



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق



مسؤولية محافظ الحسابات في ادارة الشركات

تخصص : قانون اعمال

من اعداد الطالبين :

السعيد بريش

محمد العيد بن عزة

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
د . عرارم جعفر	جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي	رئيسا
د . ديدي ابراهيم	جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي	مشرفا و مقرا
أ . د محمودي البشير	جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي	مناقشا

السنة الجامعية : 2023/2022

للهم صل على سيدنا محمد
الفتاح لما أغلق والخاتم لما سبق
ناصر الحق بالحق والهادي إلى
صراطك المستقيم وعلى آله حق
قدره ومقداره العظيم، سبحان ربك
رب العزة عما يصفون وسلام على
المرسلين والحمد لله رب العالمين

إهداء

اهدي عملي هذا
الى من جعل الله رضاهم عبادة
الاب الكريم والام الفاضلة

اطال الله في اعمارهما
الى زهرتي وقرّة عيني وفلذة كبدي
ابنتي الغالية سجي
الى من ساندتني وخطت معي خطواتي
زوجتي الغالية
الى من تقاسموا معي عبء الحياة
اخوتي محمد، ادريس، عبد الجبار - واختي
زوجها
الى تلك المصاييح التي تنير بيتنا
الحاج بوبكر - الحاج البشير - مازن - جنان
السعيد.

اهداء

اهدي هذا العمل المتواضع الى :

صاحب السيرة العطرة و الذكر المستنير واطيب الرجل في الكون الذي
لم يبخل علي بشيء وسعى من اجل راحتي ونجاحي ياياالغالي .

الى من ابصرت بها الطريق حياتي واستمديت منها قوتي واعتزازي
بذاتي ، الى من قال عنها ربي الجنة تحت قدمها، الى التي علمتني معنى
الاصرار وان لا شيء مستحيل في الحياة ، الى من كافحت وناضلت وربت وتعبت
وسهرت الليالي من اجلنا، الى ستدي وروحي ماما الغالية اطال الله في عمرها.
الى من اثروني على انفسهم وعشت معهم اجمل اللحظات وعلموني
معنى الحياة بوجودهم اخوتي وخاصتنا كتكوتتنا الصغير عائشة محضية،
حفظهم الله وادام عليهم الصحة والعافية.

الى كل من اجتمع بنا حثا على طلب العلم وحصد الشهادات الى
سيدي وسندي الدكتور سيدي محمد العيد التجاني ايده الله بالنصر والتمكين.
الى اخوتي لذين لم تلدهم امي كل واحد باسمه، الى جميع افراد
عائلتي كل واحد باسمه من كبيرهم الى صغيرهم

الى كل من كان له الفضل عليا من بداية مزاولة دراستي الى هذا اليوم
(معلمين - اساتذة - دكاترة - عمال ...)
الى صديقي ورفيق دربي السعيد بربيش اتمنى له التوفيق والنجاح
في حياته، الى كل من ساندني ووقف جنبي واخذ بيدي الى افاق العلم
والمعرفة الى كل من كان لهم الفضل بعد اله تعالى في انجاز هذا العمل، الى
كل طالب علم و الى الجميع دون استثناء
محمد العيد

شكر وتقدير

الحمد لله الذي انار لنا درب العلم والمعرفة واعاننا
على اداء هذا الواجب ووفقنا للإنجاز هذا العمل.
توجه بجزيل الشكر والامتنان الى كل من ساعدنا
من قريب او من بعيد على انجاز هذا العمل وفي
تذليل ما وجهناه من صعوبات، نخص بالذكر
الدكتور ديدي ابراهيم الذي لم يبخل علينا
بتوجيهاته ونصائحه التي كانت لنا نور ينير دربنا في
اتمام هذا العمل .

ولا يفوتنا ان نشكر كل اساتذة كلية الحقوق
والعلوم السياسية بجامعة الشهيد حمه لخضر
بالوادي

قائمة المختصرات :

صفحة	ص
قانون تجاري جزائري	ق ت ج
قانون اجراءات مدنية وادارية	ق إم إ
قانون المدني الجزائري	ق م ج
طبعة	ط
دون تاريخ نشر	د ت ن
قانون عقوبات جزائري	ق ع ج
دون بلد نشر	د ب ن

في ظل التطورات الكبيرة في جميع مجالات الحياة لاسيما الاقتصادية منها وامام ازدياد دور الشركات في تقوية وتعزيز الاقتصاد القومي للدول فكان على المشرعين ابتكار وايجاد جهاز يسهر على ضمان السير الحسن للشركة ولضمان صدق ومصادقية المعلومات الحسابية، فأدى ذلك في ميلاد مهنة محافظ الحسابات وكان ذلك بمثابة قفزة نحو تطوير الشركة وضمان حقوق المتعاملين، بحيث كان لهم محافظ الحسابات ضمان متخصص ومحاييد في استعمال اموالهم ومردودية استثمارها، وذلك لعدم وجود هذا الضمان في الرقابة الداخلية الموجودة داخل الشركات، ومن هنا ظهر الدور الفعال لهذا الجهاز والذي اولته جل التشريعات العالمية بها فيها التشريع الجزائري اهمية كبيرة.

وقد مرت مهنة محافظ الحسابات منذ ظهورها في الجزائر عبر مراحل متعددة فكان اولها سنة 1969 الى غاية 1980 وذلك بصدر قانون المالية لسنة 1969 الذي الزم فيه المشرع المؤسسات العمومية بضرورة تعيين محافظ حسابات خارجي، ثم تليها المرحلة الثانية التي كانت بدايتها سنة 1980 الى غاية 1988 حيث تميزت هذه المرحلة بفراغ قانوني وذلك بسبب الاوضاع الاقتصادية التي مرت بها الجزائر، اما المرحلة الثالثة فكانت بداية من سنة 1988 الى غاية 2010 قد تم اصدار العديد من التشريعات والقوانين المتعلقة بمهنة محافظ الحسابات فمنها قانون سنة 1988 وكذلك قانون 08/91 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وفي سنة 1996 صدر المرسوم المتعلق بأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة، اما سنة 1997 ظهر المرسوم الخاص بالشهادات وشروط الخبرة المهنية لممارسة المهنة، وفي سنة 2001 ظهر المرسوم المعدل الذي يحدد تشكيل النقابة الوطنية لمحافظي الحسابات، واما المرحلة الاخيرة كانت بداية من سنة 2010 الى غاية يومنا هذا وفي هذه المرحلة صدر القانون 10 - 01 .

و تعتبر مهنة محافظ الحسابات ذو أهمية كبيرة في إضفاء الثقة على القوائم المالية التي تصدرها المؤسسات والشركات، وبأنه يتمتع باستقلالية تامة ولا يعمل تحت سلطة الإدارة العليا للمؤسسة، بل يعمل كوكيل للمساهمين في مراقبة أعمال الإدارة، ونظرا لهاتها الأهمية فقد وضع المشرع الجزائري العديد من التشريعات المختلفة للمهام التي على محافظ الحسابات القيام بها في المؤسسة التي يقوم بمراقبتها أو مراجعتها مع عدم تدخله في عملية التسيير فعند الاطلاع على التشريعات الموضوعة من قبل المشرع نجد بأنه حدد بدقة مهام محافظ الحسابات، وفي المقابل جعله يتحمل مسؤوليات ثقيلة على عاتقه ومن هذه المسؤوليات مسؤولية مدنية واخرى تأديبية واخيرا مسؤولية جزائية وتنجم عن كل تصرفات محافظ الحسابات الرقابية في المؤسسة او الشركة محل المراجعة .

اهمية البحث :

تكمن اهمية موضوع مسؤولية محافظ الحسابات في ادارة الشركات التجارية في تسليط الضوء على مهنة محافظ الحسابات لكونها مهنة عريقة وقديمة لم تحظ بالاهتمام الكافي لها في بعض جوانبها المهمة.

نظر للدور الفعال الذي يقدمه محافظ الحسابات لمختلف الشركات والبنوك والمؤسسات الاقتصادية الكبرى اوجب علينا معرفة هذه المهنة والاطلاع عليها ودراستها وكذلك البحث في انواع المسؤولية التي يسأل عليها جراء الاخلال بمهامه الرقابية التي تؤدي بالأضرار بالشركة او بالغير، وكذلك معرفة الجزاءات التي توقع عليه جراء الاخلال بمهامه.

اهداف الموضوع :

لدراستنا هذه مجموعة من الاهداف تتمثل في :

- الاحاطة بمفهوم مهنة محافظ الحسابات والقوانين المنظمة لها.
- بيان و معرفة المسؤوليات القانونية الملقات على عاتق محافظ الحسابات من خلال اداء مهامه في الشركات التجارية.
- معرفة الجزاءات المترتبة عن اخلال محافظ الحسابات للمهام والواجبات المخول له للقيام بها في الشركات التجارية ومدى صرامة المشرع الجزائي في التصدي لها وردعها .
- معرفة مدى فعالية التدابير والاجراءات التي وضعها المشرع للحد والتقليل من الاخطاء والجرائم المرتكبة من طرف محافظ الحسابات.
- معرفة النقائص والتناقضات التي تعتري القوانين والتنظيمات التي تنظم مهنة محافظ الحسابات و كذلك القوانين التي تحكم مسؤوليته في ادارة الشركات التجارية.
- اما الاهمية العملية للموضوع هو معرفة مختلف المسؤوليات الملقات على عاتق محافظ الحسابات و كذلك الجزاءات المترتبة عليها والسلطة المختصة اقليميا ونوعيا بتسليط الجزاء المترتب عن ذلك الاخلال .

اسباب اختيار الموضوع :

من اهم الاسباب التي دفعتنا لتناول موضوع مسؤولية محافظ الحسابات في ادارة الشركات التجارية هي اسباب ذاتية شخصية واخرى موضوعية.

ام الذاتية فعدة منها الرغبة في الاطلاع على موضوع مهنة محافظ الحسابات والمسؤولية الملقات على عاتقه والاطلاع على كل جزئياته في القوانين المنظمة للمهنة والقوانين الاخرى العامة، كذلك الميول للدراسات شبه الاقتصادية المتعلقة بالشركات وما يتعلق بإدارتها ومراقبتها .

اما الموضوعية الاهمية التي يحظى بها موضوع مسؤولية محافظ الحسابات في ادارة الشركات التجارية جراء الاخلال بالتزاماته المهنية ، سواء كانت هذه المسؤولية المدنية او تأديبية او مسؤولية جزائية.

في حدود بحثنا المتواضع وجدنا العديد من المراجع التي تصب في موضوع مهنة محافظ الحسابات ومسؤوليته في مراقبة الشركات نذكر منها :

1. ابالحبيب محمد، ابختي عبد الرحمان، مسؤولية مندوب الحسابات عن عدم انتظام حسابات شركة المساهمة ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون اعمال جامعة احمد دارية ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، ادرار ، 2020/2019، تناول صاحب هذه المذكرة مسؤولية محافظ الحسابات في شركة المساهمة فقط اما بحثنا فتناولنا مسؤولية المحافظ في جميع انواع لشركات التجارية المنصوص عليها قانونا.

2. الصغير محمد علي، مسؤولية محافظ الحسابات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة قاصدي مرباح، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ورقلة، 2017/2016، هذه الدراسة تناولت الموضوع من خلال القوانين القديمة خاصة فيما تعلق قانون التجارية والاجراءات المدنية والادارية، اما درستنا فقد تناولنا القوانين بعد التعديلات الجديدة فيها.

3. برحال نذير، المسؤولية المدنية والجزائية لمحافظ الحسابات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة عبد الحميد بن باديس، كلية الحقوق والعلوم السياسية، مستغانم، 2020/2019 ، عالجت هذه الدراسة جانب واحد من مسؤولية محافظ وهي مسؤولية محافظ الجزائية ، ودراستنا فقد تناولت جميع المسؤوليات الملقة على عاتق محافظ الحسابات المدنية والجزائية والتأديبية .

4. طيطوس فتحي، مسؤولية محافضي الحسابات دراسة في القانون المقارن، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون الخاص جامعة أبوبكر بلقايد ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، تلمسان، 2013/2012، شملت هذه الدراسة بعض القوانين المقارنة خاصة في الدول المغاربية ، كما ان القوانين الجزائرية التي تمت دراسة الموضوع من خالالها كانت قبل التعديلات، على عكس دراستنا التي حاولنا الالمام بجميع القوانين الجديدة (حسب اخر تعديل) كما كانت وفق القانون الجزائري فقط.

الاشكالية :

قد اقر المشرع الجزائري مسؤولية محافظ الحسابات في ادارة الشركات التجارية من خلال نصوص مواد القانون 10 – 01 المتعلق بالمهن الثلاثة و كذلك مواد قانون التجاري و بعض مواد قانون العقوبات الجزائري عن اخلال محافظ الحسابات بالمهام المخولة له ، لهذا ارتأينا ان نطرح تساؤلنا الرئيس المتمثل في :

فيما تتمثل مسؤولية محافظ الحسابات من خلال انجاز مهامه داخل ادارة الشركات التجارية ؟

من هذا التساؤل الرئيسي نطرح تساؤلات فرعية :

- ما مفهوم مهنة محافظ الحسابات وكيف نظمها المشرع الجزائري ؟
- ما هي المسؤولية المدنية للمحافظ الحسابات وماهي الاثار المترتبة عنها ؟
- ما هي المسؤولية التأديبية للمحافظ الحسابات وماهي الاثار المترتبة عنها ؟
- ما هي المسؤولية الجزائية للمحافظ الحسابات وماهي الاثار المترتبة عنها ؟

منهج الدراسة :

من خلال طبيعة الدراسة وجدنا ان المنهج الغالب على دراستنا هو منهج تحليل المضمون هو الذي يفرض نفسه فيها، حيث يقوم هذا الاخير على التحليل والوصف الموضوعي للظاهرة بمعنى تحليل الكل الى الجزء قصد شرحه وتوضيحه للكشف عن مزاياه وعيوبه ونقائصه، وعليه فأنا وضفنا هذا المنهج من خلال تحليلنا للنصوص القانونية المتعلقة بالمسؤولية سواء كانت مدنية او تأديبية او مسؤولية جزائية وكذلك المتعلقة بمهنة محافظ الحسابات .

خطة الدراسة :

للإجابة على الاشكالية المطروحة قسمنا بحثنا الى ثلاثة فصول فكان الاول فصلا تمهيديا بعنوان مفهوم مهنة محافظ الحسابات، بدوره قسمنا هذا الفصل الى مبحثين اولها بعنوان تعريف محافظ الحسابات وطرق تعيينه والثاني بعنوان المهام والحقوق والواجبات المخولة لمحافظ الحسابات.

اما الفصل الاول كان بعنوان المسؤولية المدنية والتأديبية لمحافظ الحسابات وقسمنا هذا الفصل الى مبحثين فكان عنوان المبحث الاول المسؤولية المدنية اما الثاني تناولنا فيه المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات الناجمة عن اداء محافظ لمهامه داخل ادارة الشركة. والفصل الثاني فقد عالجنا فيه المسؤولية الجزائية وقمنا بعنوانته بالمسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات، بدوره قسمناه الى مبحثين اولها بعنوان مسؤولية محافظ الحسابات عن الجرائم التي يكون فيها فاعل أصلي وثانيها بعنوان مسؤولية محافظ الحسابات عن الجرائم التي يكون فيها شريك.

الفصل التمهيدي

مفهوم مهنة

محافظ الحسابات

الفصل التمهيدي

مفهوم مهنة محافظ الحسابات

لمحافظ الحسابات دور فعال في الشركات التجارية ، حيث خصه المشرع الجزائري بمركز قانوني مميز من اجل اداء مهامه والمتمثلة في الرقابة المستمرة على حسابات الشركة، وان ظهور هذه المهنة ما هو الا حتمية وذلك لتطور مجال الاعمال والشركات.

من اجل ذلك سن المشرع الجزائري العديد من القوانين والانظمة والمراسيم التي من شأنها تنظيم مهنة محافظ الحسابات اعتبار على انه كيان قانوني مستقل وذلك راجع الى دوره الفعال في الرقابة لما يتمتع به من مصداقية وثقة داخل الشركة محل الرقابة، وعليه فانه يتوجب علينا التطرق في هذا الفصل الى مفهوم محافظ الحسابات.

المبحث الأول

تعريف محافظ الحسابات وطرق تعيينه

مهنة محافظ الحسابات هي المراقبة التي تمارس من طرف حرفي مؤهل للقيام بعملية الشهادة على انتظامية ومصادقية الحسابات السنوية للشركة، ويسمى هذا الحرفي بمحافظ الحسابات، ولقد وردت مجموعة من التعريفات لمحافظ الحسابات لهذا سنحاول في هذا المطلب تعريف محافظ الحسابات وخصائص المهنة وكذلك الشروط الواجب توافرها فيه لممارسة المهنة وطرق تعيينه.

المطلب الأول

تعريف محافظ الحسابات وخصائصه

توجد لمحافظ الحسابات عدة مصطلحات كمراقب الحسابات، مفوض المراقبة قاضي الترقيم، مراجع الحسابات، أو المراجع الخارجي أو المدقق الخارجي فالمشرع الجزائري يستعمل تارة مصطلح محافظ الحسابات وتارة أخرى مصطلح مندوب الحسابات.

الفرع الأول

تعريف محافظ الحسابات

تعددت التعريف التي تناولت محافظ الحسابات نذكر منها :

أولاً – التعريف الفقهي: يعرفه هو شخص مستقل يقدم رايه حول الحسابات السنوية للمؤسسات ويصادق على مدى قانونية القوائم المالية حسب مبادئ المحاسبة العامة و معايير المراجعة المتعارف عليها.¹

ويعرفه بعض الفقهاء بانه كل شخص يتولى باسمه الخاص وتحت مسؤوليته الخاصة اثبات صدق وصحة حسابات مؤسسات مختلفة على انه يزاوّل هذه المهنة بشكل مستمر ومعتاد.²

كما قام آخرون بتعريف مراجع الحسابات على أنه : هو ذلك الشخص الذي يحمل شهادة سارية المفعول لممارسة مهنته للقيام بمراجعة الحسابات ويطلق على الشخص الذي يتحمل المسؤولية الشاملة عن إنجاز مهنة التدقيق ثم يوقع على التقرير، وبإمكانه تفويض بعض الأشخاص للقيام بمهمة معينة من عملية التدقيق.³

ثانياً – التعريف القانوني: عرفه القانون 10-01 المؤرخ في 01 يوليو 2010 كمايلي :يعد محافظ الحسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص

¹ اباالحبيب محمد، ابختي عبد الرحمان، مسؤولية مندوب الحسابات عن عدم انتظام حسابات شركة المساهمة ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون ، جامعة احمد دارية ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، ادرار ، الجزائر 2020/2019، ص 06 .

² شرقي فرحات ، وبوبية نسمة ، معايير اعداد تقرير محافظ الحسابات وواقع تطبيقها في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة احمد دارية ، ادرار ، الجزائر، 2014/2015 ، ص 12.

³ عمر شريقي، مسؤوليات محافظ الحسابات دراسة مقارنة بين الجزائر و تونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12 لسنة 2012 ، جامعة سطيف، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر ، 2012، ص 93.

وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركة والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.¹

حسب المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري هو: الشخص الذي يحقق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها، كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة وفي الوثائق المرسلة إلى الأطراف الخارجية حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها و يصادق على انتظام الجرد و الموازنة وصحته.²

ثالثا - التعريف الشامل: ويعرف محافظ الحسابات بأنه شخص مهني مستقل من خارج المؤسسة، هدفه الرئيسي هو المصادقة على القوائم المالية وهو مسؤول أمام الإدارة والمساهمين في الشركة، كما يمكنه من مزاولة المهنة كفرد أو من خلال عضويته في شركة.³

الفرع الثاني

خصائص محافظ الحسابات

اولا - استقلالية محافظ الحسابات : استقلالية محافظ الحسابات يمكن أن تكون مصدر الثقة في البيانات المالية للأطراف المستفيدة منها، وقد أولت التنظيمات المهنية والرسمية أهمية لاستقلالية محافظ الحسابات وحاولت إزالة كلال تصرفات التي يمكن أن تثير الشك حول الاستقلالية.⁴

ويغطي الاستقلال ناحيتين هما الاستقلال في الواقع والاستقلال في الظاهر فالأول هو حالة ذهنية وهو يعني أن المحافظ يجب أن يكون مستقلا من حيث الوضع أو الحالة الذهنية في كل الأمور المرتبطة بالمهام المهنية، بحيث لا يتعرض لضغوط أو لرقابة الغير خلال وضع برنامج المراجعة، أما الثاني فيتطلب عدم وجود مصلحة مادية للمحافظ في المنشأة التي يعمل مراجعا لها، فإذا كان المحافظ يتولى عملية المراجعة وهو في نفس الوقت عضوا في مجلس إدارة منشأة العميل فإن مستخدم القوائم المالية قد يعتبرون أن هذه الازدواجية تخلق تعارض في المصالح وتؤدي إلى الإضرار باستقلال المحافظ.⁵

وعلى هذا الأساس وضع المشرع خطوطا تربط محافظ الحسابات بالشركة، حتى يضمن لهذا الأخير استقلالية كافية لتأدية مهامه فيها بطريقة موضوعية⁶ حيث نص المشرع على هذه الخاصية بموجب المادة 03 من القانون 01-10 بقوله: >>...وممارسة مهنتهم بكل استقلالية ونزاهة <<

¹ قانون رقم 01-10 المؤرخ في جويلية 2010 ينظم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية عدد 48 المؤرخة في 01 يوليو 2010.

² القانون 09-22 المؤرخ في 05 ماي 2022، يعطل ويتم الامر 59-75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، والمتضمن القانون التجاري المعدل والمتمم، جريدة رسمية عدد 32 الصادرة في 14 ماي 2022.

³ عبد السلام عبد هلال أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التدبير، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والمالية، الجزائر، 2008، ص 28.

⁴ ابلول الامين، سالمى عبد القادر، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة قاصدي مرباح، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، ورقلة، الجزائر، 2018/2019، ص 35.

⁵ عبيد سعد شريم، لطف حمود بركات، أصول مراجعة الحسابات، جامعة صنعاء، كلية التجارة والاقتصاد، طبعة الثالثة دار الأمين للنشر والتوزيع، اليمن، 2011، ص 49.

⁶ بن جميلة محمد، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة بحث لنيل درجة الماجستير في تخصص قانون أعمال، جامعة منتوري، كلية الحقوق، قسنطينة، الجزائر، 2010/2011، ص 55.

كما يمكن أن نستنتج هذه الخاصية من خلال الحظر الذي فرضه المشرع في نص المادة 715 مكرر 06 من قتح، من أن يكون للمحافظ قرابة أو مصاهرة تربطه بأعضاء مجلس الإدارة أو مجلس المديرين أو مجلس المراقبة، حتى لا يقع المحافظ في حرج أو ضغوطات نفسية بحكم القرابة أو المصاهرة مما يصعب عليه مهامه.¹

ثانيا - الطابع الشخصي لنشاط محافظ الحسابات: نص القانون 01-10 المتعلق بالمهن الثلاث الجديد على هذه الخاصية صراحة في المادة 57 منه بقوله: >> تنجز أعمال ... ومحافظي الحسابات ... تحت أسمائهم الشخصية الخاصة وتحت مسؤوليتهم الشخصية حتى وإن كانوا ضمن شركة ولا تقبل أي أسماء مستعارة <<، إذن يعد محافظ الحسابات مسؤولا مسؤولية شخصية عن أشغاله التي يقوم بها سواء مارس في مكتبه الخاص أم في شركة أو تجمع (المادة 12 من القانون 01-10) ،² لكن لم ينص هذا القانون على الحالات التي يستعين فيها المحافظ بمساعدين على عكس القانون 91-08 الملغى المادة 42 منه، حيث أنه إذا استعان بمساعدين خبراء بحكم تنوع المهام الموكلة له وأهميتها ولا مجال للخطأ فيها نظرا للمسؤولية الناتجة عنها (التي قد تتعداها من مسؤولية تأديبية ومدنية إلى مسؤولية جزائية ما يلحق أضرارا شخصية ومهنية كبيرة بمحافظ الحسابات) بحيث يبقى هو دائما المسؤول عن الأشغال التي تجرى تحت إمرته.³

ثالثا - الاستمرارية في العمل : لقد نص المشرع الجزائري كغيره من أغلب التشريعات العربية على هذه الخاصية من خلال ما ورد في المادة 31 من القانون 01-10 حيث أجاز لمحافظ الحسابات الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات والمحاضر التابعة للشركة أو الهيئة، وبدورها وصفت المادة 715 مكرر 4 قتح مهمة محافظ الحسابات بالدائمة باعتبارها أجازت له إجراء التحقيقات أو الرقابات التي يراها مناسبة طيلة السنة، ويستخلص من كل هذا أنه على محافظ الحسابات القيام بمهامه بداية من تأسيس الشركة وخلال مسيرتها حتى نهاية وجودها أي أن تكون مواكبة لحياة الشركة بصفة مستمرة ودائمة تغطي السنة المالية.⁴

رابعا - الكفاءة و الاخلاق : يجب أن تتوفر لدى محافظ الحسابات شهادات تثبت تأهيله في مجال المحاسبة والتدقيق، ومختلف المجالات التيلها علاقة بميدان المحاسبة والتدقيق والتي تمكنه من إبداء رأي فني محايد حول عدالة القوائم المالية، ولا تقتصر الكفاءة المهنية على الشهادات التي يتحصل عليها محافظ الحسابات قبل مزاولته المهنة، بل عليه الاستمرار في التكوين لتحديث معلوماته ومواكبة التطورات التي تحدث في هذا المجال.⁵ أما بالنسبة لميزة الأخلاق، فإنه على الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات مراقبة مدى توفر المعايير اللازمة في المحافظ الذي يريد التسجيل في جدولها وعليها أن تثبت بأنه لم يسبق الحكم عليه بعقوبة على المحافظ المراد قيده.⁶

خامسا - الاحتفاظ بسر المهنة: يعتبر ميزة أساسية للتعامل مع المؤسسات أو الزبون، فمن المعلوم أن محافظ الحسابات يطلع ويكشف على جميع المعلومات التي يراها ضرورية للتدقيق، الشيء الذي يؤدي إلى التعرف على معلومات سرية للمؤسسة، لذا فهو ملزم

¹ ايلول الامين، سالمي عبد القادر، المرجع السابق، ص 26.

² بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص 31.

³ ايلول الامين، سالمي عبد القادر، مرجع سابق، ص 26.

⁴ بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص 31.

⁵ رضا خالصي مرام، المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2013، ص 83.

⁶ ايلول الامين، سالمي عبد القادر، مرجع سابق، ص 27.

بالكتمان والمحافظة عليها طبقا لأحكام المادة 71 من القانون 01-10 حيث يلتزم محافظ الحسابات ومساعدوه بالسهر المهني عند اطلاعهم على الوثائق وعلى وضعية المؤسسة التي يقومون بتدقيق حساباتها إلا إذا ألزم القانون إفشاء سر المهنة، كما تنصت عليه المادة 72 من نفس القانون، حيث لا يتقيد محافظ الحسابات بالسهر المهني في الحالات المنصوص عليها قانونا وخاصة :

- بعد فتح بحث أو تحقيق قضائيين.
 - بمقتضى واجب اطلاع الإدارة الجبائية على الوثائق المقررة.
 - بناء على إرادة موكله.
 - عندما يتم استدعائه للشهادة أمام لجنة الانضباط والتحكيم المقررة في المادة 03 من القانون 10 - 01 .
- كما يجب على محافظي الحسابات السهر على مراعاة ضرورة احترام سر المهنة من قبل المستخدمين أو المتربصين لديهم.¹

المطلب الثاني

شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات و تعيينه

اشترط المشرع العديد من الشروط الواجب توافرها في الشخص الذي يريد ممارسة مهنة محافظ الحسابات وتختلف الشروط ما اذا كان من يريد ممارسة المهنة شخص طبيعى او شخص معنوي، و تختلف طرق تعيين محافظ الحسابات كمرقب للشركة.

الفرع الاول

شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات

اولا - الشروط الخاصة بالشخص الطبيعى بالمهنة : تنص المادة 08 من القانون 01-10 المتعلق بالمهنة الثلاث الجديد على الشروط الواجب توافرها في الشخص الطبيعى الذي يريد مزاوله مهنة محافظ الحسابات وتتمثل هذه الشروط في :

01 - أن يكون جزائري الجنسية : من البديهي أن يفرض المشرع الجزائري توافر الجنسية الجزائرية كشرط من أجل ممارسة مهنة محافظ الحسابات لكنه لم ينص على إمكانية الترخيص للأشخاص الأجانب بممارسة هذه المهنة على عكس القانون 91-08 الملغى الذي ترك هذه الإمكانية مفتوحة ووضع شروطا لها في إطار المعاملة بالمثل.²

02 - شرط الكفاءة المهنية : وتتمثل الكفاءة في جملة المعارف والخبرات في شتى الميادين والتي تزداد اتساعا مع مرور الزمن، يحصل محافظ الحسابات عليها بعد تكوين نظري و ميداني والنجاح في شهادات من أعلى المستويات.³

¹ بعاش خال، مدى مراعاة محافظ الحسابات لتطبيق النظام المحاسبي المالي (دراسة ميدانية)، اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة الجبلاني اليابس، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير سيدي بلعباس، الجزائر، 2021/2020، ص 71.

² رضا زهواني، ضرورة تفعيل دور محافظ الحسابات للحد من المخاطر البيئية للمؤسسات في الجزائر، جملة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 3، جامعة الوادي، الجزائر، 2016، ص 11.

³ بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص 31.

وفي ظل القانون 01-10 الساري المفعول نجد أن المشرع الجزائري اشترط لممارس مهنة محافظ الحسابات أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترف بمعادلتها حسب المادة 08 الصنف (ب) حيث تمنح الشهادات والإجازات المذكورة في الصنفين (أ) و(ب) من معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف بالمالية، أو المعاهد المعتمدة من طرفه، ولا يمكن الالتحاق بمعهد التعليم المختص أو المعاهد المعتمدة إلا بعد إجراء مسابقة للمترشحين الحائزين شهادة جامعية في الاختصاص تحدد عن طريق التنظيم.¹

03 - شرط السيرة والسلوك الحسن : إن السيرة والسلوك الحسن من الشروط الأساسية والبدئية التي يجب أن يتمتع بها محافظ الحسابات، و بجميع الحقوق المدنية والسياسية ولا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة،² لاسيما الجنايات والجنح المنصوص عليها في التشريع المعمول به، وكذا حالات المنع والتنافي مع المهنة التي نصت عليها المواد 64 إلى 74 من القانون 01-10.

04 - الاعتماد واداء اليمين : الاعتماد هو ان يكون محافظ الحسابات معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وان يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات او في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون.³ اما اليمين أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 6 من قانون 01-10 بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصف الوطني أو الغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية وقبل القيام بأعمال , اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبهم بالعبر اتالآتية: ((اقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام و أتعهد أن اخلص في تأدية وظيفتي واكتم سر المهنة واسلك في كل الأمور المتصرف المحترف الشريف, والله على ما أقول شهيد⁴)).

05 - شرط التسجيل : حتى يمارس محافظ الحسابات مهامه يجب عليه أن يكون مسجلا في جدول الغرفة الوطنية أو المصف الوطني أو المنظمة الوطنية بعد اكتسابه للاعتماد وأداء اليمين حسب ما جاء في المادة 06 من القانون 01-10 ، بشرط أن يكون له عنوان مهني خاص كي يتمكن من التسجيل في الجداول، حسب المادة 10 من نفس القانون.⁵

وفي هذا السياق ذكرت المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 11-31 المؤرخ في 27/01/2011⁶ بأنه يجب على المترشح للمهنة سواء أكان شخصا طبيعيا أو معنويا أن يرفق ملف طلب التسجيل في الجدول بنسخة من عقد الملكية أو عقد إيجار المحل المهني وكذا محضر معاينة إثبات وجود المحل يعده المحضر القضائي، وقد بينت المادة 07 من

¹ ايلول الامين، سالمي عبد القادر، مرجع سابق ، ص 09.

² بن ساعد اسماعيل، دور محافظ الحسابات في تحسين المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير مستغانم، الجزائر، 2022/2012، ص 18.

³ الهلي بسمة هالة، عميرات ربة ، اهمية تقرير محافظ الحسابات في اتخاذ قرارات اطراف ذوي المصلحة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية قسم العلوم المالية والمحاسبية، ورقلة، الجزائر، 2019/2018، ص 20.

⁴ حجاج زينب، مهنة محافظ الحسابات في الجزائر كآلية لمحاربة المخالفات ، مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدارسات جامعة البليدة 2 ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، العدد العاشر، دون سنة نشر ، ص 184.

⁵ علاوي عبد اللطيف، مندوب الحسابات ودوره في مختلف أشكال الشركات التجارية ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في قانون الأعمال، جامعة بوبكر بالكايد ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، تلمسان، الجزائر، 2017، ص 21.

⁶ المرسوم التنفيذي 11-31 المؤرخ في 27/01/2011 يتعلق بالشروط والمعايير الخاصة بمكاتب الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، عدد 07، مؤرخة في 01 فبراير 2011.

المرسوم التنفيذي 11-30 المتعلق بشروط وكيفيات الاعتماد الوثائق التي يلزم الأشخاص الطبيعيون المترشحون لممارسة مهنة محافظ الحسابات بالتسجيل في الجدول إرسالها إلى أمانة المجلس الوطني للمحاسبة، وبذلك يسجل المترشح في الجدول وتمنح له البطاقة المهنية التي تحدد اللقب والاسم والمهنة أو المهن المرخص له بممارستها (المادة 08) من المرسوم التنفيذي 11-30 سابق الذكر.¹

ثانيا - الشروط التي يخضع لها الشخص المعنوي: اقر المشرع الجزائري بإمكانية ممارسة مهنة محافضي الحسابات للشركات وهذا بعد أن تتوفر فيها الشروط المنصوص عليها في القانون المنظم للمهنة والتي جاءت في المادة 12 الفقرة 01 من القانون 10-01 من بين هذه الشروط:²

- ان تهدف بالضرورة لممارسة مهنة محافظ الحسابات.
- إمكان محافضي الحسابات أن يشكلوا شركات أسهم أو شركات ذات المسؤولية المحدودة أو شركات مدنية أو تجمعات ذات منفعة مشتركة باستثناء الأشكال الأخرى للشركات لممارسة مهنتهم، شريطة أن يحمل جميع الشركاء الجنسية الجزائرية .
- تؤهل شركات الأسهم أو ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات، لممارسة مهنة محافضي الحسابات عندما يشكل الأعضاء في الغرفة الوطنية المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة محافضي الحسابات ثلثي (3/2) الشركاء على الأقل، ويمتلكون على الأقل ثلثي (3/2) رأس المال.³
- يشترط في الثلث (3/1) الشريك غير معتمد وغير المسجل في الجدول، أن يكون جزائري الجنسية وحاملا شهادة جامعية وله علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالمهنة.
- يجب على شركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة والتجمعات ذات المنفعة المشتركة المشكلة لممارسة مهنة محافضي الحسابات، زيادة على ذلك أن تتوفر فيه الشروط الآتية :

- أن يقوم بتسييرها أو إدارتها الشركاء المسجلون في الجدول فقط.
- يجب أن يرتبط انخراط أي شريك جديد أو أي عضو فيها بالموافقة القبلية إما للجهاز الاجتماعي المؤهل لذلك وإما لحاملي الحصص الاجتماعية بغض النظر عن أي حكم مخالف.⁴
- ألا تكون تابعة بصفة مباشرة أو غير مباشرة لأي شخص أو تجمع مصلحة
- ألا تمتلك مساهمات مالية في المؤسسات بمهنة محافضي الحسابات يمكن للغرفة الوطنية الترخيص بأخذ مساهمة .
- عندما يختار محافضي الحسابات شكل الشركة المدنية، فإن هذه الأخيرة لا تضم إلا أعضاء المصنف الوطني والغرفة الوطنية أو المنظمات الوطنية، إلا أنه يمكن أن يكون القانونيون والاقتصاديون أو أي شخص حامل شهادة التعليم العالي يساهم نظرا لتأهيله في

¹ بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص 38.

² طيطوس فتحي، محافضي الحسابات في الجزائر، مجلة دفاتر السياسية والقانون، العدد التاسع، جوان 2013، جامعة الدكتور مولاي الطاهر، سعيدة، الجزائر، 2013، ص 41.

³ محمد الهادي ضيف الله، احمد الصالح سباع، مجلة الشعاع للدراسات الاقتصادية، العدد الثالث، مارس 2018، المركز الجامعي تيسمسيلت، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تيسمسيلت، الجزائر، 2018، ص ص 232 ، 233.

⁴ طيطوس فتحي، مرجع سابق، ص 41.

تحقيق هدف الشركة المدنية، شركاء غير معتمدين وغير مسجلين في الجدول في حدود ربع (4/1) الشركاء، شريطة أن يكونوا حاملين للجنسية الجزائرية.¹

الفرع الثاني

طرق تعيين محافظ الحسابات

ان حقيقة وجود محافظ الحسابات داخل ادارة الشركة هو التأكد من صحة وسلامة الحسابات، وسعيا الى الاقتراب الى نتائج مراقبة سليمة وصحيحة، لهذا فقد اهتمت معظم التشريعات ومنها المشرع الجزائري بالقواعد المتعلقة بتعيين محافظ الحسابات . وتختلف الجهات التي اوكلت اليها مهمة تعيين محافظ الحسابات وهذا راجع الى حساسية هذه المهمة و مركز المحافظ في ادارة وتسيير الشركة وتختلف الجهة بحسب ما اذا كانت الشركة في طور التأسيس او انها مؤسسة من قبل وتزاول نشاطها ، او في حالة عزوف الجهة المختصة بالتعيين عن ذلك في الوقت المناسب.

اولا - **التعيين عن طريق الجمعية العامة العادية:** تمتلك الجمعية العامة للشركة سلطة تعيين بعد الاتفاق على محافظ حسابات واحد أو أكثر من بين المحافظين المسجلين والمعتمدين في قائمة جدول الغرفة الوطنية وذلك للقيام بمهام الرقابة على حسابات الشركة² وهذا ما أكد عليه المشرع حيث نص في المادة 26 من القانون 01-10 المتعلق بتنظيم المهمة >> تعيين الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا، وعلى أساس دفتر الشروط، محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية <<، وهو ما أكد عليه أيضا نص المادة 715 مكرر 4 من ق ت ج.

وفي حالة عدم وجود هذا الهيكل في الشركة كما هو الحال في الشركة ذات الشخص الوحيد³ فإن صاحب الشركة هو الذي يقوم بتعيين محافظ الحسابات، وما دامت أن جل أحكام هذه الأخيرة تطبق على شركات التوصية ومنها ما تعلق بقيام الجمعية العامة بتعيين محافظ للحسابات أو أكثر لمدة ثلاثة سنوات مالية، وذلك بإحالة صريحة من المشرع بتطبيق هذه الأحكام.⁴

وقاعدة تعيين محافظ للحسابات من قبل الجمعية العامة قاعدة آمرة من النظام العام، أي اختصاص مانع للجمعية العامة مما يعني عدم إمكانية تنازل هذه الأخيرة عن هذه المهمة وتفويضها لجهاز آخر كمجلس الإدارة أو مجلس المديرين أو مجلس المراقبة، بالأكثر من ذلك لا يجوز لهذه الأجهزة التدخل لتعيين محافظ للحسابات احتياطي في حالة شغور هذا المنصب.⁵

ويكون تعيين الجمعية العامة العادية لمحافظ الحسابات يكون بالأغلبية النسبية أي خمسين في المائة زائد واحد (50 % + 1) من الاعضاء، ولا يكون لهذا التعيين اثره

¹ محمد الهادي ضيف الله، احمد الصالح سباع، المرجع السابق، ص 232.

² حكيمة مناعي، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق معايير المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير بابتنة، الجزائر، 2009/2008، ص 41.

³ حجاج زينب، المرجع السابق، ص 184.

⁴ ايلول الامين، سالمى عبد القادر، المرجع السابق، ص 14.

⁵ علاوي عبد الطيف، المرجع السابق، ص 15.

القانوني الا بعد صدور قبول التعيين من محافظ الحسابات، لان رفض التعيين من قبله لا يترتب اي اثر قانوني في حين تقوم الجمعية العامة بتعيين محافظ اخر للحسابات.¹

وأما بخصوص الكيفية التي يتم بها القبول، فقد نص المشرع من خلال المادة 14 من المرسوم التنفيذي 32-11 يتعلق بتعيين محافظ الحسابات على أن قبول التعيين يتم بواسطة رسالة قبول ترسل خلال أجل أقصاه ثمانية أيام بعد تاريخ وصل استلام تبليغ تعيينه.

ثانيا - تعيين محافظ الحسابات عن طريق الجمعية التأسيسية : هذه الحالة تكون في مرحلة تأسيس الشركة ، فيتم استغلال ذلك بقيد كل ما يتعلق بأجهزة ادارة الشركة التي ستنوّل ادارتها والرقابة عليها وذلك في عقدها التأسيسي بمعنى ان تقوم الجمعية العامة التأسيسية للشركة بتعيين محافظ الحسابات واحد او اكثر للقيام بالأعمال المحاسبية والرقابية في الشركة، والسند القانوني في ذلك نص المادة 2/600 من ق ت ج الذي نص فيها المشرع على ان شركة المساهمة تلجا الى الادخار العلني في تأسيسها.²

و في حالة تأسيس الشركة دون اللجوء العلني للادخار فيتم تعيين محافظ الحسابات في القانون الأساسي للشركة وهذا ما نصت عليه المادة 609 من ق ت ج بقولها <>يعين القائمون بالإدارة الأولون وأعضاء مجلس المراقبة الأولون ومندوبو الحسابات الأولون في القوانين الأساسية> والهدف من هذا التعيين تيسير تأسيس الشركة مع التنويه إلى أن طريقة التعيين هذه لا تكسب امتيازات لمحافظ الحسابات مقارنة مع إذا ما تم تعيينه بالطرق العادية.

ويكون تعيين محافظ أو محافظي الحسابات الأوائل عند تأسيس الهيئة أو المؤسسة طبقا للمادة الثانية من المرسوم التنفيذي 32-11 معفى من الإجراء المنصوص عليه في المادة الثالثة من نفس المرسوم المتمثل في إعداد دفتر الشروط.³

ثالثا - تعيين محافظ الحسابات من طرف القضاء : اجاز المشرع تعيين محافظ الحسابات عن طريق المحكمة وذلك بأمر على عريضة يصدر من رئيس المحكمة التي يقع في اختصاصها موقع الشركة، ويكون بناء على طلب مجلس الادارة او مجلس المديرين او من طرف كل من يهمه امر هذا التعيين، كما يقدم من طرف السلطة المكلفة بتنظيم عمليات البورصة و مراقبتها في الشركات التي تلجأ للادخار العلني، ولذلك في حالة اغفلت الجمعية التعيين محافظ او وجود مانع او رفض اوجد او اكثر من المحافظين المعنيين، وهو ما اكدته نصوص المواد 715 مكرر 2/7 و المادة 715 مكرر 4 من ق ت ج.⁴

والتعيين بواسطة القضاء م هو الا طريقة استثنائية مؤقتة، لان الهيئة المخول لها التعيين هي الجمعية العامة، والهدف من هذا التعيين هو الحفاظ على سير الشركة وحمايتها وهو حق لكل مساهم في اللجوء اليه من اجل تعيين المحافظ الحسابات لهذا عليه ان يثبت دعواه و ان يقدم جميع الادلة على ذلك ، وخاصة ان المشرع فتح المجال لكل من يهمه في تعيين المحافظ بالتالي جاء النص غير مقيد.⁵

¹ ايلول الامين، سامي عبد القادر، المرجع السابق ، ص 15.

² بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص 13.

³ ايلول الامين، سامي عبد القادر، المرجع السابق ، ص 15.

⁴ دحموش فايزة، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير فرع إدارة و مالية جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، الجزائر، 2002/2001، ص 32.

⁵ ايلول الامين، سامي عبد القادر، المرجع السابق ، ص 15.

كما ذكرنا فيما سبق ان تعيين محافظ الحسابات عن طرق القضاء ما هو الا طريقة مؤقتة واستثنائية، لهذا بمجرد قيام صاحب الاختصاص بتعيين محافظ الحسابات او اكثر تنتهي مهمة المحافظ المعين من طرف السلطة القضائية¹ وهو ما نصت عليه المادة 715 مكرر 07 بقولها >> اذا اغفلت الجمعية العامة تعيين محافظ الحسابات يجوز لكل المساهمين ان يطلب من العدالة تعيين محافظ حسابات ويبلغ قانونا بالحضور رئيس مجلس الادارة او مجلس المديرين وتنتهي المهمة الممنوحة عندما تقوم الجمعية العامة بتعيين محافظ حسابات او اكثر <<

الفرع الثالث

حالات التنافي وموانع تعيين محافظ الحسابات

اولا - حالات التنافي و الموانع طبقا للقانون التجاري الجزائري : حسب نص المادة 715 مكرر 6 منه لا يجوز أن يعين محافظا للحسابات في الشركة :

- الأقارب والأصهار لغاية الدرجة الرابعة، بما في ذلك القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين ومجلس مراقبة الشركات.
- القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة وأزواج القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة للشركات التي تملك عشر (10/1) رأس مال الشركة أو إذا كانت هذه الشركة نفسها تملك عشر (10/1) رأس مال هذه الشركات.
- أزواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط مندوب الحسابات على أجرة أو مرتبا، إما من القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين أو من مجلس المراقبة.
- الأشخاص الذين منحتهم الشركة أجرة بحكم وظائف غير وظائف مندوب الحسابات في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ إنهاء وظائفهم.²
- الأشخاص الذين كانوا قائمين بالإدارة أو أعضاء في مجلس المراقبة أو مجلس المديرين، في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ إنهاء وظائفهم.

ثانيا - حالاتالتنافي والموانع طبقا للقانون 10- 01: يعتبر متنافيا مع ممارسة مهنة محافظ الحسابات في مفهوم هذا القانون :

- كل نشاط تجاري، لاسيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية.
- كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني.
- كل عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري، غير تلك المنصوص عليها في المادة 46 من القانون 10- 01.³
- الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة أو الهيئة.
- كل عهدة برلمانية.

¹ علاوي عبد الطيف، المرجع السابق، ص 37 38 .

² بن يحيى علي ، لعمور رميلة ، متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل المعايير الجزائرية للتدقيق، المجلد 13 ، العدد 01 ، جامعة غرداية ، الجزائر، 2020 ، ص ص 107 108 .

³ دفاف الهامل، شريف الطاهر، محافظ الحسابات والرقابة الداخلية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد بوضياف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المسيلة، الجزائر، 2018/2019 ص 16.

- كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة¹.
يتعين على المهني المنتخب لعضوية البرلمان أو لعضوية الهيئة التنفيذية مجلس محلي منتخب، إبلاغ التنظيم الذي ينتمي إليه في أجل أقصاه شهر واحد من تاريخ مباشرة عهده يتم تعيين مهني لا ستخالفه يتولى تصريف الأمور الجارية لمهنته، طبقاً لأحكام المادة 76 من 10-01.

لا تتنافى مع ممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد مهام التعليم والبحث في مجال المحاسبة بصفة تعاقدية أو تكميلية، طبقاً للتشريع الساري المفعول وكذا الحالات المذكورة في المادتين 46 و 52 من هذا القانون.² و يمنع محافظ الحسابات من :

- القيام مهنياً بمراقبة حسابات الشركات التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة.
- القيام بأعمال تسيري سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو الإنابة عن المسيرين.
- قبول ولو بصفة مؤقتة مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير.
- قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها.
- ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها.
- شغل منصب مأجور في الشركة أو الهيئة التي يراقبها بعد أقل من ثالث (3) سنوات من انتهاء عهده.³

زيادة على حالات التناف يوا الموانع المنصوص عليها خصوصاً في المادة 715 مكرر 6 من القانون التجاري، لا يمكن تعيين الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين تحصلوا على أجور أو أتعاب أو امتيازات أخرى، لا سيما في شكل قروض أو تسبيقات أو ضمانات من الشركة أو الهيئة خلال الثالث (3) سنوات الأخيرة كمحافظي حسابات لدى نفس الشركة أو الهيئة.⁴

المبحث الثاني

المهام والحقوق والواجبات المخولة لمحافظ الحسابات

كغيرها من المهن تتمتع مهنة محافظ الحسابات بمجموعة من المهام التي يمارسها المحافظ ، ومن هذه المهام مهام دائمة واخرى خاصة، كما تنتهي هذه المهام بالعديد من الاسباب بتوفر احدها تنتهي مهامه، كما ان محافظ الحسابات حقوق يتمتع بها وعليه واجبات ملزم بها.

¹ نسرين حشيشي، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية المحاسبية، جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، بسكرة، الجزائر، 2012/2011، ص 09.

² بن يحي علي ، لعمور رميلة ، المرجع السابق، ص 108.

³ نسرين حشيشي، المرجع السابق، ص 10.

⁴ بن يحي علي ، لعمور رميلة ، المرجع السابق، ص 108.

المطلب الاول

المهام المخولة لمحافظ الحسابات انائها

يتقيد محافظ الحسابات بجملة من المهام دون أن يتدخل في أعمال التسيير أو مهام التنظيم و الإشراف على أعمال المؤسسة من هذه المهام مهام دائمة واخرى خاصة، وتنتهي هذه المهام بعدة طرق سنتناولها

الفرع الاول

مهام محافظ الحسابات

اولا - مهام دائمة: تتمثل المهام الدائمة لمحافظ الحسابات فيما يلي :

- أن يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات المؤسسات والهيئات.
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص.¹
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المديريين.²
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين المؤسسة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها القائمين بالإدارة أو المديريين للمؤسسة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- يعلم المديريين والجمعية العامة أو الهيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.³
- عندما تعد المؤسسة أو الهيئة حسابات مدمجة أو حسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات أيضا على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وصورها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.⁴

ثانيا - مهام خاصة: وبالإضافة إلى المهام الدائمة المذكورة أعلاه، يقوم محافظ الحسابات بمهام أخرى خاصة أو مؤقتة من بينها :

- إنشاء شهادات الاستثمار وشهادات الحق في التصويت.
- قرار الشركة بزيادة أو تخفيض رأس المال.

¹ محمد كريم، دور محافظ الحسابات في تحقيق شفافية أعمال مسيري شركة المساهمة، مجلة حقوق الإنسان والحريات العامة، العدد السادس، جوان 2018، جامعة مستغانم، الجزائر، 2018، ص 273.

² عقيلة بوسماط، محمد الحبيب مرحوم، المهام الدائمة لمحافظ الحسابات في ظل التشريع الساري المفعول في الجزائر مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير مستغانم، الجزائر، 2022/2012، ص 18.

³ بعاش خال، المرجع السابق، ص 66.

⁴ محمد كريم، المرجع السابق، ص 273.

- إصدار قيم منقولة.¹
 - إصدار سندات استحقاق قابلة للتحويل إلى أسهم.
 - الإصدار عن طريق اللجوء العلني للادخار، خاصة فيما يخص تحديد الإصدار.
 - عرض تعديل حساب الاستغلال وقائمة حسابات النتائج والميزانية.
 - مشاريع الإدماج أو الانفصال.
 - تحويل الشركة.²
- كما يلتزم محافظ الحسابات في إطار مهامه الدائمة أو الخاصة المذكورة أعلاه بإعداد التقارير التالية :

- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورها الصحيحة، أو عند الاقتضاء رفض المصادقة مع المبرر.
- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة عند الاقتضاء.
- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة.
- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمسة تعويضات.³
- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية .
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال.
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين.
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية.⁴

الفرع الثاني

انتهاء مهام محافظ الحسابات

تنتهي مهام محافظ الحسابات في مراجعة حسابات الشركة وميزانيتها وتحقيق موجوداتها والتزاماتها و انقضاء المدة التي حددها المشرع له، كما تنتهي أيضا إذا بادر بنفسه إلى تقديم استقالته أو وفاته.

أولا - انقضاء المدة المحددة قانونا: عين المشرع الجزائري انتهاء العهدة طبقا لنص المادة 27 من القانون 01-10 التي حددت عدة محافظ الحسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، وقد تكون المدة أقل عن دعيينه بصفته مستخلفا أو عن طريق القضاء، ولا تجدد عهدة محافظ الحسابات في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين متتاليتين وقام بإعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك.⁵

ثانيا - استقالة محافظ الحسابات : نصت المادة 38 من القانون 01-10 المتعلق بالمهن الثلاث على حق محافظ الحسابات في الاستقالة بنصها: >> يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية، ويجب عليه أن يلتزم بإشعار مسبق مدته ثلاثة (03) أشهر ويقدم تقرير المراقبة والإثباتات الحاصلة <<.

¹ بازين منير، تقييم مهنة محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، غرداية، الجزائر، 2022/2021، ص 15.

² محمد الهادي ضيف الله، احمد الصالح سباع، المرجع السابق، ص 236.

³ بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص 87.

⁴ بعاش خالد، المرجع السابق، ص 69.

⁵ قصيصة حسام الدين، دور مندوب الحسابات في الرقابة على شركة المساهمة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون خاص، جامعة بالحاج بوشعيب، كلية الحقوق، عين تموشنت، الجزائر، 2021/2020، ص 14.

ويلجأ محافظ الحسابات للاستقالة بتوافر عدة أسباب كما أن اتخاذ المحافظ لقرار الاستقالة يستلزم توافر عدة شروط نفصلها فيمايلي:

01 - أسباب الاستقالة : قد تكون استقالة المحافظ الحسابات بسبب طرأ فقدة القدرة على المواصله في مهامه بسبب وجود مانع قانوني أو جسدي ، او وجود احد الاسباب التالي :

- وجوده في وضعية تؤثر على استقلاليته.
- شطب اسمه من الجدول المهني للمحافظين.
- عدم كفاية ما يحصل عليه من أتعاب.
- تدهور علاقته بمديري الشركة على نحو من شأنه تعجيز محافظ الحسابات عن أداء واجباته المهنية على أكمل وجه ويفقده الصفاء والوضوح .
- ويتحول خيار الاستقالة إلى واجب إذا طرأت حالة تنافي لأن احتفاظ محافظ لحسابات بمهامه في حالة كهذه يعاقب عليه القانون.¹

02 - شروط تقديم الاستقالة : ان استقالة محافظ الحسابات لا تعني أنه سوف يتخلص من التزاماته القانونية بل أن أي انتهاك لها سوف يحمله المسؤولية المدنية، ضف إلى ذلك أن الاستقالة لا يجب أن تكون ناتجة عن غش بل يجب أن تكون في وقت ملائم و إلا ألزم بالتعويض فعلى محافظ الحسابات أن يخطر الشركة بوقت كاف حتى تستطيع الشركة توفير من يقوم بوظيفته بدلا منه، لذلك وضع المشرع هذه المادة شروطا خاصة بالاستقالة وهي :

- إعطاء شرح مفصل للأسباب الموضوعية.
- إعطاء إشعار مسبق مدته ثلاثة أشهر لمنح الوقت للشركة لاتخاذ كافة الاحتياطات اللازمة .
- إعداد تقرير مفصل عن المراقبات والإثباتات التي توصل لإلها.
- ألا تسبب هذه الاستقالة أضراراً للشركة.²

ثالثا - الوفاة : ان الوفاة تضع حدا لجميع العلاقات التي تقوم على الاعتبار الشخصي بما فيها علاقة محافظ الحسابات مع الشركة، لان الجمعية العامة وعند قيامها بتعيين مندوب حسابات تنتقي شخصا على اساس النزاهة والسمعة الحسنة، وانطلاقا من هنا فان الوفاة لا تثير اية مشكلة في انتهاء العلاقة القائمة بين محافظ الحسابات و الشركة لأن هذه العلاقة تنتهي بصفة مباشرة والية بمجرد فقد هذا الشخص لشخصيته القانونية جراء واقعة الوفاة.³

رابعا - العزل : أجازت المادة 715 مكرر 9 وقت ج للجهة القضائية المختصة عزل محافظ الحسابات و إنهاء مهامه قبل الانتهاء العادي لوظائفه و ذلك بناء على طلب كل من:

- مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب الحالة.
- مساهم واحد أو أكثر يمثلون على الأقل 10/1 من رأسمال الشركة.

¹ امنة بيروك، حسينة بوربيع، المركز القانوني لمحافظ الحسابات في شركة المساهمة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون الخاص، تخصص قانون اعمال، جامعة محمد الصديق بن يحيى ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جيجل الجزائر، 2015/2016، ص 17.

² قصيصة حسام الدين ، المرجع السابق، ص 14.

³ علاوى عبد الطيف، المرجع السابق، ص 41.

– الجمعية العامة تطبيقاً لمبدأ توازي الأشكال>>من يملك سلطة التعيين يملك سلطة العزل¹.

غير أنه لا يجوز عزل محافظ الحسابات في أي وقت و دون سبب مقبول احتراماً لاستقلاليتهم، بل لا بد من وجود أسباب جدية و عادلة تبرر العزل، كارتكابه خطأ سواء كان خطأ عمدي كتواطئه مع أعضاء مجلس الإدارة ، أو الخطأ بالإهمال دون لقصد بالإضرار أو خطأ لعدم كفاءته، أو لوجود مانع منعه من مباشرة وظيفته كالمرض و حالات التنافي مع الوظيفة كصدور في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة مثلاً بشرف المهنة.²

خامساً – رد محافظ الحسابات :رد محافظ الحسابات لان مصلحة الشركة هي مصلحة القائمين بالإدارة والمسيرين والشركاء المساهمين وحتى مصلحة المشروع في حد ذاته وعلى هذا الأساس فقد أعطى المشرع للمساهمين منفردين أو مجتمعين حق رد محافظ الحسابات المعين من قبل الجمعية العامة، كذلك في حالة انعدام الكفاءة أو الحياد طبقاً للمادة 715 مكرر 08 من ق ت ج .

وتجد الإشارة انه يمكن ان يكون انهاء مهام محافظ الحسابات من خلال عملية التصفية بعد حل الشركة او شهر افلاسها، اذ من المستطاع حل الشركة دون اللجوء الى تصفيتها فمهام محافظ الحسابات لا تنتهي بمجرد عملية الشهر الافلاس خلال مرحلة التصفية وانما تنتهي بانتهاء عملية التصفية واقفالها نهائيا لان ذلك يؤدي الى انقضاء العلاقة التي كانت تربط الاطراف.³

المطلب الثاني

حقوق و واجبات محافظ الحسابات

في اطار العلاقة القانونية التي تربط الشركة بمحافظ الحسابات، تنشأ عنها مجموعة من الحقوق والالتزامات تساعد على تأدية مهامه على أكمل وجه باستقلالية وبحيادية، وعلى هذا الأساس سنتطرق إلى حقوق المحافظ الحسابات إلى واجباته اتجاهها.

الفرع الاول

حقوق محافظ الحسابات

يتمتع محافظ الحسابات بمجموعة من الحقوق الهدف منها إعطاؤه الاستقلالية اللازمة لأداء مهامه في شركة ، وتتمثل هذه الحقوق في :

اولاً – سلطة التحري : لا يمكن لمحافظ الحسابات اتمام مهامه على اكمل وجه اذا لم يتمتع بسلطات تحري واسعة تمكنه من الاطلاع على احوال الشركة سواء من الناحية المادية او المعنوية ويمارس المحافظ الحسابات هذه السلطة اما قبل الشركة الخاضعة لرقابته او قبل الشركات التي لها علاقة معها ،⁴ وسنوضح ذلك في ما يأتي :

¹ صحراوي نور الدين، النظام القانوني لعزل مندوب الحسابات في شركة المساهمة، المجلة الاكاديمية للبحوث القانونية والسياسية، العدد الثاني ديسمبر 2017، جامعة عمار ثلجي ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الاغواط، الجزائر، 2017، ص 317.

² بدي فاطمة الزهراء، الرقابة الداخلية في شركة المساهمة ، اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في قانون الاعمال جامعة ابو بكر بلقايد ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تلمسان، الجزائر، 2016/2017، ص 77.

³ ابالحبيب محمد، ابختي عبد الرحمان، المرجع السابق ، ص 25.

⁴ عقيلة بوسماط، محمد الحبيب مرحوم، المرجع السابق، ص 26.

01 - سلطة التحري على الشركة المراقبة: يتمتع بسلطة التحري على الشركة الخاضعة لرقابته¹ و التي تضمنتها المادة 31 من القانون 01-10 : >> الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات والمحاضر، وبصفة عامة كل الوثائق والكتابات التابعة للهيئة أو الشركة. ويمكنه أن يطلب من القائمين بالإدارة والأعوان والتابعين للشركة أو الهيئة كل التوضيحات والمعلومات و أن يقوم بكل التفتيشات التي يراها لازمة<<.

02 - سلطة التحري قبل شركات لها علاقة مع الشركة المراقبة: إن هذه السلطة فعالة جدا لتفادي التدليس والغش حيث يمكن له فحص فروع تابعة للشركة أو الشركة الأم قبل الشركات أو الهيئات التي تمتلك فيها الشركة المراقبة أسهما² حيث أشار إليه المشرع الجزائري في المادة 32 من القانون 01-10 السابق الذكر بقوله: >>يمكن لمحافظ الحسابات أن يطلب من الأجهزة المؤهلة، الحصول في مقر الشركة على معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها علاقة مساهمة معها<<.

03 - سلطة التحري قبل الغير : لم ينص القانون 01-10 المتعلق بالمهن الثلاث الجديد على هذه السلطة في حين أن المشرع الفرنسي نص عليها في المادة 229 منقانون الشركات ، حيث باستطاعة محافظ الحسابات الحصول على المعلومات التي يراها مناسبة لإتمام مهامه لدى الغير الذي قام بعمليات لحساب الشركة بتوفر مجموعة من الشروط تتمثل في:³

- أن يكون الشخص قد قام بعمليات لحساب الشركة كالبانكي أو موثق الشركة.
- يحق للمحافظ استجواب الغير فقط ولا يحق له طلب الوثائق منه إلا بتقديم طلب لرئيس المحكمة التجارية.⁴

- لا يمكن للغير الذي يملك معلومات الاحتجاج بالسر المهني باستثناء من نصت عليهم المادة 4/229 من قانون الشركات الفرنسي وهم أعوان العدالة : الأعوان القضائيونالمحامون، المحلفون، كتاب الضبط المحضرون القضائيون، الإداريون وكلاء التفليسةالخبراء القضائيون.

لكن كل هذا لم يدفع المشرع الجزائري إلى تبني هذه الفكرة رغم أنها تدخل ضمن المهام الممكن لمحافظ الحسابات تأديتها والتي من شأنها مساعدته في تكوين فكرة واضحة وصحيحة عن وضعية الشركة.⁵

ثانيا - الحق في الاعلام : يظهر هذا الحق في تلقي الوثائق المحاسبية، قصد تمكين مندوب الحسابات من إبداء رأيه في الحسابات،⁶ كما نصت المادتين 33 و 34 على التوالي من القانون 01 – 10 : >>يقدم القائمون بالإدارة في الشركات كل ستة (06) أشهر على الأقل، لمحافظ الحسابات كشفا محاسبيا، يعد حسب مخطط الحصيلة والوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون "يعلم محافظ الحسابات كتابيا في حالة عرقلة ممارسة مهمته، هيئاتالتسيير قصد تطبيقأحكامالقانون التجاري">>

فقد ساهم المشرع بحماية هذا الحق في حال انتهاكه تحت طائلة العقوبة المنصوص عليها في المادة 831 من ق ت ج : >> يعاقب بالسجن من سنة إلى خمس سنوات

¹ شرقي مروي، اثر الثقافة المحاسبية على مهنة محافظة الحسابات في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، الجزائر، 2016/2015 ص 13.

² امنة بيروك، حسينة بوربيع ، المرجع السابق ، ص 53 .

³ بن جميلة محمد ، المرجع السابق، ص 55.

⁴ امنة بيروك، حسينة بوربيع ، المرجع السابق ، ص 53 .

⁵ بن جميلة محمد ، المرجع السابق، ص 55.

⁶ قصيصة حسام الدين ، المرجع السابق، ص 18.

وبغرامة من 20.000 دج إلى 50.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط، رئيس الشركة والقائمون بإدارتها ومديروها العاملون أو كل شخص في خدمة الشركة يتعمد وضع عائق لمراجعة الحسابات أو مراقبات محافظو الحسابات أو يمتنع عن تقديم كل الوثائق اللازمة للاطلاع عليها في عين المكان أثناء ممارسة مهامه خاصة فيم يتعلق بالاتفاقات و الدفاتر المستندية وسجلات المحاضر<>.

ثالثا - الحق في الأتعاب: إن القاعدة العامة هنا أن الذي يقوم بتحديد الأتعاب، هي الجهة التي قامت بالتعيين، على أنه في الشركات يكون منوطا بالجمعية العامة أصلا، إذ تحدد الأتعاب من قبل هذه الجمعية قبل صدور قرارها بتعيين المحافظ و هذا هو العرف السائد أما إذا لم يتسن للجمعية العامة القيام بذلك فهي تفوض مجلس الإدارة و لكن لها حدا أقصى لا يمكن تجاوزه.¹

ولقد تناول المشرع الجزائري هذا الجانب حيث أن محافظ الحسابات له الحق في الأتعاب وقد نص القانون 10-01 على كيفية تحديد أتعابه من خلال المادة 37 منه بقولها: << تحدد الجمعية العامة أو الهيئة المؤهلة المكلفة بالمداولات أتعاب محافظ الحسابات في بداية مهمته، ولا يمكن لمحافظ الحسابات أن يتلقى أي أجر أو امتياز مهما يكن شكله باستثناء الأتعاب والتعويضات المنفقة في إطار مهمته، ولا يمكن احتساب الأتعاب في أي حال من الأحوال على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المعينة>>.

رابعا - الحق في الاستعانة بمساعدين: لمحافظ الحسابات الحق في الاستعانة بأي خبير مهني على نفقته وتحت مسؤوليته كالخبراء والقانونيين والاقتصاديين أو أي شخص حامل لشهادة التعليم العالي وهو ما أشارت إليه المادة 52 من القانون 10-01 في حالة اتخاذ شركة محافظ الحسابات ، شكل الشركة المدنية، وقد أجازت الاستعانة بهؤلاء الخبراء في حدود ربع (4/1) الشركاء.²

الفرع الثاني

واجبات (التزامات) ومحافظ الحسابات

إضافة للحقوق السالفة الذكر نص أيضا المشرع بالمقابل على جملة من الواجبات (الالتزامات) يجب على محافظ الحسابات القيام بها وتتمثل في :

اولا - الالتزام ببذل عناية : في الأصل أن التزام محافظي الحسابات ليس التزاما بتحقيق نتيجة، فلا تنعقد مسؤوليته بمجرد تحقق الضرر، بل هو التزام ببذل عناية، مما يعني إلزامية إقامة الدليل على تقصيره في أداء مهامه، حيث أنه خطأ مهني واجب الإثبات، والعناية المقاس عليها درجة هذا السلوك هي تلك الصادرة عن رجل من الوسط المهني علما ويقظة وحتى حرصا، حيث أن المشرع ألزمه بتوفير الوسائل اللازمة للرقابة دون النتائج³ وهذا ما نص عليه صراحة في المادة 59 من القانون 10-01 ، والتي جاء فيها بأنه << يتحمل مندوب الحسابات المسؤولية العامة من العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج >>

ثانيا - الحفاظ على السر المهني: بما أن محافظ الحسابات يسمح له القانون بالحصول على معلومات مهمة و سرية تتعلق بالمؤسسة محل المراجعة، فهذا يستلزم ضرورة توفر الثقة

¹ سحنون محمد الامين ، واقع التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة العربي بن لمهيدي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ام البواقي،الجزائر 2016/2017، ص 15.

² امنة بيروك، حسينة بوربيع ، المرجع السابق ، ص 56 .

³ ايلول الامين، سالمي عبد القادر، المرجع السابق ، ص 29.

بين محافظ الحسابات وبين المؤسسة، حيث يفرض على محافظ الحسابات الالتزام بالسر المهني¹، وهو ما أكدته المادة 301 من قانون العقوبات²، كما نصت عليها المادة 71 من القانون 01-10 >> يتعين على محافظ الحسابات كتم السر المهني تحت طائلة العقوبات المنصوص عليهم في المادتين 301 و302 من قانون العقوبات <<، إلا في الحالات التي ينص عليها القانون 01-10 في المادة 72 وهي كما يلي:

في حالة فتح تحقيق أو بحث قضائي وفي حال اقتضت الضرورة إطلاع الإدارة الجبائية على وثائق المؤسسة كذلك بناء على إرادة موكله في حال استدعائهم أمام لجنة الانضباط والتحكيم للشهادة³.

ثالثا - الالتزام بعدم التدخل في أعمال الإدارة : تضمن القانون 01-10 هذا الالتزام وأورده في الفقرة الأخيرة من نص المادة 23 وذلك بقولها : >> وتخص هذه المهام دون التدخل في التسيير <<، وبدوره نص القانون التجاري الجزائري على هذا الالتزام في المادة 715 مكرر 2/4 بقولها : >> وتتمثل مهمتهم الدائمة باستثناء أي تدخل في التسيير <<

وتكمن الصعوبة في معرفة الحدود التي تفرق بين المراقبة والتسيير ما يتطلب يقظة عالية من محافظي الحسابات لأنه غالبا ما تتشابه الأدوار خاصة عندما يقدم المحافظ أحكاما حول بعض المعطيات المحاسبية، والهدف من تقرير هذا الالتزام تدعيم التسيير الذاتي للمؤسسات العمومية الاقتصادية وتدعيم استقلالية محافظ حسابات بتجنيبه الخلط بين أعمال المراقبة وأعمال التسيير⁴.

رابعا - الالتزام بتقديم الضمان والتأمين: نص المشرع الجزائري على هذا الالتزام في القانون 01-10 المادة 75 : >> يتعين على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد اكتتاب عقد تأمين لضمان مسؤوليتهم المدنية التي من الممكن أن يتحملوها أثناء ممارسة مهنتهم، يضمن عقد التأمين الذي اكتتبه المصنف الوطني والغرفة الوطنية والمنظمة الوطنية، النتائج المالية للمسئولة المدنية التي يتحملها الخبراء المحاسبون ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتمدون وغير المشمولة بعقد تأمين << التي فرضت على مندوب الحسابات اكتتاب عقد تأمين لضمان مسؤوليته المدنية التي قد يتحملها أثناء ممارسة مهنته، أما عقد التأمين الذي تكتتبه الغرفة الوطنية فيضمن النتائج المالية للمسؤولية المدنية التي يتحملها محافظ الحسابات غير المشمولة بعقد تأمين⁵.

خامسا - الالتزام بإخطار وكيل الجمهورية عن الأفعال الجنحية التي يطلع عليها : نصت المادة 715 مكرر 2/13 على هذا الالتزام بقولها : >> ويطلعون، علاوة على ذلك، وكيل

¹ بوحته علي، زعيتير خير الدين ، مهنة محافظ الحسابات والالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية، جامعة محمد بوضياف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المسيلة، الجزائر 2018/2019، ص 26.

² الامر رقم 66-156 المؤرخ في 08 يونيو 1966 المتضمن قانون العقوبات ، المعدل بالقانون 01-14 مؤرخ في 04 فبراير 2014، الجريدة الرسمية ، العدد 07، الصادرة بتاريخ 16 فبراير 2016.

³ محمد الهادي ضيف الله، احمد الصالح سباع، المرجع السابق، ص 234 ، 235.

⁴ بن جميلة محمد ، المرجع السابق، ص 62.

⁵ قصيصة حسام الدين ، المرجع السابق، ص 25.

الجمهورية بالأفعال الجنحية التي اطلعوا عليها >>، وفي حالة عدم احترام محافظ الحسابات لهذا الالتزام يعتبر مرتكبا لجريمة وفق ما سندرسه لاحقا في الفصل الخاص بذلك.¹

¹ عدنان بن شهلة، التزام محافظ الحسابات بالاعلام في شركة المساهمة ، اطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون جامعة وهران 02 محمد بن احمد، كلية الحقوق والعلوم السياسية، وهران، الجزائر، 2019/2018، ص 188.

الفصل الأول
المسؤولية المدنية
والتأديبية
لمحافظ الحسابات

الفصل الاول

المسؤولية المدنية والتأديبية لمحافظ الحسابات

تخضع مهنة محافظ الحسابات باعتبارها مهنة حرة و مستقلة الى قيود و أحكام تنظمها و تعاقب كل من يقوم بمخالفتها بحسب نوع الخطأ المرتكب ،حيث أن طبيعة الخطأ هي وحدها كفيلة بتحديد طبيعة و نوع المسؤولية الملقاة على عاتق صاحبه سواء اكانت مدنية او تأديبية.

فالمسؤولية¹ المدنية هي المركز القانوني للشخص، عندما يتعلق بالتزام عقد على تنفيذ هذا الالتزام أو أن يكون تقصيريا، إذا تناول الإخلال بالتزام يفرض على الكافة عدم الإضرار بالغير، أما المسؤولية التأديبية فتكون بسبب مخالفته لقواعد السلوك المهني، والتي تنظمها القوانين الخاصة بمزاولة المهنة. وسنتناول المسؤولية المدنية في المبحث الأول والتأديبية المبحث الثاني.

المبحث الأول

المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات

وتعرف المسؤولية المدنية بأنها الالتزام بتعويض الضرر وهي نوعان : مسؤولية عقدية تقوم على أساس الإخلال بالتزام عقدي، ومسؤولية تقصيرية تقوم على أساس الإخلال بالتزام قانوني واحد لا يتغير هو الالتزام بعدم الإضرار بالغير.²

المطلب الأول

احكام المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات

نظم المشرع في مواد القانون التجاري و القانون 10 – 01 المنظم للمهنة احكام المسؤولية المدنية، وحيث تنشأ هذه الاخيرة بتوافر العديد من الارقان ولا تكون بنقصان احدهما،

الفرع الاول

الأساس القانوني للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات وطبيعتها

اولا- الاساس القانوني للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات : إن مسؤولية محافظ الحسابات تحكمها بصفة عامة المادة 715 مكرر 14 من القانون التجاري التي تنص :>>مندوبو الحسابات مسئولون، سواء إزاء الشركة أو إزاء الغير، عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء و اللامبالاة التي يكونون قد ارتكبوها في ممارسة وظائفهم، و لا يكونون مسئولين مدنيا عن المخالفات التي يرتكبها القائمون بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين، حسب الحالة إلا إذا لم يكشفوا عنها في تقريرهم للجمعية العامة و / أو لوكيل الجمهورية رغم أطلاعهم عليها<<.

¹ تعرف المسؤولية على إنها اقتراف أمر بموجب تعمدالفاعل.

² علي علي سليمان، دراسات في المسؤولية المدنية في القانون المدني الجزائري، الطبعة 03 ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ، 1994، ص 02 .

أما القانون رقم 10-01 فقد نص في المادة 59 على أن : >> يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته و يلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج <<.

كما نص في المادة 61 منه على أنه: >> يعد محافظ الحسابات مسؤولاً تجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه . و يعد متضامناً تجاه الكيان أو تجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون. ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها إلا إذا أثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته وأنه بلغ مجلس الإدارة بالمخالفات، و إن لم يتم معالجتها بصفة ملائمة خلال أقرب جمعية عامة بعد اطلاعه عليها و في حالة معانة مخالفة، يثبت أنه اطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة <<.

ثانيا - الطبيعة القانونية للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات : احتلت الطبيعة القانونية لمسؤولية مندوبي الحسابات مساحة كبيرة من النقاش الفقهي، حيث من الفقه من يخضعها للنظام التعاقدي ومنهم من يخضعها للنظام التقصيري.

فالمسؤولية العقدية : هي التي تكون ناتجة عن العقد الذي ينظم علاقة محافظ الحسابات بالإدارة و يترتب عليها مسؤولية في حالة الإخلال بشروط العقد،¹ بمعنى أن محافظ الحسابات يخل بالتزام عقدي حيث يكون مرتبط بعقد مع الشركة تتحقق مسؤوليته.²

أي أنه يشترط لقيامها شروط معينة وهي أن يرتبط محافظ الحسابات والشركة بعقد صحيح وأن يخل المحافظ بالتزام ناشئ مباشرة عن هذا العقد بالإضافة إلى ذلك أن يترتب على هذا الإخلال ضرر للشركة أو الغير المتعامل معها ، وأن تقوم علاقة سببية بين الإخلال بالالتزام وبين الضرر.³

أما المسؤولية التقصيرية: وهي مسؤولية محافظ الحسابات تجاهها الأطراف الأخرى التي تضررت مصالحهم بسبب اعتمادهم على تقرير محافظ الحسابات.⁴

و طبقا للقواعد العامة أي ما هو وارد في القانون المدني في المادة 124⁵ فإن : >> كل فعل أيا كان يرتكبه الشخص بالخطأ و يسبب ضررا للغير يلزم منكان سببا في حدوثه بالتعويض <<⁶، باعتبار أن القانون ألزم على كل شخص سواء معنوي أو طبيعي عند قيامه بخطأ يلحق ضررا بالغير فانه يتحمل مسؤولية هذا الخطأ بالتعويض.⁷

ولم يجمع الفقه على موقف واحد فيما يتعلق بتحديد طبيعة المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات هل هي عقدية أم تقصيرية ؟

¹ سمحي فاطمة، بن شريف امنة، المسؤولية العقدية في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون جامعة محمد بوضياف، كلية الحقوق والعلوم السياسية، لمسيلة، الجزائر، 2021/2020، ص 6 .

² هناء عبيدي، المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر تخصص قانون جنائي للأعمال جامعة أم البواقي، كحقوق والعلوم السياسية، أم البواقي، الجزائر، 2014/2015، ص 30.

³ عمار محمد، خلاف قرماش، المسؤولية المدنية والجنائية لمحافظ الحسابات، مجلة البشائر الاقتصادية ، العدد الثاني ديسمبر 2015، جامعة طاهري محمد، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، بشار، الجزائر، 2015، ص ص 171 ، 172 .

⁴ مدان المهدي، المسؤولية التقصيرية عن الفعل الشخصي، مجلة المعارف للعلوم القانونية و الاقتصادية، المجلد 03، العدد 02، المركز الجامعي بركة، معهد الحقوق والعلوم الاقتصادية، بركة ، باتنة، الجزائر، 2021، ص 33 .

⁵ الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون المدني، المعدل والمتمم بالقانون رقم 05-07 المؤرخ في 13 مايو 2007 ، الجريدة الرسمية، عدد 31 الصادرة بتاريخ 13 مايو 2007.

⁶ التعويض هو الجزء المدني الذي يفرضه القانون على كل من يتسبب بالخطأ ضرر لغيره لجبر ذلك الضرر سواء كان ماديا او معنويا.

⁷ هناء عبيدي، مرجع سابق، ص 30.

ان المعروف عند الفقهاء وفي القضاء أن المسؤولية المدنية إما أن تكون ناتجة عن مخالفة أحكام عقد المبرم بين الطرفين وهي بذلك مسؤولية عقدية، وما ان تكون ناتجة عن انتهاك حقوق غير محمية من طرف القانون وهي بذلك مسؤولية تقصيرية.¹

و اذا افترضنا أن محافظ الحسابات تربطه بالشركة علاقة عقدية فإن الطابع العقدي للمسؤولية المدنية سيكون الغالب، لكن في الحالات التي يكون فيها تعيين محافظ الحسابات إلزاميا فان الشركة لن تكون قادرة على أن تقرر اللجوء إلى خدمات هذا الأخير أولا، كما لن يكون لها الصلاحية في تحديد المدة التي تتطلبها مهامه ، وبذلك فالمجال المتروك لإرادة الأطراف جد محدود فالترزمات محافظ الحسابات في هذه الحالة تكون محددة بموجب القانون وليس بموجب العقد وعدم تنفيذها يثير مسؤوليته التقصيرية.²

ويرجع سبب عدم الإجماع إلى عدم حسم طبيعة العلاقة بين المحافظ والهيئة التي يراقبها سواء من الفقه أو التشريع، لكن أغلب الفقهاء يؤكدون على الطبيعة التقصيرية لمسؤولية محافظي الحسابات، وهذا ما سار عليه القضاء في فرنسا، لكن لا يمكن إنكار رأي الأقلية من الفقهاء الذين أبقوا على التصنيف العقدي لمسؤولية محافظي الحسابات في مواجهة الشركة و الشركاء، والناشئة عن توظيفه والتقصيرية في مواجهة الغير، وهم أصحاب النظرية المختلطة لعلاقة المحافظ بالشركة.³

كما لم يولي المشرع أية أهمية للأساس القانوني الذي تبنى عليه مسؤولية المحافظ أو المحافظين سواء عقدية أو تقصيرية، بل تجاوزها مبتعدا بذلك عن النقاشات والمشادات الواقعة بين الفقه حول أساسها، لأنه في كلتا الحالتين فإن مصدر إلزام محافظ الحسابات هو القانون، أو ما يعرف في الفقه الحديث بالمسؤولية القانونية، ومعناها أن مسؤولية محافظ الحسابات تجد أساسها في القانون سواء المنظم للمهنة أو القانون التجاري لأن كاهما معا يشكلان نظام قانوني، وينظمان مهنة المحافظ من جميع الجوانب والنواحي.⁴

و موقف المشرع الجزائري الذي تبناه من خلال نص المادة 22 من القانون المنظم للمهنة، إذ جاء فيها: >>يعد محافظ الحسابات، في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات و إنتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به>>. وبذلك يكون المشرع الجزائري قد رجع أساس المسؤولية التقصيرية في علاقة محافظي الحسابات بالشركة أو الغير على حد سواء، وهذا تقريبا موقف الفقه الجزائري كذلك.⁵

الفرع الثاني

اركان المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات

بالرجوع للقوانين التي عالجت موضوع مهنة محافظ الحسابات سواء القانون الخاص المنظم للمهنة أو القانون التجاري، نلاحظ ان المشرع الجزائري لم ينظم اركان

¹ ابالحبيب محمد، ابختي عبد الرحمان ، مرجع سابق، ص 54.

² دحموش فايزة، مرجع سابق، ص 28.

³ ايلول الامين، سالمي عبد القادر، المرجع السابق ، ص 49.

⁴ معيزي خالدية، مسؤولية مندوب الحسابات في شركة المساهمة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ابي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2012/2011، ص ص 26، 27.

⁵ طيطوس فتحي، مسؤولية محافظي الحسابات دراسة في القانون المقارن، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون الخاص جامعة أبو بكر بلقايد ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، تلمسان، الجزائر، 2013/2012، ص 51.

المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات كذلك لم يخصها بتنظيم خاص بها، وعليه فإن كل ذلك يسوقنا الى طريق القواعد العامة المنصوص عليها في القانون المدني للاعتماد عليها والاخذ بها حيث ان المسؤولية المدنية لمحافظي الحسابات لا تخرج عن القواعد العامة، فلقيامها لا بد من ثبوت خطأ المندوب، والضرر، وعلاقة السببية التي تربطهما، وفي حال ما انتفى أحد الأركان تنتفي المسؤولية.¹

اولا خطأ محافظ الحسابات : اعتبر المشرع الخطأ كركن اساسي لقيام المسؤولية المدنية وذلك من خلال نصوص المواد 61 من قانون 10-01 و المادة 715 مكرر 14 من ق ت ج السالفة الذكر، وكذلك في نصوص مواد القانون المدني على اعتباره انه الشريعة العامة الا انه لم يضع تعريفا للخطأ، هذا العزوف فسح المجال امام الفقهاء في تعريف الخطأ حيث عرفه الفقيه بلانيول :>> الخطأ هو انتهاك لالتزام سابق الوجود<<² و عرفه الفقيه جوسران:>> الخطأ يتضمن عنصرين، فأما الأول هو المساس بحق من حقوق الإنسان ليشمل الحريات وأما الثاني فهو ألا يستطيع المسؤول أن يتذرع بحق أقوى من حق المضرور<<³ و عرف الفقيه سافانيه بقوله >> الخطأ هو إخلال بواجب كان ممكن معرفته و مراعاته<<⁴ وعرف خطأ محافظ الحسابات على أنه انحراف محافظ الحسابات عن السلوك الفني المؤلف سواء تعلق الأمر بالخطأ الشخصي أو خطأ العاملين تحت إشرافه وبهذه الصورة

يكون محافظ الحسابات مسؤولاً مدنياً عن هذه الأفعال متى تسبب في إلحاق أضرار بالغير.⁵ ومن خلال هذا التعريف الأخير نستنتج ان المحافظ يكون مسؤولاً أما عن الأخطاء التي ترتب مسؤولية محافظ الحسابات، فإما أن تكون شخصية، أو صادرة عن الغير.

01 - الخطأ الذي يكون المحافظ مسؤول عنه :

01-01- مسؤولية محافظ الحسابات عن الأخطاء الشخصية : فالخطأ الشخصي لمحافظ الحسابات يتمثل أساساً في اهماله الالتزامات المهنية المكلف بها قانوناً، حيث أن مسؤوليته هي مسؤولية شخصية أي أنه مسؤول عن أخطائه الشخصية فقط،⁶ وهذا بعد الاخذ بالمبدأ العام هو ان محافظ الحسابات أثناء تأدية مهمة عادية ملزم بتوفير الوسائل دون النتائج.⁷

ويقيم خطأ محافظ الحسابات بالرجوع إلى سلوكه الحذر والنشيط، في مجال عمله وذلك بأن يرتكب هذا الأخير خطأ شخصي يتمثل في إهمال الالتزامات المهنية المكلف بها قانوناً.

¹ ربحانة خلايفة، دور محافظ الحسابات في الحد من آثار المحاسبة الإبداعية على موثوقية القوائم المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، جامعة الشهيد حمه لخضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الوادي، الجزائر، 2015، ص 22 .

² تيزي عبد القادر، الفعل المستحق للتعويض كمصدر من مصادر الالتزام، محاضرات موجهة لطلبة سنة ثانية ماستر جامعة جيلاني اليابس، كلية الحقوق والعلوم السياسية، سيدي بلعباس، 2020/2019، ص 9 .

³ علي علي سليمان، مرجع سابق، 145.

⁴ بخليفة حفصية، المسؤولية المدنية في القانون المدني الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون الخاص، جامعة عبد الحميد بن باديس، كلية الحقوق والعلوم السياسية، مستغانم، الجزائر، 2021/2020، ص 06.

⁵ فيروز معمري، وسام بلعيدوني، مسؤولية محافظ الحسابات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في قانون الاعمال، جامعة العربي بلمهدي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ام البواقي، الجزائر، 2022/2021، ص 54.

⁶ ابالحبيب محمد، ابختي عبد الرحمن، مرجع سابق، ص 48.

⁷ عمر شريقي، التنظيم المهني للمراجعة، اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 1 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سطيف، الجزائر، 2012/2011، ص 55.

وبذلك فإن مسؤولية محافظ الحسابات مسؤولية شخصية أي أنهم لا يكونون مسؤولين إلا على أخطائهم الشخصية فقط، فالتضامن لا يفترض، لكن المشرع الجزائري نص في الفقرة الثانية من المادة 61 من القانون المنظم للمهنة 10-01 بأن: >> يعد متضامنا اتجاه الكيان أو الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون<<

وهذا يدل على أن المشرع يأخذ بالمبادئ العامة في عقد الوكالة وهو ما يدل عن عدم ثبات المشرع، فمرة يعتبره وكيلًا ، ومرة يعتبره هيئة مستقلة عنهم،¹ وهذا ما جاء به نص المادة 715 مكرر 14 فقرة أولى من ق ت ج ، حيث نصت على أن: >>محافظو الحسابات مسؤولون، سواء إزاء الشركة أو إزاء الغير عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة التي يكونون قد ارتكبوها في ممارسة وظائفهم <<، من خلال نص المادة يلاحظ أنها جعلت محافظ الحسابات مسؤولًا مدنيًا عن الأضرار الناجمة عن أخطائه ولامبالاته التي قد يرتكبها في ممارسة مهامه ، ففي نصها استخدم المشرع مصطلحين مختلفين وهما (الخطأ) ومصطلح (لامبالاة) ومن ثم تقوم المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات سواء ارتكب خطأ أو لامبالاة ، بمعنى إهمال أو عدم أخذ الحيطة أو عدم الانتباه لذا فلم يشترط المشرع الجزائري أن يكون الخطأ تدليسيا أو إراديا وإنما عدم أخذ الحيطة أو الإهمال يكون كافيا للمساءلة وبذلك فمخالفة القانون يشكل صورة من صور الخطأ في حد ذاته.²

ويكون محافظو الحسابات مسؤولون سواء في مواجهة الشركة أو الغير بالنتائج الضارة للأخطاء والإهمال التي يرتكبونها أثناء ممارسة وظائفهم.

و قد يكون خطأ محافظو الحسابات الذي يمكن أن يثير مسؤوليتهم المدنية في إطار البدء في ممارسة المهنة، أو أثناء إنهاء المهام، أو في إطار تنفيذ مهامه.³

02-01 – مسؤولية محافظ الحسابات عن اخطأ الغير :ويقصد بالغير هنا هو غير محافظ الحسابات الذين يتولون مراقبة شركة ، سواء كانوا المساعدين الذين يختارهم المحافظ أو القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس الإدارة، وحتى الخبير المحاسب الذي تمت الاستعانة به.⁴ قد أتاح القانون لمحافظ الحسابات الاستعانة بمساعدين وكذا بخبرة الخبير المحاسب، لذلك فإن المسؤولية الشخصية لمحافظو الحسابات تظل قائمة حتى وإن ارتكبت الأخطاء من غيرهم، لأنهم من يقومون باختيار هؤلاء الأشخاص ويوجهونهم إلى أعماله محافظ الحسابات هو من يكون له الحق في نهاية المطاف لإعطاء رأي شخصي يتجسد في الإمضاء الذي يوقع في تقرير المراقبة،⁵ وبهذا التوقيع ترجع إلى حسابه الأعمال التي يقوم بها مساعديه والخبير المحاسب، وباعتبارهم معاونيه فإنهم يتحملون المسؤولية.⁶

اما خطأ القائمون بالإدارة أو أعضاء مجلس الإدارة فنصت المادة 715 مكرر 14 فقرة 02 من ق ت ج على أن: >>محافظوا الحسابات لا يكونون مسئولين مدنيا عن المخالفات التي يرتكبها القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين حسب الحالة إلا إذا لم يكشفوا عنها في

¹ معيزي خالدية ، مرجع سابق، ص 31.

² برحال نذير ، المسؤولية المدنية والجزائية لمحافظ الحسابات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة عبد الحميد بن باديس، كلية الحقوق والعلوم السياسية، مستغانم، الجزائر، 2020/2019 ، ص 27.

³ معيزي خالدية ، مرجع سابق، ص 31.

⁴ قصيصة حسام الدين ، مرجع سابق، ص 42.

⁵ بوسماحة محمد، برباوي كمال، المسؤولية القانونية لمحافظ الحسابات، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 3 ، العدد 4 ديسمبر 2017، جامعة بشار، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، بشار، 2017، ص 2017.

⁶ معيزي خالدية ، مرجع سابق، ص 31.

تقريرهم للجمعية العامة أو وكيل الجمهورية رغم اطلاعهم عليها >> بمعنى ان المحافظ يكون مسؤول مدنيا في حال علمه واكتشافه للخطأ المرتكب من احد القائمين بالإدارة او احد اعضاء مجلس المديرين لكن لم يكشف ذلك عند انعقاد الجمعية العامة او لوكيل الجمهورية المختص اقليميا بذلك الخطأ.¹

02 – صور الخطأ الذي يرتكبه محافظ الحسابات : تتمثل صور الخطأ الذي يرتكبه في الخطأ في الرقابة و الخطأ في نتائج الخطأ.

01-02- الخطأ في الرقابة : من المهام الرئيسية لمحافظ الحسابات داخل الشركة هي المراقبة عليها دون ان يتدخل في عملية التسيير فيها، وبهذا لا تقوم مسؤوليته ما لم يثبت انه قد اخطأ في مراقبة القائمين بالإدارة الذين قاموا بأعمال تضر مصلحة الشركة و كان له الفرصة في اكتشافها لو انه قام بمهمة المراقبة كما تفرضه القوانين والتشريعات المعمول بها في مجال عمله، ويعاقب على اساس الخطأ في الرقابة اذا لم يبادر الى دعوة الجمعية العامة للانعقاد مع انه هناك اسباب صالحة وجدية تقضي بقيامه بهذا الاجراء ، او عدم قيامه بإخطار لوكيل الجمهورية عن الافعال الجنحية التي يكتشفها او علم بها باعتباره ملزم بإخطار واتخاذ التدابير الضرورية.²

02 – 02- الخطأ في نتائج الرقابة : من المفترض قيام محافظ الحسابات بالقيام بمهامه الرقابية على اكمل وجه، لكن دون ان يكشف النتائج على الجمعية العامة، او انه على الرغم من عمله الذي يكذب البيانات الواردة في تقرير مجلس الادارة حول ميزانية الشركة، او البيانات المقدمة للجمعية العامة الا انه سكت عن اعلان حقيقتها مما سبب ضررا للشركة او للغير.³

و نذكر مثال توضيحي عن هذه الحالة عن قيام محافظ الحسابات بالتأشير في التقارير عن المخالفات التي اطلع عليها اثناء ممارسته لمهامه الرقابية ، فسكوته عن الادلاء او الافصاح عن هذه المخالفات في تقريره قد يجعل من مظهر الشركة لا يعكس وضعيتها الحقيقية، وهذا من شأنه الاضرار بمصالح الغير خاصة اذا ما طرحت الشركة اسهمها للتداول، فإقبال الغير على هذه الاسهم يكون بعد الاطلاع على التقرير الايجابي لمحافظ الحسابات.⁴

03 – اثبات الخطأ : والمراد بذلك على من يقع عبئ إثبات خطأ محافظ الحسابات، حيث لم يتطرق المشرع الجزائري إلى هذا الأمر في القانون التجاري ولا في القانون النظم للمهنة فيحين أن المشرع الجزائري ذهب إلى أن طالب التعويض ملزم بإثبات وقوع خطأ من قبل محافظ الحسابات، وذلك بإثباته إهمال هذا المهني لالتزامات مهنية، وأن هذا الخطأ قد تسبب في ضرر وإلا فإن ثبوت الخطأ فقط لا يكفي لقيام المسؤولية المدنية لهذا الأخير.⁵

¹ بلحمفي خولة، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة احمد دراية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ادرار، الجزائر، 2018/2019، ص 43.

² صحراوي نور الدين ، المسؤولية المدنية والجزائية لمحافظي الحسابات في شركة المساهمة ، مجلة الدراسات والبحوث القانونية ، المجلد 03 ، العدد 01 ، جوان 2019 ، جامعة ابوبكر بلقايد ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، تلمسان، الجزائر 2019، ص 307.

³ علاوي عبد الطيف، المرجع السابق، ص 136.

⁴ صحراوي نور الدين ، المسؤولية المدنية والجزائية لمحافظي الحسابات في شركة المساهمة، مرجع سابق ، ص 308.

⁵ معيزي خالدية ، مرجع سابق، ص 61.

إن خطأ محافظو الحسابات يجب أن يثبت من قبل المدعي لأنه وبحسب المبدأ
الالتزامات الملقاة على عاتقه هي التزامات ببذل عناية وهذا الوضع مسلم به من قبل الفقه
والقضاء.¹

وبالرجوع إلى مبادئ القانون التجاري، فإن من أهمها مبدأ حرية الإثبات،
وبالتالي فإن الضحية هنا له حرية إثبات خطأ مندوب الحسابات بكل وسائل الإثبات.²
ثانيا - الضرر الناجم عن خطأ محافظ الحسابات : بالرجوع إلى الفقرة الأولى من المادة 715
مكرر 14 من ق ت ج التي تحدد شروط المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات نجدها تشترط
الضرر لقيام تلك المسؤولية إذانها تنص على أن >> محافظ والحسابات مسؤولون عن
الأضرار الناجمة عن << وكذلك المادة 61 من القانون المنظم للمهنة 10-01 بأن: >> يعد
متضامنا اتجاه الكيان أو الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون << فالضرر
هو الركن الثاني في المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات فلا يكفي لتحقيق المسؤولية أن يقع
خطأ، بل يجب أن يحدث الخطأ ضررا، فإذا لم يحدث الضرر فلا تقوم المسؤولية، وبالتالي
تكون دعوى التعويض غير مقبولة لانعدام المصلحة، وذلك عملا بالقاعدة التي تقول لادعوى
بدون مصلحة.³

01 - تعريف الضرر : هو يعني الاعتداء أو الأذى الذي يصيب الإنسان بحق من حقوقه أو
في مصلحة مشروعة له سواء كان ذلك الحق أو المصلحة متعلقة بسلامة جسمه أو عاطفته
أو بماله أو بشرفه أو باعتباره وسواء كان هذا الحق أو المصلحة ذا قيمة مالية أو لم يكن
كذلك.⁴

وكذلك عرفه بعض الفقهاء بأنه : الأذى الذي يصيب الشخص من جراء المساس
بحق من حقوقه أو بمصلحة مشروعة، هذا الضرر الذي يمكن أن يكون ماديا أو معنويا يجب
أن يكون مؤكدا شخصيا، وأن لا يكون قد تم تعويضه، إضافة إلى ذلك ذهب الاجتهاد القضائي
إلى ضرورة أن يكون مباشرا.⁵

02 - شروط الضرر الواجب للتعويض : من خلال التعريفات السابقة نستنتج مجموعة من
الشروط للضرر التي توجب التعويض وهي :

01 - 02 - أن يكون الضرر معنويا أو ماديا : فالضرر المادي هو ما يصيب الذمة المالية
فيسبب لصاحبها خسارة مالية، ويشمل الأضرار التي تصيب الشخص في سلامة جسمه،⁶ أما
الضرر المعنوي يقصد به الضرر الذي لا يمس الذمة المالية وإنما يسبب فقط ألما نفسياً
ومعنوياً، لما ينطوي عليه من مساس بشعور الإنسان وعواطفه أو شرفه أو عرضه أو
كرامته أو سمعته ومركزه الاجتماعي،⁷ مثال ذلك ان يتعسف محافظ الحسابات في استعمال

¹ برحال نذير ، مرجع سابق، ص 28.

² معيزي خالدية ، مرجع سابق، ص 62.

³ الصغير محمد علي، مسؤولية محافظ الحسابات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة قاصدي مرباح
كلية الحقوق والعلوم السياسية، ورقلة، الجزائر، 2016/2017، ص 38.

⁴ الدكتور حسن علي الذنون، المبسوط في المسؤولية المدنية، الجزء الأول، الضرر، شركة التايمس للطبع والنشر المساهمة
بغداد، 1991، ص 158.

⁵ معيزي خالدية ، مرجع سابق، ص 62.

⁶ نائل علي، الضرر في الفعل الضار وفق القانون الاردني ، مجلة المنارة، المجلد 03، العدد 03، 2006، جامعة آل البيت،
الاردن ، 2006، ص 39.

⁷ نسيم حشود، التقدير القضائي للتعويض عن الضرر المعنوي في التشريع الجزائري، مجلة الدراسات القانونية المقارنة
المجلد 07، العدد 02، جامعة لونييسي علي البليدة 02، كلية الحقوق والعلوم السياسية، البليدة، الجزائر، ص 1418.

حقه في اعلام وكيل الجمهورية بجرائم المسيرين الامر الذي يكلفهم نفوذهم في مجال الاعمال.¹

02 – 02 – ان يكون الضرر مؤكدا : ليكون الضرر واجب التعويض لابد أن يكون هذا الضرر مؤكدا، بمعنى بأنه قد حصل فعلا سواء بفقدان المتضرر للكسب أو لإصابته بخسارة.

02 – 03 – ان يكون الضرر شخصا : وهذا الشرط يحاكي المنطق، فلا يعقل المطالبة بالتعويض عن ضرر لم يلحق شخصا لمطالب، مما يميز الطابع الشخصي للخسارة التي لحقت بالمضرور استنادا إلى القاعدة الإجرائية التي تقضي بأنه: >> لا دعوى بدون مصلحة.²

02 – 04 – أن يكون الضرر مباشرا : وذلك بأن يكون ناتج مباشرة عن الخطأ، بمعنى أن يتحمل المدعى عليه هنا الأضرار الناتجة عن تصرفه فقط،³ وقد ذهب القضاء إلى أن المساهمين لا يمكنهم إثارة المسؤولية المدنية لمحافظي الحسابات إذا لم يقوموا .يكشف الأفعال المجرمة، إذا لم يثبتوا أن الضرر كان ناتج مباشرة عن هذه الجنحة.⁴

02 – 05 – ان لا يكون قد تم التعويض عن الضرر : لأنه إذا تم تعويض الضحية عن الضرر، يسقط حقه فيا لمطالبة به مرة أخرى، وتثار هذه المسألة في حالما إذاك ان الضرر قد تسبب في هأكثر من شخص.⁵

03 – تقدير الضرر : وطبقا للقواعد العامة فإن المدعي هو من يقع عليه عبئ إثبات الضرر، أي أنه على الشركة أو الغير المتضرر من خطأ محافظ الحسابات إثبات الضرر الذي يجب أن يكون قابلا للتقييم والتقدير،⁶ وتقدير الضرر هو اختصاص الجهة القضائية التي تنظر في النزاع القائم ، وهي المحاكم المدنية وتبقى السلطة التقديرية للقاضي في تقدير التعويض والذي بإمكانه الاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص من محافظي الحسابات وخبراء محاسبين لتقدير الضرر الذي لحق بالشركة والغير،⁷ ولكي يمكن للمحكمة الحكم بالتعويض للمدعي يجب تقييم الضرر الواقع عليه، بحيث انه من السهل تقييم الضرر الذي سببه الاختلاسات في اموال الشركة، فالضرر هنا يتم تقييمه بقيمة المال المختلس،⁸ اما اذا كان الخطأ في معلومات فان تقدير الضرر في هذه الحالة يكون صعبا بالتالي يلجأ القاضي الى الزام محافظ الحسابات بتسديد الفرق بين الثمن الذي يدفعه المشتري والثمن الحقيقي للسهم كنتيجة للخطأ الذي تسبب في وأقره كتعويض.⁹

ثالثا – العلاقة السببية : يقصد بعلاقة السببية وجود علاقة مباشرة بين الخطأ الذي ارتكبه المسؤول و الضرر الذي أصاب المضرور، فلا يكفي لقيام المسؤولية (أيأ كانت طبيعتها

¹ سامية بوعديس، المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة العربي بن مهيدي ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ام البواقي، الجزائر، 2016/2015، ص 54.

² بوبكر نوال، عزوز فاطمة الزهراء، الضرر المعنوي واليات تعويضه في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة احمد دارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ادرار، الجزائر، 2017/2016، ص 15.

³ نسيم حشود، مرجع سابق، ص 1422.

⁴ معيزي خالدية ، مرجع سابق، ص 65.

⁵ مقالاتي موته، الاسس الجديدة للمسؤولية المدنية، محاضرات القيت على طلبة سنة اولى دكتوراه، جامعة 08 ماي 1945، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قالمة، الجزائر، 2020/2019، ص 60 .

⁶ امنة بيروك، حسينة بوربيع ، المرجع السابق ، ص 99.

⁷ برحال نذير ، مرجع سابق، ص 32 .

⁸ سامية بوعديس ، مرجع سابق، ص 61.

⁹ بن مختار ابراهيم، التعويض عن الضرر المرتد في القانون الجزائري، مجلة حوليات كلية الحقوق والعلوم السياسية المجلد 10، العدد 01، جماعة وهران 02 احمد بن بله، كلية الحقوق والعلوم السياسية، وهران ،الجزائر، 2018، ص 151.

(وقوع خطأ من شخص و حدوث ضرر لشخص آخر، بل لابد من أن يكون الخطأ هو الذي سبب الضرر، إذ أن علاقة السببية تعتبر ركنا مستقلا عن الخطأ و الضرر.¹) وتعرف العلاقة السببية بأنها الصلة التي تربط ما بين الفعل والنتيجة، وتثبت أن ارتكاب الفعل هو الذي أدى إلى حدوث هذه النتيجة،² وتعرف أيضا بأنها الصلة التي تربط ما بين الخطأ أو الفعل الضار والضرر الناتج عنه، وتعد العلاقة السببية شرطا ضروريا لقيام المسؤولية المدنية سواء كانت عقدية أو تقصيرية.³

أن تكون أكيدة غير محتملة وأن تكون مباشرة فكون سبب حدوث الضرر أجنبي وليس الخطأ المرتكب يسقط المسؤولية عن صاحبها بالإضافة إلى انعدام المسؤولية كذلك في حالة كون الخطأ ليس السبب الرئيسي في الحاق الضرر، وهو ما نصت عليه المادة : 124 من القانون المدني الجزائري حيث أن العلاقة السببية تتوافر اذا كان في الامكان التأكد بأنه لو لا خطأ محافظ الحسابات لما وقع الضرر الحاصل،⁴ على هذا الأساس فإن مسؤولية محافظ الحسابات لا تنعقد إلا إذا أثبت المدعي وجود علاقة سببية بين الضرر الذي أصابه والخطأ المنسوب إلى محافظ الحسابات ويكفي لذلك إثبات أن محافظ الحسابات لم يبذل لعناية العادية، ما كان سيحول دون وقوع الخطأ.⁵

وأجمع الفقهاء على أنه من الصعب إثبات العلاقة السببية ألن مسؤولية تقوم أساسا على خطأ الامتناع أي أن عدم قيام المحافظ بعمله أدى إلى وقوع الخطأ وكذلك لصعوبة إثبات الطابع السلبي لهذه العلاقة.⁶

المطلب الثاني

دعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات

برجعنا الى نصوص القانون المنظم لمهنة محافظ الحسابات و كذلك القانون التجاري لا نجد نصوص تنظم دعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات مما يوجبنا بالرجوع الى الاحكام العامة التي تنظم الدعاوى المدنية.

و من خلال نصوص المواد 715 مكرر 14 من ق ت ج والمادة 61 من القانون 10 – 01 السابقتين الذكر نقول انه يمكن للشركة او الغير (المدعي) الشروع في مباشرة دعوى المسؤولية المدنية ضد محافظ الحسابات وهو (المدعي عليه) وهذا في حالة ما لحقهم ضرر بسبب اخطاء ممارسة المحافظ مهامه ، ولكل هذا يجب ان يكون وفق ما اقره المشرع الجزائري في نصوص المواد 13 و 15 من ق إ م إ توافر الشروط الموضوعية والشكلية لرفع دعوى مدنية وهي ان تتوفر المصلحة و الصفة، وكذلك الشروط الشكلية الخاصة بالعريضة وبياناتها.⁷

¹ عمرو احمد عبد المنعم دبش، اركان المسؤولية المدني، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، جامعة زيان عاشور، الجلفة الجزائر، 2019، ص 34.

² سدير مليكة، الدور الحوكمي لمحافظ الحسابات في اكتشاف ممارسات المحاسبة الابداعية واثرها على مصداقية المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة المالية، المركز الجامعي تسمس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تسمس، الجزائر، 2014/2015، ص 46، 47 .

³ بلحاج العربي، مصادر الالتزام في القانون المدني الجزائري (المصادر الإرادية -العقد والإرادة المنفردة) ، دار هومه، الجزائر، ط02، 2016، ص 885 .

⁴ فيروز معمري، وسام بلعيدوني، مرجع سابق، ص 61.

⁵ بلمخفي خولة، مرجع سابق، ص 44.

⁶ الصغير محمد علي، مرجع سابق، ص 47 .

⁷ القانون رقم 22 – 13 مؤرخ في 12 يوليو 2022 يعدل ويتم القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25/02/2008 المتعلق بقانون الاجراءات المدنية والادارية ، الجريدة الرسمية، العدد 48، الصادرة بتاريخ 14 يوليو 2008.

الفرع الاول

اطراف الدعوى

كما ذكرنا ان للشركة او الغير المتضررين من أخطاء محافظ الحسابات من مباشرة دعوى المسؤولية المدنية ضده، وعليه فان اطراف الدعوى في المسؤولية تتمثل في كل من :

أولا – المدعي : المدعي في المسؤولية المدنية هو الشخص المضرور وهو الشخص الذي يحق له المطالبة بالتعويض عن الضرر الذي اصابه سواء كان الضرر الذي اصابه مباشرا او ارتد عليه من ضرر اصاب غيره، مع وجوب اثبات هذا الضرر،¹ فالمدعي في المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات اما ان تكون الشركة او المساهمين (الشركاء) او الغير.

01 – الشركة : باعتبارها مدعي يمكن للشركة مباشرة الدعوى المدنية ضد محافظ الحسابات الذي يقوم بمراقبتها في حالة ارتكابه لخطأ أحدثت أضرار بها،² مثال ذلك ان يقوم محافظ الحسابات بإذاعة اسرار الشركة على المساهمين في الجمعية العمومية للشركة او غيرها، ولكون الشركة شخصا معنويا لا يمكنها التقاضي بهذه الصفة لذا لابد لها من تعيين اشخاص طبيعيين يكونون ممثلين قانونيين لها امام القضاء في هذه الحالة، يمثلها رئيس مجلس الإدارة تطبيقا لنص المادة 638 فقرة 01 من ق ت ج أو رئيس مجلس المديرين تطبيقا لنص المادة 652 من القانون نفسه حسب الحالة بتمثيل الشركة أمام الجهات القضائية، وفي حالة تصفية الشركة يقوم المصفي بتمثيلها كما هو معمول به قانونا بناء على نص المادة 767 من ق ت ج ،³ وفي كل الحالات وعند مباشرة الدعوى ذكر كل المعلومات الخاصة بالشركة (صفتها ، عنوانها ، مقرها الاجتماعي، مبلغ رأسملها، من يمثلها امام القضاء المذكور في قانونها الاساسي).⁴

أما المسيرين لا يحق لهم مباشرة دعوى المسؤولية المدنية ضد محافظ الحسابات بصفتهم الشخصية و لحسابهم وأنما عليهم مباشرتها باسم الشركة، و لمصلحتها فليس لهم الحق في المطالبة بالتعويض، لذا فالمحكمة لا تقبل مثل هذه الدعاوى ولا تسمح للمسيرين إثارة مسؤولية المحافظ فهو مسؤول اتجاه الشركة وليس اتجاه مسيره.⁵

02 – المساهمين : فلا يمكنهم متابعة محافظ الحسابات بدعوى الشركة، لأن الأصل في دعوى الشركة بواسطة المساهم أنها دعوى خاصة ، واستثنائية ولمباشرتها لابد من وجود نص صريح بها⁶ وهو نص المادة 715 مكرر 24 من ق ت ج ، حيث جاء فيها: >> يجوز للمساهمين بالإضافة إلى التعويض عن الضرر الذي لحقهم شخصيا، أن يقيموا منفردين أو مجتمعين دعوى على الشركة بالمسؤولية ضد القائمين بالإدارة، وللمدعين حق متابعة تعويض عن كامل الضرر اللاحق بالشركة والتعويضات التي يحكم

¹ طيب ابراهيم ويس، ممارسة دعوى المسؤولية المدنية في اطار العلاقة مع المؤسسات الاستشفائية، مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، العدد 05، 2017 ، جامعة الجيلاني الياس، كلية الحقوق والعلوم السياسية، سيدي بلعباس، الجزائر 2017 ص 135.

² لغواطي بوجمعة، بوقلقال نور الدين، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون الاعمال، جامعة يحي فارس ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، المدية، الجزائر، 2016/2017، ص 58.

³ الصغير محمد علي، مرجع سابق، ص 51.

⁴ محمد الامين عبة، المبارك بوغديري، مسؤولية محافظ الحسابات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون الاعمال جامعة محمد خيضر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بسكرة، الجزائر، 2021/2022، ص 42.

⁵ برحال ندير، مرجع سابق، ص 42.

⁶ معيزي خالدية ، مرجع سابق ، ص 105.

لهمبها عند الاقتضاء >>، من خلال النص يتضح لنا أنيحق للمساهم أو جماعة المساهمين مباشرة دعوى المسؤولية المدنية ضد محافظ الحسابات لكن المطالبة لا تكون على أساس الضرر الذي لحق بالشركة وإنما بهم والا كانت الدعوى غير مقبولة لانعدام الصفة، ويشترط دائما من المساهم إثبات ضياع حق من حقوقه الخاصة وذلك كله لحمل المحافظ على جبر الضرر اللاحق بهم.¹

03 - الغير (الدائنين) : لدائني الشركة الحق في مباشرة دعوى المسؤولية المدنية ضد محافظ الحسابات جراء الضرر اللاحق بهم بسببه وذلك تطبيقا لمبدأ : كل خطأ سبب ضرار للغير يلزم من ارتكبه بالتعويض.²

ثانيا - المدعي عليه : هو الشخص المسؤول عن الفعل الضار أو نائبه أو خلفه سواء كان مسؤولا عن فعله الشخصي أو مسؤولا عن فعل غيره،³ وهو محافظ حسابات الذي ارتكب أخطاء مهنية محددة طبقا للقانون حيث يكون مسؤولا لمسؤولية شخصية سواء كانت دعوى الشركة⁴ أو الدعوى الفردية⁵، وعند تعدد محافظي حسابات الشركة يجوز تضامنهم جميعا وفقا للمبادئ العامة التي تحكم التضامن بين المدينين، كما يمكن أيضا تضامن محافظ الحسابات مع مديري الشركة متى اشتركوا في، الخطأ أو كان هذا الخطأ غير قابلا للانقسام، أما إذا كان محافظ الحسابات يمارس مهامه في إطار شركة محافظة حسابات فإنه لا يمكنه أن يمارس مهام خارجة عن حدود التعهدات والعقود المبرمة من طرف الشخص المعنوي أو يمارس المهام الموكلة إليه باسمه الخاص وفي حال ارتكب أخطاء أثناء ذلك يكون مسؤولا مسؤولية شخصية⁶ طبقا لما أورده المادة 57 من القانون 10 - 7.01

الفرع الثاني

الجهة المختصة بالنظر في دعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات

لم ينص المشرع الجزائري على الجهة القضائية المختصة بالنظر في الدعاوى المرفوعة ضد محافظ الحسابات لا في القانون التجاري ولا حتى في القانون المنظم للمهنة وبالتالي فإنه وجب تطبيق الأحكام العامة المتعلقة بالاختصاص الإقليمي والنوعي.

أولا - الاختصاص الإقليمي : يقصد بالاختصاص الإقليمي هو تعيين الدائرة التي يؤول إليها الاختصاص في الفصل من حيث تموقع القضية،⁸ وتطبقا للقواعد العامة يعود الاختصاص بالنظر في دعوى المسؤولية ضد المحافظ إلى المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها الموطن المهني للمدعي عليه سواء أكان محافظ الحسابات شخصا طبيعيا أم شركة مهنية وهوما أشار إليه قانونا لإجراءات المدنية الجديد في نص المادة 39 منه >> يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن المدعي عليه<>، ان لم يكن له موطن معروف كأن يتعدد المدعي

¹ بالحبیب محمد، ابختي عبد الرحمن، مرجع سابق، ص 56.

² بن جميلة محمد، مرجع سابق، ص 122.

³ تيزي عبد القادر، مرجع سابق، ص 56.

⁴ دعوى الشركة : هي جزء المسؤولية التعاقدية لمحافظ الحسابات، فعندما يخل بواجباته الناشئة عن عقد الوكالة الذي يربطه بمجموع المساهمين في الشركة نكون بصدد دعوى الشركة التي تهدف إلى تعويض الأضرار التي لحقت بها.

⁵ الدعوى الفردية : فهي جزء المسؤولية التقصيرية لمحافظ الحسابات فعندما يخل بواجبه القانوني الذي يفرض عليه عدم الإضرار بالغير نصبح حيال الدعوى الفردية التي تهدف إلى تعويض الضرر الفردي الذي أصاب الغير.

⁶ امنة بيروك، حسينة بوربيع، مرجع سابق، ص 101.

⁷ نص المادة 57 من القانون 10 - 01 المتعلق بالمهن الثلاث : >> تنجز أعمال... ومحافظي الحسابات تحت أسمائهم الخاصة وتحت مسؤوليتهم الشخصية حتى وان كانوا ضمن شركة<>

⁸ عبد السلام ديب، قانون الاجراءات المدنية الجديد، موفم للنشر، ط 2، 2011، ص 36.

عليهم فيعود الاختصاص للجهة القضائية التي يقع فيها آخر موطن له وفي حالة اختار الموطن، يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع فيها الموطن المختار ما لم ينص القانون على خلاف ذلك،¹ وهي نفس الجهة المؤدى أمامها اليمين قبل التسجيل في الغرفة الوطنية للمحافظين وقبل مزاولة المهام،² أما إذا كان خطأ محافظ الحسابات يشكل جريمة فإن دعاوى التعويض هنا تنتظر أمام الجهة القضائية التي وقع في دائرة اختصاصها الفعل الضار.³

ثانيا - الاختصاص النوعي : يقصد بالاختصاص النوعي هو ولاية الجهة القضائية على اختلاف درجاتها في نوع محدد من الدعاوى،⁴ وعليه فإن المحكمة التجارية المتخصصة هي الجهة القضائية ذات الاختصاص في المنازعات الشركات التجارية، لاسيما منازعات الشركاء ...⁵ كما يختص المجلس القضائي بالنظر في استئناف أحكام المحاكم من الدرجة الأولى في جميع المواد،⁶ وبما أن محافظ الحسابات لا يعتبر تاجرا فإن القضاء المدني هو المختص بالنظر في الدعوى.⁷

الفرع الثالث

حالات اعفاء من المسؤولية المدنية وانقضائها

اولا - حالات الاعفاء من المسؤولية : الاصل لا يمكن اعفاء محافظ الحسابات من مسؤوليته عن الاخطاء المرتكبة وذلك بسبب الالتزامات المفروضة عليه قانونا وهي من النظام العام لا يجوز مخالفة احكامها وخصوصا بما يتعلق بمهمته التي يتضمنها القانون 10 - 01 المتعلق بالمهنة.

استثناءات يعفى المحافظ من المسؤولية المدنية وذلك بتوفر الاسباب التي تجعل من أخطائه غير قائم وتتمثل هذه الاسباب في :

01 - القوة القاهرة : هي الحدث غير المتوقع ولا يمكن مقاومته وخارج عن ارادة الطرف الذي يثيره،⁸ بمعنى انه الضرر يحدث دون تدخل محافظ الحسابات حيث تنص المادة 127 من ق م ج >> إذا أثبت الشخص أن الضرر قد نشأ عن سبب لا يد له فيه كحادث مفاجئ أو قوة القاهرة أو خطأ صدر من المضرور، أو خطأ من الغير كان غير ملزم بتعويض هذا الضرر ما لم يوجد نص قانوني أو اتفاق يخالف ذلك <<.

02 - خطأ الضحية : و هي الحالة التي يرتكب فيها الضحية خطأ يؤدي إلى حدوث ضرر له، لا يكون لمحافظ الحسابات أي يد فيه، كأن يمنع مسير الشركة الذي يمارس سلطة تعسفا

¹ المادة 37 من قانون رقم 09-08 المؤرخ في 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والادارية.
² شقراني لزرق، صدوفي فوزي، مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات ودوره في تصفية المؤسسات العمومية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، المركز الجامعي الونشريسي، معهد الحقوق والعلوم السياسية، تسمسليت الجزائر، 2017/2018، ص 49.

³ المادة 39 من قانون رقم 09-08 المؤرخ في 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والادارية.
⁴ عبد الرحمان بربر، شرح قانون الاجراءات المدنية والادارية، منشورات بغدادي، الرويبة، الجزائر ، 2011، ص 81.
⁵ المادة 536 مكرر من قانون رقم 09-08 المؤرخ في 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والادارية.
⁶ المادة 34 من قانون رقم 09-08 المؤرخ في 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والادارية.
⁷ امنة بيروك، حسينة بوربيع، مرجع سابق ، ص 104.
⁸ يوسف حوري، القوة القاهرة كسبب لنفي مسؤولية منتج الدواء البشري ، مجلة البحوث والدراسات القانونية والسياسية، العدد 07، جامعة البليدة 02، كلية الحقوق والعلوم السياسية، د ت ن ، ص 294.

محافظ الحسابات من أداء مهامه المتمثلة في مراقبة حسابات الشركة،¹ ما اذا كان الضرر مشترك بينهما فإن المسؤولية تكون موزعة بينهما.²

03 - خطأ الغير : يقصد بالغير كل شخص أجنبي عن طرفي دعوى المسؤولية فلا هو بالضرر و لا بالمدعى عليه، لذلك فإن الخطأ الذي يقع منه يطلق عليه خطأ الغير،³ وعليه فمحافظ الحسابات غير مسؤول على افعال الغير الا استثناء عدم ابلاغه لوكيل الجمهورية او الجمعية العامة عن اخطأ الغير من القائمين بالإدارة.

ثانيا - انقضاء دعوى المسؤولية المدنية : تنقضي دعوى المسؤولية المدنية ضد محافظي الحسابات إما بالتقادم أو بتنازل اصحاب الحق فيها عنه، فالتقادم هو مضي مدة معينة على استحقاق الدين دون المطالبة به من طرف الدائن، يترتب على ذلك سقوط حقه في المطالبة به إذا تمسك من له مصلحة فيه،⁴ فالرجوع الى احكام قانون المنظم لمهنة محافظ الحسابات والقانون التجاري لم ينص المشرع على مدة تقادم الدعوى المدنية المقامة ضد محافظ الحسابات، وهذا ما يحتم علينا تطبيق القواعد العامة وهي المدة المطبقة على القائمين بالإدارة⁵ التي نصت عليها المادة 715 مكرر 26 من ق ت ج وبالتالي تتقادم بمضي ثلاثة سنوات من تاريخ ارتكاب الفعل الضار او من وقت اكتشافه و العلم به ان كان خفيا، وبمضي عشرة سنوات ان كان الخطأ جناية.⁶

كما تنقضي دعوى المسؤولية المدنية بتنازل أصحابا لحق في مباشرتها، لان مباشرة الدعوى منوطة بأصحاب الحق الذي تحميه الدعوى، وهذا التنازل يعدا نقضاء للدعوى طبقا للقواعد العامة،⁷ ولكن تنازل الشركة عن حقها في متابعة محافظ الحسابات عن الخطأ في إعداد التقارير كالمصادقة على حسابات غير صحيحة، لا يعني بالضرورة سقوط حق المساهمين في المطالبة بالتعويض.⁸

المبحث الثاني

المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات

تختلف المصطلحات التي يعبر بها علماء المسؤولية التأديبية، إلا أنها تؤدي كلها إلى نفس المعنى، فمنها المسؤولية التأديبية او المهنية او الاخلاقية، هذا باللغة العربية ويكون استعمال المصطلح المسؤولية الاخلاقية عندما يتعلق الامر بممارسة المهنة في اطار اخلاقي يتحدد بالأحكام دون التعدي عليها، ام مصطلح المهنية يرمي الى تعزيز الطابع التقني لها اما مصطلح التأديبية مرتبط بمواجهة ما ينشأ من خرق للقواعد التي تنتهك بها اصول المهنة.⁹

¹ برحال ندير، مرجع سابق، ص 39.

² سامية بوعديس، مرجع سابق، ص 61.

³ مناري عياشة، محاضرات في مقياس المسؤولية التقصيرية، محاضرات القيت على طلبة سنة أولى ماستر قانون خاص معمق، جامعة محمد لمين دباغين، سطيف 2، كلية الحقوق والعلوم السياسية، سطيف، الجزائر، د ت ن، ص 39.

⁴ بويحمد علية، بورنان رزيقة، التقادم المسقط في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون الخاص الشامل، جامعة عبد الرحمان ميرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بجاية، الجزائر، 2017/2016، ص 06.

⁵ معيزي خالدية، مرجع سابق، ص 118، 119.

⁶ المادة 26 من ق ت ج >> تقادم دعوى المسؤولية ضد القائمين بالإدارة مشتركة كانت أو فردية بمرور ثلاث سنوات، ابتداء من تاريخ ارتكاب العمل الضار، أو من وقت العلم به إن كان قد أخفي. غير أن الفعل المرتكب إذا كان جناية فإن الدعوى في هذه الحالة تتقادم بمرور عشر سنوات <<.

⁷ ابالحبيب محمد، ابختي عبد الرحمان، مرجع سابق، ص 61.

⁸ معيزي خالدية، مرجع سابق، ص 118.

⁹ محمد الامين عبة، المبارك بوغديري، مرجع سابق، ص 44.

المطلب الاول

احكام المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات

و نظرا لضخامة الدور الذي يقوم به محافظ الحسابات ضخامة المسؤولية الملقاة على عاتقهم ، فإن هذه المهنة تمارس عادة تحت سلطة هيئة معينة لها نظامها الداخلي و تنشأ المسؤولية التأديبية من مخالفة أعضاء المهنة للقوانين المنظمة للمهنة والواجبات المهنية و النظام الداخلي للهيئة التي يعملون تحت سلطتها

الفرع الاول

تعريف المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات و اساسها القانوني

اولا – تعريف المسؤولية التأديبية : هي عبارة عن مخالفة أعضاء المهنة للقوانين المنظمة للمهنة و الواجبات المهنية، و النظام الداخلي للهيئات التي يعملون تحت سلطتها، هذه الهيئة التي تضع عقوبات تأديبية للمخالفين حسب درجة خطورة المخالفة المرتكبة، و تسهر على تنفيذها حيث أن العمل الانضباطي هدفه الدفاع عن مصلحة عامة مهنية و شرف المهنة.¹

وتعرف المسؤولية التأديبية بأنه الإخلال بالواجبات الوظيفية أو المهنية سواء كانت في صورة القيام بعمل محظور أو الامتناع عن عمل كان يجب القيام به.²

اما مسؤولية مراقب الحسابات التأديبية تكون نتيجة لمخالفته القواعد المقررة من قبل الجهات الرسمية أو الجمعيات أو المعاهد المهنية قواعد السلوك المهني الصادرة من المجلس الوطني للمحاسبة ومحافظ الحسابات بموجب نظام ممارسة مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات.³

بمعنى ان المسؤولية التأديبية تكون عند قيامه بعمل ايجابي أو سلبي محدد يعد إخلالا منه بواجبات وظيفته أو خروجاً بمقتضياتها، أو يساهم بنشاطه في حدوث الخطأ.⁴

ثانيا – الاساس القانوني للمسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات : اقر المشرع المسؤولية التأديبية بداية في القانون 10 – 01 المتعلق بتنظيم المهنة في نص المادة 63 منه والتي بدورها احوالتنا الى التنظيم حيث تم على اثر ذلك اصدار المرسوم التنفيذي 13 – 10 المتعلق بتحديد درجة الاخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم وكذا العقوبات التي تقابلها،⁵ حيث نصت المادة 63 من القانون 10 – 01 على ما يلي : >> يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية التأديبية أمام

¹ خضياوي نعيم، باية فتحي، الجزاء التأديبي للموظف في القانون الوظيفي العامة الجزائري، المجلة الافريقية للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 04، العدد 01، جوان 2020، جامعة احمد دراية، ادرار، الجزائر، 2020، ص 41.

² أمين السيد أحمد لطفي ، مسؤوليات وإجراءات المراجع في التقرير عن الغش كالممارسات المحاسبية الخاطئة ، الدار الجامعية ، د ط ، مصر ، 2005 ، ص 365.

³ هدى خليل ابراهيم الحسيني، مسؤولية مراقب الحسابات، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 28، 2011، بغداد ص 12.

⁴ زايد محمد ، المسؤولية التأديبية للموظف العام، مجلة دراسات في الوظيفة العامة، العدد 01، ديسمبر 2013، المركز الجامعي بالبيضاء، الجزائر، ص 93.

⁵ المرسوم التنفيذي رقم 13 – 10 المؤرخ في 13 يناير 2013، الذي يحدد درجة الاخطاء التأديبية من طرف الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد خلال ممارسه وظيفتهم وكذا العقوبات التي تقابلها، الجريدة الرسمية العدد 03، 16 يناير 2013.

اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.
و تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها، وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها في :

- الإنذار ،
 - التوبيخ ،
 - التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة 6 أشهر،
 - الشطب من الجدول
- يقدم كل طعن ضد هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة، طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها¹.

اما المرسوم التنفيذي 13 - 10 فقد جاء لتنظيم وتحديد المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات وخاصة في نصوص المواد 01 و 02 ومنه حيث نص المادة 01 منه على : >> تطبيقا لأحكام المادة 63 من القانون 10 - 01 ... يهدف هذا المرسوم الى تحديد درجة الاخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب و محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم وكذا العقوبات التي تقابلها<<.

ونصت المادة 02 منه : >> يشكل خطأ مهنيا يعرض لعقوبة تأديبية كل تقصير في احترام قواعد الواجبات المهنية والأخلاقية وكل إهمال صادر عن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد عن شخص طبيعي أو شركة مسجلة في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسب والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.....<<

الفرع الثاني

الخطأ التأديبي لمحافظ الحسابات

يعتبر الخطأ التأديبي أساس قيام المسؤولية التأديبية وهو إحدى النتائج المهمة المترتبة على الإخلال بالالتزامات الملقاة على عاتق محافظ الحسابات، فبمجرد وقوعه نكون امام المسؤولية التأديبية له.

اولا - تعريف الخطأ التأديبي:نعرف الخطأ التأديبي بصفة عامة ثم نذكر تعريف الخطأ التأديبي المرتكب من طرف محافظ الحسابات:

عرفه الدكتور عمار عوابدي بأنه : >> ما يرتكبه العامل من إخلال سابق بالتزاماته وواجباته الوظيفية ، وبالنظام القانوني للوظيفة العامة عن طريق الإهمال الخطأفي أداء مهام واجباته الوظيفية أو الخروج عن مقتضيات الوظيفة العامة<<¹.

اما الامر 06 - 03 المؤرخ في 15 جويلية 2006، المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية فقد اعطى تعريفا للخطأ التأديبي بوجه عام، وذلك في نص المادة 160 من بقولها :>> يشكل كل تخل عن الواجبات المهنية أو المساس بالانضباط وكل خطأ أو

¹ عمار عوابدي، مبدأ تدرج فكرة السلطة الرئاسية، دار هومة، الجزائر، 1998، ص ص332 - 331.

مخالفة من طرف الموظف اثناء أو بمناسبة تأدية مهامه خطامهنا ويعرض مرتكبه لعقوبة تأديبية، دون المساس ،عند الاقتضاء بالمتابعات الجزائية >>¹، وعرف ايضا بأنه : >>خطأ وظيفي متميز ومختلف عن الجريمة الجزائية>>².

اما التعريف بالخطأ التأديبي لمحافظ الحسابات فقد عرفه المشرع الجزائري في نصوص المواد 63 من القانون 10 - 01 و المادة 02 من المرسوم التنفيذي 13 - 10 السالفين الذكر حيث جاء نص المادة 63 من القانون 10 - 01 كمايلي : >> يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية التأديبية... عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم ... >>.

اما المادة 02 من المرسوم التنفيذي 13 - 10 فقد عرفته كما يلي : >> يشكل خطأ مهنيًا يعرض لعقوبة تأديبية كل تقصير في احترام قواعد الواجبات المهنية والأخلاقية، وكل إهمال صادر عن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد عن شخص طبيعي أو شركة مسجلة في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين >>.

بمعنى ان الخطأ التأديبي هو كل إهمال صادر عن محافظ الحسابات و كل تقصير في احترام قواعد الواجبات الأخلاقية والمهنية ، و بعبارة أخرى هو كل تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم، حيث تصنف الأخطاء المهنية في الجزائر ويعاقب حسب درجتها.³

ثانيا - تمييز مصطلح الخطأ المهني عن غيره من المصطلحات المشابهة : يتشابه الخطأ التأديبي مع بعض المصطلحات الاخرى المشابهة كالخطأ الجزائي و والخطأ المدني وعليه سنتطرق الى :

01 - الخطأ التأديبي (المهني) و الخطأ الجزائي : يقوم كلا من الخطأ التأديبي والجريمة الجنائية على فكرة واحدة وهي ارتكاب المخالفة وانتهاك لأمر أو نهي لمصلحة المؤسسة أو المجتمع.

- يختلف الخطأ المهني عن الخطأ الجزائي من حيث مبدأ الشرعية ، فالأخطاء المهنية ليست محددة على سبيل الحصر فهي لاتخضع لمبدأ >> لاجرمية ولا عقوبة إلا بنص >> وانما تقوم على أساس الاخلال بكرامة المهنة كالخروج على مقتضيات الواجب فهي تخضع لسلطة التقديرية للهيئة المكلفة بتنظيم المهنة في إثبات قيام الخطأ من عدمه أما الأخطاء في المجال الجنائي فيكون محددة على سبيل الحصر.⁴

¹ الأمر رقم 03 - 06، المؤرخ في 15 جويلية 2006، المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، الجريد الرسمية، العدد 46، الصادر بتاريخ 16 جويلية 2006.

² فرحات كهينة، مالك سامية، المسؤولية التأديبية في قانون الوظيفة العمومية الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة مولود معمري، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، تيزي وزو، الجزائر، 2016/2017، ص 15.

³ بن عيسى عبد الرحمان ، زرقواد وسام، تطور مضمون المسؤوليات القانونية للمراجع الخارجي في الجزائر، مجلة ابعاد اقتصادية ، العدد 06، 2016، جامعة احمد بوقرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بومرداس، الجزائر 2016 ص 165.

⁴ فرحات كهينة، مالك سامية، مرجع سابق، ص 19.

- كما يختلف الخطأين من حيث الهدف، فالقانون الجنائي يهدف إلى حماية المجتمع كضمان السكنية والأمن العامين، في حين يهدف النظام التأديبي بالدرجة الأولى إلى ضمان حسن سير المهنة بانتظام.

- عقوبة الخطأ التأديبي هي العقوبات المقررة في القانون فهي لا تمس محافظ الحسابات إلا في مركزه الوظيفي، عكس الجريمة الجنائية التي توقع عليه في أغلب الأحيان عقوبة جسمية.¹

- يختلف الخطأ الجزائي عن الخطأ التأديبي من حيث اختصاص السلطة الجزائي يرجع للجهات القضائية المختصة أما التأديبي من صلاحيات الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.²

02 - الخطأ التأديبي (المهني) و الخطأ المدني : الخطأ الموجب للمسؤولية المدنية يختلف في طبيعته عن المسؤولية التأديبية فأساس المسؤولية المدنية هو الإخلال بأي التزام قانوني طالما قد ترتب على الإخلال بهذا الالتزام ضرر للغير، وهذا بالنسبة للمسؤولية التقصيرية دون العقدية، في حين أن المسؤولية التأديبية وإن كانت تقوم على فكرة الخطأ فإن الضرر ليس ركنا فيها بل مفترض وتكون نسبة الضرر محل اعتبار عند توقيع الجزاء التأديبي.³

ثالثا-درجة الخطأ التأديبي المرتكبة من محافظ الحسابات : تصنف الأخطاء المهنية التي يقع فيها محافظ الحسابات في الجزائر حسب نصوص المواد من 05 إلى 09 من المرسوم التنفيذي 13 - 10 المتضمن تحديد درجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات كالمحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفته وكذا العقوبات التي تقابلها ، الى اربعة درجات تصاعديا، وكل درجة عقوبات خاصة بها، حيث نصت المادة 05 منه على ما يلي : >> تصنف الأخطاء المهنية ويعاقب عليها كما يلي :

- **خطأ من الدرجة الاولى :** الانذار

- **خطأ من الدرجة الثانية :** التوبيخ

- **خطأ من الدرجة الثالثة :** التوقيف المؤقت لمدة اقصاها 06 اشهر.

- **خطأ من الدرجة الرابعة :** الشطب من الجدول.^{4<}

01 - الخطأ المهني من الدرجة الأولى : وهي تلك الأخطاء المهنية الأقل خطورة و تمثل هذه الأخطاء في:

- التصريح بمراجعة كاذبة.

- التصريح بالانتماء إلى الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

- الانتقادات غير المؤسسة الصادرة عن المهني كتابيا أو شفويا بغرض الإخلال بالثقة المبنية بين الزبائن وزملاءهم قصد إزاحتهم.

- نقص الاحترام تجاه زملائه خلال ممارسة نشاطه.⁵

02 - الخطأ المهني من الدرجة الثانية : تمثل هذه الأخطاء في:

- تكرار خطأ من الدرجة الأولى.

- رفض التكفل بالمتربصين الموجهين من المجلس الوطني للمحاسبة.

- فتح مكتب لا يتطابق مع التنظيم المعمول به.

¹ ابالحبيب محمد، ابختي عبد الرحمان، مرجع سابق، ص 38 .

² بالباقي وهيبة، علاقة الجريمة الجزائية بالجريمة التأديبية للموظف العام، مجلة دراسات في الوظيفة العامة، العدد 03 جوان 2015، المركز الجامعي بالبيض، الجزائر، ص 93.

³ ابالحبيب محمد، ابختي عبد الرحمان، مرجع سابق، ص 38 .

⁴ المادة 05 من المرسوم التنفيذي 13 - 10 .

⁵ المادة 06 من المرسوم التنفيذي 13 - 10 .

- الغياب المهني عن حضور اجتماعين اثنين متتاليين للجمعيات العامة والانتخابات أو عدم تمثليه.
- عدم دفع مصاريف المشاركة في كل تظاهرة تنظمها الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والتي قام بحضورها.¹
- 03 - **الخطأ المهني من الدرجة الثالثة** : تتمثل هذه الأخطاء في:
 - تكرار خطأ من الدرجة الثانية.
 - خطأ في الاحتفاظ بالأرشفة.
 - استعمال الختم المهني في أعمال غير منجزة تحت مسؤوليته.
 - عدم دفع الاشتراك المهني.
 - عدم اكتتاب تأمين مهني.
 - مقاوله الأعمال المتعلقة بالمهنة من المهني مع اشخاص معنويين او طبعيين غير مسجلين في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات .
 - استعمال ختم غير مطابق للنموذج الذي يمنحه مجلس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.²
- 03 - **الخطأ المهني من الدرجة الرابعة** : وهي الأخطاء الأكثر جسامة عن غيرها و تتمثل هذه الأخطاء في:
 - تكرار خطأ من الدرجة الثالثة.
 - افشاء السر المهني.
 - إصدار إجازات خاطئة أو مزورة أو مبالغ فيها.
 - تصرفات متعمدة مكررة تمس بقواعد أخلاقيات المهنة.
 - ممارسة المهنة خلال مدة التوقيف.
 - ممارسة المهنة دون مكتب مهني.³
- رابعا – أركان الخطأ التأديبي** : ذهب العديد من الفقهاء في تحديد أركان المخالفة التأديبية في ثلاثة أركان للخطأ التأديبي :
 - الركن مادي** : وهو العمل الايجابي او السلبي الذي يقترفه لمحافظ الحسابات اخلايا بواجباته الملقاة على عاتقه سواء في مجال مهنته او خارجها، ويقوم الركن المادي على اساسيين هما :
 - صفة المهني (محافظ حسابات) للشخص الذي ينسب اليه الخطأ.
 - فعل ايجابي او سلبي يصدر من محافظ الحسابات.⁴
 - الركن معنوي** : المتمثل في وجود ارادة عمدية لمحافظ الحسابات في لكي يصدر منه الخطأ وقد يكون هذا الاخير عمدي او غير عمدي مما يؤدي الى تقدير العقوبة بمقدار الخطأ
 - فكلما ثبت العمد في ذلك اصبحت العقوبة مشددة عند اقرارها.⁵
 - الركن قانوني** : وهو وجود قانون الفعل والامتناع سواء اكان نصا دستوريا او تشريعا او لائحيا.⁶

¹ المادة 07 من المرسوم التنفيذي 13 – 10 .

² المادة 08 من المرسوم التنفيذي 13 – 10 .

³ المادة 09 من المرسوم التنفيذي 13 – 10 .

⁴ عباس كمال، اللجان التأديبية للمنظمات المهنية في الجزائر، مذكرو مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون الاداري جامعة محمد خيضر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2015/2014، ص ص 30 31 .

⁵ مروشي غانية، مولاى سامية، المركز القانوني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، مذكرو مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة عبد الرحمان ميرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بجاية، الجزائر، 2021/2020، ص 87.

⁶ عباس كمال ، المرجع السابق، ص 31.

المطلب الثاني

المتابعة التأديبية لمحافظ الحسابات

كغيرها من الدعوى للمسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات العديد من الاجراءات الواجب اتباعها من اجل تسليط العقوبة التأديبية اللازمة على محافظ الحسابات وهو ما نتطرق اليه في هذا المطلب.

الفرع الاول

اجراءات المتابعة التأديبية لمحافظ الحسابات

الإجراءات بصفة عامة هي مجموعة القواعد الإجرائية التي تنظم والتقاضي، فالإجراءات التأديبية يقصد بها الخطوات المنظمة التي يتعين إتباعها للتحقق من ارتكاب محافظ الحسابات للخطأ التأديبي المنسوب إليه.

اولا - الطبيعة القانونية للإجراءات التأديبية: لقد ثار جدل حول تحديد الطبيعة القانونية للإجراءات التأديبية إن كانت ذات طبيعة إدارية، أو إجراءات قضائية، فهناك جانب من الفقهاء يعتبرها ذات طبيعة إدارية محضة، في حين اتجه الرأي الثاني إلى إضفاء الطابع القضائي على التأديب، وإجراءاته إلى تحليل وظيفة التأديب الذي يعتبر في حقيقته عقابا جنائيا وبمناوبة نوع من اختصاص القضاء، بما يستلزم حصر المخالفات التأديبية وقيام قضاء يتولى الفصل في المنازعات التأديبية في ظل مجموعة من الإجراءات الواجب إتباعها،¹ أما المشرع الجزائري يرى أن الطبيعة² القانونية للإجراءات التأديبية هي ذات طابع إداري.

ثانيا - الجهة المختصة بالنظر في الأخطاء التأديبية : فحسب القوانين المنظمة للمهن الحرة في الجزائر فقد أوكل المشرع مهمة تأديب المهنيين الى مجالس تأديبية جهوية بالنسبة لكل تنظيم مهني يتشكل من المهنيين فقط تصدر هذه المجالس قرارات تأديبية، تصدر هذه المجالس التأديبية عقوبات تأديبية في حق المهني المخالف لالتزاماته المهنية.³

أما بخصوص الأخطاء المهنية المترتبة من محافظ الحسابات فإن المشرع الجزائري احوالها بنصوص المواد 02 فقرة 01 و المادة 04 من المرسوم التنفيذي 10 - 13 وكذلك نص المادة 63 من القانون 10 - 01 وكذلك نصوص المواد 10 و 21 من المرسوم التنفيذي 11 - 24 المؤرخ في 27 يناير 2011 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيم قواعده،⁴ الى لجنة الانضباط والتحكيم لدى المجلس الوطني للمحاسبة ، حيث جاءت نصوص المواد كالتالي :

¹ علية لبنى، العايب عتيقة، النظام التأديبي للموظف في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون الاداري، جامعة محمد بوضياف، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجزائر، 2020/2019، ص 31.

² بيازة محمد ، الإجراءات القانونية لتأديب الموظف العمومي في التشريع الجزائري ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون الاداري ، جامعة العربي التبسي ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تبسة، الجزائر، 2015-2014، ص 3 .

³ عباس كمال ، المرجع السابق، ص 33 .

⁴ المرسوم التنفيذي 11 - 24 بتاريخ 27 يناير 2011 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيم قواعده الجريدة الرسمية، العدد 07، بتاريخ 02 فيفري 2011.

نصت المادة 02 / 01 من المرسوم التنفيذي 13 - 10 على ما يلي: >>
تعرض الأخطاء المهنية المذكورة اعلاه امام لجن الانضباط والتحكيم للمجلس الوطني
للمحاسبة المنصوص عليها في نص المادة 05 من القانون 10 - 01 .. <<

اما المادة 04 من نفس المرسوم التنفيذي نصت على : >> تعد لجنة الانضباط
والتحكيم للمجلس الوطني للمحاسبة الهيئة الوحيدة المؤهلة للتحقيق في الشكاوى وتقدير
درجة خطورة الاخطاء المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب
المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم واصدار العقوبات التأديبية<<

ونصت المادة 63 من القانون 10 - 01 على : >>يتحمل محافظ الحسابات
المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من
مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة
وظائفهم<<.

وقد نصت المادة 10 من المرسوم التنفيذي 11 - 24 على : >> يمارس المجلس
بعنوان الاعتماد بالمهام الاتية : ... استقبال كل الشكاوى التأديبية في حق المهني والفصل
فيها...<< و كذلك المادة 26 منه بقولها : >> تتولى لجنة الانضباط والتحكيم المهام التالية :
...دراسة الملفات المتعلقة بالحالات التأديبية لكل مخالفة او اخلال بالقواعد المهنية والتقنية او
الاخلاقية المرتكبة من المهنيين خلال تأدية مهامهم ... <<

ثالثا - اجراءات المتابعة عن الأخطاء التأديبية: ترفع الشكاوى التأديبية ضد محافظ
الحسابات لدى لجنة التحكيم والانضباط في المجلس الوطني للمحاسبة كشخص طبيعيا او
معنويا لتحمله الأخطاء التي صدرت منه خلال اداء مهامه، كما ترفع ضد كل متربص عند
ارتكابه الاخطاء خلال فترة التربص،¹ ويحرك الدعوى التأديبية كل شخص متضرر مثل
الشركة التي يراقبها او ممثلها القانوني ، او كل شخص تضرر من خطأ المحافظ التأديبي
أضف إلى ذلك، كل من له سلطة اتخاذ الإجراءات التأديبية،² لاسيما الغرفة الوطنية لمحافظ
الحسابات والمجلس الوطني للمحاسبة.³

وتقوم اللجنة المعنية بالنظر في الشكاوى المقدمة اليها ضد محافظ الحسابات وذلك
عن طريق اتباعها مجموعة من الإجراءات منها:

- استلام الشكاوى ودراستها واستدعاء الاطراف مع اشعار بالوصول.
- تقييم درجة الخطأ لتحديد العقوبة اللازمة ويكون ذلك بعد اجراء التحقيقات .
- تعيين عضو من بين محافظي الحسابات لسماع الاطراف واعداد محضر جلسة بذلك.
- تقوم اللجنة بتعيين ناظر من بين محافظي الحسابات الذي يلتزم سماع اقوال المدعي
والقيام بسؤال الاطراف ويقوم بإعداد تقرير ويقدمه لرئيس اللجنة.

¹ ابالحبيب محمد، ابختي عبد الرحمان، مرجع سابق، ص 50 .

² قصيصة حسام الدين، مرجع سابق، ص 46.

³ محمد الامين عبة، المبارك بوغديري، مسؤولية محافظ الحسابات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة
محمد خيضر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بسكرة، الجزائر، 2021/2022، ص 35.

- يتم تبليغ رئيس اللجنة او الناظر المعني بالشكوى عن طريق رسالة موصى عليها للاطلاع على موضوع الشكوى.¹
- استدعاء المعني بالشكوى 15 يوما من اجتماع اللجنة عن طريق رسالة موصى عليها.
- احالة الملف المرفق بتقرير الناظر الى المعني وامانة اللجنة قبل 03 ايام من انعقاد اللجنة التي تكون سرية.
- يتم اصدار العقوبة برأي الاغلبية ويتم امضائها من طرف جميع الاعضاء واعداد محضر جلسة.
- تبليغ المعني ورئيس المجلس الوطني للمحاسبة برسالة موصى عليها مع الاشعار بالوصول في غضون 08 ايام.²

الفرع الثاني

العقوبات التأديبية المقرر على محافظ الحسابات

اولا - تعريف العقوبة التأديبية ومبادئها : هي ايلام مقصود بسبب ارتكاب مخالفة تأديبية يقرره المشرع على النحو المجرد وتوقعه السلطة التأديبية بقرار ، ويترتب على توقيعه حرمان من بعض او كل حقوق لمرتكب الخطأ التأديبي (محافظ الحسابات).³

او هي جزاء يقرره المشرع وتوقعه السلطة التأديبية المختصة على المهني الذي يرتكب الخطأ التأديبي، يتعلق بامتيازات المهنة ويستهدف الردع وحسن سير وانتظام المهنة.

ثانيا - مبادئ العقوبات التأديبية : تقوم العقوبة التأديبية على مجموعة من المبادئ اهمها:

01 - مبدأ شرعية العقوبة التأديبية : يعني انه لا عقوبة وإلا بنص قانوني يحدد تلك الجريمة والجزاء المقرر لها بالفاظ كافية ومحددة،⁴ والجزاء التأديبي باعتباره ذا طابع عقابي الا يجب ان يخرج عن قائمة الجزاءات المحددة من قبل المشرع وعلى خلاف ما هو متبع بشأن الاخطاء التأديبية، فان العقوبات التأديبية تخضع لمبدأ شرعية العقوبة.⁵

02 - مبدأ عدم جواز تعدد العقوبات التأديبية : ويقصد به عدم جواز معاقبة المتهم عن مخالفة واحدة بعقوبتين تأديبيتين اصليتين او اكثر ،⁶ بمعنى اخر ان السلطة التأديبية اذا

¹قصيصة حسام الدين، مرجع سابق، ص 45.

² سعيد بقرور، محافظ الحسابات شركة المساهمة من الوكالة الى المهام القانونية، مجلة المؤسسة والتجارة، العدد 03 جامعة وهران، الجزائر، 2007، ص 57

³رابعي ابراهيم ، المسؤولية التأديبية لمهنيي المحاسبة في القانون الجزائري، مجلة الفكر، العدد 17، 2018، جامعة محمد خيضر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بسكرة، الجزائر، 2018، ص 337.

⁴باهي هشام، الدهمة مروان، العقوبات التأديبية في التشريع الجزائري، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية ، العدد 03، جوان 2019، المركز الجامعي سي الحواس، بريكة، الجزائر، 2019، ص 13 .

⁵ طوبال بوعلام، رزقان وليد، خصوصية مبدأ شرعية الجريمة التأديبية في التشريع الجزائري، مجلة الاستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 05، العدد 02، السنة 2020، جامعة محمد بوضياف، كلية الحقوق والعلوم السياسية، المسيلة، الجزائر، 2021، ص 603.

⁶رابعي ابراهيم ، المرجع السابق، ص 337.

استفادت من اختصاصها وعاقبت المهني، فانه لا يجوز لها ان تعيد استخدام هذه السلطة مرة اخرى بالنسبة لنفس الخطأ ولنفس الشخص وفي الفترة نفسها.¹

03 – مبدأ تناسب العقوبة التأديبية مع الخطأ : من اهم ضمانات تحقيق العدالة في المتابعة التأديبية تناسب العقوبة مع الخطأ التأديبي، فعلى السلطة التأديبية تفادي عدم الملائمة الظاهرة بين الخطأ والعقوبة، فلا يجوز لها ان تغالي في الشدة والقسوة او تتساهل في الجزاء الى حد المبالغة في الرأفة لان كلا الامرين مضر بالمصلحة العامة.²

ثالثا – العقوبات المقررة على خطأ محافظ الحسابات التأديبي : بالرجوع الى نصوص المواد 63 من القانون 10 – 01 و المادة 05 من المرسوم التنفيذي 13 – 10 فقد حددت العقوبات المسطرة على الخطأ التأديبي لمحافظ الحسابات حيث جاءت نصوص المواد كالتالي :

نصت المادة 63 من القانون 10 – 01 على ما يلي : >> يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالته من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

و تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها، وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها في :

- الإنذار.
- التوبيخ.
- التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة 6 أشهر.
- الشطب من الجدول <<

و نصت المادة 05 من المرسوم التنفيذي 13 – 10 على ما يلي : >> تصنف الأخطاء المهنية ويعاقب عليها كما يلي :

- خطأ من الدرجة الاولى : الإنذار
- خطأ من الدرجة الثانية : التوبيخ
- خطأ من الدرجة الثالثة : التوقيف المؤقت لمدة أقصاها 06 اشهر.
- خطأ من الدرجة الرابعة : الشطب من الجدول.<<

من خلال نصوص المواد نلاحظ ان المشرع اقر اربع عقوبات للخطأ التأديبي المرتكب من طرف محافظ الحسابات و قد قدر العقوبة على جسامه الخطأ المرتكب،³ وتتمثل هذه العقوبات فيما يلي :

01 – الإنذار : هو إجراء لتحذير الموظف ذي التصرف المعيب لتقويم سلوكه والامتناع عن تكراره حتى لا تترتب على ذلك عقوبات أخرى، وهي عقوبة المخالفات الوظيفية

¹ اسماعيل احفيظة ابراهيم، احكام العقوبة التأديبية في الوظيفة العامة، مجلة العلوم القانونية والشرعية، العدد 06، جويلية 2015، جامعة الزاوية، كلية القانون، الزاوية ، ليبيا، 2015، ص 257.

² اسلام مختاري، فعالية العقوبات الادارية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة محمد خيضر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بسكرة، الجزائر، 2020/2019، ص 26.

³ بوقرة ام الخير، تأديب الموظف وفق احكام القانون الاساسي العام للوظيفة العامة، مجلة الفكر، العدد 09، فيفري 2016، جامعة محمد خيضر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بسكرة، الجزائر، 2016، ص 76.

والمهنية البسيطة التي يرتكبها الموظف او المهني، لذا فإن هذه العقوبة كانت شفوية أو كتابية تعد إجراء تحذيرياً ووقائياً من سلوك معيب، وتجنباً لجزاء أقوى.¹

وعرف ايضا على الوسيلة بيد السلطة التأديبية لتحذير المهنيين ذوي السلوك المعيب وتذكيرهم بالنظام الواجب عليهم احترامه والالتزام به لإصلاح سلوكهم المهني حتى لا يترتب على استمرارهم في هذا السلوك غير القويم عقوبات اشد عليهم مستقبلاً.²

وتعتبر عقوبة الانذار اخف الجزاءات الادبية حيث اقرها المشرع في نص المادة 63 من القانون 10 - 01 المنظم للمهنة، واعتبرها اخطاء من الدرجة الاولى حسب نص المادة 05 من المرسوم التنفيذي وتطبق على الاخطاء المنصوص عليها في نص المادة 06 من نفس المرسوم التنفيذي، كما يعتبر انذار محافظ الحسابات اقل الجزاءات اثراً ولا تأثيراً على مركزه الوظيفي ولو بعد صدور الحكم التأديبي.³

02 - التوبيخ: يقصد به استنكار سلوك الموظف او المهني ولومه على المخالفات التي يفتقرها أثناء مزاولة نشاط داخل الإدارة، وهو يفوق الإنذار من حيث درجة حساسة، فهو إجراء معين يضمن نوعاً من تحقير للموظف او المهني لإهماله لواجبات الوظيفية والمهنية وعليه فإن التوبيخ يعد عقوبة تأديبية توقعها السلطة التأديبية بهدف ردع بعض المخالفات.⁴

يعتبر التوبيخ ثاني درجات العقوبة التأديبية التي حددتها المادة 07 من المرسوم التنفيذي 13 - 10 وهو معتمدو منتهج من طرف المجلس التأديبي و المتخذة ضد محافظي الحسابات وذلك في سبيل ردعه عن سلوكه الخاطئ و المضر بالصالح العام.⁵

03 - التوقيف المؤقت لمدة اقصاها 06 اشهر : يعتبر التوقيف هو ثالث درجات العقوبات التأديبية،⁶ وقد نص عليها المشرع في نص المادة 08 من المرسوم التنفيذي 13 - 10 السابق الذكر ، وتعتبر هذه العقوبة اكثر خطورة من الانذار والتوبيخ وذلك لما يترتب عليه من اثار على الوضعية المهنية للمهني، فهي تمنعه من مزاولة المهنة طوال مدة الايقاف، وتلحقه اضرار بالغة تتمثل في حرمانه من مصدر عيشه والنيل من سمعته المهنية ومكانته لدى زملائه والزبائن، فعقوبة المنع المؤقت الى جانب اثارها المادي المتمثل في التوقف من مزاولة المهنة مؤقتاً، فان لها ايضا اثر معنوي على نفسه، فهي عقوبة مؤقتة اذ يعود لممارسة مهامه بعد انتهاء المدة المحددة في القرار التأديبي، ويبقى المهني متحفظاً بصفته حال تعرضه للتوقيف المؤقت، ويبدأ سريان عقوبة المنع المؤقت من تاريخ تبليغ القرار غير ان حماية مصلحة الزبائن قد يؤجل تنفيذ هذه العقوبة وهذا وفق النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم.⁷

04 - عقوبة الشطب النهائي : يسمى أيضاً الفصل النهائي من الوظيفة، يعتبر أشد الجزاءات التي تلحق بمحافظ الحسابات نتيجة إخلاله بالتزاماته المهنية، وهذه العقوبة تنهي علاقة محافظ الحسابات بمهنته التي تتمثل في مراجعة وفحص الحسابات، ويلجأ إليها في حالة

¹ محمد عجالة ، ابراهيم عبد السلام فرحات، التأديب في الوظيفة العمومية ، محاضرات مقدمة لطلبة ماستر علوم مالية وإدارية، جامعة محمد الخامس، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، الرباط، المغرب، 2016/2017، ص 7.

² رابعي ابراهيم ، مرجع سابق، ص 339.

³ محمد الامين عبة، المبارك بوغديري ، مرجع سابق ، ص ص 52 53 .

⁴ محمد عجالة ، ابراهيم عبد السلام فرحات ، المرجع السابق، ص 07.

⁵ سامية بوعديس، مرجع سابق، ص 35 .

⁶ فيروز معمري، وسام بلعيدوني ، مرجع سابق ، ص 72 .

⁷ رابعي ابراهيم ، مرجع سابق، ص 339.

ارتكاب محافظ الحسابات خطأ جسيم حيث يكون هناك تناسب بين الخطأ الجسيم وعقوبة الشطب من الجدول.¹

ويبقى محافظ الحسابات حق الطعن في العقوبة التي قد تسلط عليه أمام الجهات القضائية المختصة.²

¹ حمادي كلثوم، مزياني نوال، مرجع سابق، ص 56.
² المادة 63 الفقرة 03 من القانون 10 - 01 المتعلق بالمهنة الثلاثة.

الفصل الثاني
المسؤولية
الجزائية
لمحافظ الحسابات

الفصل الثاني

المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات

أقر المشرع المسؤولية المدنية لجبر الضرر الذي تسبب فيه الخطأ المرتكب من طرف محافظ الحسابات ويكون ذلك عن طريق التعويض، كما أقر المسؤولية التأديبية لردعه عن ارتكاب الأخطاء المهنية، كذلك أقر مسؤولية أخرى لا تقل أهمية عن المسؤولية المدنية والتأديبية، وكل ذلك لتقويم تصرفات المحافظ في حال ارتكابه لأخطاء والمخالفات المجرمة وهي المسؤولية الجزائية،¹ فقد أقرها المشرع بموجب نصوص قانون العقوبات و نصوص القوانين الخاصة كالقانون 10 - 01 المنضم للمهنة و القانون التجاري، والاساس القانوني لهذه الأخيرة نص المادة 62 من القانون 10 - 01 حيث جاء نصها : >> يتحمل الخبير المحاسب و محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالالتزام القانوني <<.

وتعرف المسؤولية الجزائية بأنها التزام الانسان بتحمل الاثار القانونية المترتبة على القيام بفعل يعتبر جريمة من وجهة نظر القانون ونتيجة مخالفة هذا الالتزام في العقوبة او التدبير الاحترازي الذي يفرض القانون على فاعل الجريمة او المسؤول عنها.²

اما المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات هي المسؤولية التي يتحملها محافظ الحسابات بحكم القانون إذا توفر القصد الجنائي ويمكن تعريفها بناء أي علمه بالجريمة ومشاركته فيها.³

و تتميز المسؤولية الجزائية عن المسؤوليةيتين المدنية أو التأديبية اللتان يخضع لهما محافظ الحسابات هو أن هذا الأخير لا يكون مسؤول عن الأخطاء المنسوبة إليه إلا إذا توفر الركن الشرعي⁴ وفق نص المادة 01 من قانون العقوبات: >> لا جريمة و لا عقوبة أو تدابير أمن بغير قانون <<.⁵

وقد نص المشرع الجزائي على الفاعلا لأصلي في المادتين 41⁶ و 45⁷ من ق ع ج ويأخذ من النصين تعدد صور الفاعلا لأصلي فيا لقانون الجزائي، فقد يكون فاعلا مباشر في تنفيذ الجريمة أو محرضا عليها، أو فاعلا معنويا كما ورد ذلك في المادة 45. وعليه لا يمكن الحديث عن المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات إلا بتوفر ثلاثة عناصر رئيسية وهي:

العنصر القانوني : لا يمكن لفعل أن يكون مخالفة جنائية إلا بوجود نص قانوني.

العنصر المادي : يجب أن يكون الفعل قد أنجز فعلا.

¹ علاوي عبد اللطيف ، مرجع سابق، ص 149.

² معتز حمد الله ابو سويلم، المسؤولية الجزائية عن الجرائم المحتملة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون، جامعة الشرق الاوسط، كلية الحقوق، عمان الاردن، 2014، ص ص 13 ، 14 .

³ بسملة ملوح، مسؤوليات محافظ الحسابات على ضوء القانون 10 - 01 والممارسة الميدانية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة قاصدي مرباح، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ورقلة، الجزائر، 2016/2015، ص 29.

⁴ هيري اسيا، ولد باحمو سمير، عواقب عدم التزام محافظ الحسابات بمهامه في الجزائر، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 09، العدد 02، جوان 2021، جامعة احمد درارية ، ادرار، الجزائر، 2012، ص 421.

⁵ الامر رقم 66-156 المؤرخ في 08 يونيو 1966 المتضمن قانون العقوبات ، المعدل بالقانون 14-01 مؤرخ في 04 فبراير 2014، الجريدة الرسمية ، العدد 07، الصادرة بتاريخ 16 فبراير 2016.

⁶ تنص المادة 41 من قعج : >> يعتبر فاعلا كل من ساهم مساهمة مباشرة في تنفيذ الجريمة أو حرض على ارتكاب الفعل بالهبة أو الوعد أو التهديد أو إساءة استعمال السلطة أو الولاية أو التحايل أو التدليس الإجرامي <<

⁷ تنص المادة 45 من قعج: >> من يحمل شخصا لا يخضع للعقوبة بسبب وضعه أو صفته الشخصية على ارتكاب جريمة يعاقب بالعقوبات المقررة لها <<

العنصر الأخلاقي : يجب أن يكون الفعل قد أنجز فعل.¹

و عليه فإن الجرائم التي يقترفها محافظ الحسابات نوعان، جرائم تتعلق بمندوب الحسابات الذي يكون فيها فاعلا أصليا و الجرائم التي تتعلق بمندوب الحسابات و يكون فيها شريكا.

المبحث الأول

مسؤولية محافظ الحسابات عن الجرائم التي يكون فيها فاعل أصلي

المساهمة الأصلية في الجريمة هي القيام بدور رئيسي في ارتكابها، ولا نتصور جريمة بغير فعل أصلي قوم عليه بتنفيذها، يعني ذلك أيضا أنه لا جريمة بغير فاعل أصلي.² يكون محافظ الحسابات الفاعل الأصلي للجريمة عندما يقوم هو بذاته بارتكاب الفعل المجرم، أي يساهم مساهمة مباشرة في ارتكاب الجريمة، كما يعتبر فاعل أصلي إذا حرض على ارتكاب الفعل بالهبة أو الوعد أو التهديد أو إساءة استعمال السلطة أو الولاية أو التحايل أو التدليس الإجرامي.³

يسأل المحافظ إما عند ارتكابه لجرائم منصوص عليها في قانون العقوبات ما يسمى عند ارتكابه لجرائم خاصة بوظيفة محافظ الحسابات، وهي بالقانون الجزائي العام و منصوص عليها في القوانين التي تنظم مهنة محافظ الحسابات وأخلاقياته.⁴

المطلب الأول

جرائم محافظ الحسابات المتعلقة بالقانون العام

إن محافظ الحسابات وهو يمارس مهامه الرقابية ليس منزله عن ارتكاب بعض الجرائم المنصوص عليها في قانون العقوبات، وذلك عند تكييفها حسب نشاطه باعتباره مهني محترف، وتتمثل الجرائم المنصوص عليها في :

الفرع الأول

جريمة التزوير في المحررات

اولا - تعريف جريمة التزوير في المحررات : جريمة التزوير من الجرائم المخلة بالثقة العامة وهو تغيير للحقيقة بقصد الغش في سند او وثيقة او اي محرر اخر بإحدى الطرق المادية و المعنوية التي بينها القانون تغييرا من شأنه احداث ضرر بالمصلحة العامة او شخص من الاشخاص.⁵

¹ عبير احمان، المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة العربي تبسي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تبسة، 2021/2022، ص 29.

² عبد الرحمان خلفي، محاضرات في القانون الجنائي العام، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية، كلية الحقوق والعلوم السياسية 2016 2017، ص 243.

³ برحال نذير، مرجع سابق، ص 50.

⁴ بوسماحة محمد، برباوي كمال، مرجع سابق، ص 2019.

⁵ احمد علاء الدين حسين، جريمة تزوير المحررات الرسمية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون، جامعة ديلى، كلية القانون والعلوم السياسية، العراق، 2018، ص 02.

وعرف بأنه تغيير الحقيقة في المحرر، كذلك عن قصد وبإحدى الطرق المنصوص عليها قانونا ويترتب عن ذلك ضرر حال أو محتمل للغير،¹ عرف التزوير أيضاً أنه محاولة لطمس الحقيقة أيا كانت وسيلته سواء بالقول أو الكتابة بغية تغيير الحقيقة.² قد نص المشرع الجزائري على تجريم التزوير واستعماله في المحررات كرسد عقوبات شديدة جاءت في المواد من 214 إلى 231 منق ع ج.³

ولقد ذكرت المادة 216 ق ع ج بأن التزوير يكون إما بتقليد أو بتزييف الكتابة أو التوقيع، وإما باصطناعات أو نصوص أو إما التزامات أو مخالصات أو بإدراجها في هذه المحررات فيما بعد، وإما بإضافة أو بإسقاط أو بتزييف الشروط أو الاقرارات أو الوقائع التي أعدت هذه المحررات لتلقيها أو لإثباتها وأما بانتحال شخصية الغير أو الحلول محلها.⁴

ثانياً – أركان جريمة التزوير في المحررات : كغيرها من الجرائم تقوم هذه الجريمة على ثلاثة أركان أولها الركن الشرعي وثانيها الركن المادي وآخرها الركن المعنوي.

01 – الركن الشرعي : النص القانوني الذي يبين الفعل المكون للجريمة ويحدد العقاب الذي يفرضه على مرتكبها،⁵ والنص القانوني المجرم لجريمة التزوير ويعاقب عليها ذكرها المشرع في قانون العقوبات ابتداء من 214 إلى 231 منه، لكن نص المادتين 219 و 228 ادرجت العقوبة المقرر على هذه الجريمة حيث نصت المادة 219 ق ع ج >> كل من ارتكب تزويراً بإحدى الطرق المنصوص عليها في المادة 216 في المحررات التجارية أو المصرفية أو شرع في ذلك يعاقب بالحبس من سنة إلى خمس سنوات وبغرامة من 500 إلى 20.000 دينار.

ويجوز علاوة على ذلك أن يحكم على الجاني بالحرمان من حق أو أكثر من الحقوق الواردة في المادة 14، وبالمنع من الإقامة من سنة إلى خمس سنوات على الأكثر.

يجوز أن يضاعف الحد الأقصى للعقوبة المنصوص عليها في الفقرة الأولى إذا كان مرتكب الجريمة أحد رجال المصارف أو مدير شركة وعلى العموم أحد الأشخاص الذين يلجؤون إلى الجمهور بقصد إصدار أسهم أو سندات أو أذونات أو حصص أو أية سندات كانت سواء لشركة أو مشروع تجاري أو صناعي >>

و نصت المادة 228 من ق ع ج عليه هذه الجناة بنصها >> يعاقب بالحبس من ستة أشهر إلى سنتين وبغرامة من 600 إلى 60000 دينار أو بإحدى هاتين العقوبتين مالم يكون الفعل جريمة أشد، كل من:

- حرر عمداً إقراراً أو شهادة تثبت وقائع غير صحيحة مادياً.
- زور أو غير بأية طريقة كانت إقراراً أو شهادة غير صحيحة أصلاً.
- استعمل عمداً إقراراً أو شهادة غي ر صحيحة أو مزورة >>.

¹ بلمخفي خولة ، مرجع سابق، ص 53.

² محمد صبحي نجم، شرح قانون العقوبات الجزائري الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعة، الجزائر، 2005، ص 3.

³ بالحبیب محمد، ابختي عبد الرحمن، المرجع السابق ، ص

⁴ علاوي عبد اللطيف، مرجع سابق ، ص 145.

⁵ بدر الدين يونس ، دروس في النظرية العامة للجريمة والعقوبة، محاضرات موجهة الى طلبة الماستر حقوق، جامعة الاخوة منتوري قسنطينة 01 ، كلية الحقوق، قسنطينة، الجزائر، 2022/2021، ص 09.

02 – الركن المادي : قانونا لا يعاقب الإنسان على مجرد الأفكار والنوايا، ولا عن المشاعروالأحاسيس الباطنية، ولا يتدخل إلاّ إذا تجسدت هذه الأفكار في العالم الخارجي في شكل مادي ملموس، يلحق الضرر بالفرد أو المجتمع. ولذلك يشترط لقيام الجريمة عناصر بناء الركن المادي وهي الفعل والنتيجة وعلاقة السببية بينهما،¹ ويقصد بالركن المادي للجريمة هو كل فعل عمل أو سلوك إجرامي الصادر من إنسان عاقل سواء كان سلبيا أو إيجابيا يؤدي الى نتيجة تسمح الحقوق المصانة قانونيا أو دستوريا.²

ويقوم الركن المادي في جريمة تزوير المحررات العمومية أو الرسمية بتوافر العناصر الآتية: تغيير الحقيقة في محرر عمومي أو رسمي بصورة منالصور التي نصت عليها المادة 114 من قانون العقوبات، وأن يكون منشأ التعبير أحداث ضرر للغير.³

02 - 01 - تغيير الحقيقة : هو أساس جريمة التزوير، فلا يتصور وقوع التغيير الا باستبدال الحقيقة بما يغيرها، فاذا انعدم تغيير الحقيقة فلا تقوم جريمة التزوير، ولكي يعتبر التغيير تزوير يشترط فيها لا يؤدي الى اتلاف ذاتية المحرر،⁴ كمحو كلالكتابة التي فيالمحرر أو شطبها كلها بحيث تصبح غيرصالحة وغيرمقروءة للانتفاع أو الاحتجاج بها فالجريمة في هذه الحالة تعتبر اتلاف سند قانوني.⁵

02 – 02 – التغيير في محرر: حتى يعتبر الحقيقة تزوير يجب أن يحصل في محرر عمومي أو رسمي صادر من جهة حكومية أو جهة خاضعة للأشراف الحكومي، أو سلطة سياسية أو قضائية أو غيرها، في خرج عن التزوير كل تعبير للحقيقة بقول أو فعل، أنما قد يعد ذلك جريمة أخرى كشهادة الزور أو اليمين، الكاذبة، أو النصب.⁶

ويشترط أن يكون تغيير الحقيقة واقعا في نفس المحرر أي في الكتابة المسطرة به سواء بإحداث تغيير في الكتابة الأصلية أو بإنشاء محرر مغاير للحقيقة.⁷

03 – الركن المعنوي : يعد التزوير من الجرائم العمدية ولا يكفي لتحققها واستحقاق العقاب عليها تغيير الحقيقة في السند بإحدى الطرق المنصوص عليها في القانون وان يكون التغيير سبب أو من شأنه ان يسبب ضررا بل يجب إضافة الى ذلك ان يكون الجاني قاصدا ارتكاب الفعل المكون للجريمة بقصد الغش.⁸

الفرع الثاني

جريمة خيانة الأمانة

أولا – تعريف جريمة خيانة الأمانة : تعرف جريمة خيانة الأمانة بأنها استيلاء شخص على منقول بحوزته على عقد مما حدده القانون، عن طريق خيانة الأمانة أي الثقة التي أودعت فيه

¹ فريد روابح، محاضرات في القانون الجنائي العام، محاضرات موجهة الى طلبة الماستر حقوق، جامعة محمد لمين دباغين، كلية الحقوق والعلوم السياسية، سطيف، الجزائر، 2019/2018، ص 69.

² إبراهيم بلعيلات، اركان الجريمة وطرق اثباتها في القانون الجزائري، ط 1، دار الخلدونية، الجزائر، 2007، ص 17.

³ عبير احمان، مرجع سابق، ص 33.

⁴ زهرة بن عبد القادر، الركن المادي في جريمة التزوير في المحررات الرسمية – اشكالية تطبيق النص القانوني، مجلة الحقوق والعلوم السياسية، المجلد 08، العدد 01، 2021، جامعة خنشلة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، خنشلة، 2021، ص 134.

⁵ عبير احمان، مرجع سابق، ص 33.

⁶ صبحي محمد امين، الطبيعة القانونية لجريمة التزوير في المحررات، مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، العدد 06 لسنة 2017، جامعة جيلالي اليابس، كلية الحقوق والعلوم السياسية، سيدي بلعباس، الجزائر، 2017، ص 58.

⁷ عبير احمان، مرجع سابق، ص 33.

⁸ احمد علاء الدين حسين، مرجع سابق، ص ص 13، 14.

بمقتضى هذا العقد ومن جريمة خيانة الأمانة حيث كونها جريمة تقع على مال الغير،¹ للمحافظ الحسابات هذه الجنية نصت عليها م 376 من ق ع ج ، وتقع جريمة خيانة الأمانة بعد استلام الأموال بناء على أحد العقود المحددة في المادة 376 من قانون العقوبات، والتي يطلق عليها مصطلح عقود الأمانة، فيقوم الجاني باختلاسها أو تبديدها، بل ويكفي مجرد استعمالها لمصلحته أو مصلحة الغير إضراراً بمصلحة صاحبها لاقتراه خيانة الأمانة، وتتمثل هذه العقود في الإجارة و الوديعة و الوكالة و الرهن و عارية الاستعمال،² إلى جانب عقد المقولة إجارة الأشخاص لم يرد النص عليها حرفياً ، إلا أنها مستخلصة من مضمون الركن الشرعي، لأنها عقود يستأمن عليها الشخص الذي تسلم إليه تلك الأموال.³

و يمكن إثبات خيانة الأمانة بسهولة عندما يقوم محافظ الحسابات باستعمال السندات و الأوراق والحسابات محل المراجعة لأعارضه و التصرف فيها دون وجه حق ويصعب الإثبات عندما يقوم محافظ الحسابات باستعمال وسائل مصاحبة للجريمة مثل إخفاء جزء من الأوراق المسلمة ————— أو يحصل على أرباح و عـلاوات لا حـقق له فيـها من أي جهـة بواسطة حسابات غير صحيحة.⁴

ثانيا - اركان جريمة خيانة الأمانة :

01 – الركن الشرعي : المعروف انه لا جريمة دون نص قانوني يعبر عن ذلك، و بالمقابل لا عقوبة دون نص،⁵ فتكون شرعية العقوبة بورود أفعال مكونة لها فيعاقب عليها القانون بوجود نصوص و قواعد قانونية.

تعاقب المادة 376 ق ع ج، على جريمة خيانة الأمانة بالحبس من 3 أشهر إلى 3 سنوات وبغرامة مالية من 500 إلى 20.000 دج ، فقانون العقوبات قرر هذه العقوبات للحد من هذه الجرائم الماسة بالثقة القائمة بين الأفراد.

أما إذا ارتكبت الجريمة من الأمين العمومي عن طريق الإهمال ، فهي جنحة

عقوبتها من 3 أشهر إلى سنة.⁶

02 – الركن المادي لجريمة خيانة الأمانة : لا تتحقق إلا إذا تصرف الشخص المؤتمن في المال الموجود بحوزته كأمانة ، تصرف المالك أو استهلكه أو بدده.

ولقد عبر المشرع الجزائري في المادة 376 ق ع ج ، على الركن المادي في جريمة خيانة الأمانة بقوله: كل من أختلس أو بدد أوراق تجارية أو نقود أو بضاعة أو أوراق مالية أو مخالصات أو اي محررات أخرى أو ثبت التزاما أو إجراء لم تكن قد سلمت له إلا على

¹ مرزوق وردة، جريمة خيانة الأمانة في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون العام، جامعة اكلي محند، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، لبويرة، الجزائر، 2015/2014، ص 08.

² بوجمعة حمزة ، جبار محمد، جريمة خيانة الأمانة في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون جامعة زيان عاشور، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجلفة، الجزائر، 2020/2019، ص ص 10، 11 .

³ جمال محمود الحموي، و أحمد عبد الرحمان، المسؤولية الجزائرية للشركات التجارية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر دون بلد نشر، 2004، ص 88.

⁴ فنينخ عبد القادر، الجنيح المتعلقة بمراقبة الشركات التجارية من قبل مندوب الحسابات، أطروحة دكتوراه في القانون تخصص قانون الأعمال، جامعة وهران، كلية الحقوق ، وهران، الجزائر، 2012/2011.

⁵ المادة 01 من قانون العقوبات .

⁶ سمير تياب ، جريمة خيانة الأمانة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة العربي بن لمهيدي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ام البواقي، الجزائر، 2015/2014، ص 20

سبيل الإجازة أو الوديعة أو الوكالة أو الرهن أو عارية الاستعمال أو لأداء عمل بأجر أو بغير أجر بشرط ردها أو تقديمها أو لاستعمالها أو لاستخدامها في عمل معين و ذلك إضرارا بمالكها أو واضعي اليد عليها أو حائزها يعد مرتكبا لجريمة خيانة الأمانة.¹

ويتكون الركن المادي من ثلاث عناصر هي:

– الاختلاس و التبيد.

– محل الجريمة.

– تسليم الشيء.²

03 – الركن المعنوي : جريمة خيانة الأمانة من الجرائم العمدية ، لابد من توفر القصد الجنائي ،³ حيث يتطلب فيها القانون قصد عام يتمثل في اتجاه إرادة المتهم و انصرافها لارتكاب الجريمة بكامل أركانها بالإضافة قصد خاص يتمثل في نية المتهم في التملكو حرمان مالك المال الحقيقي منه.⁴

لم تتضمن المادة 376 من ق ع ج أي توضيح حول العنصر المعنوي، بالتالي تعتبر جريمة خيانة الأمانة لمحافظ الحسابات جريمة عمدية تتم بمجرد تغيير النية من الحيابة المؤقتة للأوراق والسندات إلى حيابة كلية، والتي يفترض فيها عنصر العلم في على محافظ الحسابات أن يعلم بأن الحسابات المسلمة له على سبيلا لائتمان وليس الحيابة الكلية،⁵ ويعلم بأن مايقوم به مخالف لقواعد مهنته ويشكل خطورة على الشركة أو المؤسسة محل الرقابة وذلك معرفته النتيجة التي يتوثر على التقرير الذي يعده، أيضا وجود الإرادة الأثمة التي يقوم بها محافظا لحسابات حيث تتجه نيته إلى إحداث جريمة بغية تحقيق النتيجة.⁶

الفرع الثالث

جريمة النصب لمحافظ الحسابات

اولا – تعريف جريمة النصب والاحتيال لمحافظ الحسابات : لم يعرف المشرع الجزائري جريمة النصب بينما الفقه يعرفها بأنها الاستيلاء على مال الغير بطريق الحيلة بنية التملك والاستيلاء على مال منقول مملوك الغير،⁷ بناء على الاحتيال بنية تملكه، و الشخص الذي يمارس ذلك يسمى النصاب أو المحتال، عرف الاحتيال بأنه فعل ادعائي كاذب معزز بمظاهر خارجية يمارسها المحتال لكي يستولي على مال الغير.⁸

¹ حسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجنائي الخاص، الجزء الأول، الطبعة الثانية ، الجزائر ، دار هومة للطباعة والنشر، 2003، ص 365، 366.

² عبيدي الشافعي ، قانون العقوبات مدعم بالاجتهاد القضائي الجنائي، دون طبعة، دار الهدى للنشر والتوزيع، الجزائر دون سنة، ص 178

³ عبد الرحمن خلفي، محاضرات في القانون الجنائي العام، دراسة مقارنة، دار الهدى، الجزائر، 2012، ص 151.

⁴ سمير تيايب، مرجع سابق، ص 33.

⁵ بن شيخ لحسين، مذكرات في القانون الجنائي الخاص، جرائم ضد الأشخاص جرائم ضد الأموال، أعمال تطبيقية، ط5، دار هومة، الجزائر، 2006، ص 211.

⁶ عبير احمان، مرجع سابق، ص 35.

⁷ باعلي حفيضة، جريمة النصب في ظل قانون العقوبات الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة غرداية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، غرداية، الجزائر، 2017/2018، ص 18.

⁸ بنهزم رمسيس ، قانون العقوبات ، القسم الخاص ، الجرائم المضرة بالمصلحة العمومية ، دار المعارف ، د ب ن ، دس ن ، صفحة 123.

وما يجب الإشارة إليه أن النصب لا يهدف إلى حماية حيازة المال فقط، مثلما تهدف إليه السرقة،¹ إنما يرمي إلى حماية الملكية، والذي يتحقق بحماية الرضا في تسليم المال، لذا فالنصب هو احتيال يدبره الجاني عمدا ليحمل الضحية على أن يسلم المال طواعية

هذه الجريمة لم يخصصها المشرع بنص خاص لكن يمكن استخلاصها من نص المادة 372 من قانون العقوبات الجزائي و التي تنص على ما يلي: <<كل من توصل إلى استلام أو تلقي أموال أو منقولات أو سندات أو تصرفات أو أوراق مالية أو وعود أو مخالصات أو إبراء من التزامات أو إلى الحصول على أي منها أو شرع في ذلك و كان ذلك بالاحتيال لسلب كل ثروة الغير أو بعضها أو الشروع فيه إما باستعمال أسماء أو صفات كاذبة أو سلطة خيالية أو اعتماد مالي أو بإحداث الأمل في الفوز بأي شيء أو في وقوع حادث أو أية واقعة أخرى وهمية أو الخشية من وقوع شيء منها، يعاقب بالحبس من سنة على الأقل إلى خمس سنوات على الأكثر و بغرامة من 500 إلى 20.000 دينار جزائري،... و في جميع الحالات يجوز أن يحكم علاوة على ذلك على الجاني بالحرمان من جميع الحقوق الواردة في المادة 14 أو من بعضها، و بالمنع من الإقامة و ذلك لمدة سنة على الأقل و خمس سنوات على الأكثر >>

ثانيا - أركان جريمة النصب والاحتيال : تقسم أركان جريمة النصب و الاحتيال لمحافظ الحسابات إلى الركن المادي والركن المعنوي وهي كالآتي:

01 - الركن المادي لجريمة النصب والاحتيال: أن العنصر المادي المطلوب توفره لقيام جريمة النصب والاحتيال يتحقق بمجرد تمكن المتهم من أخذو استلام مال الضحية هذا الأخير الذي يكون قد سلم ماله إلى المحتال طواعية و بكل رضاء ، متأثرا بإحدى الوسائل التدلسية للنصب المستعملة،² و يتكون العنصر المادي من ثلاثة عناصر وهي : استعمال وسيلة من وسائل التدليس الاستيلاء³ على سندات الهيئة التي يراقبها، وعلاقة السببية.⁴

الركن المعنوي لجريمة النصب والاحتيال: يعتبر النصب جريمة عمدية، لذا يشترط توافر عنصر الغش لمحافظ الحسابات، ينص بالنصب على مال الشركة أو المؤسسة التي يراقبها مهما كان الباعث الذي دفعه لذلك، ويثبت القصد الجنائي من خلال علم محافظ الحسابات بأنه يستعمل وسائل ائتمان ومصداقية الحسابات التي يدعيها غير حقيقية، وتتجه ارادته باستعمال الوسائل التدلسية للحصول على قيم غير مشروعة مملوكة للغير.⁵

¹ هناء عبيدي ، مرجع سابق، ص 50.

² باعلي حفيضة، مرجع سابق، ص 20 .

³ يوسف مظهر أحمد العيساوي، انتحال الشخصية للحصول على منفعة اقتصادية كصورة من صور الاحتيال، مجلة جامعة تكريت للحقوق، المجلد 4، العدد 2، الجزء 2، سنة 2020، جامعة تكريت صلاح الدين، كلية الحقوق، العراق، 2020، ص 236.

⁴ دبز امال ، جريمة النصب والاحتيال في مجال الاعمال ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة قاصدي مرباح، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ورقلة، الجزائر، 2021/2020، ص 13.

⁵ محمد هشام صالح عبد الفتاح، جريمة الاحتيال (دراسة مقارنة)، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، جامعة النجاح، كلية الدراسات العليا، نابلس ، فلسطين، 2008، ص 66.

المطلب الثاني

الجرائم الخاصة بمحافظ الحسابات

تصنف جرائم محافظ الحسابات المنصوص عليها في قانون تنظيم مهنته إلى جرائم خاصة بممارسة وظيفته، وأخرى متعلقة بمهامه الرقابية.

الفرع الاول

الجرائم الخاصة بممارسة وظيفة محافظ الحسابات

هناك من الجرائم التي لا يمكن أن ترتكب إلا من قبل محافظ الحسابات وذلك بحكم طبيعته المهام التي يؤتيها، فلا يمكن أن يتابع غيره بها، وذلك طبقاً للمبدأ الجنائي القاضي بشخصية العقوبة.

اولا - جنحة الممارسة غير شرعية لمهنة محافظ الحسابات : نص المشرع في المادة 73 من القانون 01-10 المتعلق بالمهن الثلاث على: >>يعاقب كل من يمارس مهنة... محافظ الحسابات...بطريقة غير شرعية بغرامة من 500.000 دينار جزائري إلى 2.000.000، في حالة العود، يعاقب مرتكب هذه المخالفة بالحبس تتراوح مدته من ستة أشهر إلى سنة واحدة، و بضعف الغرامة <<.

فمهمة محافظ الحسابات لا يمكن ممارستها إلا من قبل أشخاص طبيعيين أو معنويين مسجلين في جدول الغرفة الوطنية، و قد خص المشرع الأشخاص المسجلين في الجدول بممارسة المهنة حتى يقدم الضمانات اللازمة خاصة الكفاءة و النزاهة.¹

01 - أركان جريمة الممارسة غير الشرعية لمهنة محافظ الحسابات: سنتناول الركن المادي والركن المعنوي لجريمة الممارسة غير الشرعية لمهنة محافظ الحسابات:

01 - 01 - الركن المادي لجريمة الممارسة غير الشرعية لمهنة محافظ الحسابات : للركن المادي لهذه الجريمة يتحقق بمجرد إتيان الشخص على ممارسة مهام محافظ الحسابات دون توافر الشروط القانونية والنظامية لهذه الأخيرة، بغض النظر عن ارتكابه لبعض الأفعال، أو التصرفات التي من شأنها أن تلحق أضرار بالشركة، لأن الركن المادي هنا يتكون بمجرد قبول الشخص لهذه المهنة، أو مواصلة ممارستها بالرغم من توافر إحدى حالات التنافي مهما كانت المدة، وبالتالي يقوم على عنصرين:

- عدم التسجيل في الجدول أو سحب التسجيل.
- أو توقيفه وممارسة العمليات المتعلقة بالرقابة الشرعية.²

02 - 01 - الركن المعنوي لجريمة الممارسة غير الشرعية لمهنة محافظ الحسابات : لا بد من توافر القصد الجنائي من وراء التصرف، أو الفعل حتى يتابع محافظ الحسابات بارتكابه الجريمة، والقصد في هذه الحالة هو ممارسة المهنة أو مواصلة ممارستها بالرغم من علمه بتوافر سبب يمنعه من ذلك، ومع ذلك تتجه إرادته إلى ممارسة المهنة على نحو غير شرعي.³

¹ امنة بيروك، حسينة بوربيع، مرجع سابق، ص 107.

² عيبر احمان ، مرجع سابق، ص 41.

³ محمد الامين عبة، المبارك بوغديري، مرجع سابق، ص 63 .

02 – العقوبات المقرر لجريمة الممارسة غير الشرعية لمهنة محافظ الحسابات: تصنف العقوبات المقررة لجريمة الممارسة غير الشرعية إلى عقوبات بسيطة وعقوبات مشددة وقد وردت في المادة 73 من القانون 10 – 01 .

02 – 01 – العقوبات البسيطة: >> يعاقب كل من يمارس مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بطريقة غير شرعية بغرامة من 500.000 دينار جزائري إلى 2.000.000 دينار جزائري<<

02 – 02 –العقوبات المشددة: >> وفي حالة العود، يعاقب مرتكبه هذه المخالفة بالحبس تتراوح مدته من ستة (6) أشهر إلى سنة واحدة، وبضعف الغرامة <<

ثانيا - جنحة انتحال لقب محافظ الحسابات: وتعرف هذه الجريمة >> بأن يدعي المتهم لنفسه شخصية غيره <<¹، و هي ادعاء الشخص صفة محافظ الحسابات و انتحاله صفة عكس حقيقته من شأنها إحداث لبس و خلط في التسمية.²

اركان جريمة انتحال لقب (صفة) لمحافظ الحسابات : الركن الشرعي لهذه الجريمة متوافر بحكم نص المادة 243 من قانون العقوبات، وكذا ما جاء في نص المادة 74 فقرة ثانية من القانون المنظم للمهنة حيث أدرج المشرع هذه الجريمة في إطار الممارسة غير الشرعية للمهنة .

01 – الركن المادي لجريمة انتحال لقب (صفة) لمحافظ الحسابات : يقتضي الركن المادي قيام عنصرين: اتخاذ إسم كاذب وصفة غير حقيقية، فالاسم الكاذب يكون عندما ينتحل محافظ الحسابات شخصية محافظ حسابات آخر سواء كان حقيقي أو وهمي أو أي شركة محاسبية، بحيث تصدق الهيئة أو الشركة محل المراقبة، أو أن يقوم محافظ الحسابات بعمل إيجابي بأن ينتحل الاسم الكاذب أو الصفة الكاذبة الحقيقية أو الوهمية.³

02 - الركن المعنوي لجريمة انتحال لقب (صفة) لمحافظ الحسابات: أما بالنسبة للقصد الجنائي لهاته الجريمة، فيتمثل في الإضرار بالغير، وكذلك بأنه يعلم بأن ما يقوم به فعل مخالف لقواعد المهنة و يشكل خطورة، ويكون لديه دافع بتوجيه أردته إلى القيام بسلوك محظور بهدف تحقيق نتيجة جرمية.⁴

ويلاحظ أن المشرع قد رتب المسؤولية الجزائية للأشخاص المعنوية عن ارتكابهم مثل هذه الجريمة أما العقوبة المقررة لها فقد جاء بها نص المادة 73 من القانون المنظم للمهنة، بصفتها صورة من صور الممارسة غير الشرعية للمهنة، وهي من 500000 دج إلى 2000000 دج، وبالحبس من ستة (06) أشهر إلى سنه وبضعف الغرامة في حالة العود.⁵

ثالثا - جرائم عدم ملائمة القانونية: لمحافظ الحسابات دور كبير في مراقبة أنشطة الشركة وحساباتها بصفة عامة وتصرفات المدراء فيها بصفة خاصة بهدف حماية الغير المتعامل مع

¹ ولاء معين حسين البياري، انتحال الشخصية في الفقه الاسلامي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الفقه المقارن، الجامعة الاسلامية بغزة، كلية الشريعة والقانون، غزة ، فلسطين، 2018، ص 10.

²أمنة بيروك، حسينة بوربيع، مرجع سابق، ص 107.

³ ولاء معين حسين البياري، مرجع سابق، ص 263.

⁴ هناء عبيدي ، مرجع سابق، ص 50.

⁵ أيلول الأمين ، سالمي عبد القادر، مرجع سابق، ص 68.

الشركة وحماية الشركة ذاتها والمساهمين فيها من التصرفات غير السليمة التي يقوم بها المدراء، ولا يخفى أن مباشرة أية رقابة فعالة ومحيدة توجب أن يتمتع من يباشرها بالاستقلالية في مواجهة من تباشر عليه هذه الرقابة، من هنا كانت حتمية ضمان الاستقلالية لمحافظ الحسابات في مواجهة الشركة وفي مواجهة مدرائها والتأكيد على انتفاء أية مصلحة خاصة له تحول دون توافر الحيادية في أدائه لمهمته.¹

ولقد نصت المادة 715 مكرر 6 من القانون التجاري على الشروط القانونية اللازمة لتفادي الوقوع في عدم ملائمة بقولها: <<لا يجوز أن يعين محافظوا للحسابات في شركة المساهمة :

1. الأقرباء والأصهار لغاية الدرجة الرابعة، بما في ذلك القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين ومجلس مراقبة الشركة .
 2. القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة و أزواج القائمين بالإدارة و أعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة للشركات التي تملك عشر (1/10) رأسمال الشركة أو إذا كانت هذه الشركة نفسها تملك عشر (1/10) رأسمال هذه الشركات.
 3. أزواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط محافظ الحسابات أجرة أو مرتبات إما من القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين أو من مجلس المراقبة .
 4. الأشخاص الذين منحتهم الشركة أجرة بحكم وظائف غير وظائف مندوب الحسابات في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ إنهاء وظائفهم.
 5. الأشخاص الذين كانوا قائمين بالإدارة أو أعضاء في مجلس المراقبة أو مجلس المديرين، في أجل خمس سنوات من تاريخ إنهاء وظائفهم >>
- كما تضمن القانون 10-01 المتعلق بالمهن الثلاث الجديد حالات التنافى والموانع حيث يتعرض كل من لا يحترمها إلى متابعة جزائية طبقا لنص المادة 829 من القانون التجاري والتي تنص : يعاقب بالحبس من شهرين إلى ستة أشهر وبغرامة من 20.000 دج إلى 200.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط، كل شخص يقبل عمدا أو يمارس أو يحتفظ بوظائف مندوبي الحسابات بالرغم من عدم ملائمة القانونية.²

الفرع الثاني

الجرائم المتعلقة بمهام محافظ الحسابات الرقابية

اولا - جنحة إفشاء محافظ الحسابات سر المهنة :

01 - تعريف السر المهني : ويعرف السر كل صفة لواقعة ما يتضمن انحصار العلم بها في عدد محدود من الأشخاص إذا كانت ثمة مصلحة لشخص أو أكثر في ذلك، فالسرية تقتضي أن لا يعلم بالواقعة سوى أشخاص محددين أما إذا كانت معلومة لدى عدد كبير من الأشخاص انتفت عنها تلك الصفة،³ كما يعرف على انه ما كل يضر إفشاؤه بالسمعة أو الكرامة.⁴

¹ علاوي عبد اللطيف، مرجع سابق ، ص 145.

² عبار محمد، خلاف قرماش، المرجع السابق، ص 173.

³ الحاسي مريم، التزام البنك بالمحافظة على السر المهني، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون جامعة أبو بكر بلقايد، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تلمسان، الجزائر، 2012 ص 11.

⁴ غيلوس خيرة، السر المهني في الوظيفة العمومية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة محمد بوضياف كلية الحقوق والعلوم السياسية، لمسيلا، الجزائر، 2021/2022 ، ص 27.

و يتمتع محافظ الحسابات بسلطة بحث و تحري واسعة ونفوذ قانوني قوي في الشركة المراقبة، بذلك فهو يحوز على معلومات سرية و خاصة للشركة لا يحق لغيره الاطلاع عليها، فكان من الواجب على محافظ الحسابات التكتّم على الأفعال و الأعمال والمعلومات التي اطلعوا عليها بحكم ممارسة وظائفهم إلا إذا رخص لهم القانون ذلك لجهات معينة ونفسا للالتزام يقع على مساعدتهم.¹

فلا شك أن الأسرار التي يتوصل إليها مراقب الحسابات تعتبر خاصة بالشركة لذلك فهو يكتّمها على الغير والغير هو كل شخص لا يفترض فيه الاطلاع بحكم عمله على ان أفضى السر إلى دائني الشركة أو وكيل المعلومات التي تعد سرا ،وتقع الجريمة حتى وانا فضى السر إلى دائني الشركة أو وكيل التفليسة.²

المشرع بدوره نص على كتم السر المهني في نص المادة 1 /71 من قانون 10-01 المنظم لمهنة محافظ الحسابات، على أنه: >> يتعين على... محافظ الحسابات... كتم السر المهني تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 301 و302 من قانون العقوبات <<

كما أن المادة 2 /830 من ق ت ج لم تنص على العقوبات المقررة و أحوالها هي أيضا على قانون العقوبات و التي تنص على أنه: >> تطبق أحكام قانون العقوبات المتعلقة بإفشاء سر المهنة على مندوبي الحسابات <<

حيث جاءت احكام المادة 301 من ق ع ج الفقرة الأولى بنصها : >>يعاقب بالحبس من شهر إلى ستة أشهر وبغرامة من 500 إلى 5.000 دج الأطباء و الجراحون والصيادلة و القابلات وجميع الأشخاص المؤتمنين بحكم الواقع أو المهنة أو الوظيفة الدائمة أو المؤقتة على أسرار أدلى بها إليهم وأفشوها في غير الحالات التي يوجب عليهم القانون إفشاءها ويصرح لهم بذلك <<

02 - اركان جريمة افشاء السر المهني :

أ- **الركن المادي لجريمة إفشاء السر المهني:** ويتجسد الركن المادي لجريمة إفشاء السر المهني في السلوك الإجرامي المتمثل في فعل إفشاء السر،³ إن احترام سر المهنة هو مفروض على محافظ الحسابات الذي يحوز على معلومات أساسية بالنسبة إلى الشركة، ويعد ذلك حماية للشركة المراقبة، وهذا يعن بأن محافظ الحسابات لا يمكن أن يكون أمين س ر للمسيرين إذا لم تكن لديهم ضمانات على أن العناصر الأساسية لاختياراتهم الصناعية التجارية و المالية تبقى بدون عقاب في حالة إفشائها.⁴

ب- **الركن المعنوي لجريمة إفشاء السر المهني:** تعد جريمة إفشاء الأسرار المهنية من الجرائم العمدية التي لا تقع إلا بتوافر القصد الجنائي لدى الأمين لذلك،⁵ يجب أن يكون

¹ بوسماحة محمد، برباوي كمال ، مرجع سابق، ص 220.

² برحال نذير، مرجع سابق، ص 60.

³ مليكة حجاج، جريمة إفشاء السر المهني ، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، المجلد 13، العدد 03 لسنة 2021، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، 2021، ص 517.

⁴ عبار محمد، خلاف قرماش ، مرجع سابق، 147.

⁵ فادي الشعراي، جريمة إفشاء السر المهني، مجلة تشريين للدراسات والبحوث العلمية سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 40، العدد 03 2018، جامعة تشريين ، اللاذقية سوريا، 2018، ص 486.

الإفشاء إرادياً، ولا يكفي بذلك الخطأ الغير العمدى ولو كان جسيماً وقد قرر قانون العقوبات كذلك في أسباب الإباحة إذ اتم الإفشاء بناء على رضا صاحب السر.¹

ثانيا - جريمة إعطاء معلومات كاذبة :

01 - تعريف جريمة اعطاء معلومات كاذبة : يمكن لمحافظ الحسابات وهو يقوم بعمله

أن يرتكب جريمة إعطاء معلومات كاذبة وغير صحيحة أو التصريح بهذه المعلومات، وهي فرضية شائعة أين يقوم القائمين بالإدارة بإعطاء معلومات غير صحيحة حول الشركة والمحافظ يدركها ويوافقهم عليها أو لا يقوم بتوعيتهم بشأنها،² حيث نص عليها المشرع التجاري من خلال المادة 830 ق ت ج حيث جاء نصها : >> يعاقب بالحبس من سنة إلى خمس (5) سنوات وغرامة مالية من 20.000 دج إلى 50.000 دج أو بإحدى العقوبتين فقط، كل مندوب للحسابات يعتمد إعطاء معلومات كاذبة أو تأكيدها عن حالة الشركة... (و يعاقب) بالحبس من ستة أشهر إلى سنتين وبغرامة من 20.000 دج إلى 50.000 دج أو إحدى هاتين العقوبتين، محافظ الحسابات الذي يقوم بمنح عمداً أو بالموافقة على بيانات غير صحيحة، وردت في التقارير المقدمة للجمعية العامة المدعوة للبحث في حق الأفضلية في اكتتاب للمساهمين و هي حالة خاصة بذاته <<

ولم ينص عليها قانون 10-01 المنظم للمهن الثالث، حيث يقوم محافظ الحسابات إعطاء أو صديق على حسابات ومعلومات غير صحيحة وكاذبة، والتي من شأنها تحقيق مصلحة له سواء كانت هذه المصلحة مادية أو معنوية، وتلحق ضرراً بمصالح الشركة أو الهيئة التي يقوم بمراقبتها.³

02 - اركان جريمة اعطاء معلومات كاذبة :

أ - **الركن المادي لجريمة إعطاء معلومات كاذبة:** ان تبليغ المادي للمعلومات الكاذبة يعد مثبتاً عندما يسلم التقرير سواء كان عاماً أو خاصاً أو يؤكد كذب المسيرين، وحسب ما يفهم من المادة المذكورة أن طريقة التبليغ لا تقتصر على الكتابة فقط وإنما يمكن أن تتم شفاهة، كما أن السكوت المعتمد تأكيداً ضمنياً.⁴

ب - **الركن المعنوي لجريمة اعطاء معلومات كاذبة :** يتحقق الركن المعنوي للجريمة إذا ما توافر عنصران وهما العلم بالإرادة الحرة، وذلك بأن يكون محافظ الحسابات عالماً بأن التقارير التي يقدمها بها معلومات وبيانات غير مطابقة للحقيقة وأن إرادته تتجه إلى تقديمها إلى الجهة المختصة شريطة أن لا تكون هذه الإرادة مشوبة بعيب من عيوب الإرادة.⁵

ثالثاً - عدم الكشف عن الأفعال المجرمة لوكيل الجمهورية:

¹ أيلول الأمين ، سالمى عبد القادر، مرجع سابق، ص 68.

² السعيد بوقرور، مسؤولية مراقب الحسابات في شركات المساهمة، دراسة مقارنة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق ، جامعة وهران، كلية الحقوق، وهران، الجزائر، 2006 ، ص 170 .

³ السعيد بوقرور، مرجع سابق، ص 170.

⁴ عبيد احمان ، مرجع سابق، ص 44.

⁵ أيلول الأمين ، سالمى عبد القادر، مرجع سابق، ص 68.

01 - تعريف جريمة عدم الكشف عن الأفعال المجرمة لوكيل الجمهورية : ألزم المشرع الجزائري محافظو الحسابات بالكشف عن الأفعال المجرمة لوكيل الجمهورية، من خلال نص المادة 715 مكرر 13 من القانون التجاري حيث جاء فيها: >> ويطلعون علاوة على ذلك وكيل الجمهورية بالأفعال الجنحية التي اطلعوا عليها، وإذا أخل مندوب الحسابات بهذا الالتزام، تقع على عاتقهم مسؤولية جزائية<<¹، ويعاقبون بموجب نص المادة 830 من القانون التجاري >> بالحبس من سنة إلى خمس (5) سنوات وبغرامة من 20.000 دج إلى 50.000 دج أو إحدى هاتين العقوبتين فقط، وذلك إذا لم يكشف لوكيل الجمهورية عن الوقائع الإجرامية التي علم<<¹

02 - اركان جريمة عدم الكشف عن الأفعال المجرمة لوكيل الجمهورية :

أ - الركن المادي لجريمة عدم الكشف عن الأفعال المجرمة لوكيل الجمهورية: ولتحقق الركن المادي لهذه الجريمة البد من توافر العناصر التالية

أ - 01 - عدم الإبلاغ عن الأفعال المجرمة في الوقت المحدد: فمهمة محافظ الحسابات هي إطلاع وكيل الجمهورية عن الأفعال التي تشكل جرائم، وكشفها في الوقت المحدد، ولا يوجد اجتهاد قضائي جزائي يحدد هذه المدة أو يتطرق إليها، إلا أن القضاء الفرنسي ذهب إلى أن المدة من أسبوعين إلى خمسة (05) أسابيع كافية للتأكد من وجود أفعال يحتمل أن تكون مجرمة، تؤكد على القصد الجنائي للقائمين بالإدارة، وتبقى هذه المدة محل خالف فقهي وقضائي متباين.²

أ - 02 - الأفعال المجرمة التي يجب الكشف عنها: محافظ الحسابات ملزم بكشف الأفعال وليس الإبلاغ عن الأشخاص لذا يجب عليه إبلاغ النيابة العامة عن الأفعال أو الحسابات المخالفة أما عن طبيعة المخالفات التي يجبل على المندوب كشفها فإن الفقه قد حددها بتلك المخالفات التي تتعلق بتأسيس الشركة أو تسييرها وتلك التي لها علاقة بحياة الشركة، أو التي لها علاقة بمهنة محافظ الحسابات نفسه.³

ب - الركن المعنوي لجريمة عدم الكشف عن الأفعال المجرمة لوكيل الجمهورية: تقوم هذه الجريمة بتوافر: عنصر العلم بالجنحة وهذا هو الركن المعنوي للجريمة، كما نص المشرع صراحة بضرورة توافر القصد الجنائي لقيام هذه الجريمة.⁴

المبحث الثاني

مسؤولية محافظ الحسابات عن الجرائم التي يكون فيها شريك

كما هو معلوم أن الاشتراك في الجريمة يتعدد فيها الفاعلون، حيث يكون دور المشارك ثانويا في إحداث الجريمة، فتوصف مشاركته بأنها مشاركة تبعية، وهو الأمر نفسه بالنسبة لمحافظ الحسابات، حيث يكون دور المحافظ مقتصرًا على خلق فكرة الجريمة فيذهن فاعليها دون أن يشارك في إحداثها على نحو أصلي أو تبعي.⁵

¹ علاوي عبد اللطيف، مرجع سابق ، ص 147.

² محمد الامين عبة، المبارك بوغديري، مرجع سابق، ص 72.

³ معيزي خالدية، مرجع سابق، ص 123.

⁴ برحال نذير، مرجع سابق، ص ص 67 ، 62 .

⁵ هناء عبيدي، مرجع سابق، ص 61.

و الاشتراك يقصد به نشاط الشريك، وهو من يساهم في الجريمة على نحو تبعي وهذا المعنى الضيق، اما الواسع يقصد به كل من يساهم في الجريمة سواء كانت مساهمته أصلية أو تبعية،¹ كما يعرف على انه ارتكاب جريمة واحدة بواسطة عدد من الأشخاص بحيث يكون لكل شخص دور في تنفيذ هذا الفعل الإجرامي.²

اما المشرع الجزائري فقد عرف الاشتراك في نص المادة 42 ق ع ج : >> يعتبر شريكا في الجريمة من لم يشترك اشتراكا مباشرا، ولكنه ساعد بكل الطرق أو عاون الفاعل أو الفاعلين على ارتكاب الأفعال التحضيرية أو المسهلة أو المنفذة لها مع علمه بذلك<<.

كما ذكرنا ان الاشتراك في الجريمة هو ارتكاب عدة أشخاص لجريمة واحدة كما يمكن لأي منهم أن يرتكبها بمفرده ،أي لابدمن توافر عنصرين وهما وحدة الجريمة وتعدد الجناة.³

وبالتالي فمحافظ الحسابات أثناء قيامه بمهامه قد يحدث و أن يرتكب جرائم مع أعضاء آخرين في الشركة يكون شريكافيهما و هنا يتابع المحافظ جزائيا بصفته شريكا وفقا للأحكام العامة المنظمة للاشتراك، فيكفي لمحافظ الحسابات أن يقدميد العون للفاعل الأصلي في الجريمة مثلا ،بتسهيل اقتناء وسائل للفاعل الأصلي لاستعمالها و لو لم تكن هذه الوسائل ذات طبيعة جرمية.⁴

المطلب الأول

مبادئ الاشتراك لمحافظ الحسابات

لقد حصر المشرع الجزائري هذا الاشتراك في المـــــساعدة أو المعاونة على ارتكاب الأفعال التحضيرية أو المسهلة أو المـــــنفذة لها وهو الأمر بالنسبة لمحـــــافظ الحســـــابات كشريك في جريمة من جرائم المؤسسات.

الفرع الاول

الركــــن الشرعي للاشتراك

إن الأساس القانوني لاشتراك محافظ الحسابات نصت عليه المادة 3/61 من القانون 10-01،⁵ كما نصت عليها المادة 42 من ق ع ج بقولها: >> يعتبر شريكا في الجريمة من لم يشترك اشتراكا مباشرا، ولكنه ساعد بكل الطرق أو عاون الفاعل، أو الفاعلين على ارتكاب الأفعال التحضيرية، أو المسهلة أو المنفذة لها مع علمه بذلك<< وكذا نص المادة 44 /1 من نفس القانون على أن : >> يعاقب الشريك في جنائية أو جنحة بالعقوبة المقررة للجنائية أو الجنحة ، والعبرة من التشديد في العقوبة المقررة للشريك أنه لولا الاشتراك لما اكتملت الجريمة<<.

¹ بن سليم محمد، محمدي مهدي علي، المساهمة الجنائية في قانون العقوبات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة زيان عاشور، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجلفة، الجزائر، 2020/2019، ص 6.

² حرمة صبرينة ، المساهمة الجنائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة عبد الحميد بن باديس ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، مستغانم، الجزائر، ص 04.

³ لعزيزي نهاد، المساهمة في الجريمة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة مولود معمري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تيزي وزو، الجزائر، 2014/2013، ص 06.

⁴ امنة بيروك، حسينة بوربيع، مرجع سابق، ص 107.

⁵ أيلول الأمين ، سالمي عبد القادر، مرجع سابق، ص 87.

لا يثير هذا الركن صعوبات خاصة فيما يتعلق بالجرائم التي يرتكبها المدراء ويشترك فيها محافظ الحسابات، فالركن الشرعي للمساهمة بالتبعية يفترض عدم مشروعية فعل المساهم الأصلي أو الفاعل، وعدم مشروعية فعل المساهم الأصلي أو الفاعل يفترض أمرين¹:

1. ضرورة أن يكون الفعل الأصلي من الأفعال التي يجرمها القانون أي أن يوجد نص يعاقب على الفعل.
2. وانتفاء أسباب الإباحة².

وبالتالي لا يسأل المحافظ عن الاشتراك في جريمة المدير إلا إذا كان الفعل المنسوب إلى هذا الأخير من الجرائم المنصوص عليها قانونا سواء ورد النص عليها في قانون العقوبات أم في القانون التجاري، ولما كانت هذه الجرائم في أغليبتها جناحا فلا يسأل المحافظ إذا لم تتعد الجريمة نطاق الشروع إلا إذا كانت من الجرائم التي يعاقب المشرع صراحة على الشروع فيها، وتطبيقا لذلك لا يسأل المحافظ عن الاشتراك مثالي الشروع في خيانة الأمانة الذي يرتكب من طرف المدير³.

الفرع الثاني

الركن المادي للاشتراك

والركن المادي هو اتیان العمل المكون للجريمة سواء كان فعلا ام امتناعا⁴ ويتمثل هذا الأخير في المظهر الخارجي لنشاط الجاني الذي هو عبار عن السلوك الإجرامي الذي يكون منظما للتجريم ومحلا للعقاب، لا يعاقب قانون العقوبات على النوايا الباطنية والأفكار، فلا يعاقب قانون العقوبات مثلا على مجرد التفكير في ارتكاب جريمة ما، بل لابد أن يقترن هذا التفكير بنشاط مادي معين⁵.

طبقا لنص المادة 42 من ق ع ج فإن العنصر المادي للاشتراك في جريمة ما هو، التحريض، المساعدة، أو المعاونة⁶، أي بتقديم العون لمرتكب الجريمة من قبل محافظ الحسابات، على شرط أن تبقى هذه المساعدة في حدود الأعمال التبعية أي التحضيرية للجريمة، فلا يمكن البدء في الشروع في تنفيذ الجريمة⁷، والقانون لم يحدد الأعمال التي تعد من قبيل أعمال المساعدة، فأی عمل يرى المساهمون أنه ضروري لتحقيق أهدافهم فالمساعدة التي يقوم بها محافظ الحسابات تتم بكل الطرق بدون حصر لهذه الطرق بشرط أن تنحصر في الأعمال التحضيرية أو الأعمال المسهلة أو المنفذة للجريمة مثل المصادقة على حسابات خاطئة مع علمه بذلك، كما قد تكون هناك أعمال تحضيرية⁸.

¹ محمد بن جميلة، مرجع سابق، ص 140.

² فلاك مراد، المساهمة التبعية في القانون الجنائي الوطني والدولي، مجلة الاستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية العدد 10، 2018، جامعة محمد بوضياف، كلية الحقوق والعلوم السياسية، لمسيلة، الجزائر، 2018، ص 593.

³ محمد بن جميلة، مرجع سابق، ص 140.

⁴ كامل محمد حسين عبد الله حامد، احكام الاشتراك في الفقه الاسلامي (دراسة مقارنة مع القانون الوضعي) ، رسالة

مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الفقه والتشريع، جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، نابلس، فلسطين، ص 41

⁵ بداني امال، المساهمة الجنائية في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة عبد الحميد بن باديس ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، مستغانم، الجزائر، ص 47 .

⁶ سكار نافع، الاشتراك في الجريمة في القانون الجزائري والمقارن، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة

محمد خيضر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بسكرة، الجزائر، 2013/2014، ص 22.

⁷ معيزي خالدية، مرجع سابق، ص 99.

⁸ هناء عبيدي، مرجع سابق، ص 61.

فمندوب الحسابات يمكن أن يشارك في الجريمة من خلال المهام الخاصة المنوطة به من ذلك، مراقبة الحسابات. حيث يمكن لهذا الأخير خلال مراقبته للحسابات أن يسمح للقائمين بالإدارة مثلا بالنصب، وذلك إما بإعطاء معلومات مالية خاطئة حول الاستثمارات، أو بإبلاغ البنك بحسابات مزيفة من أجل الحصول على قرض.¹

الفرع الثالث

الركن المعنوي للاشتراك

لا تكفي الاعمال المادية وحدها لاعتبار من يقترفها شريكا في الجريمة، بل يجب ان يكون من ارتكبها قصد المشاركة في الجريمة التي وقعت، اي ان جريمة الشريك هي جريمة عمدية اذ ان الشريك على علم و ارادة بالعمل الاجرامي الذي يقوم به،² وهذا بناء على ما جاء في المادة 42 من ق ع ج : >> على ارتكاب الافعال التحضيرية او المسهلة او المنفذة لها مع علمه بذلك.<< وعليه فانه اذا كانت اعمال الشريك قد حددت على سبيل الحصر ، فان علم الشريك يجب ان يمتد ليشمل كل الاعمال التي ستؤدي الى ارتكاب الجريمة فاذا انتفى عمله

انتفى قصده بالتالي تسقط شراكتة.³

ولقيام القصد الجنائي يلزم فضلا عن العلم أن تتوجه ارادة الشريك في الجريمة الى الماديات التي تقوم عليها المساهمة الثانوية، اي ان تتجه ارادته الى تمكين فاعل الجريمة من اقترافها بعناصرها جميعا او الشروع فيها، فاذا اتجهت ارادته إلى اتيان السلوك دون ارادة تحقيق النتيجة فلا يعد شريكا.⁴

ولكي يحاسب محافظ الحسابات لاشتراكهم في اقتراف جريمة معينة اليد من أن يكونوا قد شاركوا بمحض إرادتهم، بمساعدة الفاعل الأصلي على اقتراف، أو محاولة اقتراف الفعل المجرم، مع علمه بأن هذا التصرف معاقب عليه قانونا، وهذا القصد الجنائي لبدمن أن يتوفر في الوقت الذي يقوم فيه بإتيان أفعال الاشتراك، من مساعدة، وعون، وتحريض لتسهيل ارتكاب جريمة القائمين بالإدارة.⁵

المطلب الثاني

جرائم محافظ الحسابات كشريك للمدراء

يعتبر محافظ الحسابات مسؤولا عن جريمة المدير أو التابع لهو المهتم بأعمال الرقابة لحساباته بوصفه شريكا فيها والجريمة الخاصة به بوصفه فاعلا أصلي في هال هذا سنبين بعض الجرائم التي يكون فيها محافظ الحسابات شريك.

¹ معيزي خالدية، مرجع سابق، ص 99.

² لعزيزي نهاد، مرجع سابق، ص 69.

³ قطاف سماحي، طوبال خالد ، المساهمة الجنائية بين الشريعة الاسلامية و القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون ، جامعة غرداية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، غرداية، الجزائر، 2021/2020، ص 23.

⁴ قريشي محمد، بن محمد محمد، الظروف الموضوعية و الشخصية للمساهمة الجنائية واثرها على العقوبة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة قاصدي مرباح، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ورقلة، الجزائر، 2020/2019، ص 18.

⁵ معيزي خالدية، مرجع سابق، ص 99.

الفرع الاول

مصادقة على حسابات غير مطابقة للحقيقة

ان حسابات السنة المالية المقفلة يتم وضعها من طرف مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب الحالة، كما تتم مراقبتها من طرف مندوب الحسابات وهذا قبل عرضها على الجمعية العامة العادية للمصادقة عليها، غرض الوقوف على المركز المالي الحقيقي لشركة المساهمة فإن المشرع الجزائري ألزم مجلس الإدارة أو مجلس المديرين بوضع تقرير مكتوب

عن حالة الشركة أثناء السنة المالية المنصرمة، عند قفل كل سنة مالية.¹

وتكون مشاركة محافظ الحسابات بالتوقيع أو المصادقة على ما جاء به المدراء من اعمال إجرامية أو بتقديم تقارير أو بيانات كاذبة لكي تسهل هذه الاعمال، أو بالتزوير في مستندات الشركة أو باتخاذ موقف سلبي حي الجرائم المدير في الوقت الذي كان يجب على محافظ الحسابات أن يقوم بالإبلاغ عنه، كأخطار الجهات الأمنية لمنع وقوع الجريمة.²

نص المشرع على هذا النوع من الجرائم في نصوص المواد 811 من ق ت ج في شركة المساهمة و المادة 3/800 ق ت ج بالنسبة للشركة ذات المسؤولية المحدودة بالنسبة للمديرين و التي يشترك فيها محافظ الحسابات من خلال التقرير الذي يعده.³

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

- وضع تقارير كاذبة أي ذكر بيانات غير صحيحة في أي من التقارير التي يلتزم محافظ الحسابات بتقديمها الى الجهات التي يحددها القانون أو تحددتها اللوائح.
- إخفاء أو إغفال بيانات أو وقائع جوهرية في هذه التقارير، بالنسبة لوضع تقارير كاذبة أي ذكر بيانات غير صحيحة في أي من التقارير التي يلتزم بتقديمها.⁴
- الركن المعنوي :** فيجب أن يعلم محافظ الحسابات بعدم صحة التقرير أو بأن التقرير لا يتضمن بيانات جوهرية و لا يعدل القصد الجنائي في قيام هذه الجريمة أي خطأ أو إهمال من جانبه حتى ولو كان جسيما فالأخطاء غير المتعمدة نتيجة الإهمال أو القصور تختلف عن الأخطاء المتعمدة التي تكون نتيجة التقصير.⁵

الفرع الثاني

جريمة توزيع أرباح وهمية على المساهمين

تستند جريمة توزيع الأرباح الصورية إلى وجود جرد مغشوش أولغيا، وكذا إلى ميزانية غير مطابقة للواقع أو مغشوشة، بحيث لا تحتوي على بيانات صحيحة في

¹ دحو مختار ، صلاحيات الجمعية العامة العادية في شركة المساهمة، رسالة مقدمة شهادة لنيل الماجستير في القانون جامعة وهران ، كلية الحقوق، وهران ،الجزائر، 2006 ، ص 20.

² بلمخفي خولة ، مرجع سابق، ص 65.

³ حمادي كلثوم، مزياني نوال، مرجع سابق، ص 48.

⁴ أيلول الأمين ، سالمي عبد القادر، مرجع سابق، ص 81.

⁵ هناء عبيدي، مرجع سابق، ص 63.

تقديرها للمبالغ التي تقدر الأصول والخصوم وهذا بهدف تضليل المساهمين والشركاء وكذلك الغير واطهار أن الشركة في وضعية مالية قوية.¹

تعد الأرباح الصورية أو الوهمية، كل ربح ليس حقيقيا، إذ تعرف المادة 723 من القانون التجاري بأن الربح هو المبالغ القابلة للتوزيع بعد المصادقة على الحسابات والتحقق من وجود هذه المبالغ وتحديد حصة الشركاء والمساهمين، أي أن الإجراءات غير مستوفية أو غير صحيحة فيتم اقتطاع هذه المبالغ من رأسمال الشركة أو موزعة بغير تعويض للخسائر السابقة، في حين أن الأرباح الحقيقية هي الفرق بين مجموع الإيرادات المحققة في أي سنة مالية من جانب ومجموع المصروفات والاستهلاك في تلك السنة من جانب آخر وغير مقطوعة في رأس المال للتمكن من توزيعها،² لأن رأس المال يعتبر الضمان الدائم لدائني الشركة، وبذلك يتم المساس به وخفض قدرة الشركة على الوفاء بتعهداتها والتزاماتها لذا، جرم المشرع الجزائري عملية توزيع الأرباح الصورية في شركة المسؤولية المحدودة وشركة المساهمة ذات مجلس إدارة،³ إلا أنه هذا الأخير يمد مفعول هذه الأحكام الجزائية للشركة المساهمة ذات مجلس المديرين، أما باقي الشركات في النظامين القانونيين، فيجب الاعتماد على تكييف آخر للتصرفات من أجل متابعتها.⁴

الفرع الثالث

الاشتراك في جريمة الإفلاس بالتقصير

تعرف على انها: التفليس بالتقصير هو جريمة جنائية، إلا أنه لا ينطوي على الغش و قصد الإضرار بحقوق الدائنين، بل ينطوي على تقصير وإهمال إدارة المشروع التجاري،⁵ أو على تصرفات تتم عن طيش ورعونة دون احتراز للنتائج الخطيرة التي قد تترتب عليها بالنسبة للمشروع وما قد ينجم عنها من ضرر للدائنين.⁶

وعليه قد تتواجد الشركة التجارية في حالة توقف عن الدفع والذي ينشأ من العديد من الأسباب، فيتم إعلان إفلاسها، إذا كان هذا الإفلاس ناتجا عن سوء تصرف مديريها فتقع جرائم الإفلاس، كما أن ممثل الشركة عندما يلاحظ مواجهة الشركة لصعوبات مالية، فقد يرتكب أفعال يهدف من خلالها إما تأخير إعلان التوقف عن الدفع أو إخفائه، كما قد يقوم بتصرفات تضر بالشركة ودائنيها لذا فالمشرع من خلال نظام الإفلاس يسعى إلى إيقاع

¹ قانون نعيمة، اباريسن نسرين، الحماية الجزائية للشركات التجارية في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة عبد الرحمان ميرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بجاية، الجزائر، 2017/2018، ص 13.

² عماري جويبة، عماري تقي الدين، المسؤولية الجزائية لهيئات التسيير التقليدية على مالية شركة المساهمة، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، المجلد 19، العدد 31، لسنة 2021، جامعة حسيبية بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 2021، ص 385.

³ قفنيخ عبد القادر، مرجع سابق، ص 383.

⁴ أيلول الأمين، سالمي عبد القادر، مرجع سابق، ص 81.

⁵ حسام صالح، جريمة الإفلاس، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة العربي بن لمهيدي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ام البواقي، الجزائر، 2014/2015، ص 32.

⁶ سرسوب محمد تقي الدين، جريمة التفليس في الشركات التجارية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة محمد خيضر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بسكرة، الجزائر، 2021/2022، ص 18.

العقاب على المتسببين في ذلك، وضمان دفع الديون التي لم يتم وفائها،¹ فيتم تمديد آثار الإفلاس إلى مسيري ومدراء الشخص المعنوي لإلزامهم بدفع جزء أو كل ديون الشركة المفلسة من ذممهم المالية الخاصة، وهذا هو الجزاء المدني للإفلاس،² غير أنه قد ينجر عن الإفلاس المسؤولية الجزائية الناتجة من اقتراف تصرفات من قبل التاجر نفسه، الشخص الطبيعي، وتسبب في توقف عن الدفع، إلا أن الشركة التجارية منعدمة الإرادة، ويمثلها المدير في القيام بأعمالها لذا يجيز المشرع متابعة ممثليها في مختلف مراحل حياتها، إذا تسبب في إفلاسها بجرائم التفليس، وهي نوعان جريمة الإفلاس بالتقصير وجريمة الإفلاس بالتدليس.³

فبالنسبة لمديري أو مسيري شركات التضامن وشركة التوصية فإن مساءلتهم جزائيا لا تثير أي إشكال باعتبار أن لهم صفة التاجر، أما باقي الشركات فقد أجازت المواد 378 إلى 380 من ق ت ج متابعة القائمين بالإدارة والمديرين والمصفين في شركتي المساهمة والمسؤولية المحدودة والمفوضين من قبل الشركة أيا كان شكلها من أجل جنحة التفليس .

إلا أن العقوبات المقررة لهذه الجريمة قد أحالتنا المادة 369 القانون التجاري إلى قانون العقوبات، حيث جاء في نص م 1/383 من قانون العقوبات: كل من تثبت مسؤوليته لارتكاب جريمة التفليس في الحالات المنصوص عليها في القانون التجاري يعاقب عن الإفلاس بالتقصير بالحبس من شهرين (02) إلى سنتين (02) وبغرامة من 25.000 دج إلى 200.000 دج.⁴

وأضافت المادة 384 من قانون العقوبات على أنه: يعاقب الشركاء في التفليس بالتقصير و التفليس بالتدليس بالعقوبات المنصوص عليها في المادة 383 من هذا القانون، حتى ولو لم تكن لهم صفة التاجر.

الفرع الرابع

جنحة إساءة استعمال أموال شركة المساهمة

تعرف على أنها : استعمال المسيرين على سوء نية أموال أو قروض للشركة، يعلمون انه مخالف لمصلحة الشركة تلبية لأغراضهم الشخصية، أو لتفضيل شركة أو مؤسسة اخري فيها مصالح مباشرة او غير مباشر.⁵

و تتعدد الجرائم المقترفة أثناء حياة الشركة خاصة تلك المتعلقة بمديريتها وتسييرها، والتي تقترب من قبل مديريها، ولعل أهم هذه الجنح جنحة إساءة استعمال أموال الشركة، والتي تجد مجال تطبيقها محددافي إطار شركة المسؤولية المحدودة، ويتابع

¹ حداد يسمينة، جرائم الافلاس في القانون التجاري الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون ، جامعة عبد الرحمان ميرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بجاية، الجزائر، 2016/2017، ص ص 12، 13 .

² هناء عبيدي، مرجع سابق، ص 63.

³ فنينخ عبد القادر، مرجع سابق، ص 383.

⁴ خليفي جمال عبد الناصر، جرائم الافلاس في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة قاصدي مرباح، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ورقلة، الجزائر، 2013/2014، ص 24.

⁵ صايت كاهنة، عمران سلوى، جريمة اساءة استعمال اموال الشركات التجارية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة اكلي محند اولحاج، كلية الحقوق والعلوم السياسية، لبويرة، الجزائر، 2018/2019، ص 09.

مسيروها باعتبارهم فاعلين أصليين ، أما بالنسبة لشركة المساهمة ذات مجلس الإدارة فيسأل أصلا رئيسها والقائمون بالإدارة ومديروها العامون عن ذلك.¹

أما باقي الشركات، فلا يمتد إليها إعمال أحكام هذه الجريمة، مما يفرض اللجوء إلى تكييف على أساس باقي الجرائم المنصوص عليها في قانون العقوبات لذا، يجب بداية تحديد أركانها، للتمكن من تحديد كيفية مساهمة محافظ الحسابات لاقترافها،² إن جنحة إساءة استعمال أموال شركة المساهمة موجهة لمتابعة مديري شركات المساهمة والمسؤولية المحدودة حين يستعملون أموالها عن قصد لبلوغ مصالحه الشخصية على حساب مصالح الشركة، والتي تكون فيها طبيعة مسؤولية الشركاء والمساهمين محدودة بقدر مساهمتهم في رأسمال الشركة، والذي يكون عادة ضخما يوضع تحت تصرف الشركة لتوجيهه من قبل مديريها لاستثماره بفضل السلطات الممنوحة لهم لتسييرها وإدارتها، وتعد جريمة من بين الجرائم الواقعة على الأموال، وهي موجهة لحماية الشخص المعنوي، أي الشركة،³ من الأذى الذي يمكن أن يلحقها من خلال سوء تصرف مديرها الذي يقوم بتحويل أموالها إضرارا بهافي سبيل تحقيق مصلحة شخصية مخالفا لمصلحتها مع ضرورة القصد الجنائي الذي يعتبر الركن المعنوي لهذه الجنحة، ومنه يتمثل الركن المادي لهذه الجنحة في استعمال أموال الشركة استعمالا مخالفا لمصلحتها و مسببا لها ضررا، أما الركن المعنوي ينصرف إلى سعي المدير إلى تحقيق مصلحة شخصية مباشرة أو غير مباشرة مع توافر سوء النية.⁴

خاتمة

من خلال دراستنا للموضوع نخلص الى ان مهنة محافظ الحسابات تحظى بأهمية كبيرة ، وهذا لما تكشفه من الغش والتلاعبات في الامور المحاسبية والمالية، كذلك الاخطاء والتهرب الضريبي وكل التصرفات الغير قانونية، كما ان حاجة المتعاملين الاقتصاديين من اشخاص طبيعية و معنوية الى المعلومات المحاسبية والمالية الموثوقة وذات المصداقية والشفافية زادت من اهمية هذه المهنة، وبهذا عزز المشرع الجزائري هذه المهنة بترسانة من القوانين والتشريعات والتنظيمات المنظمة للمهنة، كما جعل محافظ الحسابات يقوم بالمهنة باسمه الخاص وتحت مسؤوليته الشخصية.

¹أيلول الأمين ، سالمى عبد القادر، مرجع سابق، ص 83.

²شراح غزلان، روابحي عبد الناصر، سوء استعمال اموال الشركتين القانون الجزائري و معايير التدقيق الدولية، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 12 ، جوان 2017، جامعة الحاج لخضر ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، باتنة، الجزائر، 2017 ، ص 293.

³فنينخ عبد القادر، مرجع سابق، ص 383.

⁴أيلول الأمين ، سالمى عبد القادر، مرجع سابق، ص 84.

ومن هذه القوانين صدور القانون 10- 01 المنظم لمهنة محافظ الحسابات حيث نظم فيه المشرع الاحكام المتعلقة بمهنة محافظ الحسابات وبين فيه جميع الشروط الواجب توافرها من اجل ممارسة هذه المهنة، كما بين طرق التي يتم تعيين المحافظ داخل الشركة، كما بين في هذا القانون جميع المهام التي يقوم بيها و حالات التنافي والموانع من ممارسة هذه المهنة و طرق انتهاء هذه المهام .

ويترتب عن المهام القانونية التي يقوم بها المحافظ مسؤولية على عاتقه ، تتمثل في تحمله لثلاثة انواع من المسؤولية أولها مسؤولية مدنية والتي تقوم على اساس المسؤولية التقصيرية (بسبب خطأ يرتكبه) او مسؤولية عقدية (اخلال بالالتزامات ناشئ عن عقد) وثاني مسؤولية يتحملها المحافظ هي المسؤولية التأديبية التي تقوم على مخالفة قواعد المنظمة للمهنة، و اخرها المسؤولية الجزائية او الجنائية تنشأ في حال ارتكاب المحافظ افعال تخالف النصوص والقوانين والتشريعات، وتؤدي هذه الافعال الى إلحاق الضرر سواء بالعميل او بالمجتمع ككل.

ويحكم هذه المسؤوليات احكام خاصة بكل واحدة منهم، فالمسؤولية المدنية تقوم على ثلاثة اركان اساسية وهي الخطأ المرتكب من المحافظ والضرر الناتج عنه والعلاقة السببية التي تربط بينهما، ام الجزاء في هذا النوع من المسؤولية يتمثل في تعويض الضرر للشركة او للغير المتضرر من خطأ محافظ الحسابات، اما المسؤولية التأديبية تقوم بالأساس على وجود خطأ تأديبي بحيث يصنف هذا الاخير الى اربع درجات وذلك حسب جسامة هذا الخطأ، اما الجزاءات المترتبة عن هذه المسؤولية ام الانذار او التوبيخ او التوقيف المؤقت او الفصل النهائي من المهنة.

اما المسؤولية الجزائية هي تلك الجرائم التي تدرج في نطاق قانون التجاري او القانون المنظم للمهنة 10- 01 او قانون العقوبات، وتكون هذه الجريمة على شكلين اما فردية ويكون فيها محافظ الحسابات فاعلا اصليا للجريمة او جريمة مشتركة يشترك فيها المحافظ مع المساهمين او المسيرين في الشركة، ويكون جزاء هذا النوع من الجرائم منصوص عليه قانونا ويكون حسب جسامة الجريمة المرتكبة.

ومن خلال دراستنا للموضوع وشرحنا للمفاهيم وتحليلنا للنصوص القانونية ذات الصلة توصلنا الى بعض النتائج نذكر منها :

- جعل المشرع الجزائري تعيين محافظ الحسابات اجباريا وذلك للضرورة الملحة للرقابة التي يقوم بها على الشركة في العديد من الشركات باستثناء شركة المساهمة البسيطة التي استثنىها المشرع من وجوب تعيين محافظ الحسابات.
- يخضع محافظ الحسابات الى العديد من القوانين بداية من تعيينه الى غاية انتهاء مهامه
- احاط المشرع محافظ الحسابات بالعديد من المهام وحددها بدقة، وجعله يقوم بها باسمه الخاص وتحت مسؤوليته.
- ألزم المشرع محافظ الحسابات بالنزاهة والاستقلال والكفاءة ، فبانتفاء احد هذه الصفة تسقط مصداقيته والثقة منه.
- اعطى المشرع الجزائري لمحافظ الحسابات من خلال ق ت ج والقوانين الخاصة المنظمة للمهنة وسائل يفرض بها رقابته في الشركة.

- نظم المشرع احكام مهنة محافظ الحسابات في قوانين خاصة واخرى عامة وهذا ما ادى الى عدم التناسق بين احكام كل منهما بحيث يؤدي هذا الاخير الى عرقلة مهام محافظ الحسابات

- باختلاف القوانين التي نظمت نصوصها مهنة محافظ الحسابات ادى ذلك الى خلق العديد من التناقضات وعلى سبيل المثال نذكر التناقض الموجود بين نص المادة 61 من القانون 10 - 01 التي مضمون نصها ان محافظ الحسابات يكون متضامنا مع الكيان او الغير في حالة مخالفة القانون، اما بالرجوع الى نص المادة 12 من المرسوم 96 - 136 المتضمن اخلاقيات المهنة نجد انها تنص على ان محافظ الحسابات يكون مسؤولا مسؤولية شخصية .

- اغفال المشرع عن تنظيم احكام المسؤولية التي تكون على عاتق محافظ الحسابات اثناء اداء مهامه في القوانين الخاصة بالمنظمة للمهنة، وجعل الباب مفتوح لتطبيق القواعد العامة.

- يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية المدنية عن اخطاءه الشخصية التي يقوم بها سواء كانت هذه المسؤولية تقصيرية او عقدية، وتقوم على عدة اركان اولها خطأ محافظ الحسابات وثانيها الضرر عن الخطأ واخيرا العلاقة السببية التي تربطهما.

- كما يتحمل محافظ الحسابات كامل المسؤولية التأديبية الناجمة عن مخالفته لقواعد المهنة ، تصنف الاخطاء التأديبية الى اربع درجات.

- اما المسؤولية الثالثة التي يتحملها المسؤولية الجزائية عن ارتكابه لجرائم تدرج في اطار القوانين المنظمة للمهنة او قانون العقوبات بصفة عامة، بحيث يمكن ان يكون محافظ الحسابات هو الفاعل الاصلي في هذه الجريمة، وقد يكون شريكا فيها.

- يترتب عن المسؤولية التي يتحملها محافظ الحسابات جزاء يختلف هذا الاخير عن نوع المسؤولية ، فجزاء المسؤولية المدنية التعويض عن الضرر الذي تسبب فيه، اما التأديبية فيختلف الجزاء حسب درجات الاخطاء المرتكبة اقلها الانذار واوسطها التوبيخ و التوقيف لمدة اقصاها 06 اشهر واشدها الشطب من الجدول، اما الجزائية فتختلف العقوبة حسب الجريمة المرتكبة.

بعد دراستنا للموضوع و استنادا الى النتائج السابقة الذكر نقترح بعض الاقتراحات:

- اعادة النظر في القانون 10 - 01 المنظم للمهنة وادراج جميع المسائل التي غفل عنها، وكذلك ادراج احكام المسؤولية التي يتحملها محافظ الحسابات اثناء اداء مهامه الرقابية وذلك لسد الفراغ القانوني الموجود.

- منح تسليط العقوبات التأديبية الى السلطة القضائية لان هذه الاخير تكون اكثر حدة وصرامة من لجنة الانضباط والتحكيم لدي المجلس الوطني .

قائمة المراجع والمصادر :

أولا - القوانين :

1. القانون 09-22 المؤرخ في 05 ماي 2022 ، يعدل ويتمم الامر 59-75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 ، والمتضمن القانون التجاري المعدل والمتمم، جريدة رسمية عدد 32 الصادرة في 14 ماي 2022.
2. القانون رقم 22 - 13 مؤرخ في 12 يوليو 2022 يعدل ويتمم القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25/02/2008 المتعلق بقانون الاجراءات المدنية والادارية ، الجريدة الرسمية، العدد 48، الصادرة بتاريخ 14 يوليو 2008.
3. القانون رقم 10-01 المؤرخ في جويلية 2010 ينظم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية عدد 48 المؤرخة في 01 يوليو 2010.
4. الامر رقم 66-156 المؤرخ في 08 يونيو 1966 المتضمن قانون العقوبات المعدل بالقانون 14-01 مؤرخ في 04 فبراير 2014، الجريدة الرسمية ، العدد 07 الصادرة بتاريخ 16 فبراير 2016.
5. الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون المدني، المعدل والمتمم بالقانون رقم 05-07 المؤرخ في 13 مايو 2007 ، الجريدة الرسمية، عدد 31 الصادرة بتاريخ 13 مايو 2007
6. الأمر رقم 03 - 06، المؤرخ في 15 جويلية 2006، المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، الجريد الرسمية، العدد 46، الصادر بتاريخ 16 جويلية 2006.
7. الامر رقم 66-156 المؤرخ في 08 يونيو 1966 المتضمن قانون العقوبات المعدل بالقانون 14-01 مؤرخ في 04 فبراير 2014، الجريدة الرسمية ، العدد 07 الصادرة بتاريخ 16 فبراير 2016.
8. المرسوم التنفيذي 11 - 24 بتاريخ 27 يناير 2011 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيم قواعده، الجريدة الرسمية، العدد 07، بتاريخ 02 فيفري 2011.
9. المرسوم التنفيذي 11-31 المؤرخ في 27/01/2011 يتعلق بالشروط والمعايير الخاصة بمكاتب الخبراء المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية عدد 07 ، مؤرخة في 01 فبراير 2011.
10. المرسوم التنفيذي رقم 13 - 10 المؤرخ في 13 يناير 2013، الذي يحدد درجة الاخطاء التأديبية من طرف الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد خلال ممارسه وظيفتهم وكذا العقوبات التي تقابلها، الجريدة الرسمية، العدد 03، 16 يناير 2013.

ثانيا - الكتب :

1. إبراهيم بلعليات، اركان الجريمة وطرق اثباتها في القانون الجزائري، ط 1 ، دار الخلدونية، الجزائر، 2007.
2. أمين السيد أحمد لطفي ، مسؤوليات وإجراءات المراجع في التقرير عن الغش كالممارسات المحاسبية الخاطئة ، الدار الجامعية ، د ط ، مصر ، 2005 .
3. بلحاج العربي، مصادر الالتزام في القانون المدني الجزائري (المصادر الإرادية - العقد والإرادة المنفردة) ، دار هومه، الجزائر، ط 02، 2016.
4. بن شيخلحسين، مذكرات في القانون الجزائي الخاص، جرائم ضد الأشخاص جرائم ضد الأموال، أعمال تطبيقية، ط 5، دار هومه، 2006.

5. بنهام رمسيس ، قانون العقوبات ، القسم الخاص ، الجرائم المضرة بالمصلحة العمومية ، دار المعارف ، د ب ن ، د س ن .
 6. جمال محمود الحموي، و أحمد عبد الرحمان، المسؤولية الجزائية للشركات التجارية الطبعة الأولى، دار وائل للنشر دون بلد نشر، 2004.
 7. حسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجنائي الخاص، الجزء الأول، الطبعة الثانية الجزائر ، دار هومة للطباعة والنشر، 2003.
 8. حسن علي الذنون، المبسوط في المسؤولية المدنية، الجزء الأول، الضرر شركة التايمس للطبع والنشر المساهمة، بغداد، 1991.
 9. رضا خالصي مرام، المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع الجزائر، 2013 .
 10. عبد الرحمان بربار، شرح قانون الاجراءات المدنية والادارية، منشورات بغداديالروبية، الجزائر ، 2011.
 11. عبد الرحمن خلفي، محاضرات في القانون الجنائي العام، دراسة مقارنة، دار الهدى الجزائر، 2012.
 12. عبد السلام ديب، قانون الاجراءات المدنية الجديد، موفم للنشر، ط 2، 2011.
 13. عبيد سعد شريم، لطف حمود بركات، أصول مراجعة الحسابات، جامعة صنعاء كلية التجارة و الاقتصاد، طبعة الثالثة دار الأمين للنشر و التوزيع، 2011.
 14. عبيدي الشافعي ، قانون العقوبات مدعم بالاجتهاد القضائي الجنائي، دون طبعة دار الهدى للنشر والتوزيع، الجزائر دون سنة.
 15. علي علي سليمان، دراسات في المسؤولية المدنية في القانون المدني الجزائري الطبعة 03 ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 1994.
 16. عمار عوابدي، مبدأ تدرج فكرة السلطة الرئاسية، دار هومة، الجزائر، 1998.
 17. محمد صبحي نجم، شرح قانون العقوبات الجزائري الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- ثالثا - الاطروحات والرسائل والمذكرات الجامعية :**

❖ اطروحات الدكتوراه :

1. بدي فاطمة الزهراء، الرقابة الداخلية في شركة المساهمة ، اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في قانون الاعمال جامعة ابو بكر بلقايد ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تلمسان 2016/2017.
2. بعاش خالد، مدى مراعاة محافظ الحسابات لتطبيق النظام المحاسبي المالي (دراسة ميدانية)، اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة الجيلاني الياصب، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير سيدي بلعباس 2020/2021.
3. طيطوس فتحي، مسؤولية محافظي الحسابات دراسة في القانون المقارن، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون الخاص جامعة أبوبكر بلقايد ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، تلمسان، 2012/2013 .
4. عدنان بن شهلة، التزام محافظ الحسابات بالأعلام في شركة المساهمة ، اطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون جامعة وهران 02 محمد بن احمد، كلية الحقوق والعلوم السياسية، وهران، 2018/2019.

5. علاوي عبد الطيف ، مندوب الحسابات ودوره في مختلف أشكال الشركات التجارية أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في قانون الأعمال، جامعة بوبكر بلقايد ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، تلمسان، 2017.
6. عمر شريقي، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 1 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير سطيف، 2012/2011.
7. فنينخ عبد القادر، الجنج المتعلقة بمراقبة الشركات التجارية من قبل مندوب الحسابات، أطروحة دكتوراه في القانون تخصص قانون الأعمال، جامعة وهران، كلية الحقوق ، 2012/2011.

❖ رسائل الماجستير :

1. احمد علاء الدين حسين، جريمة تزوير المحررات الرسمية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون، جامعة ديلي، كلية القانون والعلوم السياسية، العراق، 2018.
2. بن جميلة محمد، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة بحث لنيل درجة الماجستير في تخصص قانون أعمال، جامعة منتوري، كلية الحقوق، قسنطينة 2011/2010 .
3. الحاسي مريم، التزام البنك بالمحافظة على السر المهني، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون جامعة أبو بكر بلقايد، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تلمسان، 2012
4. حكيمة مناعي، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق معايير المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة جامعة الحاج لخضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير باتنة، 2009/2008.
5. دحموش فايزة، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير فرع إدارة و مالية جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، 2002/2001.
6. دحو مختار ، صلاحيات الجمعية العامة العادية في شركة المساهمة، رسالة مقدمة شهادة لنيل الماجستير في القانون، جامعة وهران ، كلية الحقوق، وهران ، 2006 .
7. السعيد بوقرور، مسؤولية مراقب الحسابات في شركات المساهمة ، دراسة مقارنة رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق ، جامعة وهران، كلية الحقوق، وهران 2006 .
8. عبد السالم عبد هلا أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية ، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والمالية، الجزائر ، 2008.
9. محمد هشام صالح عبد الفتاح، جريمة الاحتيال (دراسة مقارنة)، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، جامعة النجاح، كلية الدراسات العليا، نابلس فلسطين، 2008.
10. معتز حمد الله ابو سويلم، المسؤولية الجزائية عن الجرائم المحتملة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون، جامعة الشرق الاوسط، كلية الحقوق، عمان الاردن، 2014.
11. ولاء معين حسين البياري، انتحال الشخصية في الفقه الاسلامي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الفقه المقارن، الجامعة الاسلامية بغزة، كلية الشريعة والقانون، غزة فلسطين، 2018.

❖ مذكرات الماستر

1. ابالحبيب محمد، ابختي عبد الرحمان، مسؤولية مندوب الحسابات عن عدم انتظام حسابات شركة المساهمة ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون ، جامعة احمد دارية كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، ادرار ، 2020/2019.
2. اسلام مختاري، فعالية العقوبات الادارية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة محمد خيضر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2020/2019.
3. امنة بيروك، حسينة بوربيع، المركز القانوني لمحافظ الحسابات في شركة المساهمة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة محمد الصديق بن يحيى ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جيجل 2016/2015.
4. ايلول الامين، سالمي عبد القادر، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة قاصدي مرباح، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، ورقلة، ، 2019/2018.
5. بازين منير، تقييم مهنة مهنة محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، غرداية ، 2022/2021.
6. باعلي حفيضة، جريمة النصب في ظل القانون العقوبات الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة غرداية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، غرداية 2018/2017.
7. بخليفة حفصية، المسؤولية المدنية في القانون المدني الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون ، جامعة عبد الحميد بن باديس ، كلية الحقوق والعلوم السياسية مستغانم ، 2021/2020.
8. بداني امال، المساهمة الجنائية في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة عبد الحميد بن باديس ، كلية الحقوق والعلوم السياسية مستغانم، 2021/2020.
9. برحال نذير، المسؤولية المدنية والجزائية لمحافظ الحسابات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة عبد الحميد بن باديس، كلية الحقوق والعلوم السياسية مستغانم، 2020/2019 .
10. بسمة ملوح، مسؤوليات محافظ الحسابات على ضوء القانون 10 – 01 والممارسة الميدانية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، ، جامعة قاصدي مرباح، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ورقلة ، 2016/2015.
11. بلمحفي خولة، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة احمد دارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ادرار، 2019/2018.
12. بن ساعد اسماعيل، دور محافظ الحسابات في تحسين المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير مستغانم، 2022/2012.
13. بن سليم محمد، محمدي مهدي علي، المساهمة الجنائية في قانون العقوبات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة زيان عاشور، كلية الحقوق والعلوم السياسية الجلفة، 2020/2019.
14. بوبحمدلحجية، بورنان رزيقة، التقادم المسقط في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون الخاص الشامل، جامعة عبد الرحمان ميرة ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بجاية، 2017/2016.

15. بوبكر نوال، عزوز فاطمة الزهراء، الضرر المعنوي واليات تعويضه في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة احمد دارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ادرار، 2016/2017.
16. بوجمعة حمزة ، جبار محمد، جريمة خيانة الامانة في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون جامعة زيان عاشور، كلية الحقوق والعلوم السياسية الجلفة ، 2019/2020.
17. بوخته علي، زعيتر خير الدين ، مهنة محافظ الحسابات والالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية، جامعة محمد بوضياف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المسيلة 2018/2019.
18. بيازة محمد ، الإجراءات القانونية لتأديب الموظف العمومي في التشريع الجزائري مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون الاداري، جامعة العربي تبسي ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تبسة، 2015-2014.
19. حداد يسمينة، جرائم الافلاس في القانون التجاري الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون ، جامعة عبد الرحمان ميرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بجاية 2016/2017.
20. حرمة صبرينة ، المساهمة الجنائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون جامعة عبد الحميد بن باديس ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، مستغانم.
21. حسام صالح، جريمة الافلاس، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون جامعة العربي بن لمهيدي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ام البواقي، 2014/2015.
22. خليف جمال عبد الناصر، جرائم الافلاس في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة قاصدي مرباح، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ورقلة 2013/2014.
23. دبز امال ، جريمة النصب والاحتيال في مجال الاعمال ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة قاصدي مرباح، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ورقلة، 2020/2021.
24. دداف الهامل، شريف الطاهر، كحافظ الحسابات والرقابة الداخلية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد بوضياف ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المسيلة، 2018/2019.
25. ربحانة خلايفة، دور محافظ الحسابات في الحد من آثار المحاسبة الإبداعية علم وثوقية القوائم المالية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، جامعة الشهيد حمه لخضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الوادي، 2015.
26. سامية بوعديس، المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات، مذكو مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة العربي بن لمهيدي ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ام البواقي 2015/2016.
27. سحنون محمد الامين ، واقع التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة العربي بن لمهيدي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ام البواقي، 2016/2017.
28. سدير مليكة، الدور الحوكمي لمحافظ الحسابات في اكتشاف ممارسات المحاسبة الابداعية واثرها على مصداقية المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في

- المحاسبة المالية، المركز الجامعي تسمسيلات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2015/2014.
29. سرسوب محمد تقي الدين، جريمة التفتليس في الشركات التجارية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة محمد خيضر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بسكرة 2022/2021.
30. سكار نافع، الاشتراك في الجريمة في القانون الجزائري والمقارن، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة محمد خيضر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بسكرة 2014/2013.
31. سماحي فاطمة، بن شريف امنية، المسؤولية العقدية في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة محمد بوضياف، كلية الحقوق والعلوم السياسية، لمسيلة، 2021/2020.
32. سمير تياب، جريمة خيانة الامانة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون جامعة العربي بن لمهيدي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ام البواقي، 2015/2014.
33. شرقي فرحات، وبوبية نسمة، معايير اعداد تقرير محافظ الحسابات وواقع تطبيقها في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة احمد دارية، ادرار، 2015/2014.
34. شرقي مروى، اثر الثقافة المحاسبية على مهنة محافظة الحسابات في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، 2016/2015.
35. شقراني لزرق، صدوفي فوزي، مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات ودوره في تصفية المؤسسات العمومية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، المركز الجامعي الونشريسي، معهد الحقوق والعلوم السياسية، تسمسيلات، 2018/2017.
36. صايت كاهنة، عمراني سلوى، جريمة اساءة استعمال اموال الشركات التجارية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة اكلي محند اولحاج، كلية الحقوق والعلوم السياسية، لبويرة، 2019/2018.
37. الصغير محمد علي، مسؤولية محافظ الحسابات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة قاصدي مرباح كلية الحقوق والعلوم السياسية، ورقلة، 2017/2016.
38. عباس كمال، اللجان التأديبية للمنظمات المهنية في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون الاداري، جامعة محمد خيضر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2015/2014.
39. عبير احمان، المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة العربي تبسي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تبسة، 2022/2021.
40. عقيلة بوسماط، محمد الحبيب مرحوم، المهام الدائمة لمحافظ الحسابات في ظل التشريع الساري المفعول في الجزائر مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير مستغانم، 2022/2012.
41. عليا لبنى، العايب عتيقة، النظام التأديبي للموظف في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون الاداري، جامعة محمد بوضياف، كلية الحقوق والعلوم السياسية، المسيلة، 2020/2019.

42. غيلوس خيرة، السر المهني في الوظيفة العمومية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة محمد بوضياف كلية الحقوق والعلوم السياسية، لمسيلة، 2022/2021
43. فرحات كهينة، مالك سامية، المسؤولية التأديبية في قانون الوظيفة العمومية الجزائرية مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة مولود معمري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تيزي وزو، 2017/2016.
44. فيروز معمري، وسام بلعيدوني، مسؤولية محافظ الحسابات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في قانون الاعمال، جامعة العربي بلمهدي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ام البواقي، 2022/2021.
45. قريشي محمد، بن محمد محمد، الظروف الموضوعية و الشخصية للمساهمة الجنائية واثرها على العقوبة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة قاصدي مرباح كلية الحقوق والعلوم السياسية، ورقلة، 2020/2019.
46. قصيصة حسام الدين، دور مندوب الحسابات في الرقابة على شركة المساهمة مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون خاص، جامعة بالحاج بوشعيب، كلية الحقوق، عين تموشنت، 2021/2020.
47. قطاف سماحي، طوبال خالد ، المساهمة الجنائية بين الشريعة الاسلامية و القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون ، جامعة غرداية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، غرداية، 2021/2020.
48. قنونو نعيمة، اباريسن نسرين، الحماية الجزائية للشركات التجارية في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة عبد الرحمان ميرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بجاية، 2018/2017.
49. لعزيزي نهاد، المساهمة في الجريمة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون جامعة مولود معمري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تيزي وزو، 2014/2013.
50. محمد الامين عبة، المبارك بوغديري، مسؤولية محافظ الحسابات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة محمد خيضر، كلية الحقوق و العلوم السياسية، بسكرة 2022/2021.
51. مرزوق وردة، جريمة خيانة الامانة في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون العام، جامعة اكلي محند، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، لبويرة 2015/2014.
52. مروشي غانية، مولاي سامية، المركز القانوني للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة عبد الرحمان ميرة كلية الحقوق والعلوم السياسية، بجاية، 2021/2020.
53. نسرين حشيشي، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية المحاسبية، جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، بسكرة، 2012/2011.
54. الهلى بسمة هالة، عميراتربة ، اهمية تقرير محافظ الحسابات في اتخاذ قرارات اطراف ذوي المصلحة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية و علوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية قسم العلوم المالية والمحاسبية، ورقلة ، 2019/2018.
55. هناء عبيدي، المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات، مذكرة تكميلية لنيل شهادة الماستر تخصص قانون جنائي للأعمال جامعة أم البواقي، كحقوق والعلوم السياسية، ام البواقي، 2014/2015.

رابعاً - مجلات ومقالات علمية :

1. اسماعيل احفيظة ابراهيم، احكام العقوبة التأديبية في الوظيفة العامة، مجلة العلوم القانونية والشرعية، العدد 06، جويلية 2015، جامعة الزاوية، كلية القانون، الزاوية ، ليبيا 2015.
2. بالباقي وهيبة، علاقة الجريمة الجزائية بالجريمة التأديبية للموظف العام، مجلة دراسات في الوظيفة العامة، العدد 03 جوان 2015، المركز الجامعي بالبيض.
3. باهي هشام، الدهمة مروان، العقوبات التأديبية في التشريع الجزائري، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية ، العدد 03، جوان 2019، المركز الجامعي سي الحواس، بركة 2019.
4. بن عيسى عبد الرحمان، زرقواد وسام، تطور مضمون المسؤوليات القانونية للمراجع الخارجي في الجزائر، مجلة ابعاد اقتصادية ، العدد 06، 2016، جامعة احمد بوقرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بومرداس، 2016 .
5. بن مختار ابراهيم، التعويض عن الضرر المرتد في القانون الجزائري، مجلة حوليات كلية الحقوق والعلوم السياسية المجلد 10، العدد 01، جماعة وهران 02 احمد بن بله، كلية الحقوق والعلوم السياسية، وهران ، 2018.
6. بن يحي علي ، لعمور رميلة ، متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل المعايير الجزائرية للتدقيق، المجلد 13 ، العدد 01 ، جامعة غرداية ، 2020 .
7. بوسماحة محمد، برباوي كمال، المسؤولية القانونية لمحافظ الحسابات، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 3 ، العدد 4 ديسمبر 2017، جامعة بشار، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، بشار، 2017.
8. بوقرة ام الخير، تأديب الموظف وفق الاحكام القانون الاساسي العام للوظيفة العامة مجلة الفكر، العدد 09، فيفري 2016، جامعة محمد خيضر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بسكرة ، 2016.
9. حجاج زينب، مهنة محافظ الحسابات في الجزائر كآلية لمحاربة المخالفات ، مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدارسات جامعة البليدة 2 ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، العدد العاشر، دون سنة نشر .
10. رابعي ابراهيم ، المسؤولية التأديبية لمهنيي المحاسبة في القانون الجزائري، مجلة الفكر، العدد 17، 2018، جامعة محمد خيضر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بسكرة 2018.
11. رضا زهواني، ضرورة تفعيل دور محافظ الحسابات للحد من المخاطر البيئية للمؤسسات في الجزائر، جملة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 3 ، جامعة الوادي 2016.
12. زايد محمد ، المسؤولية التأديبية للموظف العام، مجلة دراسات في الوظيفة العامة العدد 01، ديسمبر 2013، المركز الجامعي بالبيض.
13. زهرة بن عبد القادر، الركن المادي في جريمة التزوير في المحررات الرسمية – اشكالية تطبيق النص القانوني ، مجلة الحقوق والعلوم السياسية، المجلد 08 ، العدد 01 2021، جامعة خنشلة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، خنشلة، 2021.
14. سعيد بقرور، محافظ الحسابات شركة المساهمة من الوكالة الى المهام القانونية مجلة المؤسسة والتجارة، العدد 03، جامعة وهران، 2007.
15. سعيد بقرور، محافظ الحسابات شركة المساهمة من الوكالة الى المهام القانونية مجلة المؤسسة والتجارة، العدد 03، جامعة وهران، 2007.

16. شراد غزلان، روابحي عبد الناصر، سوء استعمال اموال الشركتين القانون الجزائري و معايير التدقيق الدولية، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 12 ، جوان 2017، جامعة الحاج لخضر ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، باتنة، 2017 .
17. صبحي محمد امين، الطبيعة القانونية لجريمة التزوير في المحررات، مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، العدد 06، لسنة 2017، جامعة جيلالي اليابس، كلية الحقوق والعلوم السياسية، سيدي بلعباس، 2017.
18. صحراوي نور الدين ، المسؤولية المدنية والجزائية لمحافظي الحسابات في شركة المساهمة ، مجلة الدراسات والبحوث القانونية ، المجلد 03 ، العدد 01 ، جوان 2019 جامعة ابوبكر بلقايد ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، تلمسان 2019.
19. صحراوي نور الدين، النظام القانوني لعزل مندوب الحسابات في شركة المساهمة المجلة الاكاديمية للبحوث القانونية والسياسية، العدد الثاني ديسمبر 2017، جامعة عمار ثلجي ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الاغواط، 2017.
20. طوبال بوعلام، رزقان وليد، خصوصية مبدأ شرعية الجريمة التأديبية في التشريع الجزائري، مجلة الاستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 05، العدد 02، السنة 2020، جامعة محمد بوضياف، كلية الحقوق والعلوم السياسية، المسيلة، 2021.
21. طيب ابراهيم ويس، ممارسة دعوى المسؤولية المدنية في اطار العلاقة مع المؤسسات الاستشفائية، مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، العدد 05، 2017 ، جامعة الجيلاني اليابس، كلية الحقوق والعلوم السياسية، سيدي بلعباس، 2017 .
22. طيطوس فتحي، محافظ الحسابات في الجزائر، مجلة دفاتر السياسية والقانون، العدد التاسع، جوان 2013، جامعة الدكتور مولاي الطاهر، سعيدة، 2013 .
23. عبار محمد، خلاف قرماش، المسؤولية المدنية والجنائية لمحافظ الحسابات، مجلة البشائر الاقتصادية ، العدد الثاني ديسمبر 2015، جامعة طاهري محمد، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، بشار، 2015 .
24. عماري جويده، عماري تقي الدين، المسؤولية الجزائية لهيئات التسيير التقليدية على مالية شركة المساهمة، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، المجلد 19، العدد 31 ، لسنة 2021 ، جامعة حسيبية بن بوعلي ، الشلف، 2021.
25. عمر شريقي، مسؤوليات محافظ الحسابات دراسة مقارنة بين الجزائر و تونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12 لسنة 2012 ، جامعة سطيف، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2012.
26. عمرو احمد عبد المنعم دبش، اركان المسؤولية المدني، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، جامعة زيان عاشور، الجلفة 2019.
27. فادي الشعراي، جريمة افشاء السر المهني، مجلة تشريع للدراسات والبحوث العلمية سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 40، العدد 03 2018، جامعة تشريع ، اللاذقية سوريا، 2018.
28. فلاك مراد، المساهمة التبعية في القانون الجنائي الوطني والدولي، مجلة الاستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية العدد 10، 2018، جامعة محمد بوضياف، كلية الحقوق والعلوم السياسية، لمسيلة، 2018.
29. كامل محمد حسين عبد الله حامد، احكام الاشتراك في الفقه الاسلامي (دراسة مقارنة مع القانون الوضعي) ، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الفقه والتشريع جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، نابلس، فلسطين.

30. محمد الهادي ضيف الله، احمد الصالح سباع، مجلة الشعاع للدارسات الاقتصادية العدد الثالث، مارس 2018، المركز الجامعي تيسمسيلت، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تيسمسيلت ، 2018.
31. محمد كريم، دور محافظ الحسابات في تحقيق شفافية أعمال مسيري شركة المساهمة، مجلة حقوق الإنسان والحريات العامة، العدد السادس، جوان 2018، جامعة مستغانم، 2018.
32. مدان المهدي، المسؤولية التقصيرية عن الفعل الشخصي، مجلة المعارف للعلوم القانونية و الاقتصادية، المجلد 03، العدد 02، المركز الجامعي بريكة، معهد الحقوق والعلوم الاقتصادية، بريكا ، باتنة، 2021.
33. معيزي خالدية، مسؤولية مندوب الحسابات في شركة المساهمة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ابي بكر بلقايد، تلمسان، 2012/2011.
34. مليكة حجاج، جريمة افشاء السر المهني ، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، المجلد 13، العدد 03 لسنة 2021، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2021.
35. نائل علي، الضرر في الفعل الضار وفق القانون الاردني ، مجلة المنارة، المجلد 03، العدد 03، 2006، جامعة آل البيت، الاردن ، 2006.
36. نسيم حشود، التقدير القضائي للتعويض عن الضرر المعنوي في التشريع الجزائري مجلة الدراسات القانونية المقارنة المجلد 07، العدد 02، جامعة لونيبي علي البلدية 02كلية الحقوق والعلوم السياسية، البلدية.
37. هدى خليل ابراهيم الحسيني، مسؤولية مراقب الحسابات، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 28، 2011، بغداد.
38. هيري اسيا، ولد باحمو سمير، عواقب عدم التزام محافظ الحسابات بمهامه في الجزائر، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 09، العدد 02، جوان 2021، جامعة احمد درارية ، ادرار، 2012.
39. يوسف حوري، القوة القاهرة كسبب لنفي مسؤولية منتج الدواء البشري ، مجلة البحوث والدراسات القانونية والسياسية، العدد 07، جامعة البلدية 02، كلية الحقوق والعلوم السياسية د ت ن .
40. يوسف مظهر أحمد العيساوي، انتحال الشخصية للحصول على منفعة اقتصادية كصورة من صور الاحتيال، مجلة جامعة تكريت للحقوق، المجلد 4، العدد 2، الجزء 2 سنة 2020، جامعة تكريت صلاح الدين، كلية الحقوق، العراق، 2020.

خامسا - محاضرات :

1. بدر الدين يونس ، دروس في النظرية العامة للجريمة والعقوبة، محاضرات موجهة الى طلبة الماستر حقوق، جامعة الاخوة منتوريقسنطية 01، كلية الحقوق، قسنطينة 2022/2021.
2. تيزي عبد القادر، الفعل المستحق للتعويض كمصدر من مصادر الالتزام، محاضرات موجهة لطلبة سنة ثانية ماستر جامعة جيلاني اليابس، كلية الحقوق والعلوم السياسية سيدي بلعباس، 2020/2019.
3. فريد روابح، محاضرات في قانون الجنائي العام، محاضرات موجهة الى طلبة الماستر حقوق، جامعة محمد لمين دباغين، كلية الحقوق والعلوم السياسية، سطيف 2019/2018.
4. محمد عجاله ، ابراهيم عبد السلام فرحات، التأديب في الوظيفة العمومية محاضرات مقدمة لطلبة ماستر علوم مالية وادارية، جامعة محمد الخامس، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، الرباط، المغرب، 2017/2016.

5. مقالاتي موته، الاسس الجديدة للمسؤولية المدنية، محاضرات القيت على طلبة سنة اولى دكتوراه، جامعة 08 ماي 1945، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قالمة، 2020/2019.
6. مناري عياشة ، محاضرات في مقياس المسؤولية التقصيرية، محاضرات القيت على طلبة سنة اولى ماستر قانون خاص معمق، جامعة محمد لمين دباغين، سطيف 2، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، سطيف ، د ت ن .

الفهم ————— رس :

- 6..... الفصل التمهيدي : مفهوم مهنة محافظ الحسابات
- 7..... المبحث الأول : تعريف محافظ الحسابات وطرق تعيينه
- 7..... المطلب الاول : تعريف محافظ الحسابات وخصائصه
- 7..... الفرع الاول : تعريف محافظ الحسابات
- 8..... الفرع الثاني : خصائص محافظ الحسابات
- 10..... المطلب الثاني : شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات و تعيينه
- 10..... الفرع الاول: شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات
- 13..... الفرع الثاني : طرق تعيين محافظ الحسابات
- 15..... الفرع الثالث : حالات التنافي وموانع تعيين محافظ الحسابات
- 16..... المبحث الثاني : المهام والحقوق والواجبات المخولة لمحافظ الحسابات
- 17..... المطلب الاول : المهام المخولة لمحافظ الحسابات انها
- 17..... الفرع الاول : مهام محافظ الحسابات
- 18..... الفرع الثاني: انتهاء مهام محافظ الحسابات
- 20..... المطلب الثاني : حقوق و واجبات محافظ الحسابات
- 20..... الفرع الاول : حقوق محافظ الحسابات
- 22..... الفرع الثاني: واجبات (التزامات) ومحافظ الحسابات
- 25..... الفصل الأول: المسؤولية المدنية والتأديبية لمحافظ الحسابات
- 33..... المبحث الأول : المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات
- 33..... المطلب الأول: احكام المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات
- 33..... الفرع الاول : الأساس القانوني للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات وطبيعتها
- 35..... الفرع الثاني : اركان المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات
- 41..... المطلب الثاني :دعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات
- 42..... الفرع الاول: أطراف الدعوى
- 43..... الفرع الثاني : الجهة المختصة بالنظر في دعوى المسؤولية المدني لمحافظ الحسابات..
- 44..... الفرع الثالث : حالات اعفاء من المسؤولية المدنية وانقضائه
- 45..... المبحث الثاني : المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات
- 46..... المطلب الاول: احكام المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات
- 46..... الفرع الاول : تعريف المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات و اساسها القانوني
- 47..... الفرع الثاني : الخطأ التأديبي لمحافظ الحسابات
- 51..... المطلب الثاني : المتابعة التأديبية لمحافظ الحسابات
- 51..... الفرع الاول :اجراءات المتابعة التأديبية لمحافظ الحسابات

53.....	الفرع الثاني : العقوبات التأديبية المقرر على محافظ الحسابات
33.....	الفصل الثاني : المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات
68.....	المبحث الأول : مسؤولية محافظ الحسابات عن الجرائم التي يكون فيها فاعل أصلي
68.....	المطلب الأول : جرائم محافظ الحسابات المتعلقة بالقانون العام
68.....	الفرع الاول: جريمة التزوير في المحررات
70.....	الفرع الثاني : جريمة خيانة الأمانة
72.....	الفرع الثالث : جريمة النصب لمحافظ الحسابات
74.....	المطلب الثاني: الجرائم الخاصة بمحافظ الحسابات
74.....	الفرع الاول : الجرائم الخاصة بممارسة وظيفة محافظ الحسابات
76.....	الفرع الثاني : الجرائم المتعلقة بمهام محافظ الحسابات الرقابية
79.....	المبحث الثاني : مسؤولية محافظ الحسابات عن الجرائم التي يكون فيها شريك
80.....	المطلب الأول : مبادئ الاشتراك لمحافظ الحسابات
80.....	الفرع الاول: الركــن الشرعي للاشتراك
81.....	الفرع الثاني : الركــن المادي للاشتراك
82.....	الفرع الثالث: الركن المعنوي للاشتراك
82.....	المطلب الثاني : جرائم محافظ الحسابات كشريك للمدراء
83.....	الفرع الاول: مصادقة على حسابات غير مطابقة لحقيقة
83.....	الفرع الثاني : جريمة توزيع أرباح وهمية على المساهمين
84.....	الفرع الثالث : الاشتراك في جريمة الإفلاس بالتقصير
85.....	الفرع الرابع : جنحة إساءة استعمال أموال شركة المساهمة
86.....	خاتمة
89.....	قائمة المراجع والمصادر :

ملخص :

محافظ الحسابات هو ذلك الشخص الذي تتوفر فيه شروط قانونية معينة لممارسة هذه المهنة باسمه الخاص و تحت مسؤوليته، حيث يقوم بالمصادقة على صحة حسابات الشركة والهيئات وانتظامها، ويترتب عن هذه المهام مسؤولية على عاتق محافظ الحسابات عند الاخلال بها وتتمثل هذه المسؤولية في مسؤولية مدنية واخرى تأديبية و جزائية جنائية، فالمدنية تكون جراء خطأ يرتكبه محافظ الحسابات يسبب ضرر للشركة او للغير يترتب عليه جزاء تعويض الضرر الذي تسبب به، أما التأديبية تكون جراء مخالفته لاحكام وقواعد المنظمة للمهنة ويكون جزائها حسب درجة وجسامه المخالفة المترتبة اما بالإنذار او التوبيخ او التوقيف لمدة 06 اشهر او الشطب من الجدول. اما الجزائية هي تلك الجرائم التي يرتكبها بها محافظ الحسابات كفاعل اصلي او بصفته شريكا فيها ، ويترتب عليها جزاء جنائيا حسب جسامه الجريمة المرتكبة، حيث يكون محافظ الحسابات فاعلا اصلي للجريمة عندما يقوم هو بذاته بارتكاب الجريمة ومن الجرائم التي يكون فيها فاعلا اصليا، ويكون محافظ الحسابات شريكا في حال قام بتسهيلات او المعاونة على ارتكاب الافعال التحضرية المنفذة للجريمة.

كلمات مفتاحية : محافظ الحسابات – مسؤولية محافظ – مسؤوليات محافظ التأديبية.

Summary: The account manager is that person who fulfills certain legal conditions to practice this profession in his own name and under his responsibility. He certifies the validity and regularity of the accounts of the company and the bodies. These tasks entail responsibility on the shoulders of the account manager when they are violated. This responsibility is represented in a civil , disciplinary responsibility , penal and criminal responsibility . The civil liability is due to a mistake committed by the accountant causing damage to the company or to a third party, which entails a penalty of compensation for the damage he caused. , while the disciplinary responsibility is the result of the violation of the provisions and rules of the organization for the profession, its penalty is according to the degree and severity of the committed violation, either by warning, reprimand, or suspension for a period of 06 months or deletion from the table. As for the penal responsibility , they are those crimes committed by the accountant as the principal perpetrator or in his capacity as an accomplice in it. Where the accountant is a principal perpetrator of the crime when he himself commits the crime and among the crimes in which he is a principal perpetrator. The accountant is an accomplice if he facilitates or assists in committing the preparatory acts that carry out the crime.

Key Words: Accounts manager - Accounts manager 's Responsibility
- Disciplinary manager 's Responsibilities.