



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عباس لغرور - خنشلة
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق



مسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق

تخصص: قانون خاص معمق

إشراف:

- أ. د. عبدلي حبيبة

إعداد الطالب:

- دحدوح نزار

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة الاصلية	الصفة
علي لكبير	أستاذ التعليم العالي	جامعة عباس لغرور خنشلة	رئيسا
حبيبة عبدلي	أستاذ التعليم العالي	جامعة عباس لغرور خنشلة	مشرفا ومقررا
حسين بوخيرة	أستاذ محاضر أ	جامعة عباس لغرور خنشلة	عضوا ممتحنا

السنة الجامعية: 2025-2026



شكر وعرفان

الحمد لله حمدا كثيرا حتى يبلغ الحمد منتهاه، والصلاة والسلام على أشرف خلق الله.

وانطلاقا من قوله صلى الله عليه وسلم: "من لا يشكر الناس لا يشكر الله" أتقدم بخالص الشكر والتقدير، للأستاذة المشرفة – عبدلي حبيبة- التي لم تبخل علي بتوجيهاتها ونصائحها القيمة التي صوّبت العمل، وزادته إتقانا فجزاها الله عني كلّ خير.

وأتوجه بشكري وتقديري - سلفا - للأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة، على توجيهاتهم.

وأقدم بالشكر العميق لكل من ساندنا من قريب أو بعيد لإتمام هذه الدراسة

بسم الله الرحمن الرحيم
الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، وبفضله تُدرك الغايات، وله الحمد
على ما أنعم وأكرم، وألهم وأتم
...أهدي ثمرة هذا الجهد إلى من كانوا لي سندًا وعونًا بعد الله
إلى والدتي و إلى روح أبي منبع الحنان، وعنوان الإحسان، اللذين
غرسا في نفسي حبَّ العلم، وسقيا دربي بالدعاء والدعم، فلهما مني
كل الوفاء والعرفان.
وإلى زوجتي الغالية، رفيقة الدرب، وشريكة العمر، التي كان لصبرها
أجمل الأثر، ولدعمها أعظم الفضل، فجزاها الله عني خير الجزاء
وإلى أبنائي الأحبة، قرة العين، ونبض القلب، وزهرة العمر، أهدىكم
هذا الإنجاز ليكون شاهداً على أن الطموح يُدرك بالصبر، وأن النجاح
يولد من رحم المثابرة
كما أهديه إلى أساتذتي الأفاضل، وإلى كل من ساندني بدعوة صادقة،
أو كلمة طيبة، أو نصيحة مخلصة
أسأل الله أن يجعل هذا العمل خالصاً لوجهه الكريم، نافعا في علمه،
مباركا في أثره، وأن يكتب لنا به التوفيق والقبول

CLASSES
OF

هذه

مقدمة:

المشرع لم يحط مهنة محافظ الحسابات بسياج من القواعد والالتزامات عبثا ولم يشدد صور المسؤولية المترتبة عنها اعتباطيا، ولكنه وإدراكا منه لما يضطلع به محافظ الحسابات من دور مركزي في الائتمان التجاري، وترسيخ الثقة في المعاملات، وحماية الذمم المالية للشركة من كل انحراف او تضليل.

فهو ليس مجرد مراقب للحسابات، بل رقيب على المشروعية، وحارس امين على الشفافية ولسان عدل وصدق به يفصح عن حقيقة الوضعية المالية للشركة.

فبين ما يتمتع به محافظ الحسابات من صلاحيات واسعة، وما يلتزم به في المقابل من واجبات تقتضي النزاهة والحياد والاستقلالية والكفاءة المهنية

لقد أصبحت مهنة محافظ الحسابات رسالة قانونية واقتصادية ذات أبعاد وقائية وإنذارية، غايتها كشف مواطن الخلل والتنبية إلى مواطن الخطر قبل استفحالها، حماية للشركة والشركاء والدائنين والمتعاملين معها. ومن هنا، فإن أي إخلال بواجباته لا يمس مصلحة شخصية بل يمتد أثره الى زعزعة الثقة وضرب الاستقرار الاقتصادي لذلك المشرع الجزائري قد سعى الى تنظيم مسؤولية محافظ الحسابات واحاطها بجمللة من الضمانات

فمسؤولية محافظ الحسابات ليست جزاء يسلط على من أخطأ بل هي تجسيد لهيبة القانون وروح العدالة الاقتصادية فلسفة عميقة ترسخ دعائم الثقة هي مسؤولية تقيم العدل في ميدان المال.

هكذا يظل محافظ الحسابات ركيزة من ركائز الشركات فلا تزدهر شركة الا برقابه ولا يستقيم الائتمان الا بنزاهة ضميره ولا ينهض الاقتصاد الا حين تكون الحقيقة المالية فوق كل اعتبار.

أهمية الموضوع:

- 1/ يضمن محافظ الحسابات صدق البيانات المالية، ويشيع الطمأنينة في نفوس المساهمين والمتعاملين. فالثقة حجر الزاوية في تطوير المعاملات والشفافية عماد الائتمان.
- 2/ يساعد على تحسين جودة ودقة القوائم المالية مما يجعل القرارات والاستثمارية والاقتصادية أكثر موثوقية.
- 3/ يرفع درجة الشفافية في المؤسسات ويعزز ثقة المساهمين والجهات الداعمة والمستثمرين ويساعد على اتخاذ قرارات سليمة في تسيير المؤسسة وتطويرها
- 4/ يساهم في تقييم وتحسين نظام الرقابة الداخلية

اهداف الموضوع:

- 1/ فهم مدلول محافظ الحسابات: توضيح طبيعة وظيفة وشروط التعيين وحدود اختصاصه.
- 2/ الكشف على أهداف ووظيفة محافظ الحسابات.
- 3/ المساعدة على اتخاذ القرارات الأفضل في تسيير وتمويل المؤسسة.
- 4/ تحديد مسؤوليات محافظ الحسابات المدنية والجزائية والتأديبية.

أسباب اختيار الموضوع :

تم اختيار هذا الموضوع استنادا الى أسباب ذاتية وأخرى موضوعية :

1/ الأسباب الذاتية:

- ينبع اختيار هذا الموضوع من اهتمام شخصي بالإشكاليات القانونية المعاصرة.
- الرغبة في دراسة موضوع محاسبي من الناحية القانونية.

2/ أسباب موضوعية:

- حداثة بعض المهام لمحافظ الحسابات كمهمة الإنذار والتبليغ عن الجرح المهددة لاستمرار الشركات.
- ارتباط موضوع مسؤولية محافظ الحسابات بحماية الثقة العامة في المعاملات التجارية وحماية حقوق الشركاء والمساهمين والدائنين.

الدراسات السابقة :

من بين الدراسات التي تم الاعتماد عليها في هذا الموضوع بعنوان :

“ النظام القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر” للدكتورة "مركب حفيزة" أطروحة لنيل الدكتوراه علوم في القانون الخاص جامعة الجزائر 01 كلية الحقوق السنة الجامعية 2017-2018 والتي تناولت المسؤولية التي يمكن أن تترتب عن إخلال محافظ الحسابات بواجباته القانونية والمهنية، سواء كانت مسؤولية مدنية أو جزائية.

الإشكالية:

يعتبر محافظ الحسابات جهازا رقابيا مهما داخل الشركات التجارية، لما يقوم به من دور في ضمان مصداقية القوائم المالية وحماية مصالح الأطراف المختلفة ومع اتساع مهامه حيث تبرز مسألة تحديد طبيعة مسؤوليته القانونية عند الإخلال بواجباته، وعليه تطرح الإشكالية التالية: ماهي الطبيعة القانونية لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية؟

تلك هي الإشكالية التي يطرحها موضوع مسؤولية محافظ الحسابات والتي تتفرع عنها العديد من التساؤلات الفرعية والتي ستكون كلها إجابات للإشكالية الرئيسية والتي تسعى هذه الدراسة الى معالجتها وهي كالاتي:

- ما هو الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية؟
- ما هو التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية؟

المنهج المتبع:

اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج التحليلي من خلال تحليل النصوص القانونية المتعلقة بمسؤولية مراقب الحسابات، كما تم الاستعانة بالمنهج الوصفي لبيان مختلف المفاهيم القانونية المرتبطة بالموضوع، إضافة إلى المنهج المقارن في بعض الجزئيات

الصعوبات:

قلة المراجع المتخصصة التي تناولت موضوع مسؤولية محافظ الحسابات بصورة دقيقة ومفصلة.

تشعب النصوص القانونية المتعلقة بالموضوع وتداخلها بين القانون التجاري والقانون الجزائي والقوانين المهنية الخاصة.

الخطّة:

من أجل الإحاطة بجوانب الموضوع والإجابة عن الإشكالية المطروحة، تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين؛ خصصنا (الفصل الأول) الإطار القانوني لمحافظ الحسابات، أما الفصل الثاني النظام القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية.

جاء الفصل الأول بعنوان: النظام القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية موزع

على مبحثين، خصّص المبحث الأول: مفهوم محافظ الحسابات مطلب أول تعريف محافظ الحسابات من خلال مدلوله الفقهي ومدلوله القانوني وكذا تمييزه عن بقية المهن المحاسبية وكيفية تعيين محافظ الحسابات في الشركات التجارية **المطلب الثاني** أين وقع النظر في تعيين محافظ الحسابات من حيث الشروط الواجب توافرها في محافظ الحسابات وكيفية تعيينه **المبحث الثاني** فخصص لمهام محافظ الحسابات والتي قسمت الى المهام الدائمة في (مطلب أول) ومهام خاصة لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية (مطلب ثاني)

و(الفصل الثاني) خصص للنظام القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات، سيتم تناول المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية (مبحث أول) والذي سيقسم بدوره الى مطلبين (المطلب الأول) اركان مسؤولية محافظ الحسابات و(المطلب الثاني) لدعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات أما (المبحث الثاني) مسؤولية محافظ الحسابات عن التقصير في التزاماته القانونية أين تناولنا في (مطلب أول) المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات والمسؤولية عن المخالفات المتعلقة بممارسة مهنة محافظ الحسابات في (المطلب الثاني)

المفصل الأول

الإطار القانوني لمحافظة الحسابات في

الشركات التجارية

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

محافظ الحسابات هو أحد الأعمدة الأساسية التي تقوم عليها الثقة في المعاملات المالية داخل المؤسسات، فهو ذلك المختص الذي يجمع بين المعرفة الدقيقة بالمحاسبة والقوانين وبين النزاهة المهنية والموضوعية. ويؤدي دورا حيويا في مراقبة صحة البيانات المالية والتأكد من مطابقتها للمعايير المعتمدة.

ساهمت التشريعات في تنظيم مهنة محافظ الحسابات لأهمية الدور الذي يلعبه في الشركات التجارية حيث يعتبر جهاز من أجهزتها ويقوم بضمان المراقبة الخارجية لها والإشراف على انتظام حياتها القانونية، ويعتبر أحد الأعمدة الأساسية لضمان الشفافية والحكومة الرشيدة واستمرارية وجود الشركات التجارية.

حيث يلعب دورا محوريا في مراقبة الحسابات والتأكد من مطابقتها للتشريعات والتنظيمات المعمول بها لهذا الزم المشرع الجزائري على بعض الشركات التجارية خاصة منها شركات الأموال كشركة التضامن والشركات المختلطة (societies hybride) كشركة ذات المسؤولية المحدودة بنوعيتها، وذلك بتعيين محافظ حسابات ليتولى مهمة تدقيق ومراقبة الإدارة المالية للشركة والتحقق من المعلومات الواردة في تقارير دون التدخل في تسيير الشركة.

المشرع الجزائري نظم مهنة محافظ الحسابات ضمن إطار قانوني دقيق وبأحكام مشتركة (جربوع، 2000)، خاصة من خلال احكام القانون التجاري والقانون 10-01 المؤرخ في رجب 1431 الموافق ل 29 يونيو 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، مما يعكس اهتمامه بحماية مصالح الشركة والغير المتعاملين مع الشركة ومصالح المساهمين فمحافظ الحسابات هو صمام الأمان الذي يحمي مصالح مختلف الأطراف، وتبعاً لذلك سيتم تناول ماهية محافظ الحسابات في (المبحث الأول) وكيفية تعيين محافظ الحسابات في (المبحث الثاني)

وسيتم تناول في مفهوم محافظ الحسابات (المبحث الأول) وكيفية تعيين محافظ الحسابات في (المبحث الثاني).

المبحث الأول: مفهوم مهنة محافظ الحسابات:

في عصر العولمة اين تتشابك المصالح وتتسارع فيها المعاملات التجارية تصبح لغة الأرقام هي لغة القرارات وترسم بها ملامح المستقبل هنا يبرز محافظ الحسابات كحارس امين على صدق لغة الأرقام.

نظرا لأهمية محافظ الحسابات في الشركات التجارية باعتباره شخص مهني مستقل يتمتع بالكفاءة والخبرة في المجالين المالي والمحاسبي ويتولى مسؤولية متابعة وتنظيم وإدارة الحسابات داخل المؤسسة سواء اكانت شركات تجارية او هيئات عمومية، ومساهمته في نجاح المؤسسة بضمان انتظام الحسابات وتطور الاقتصاد.

أصبح تعيينه في الشركات التجارية ضروري وذلك من خلال الدور الرقابي الذي يقوم به في ضبط ومراقبة المعلومات المالية للشركات التجارية كما تعد استقلالية محافظ الحسابات ونزاهته من اهم المبادئ التي يقوم عليها عمله مما يجعل تقاريره ذات موثوقية عالية وتسهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية السليمة وتساهم في ازدهار الشركات التجارية وتطورها.

فتم وضع شروط تليق بمهنة محافظ الحسابات كإقتصار ممارستها من قبل ذوي الاختصاص وهو ما جعل المشرع الجزائري شأنه شأن بقية التشريعات المقارنة تضع تعريف دقيق لمحافظ الحسابات متماشيا مع التعاريف الفقهية لذلك فانه سيتم تعريف محافظ الحسابات **(المطلب الأول) وكيفية تعيين محافظ الحسابات في الشركات التجارية (المطلب الثاني).**

المطلب الأول: تعريف مهنة محافظ الحسابات

يمارس محافظ الحسابات مهنة حرة ذات طابع مدني وهو الخبير المستقل الذي تسند اليه مهمة فحص القوائم المالية للمؤسسات والتحقق من سلامتها ومطابقتها للمعايير والقوانين المعمول بها ليصدر في نهاية عمله راي موضوعيا يعبر فيه عن مدى عدالة هذه القوائم وصدقها يطلق

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

عليه عدة تسميات كمندوب الحسابات، ومحافظ الحسابات، ومراقب الحسابات، ومفوض الحسابات.

ولئن كان وجود مراقب الحسابات تفرضه القوانين في شركات الأموال أو الشركات المختلطة، فإن ذلك يتطلب شخصية مهنية متكاملة قوامها النزاهة والدقة واليقظة فهو ركيزة من ركائز الحكومة الرشيدة.

ومن هذا المنطلق سيتم تناول مدلول الفقهي لمحافظ الحسابات في (الفرع الأول) والمدلول القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية في (الفرع الثاني)، وتمييز مهنة محافظ الحسابات عن ممارسي مهنة المحاسبة في (الفرع الثالث)

الفرع الأول: المدلول الفقهي لمهنة محافظ الحسابات

يشق مفهوم محافظ الحسابات من الكلمة اللاتينية (AUDIT) أي الاستماع. حيث كان المدقق يستمع في الجلسة العامة التي يتم فيها قراءة الحسابات بصوت مرتفع ويلتزم بتقديم تقارير إلا أنه أصبح يطلق عليه عدة تسميات منها المراقب الشرعي (AUDIT LEGAL) هذا لقيامه بمهام شرعية بصفة دائمة ومراقب الحسابات (commissaire au compte) وهو ما نص عليه القانون التجاري الفرنسي وذلك بتقديم صورة صادقة عن الوضعية المالية والمحاسبية للهيئة المكلف بمراقبتها كما يسمى بمحترف الأرقام لتخصصه في المجال المحاسب ي والمالي ومندوب الحسابات مثلما نص على ذلك المشرع الجزائري في القانون التجاري.

أولاً: التعاريف العربية

عرف "حسام إبراهيم حسن" محافظ الحسابات على أنه: "مدقق مستقل عن المؤسسة ويعمل لحساب نفسه" يختص في فحص الحسابات وتقييم أداء ونشاط المؤسسة ثم ابداء رايه في القوائم المالية المعدة من قبل المؤسسة في شكل تقرير يرفعه للمساهمين "حسام إبراهيم حسن" (جربوع، 2000)

ثانيا: التعاريف الفقهية الأجنبية:

يعرفه أيضا " Ben Yamine Paul " بأنه المهني المستقل ذو الكفاءة الذي يقوم بأداء رايه حول انتظام وسلامة الحسابات السنوية للتعبير عن وضعية الشركة ونتائج نشاطها معتمدا على القوانين والأعراف المتعامل بها. (PAULE, 1977)

HOWARD F Settler يعرفه بأنه: " كل من يمارس مراجعة الحسابات ومطابقتها للمبادئ المحاسبية ويعبر فيها عن الوضعية الحقيقية دون اهمال الطابع الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسة. (د.مركب، 2017-2018، صفحة 35)

كما يعرف محافظ الحسابات أيضا بأنه: " عبارة عن نوع من أنواع المراجعة الخارجية الإلزامية بقوة القانون بالنسبة لبعض الأنواع من المؤسسات التي حددها المشرع يتولى من خلالها شخص مهني مؤهل ومستقل للتعبير عن رايه التقني المحايد حول مدى عدالة القوائم المالية ومدى تعبيرها عن المركز القانوني والمالي الحقيقي للمؤسسة أي ان عمله ينصب على الجانب المالي والمحاسبي (انوار و مانع، 2024-2025)

ومن خلال مجمل هذه التعاريف يمكن تعريف محافظ الحسابات " هو كل من يمارس مهنة المراجعة بصفة مستقلة تحت مسؤوليته وذلك من خلال فحص ومراقبة حسابات المؤسسة ومختلف القوائم المالية السنوية ويصادق على صدق وشرعية هذه الحسابات ومن ثم ابداء رايه المحايد في شكل تقرير.

الفرع الثاني: التعريف القانوني لمهنة محافظ الحسابات

حيث أن المشرع نظم المهن المحاسبية بأحكام مشتركة بموجب قانون 10-01 المؤرخ في 29/06/2010 المتعلق بمهنة محافظ الحسابات والخبير المحاسب والمحاسب المعتمد بعد الغائه لقانون 91-08 وكذلك في القانون التجاري.

أولاً: تعريف مهنة محافظ الحسابات حسب القانون 01-10:

نصت المادة 22 من القانون رقم 01 / 10 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب، ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على " 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 " (القانون رقم 01-10، 2010) ويفهم من النص أن محافظ الحسابات هو شخص يمارس مهنة قانونية ورقابية تهدف إلى ضمان الشفافية ومصادقية القوائم المالية للمؤسسة، من خلال مراقبة الحسابات والكشف عن الأخطاء والتجاوزات، وذلك باستقلالية وتحت مسؤوليته الخاصة.

ثانياً: تعريف مهنة محافظ الحسابات حسب القانون التجاري

عرفت المادة 715 مكرر 04 من القانون التجاري، تعيين الجمعية العامة للمساهمين مندوباً للحسابات أو أكثر لمدة ثلاثة سنوات تختارهم من بين المهنيين المسجلين على جدول المصنف الوطني وتمثل مهمتهم الدائمة باستثناء أي تدخل في التسيير في التحقيق والدفاتر والأوراق المالية للمؤسسة ومراقبة انتظام حسابات المؤسسة وصحتها. (الأمر رقم 59-75 المتضمن القانون التجاري، 2022)

تنطلق مجمل هذه التعاريف في تأطيرها لمحافظ الحسابات " أو مندوب الحسابات من خلال الوظائف التي يقوم فوصفها البعض بأنها تعاريف وظيفية فهو الشخص الذي تتمثل مهمته الدائمة باستثناء أي تدخل في التسيير في التحقق في الدفاتر والأوراق المالية المشتركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة كما يدق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين وفي الوثائق المرسلة الى المساهمين حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها ويصادق على انتظام الجرد وحسابات الشركة والموازنة ذلك يتحقق اذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين.

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

محافظ الحسابات هو شخص محايد مستقل يخول له القانون بتدقيق الحسابات بعيدا عن إدارة عمليات المؤسسة او الشركة وذلك من خلال ابداء رايه حول القوائم المالية ومدى مطابقتها. مع الأهداف المرجوة وفقا للأحكام والتشريعات المعمول به وفي المقابل يتحمل فانه يتحمل تبعا لذلك جميع الأخطاء الشخصية التي يرتكبها خلال ممارسته لمهامه، وهو نفس التعريف الذي اعتمده.

المشرع التونسي في الفصل 258 من مجلة الشركات التجارية بانه الشخص الذي يحقق ويراقب الحسابات وتحت مسؤوليته في سلامة القوائم المالية للشركة ويضمن نزاهتها طبق الاحكام القانونية والترتيبية الجاري بها العمل ويسهر على احترام الاحكام المنصوص عليها بالفصول 12 الى 16 من هذه المجلة ويجب عليه ابلاغ الجلسة العامة السنوية بواسطة تقرير كل خرق لأحكام الفصول. " (القانون لسنة 2000، 2000)

كما ان مهمة محافظ الحسابات لا تقتصر على الأشخاص الطبيعية بل يمكن ممارستها من طرف الأشخاص المعنوية وذلك في شكل شركات تجارية مدنية او تجمعات ذات منفعة مشتركة وتسمى بشركة محافظ الحسابات بشرط ان يكون جميع الشركاء من حاملي الجنسية الجزائرية.

الفرع الثالث: تمييز مهنة محافظ عن ممارسي مهنة المحاسبة

لمحافظ الحسابات خصوصياته حيث يتميز عن مختلف ممارسي مهنة المحاسبة كالمحاسب المعتمد الخبير المحاسب والتي نظمها قانون 10-01 المؤرخ في 29/06/2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد محافظ الحسابات:

أولا: تمييز مهنة محافظ الحسابات عن الخبير المحاسب

قد يتشابه محافظ الحسابات مع الخبير المحاسب في بعض الخصوصيات ويختلف في مهام أخرى.

1- أوجه التشابه:

ينتمي كل من محافظ الحسابات والخبير المحاسب لمهنة المحاسبة اذ كليهما يباشران مهنة حرة منظمة وتخضع لشروط حددها القانون كالحصول على الشهادة المتخصصة من المعهد الوطني للمحاسبة والاعتماد من طرف الوزير المكلف بالمالية، وأداء اليمين، كما يمكن تعيين كليهما بصفة محافظي حصص أو خبراء قضائيين كما أنهما يخضعان لقواعد قانونية مشتركة.

2- أوجه الاختلاف:

ولكن الخبير المحاسب يلزمه القانون بالتسجيل في قائمة المصف الوطني للخبراء المحاسبين اما محافظ الحسابات فيلزمه القانون التسجيل في قائمة الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

محافظ الحسابات يتميز عن الخبير المحاسب بممارسة مهام شرعية بصفة دائمة غير تعاقدية يقوم بها باسمه الخاص وتحت مسؤوليته في المقابل، فان الخبير المحاسب يقوم بمهام ظرفية في اطار عقد عمل كما ان الاختلاف أيضا يطول طريقة التعيين مبدئيا تعين الجمعية العامة محافظ الحسابات بعد موافقتها على أساس دفتر الشروط من بين المهنيين المسجلين في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لمدة ثلاثة سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة - قانون 10-01 المادة 26 - 27 - كما تقوم بتحديد الاتعاب عند بداية المهام ولا يجوز له تلقي أي اجر او امتياز مهما كان شكله باستثناء الاتعاب والتعويضات التي انفقها في اطار مهمته وتخضع الاتعاب للسلم المحدد عن طريق قرار وزاري.

اما اتعاب الخبير المحاسب تحدد مع بداية مهامه في إطار عقد تأدية خدمات ولا يمكن احتسابها على أساس النتائج المحققة من طرف الشركة او الهيئة المعنية وللأطراف الحرية في تحديدها.

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

محافظ الحسابات يؤدي مهامه من أجل تحقيق المصلحة العامة حيث لا يقتصر دوره على حماية الكيان المكلف بمراقبته بل يهدف الى حماية جميع المتعاملين من اجراء ومستثمرين ومدخرين في المقابل الخبير المحاسب يؤدي مهامه لمصلحة الكيان المكلف بمراقبته ومع

ثانيا: تمييز مهنة محافظ الحسابات عن المحاسب المعتمد:

كل من محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد يحكمهما قانون 01-10 ولكن هذا لا يمنع من وجود نقاط تشابه (1) ونقاط اختلاف (2)

1- نقاط التشابه بينهما:

حيث ان كليهما يمارسان مهنة المحاسبة كمهنة حرة ويخضعان لقواعد قانونية مشتركة وهو القانون رقم 01-10

2- نقاط الاختلاف بينهما:

أول اختلاف يمكن الإشارة اليه هو أن محافظ الحسابات ينتمي الى الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات اما المحاسب المعتمد فانه ملزم بالتسجيل في قائمة المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

ويعد محاسبا معتمدا المهني الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة فتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات والهيئات التي تطلب خدماته ويقوم بأعداد جميع التصريحات الاجتماعية والجباية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها، تحدد اتعابه عند بداية المهمة في اطار تقديم خدمات، في المقابل فان محافظ الحسابات يتميز بكونه يمكن مباشرة مهامه كشخص طبيعي او معنوي وهو جهاز من أجهزة الكيان المكلف بمراقبته الا انه يكلف بالمراقبة الخارجية له ولا يقتصر دوره على مراقبة انتظام الحسابات، وانما يقوم أيضا بالتصديق عليها وضمان الاعلام المالي والمحاسبي، ويقوم بإبداء رايه عن طريق تقارير

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

دورية بصفة مستمرة للجمعية العامة، ويقوم بإطلاق الإنذار لهيئة التدبير عن عرقلة استمرار الاستغلال لاتخاذ الإجراءات الضرورية، وإعلام وكيل الجمهورية عن الأعمال الغير قانونية.

من خلال ما سبق فإنه يمكن القول وان الآراء الفقهية اتحدت فيما يخص تعريف محافظ الحسابات ولكنها اختلفت من حيث تسميته فيطلق عليه المراقب الشرعي ومحترف الأرقام والحارس القانوني مندوب الحسابات ومحافظ الحسابات ويظهر ذلك جليا حتى على مستوى المحلي فالمشرع الجزائري عرفه وسماه محافظ الحسابات من خلال القانون 10-01 واختلف عن تسميته في احكام القانون التجاري بان أطلق عليه اسم مندوب الحسابات.

نظرا لكونه اهم جهاز من أجهزة الكيان المكلف بمراقبة انتظام الحسابات، والتصديق عليها.

كما انه يتميز عن كل من الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد وفقا لما جاء في القانون رقم 10-01 وكما سبق بيانه.

المطلب الثاني: تعيين محافظ الحسابات

نظرا للدور الحساس الذي يلعبه محافظ الحسابات في تعزيز الرقابة على حسابات الشركات لضمان الشفافية المالية وحماية مصالح الشركاء والمساهمين، فقد اقر المشرع الجزائري جملة من الشروط التي تختلف بين الشخص الطبيعي والشخص المعنوي وذلك من خلال قراءة القانون رقم 10-01، والمرسوم التنفيذي 23-11 والقانون التجاري.

وسيتم تناول الشروط الواجب توافرها في محافظ الحسابات وفي (الفرع الأول) الجهات المخول لها تعيين محافظ الحسابات في الشركات التجارية (الفرع الثاني)

الفرع الأول: شروط الواجب توافرها في محافظ الحسابات:

نظم المشرع الجزائري مهنة محافظ الحسابات من خلال القانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والمرسوم التنفيذي 32.11 المؤرخ في

27 جافني 2011 يتضمن تعيين محافظ الحسابات - جريدة رسمية عدد 07 صادرة في 02 فيفري 2011 وقد حددت مختلف الشروط الواجب توافرها لممارسة مهنة محافظ الحسابات سواء اكان شخص طبيعي او معنوي كما نظم من خلال القانون 10-01 والقانون التجاري الجهات المخول لها تعيين محافظ الحسابات في الشركات التجارية التي اوجب عليها المشرع عليها تعيين محافظ حسابات لمراقبتها.

أولاً: شروط الواجب توافرها في الشخص الطبيعي:

حيث أنه بالرجوع الى أحكام القانون المنظم لمهنة محافظ الحسابات ومحدد لشروط الواجب توافرها في محافظ الحسابات كشخص طبيعي فإنه ورد متناسقا ومكملا لما ورد في القانون التجاري.

1: حسب القانون 10-01:

حيث انه بالرجوع الى المادة 08 من القانون 10-01 والتي حددت الشروط الواجب توافرها في الشخص الطبيعي الذي يريد ممارسة مهنة محافظ الحسابات وهي:

- ✓ ان يكون جزائري الجنسية فهي تقتصر على الجزائريين دون سواهم.
- ✓ ان يحوز على شهادة ممارسة المهنة - ان يكون حائزا للشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات. او شهادة معترفا بمعادلتها والتي تمنح من معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف. بالمالية او المعاهد المعتمدة من طرفه وذلك بعد اجراء مسابقة للمترشحين الحائزين على شهادة جامعية في الاختصاص.
- ✓ ان يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية.
- ✓ ان لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية او جنحة مخلة بشرف المهنة.

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

✓ ان يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وان يكون مسجلا في المصنف الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون.

✓ ان يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 06 من هذا القانون: ويكون ذلك امام مجلس القضاء المختص إقليميا لمحل تواجد مكتبه. (القانون رقم 10-01، 2010)

2: الشروط الواردة في القانون التجاري:

إضافة للشروط الواردة في القانون 10-01 المنظم لمهنة محافظ الحسابات فإن القانون التجاري قد أورد مجموعة من الشروط نصت عليها أحكام المادة 715 مكرر 06 والتي جاء فيها: "لا يجوز ان يعين في شركة المساهمة":

✓ الاقرباء والاصهار لغاية الدرجة الرابعة بما في ذلك القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين ومجلس مراقبة الشركة

✓ القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين او مجلس المراقبة وزواج القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين او مجلس المراقبة للشركات التي تملك عشر رأسمال الشركة او إذا كانت هذه الشركة نفسها تملك عشر رأسمال هذه الشركة

✓ زواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط مندوب الحسابات على اجرة او مرتب اما من القائمين بالإدارة او أعضاء مجلس المديرين او من مجلس المراقبة

✓ الأشخاص الذين منحهم الشركة اجرة بحكم وظائف غير وظائف مندوب الحسابات في اجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ انتهاء وظائفهم

✓ الأشخاص الذين كانوا قائمين بالإدارة او أعضاء في مجلس المراقبة او مجلس المديرين في اجل خمس سنوات ابتداءك من تاريخ انتهاء وظائفهم (الأمر رقم 75-59 المتضمن

القانون التجاري، 2022)

ثانيا: شروط ممارسة محافظ حسابات في شكل شخص معنوي:

خصص المشرع الجزائري الفصل السابع من قانون 10-01 السالف الذكر إمكانية ممارسة الشخص المعنوي لمهنة محافظ الحسابات ونص على ذلك من المواد 46 الى غاية المادة 58 وقد جاء في احكام **المادة 46** " يمكن لمحافظ الحسابات ان يشكلوا شركات أسهم او شركات ذات مسؤولية محدودة او شركات مدنية او تجمعات ذات منفعة مشتركة باستثناء الاشكال الأخرى شركات ممارسة المهنة شريطة ان يحمل جميع الشركاء الجنسية الجزائرية (القانون رقم 10-01، 2010)

اما المادة 55: يمكن ان تنشأ مؤسسة عمومية اقتصادية هدفها اجتماعي لممارسة المهنة شريطة ان يكون المستخدمون الموقعون في العقود والوثائق التي لها حجية مسجلين في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات (القانون رقم 10-01، 2010)

تتطلب مزاولة مهنة محافظ الحسابات في شكل معنوي شروط قانونية من ذلك أن تكون الشخصية المعنوية في شكل شركات أسهم أو شركات ذات مسؤولية محدودة او شركات مدنية او تجمعات ذات منفعة مشتركة لممارسة مهنتهم ان يكون جميع الشركاء محافظي حسابات معتمدين ومسجلين لدى الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وان تكون الشركة مسجلة في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وان تحصل على الاعتماد لممارسة المهنة بصفتها شخص معنوي وان تكون من جنسية جزائرية ومقرها الاجتماعي في الجزائر (القانون رقم 10-01، 2010)

الفرع الثاني: الجهات المخول لها تعيين محافظ الحسابات في الشركات التجارية

نظرا لحساسية وتأثير مركز محافظ الحسابات في حسن تسيير الشركة ومستقبلها، فان الجهات التي أوكلت لها مهمة تعيينه اختلفت: اذ انه يعين اما عن 1/طريق الجمعية العامة العادية وهو ما نصت عليه المادة 26 الفقرة الأولى من القانون رقم 10-01 (أولا) او عن طريق

الجمعية التأسيسية وفقا لأحكام المادة 609 من القانون التجاري (ثانيا) أو التعيين عن طريق القضاء وهو ما نصت عليه المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري (ثالثا).

أولا/ تعيين محافظ الحسابات عن طريق الجمعية العامة:

من المقرر قانونا على معنى المادة 26 من قانون 10-01 الفقرة الأولى " تعيين الجمعية العامة او الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا على أساس دفتر الشروط محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية. " (القانون رقم 10-01، 2010)

حيث انه بالرجوع الى المادة 715 مكرر 04 من القانون التجاري " تعيين الجمعية العامة العادية للمساهمين مندوبا للحسابات واكثر لمدة 03 سنوات تختارهم من بين المهنيين المسجلين على جدول المصنف الوطني. (الأمر رقم 75-59 المتضمن القانون التجاري، 2022)

وبالرجوع الى المادة 26 من قانون 10-01 والمادة 715 مكرر 04 من القانون التجاري فان الجمعية العامة هي التي تملك سلطة التعيين، بعد الاتفاق على أن يكون محافظ حسابات واحد او أكثر، يقع اختياره من بين قائمة المسجلين والمعتمدين في جدول الغرفة الوطنية، وذلك للقيام بمهام الرقابة على حسابات الشركة.

وهو ما يعني وان الجمعية العامة العادية للمساهمين دون سواها تختص في تعيين محافظ او مندوب للحسابات واحد او أكثر من بين قائمة المسجلين والمعتمدين في جدول الغرفة الوطنية وتعد هذه القاعدة العامة آمرة ومن النظام العام، اذ لا يجوز تفويض ذلك لجهة أخرى، أي عدم إمكانية تنازل الجمعية العامة عن مهمة تعيين محافظ الحسابات او تفويض ذلك لجهاز اخر كمجلس المديرين او مجلس المراقبة او مجلس الإدارة.

كما انه لا يجوز لهذه الأجهزة التدخل في تعيين محافظ الحسابات الاحتياطي في حالة الشغور أما في حالة عدم وجود هذا الهيكل (الجمعية العامة)، في الشركة كما هو الحال في الشركة

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة فان صاحب الشركة هو الذي يتولى تعيين محافظ الحسابات.

حيث ان تعيين الجمعية العامة لمحافظ الحسابات يكون بالأغلبية النسبية أي خمسين بالمائة زائد واحد وذلك لمدة ثلاث سنوات مالية قابلة للتجديد مرة واحدة حسب ما جاء في احكام **المادة 72** من القانون 10-01 المنظم للمهن الثلاث - (حسينة و كبار، 2021-2022)

كما يمكن للجمعية العامة إعادة تعيين محافظ حسابات عند انتهاء عهدة محافظ الحسابات السابق، وهو ما نصت عليه **المادة 03** من المرسوم التنفيذي رقم 11-32 والمتعلق بتعيين محافظي الحسابات " خلال اجل أقصاه شهر بعد اقفال اخر دورة لعهدة محافظ او محافظي الحسابات يتعين على مجلس الإدارة او المكتب المسير او الهيئة المؤهلة اعداد دفتر الشروط بغية تعيين محافظ او محافظي حسابات من طرف الجمعية العامة " كما انه في حالة تجديد عهدة محافظ الحسابات المنتهية عهده لا تلتزم الهيئة او المؤسسة بإعداد دفتر شروط جديد " (المرسوم التنفيذي 32 - 11 المؤرخ في 27/01/2011، 2011)

في المقابل وحسب ما جاء في **المادة 14** من نفس المرسوم " يرسل محافظ الحسابات المقبول رسالة قبول العهدة للجمعية العامة للهيئة او المؤسسة المعنية خلال اجل أقصاه ثمانية (08) أيام بعد تاريخ وصل استلام تبليغ تعيينه. (11-32، 2011)

ما يمكن استنتاجه من خلال مختلف النصوص المنظمة سواء لمهنة محافظ الحسابات والفانون التجاري وكذا المرسوم المتعلق بتعيين محافظ الحسابات فان الجمعية العامة هي مبدئيا من تتولى تعيين محافظ او محافظي الحسابات لمدة ثلاث سنوات مالية بالأغلبية النسبية في حالة الشركات الأموال او الشركة ذات المسؤولية المحدودة، اما في حالة الشركة ذات الشخص الواحد فان صاحب الشركة هو من يتولى تعيين محافظ الحسابات الذي تتوفر فيه الشروط القانونية كان يكون من بين المهنيين المسجلين على جدول المصنف الوطني.

ثانيا: تعيين محافظ الحسابان من قبل الجمعية التأسيسية:

تعرف الجمعية العامة التأسيسية بكونها اول اجتماع في تاريخ الشركة تتشكل الجمعية التأسيسية من قبل المكتتبين (أو المساهمين المؤسسين) وبعد الانتهاء من عملية الاكتتاب العلني لأسهم الشركة.

تعتبر هذه الجمعية سلطة تأسيسية فوقية، تُعدّ جزءاً أساسياً من آليات رقابة المساهمين في مرحلة تأسيس الشركة قبل انتقال إدارة الشركة إلى مجلس الإدارة.

تقوم الجمعية العامة التأسيسية باستثناءات بتعيين واحد وأكثر من محافظي الحسابات حتى يتولى اعمال الرقابة على حسابات الشركة ودفاترها ومستنداتها وهو ما نص عليه المشرع الجزائري في احكام المادة 600: يقوم المؤسسون بعد التصريح بالاكتتاب والدفعات باستدعاء المكتتبين الى جمعية عامة تأسيسية حسب الاشكال والآجال المنصوص عليها عن طريق التنظيم.

تثبت هذه الجمعية ان رأس المال مكتتب به تماما وان مبلغ الأسهم مستحق الدفع وتبدي رأيها في المصادقة على القانون الأساسي الذي لا يقبل التعديل الا بإجماع اراء جميع المكتتبين وتعيين القائمين بالإدارة الأولين او أعضاء مجلس المراقبة وتعيين واحد او أكثر من مندوبي الحسابات.. “

اما في حالة تأسيس الشركة دون اللجوء للادخار العلني فيتم تعيين محافظ الحسابات في القانون الأساسي للشركة المادة 609 من القانون التجاري "يعين القائمون بالإدارة الاولون وأعضاء مجلس المراقبة الاولون ومندوبو الحسابات الاولون في القوانين الأساسية. " (الأمر رقم 59-75 المتضمن القانون التجاري، 2022)

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

من خلال النصوص القانونية فانه يمكن تعيين محافظ الحسابات اثناء تأسيس الشركة يقوم به المؤسسون لا الجمعية العامة العادية مثلما نصت عليه احكام المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري اعتبارا لكون الشركة لا زالت في طور التكوين وليس للجمعية العامة وجود.

تعيين محافظ الحسابات في هذه المرحلة لا يعتبر الزاميا بدليل وانها ليست من بين البيانات الإلزامية التي نص عليها المشرع، وهو ما يعني ان هذا التعيين تقوم اليه الحاجة خصوصا عندما تكون الشركة قد باشرت اعمالا في مرحلة التأسيس والتكوين ولتسيير امورها لا بد من تنصيب جهاز اداري مؤقت كما انه لا بد من تعيين محافظ حسابات اولي يراقب حساباتها في هذه المرحلة، مع التذكير وان محافظ الحسابات الاولين لا يشرعون في مزاوله مهامهم فعليا الا بعد تسجيلها في السجل التجاري وهو متزامن مع تاريخ تمتعها بالشخصية المعنوية. (د.مركب، 2017-2018)

ثالثا: تعيين محافظ الحسابات عن طريق القضاء :

مبدئيا يتم تعيين محافظ الحسابات من طرف الجمعية العامة وذلك لضمان السير العادي للشركة، واستثناءات فان كل مساهم له الحق في اللجوء الى القضاء من اجل تعيين محافظ حسابات وعليه ان يثبت فيها، وان دعواه مؤسسة قانونا وهو ما جاءت به احكام المادة 715 مكرر 2/7 من القانون التجاري بقولها " اذا اغفلت الجمعية العامة تعيين مندوب للحسابات يجوز لكل مساهم ان يطلب من العدالة تعيين مندوب الحسابات ويبلغ قانونا بالحضور رئيس مجلس الإدارة او مجلس المديرين وتنتهي المهمة الممنوحة عندما تقوم الجمعية العامة بتعيين مندوب او مندوبي الحسابات الذين عينتهم الجمعية العامة. " (الأمر رقم 59-75 المتضمن القانون التجاري، 2022)

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

اما بالنسبة للشركات التي تلجا علنيا للادخار فان هذا الطلب يقدم من طرف مساهم او عدة مساهمين يمثلون عشر رأسمال الشركة **المادة 715 مكرر 8** (الأمر رقم 75-59 المتضمن القانون التجاري، 2022)

المشرع الجزائري منح للقضاء سلطة تعيين محافظ الحسابات وذلك بتوفر مجموعة من الشروط وردت في احكام **المادة 715 مكرر 7** وما يليها:

1. في حالة عدم قيام او اغفال الجمعية العامة للمساهمين بتعيين مندوب للحسابات
2. يمكن لأي مساهم التقدم بطلب الى رئيس المحكمة لتعيين محافظ حسابات.
3. تعيين مراقب الحسابات بواسطة القضاء بناءات على امر من رئيس المحكمة
4. ويتم التعيين لمدة زمنية قصيرة اعتبارا لكون الأوامر والقرارات الاستعجالية تمتاز بالطابع المؤقت

حيث انه بناءات على ما تقدم فان تعيين محافظ الحسابات قد يكون اما اتفاقي كحالة التعيين من طرف الجمعية العامة وهو الأصل او من طرف الجمعية التأسيسية وهو الاستثناء كما قد يكون بواسطة القضاء لوجود الظرف الاستعجالي والمؤقت متى توفرت الشروط المنصوص عليها في احكام **المواد 715 مكرر 7** **فقرة 02** **والمادة 715 مكرر 08** (الأمر رقم 75-59 المتضمن القانون التجاري، 2022)

المبحث الثاني: مهام محافظ الحسابات

نظرا لعدم اهتمام المساهمين بأمور الرقابة لإدارة الشركة، وعدم انتظام حضورهم اجتماعات الجمعية العامة، واقتصار دورهم على جني الأرباح السنوية، فانه ولحماية المساهمين والغير المتعاملين مع الشركات ولضمان صورة صادقة عن الوضعية المالية أصبح تدخل محافظ الحسابات ضروري في مختلف المؤسسات، حيث فهو جهاز ضروري لضمان المراقبة الخارجية للمؤسسات ذات الطابع الصناعي والتجاري وشركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة والجمعيات.

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

فانه يتم تعيين محافظ الحسابات سواء في القانون الأساسي للشركة وهذا ضمن الجمعية العامة التأسيسية او عن طريق الجمعية العامة او عن طريق القضاء، وذلك لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة حيث يتم اختيارهم من بين المهنيين المسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، للقيام بتقدير المركز المالي للشركة وعلى هذا الأساس الزم المشرع تعيين محافظي الحسابات في بعض الشركات التجارية كشركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة والتوصية بالأسهم، أما بقية الشركات فلها حرية الاختيار في تعيين او عدم تعيين محافظ حسابات.

فيقوم هذا الأخير بعد انتهاء كل سنة مالية بمهام متعددة حددها القانون والمتمثلة في المصادقة على صحة وانتظام الحسابات السنوية، والوضعية المالية، وممتلكات الشركات والهيئات وفحص صحة الحسابات السنوية، ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير تسيير الشركة المقدم من طرف المسيرين المساهمين او الشركاء كما يبدي رايه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية.

بالإضافة الى اعلام المسيرين والجمعية العامة بكل نقص قد يكتشفه او اطلع عليه ويمكن تقسيم مهام محافظ الحسابات الى:

المهام الدائمة لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية (المطلب الأول)، كما أنه سيتم تناول المهام الخاصة لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية، (المطلب الثاني)

المطلب الأول: المهام الدائمة لمحافظ الحسابات:

قبل الشروع في مهامه يلتزم محافظ الحسابات بتبليغ لجنة مراقبة النوعية لدى المجلس الوطني للمحاسبة بتعيينه عن طريق رسالة موصى عليها في اجل خمسة عشر يوما ويقوم بإرسال رسالة قبول العهدة للجمعية العامة التابعة للشركة المعنية خلال ثمانية أيام بعد تاريخ وصل استلام تبليغ تعيينه فيتحصل على ترخيص مكتوب لتمكينه من القيام بمهنة محافظ الحسابات.

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

والتي تسمح له بالاطلاع على الشركة وفروعها وتقارير محافظي الحسابات للسنوات المالية السابقة ويطلع على نشاط الشركة وتنظيمها وخاصة مصالح المحاسبة وتقييم المراقبة الداخلية لحصر الثغرات المتواجدة بنظام المراقبة.

يشرع محافظ الحسابات في اعداد برنامج عمل ليعرضه على إدارة الشركة ويتم تحديد مهامه في إطار رسالة مرجعية يحددها دفتر الشروط، فيلتزم بمراقبة انتظام الحسابات، وتقديم صورة صادقة لها للتعبير عن الوضعية الحقيقية للشركة، وضمان مصداقية المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة، وكذلك الوثائق المرسلة الى المساهمين، لذلك سيقع تقسيم المهام الدائمة لمحافظ الحسابات الى مهام رقابية لمحافظ الحسابات (فرع أول)، ومهام قانونية لمحافظ الحسابات (الفرع الثاني).

فرع الأول: المهام الرقابية لمحافظ الحسابات:

تتلخص مهام محافظ الحسابات في مراقبة الحسابات لاعتبارها المادة الأولية للوضعية المالية ومراقبة المعلومات التي تقدم للمساهمين لمعرفة مصيرهم وانه من خلال احكام **المادة 715 مكرر 04** من القانون التجاري نستطيع تقسيم رقابة محافظ الحسابات الى رقابة الحسابات ورقابة المعلومات.

أولاً: مراقبة حسابات الشركة السنوية:

لقد نصت **المادة 715 مكرر 2/4** من القانون التجاري "تتمثل مهمتهم الدائمة باستثناء أي تدخل في التسيير، في التحقيق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها كما يدققون في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة او مجلس المديرين حسب الحالة وفي الوثائق المرسلة الى المساهمين حول الوضعية المالية للشركة ويصادقون على انتظام الجرد وحسابات الشركة والموازنة وصحة ذلك." (الأمر رقم 59-75 المتضمن القانون التجاري، 2022)

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

لا بد من الإشارة وان مهمة مراقبة الحسابات لا تقتصر على محافظ الحسابات وانما هناك هيئات أخرى تتولى هذه المراقبة وبناءات عليه فان مراقب الحسابات لا يقوم بإعداد المحاسبة لان ذلك يخص وظيفة المدقق

كما لا يقوم بتنظيم وتحليل وتقويم المحاسبة بل هذه من صلاحيات الخبير المحاسب كما ان محافظ الحسابات تختلف مهمته عن مندوب الحصص الذي ينحصر دوره في تقدير الحصص العينية المقدمة من قبل المساهمين اثناء التأسيس او عند رفع رأسمال الشركة.

يتولى محافظ الحسابات أو مندوب الحسابات رقابة الحسابات المسجلة في الدفاتر والأوراق المالية للشركة، حيث يتوجب عليه مراقبة صحة وانتظام الحسابات السنوية، ومطابقتها مع المعلومات المبينة في تقرير تسيير مجلس الإدارة او مجلس المديرين، ويجب عليه التأكد من مطابقتها مع الاحكام القانونية والتنظيمية، كقانون الضرائب والمخطط الوطني للمحاسبة وقانون المالية. (بدي، 2017، الصفحات 281-282)

و ما يلاحظ أيضا ان المشرع الجزائري اسند مهمة رقابة الشركة الى جهاز اخر وهو مجلس المراقبة فقد منح نفس الصلاحيات لجهازين مختلفين جهاز داخلي (مجلس المراقبة) واخر خارجي (محافظ الحسابات) ولكن جل الفقهاء يرون ان مراقبة محافظ الحسابات حسابية فنية اما مجلس المراقبة يقوم بمراقبة ملائمة القرارات وتقييم نتائجها الاقتصادية بالنسبة للشركة (مريم، 2023، الصفحات 19-20)

محافظ الحسابات يهدف من خلال رقابة الحسابات الى اثبات شرعية هذه الأخيرة أي اثبات ان القوائم المالية قد تم اعدادها حسب القوانين والقاعد المعمول بها ومبادئ المحاسبة المتعارف عليها كما يهدف الى اثبات " الصحة" والصورة الصادقة فتتص المادة 23 من قانون :10-01 " محافظ الحسابات يشهد بان الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

عمليات السنة المنصرمة ويفحص صحة الحسابات ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون المساهمين أو الشركاء. " (القانون رقم 10-01، 2010) ويقصد بالوضعية الصحيحة هي اظهار وضعية الشركة على حقيقتها بدون إخفاء، أو تبديل. حتى تثبت صحة هذه المعلومات لا بد من اظهار القواعد والطرق المتبعة في تحرير الوثائق الحسابية لمحافظ الحسابات،

فالصورة الصحية هي العبارة الواضحة عن وضعية الشركة بدون غش أو إخفاء، وتعني تطبيق اجراءات وقواعد المحاسبة بحسن نية.

اما صدق الحسابات فيعني تزويد محافظ الحسابات بالمعلومات الحسابية بوصف واضح لكل العمليات المالية وإطلاعها على نتائج نشاطات الشركة ودمتها بكل صدق وامانة.

ثانيا: مراقبة المعلومات المقدمة للمساهمين

رقابة المعلومات المقدمة للمساهمين هي مهمة محافظ الحسابات الأساسية في الشركة، حيث يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة، ومجلس المديرين وفي الوثائق المرسلة للمساهمين حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها.

فهو يفحص مطابقة الحسابات للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون للمساهمين أو الشركاء. (مريم، 2023، الصفحات 22-23)

وقد جاء في احكام المادة 2/23 من القانون 10-01 المتعلق بالمهن الثلاث يضطلع محافظ الحسابات بالمهام التالية يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها. " (القانون رقم 10-01، 2010)

للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص " (القانون رقم 10-01، 2010)

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

كما نصت المادة 715 مكرر 2/4 من القانون التجاري على ما يلي " كما يدققون في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة او مجلس المديرين حسب الحالة. "

محافظ الحسابات يقوم بدور المراقبة والتدقيق في جميع المستندات والوثائق المحاسبية المقدمة من طرف الجهاز الإداري، وهو لا يعني ان يقوم بتقييم المسيرين حول حسن سير الشركة. وحتى يقوم محافظ الحسابات بهذه المهمة وجب على المسيرين وضع جميع تقارير التسيير تحت تصرف محافظ الحسابات وذلك خلال الأربعة أشهر على الأكثر التالية لغلق السنة المالية - المادة 716 من القانون التجاري. (الأمر رقم 59-75 المتضمن القانون التجاري، 2022)

حيث ان مدة الأربع أشهر الممنوحة لمندوب الحسابات لمراقبة الحسابات السنوية مهلة قصيرة بالنظر الى حجم الحسابات التي تعدها الشركات خاصة الضخمة منها، التي تتجز العديد من العمليات الحسابية والمالية خلال كل سنة مالية، مع ان المشرع قد الزم محافظ الحسابات القيام بمهامه تحت طائلة العقوبات الجزائية إذا ما امتنع المسيرون تسليمها له او تسببوا في عرقلة القيام بمهامه. (بدي، 2017، صفحة 286)

حرص المشرع الجزائري على ان يقوم محافظ الحسابات بمراقبة المعلومات المقدمة في تقارير المسيرين، وذلك لأنه بإمكان المسيرين تقديم معلومات مغلوطة للمساهمين حتى ولو كانوا يمسون الدفاتر والمستندات بشكل قانوني، وقاموا بإعداد حسابات دقيقة وصحيحة ونظامية، إن الهدف من ذلك هو حماية المساهمين وحماية الغير المتعاملين مع الشركة، وكذلك الحفاظ على بقاء الشركة كهيكل اقتصادي يساهم في تطور وازدهار الاقتصاد الوطني.

ان الوثائق المرسله للمساهمين والخاضعة لرقابة محافظ الحسابات، هي تلك التي تتعلق بالحالة المالية للشركة والمتمثلة في:

1-جرد أصول الشركة

3- حسابات النتائج والميزانية

4- جرد القيم المنقولة الضمانات والكفالات الممنوحة باسم الشركة

5- الاتفاقات المبرمة بين القائمين بالإدارة والشركة

6- رقم الاعمال

7- المبالغ الخاضعة للضريبة

8- مشروع القرارات

9- جدول توزيع الحصص المالية

10- جدول فروع الشركة ومساهمتها اما الوثائق التي لا تتعلق بالوضعية المالية فلا تخضع

للمراقبة كتلك المتعلقة بالحالة المدنية للمسيرين الترشيحات لمناصب التسيير. (بدي، 2017،
صفحة 285)

حيث ان الهدف من كل ذلك هو اثبات شرعية وصحة المعلومات المرتبطة بالوضعية المالية
للشركة.

الفرع الثاني: المهام القانونية لمحافظ الحسابات:

مهمة محافظ الحسابات العادية لا تقتصر على المهمة الرقابية مثلما سبق بيانه ولكن أيضا
لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية له مهام قانونية، اذ يجب عليه التأكد ان الحياة
الاجتماعية للشركة تسير وفق الشروط القانونية العادية، لذلك عليه الحرص على ان بعض
الأموال تسير وفقا لما استجوبه القانون وهو ما يظهر من خلال:

أولا / المساواة بين المساهمين:

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

ينبغي على محافظ الحسابات السهر على احترام مبدأ المساواة بين المساهمين في الشركة، باعتبار أن مبدأ المساواة يساهم في بقاء الشركة، ومن مظاهره ممارسة الحق في التصويت، ' الحق في حضور الجمعيات، ' الحق في الأرباح، أو الحق التفضيلي في الاكتتاب أو حالة توزيع المال الاحتياطي وهو ما نصت عليه المادة 827 من القانون التجاري. (الأمر رقم 59-75 المتضمن القانون التجاري، 2022)

وعلى مندوب الحسابات السهر على معاملة الشركة كافة المساهمين الذين يمثلون الأقلية إذ يجب التحقق من عدم خرق المبدأ واحترامه أي التأكد من أن كل الأسهم التي تنتمي لنفس الفئة تستفيد من الحقوق، كما فرض المشرع الجزائري في نفس المادة عقوبات جزائية على محافظ الحسابات على خرق مبدأ المساواة بين المساهمين.

ثانيا/ مراقبة التعديلات التي تطرأ على القانون الأساسي:

موضوع التعديلات تتعلق بزيادة رأسمال الشركة أو تخفيضه وأيضا بمراقبة مدى انتظام صحة وتعديلات القانون الأساسي التي هي في الأصل من اختصاص العامة الغير عادية وعليه فهو ملزم بأعداد تقرير وتقديمه لهذه الجمعية مهما كان موضوع التعديل سواء تعلق الأمر بزيادة رأسمال الشركة أو تخفيض أو تحويل الشركة واندماج الشركة وانفصالها، تصنيف الشركة أو إصدار قيم منقولة أو إلغاء حق التفاضل في الاكتتاب المادة 674 من القانون التجاري (الأمر رقم 59-75 المتضمن القانون التجاري، 2022)

ثالثا: استدعاء الجمعية العامة:

محافظ الحسابات ليس ملزم بحضور الجمعيات العامة ولكنه كلما استدعي التداول وتقتضي القاعدة بأن الهيئة المختصة باستدعائه هي إما مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب الحالة أو مجلس المراقبة وفي بعض الحالات المساهمين بشروط

وفي حالة عدم احترام هذه الاحكام او إذا لاحظ مندوب الحسابات انه رغم اتخاذ هذه القرارات بقيت مواصلة الاستغلال معرقة فانه يقوم حينئذ بأعداد تقرير خاص يقدمه لأقرب جمعية عامة مقبلة او لجمعية عامة غير عادية في حالة الاستعجال يقوم هو نفسه باستدعاء لتقديم خلاصاته وهي الحالة التي يمكن فيها لمحافظ الحسابات ان يستدعي الجمعية العامة في حالة ما إذا أغلقت الهيئة المختصة قانونا بذلك عن افعال او عن قصد حيث يقوم هو نفسه باستدعائها لتقديم خلاصته. (بدي، 2017، صفحة 289)

رابعاً: مهمة الإنذار:

مهمة الإنذار من المهام الجديدة وقد فرضها المشرع الجزائري في احكام المادة 715 مكرر 11 من القانون التجاري بالقول يجوز لمندوب الحسابات ان يطلب توضيحات من رئيس مجلس الإدارة او مجلس المديرين الذي يتعين عليه ان يرد على كل الوقائع التي من شأنها ان تعرقل استمرار الاستغلال والتي اكتشفها أثناء ممارسة مهامه (الأمر رقم 75-59 المتضمن القانون التجاري، 2022)

مهمة الإنذار تعد من اهم الصلاحيات التي خولها القانون التجاري لمحافظ الحسابات باعتباره الية وقائية تهدف الى حماية الشركة من الصعوبات التي تهدد استمرار استغلالها.

تتحقق هذه المهمة عندما يكتشف محافظ الحسابات اثناء ممارسة مهامه وقائع او اختلالات من شأنها التأثير سلباً على الوضعية المالية او الاقتصادية للشركة في هذه الحالة يلتزم محافظ الحسابات بتوجيه انذار الى مسيري الشركة يلفت من خلاله انتباههما خطورة الوضع طالبا منهم تقديم توضيحات واتخاذ التدابير اللازمة لمعالجة الاختلالات المسجلة.

وإذا تبين له ان الأجوبة المقدمة غير كافية او ان الخطر ما يزال قائماً، جاز له اخطار الجمعية العامة او الجهات المختصة داخل الشركة لاتخاذ القرارات المناسبة وتجسد مهمة الإنذار بذلك الدور الوقائي لمحافظ الحسابات، اذ لم يعد مجرد مراقب للحسابات بل أصبح

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

وسيلة قانونية لضمان الشفافية وحماية مصالح الشركة والشركاء والغير، بما يكرس مبدأ استمرارية المؤسسة الاقتصادية وفقا لأحكام القانون التجاري.

اما في حالة انعدام الرد او كان الرد ناقصا يتعين عل محافظ الحسابات بطلب من رئيس الإدارة او المديرين حسب الحالة استدعاء مجلس الإدارة او مجلس المراقبة للمداولة حول هذه الوقائع بحضور مندوب او محافظ الحسابات لهذه الجلسة كمرحلة ثانية اما المرحلة الثالثة اذا لم تسوى هذه الوضعية بالرغم من انذار الهيئة الإدارية يقوم محافظ الحسابات بأعداد تقرير خاص يقدمه الى اقرب جمعية عامة او الى جمعية خاصة يستدعيها بنفسه لهذا الغرض وتجدر الإشارة الى انه يترتب عن مهمة محافظ الحسابات اعداد تقارير ينظر اليها على انها وسيلة او أداة لتوصيل الراي الفني المحايد الموجه للقائمين بالإدارة ' الجمعية العامة ووكيل الجمهورية وفي هذا الاطار يقوم مندوب الحسابات بأعداد نوعين من التقارير خلال مهمته على انه يجب ان يراعي عن اعدادها شروط شكلية وموضوعية الحسابات.

المطلب الثاني: المهام الخاصة لمراقب الحسابات:

تشمل مهام محافظ الحسابات بالإضافة الى مهمته الدائمة والمتعلقة بالمصادقة على القوائم المالية' فان لمحافظ الحسابات له مهام أخرى متنوعة ليس طابع مالي او محاسبي تفرضها ظروف تمر به المؤسسة المراقب وتسمح له بإجراء مراجعة شاملة حيث يعتبر عنصرا هاما للهيئة المكلف بمراقبتها ويقوم بها بصفة استثنائية وهي محددة قانونا.

عند نهاية كل عملية محافظ الحسابات ملزم بتقديم تقارير خاصة للجمعية العامة تتضمن استنتاجاته وتخضع لمعايير والمهام الاستثنائية لمحافظي الحسابات يمكن تقسيمها مراقبة

الاتفاقيات المبرمة بين الشركة وأحدي الميسرين (فرع أول)، مراقبة أسهم الضمان (فرع ثاني)، مهام محافظ الحسابات في حالة الدمج او الانفصال (فرع ثالث).

الفرع الأول: مراقبة الاتفاقيات المنظمة:

قد يتم ابرام اتفاقيات او عقود بين الشركة واحد الميسرين لحسابه الخاص مما يعرض مصلحة الشركة للخطر ولدرء هذا الخطر والانحراف في التسيير قام المشرع بوضع اليات للوقاية وذلك لضمان استمرارية الشركة وضمان مبدا التوازن بين مصلحة الشركة والقائمين بالإدارة ومراقبتها من طرف محافظ الحسابات واصبح بمقتضى ذلك لا يجوز ابرام عقد اتفاقية بين الشركة واحد القائمين بالإدارة الا بعد استئذان الجمعية العامة وتقديم تقرير خاص من محافظ الحسابات وهو ما نصت عليه احكام المادة 23 من القانون رقم 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد "... يقدر صحة الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات او الهيئات التي يكون فيها للقائمين بالإدارة او الميسرين للشركة المعنية مصالح مباشرة او غير مباشرة " (القانون رقم 10-01، 2010)

وهو ما نصت عليه أيضا المادة 628 من القانون التجاري بالقول لا يجوز تحت طائلة البطلان عقد أي اتفاقية بين الشركة واحد القائمين بإدارتها سواء بصورة مباشرة او غير مباشرة الا بعد استئذان الجمعية العامة مسبقا بعد تقديم تقرير من مندوب الحسابات " (الأمر رقم 75-59 المتضمن القانون التجاري، 2022)

الفرع الثاني: مهام محافظ الحسابات في مراقبة أسهم الضمان:

كلف المشرع الجزائري محافظ الحسابات السهر تحت مسؤوليته على احترام الاحكام المتعلقة باسهم الضمان حيث تعتبر هذه الأسهم كشرط العضوية داخل مجلس الإدارة ومجلس المراقبة فقد اوجب المشرع ان يقدم أعضاء مجلس الإدارة ومجلس المراقبة على وجه الالتزام أسهما تمثل 20 بالمائة من رأسمال الشركة وهو ما نصت عليه المادة 619 من القانون التجاري " يجب

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

على مجلس الإدارة ان يكون مالكا لعدد من الأسهم يمثل على الأقل 20 بالمائة من رأسمال الشركة ويحدد القانون الأساسي العدد الأدنى من الأسهم التي يحوزها كل قائم بالإدارة

تخصص هذه الأسهم بأكملها لضمان جميع اعمال التسيير بما فيها الاعمال الخاصة بأحد القائمين بالإدارة وهي غير قابلة للتصرف فيها " (الأمر رقم 75-59 المتضمن القانون التجاري، 2022)

على ان يحدد القانون الأساسي هو الذي يتكلف بتحديد الحد الأدنى الذي يجوزه كل عضو وهو ما نصت عليه احكام المادة 621 من القانون التجاري بالقول " يسهر مندوبو الحسابات تحت مسؤوليتهم على مراعاة الاحكام المشار اليها في المادتين 619 و621 ويبلغون عن مخالفة في تقريرهم المرفوع للجمعية العامة السنوية " (الأمر رقم 75-59 المتضمن القانون التجاري، 2022)

هذه الأسهم لا يجوز التصرف فيها فهي مخصصة لجبر الضرر الذي قد يصيب اعمال التسيير بما فيها الاعمال الخاصة بأحد القائمين بالإدارة.

الفرع الثالث: مهام محافظ الحسابات في حالة الاندماج او انفصال الشركة:

تعد عمليات اندماج الشركات وانفصالها من أبرز مظاهر إعادة الهيكلة الاقتصادية التي تلجا اليها المؤسسات بهدف تعزيز قدرتها التنافسية او إعادة تنظيم نشاطها بما يتلاءم مع متطلبات السوق ويستمد محافظ الحسابات مهامه في حالتي الاندماج والانفصال من خلال احكام القانون التجاري.

أولا/ مهام محافظ الحسابات في حالة الاندماج

لقد تناول المشرع الجزائري مفهوم الاندماج في المادة 744 من القانون التجاري التي تنص على انه " للشركة ولو في حال تصفيتها ان تدمج في شركة أخرى او تساهم في تأسيس شركة جديدة بطريقة الدمج كما لها ان تقدم ماليتها لشركات موجودة او تساهم معها في انشاء شركات

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

جديدة بطريقة الاندماج والانفصال كما لها أخيرا ان تقدم رأسمالها لشركات جديدة بطريقة الانفصال. (الأمر رقم 59-75 المتضمن القانون التجاري، 2022)

محكمة النقض الفرنسية في حكم لها بتاريخ 1946/01/28 - دالوز 168-194: ان المقصود بالاندماج هو " اجتماع شركتين على الأقل كانتا قائمتين لكي تندمجا بابتلاع احدهما الأخرى او اتحاد الشركتين لتكونا شركة واحدة "

Le terme fusion suppose la réunion au moins deux sociétés préexistantes soit que l'un et l'autre se confondent pour constituer une société unique (1946، الفرنسية)

ثانيا/ حالة الانفصال

اما الانفصال فهو عملية يتم بموجبها تقسيم شركة الى عدة كيانات مستقلة او نقل جزء من ذمتها المالية الى شركات قائمة او جديدة وتزداد أهمية محافظ الحسابات نظرا لتعقيد عملية توزيع الأصول والخصوم وتبدأ مهامه بتحديد نطاق الانفصال من خلال التحقيق في طبيعة العناصر المراد نقلها كما انه مطالب بتقييم كل جزء من أجزاء الشركة على حدة لضمان دقة توزيع الثروة ويتولى مراجعة الميزانيات المعدة لكل شركة ناتجة عن الانفصال مع التأكد من توازنها المالي كما ان له دور هام في حماية حقوق المساهمين حيث يتحقق من عدالة توزيع الأسهم في الشركات الجديدة وضمان عدم الاضرار بمصالح الأقلية

و رغم اختلاف طبيعة العمليتين الا ان دور محافظ الحسابات يشترك في مجموعة من المبادئ الأساسية ابرزها الاستقلالية والحياد والالتزام بإعلام المساهمين بكل المعطيات الجوهرية إضافة الى حماية حقوق الدائنين من خلال التحقق من قدرة الشركات الناتجة على الوفاء بالتزاماتها كما انه يظل ملزم بإبداء تحفظاته كلما تبين له وجود اختلالات او مخاطر وهو ما يعكس

الفصل الأول: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

دوره كآلية رقابية وقائية لذلك فان أي خطأ او تقصير في هذا الشأن يؤدي الى تقرير مسؤولية محافظ الحسابات والسبب في إيجاد المسؤولية المدنية في هذه الحالة هو جبر الضرر الذي تسبب فيه محافظ الحسابات للشركة او احد مساهميها او الغير .

خلاصة الفصل الأول:

مهنة محافظ الحسابات يمارسها شخص طبيعي او شخص معنوي يتصف بالاستقلالية والموضوعية وبمهارة وكفاءة ولذلك لا بد ان تتوفر فيه جملة من الشروط من بينها الاعتماد وأداء اليمين والتسجيل في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات حتى يتمكن من مزاوله المهنة ثم رايانا كيفية تعيين محافظ الحسابات سواء عن طريق الجلسة العامة التأسيسية او الجلسة العامة العادية او عن طريق القضاء والدور الرقابي لمحافظ الحسابات ودوره في الكشف عن الخروقات وتلاعب المديرين اذن فمحافظ الحسابات داخل الشركة يقوم بمهمة الرقابة الدائمة والمستمرة ولكن هذه الرقابة وان كانت تتداخل الى حد تتشابه الا ان كل واحدة منها تتم الأخرى وتكملها وذلك بهدف تفعيل الرقابة وتشيديها على نشاط الشركة ونتائجها وذلك للدور الفعال والخطير الذي تتميز به الشركات داخل المنظومة الاقتصادية للدولة .

الفصل الثاني

النظام القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

تعد الشركات التجارية الأداة القانونية والأساسية لتطور الاستثمار اعتبارا لقدرتها على تجميع رؤوس الأموال الضخمة وحتى تتمكن هذه الشركات من الاضطلاع بدورها على أحسن وجه فان الامر يقتضي وجود أجهزة تقوم بإدارتها وتسييرها كما انه لا بد من وجود أجهزة أخرى تعمل على مراقبة اعمال الشركة وحساباتها كل ذلك من اجل حماية المساهمين والشركة والغير ويعتبر محافظ الحسابات من اهم الأجهزة المكلفة بالرقابة لذلك نص المشرع على مجموعة من القواعد التي تنظم شروط الالتحاق بالمهنة وكيفية ممارستها والضمانات الممنوحة له من اجل تأدية مهامه في إطار من الاستقلالية والحياد والنزاهة كما يحدد هذا النظام مختلف الالتزامات الواقعة على عاتقه من خلال السهر على مراقبة وتتبع حسابات الشركة حيث منحت له مهام واسعة خصوصا المتعلقة منها بمراقبة الخارجية للشركات التجارية.

كما انه من الضروري أيضا ترتيب مجموعة من المسؤوليات حتى لا يتجاوز حدود مهامه او عند عدم القيام بمهامه المحددة قانونا سواء في قانون 10 - 01 او القانون التجاري ولا يستعملها فيما يضر المؤسسة والغير المتعامل مع الشركة فان تجاوز تلك الحدود المسطرة قانونا سيؤدي ذلك حتما الى مسألته مدنيا اما اذا تجاوز قاعدة قانونية منصوص عليها في قانون العقوبات فانه سيكون عرضة لعقوبة جزائية وهي محور المسؤولية الجزائية كما انه قد يكون عرضة لعقوبة تأديبية كلما اخل بواجباته المهنية كإفشاء المعلومات او الاسرار او اتباع أسلوب متعارض مع الأمانة وشرف المهنة وهو ما يعكس رغبة المشرع في إحاطة هذه المهنة بضمانات قانونية صارمة تتناسب مع خطورة الدور الذي تؤديه في حماية النظام المالي للشركات وفي تعزيز الثقة في البيانات والحسابات وتبرز مدى التوازن الذي حاول المشرع تحقيقه بين منح محافظ الحسابات صلاحيات واسعة تمكنه من أداء مهامه وبين إخضاعه في الوقت نفسه لتحمل المسؤولية للحيلولة دون إساءة استعمال تلك الصلاحيات عليه فانه لدراسة النظام القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات سيتم تناول بالدرس المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية (مبحث اول) سيتم تناول بالدرس مسؤولية محافظ الحسابات عن التقصير في التزاماته القانونية(مبحث ثاني)

المبحث الأول: المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية:

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

امام السلطات الواسعة الممنوحة لمحافظ الحسابات في الشركات الخاضعة لرقابته فمن المنطق ترتيب مسؤولية محافظ الحسابات حتى لا يتجاوز حدود مهامه ولا يستعملها فيما يضر الشركة وهو ما نصت عليه احكام المادة 22 من قانون 10-01 بقولها " يقوم محافظ الحسابات باسمه الخاص وتحت مسؤوليته بمهمة التصديق على حسابات الشركة وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع ويبيدي رايه عند نهاية مهامه بالتصديق على الحسابات السنوية بانها مطابقة لنتائج العمليات السنوية المنصرمة وفي نهاية الاشغال يقوم بتقديم تقارير بأبداء رايه في العمليات المتعلقة بوضعية الشركة سواء بالتحفظ او بدون تحفظ "

تعتبر المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية من المسائل القانونية الهامة خصوصا امام عدم تحديد المشرع للطبيعة القانونية لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية وهو ما اثار نقاش فقهي حول تحديد طبيعة هذه المسؤولية ان كانت عقدية او تقصيرية الامر الذي أدى الى تضارب الآراء حولها حيث هناك من اعتبرها مسؤولية عقدية اعتبارا لوجود عقد صحيح ينظم علاقة محافظ الحسابات بالشركة ويترتب عليها مسؤولية في حالة الاخلال بشروط العقد او بالتزام ناشئ مباشرة عن هذا العقد وان يترتب عليه ضرر للشركة او للغير المتعامل مع الشركة وهناك من اعتبرها مسؤولية تقصيرية لوجود اخلال بالتزام قانوني قائم على احترام حق الغير وعدم الاضرار به وبالتالي فان لقيامها أيضا لا بد من توفر الخطأ والضرر والعلاقة السببية، وسيتم تناول بدرس أركان المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات (المطلب الأول) ودعوى المسؤولية المدنية في (المطلب الثاني)

المطلب الأول: اركان المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات

لئن منح المشرع الجزائري محافظ الحسابات مجموعة من الامتيازات حتى يتمكن من انجاز مهامه كاطلاعه على السجلات والدفاتر ومنحه حماية قانونية خاصة بعدم تعرض المساهمين وأجهزة التسيير داخل الشركة له بل فرض عليهم المشرع منحه كل الوثائق باعتباره الرقيب الشرعي واعتبره احد أجهزة الشركة بل الجهاز الأهم نظرا لكفاءته وخبرته الفنية ولكنه في

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

المقابل يسأل عن الأخطاء الشخصية التي يرتكبها خلال القيام بمهامه وتخلفه عن القيام بواجباته المهنية امام الشركة والغير وهو ما نصت عليه المادة 22 من القانون المنظم للمهنة : 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.

لم يحدد المشرع الجزائري شروط قيام مسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات لا في القانون التجاري ولا في قانون 10 - 01 الخاص بمهنة المحافضي الحسابات ولهذا سيتم الاعتماد على القواعد العامة الواردة في القانون المدني سيتم تناول في فرع اول: خطأ محافظ الحسابات اثناء قيامه بمهامه وفي فرع ثاني: الضرر وفي فرع ثالث: العلاقة السببية بين الخطأ والضرر.

الفرع الأول: خطأ محافظ الحسابات اثناء قيامه بمهامه:

سيتم تناول خطأ محافظ الحسابات من خلال تعريف الخطأ (أولاً) ثم الخطأ الموجب لتعويض (ثانياً)

أولاً/ تعريف الخطأ:

ظهرت فكرة الخطأ كفكرة أخلاقية استجابة للتأثيرات الدينية التي أفرزتها الكنيسة في المجتمعات الغربية، وكان لابد لهذه الفكرة من التحول من مجرد فكرة أخلاقية واسعة الى أساس قانوني، يفترض فيه الوضوح والدقة ما يتناسب مع هذه المهمة الجديدة له، لذلك وجدت الكثير من المحاولات التعريف الخطأ من أجل ضبط وجوده من عدمه. (موسى و سرور، 2006، صفحة 38).

فانه يمكن تعريف الخطأ على أنه اخلال اما بالتزام قانوني او عقدي حسب نوع التصرف الواقع فيه الخطأ فينتج عنه قيام مسؤولية مدنية اما عقدية او تقصيرية كما يمكن ان يكون هذا

الالتزام اما ببذل عناية او تحقيق نتيجة كما يجب ان ينتج عن هذا الاخلال ضرر بصفة عامة يلزم فاعله بالتعويض سواء اكان الفعل عمديا او مجرد اهمال (العمرسي، 2004، صفحة 45)

ثانيا/ الخطأ الموجب لتعويض

و بما ان الخطأ هو اخلال اما بالالتزام قانوني او عقدي حسب نوع التصرف ينتج عنه ضرر ويلزم صاحبه بالتعويض فان الامر ينطبق على محافظ الحسابات عند قيامه بأخطاء كعدم بذل العناية لان طبيعة التزامه بذل عناية الرجل الحريص عند قيامه بمهامه او اللامبالاة اثناء قيامه بالمهام المنوطة بعهدته لقد نص المشرع الجزائري في المادة 22 من القانون المنظم لمهنة محافضي الحسابات "يعد محافظ الحسابات مسؤولا تجاه الكيان المراقب او الغير عن الأخطاء التي يرتكبها اثناء تأدية مهامه " كما نصت المادة 59 من نفس القانون يتحمل محافضي الحسابات المسؤولية العامة العناية بمهنته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج " (القانون رقم 10-01، 2010)

اما المادة 715 مكرر 14 من القانون التجاري مندوبو الحسابات مسئولون سواء إزاء الشركة او إزاء الغير عن الاضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة التي يكونون قد ارتكبوها في ممارسة وظائفهم . (الأمر رقم 75-59 المتضمن القانون التجاري، 2022)

من خلال نص المادة 715 مكرر 14 من القانون التجاري يتضح انها تنظم علاقة محافضي الحسابات بالشركة وعلاقتهم بالغير كما ان المشرع عدد الخطأ فذكر الأخطاء واللامبالاة والخطأ بهذا المفهوم يفترض إتيان الفعل عمدا اما اللامبالاة فهي تعني إتيان الفعل عن غير قصد ويبدو ان المشرع الجزائري أراد تجنب الارتباك في المعاملات التجارية وكذلك توحيد احكام المسؤولية المدنية لمحافضي الحسابات (دهيمي، 2020)

ثالثا/ الخطأ بمناسبة أداء المهام:

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

وهو ما اكدته المادة 61 من قانون 10-01 التي ذكرت يعد محافظ الحسابات مسؤولاً تجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها اثناء تأدية مهامه ويعد متضامناً تجاه الكيان او تجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة احكام هذا القانون ومن أمثلة ذلك نذكر قيام المحافظ بخطأ أدى الى نقص في أموال الشركة ، أو أدى الى خسارة أرباح محققة يتطلعون الى اقتسامها، أو أضر برأس مال الشركة في حد ذاته كما يمكن أن يكون الضرر نتج عن قيام المحافظ بإبلاغ وكيل الجمهورية عن جرائم وهمية ضد المسيرين مما أدى الى فقدانهم نفوذهم في عالم الأعمال ونتج عنه أضرار معنوية بالغة. (سليمان، 1992، صفحة 162)

المشرع لم يولي اية أهمية للأساس القانوني الذي تبنى عليه مسؤولية محافظ الحسابات سواء عقدية او تقصيرية بل تجاوزها مبتعداً بذلك عن النقاش حول أساسها لأنه في كلتا الحالتين فان مصدر التزام محافظ الحسابات هو القانون او ما يعرف في الفقه الحديث بالمسؤولية القانونية ومعناها ان مسؤولية محافظ الحسابات تجد أساسها في القانون سواء المنظم للمهنة او القانون التجاري.

حيث ان الخطأ يثبت بجميع طرق الاثبات والمعيار المعتمد لتقرير هذا الخطأ هو مقارنة الذي قام به محافظ الحسابات مع تصرف فعل رجل من نفس المهنة مع اخذ بعين الاعتبار نفس ظروف ووضعية المحافظ اما من حيث عبء اثبات الخطأ فانه يقع على المدعي سواء اكان هذا الخطأ تقصيري او تعاقدى (دهيمي، 2020)

القضاء الفرنسي اعتمد على فكرة الخطأ التقصيري الذي يشمل كل الاعمال التي يقوم بها محافظي الحسابات في الشركة التي يراقبونها حتى يغلف من مسؤوليتهم (فتحي، 2012-2013) والاعتماد على فكرة الخطأ التقصيري يدفع محافظي الحسابات الى التقاضي في العمل بشكل يضمن سيرورة وديمومة الشركات ويكون تصنيف الخطأ على فكرة الأخطاء المتعلقة بالرقابة حتى يشمل هذا المعنى كل الاعمال التي يقوم بها محافظو الحسابات في الشركات التجارية التي يراقبونها فاشتراط الحيطة والحذر في محافظ الحسابات والتزامه بقواعد المهنة لا

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

يعني ان يكون لهم قدرات هائلة في اكتشاف كل الأخطاء والتجاوزات التي تتضمنها الوثائق المحاسبية وانما يسألون فقط عن الظاهر.

الفرع الثاني: الضرر

محافظ الحسابات يسأل عن الأضرار التي أحدثها لشركة التي يقوم بمراقبتها أو الغير المتعامل مع الشركة فالمسؤولية المدنية لا تقوم بدون عنصر الضرر لذلك سيتم تناول مفهوم الضرر (أولاً) ثم شروط الضرر (ثانياً) وتقدير الضرر (ثالثاً)

أولاً/ مفهوم الضرر:

والضرر هو الاخلال بمصلحة مشروعة للشخص او هو الاخلال بمصلحة مشروعة للمضرور في ماله او في شخصه. ان من بين المميزات الخاصة التي تتفرد بها المسؤولية المدنية عن باقي الأنواع هو انها مسؤولية تعويضية اذ لا يكفي وقوع الخطأ لقيام هذه المسؤولية بل يجب ان يصاحب وقوع هذا الخطأ حدوث ضرر.

لم يحدد المشرع الجزائري مفهوم الضرر لا في القانون التجاري ولا في قانون 10 - 01 الخاص بمهنة محافضي الحسابات ولهذا سيتم الاعتماد على القواعد العامة الواردة في القانون المدني وفقاً للمادة 124 من القانون المدني كل عمل أي كان يرتكبه الشخص بخطئه ويسبب ضرراً للغير يلزم من كان سببا في حدوثه بالتعويض. (الامر رقم 75-58 , المتضمن القانون المدني)

ثانياً/ خصائص الضرر الموجب للتعويض:

حتى يكون الضرر موجب لتعويض يجب توفر الشروط العامة (01) لتعويض وأن يكون الضرر ناتج عن خطأ محافظ الحسابات أثناء تأدية مهامه (02)

01/ الشروط العامة:

ومن خصائص الضرر الموجب للتعويض عن المسؤولية المدنية ويشترط في الضرر ان يكون محقق الوقوع أي وقع فعلا او مؤكد وقوعه في المستقبل بسبب تحقق سببه بينما لا يعوض الضرر الاحتمالي الا إذا تحقق لاحقا كما يجب ان يكون مباشرا وفوري.

في المسؤولية التقصيرية يعوض عن كل ضرر مباشر متوقع او غير متوقع اما في المسؤولية العقدية يقتصر التعويض عادة على الضرر المباشر المتوقع كما لا تقوم الا اذا اثبت المتضرر ان ضررا لحق به بسبب اخلال محافظ الحسابات بالتزامه او اللامبالاة التي صدرت منه خلال أدائه مهامه كالأضرار التي لحقت بالدائنين الناجمة عن تقديم صورة خاطئة عن وضعية الشركة وعليهم ان يثبتوا وان ذلك كان بسبب خطأ محافظ الحسابات خلال أدائه مهامه لذلك فان تحديد اللحظة التي يتم فيها الفعل امرا هاما لتحديد نقطة انطلاق مدة تقادم الدعوى كما الضرر أيضا هو مقياس لتقدير التعويض الذي يستحقه المتضرر حيث يجب ان يكون نتيجة لخطأ محافظ الحسابات مسببا لتفويت الفرصة ويتم تقويمه للتصحيح (د.مركب، 2017-2018)

02/ الضرر الناتج عن خطأ محافظ الحسابات:

الضرر لا بد ان يكون مرتبطا بخطأ محافظ الحسابات خلال أدائه لمهامه الا انه كاستثناء من القاعدة يسال محافظ الحسابات عن الاضرار التي تصدر عن أخطاء مساعديه اثناء ممارسة مهامهم لأنه يمارس عليهم سلطة الاشراف والتوجيه في المقابل فانه لا يسال عن اخطائهم العمدية كالاختلاس وخيانة الأمانة فاذا كان ركن الضرر ضروري لقيام المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات فيجب ان يكون بلغ لدرجة من الجسامة حيث يطالب هذا الأخير بالتعويض عن الاضرار التي اصابته وتقويت الفرصة

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

حيث ان القضاء الفرنسي قام بتأسيس الضرر الذي يحدثه محافظ الحسابات للكيان المراقب على أساس تقويت الفرصة لقيام مسؤولية محافظ الحسابات حيث تم الاخذ بها بعد صدور قرار عن محكمة النقض الفرنسية الغرفة التجارية بتاريخ 2004/12/14 طعن رقم 02511-01:

Mais attendu d'une part que l'arrêt retient que le commissaire aux comptes " avait certifier les comptes de la société de façon hâtive et fautive compte tenu d'une importante écriture de régularisation du compte client dont l'anormalité aurait dû attirer son attention lorsque un examen sérieux conforme aux normes professionnelles, l'aurait conduit à formuler toute réserves que des lors qu'il ne résultait pas de ces appréciations et énonciations subit par la société consistait dans la perte d'une chance de mettre fin à ces détournements dans les meilleurs délais.. (الفرنسية، الغرفة التجارية ، 2004)

ثالثا/ تقدير التعويض:

يتم تعويض الكيان المراقب او الغير عن جميع الاضرار التي لحقت بهم جراء خطأ محافظ الحسابات فعادة ما يكون الضرر مادي ويتم تقويمه لتعويض المتضرر جراء ما احدثه بسبب خطأ محافظ الحسابات خلال قيامه بمهامه

المحكمة العليا في قرارها المؤرخ في 1989/02/08 ملف رقم 58012: من المقرر قانون أن تحديد المسؤولية المدنية عن الضرر وتقدير جسامته ذلك الضرر يخضع لسلطة لقضات الموضوع ومن ثم النعي عن القرار المطعون فيه بمخالفة القانون غير جدير.

ولما كان ثابتا " أن قضات الموضوع اعتمدوا في قضائهم على المدتين 124 / 127 من القانون المدني بما لهم من سلطة تقديرية في تحديد المسؤولية المدنية و تقدير التعويض و يعدون طبقوا القانون. (القرار صادر عن المحكمة العليا ، 1992، صفحة 14)

ومن خلال هذا القرار فإن تقدير التعويض عن الضرر الناتج عن خطأ محافظ الحسابات أثناء تأدية مهامه يرجع السلطة التقديرية للقاضي، كما أن محافظ الحسابات ملزنا بتعويض إلا أنه

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

قد يفوت في بعض الأحيان إمكانياته المادية مما جعل المشرع يلزمه فيلتزم باكتتاب عقد التأمين لضمان مسؤوليته المدنية التي يتحملها اثناء ممارسة مهنتهم ويضمن عقد التأمين الذي تكتتبه الغرفة الوطنية لمحافظ الحسابات والنتائج المالية للمسؤولية المدنية التي يتحملها محافظ الحسابات.

نصت المادة 715 مكرر 14 من القانون التجاري مندوبي الحسابات مسؤولون سواء إزاء الشركة او الغير عن الاضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة، ان الوظيفة الأساسية للمسؤولية المدنية تتمثل في جبر الضرر الذي أصاب المضرور ومن ثم فان مقدار التعويض يتحدد بقدر الضرر.

وعليه فإن محافظ الحسابات يسأل عن الخطأ الذي أحدث ضررا بالشركة او بالمتعامل مع الشركة ولا تقوم المسؤولية المدنية في غياب الضرر وبمجرد ارتكابه لخطأ سواء اكان ذلك بالتصديق على حسابات تبين انها خاطئة او عدم التبليغ عن المخالفات التي يمكن ان تعرقل سير الاستغلال او تقديم تقرير بدون تحفظ وقد يتمثل الضرر في خسارة تتعرض لها الشركة او الغير المتعامل معها وبالتالي فانه وفي غياب الضرر لا تقوم المسؤولية ولا يستطيع من يدعي وانه تضرر المطالبة بجبر الضرر.

الفرع الثالث: العلاقة السببية بين خطأ محافظ الحسابات والضرر

ينشأ هذا الركن الثالث لقيام مسؤولية محافظ الحسابات من خلال اثبات ان الضرر الذي لحق بالشركة كان سببه خطأ محافظ الحسابات الا انه قد يصعب في حالات استثنائية ربط العلاقة بين الخطأ والضرر الذي أصاب الشركة او الغير المتعامل مع الشركة وهو ركن أساسي باعتبار ان المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات تسقط في حالة انتفاء ركن العلاقة السببية مثل غياب خطأ محافظ الحسابات او القوة القاهرة او خطأ المتضرر او الغير - (فيلاي،

(2002)

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

المشرع الجزائري لم يعرف العلاقة السببية فتولى الفقه القيام بذلك للأخذ بنظرية السبب المنتج والالتزام بالتعويض على ما فات المتضرر من كسب وما لحقه من خسارة والعلاقة السببية تتمثل في ربط الضرر الذي لحق بالشركة او الغير بخطأ محافظ الحسابات والمدعي يتحمل عبئ الاثبات على انه تضرر وذلك بسبب خطأ محافظ الحسابات وعلى محافظ الحسابات اثبات ان سبب الضرر لا يعود لخطاه بل لقوة قاهرة او خطأ المتضرر او الغير.

الفرع الرابع: سقوط المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات:

مبدئياً محافظ الحسابات مسؤول عن الضرر الذي يحدثه بسبب خطاه فاذا تضررت الشركة المسؤول على مراقبتها او تضرر الغير المتعامل مع الشركة بسبب خطأ محافظ الحسابات وفعليه جبر الضرر ولكن اذا اثبت محافظ الحسابات وان الضرر لا يعود لخطئه وانما لوجود قوة قاهرة او خطأ المتضرر او خطأ الغير (د.مركب، 2017-2018)

أولاً: القوة القاهرة:

يمكن تعريف القوة القاهرة بانها حدث فجائي لا يمكن توقعه او دفعه يؤدي الى استحالة تنفيذ الالتزام ويعتبر سبباً رئيسياً في سقوط المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات هنا يجد نفسه امام امر طارئ خارج ارادته تمنعه من القيام بمهامه وفي حالة ثبوت ذلك فانه لا يتحمل المسؤولية المدنية ولا يلتزم كنتيجة لذلك بالتعويض عن الاضرار الحاصلة للشركة المكلف بمراقبتها او الغير الا ان تعرضه لبعض الصعوبات التي تمنعه من أداء مهامه لا تجعل التزامه مستحيل ولا يستطيع التهرب من المسؤولية لأنه يتمتع بكل الصلاحيات التي تساعد على القيام بمهامه (فيلاي، الالتزامات - الفعل المستحق للتعويض، 2002)

ثانياً: خطأ المتضرر

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

في حالات عديدة يكون المتضرر سواء اكانت الشركة المكلف بمراقبتها اتو المتعامل معها هو المتسبب في الضرر الذي لحق به ويشترط في ذلك خطأ الغير عدم التوقع ومحافظ الحسابات يعفى من المسؤولية المدنية نظرا لكون غالبا ما تكون المتضررة هي الشركة الممثلة من طرف مسيرها هي من تسببت في هذا الضرر واعتبرت محكمة النقض الفرنسية ان الشركة مسؤولة عن الضرر الذي لحق بها لتأخرها عن اخذ الاحتياطات اللازمة لذلك في الوقت الذي تم فيه اطلاق الإنذار من طرف محافظ الحسابات وتعتبر تبعا لذلك متسببة في الضرر الذي لحق بها وليس محافظ الحسابات (د.مركب، 2017-2018)

ثالثا: خطأ الغير

من المقرر قانونا ووفقا لأحكام المادة 715 مكرر 14 من المرسوم التشريعي 93-08 المؤرخ في 25 افرى 1993 المعدل والمتمم للقانون التجاري: "مندوبو الحسابات مسؤولون سواء إزاء الشركة او إزاء الغير عن الاضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة "

محافظ الحسابات وفقا لحكام المادة 715 مكرر 14 من القانون التجاري مسؤولون امام الشركة والغير عن الاضرار الناجمة عن الاخطاء واللامبالاة وكما انهم مسؤولين عن أخطاء المساعدين والخبراء المحاسبين الذين يستعين بهم اثناء أدائه لمهامه على أساس وجود الاشراف والتوجيه وفي المقابل لا يسال محافظ الحسابات عن أخطاء المسيرين عندما لا يكون على علم بها واثبت انه قام بكل المتطلبات التي يطلبها قانون المهنة ولا يتحمل محافظ الحسابات الأخطاء العمدية التي يقوم بها مساعديه او مسيري الشركة في حالة اختلاس أموال الشركة.

المطلب الثاني: دعوى المسؤولية المدنية

خول المشرع لمحافظ الحسابات جميع الامتيازات الضرورية لحسن ممارسة مهامه كإطلاع على جميع الوثائق والسجلات التابعة للمؤسسة وحضور اجتماعات الجمعية العامة وكنتيجة لذلك فقد حمل المشرع المسؤولية المدنية وحتى الجزائية عند ارتكابه لأخطاء أثناء تأدية مهامه وفي حالة ثبوت مسؤولية محافظ الحسابات فإنه يمكن للطرف المتضرر اللجوء الى القضاء ضد محافظ الحسابات من طرف من له صفة ومصلحة وسيتم تناول في (فرع اول) أطراف الدعوى المدنية وفي (فرع ثاني) الجهة القضائية المختصة

الفرع الأول: أطراف دعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات

تخضع الدعوى المدنية الى شروط أساسية كشرط الصفة منصوص عليها في احكام المكادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية : لا يجوز لأي شخص التقاضي ما لم تكن له صفة وله مصلحة قائمة او محتملة يقرها القانون ... " (قانون رقم 08-09 المعدل بالقانون رقم 22-13 ، 2022)

وبذلك فإن أطراف الدعوى المدنية عامة هما المدعي والمدعى عليه.

أولاً: المدعي

بالرجوع الى القواعد العامة نجد أن الدعوى المدنية ترفع من المتضرر فقط إلا إذا لم تكن له أهلية التقاضي فيمكن أن ترفع من قبل نائبه أو الوصي عنه أو القيم بحسب الحالة، أما في حالة موت المتضرر يمكن لورثته رفع الدعوى بمقدار حصتهم في الميراث، كما قد يكون المتضرر جماعة أو شركة هنا يجب أن تكون متمتعة بالشخصية المعنوية ليتمكنها التقاضي ضد المتسبب بالضرر وقد يصيب الضرر فردا من الشخص المعنوي بصفة شخصية فيكون من حقه وحده دون الشخص المعنوي رفع دعوى المسؤولية المدنية على المخطئ. (سلطان، 2007، صفحة 344)

هو من يدعي انه تضرر من الأخطاء الناجمة عن محافظ الحسابات او عن عدم مبللاته اثناء تأدية مهامه وقد يكون المدعي في حالة اما الشركة المكلف محافظ الحسابات بمراقبتها او الغير المتعامل مع الشركة وفي كلتا الحالتين فانهما إذا ما سببت أخطاء محافظ الحسابات لهم ضررا يمكنهما اللجوء الى القضاء من اجل رفع دعوى المسؤولية المدنية:

1- الشركة كمدعي في دعوى المسؤولية

بالنسبة للشخص المعنوي لا يمكنه التقاضي الا عن طريق ممثله القانوني وفي هذه الحالة مسير الشركة هو له صفة التقاضي وموضوع الدعوى سيكون التعويض عن الضرر الذي أصاب الشركة المراقبة من طرف محافظ الحسابات ولا يجوز في هذه الحالة للمساهمين رفع دعوى قضائية ضد محافظ الحسابات الا إذا الحق بهم محافظ الحسابات ضررا يختلف عن الضرر الذي الحق بالشركة.

2- الغير المتعامل مع الشركة: "مدعي"

ويقصد بالغير هو في العادة المتعامل مع الشركة وقد يكون الدائنين الذين يرفعون الدعوى ضد محافظي الحسابات عن الاضرار التي يدعون ان محافظ الحسابات قد أحدثها لهم جراء خطاه او لامبالاته كما جاء في أحكام المادة 715 مكرر 14 من القانون التجاري ومثال ذلك عدم تبليغه للمورد عن الوضعية المالية للشركة واستمراره ببناءات على ذلك بتوريد حاجيات الشركة رغم علم محافظ الحسابات بعجز الشركة

ثانيا: المدعى عليه (محافظ الحسابات)

حتى تحترم احكام المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يجب ان يكون المدعى عليه محافظ الحسابات سواء اكان شخص طبيعي او كيان معنوي حيث يسال عن جميع الأخطاء التي ارتكبها بمناسبة أداء مهامه وسببت ضررا سواء للشركة او للغير او ضد محافظي الحسابات إذا ما تعددوا كما يجوز للمتضرر الرجوع على كل واحد منهم على انفراد والمشرع

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

الجزائري لم يفرق بين محافظ الحسابات كشخص طبيعي او على كشخص معنوي في شكل شركة تجارية او مدنية او تجمعات.

اذن فدعوى المسؤولية ترفع من طرف الشركة المراقبة من طرف محافظ الحسابات كما قد ترفع من طرف الغير لتصحيح الخطأ والتعويض عن الاضرار التي لحقت بهما ومحافظ الحسابات باعتباره المدعى عليه فانه يتحمل اخطائه الشخصية ويتم النظر فيها امام الجهة القضائية المختصة.

كما أن محافظ الحسابات مطالب بإبرام عقد التأمين على المسؤولية المدنية والذي يشمل مبلغ من التعويض وكذلك مصروفات دعوى المسؤولية في حال فشله يرجع محافظ الحسابات على شركة التأمين بما تكبده من خسائر خلال دفعه المسؤولية عنه، أما في حال زيادة مبلغ التعويض عن مبلغ التأمين على محافظ الحسابات تحمل الفرق بين القيمتين من ذمته الخاصة. (مقدم، 2008، صفحة 47)

الفرع الثاني: الجهة القضائية المختصة في دعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات

حيث انه بالرجوع الى احكام القانون 10-01 باعتباره القانون المنظم لمهنة محافظي الحسابات فانه لم ينص على الجهة القضائية المختصة في النظر في دعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات ولكن بالرجوع الى احكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية فان المحكمة المختصة في الفصل في النزاع إقليمي هي المحكمة التي يقع بدائرة اختصاصها المقر الرسمي للشركة المراقبة من طرف محافظ الحسابات كما وهو ما سيتم التطرق له أولاً وثانياً سيتم التطرق الى الاختصاص النوعي.

أولاً: الاختصاص المحلي

مبدئياً ووفقاً لما جاء في المادة 37 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية : يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن المدعى عليه وان لم يكن له

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

موطن معروف فيعود الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع فيها آخر موطن لهو في حالة اختيار موطن يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع فيها الموطن المختار ما لم ينص القانون على خلاف ذلك " (قانون رقم 08-09 المعدل بالقانون رقم 22-13 ، 2022)

ولكن في حالة قيام المسؤولية عن الفعل المستحق للتعويض فإن رفع الدعوى يتم امام المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان وقوع الفعل الضار المادة 39 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

ثانيا: الاختصاص النوعي:

مبدئيا المحكمة هي الجهة القضائية ذات الاختصاص العام وتتشكل من اقسام كما يمكنها ان تتشكل من اقطاب متخصصة وبما محافظ الحسابات يمارس مهنة حرة ذات طابع مدني ترفع الدعوى امام القسم المدني من طرف من يدعي وانه تضرر ولكن اذا مارس محافظ الحسابات مهامه في شكل شركات تجارية وامام سكوت المشرع الجزائري عن هذه الحالة يمكن الاعتماد على ما جاء به المشرع الفرنسي وبالتالي يكون القسم التجاري هو المختص في النظر في هذا النزاع كما يجب ان نشير الى ان دعوى التعويض تسقط بمرور 15 سنة من يوم وقوع الفعل الضار على خلاف المشرع الفرنسي الذي جعل الدعوى المدنية تسقط بمرور ثلاثة سنوات حسب من يوم ارتكاب الفعل الضار.

المبحث الثاني: مسؤولية محافظ الحسابات عن التقصير في التزاماته القانونية

ان تطور الشركات التجارية والأسواق المالية أدى الى تزايد العمليات الاقتصادية المتعلقة بالشركات والمؤسسات والمتعاملين معها الشيء الذي استوجب إعادة النظر في الاعلام المالي والمحاسبي لضمان انتظام الحسابات ومصادقية المعلومات التي تعتمد على كفاءة واستقامة محافظ الحسابات حيث يخضع للقواعد المتعلقة بممارسة المهنة لأداء مهامه بكل حياد إدراكا

بأهمية مكانته والخطورة التي يمكن ان تنجم على الجرائم المرتكبة من طرفه فيسأل مسؤولية جزائية عند الاخلال بالقواعد المتعلقة بتنظيم المهنة وهو ما سيتم تناوله في (مطلب اول) كما يسأل عن جميع المخالفات التي يرتكبها اثناء ممارسة المهنة وهو ما سيتم تناوله في (مطلب ثاني)

المطلب الأول: المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات

تقوم المسؤولية الجزائية على مساءلة الشخص عند ارتكابه افعالا يجرمها القانون وتستوجب عقوبة جزائية وفيما يتعلق بمحافظ الحسابات فان هذه المسؤولية تكتسي أهمية بالغة بالنظر للدور الذي يقوم به في ضمان مصداقية الحسابات وحماية الثقة في المعاملات المالية داخل الشركات ونظمت هذه المسألة قانون 10-01 وقانون العقوبات والقانون التجاري لذلك سيتم تناول المخالفات المتعلقة بقانون المهنة في فرع اول وفي فرع ثاني المخالفات المتعلقة بمبدأ التنافي مع مهنة محافظ الحسابات.

الفرع الأول: المخالفات المتعلقة بقانون المهنة

لقد اهتم المشرع بمهنة محافظ الحسابات من خلال سنه لقانون 10-01 المتعلق بتنظيم مهنة الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد ومحافظ الحسابات وذلك بوضع مجموعة من الشروط التي لا بد من توفرها للحصول على صفة محافظ الحسابات مثل التسجيل في قائمة الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وممارسة المهنة من قبل محترفين في مجال المحاسبة وذلك بالحصول على شهادة المعهد المتخصص في مجال المحاسبة لأنه يشترط في محافظ الحسابات الكفاءة والخبرة والاستقلالية وحيادية وبشرف فرض عليه تأدية اليمين القانونية

المشرع الجزائري فصل بين جهاز الرقابة الذي يمثل محافظ الحسابات والجهاز المسير الذي تمثله هيئة التسيير وجعل محافظ الحسابات مستقلا فكريا وأخلاقيا حتى يتمكن من تأدية مهامه بدون تحيز حتى تتعزز الثقة بين جميع المستفيدين من خدماته وقد رتب المشرع الجزائري

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

عقوبات جزائية في حالة انتحال صفة محافظ الحسابات أولا كما رتب عقوبات عند قيام محافظ الحسابات بتصرفات تتنافى مع ممارسة مهنة محافظ الحسابات وهو ما سيتم تناوله ثانيا وذلك في حالة اختراق قاعدة عدم الملائمات القانونية

أولا: في حالة انتحال صفة محافظ الحسابات

لقد نصت المادة 74 من القانون رقم 10-01 يعد ممارسا غير شرعي لمهنة الخبير المحاسب او محافظ الحسابات او المحاسب المعتمد كل شخص غير مسجل في الجدول او تم توقيف مؤقت لتسجيله او شطبه من الجدول والذي يمارس او يواصل في أداء العمليات المنصوص عليها في احكام هذا القانون (القانون رقم 10-01، 2010)

ويعد كذلك ممارسا غير شرعي لمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كل من ينتحل احدى هذه الصفات او تسميات شركة خبرة في المحاسبة او شركة محافظ الحسابات او شركة محاسبة او اية صفة أخرى ترمي الى خلق تشابه او خلط مع هذه الصفات والتسميات

✓ محافظ الحسابات مهنة نظمها المشرع الجزائري حيث انه بالرجوع الى المادة 08 من

القانون 10-01 والتي حددت الشروط الواجب توافرها في الشخص الطبيعي الذي يريد ممارسة مهنة محافظ الحسابات فيمنع على أي شخص ممارسة مهنة محافظ الحسابات ما لم تتوفر فيه هذه الشروط المنصوص عليه في المادة 08 من قانون 10-01 وهي الى جانب ان يكون جزائري الجنسية وان يحوز على شهادة ممارسة المهنة وان يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وان يكون مسجلا في المصنف الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون ان يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 06 ويكون ذلك امام مجلس القضاء المختص إقليميا لمحل تواجد مكتبه

✓ اعتبر المشرع ان جريمة انتحال صفة محافظ الحسابات بمجرد ادعاء شخص صفة

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

محافظ الحسابات على خلاف الحقيقة او استخدامه صفة شبيهة فتم تجريم الفعل وترتيب عقوبات جزائية وذلك بمجرد ارتكاب الفعل من اشخاص لا تتوفر لديهم صفة محافظ الحسابات (د.مركب، 2017-2018)

✓ تعتبر جريمة انتحال الصفة من أخطر الجرائم التي تمس مهنة محافظ الحسابات كمهنة

حرة منظمة ومدى خطورتها عند ممارستها وعرفها المشرع في المادة 74 من قانون 10-01 يحد ممارسا غير شرعيا لمهنة...محافظ الحسابات كل شخص غير مسجل في الجدول او تم توقيف مؤقت لتسجيله او شطبه من الجدول والذي يمارس او يواصل في أداء العمليات المنصوص عليها في احكام هذا القانون ويعد كذلك ممارسا غير شرعي لمهنة ...كل من انتحل احدى هذه الصفات او تسميات شركة خبرة في المحاسبة او شركة محافظة الحسابات او شركة محاسبة او اية صفة أخرى ترمي الى خلق تشابه او خلط مع هذه الصفات والتسميات. (القانون رقم 10-01، 2010)

اما المادة 73 من نفس القانون فأنها جاءت لتقرير العقوبة بقولها يعاقب كل من يمارس مهنة. محافظ الحسابات بطريقة غير شرعية بغرامة من 500.000 دج الى 2.000.000 دج وفي حالة العود يعاقب مرتكب هذه المخالفة بالحبس تتراوح مدته من 6 اشهر الى سنة وبضعف الغرامة. (القانون رقم 10-01، 2010)

كما ان المشرع الجزائري في قانون 24-02 المتعلق بمكافحة التزوير المادة 64 يعاقب بالحبس من سنتين الى خمس سنوات وبغرامة مالية من 20 الفج الى 500 الف دج كل من استعمل لقبا متصلا بمهنة منظمة قانونا او بشهادة رسمية او بصفة حددت السلطة العمومية شروط منحها او ادعى لنفسه شيئا من ذلك دون ان يستوفي الشروط المفروضة لحملها " (قانون 24-02، 2024)

✓ يتضح من خلال هذه المواد وان كل شخص مارس مهنة محافظ الحسابات دون ان يكون

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

مسجلا في الجدول يعد مرتكبا لجريمة انتحال صفة محافظ الحسابات ويتعرض للعقوبة المنصوص عليها في المادة 73 من قانون 10-01 نفس الشيء لكل من مارس بصورة غير قانونية والتي وردت على سبيل المثال في احكام المادة 74 من نفس القانون.

وأیضا ما جاء في قانون رقم 24-02 المتعلق بمكافحة التزوير واستعمال المزور في باب انتحال الوظائف او الألقاب او الأسماء او إساءة استعمالها فإنه أيضا نص خاص اقر عقوبة مشددة مقارنة بما جاء في قانون المهنة.

ثانيا: مخالفة مبدأ التنافي مع المهنة:

اعتبارا للدور الحساس الذي يقوم به محافظ الحسابات داخل الكيان الذي يراقبه حرصت معظم التشريعات على تكريس مبدأ استقلالية محافظ الحسابات من خلال وضع قواعد قانونية صارمة من جهة تضمن الفصل بين جهاز الرقابة وهيئات التسيير داخل الشركة ومن جهة أخرى بين محافظ الحسابات والغير المتعامل مع الشركة المراقبة كل ذلك من اجل ان يؤدي مهامه بكل حياد وموضوعية ويحد من تضارب المصالح الذي سيؤثر حتما على نزاهة العمل ولأجل ذلك منع محافظ الحسابات من ممارسة أي نشاط تجاري او تولي أي وظيفة إدارية او عضوية في مجالس الإدارة او المراقبة داخل الشركات او المؤسسات الخاضعة لرقابته كما حظر عليه تقاضي أي منفعة او مصلحة مباشرة او غير مباشرة من الشركة محل الرقابة حماية لاستقلاليتها وصونا لمصادقية التقارير التي يصدرها (د.مركب، 2017-2018)

ولقد سوى المشرع الجزائري في تعميم المسؤولية الجزائية بين من يمارس وهو ما نصت بطريقة غير قانونية لمهنة محافظ الحسابات وبين من يحتفظ بوظائف محافظ الحسابات (او مندوب الحسابات) بالرغم من عدم الملائمة كما سوى أيضا في العقوبة وهو ما نصت المادة 829 من القانون التجاري على عقوبات، يعاقب بالحبس من شهرين الى ستة أشهر وبغرامة من 20 ألف دج الى 200 ألف دج او بإحدى هاتين العقوبتين فقط كل شخص يقبل عمدا او يمارس

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

او يحتفظ بوظائف مندوبي الحسابات بالرغم من عدم الملائمات القانونية " (الأمر رقم 75-59 المتضمن القانون التجاري، 2022)

كما انه يمنع على محافظ الحسابات تلقي مصالح مباشرة او غير مباشرة للحفاظ على مبدأ الاستقلالية والفصل بين جهاز الرقابة والتسيير واعتبر المشرع ان تلقي أي مصلحة من الكيان المكلف بمراقبته هو خرقاً لمبدأ التنافي مع المهنة ويؤثر بطريقة سلبية على مصداقية المهام التي يقوم بها.

فقه القضاء الفرنسي وفقاً لما جاء في قرار مجلس قضاء باريس الذي قام بإدانة محافظ الحسابات الذي استفاد بالمعالجة بمياه البحر في إحدى الفنادق المتعاقدة مع الشركة المكلف بمراقبتها وهو ما اخذ به المشرع الجزائري.

كما ان التجريم طال أيضاً تلقي محافظ الحسابات اجرا من الشركة المكلف بمراقبتها او اية امتيازات أخرى او تسبيقات خلال الثلاثة سنوات التي يكون فيها محافظ حسابات على الشركة المراقبة.

المطلب الثاني: المخالفات المتعلقة بممارسة المهنة

المشرع الجزائري ومن خلال احكام المادة 67 من قانون 10-01 والتي جاء فيها وان محافظ الحسابات يتحمل مسؤولية جزائية عن كل تقصير او التزام قانوني". (القانون رقم 10-01، 2010)

ما يمكن استنتاجه من نص هذه المادة فان المشرع لم يحصر هذه المخالفات التي قد يسال عنها محافظ الحسابات ويمكن تقسيمها الى مخالفات ذات طابع اجرائي (فرع اول) ومخالفات ذات طابع تأديبي (فرع ثاني)

الفرع الأول: مخالفات ذات طابع جزائي:

نظرا للدور الرقابي الذي يقوم به محافظ الحسابات، والاستقلالية التي تعتبر حجر الزاوية في أداء مهامه الرقابية العادية والاستثنائية فإنه لزاما عليه عند اكتشافه لاختلالات كبيرة ان يعلم وكيل الجمهورية بالجنح التي يكتشفها والا سيكون مسؤولا (أولا) كما انه ملزم بعد تضليل الغير بتقديم معلومات كاذبة عن وضعية الشركة (ثانيا) بعدم افشاء السر المهني وفي حالة اخلاله بذلك تقوم مسؤوليته الجزائية (ثالثا)

أولا: مخالفة محافظ الحسابات عن الالتزام بإعلام وكيل الجمهورية عن الجنح:

وتقوم المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات أساسا عند مخالفته الالتزامات المفروضة عليه قانونا أثناء ممارسة مهامه، بعدم التبليغ عن الوقائع الإجرامية، وقد أكد المشرع الجزائري هذا الاتجاه من خلال المادة 62 من القانون رقم 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد ومحافظ الحسابات، التي نصت على أن محافظ الحسابات يتحمل المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في أداء التزام قانوني. (القانون رقم 10-01، 2010)

ويفهم من هذا النص أن المشرع تبنى مفهوما واسعا للمسؤولية الجزائية، بحيث لم يحصرها في أفعال محددة، وإنما جعل كل إخلال بالواجبات المهنية أو القانونية سببا للمساءلة الجزائية متى توافرت أركان الجريمة، ويُعتبر الالتزام بالإبلاغ عن الوقائع الإجرامية من أخطر الالتزامات الواقعة على عاتق محافظ الحسابات، بالنظر إلى ارتباطه المباشر بحماية الكيان الاقتصادي من الجرائم المالية والتصرفات غير المشروعة التي قد تهدد استمرارية الشركة أو تمس بحقوق المساهمين والدائنين. فالصلاحيات الواسعة التي يتمتع بها، والمتمثلة في حق الاطلاع على الوثائق والسجلات والحسابات، تمكنه من اكتشاف المخالفات والجرائم المرتكبة داخل الشركة، ولذلك ألزمه المشرع بالتبليغ عنها فور علمه بها. وقد نصت المادة 830 من القانون التجاري على معاقبة محافظ الحسابات الذي يمتنع عن الكشف لوكيل الجمهورية عن الوقائع الإجرامية التي علم بها أثناء أداء مهامه، بعقوبات سالبة للحرية وغرامات مالية، وهو ما يعكس رغبة المشرع في تكريس الدور الوقائي والردعي لهذه المهنة.

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

وتقوم جريمة عدم التبليغ عن الوقائع الإجرامية على ثلاثة أركان أساسية:

1/ الركن الشرعي:

في وجود نص قانوني يجرم هذا الامتناع، انسجاماً مع مبدأ الشرعية الجزائية الذي يقضي بأنه لا جريمة ولا عقوبة إلا بنص. - المادة 830 من القانون التجاري تمثل الركن الشرعي لجريمة عدم التبليغ عن وقائع مجرمة.

2/ الركن المادي:

فيتحقق بمجرد امتناع محافظ الحسابات عن التبليغ رغم علمه بوجود وقائع إجرامية، دون اشتراط تحقق ضرر فعلي للشركة أو للغير، لأن الخطورة تكمن في الموقف السلبي الذي يتخذه رغم قدرته القانونية والمهنية على التدخل. في حين يتمثل

3/ الركن المعنوي:

في القصد الجنائي، أي علم محافظ الحسابات بالطابع الإجرامي للأفعال مع اتجاه إرادته إلى عدم الإبلاغ عنها، سواء بقصد حماية المسيرين أو تحقيق منفعة معينة أو الإضرار بالكيان المراقب.

للإشارة فإن المشرع لم يحدد بدقة طبيعة الجرائم التي يلتزم محافظ الحسابات بالتبليغ عنها، وهو ما أدى إلى ظهور اتجاهات فقهية مختلفة. فهناك من يرى أن الالتزام يشمل جميع الجرائم التي يكتشفها أثناء أداء مهامه، أي كانت طبيعتها، بينما يذهب اتجاه آخر إلى حصرها في الجرائم المرتبطة مباشرة بتسيير الشركة ووضعيتها المالية والمحاسبية.

غير أن الاتجاه الراجح يعتبر أن محافظ الحسابات لا يُسأل إلا عن الوقائع التي تشكل خطورة حقيقية على الشركة أو على مصالح المتعاملين معها، خاصة الجرائم المتعلقة بالتلاعب بالحسابات، واختلاس الأموال، والتزوير، واستغلال أموال الشركة بصورة غير مشروعة،

ثانياً: تضليل الغير بتقديم معلومات كاذبة عن وضع الشركة جريمة التزوير في المحررات نجد أن بعض الفقهاء يعرفون هذه الجريمة على أنها عملية تغيير الحقائق في المحررات قصد الغش بالطرق التي يحددها القانون وأن ذلك التغيير من شأنه الإضرار بالغير بالنسبة لمحافظ الحسابات فإن المحررات تتمثل في التقارير السنوية التي يقدمها للجمعية وكذلك حسابات الشركة التي يصادق عليها، والمتضرر هذه هو الشركة. (الدرة، المكتبة القانونية، صفحة 20)

يلتزم محافظ الحسابات بضمان إعلام مالي ومحاسبي صادق وشفاف، باعتباره عنصراً أساسياً في بناء الثقة داخل الوسط الاقتصادي. فالمستثمرون والمساهمون والمتعاملون يعتمدون على التقارير التي يعدها من أجل تقييم الوضعية الحقيقية للشركة واتخاذ القرارات المناسبة. ولهذا شدد المشرع العقوبات المتعلقة بتقديم أو تأكيد معلومات كاذبة عن حالة الشركة، لأن ذلك يؤدي إلى تضليل الغير وزعزعة الثقة في المعاملات التجارية. وتتحقق هذه الجريمة بمجرد قيام محافظ الحسابات بتقديم بيانات أو تقارير يعلم بعدم صحتها، أو تأكيده لمعلومات مغلوطة تتعلق بالحسابات أو الوضعية المالية للشركة، ولا يشترط أن تكون المعلومات الكاذبة مكتوبة فقط، بل قد يتحقق السلوك الإجرامي حتى من خلال سكوت محافظ الحسابات عن أخطاء أو مخالفات يعلم بوجودها، كالمصادقة على ميزانية غير صحيحة دون إبداء تحفظات. فالسكوت في هذه الحالة يعد صورة من صور التدليس المهني والإقرار الضمني بصحة البيانات الكاذبة. أما القصد الجنائي فيقوم متى ثبت علمه بعدم صحة المعلومات المقدمة واتجاه إرادته إلى تأكيدها أو إخفاء الحقيقة، بينما ينتفي إذا كان حسن النية أو وقع في خطأ مهني غير مقصود دون توفر نية التضليل.

ثالثاً: افشاء السر المهني:

فإن كانت معظم الالتزامات والأعمال التي يقوم بها محافظ الحسابات لها طابع إعلامي كالالتزام بتقديم التقارير للجمعية العامة، الإعلان عن الأعمال الإجرامية لوكيل الجمهورية والقيام بأطلاق الإنذار إلا أنه يلتزم بالصمت أمام جهات معينة حيث يعتبر الالتزام بالسر المهني واجب لا يجوز لمحافظ الحسابات خرقه. (علي، 1991، صفحة 171)

01 / كشخص طبيعي:

• الركن المادي:

وتتحقق جريمة إفشاء السر المهني بقيام محافظ الحسابات بالكشف عن معلومات سرية للغير دون مبرر قانوني، سواء تعلق الأمر بالوضعية المالية للشركة أو بأسرارها التجارية أو بالمعاملات التي اطلع عليها بحكم وظيفته. ويشترط لقيام هذه الجريمة توافر القصد الجنائي المتمثل في تعمد الإفشاء مع العلم بالطابع السري للمعلومات. غير أن القانون أجاز بعض الحالات التي يباح فيها الإفشاء، كالإبلاغ أمام الجهات القضائية أو السلطات المختصة أو في إطار الالتزامات القانونية المتعلقة بالرقابة الجبائي أو المصرفية

• محافظ الحسابات كفاعل أصلي:

وإلى جانب الالتزامات السابقة، يخضع محافظ الحسابات لواجب المحافظة على السر المهني، باعتباره مطلعا بحكم وظيفته على أدق المعلومات المتعلقة بالوضعية المالية والتجارية للشركة. فالسر المهني يشكل أحد أهم المبادئ التي تقوم عليها مهنة محافظ الحسابات، لأنه يضمن حماية المصالح الاقتصادية للشركة ويمنع استغلال المعلومات السرية للإضرار بها أو تحقيق مصالح شخصية. ولهذا أخضع المشرع محافظ الحسابات ومساعديه لالتزام صارم بعدم إفشاء المعلومات التي يطلعون عليها أثناء ممارسة مهامهم، ورتب على مخالفة ذلك مسؤولية جزائية وفقا لأحكام قانون العقوبات.

لذلك يخضع لواجب المحافظة على السر المهني، باعتباره مطلعا بحكم وظيفته على أدق المعلومات المتعلقة بالوضعية المالية والتجارية للشركة. فالسر المهني يشكل أحد أهم المبادئ التي تقوم عليها مهنة محافظ الحسابات، لأنه يضمن حماية المصالح الاقتصادية للشركة ويمنع استغلال المعلومات السرية للإضرار بها أو تحقيق مصالح شخصية. ولهذا أخضع المشرع محافظ الحسابات ومساعديه لالتزام صارم بعدم إفشاء المعلومات التي يطلعون عليها أثناء ممارسة مهامهم، ورتب على مخالفة ذلك مسؤولية جزائية وفقا لأحكام قانون العقوبات.

• مسؤولية محافظ الحسابات كمساهم:

كما قد تمتد المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات إلى حالة مساهمته في الجريمة، خاصة إذا توطأ مع مسيري الشركة أو ساعدهم على ارتكاب أفعال غير مشروعة. فخبيرته التقنية ومكانته داخل الشركة قد تجعله أداة خطيرة لتسهيل الجرائم المالية، مثل تزوير الحسابات أو إعداد تقارير وهمية أو إخفاء الوضعية الحقيقية للشركة. وتقوم المساهمة الجنائية سواء بالمساعدة المباشرة أو غير المباشرة، شريطة توافر العلم بالفعل الإجرامي، ولا يشترط أن تكون المعلومات الكاذبة مكتوبة فقط، بل قد يتحقق السلوك الإجرامي حتى من خلال سكوت محافظ الحسابات عن أخطاء أو مخالفات يعلم بوجودها، كالمصادقة على ميزانية غير صحيحة دون إبداء تحفظات. فالسكوت في هذه الحالة يعد صورة من صور التدليس المهني والإقرار الضمني بصحة البيانات الكاذبة. أما القصد الجنائي فيقوم متى ثبت علمه بعدم صحة المعلومات المقدمة واتجاه إرادته إلى تأكيدها أو إخفاء الحقيقة، بينما ينتفي إذا كان حسن النية أو وقع في خطأ مهني غير مقصود دون توفر نية التضليل.

02 / محافظ الحسابات كشخص معنوي:

ولا تقتصر المسؤولية الجزائية على محافظ الحسابات كشخص طبيعي، بل قد تمتد أيضا إلى الشخص المعنوي عندما تمارس المهنة في شكل شركة. فالقانون الجزائري اعترف بمسؤولية

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

الأشخاص المعنوية عن الجرائم المرتكبة لحسابها من طرف ممثليها أو أجهزتها، وذلك وفقا للمادة 51 مكرر من قانون العقوبات.

وبالتالي، تقوم المسؤولية الجزائية لشركة محافضي الحسابات إذا ارتكب أحد الشركاء أو الممثلين القانونيين جريمة باسم الشركة ولصالحها أثناء ممارسة النشاط المهني.

أما العقوبات المقررة للشخص المعنوي فتشمل الغرامات المالية، والمصادرة، والمنع من ممارسة النشاط، وقد تصل إلى حل الشركة وغلقها نهائيا في الحالات الخطيرة. ويهدف المشرع من خلال هذه العقوبات إلى ضمان احترام القواعد القانونية والأخلاقية للمهنة، وحماية الاقتصاد الوطني من الانحرافات التي قد تصدر عن الجهات المكلفة بالرقابة المالية.

03 / العقوبة المقررة:

وقد ساوى المشرع الجزائري بين الفاعل الأصلي والشريك في العقوبة متى ثبتت مساهمته في ارتكاب الجريمة، وهو ما يعكس خطورة الدور الذي قد يلعبه محافظ الحسابات في تسهيل الجرائم الاقتصادية. كما أن القضاء المقارن، خاصة القضاء الفرنسي، اعتبر أن تصديق محافظ الحسابات على حسابات يعلم بعدم صحتها يشكل صورة من صور التواطؤ والمساهمة في تقديم معلومات كاذبة، حتى ولو لم يكن هو من قام بإعداد تلك الحسابات.

الفرع الثاني: المخالفات التأديبية:

تعد المخالفات التأديبية لمحافظ الحسابات كل إخلال بواجباته المهنية أو بقواعد أخلاقيات المهنة، وتترتب عنها مسؤولية تأديبية وجزاءات قانونية.

01 / مجال تطبيق العقوبة التأديبية:

وإضافة إلى المسؤولية الجزائية، يتحمل محافظ الحسابات مسؤولية تأديبية عند إخلاله بقواعد أخلاقيات المهنة أو واجباتها التنظيمية، كعدم احترام الاستقلالية، أو الإهمال في أداء المهام، أو المساس بشرف المهنة وسمعتها. وقد أسند المشرع مهمة النظر في هذه الأخطاء إلى لجنة الانضباط والتحكيم التابعة للمجلس الوطني للمحاسبة، باعتبارها الهيئة المختصة بتوقيع العقوبات التأديبية على مهني المحاسبة.

02 / العقوبات التأديبية:

وتتنوع العقوبات التأديبية بحسب درجة جسامة الخطأ، فتبدأ بالإنذار والتوبيخ بالنسبة للأخطاء البسيطة، وقد تصل إلى التوقيف المؤقت عن ممارسة المهام أو الشطب النهائي من قائمة محافظي الحسابات بالنسبة للأخطاء الجسيمة، خاصة تلك المتعلقة بإفشاء السر المهني أو إعداد تقارير مزورة أو الإخلال المتكرر بقواعد أخلاقيات المهنة.

وبذلك يتضح أن المشرع الجزائري أحاط مهنة محافظ الحسابات بمنظومة متكاملة من المسؤوليات القانونية، المدنية والجزائية والتأديبية، بالنظر إلى الأهمية البالغة التي يحتلها هذا الأخير في حماية الثقة داخل المعاملات الاقتصادية وضمان الشفافية المالية فكل إخلال بالواجبات المهنية أو القانونية لا يمس فقط بمصالح الشركة محل الرقابة، وإنما قد ينعكس سلبا على الاقتصاد الوطني ككل، وهو ما يبرر تشدد المشرع في تنظيم المهنة وترتيب الجزاءات المناسبة على مخالفة قواعدها.

خلاصة الفصل الثاني

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات في الشركات التجارية

في ختام هذا الفصل، يتبين وان مسؤولية محافظ الحسابات هي مسؤولية ذات طبيعة قانونية مركبة ، تتداخل فيها المسؤولية المدنية والجزائية والتأديبية ، فكلما اخل محافظ الحسابات بواجباته المهنية او القانونية ، ترتب عن ذلك مسؤولية مدنية ووجب عليه جبر الضرر الناتج عن خطاه او لامبالاته في القيام بمهامه ولكن قد تتحول هذه المسؤولية الى مسؤولية جزائية متى اقترن خطأ محافظ الحسابات بجنحة معاقب عليها في قانون العقوبات او حتى في قانون المهنة او القانون التجاري - المادة 830 - إضافة الى المسؤولية التأديبية والتي تهدف الى حماية المهنة وقواعد النزاهة والاستقلالية وكل ذلك من اجل سلامة المعاملات واستقرار الحياة الاقتصادية .

خاتمة

خاتمة:

وفي ختام هذه الدراسة، يتبين أن مسؤولية مراقب الحسابات لم تعد تقتصر على إطار مهني ضيق أو التزام تقني محض، بل أضحت تمثل ركيزة أساسية في ترسيخ الثقة داخل البيئة الاقتصادية والمالية، وحصناً قانونياً لحماية حقوق المساهمين والمتعاملين وكافة أصحاب المصالح.

حيث أحاط المشرع مهنة مراقبة الحسابات بمنظومة قانونية دقيقة، تجمع بين منح مراقب الحسابات السلطات اللازمة لأداء مهامه، وفرض جملة من القيود والضمانات التي تحول دون الانحراف عن مقتضيات الحياد والاستقلال. كما تبين أن المسؤولية المدنية والجزائية والتأديبية تشكل آليات متكاملة تهدف إلى ضمان احترام الواجبات المهنية وردع كل تقصير أو إخلال أو لا مبالاة قد تمس بالمصادقية المالية للمؤسسات.

و لهذا فان تحقيق التوازن بين حماية مصلحة الشخصية المعنوية التي يراقبها وعدم تحميل مراقب الحسابات ما يتجاوز الحدود المعقولة لالتزاماته المهنية، يبقى من أهم الرهانات القانونية والاقتصادية المعاصرة. فمهنة مراقبة الحسابات، بما تحمله من أبعاد قانونية ومالية وأخلاقية، ستظل في صميم منظومة الحكومة الرشيدة، عنصراً جوهرياً في تحقيق الشفافية والاستقرار الاقتصادي، الأمر الذي يستوجب مواصلة البحث الفقهي والتشريعي لتطوير هذه المهنة والارتقاء بآليات مساءلتها بما يتلاءم مع متطلبات العصر الحديث.

النتائج

و قد تم التوصل الى مجموعة من النتائج يمكن عرض ابرزها:

-محافظ الحسابات مسؤولاً عن نتائج جميع الأفعال التي تصدر منه و تقوم ضده نوعين من المسؤولية اما مدنية او جزائية

- محافظ الحسابات مسؤولاً مدنياً عن جميع الأخطاء وهو ما نصت عليها أحكام المادة 61 الفقرة الأولى من قانون 10-01 المنظم للمهنة.

- يمكن أن يكون محافظ الحسابات شخصاً طبيعياً أو معنوياً و يجب عليه تحمل المسؤولية عن أفعاله

- القاعدة أن يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية عن أفعاله الخاصة كما أنه يمكن أن يتحمل المسؤولية المدنية عن أفعال غيره كمساعدية يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية التأديبية عن كل تقصير في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفه

المقترحات:

- احترام مبدأ الاستقلالية والموضوعية والذي يفرض على محافظ الحسابات ألا يتدخل بصفة أو بأخرى في شؤون تسيير المؤسسة.

- الزامية التأمين عن المسؤولية المدنية.

- تدعيم التأطير القانوني لمحافظ الحسابات خصوصاً في مجال الجرائم المرتكبة في الشركات.

- لا بد من توحيد المصطلحات فقانون المهنة تحدث عن محافظ الحسابات أما القانون التجارية تحدث عن مندوب الحسابات.

- لا بد من سن قانون الشركات كقانون مستقل عن القانون التجاري.

قائمة المصادر

والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

أولا/ القوانين

1. قانون 02/24 المؤرخ في 16 شعبان عام 1445 الموافق ل 24 فبراير 2024 مكافحة التزوير و استعمال المزور الجريدة الرسمية عدد 14 لسنة 2024 الجزائر.
 2. القانون لسنة 2000. مجلة الشركات التجارية (93) تونس :المطبعة الرسمية.
 3. الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26-09-1975 المعدل و المتمم بالقانون رقم 22-09. المتضمن القانون التجاري، 32. الجزائر.
 4. الادارية ,ق. ا. (2008). قانون رقم 09-08 مؤرخ في 18 صفر عام 1429 الموافق ل 25/02/2008 و المعدل بالقانون رقم 3 مؤرخ في 12 يوليو 2002 الجزائر .
 5. القانون رقم 10-01. (11 07, 2010). القانون المتعلق بمهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد. 42. الجزائر: ج.ر.
 6. المتمم ,ا. ر. (13 05, 2007). 5- .القانون المدني .الجزائر ,الجزائر.
- ثانيا: المراسيم
7. (2011). المرسوم التنفيذي 11-32 المؤرخ في ، Dans . 27/01/2011. جريدة رسمية عدد 2 07 فيفري . 2011.

8. المرسوم التنفيذي رقم 11-32. (30 06, 2011). يتعلق بتعيين محافظ الحسابات.

07. ج.ر.

ثالثا: القرارات

9. محكمة النقض الفرنسية. (04 12, 2004). الغرفة التجارية . طعن رقم

01/02511. باريس، فرنسا .

10. الفرنسية م. ا. (28 01, 1946). قرار . دالوز. p. 194 ,

رابعا: الكتب

1) العمرسي، ا. (2004). المسؤولية التقصيرية و المسؤولية العقدية في القانون

المدني . مصر :دار الفكر الجامعي الاسكندرية مصر .

2) أنور سلطان. (2007). مصادر الإلتزام في القانون المدني الأردني، دراسة مقارنة

بالفقه الإسلامي (المجلد 01). الأردن: دار الثقافة لنشر.

3) جربوع، ي. م. (2000). مراجعة الحسابات بين النظرية و التطبيق . الاردن :

مؤسسة وراق.

4) سعيد مقدم. (2008). التأمين و المسؤولية المدنية المدنية. شركة كليك لنشر و

التوزيع.

5) علي علي سليمان. (1992). النظرية العامة للإلتزام في القانون الجزائري. الجزائر:

ديوان المطبوعات الجامعي الجزائر.

6) فاطمة الزهراء بدي. (09 03, 2017). الدور الرقابي لمندوب الحسابات في شركة

المساهمة. المتوسطة للقانون و الاقتصاد، الصفحات 281-282.

7) فيلاني، ع. (2002). الالتزامات -الفعل المستحق للتعويض. الجزائر: المؤسسة

الوطنية للنشر .

8) قاسم السيد علي. (1991). مراقب الحسابات دراسة مقارنة لدور محافظ الحسابات

في شركة المساهمة. القاهرة: دار الفكر العربي.

9) ماهر عبد الشويش الدرة. (المكتبة القانونية). شرح قانون العقوبات القسم الخاص.

بغداد.

خامسا: المذكرات والرسائل

10) أسماء موسى، و أسعد أبو سرور. (2006). ركن الخطأ في المسؤولية

التقصيرية "دراسة مقارنة بين القانون المدنية المصري و القانون المدني الأردني.

رسالة ماجستير، 38. جامعة النجاح الوطنية فليسن.

11) بوالزليفة حسينة، و لمياء - كبار. (2021-2022). دور محافظ الحسابات

في تحسين تطبيق النظام المحاسبي المالي. مذكره ماستر. جيجل، كلية العلوم

الإقتصادية و التجارية.

- (12) بورمانه انوار، و سلسبيل نور الهدى مانع. (2024-2025). النظام القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية. *مذكرة ماستر*، 08. قالمة، الجزائر: جامعة 08 ماي 1945.
- (13) فتحي، ط. (2013-2012). مسؤولية محافظ الحسابات و دوره في مختلف اشكال الشركات دراسة في القانون المقارن *Dans رسالة دكتوراه*. (p. 37). تلمسان :كلية الحقوق و العلوم السياسية جامعة تلمسان .
- (14) حفيظة د.مركب. (2017-2018). النظام القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر. 35. الجزائر، كلية الحقوق و العلوم السياسية، الجزائر 1.
- (15) خياطي مريم. (06, 2023). دور محافظ الحسابات في حماية اموال الشركة. *مذكرة ماستر*، 19-20. تيارت ، كلية الحقوق و العلوم السياسية.
- (16) دهيمي، ن. (06, 2020). مسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في حالة اندماج و انفصال الشركات. pp. 96-97 .
- سادسا: المراجع باللغة الأجنبية
1. PAULE, B. Y. (1977). *UNE BON PRATIQUE DE L' audit*. *imprimier nationale* , p. 23.

فهرس الموضوعات

فهرس الموضوعات

الشكر والعرفان

الإهداء

1..... مقدمة:

الفصل الأول

الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

Erreur ! Signet non défini. تمهيد:

8..... المبحث الأول: مفهوم محافظ الحسابات:

8..... المطلب الأول: تعريف محافظ الحسابات

9..... الفرع الأول: المدلول الفقهي لمحافظ الحسابات

10..... الفرع الثاني: التعريف القانوني لمحافظ الحسابات

12..... الفرع الثالث: تمييز محافظ عن ممارسي مهنة المحاسبة

15..... المطلب الثاني: تعيين محافظ الحسابات

15..... الفرع الأول: شروط الواجب توفرها في محافظ الحسابات:

18..... الفرع الثاني: الجهات المخول لها تعيين محافظ الحسابات في الشركات التجارية

23..... المبحث الثاني: مهام محافظ الحسابات

24..... المطلب الأول: المهام الدائمة لمحافظ الحسابات:

25..... فرع الأول: المهام الرقابية لمحافظ الحسابات:

29..... الفرع الثاني: المهام القانونية لمحافظ الحسابات:

المطلب الثاني: المهام الخاصة لمراقب الحسابات:.....	32
الفرع الأول: مراقبة الاتفاقيات المنظمة:.....	33
الفرع الثاني: مهام محافظ الحسابات في مراقبة أسهم الضمان:.....	33
الفرع الثالث: مهام محافظ الحسابات في حالة الاندماج او انفصال الشركة:.....	34
خلاصة الفصل الأول:.....	36

الفصل الثاني

النظام القانوني لمسؤولية محافظ الحسابات

تمهيد:.....	Erreur ! Signet non défini.
المبحث الأول: المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية:.....	39
المطلب الأول: اركان المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات	40
الفرع الأول: خطأ محافظ الحسابات اثناء قيامه بمهامه:.....	41
الفرع الثاني: الضرر	44
الفرع الثالث: العلاقة السببية بين خطأ محافظ الحسابات والضرر	47
الفرع الرابع: سقوط المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات:	48
المطلب الثاني: دعوى المسؤولية المدنية.....	49
الفرع الأول: أطراف دعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات	50
الفرع الثاني: الجهة القضائية المختصة في دعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات ..	52
المبحث الثاني: مسؤولية محافظ الحسابات عن التقصير في التزاماته القانونية.....	53
المطلب الأول: المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات	54

فهرس الموضوعات

54.....	الفرع الأول: المخالفات المتعلقة بقانون المهنة
58.....	المطلب الثاني: المخالفات المتعلقة بممارسة المهنة
58.....	الفرع الأول: مخالفات ذات طابع جزائي:
64.....	الفرع الثاني: المخالفات التأديبية:
65.....	خلاصة الفصل الثاني
68.....	خاتمة:
71.....	قائمة المصادر والمراجع:

المخلص:

ان الأهمية المتزايدة التي أصبحت تحظى بها مهنة محافظ الحسابات، وما يرتبط بها من اثار اقتصادية وقانونية بالغة الخطورة، جعلت المشرع يحيطها بجملة من الشروط للالتحاق بمهنة محافظ الحسابات منصوص عليها في قانون 10-01 المتعلق بمهنة محافظ الحسابات و القانون التجاري فقد منحه المشرع صلاحيات واسعة والتزامات تفرض على محافظ الحسابات اداء مهامه باستقلالية منحت له مهمة التحقق من صدق الحسابات، ومراقبة احترام القوانين والتنظيمات المتعلقة بالتسيير المالي والمحاسبي، وامام هذه الصلاحيات الواسعة قد يترتب عنه الحاق أضرار جسيمة بالشركة او بالشركاء أو بالغير، الأمر الذي يثير مسؤوليته محافظ الحسابات والتي تقتضي الوقوف عند الأساس القانوني الذي تستند إليه هذه المسؤولية، وتحديد صورها المختلفة، سواء اكانت المسؤولية المدنية المترتبة عن الأضرار اللاحقة بالشركة أو بالغير، أو المسؤولية التأديبية الناشئة عن مخالفة قواعد المهنة، أو المسؤولية الجزائية التي قد تقوم عند ارتكاب أفعال تمس بالثقة العامة أو النظام المالي. كما انه يجب ابراز حدود هذه المسؤولية والضوابط التي تحكمها.

The growing importance of the profession of the statutory auditor, together with its serious economic and legal implications, has led the legislator to subject access to this profession to a number of legal requirements set out in Law 10-01 relating to the profession of statutory auditors and in the Commercial Code. The legislator has granted the statutory auditor broad prerogatives and obligations requiring the exercise of his duties with full independence. The statutory auditor is entrusted with the mission of verifying the fairness and accuracy of the accounts and ensuring compliance with the laws and regulations governing financial and accounting management.

In light of these extensive powers, the statutory auditor may cause substantial harm to the company, the shareholders, or third parties, thereby giving rise to the issue of the statutory auditor's liability. This

requires identifying the legal basis upon which such liability is founded and determining its various forms, whether civil liability arising from damage caused to the company or third parties, disciplinary liability resulting from breaches of professional rules and ethics, or criminal liability arising from acts affecting public trust or the financial system. It is also necessary to clarify