المســؤولية التأديبيـة لمهنيّـي المحاسـبة في القانـون الجزائـري

La Responsabilité disciplinaire des professionnels de la comptabilité En droit algérien

الاستاذ: **رابعـــي إبراهيــــم**
أستاذ مساعد " أ " - قسم الحقوق
كليــــة الحقـوق و العلـوم السياسيـــــة
جامعــة محمد بوضياف - المسيلة / الجزائــر
brahimrabi@yahoo.fr

تاريخ القبول :	تاريخ المراجعة :	تاريخ الإرسال :
2018/06/03	2018/05/10	2018/05/09

الملخص:

تساهم المسؤولية التأديبية في توفير الحماية القانونية لمهن المحاسبة وتساهم في الحفاظ على أعراف المهنة وتقاليدها، وقد وضع المشرع جملة من الشروط الإجرائية والموضوعية والضمانات الأساسية، تضمن محاكمة تأديبية عادلة، وتحقق فاعلية المتابعة التأديبية، غير أن اقتصار تشكيلة لجنة الانضباط على المهنيّين فقط وتعيين رئيسها من قبل وزير المالية وتبعيتها له يثير إشكالية حياد اللجنة، وعدم استقلاليتها، كما يعاب على هذه القواعد عدم تحديد أجل للفصل في الدعوى. ولصلاح هذا الوضع يقتضي تدعيم اللجنة بعناصر من سلك القضاء وانتخاب الرئيس من بين الأعضاء، وضرورة تحديد آجال للفصل في الدعوى.

الكلمات المفتاحية: تأديب - المحاسبة - ضمانات التأديب - لجنة الانضباط

Résumé :

La responsabilité disciplinaire contribue à la protection juridique des professions de comptabilité ainsi le maintien des traditions de la profession. A cet égard, le législateur a mise en œuvre une panoplie des conditions procédurales et objectives ainsi des garanties essentielles pour assurer un procès disciplinaire équitable et une efficacité de la poursuite disciplinaire, mais la formation du comité disciplinaire et la désignation de son président par le ministre des finances ainsi la dépendance de ce comité a l'exécutif provoque la question de sa neutralité, aussi, en absence d'un délai fixé par la loi pour statuer en action. La reforme exige la reconstitution de ce comité en impliquant des magistrat dans sa formation, le président doit être élu par et parmi les membres , ainsi, il faut fixer un délai raisonnable pour statuer en action.

Mots clés : Discipline - Comptabilité - Garanties disciplinaires - Comité de discipline

مقدمة:

التأديب بصفة عامة هو " السلطة التي تملكها إحدى الجماعات(الفئات) الموجودة في المجتمع في عقاب كل من يخرج من أفراد تلك الجماعة على الواجبات الوظيفية داخل أو خارج العمل، طبقا للإجراءات والضمانات المحددة في القانون، وتتحدد تلك الواجبات الوظيفية على ضوء طبيعة عمل تلك الجماعة".[1] لذلك فإن التأديب في مهن المحاسبة يتأثر بطبيعة المهنة وطريقة تنظيمها وتسييرها.

ويمارس مهن المحاسبة في الجزائر ثلاث فئات نص عليها القانون 10-01 المتضمن تنظيم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وهي:

1- **الخبير المحاسب**: ويعد خبيرا محاسبا "كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون، والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات، ويقوم الخبير المحاسب أيضا بمسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة الشركات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل".[2]

2- محافظ الحسابات: وهو"كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به" (المادة 22 من القانون 10-01).

3-المحاسب المعتمد: وهو "المهني الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات تجار وشركات أو الهيئات التي تطلب خدماته" (المادة 41 من القانون 10-01).

ولم تشهد هذه المهن استقرارا قانونيا وتنظيميا إلا بصدور القانون 91-08 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد،[3] حيث أنشئت بموجبه المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وبهذا القانون بدأت الممارسة الحرة للمهنة، وباعتبارها مهن مستقلة تقتضي وجود قانون ينظم آدابها وسلوك أعضائها، صدر المرسوم التنفيذي 96-136 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.[4] وفي سنة 2010 صدر قانون جديد للمهنة تحت رقم 10-01 ينظم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ألغى أحكام القانون 91-08. وأعاد تنظيم وهيكلة هذه المهن مسايرة للإصلاح المحاسبي في الجزائر، سواء بإدخال تعديلا عن الهيئات الموجودة، من حيث التشكيل والصلاحيات؛ كالمجلس الوطني المحاسبة، أو بإنشاء هيئات جديدة لم تكن قائمة قبل الإصلاح وهي المصف الوطني للخبراء المحاسبين، والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

انطلاقا مما سبق نناقش إشكالية **مدى قدرة المسؤولية التأديبية على حماية المهنة؟ من خلال تحقيق التوازن بين فاعلية المتابعة التأديبية وتوفير ضمانات لمهني المحاسبة.**

وذلك من خلال العناصر التالية:

المبحث الأول: الأخطاء والعقوبات التأديبية

المبحث الثاني: تشكيل لجنة الانضباط والشروط الإجرائية للدعوى

المبحث الأول: الأخطاء والعقوبات التأديبية

تقوم المسؤولية التأديبي نتيجة لقيام المهني بتصرفات تتنافى ومقتضيات المهنة وتشكل خطأ تأديبيا، وفي حال ثبوت مسؤولية التأديبية توقيع عليه العقوبة التأديبية المناسبة، في هذا المبحث نتطرق للتصرفات التي تشكل خطأ تأديبيا تعرض مرتكبها للمتابعة، والعقوبات التي يمكن أن توقع عليه في حال ثبوت مسؤوليته التأديبية.

المطلب الأول: الخطأ التأديبي

عرف الخطأ التأديب بأنه كل فعل منصوص عليه أو لا، ارتكب في نطاق ممارسة المهنة أو في الحياة الخاصة لمرتكبه، من شأنه المساس بكرامة وتقاليد المهنة، وتختص بزجره هيئة مهنية نيابة عن أبناء الطائفة، و تباشره عنهم مجالس تأديبية تشكل لهذا الغرض.

وقد نصت المادة 63 من القانون 10-01 " يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد 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".

ويمكن تقسيم هذه الأخطاء إلى مجموعتين

- أخطاء محددة بموجب قانون العقوبات،
- أخطاء محددة بموجب النظام الداخلي،

الفرع الأول: الأخطاء المحددة بموجب قانون العقوبات: رغم استقلال المسؤولية الجزائية عن المسؤولية التأديبية، واستقلال الخطأ الجنائي عن الخطأ التأديبي، إلا أن الجريمة الجنائية قد تشكل خطأ تأديبيا في نفس الوقت، فيترتب عنها متابعة جزائية وأخرى تأديبية. ومع أن النصوص القانونية لم تشر صراحة إلى الجرائم التي يمكن أن يرتكبها المهني، لكن يمكن تقسيمها إلى طائفتين:

الطائفة الأولى: وهي الجرائم التي لا تتصل بالتزامات المهني وعمله، ولكنها تمس بشرف المهني وكرامته، فإن كان المهني يحاسب تأديبيا عن أخطائه التأديبية الماسة بالشرف، فمن باب أولى محاسبته على الأخطاء التي تأخذ وصفا جزائيا، حتى وإن لم تكن متصلة بالمهنة طالما أنها تمس شرفه.

الطائفة الثانية: الجرائم المتصلة بالنشاط المهني، وهي تنقسم بدورها إلى نوعين من الجرائم:

- جرائم يقترفها المهني باعتباره مواطنا عاديا، كجرائم النصب والاحتيال، والاعتداء بالقول أو الضرب أو الاعتداء على العرض أو انتهاك الآداب..الخ، فرغم أن المهني يرتكب هذه الجرائم كسائر الأفراد، إلا أن لها تأثيرا على المهنة.
- الجرائم التي تعتبر انتهاكا جنائيا لأحد الالتزامات المهنية المحددة، التي يتعين على المهني احترامها.

ويمكن تقسيم هذه الفئة إلى قسمين:

- جرائم تم النص على اعتبارها أخطاء تأديبية في النصوص المنظمة للمهنة مثل خيانة الأمانة وإفشاء السر المهني.[5]

- جرائم لم يرد نص خاص على اعتبارها أخطاء تأديبية وإنما اعتبرت كذلك بحكم تجريمها في قانون العقوبات، وتدخل ضمن النص العام الذي يقرر اعتبار كل عقوبة يتعرض لها المهني وتحول دون ممارسة المهنة خطأ تأديبيا.

الفرع الثاني: الأخطاء المحددة بموجب التنظيم: نصت المادة 65 من القانون 10-01 المتضمن تنظيم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، على أنه يتم "تحديد درجات الأخطاء والعقوبات التي تقابلها عن طريق التنظيم"، وبناء عليه صدر المرسوم التنفيذي 13-10 المحدد لدرجات الأخطاء التأديبية،[6] وقد جاء هذا المرسوم أكثر وضوحا في تحديد الأخطاء والعقوبات، فبعد أن أورد في المادة 2 منه نصا عاما يعتبر كل تقصير في الواجبات المهنية والأخلاقية والإهمال خطأ مهنيا يعرض صاحبه لعقوبة تأديبية،صنف الأخطاء إلى أربع درجات حسب خطورتها، وذكر لكل صنف العقوبة التي تقابله،[7] ثم أورد الأخطاء التأديبية تفصيلا موزعة على أربعة أصناف على النحو التالي:

- **أخطاء الدرجة الأولى:** تعد من الدرجة الأولى على الخصوص الأخطاء الآتية:
  - تصريح بمراجع كاذبة،
  - تصريح بالانتماء إلى المصف أو الغرفة أو المنظمة،
  - الانتقادات غير المؤسسة الصادرة عن المهني كتابيا أو شفهيا أو بأي شكل أخر بغرض الإخلال بالثقة المبنية بين الزبائن و زملائه قصد إزاحتهم،
  - نقص الاحترام اتجاه زملائه خلال ممارسة نشاطه.
- **أخطاء الدرجة الثانية:** تعد من الدرجة الثانية على الخصوص الأخطاء الآتية:
  - في حالة تكرار خطأ من الدرجة الأولى،
  - رفض التكفل بالمتربصين،
  - فتح مكتب لا يتطابق مع التنظيم المعمول به،
  - الغياب المهني عن حضور اجتماعين متتاليين للجمعيات العامة وللانتخابات،
  - عدم دفع مصاريف المشاركة في التظاهرات المنظمة من قبل المنظمات المهنية،
- **أخطاء الدرجة الثالثة:** تعد من الدرجة الثالثة على الخصوص الأخطاء الآتية:
  - في حالة تكرار خطأ من الدرجة الثانية،
  - خطأ في الاحتفاظ بالأرشيف،
  - استعمال الختم المهني في أعمال غير منجزة تحت مسؤوليته،
  - عدم دفع الاشتراك المهني،
  - عدم اكتتاب تأمين مهني،

- مقاولة الأعمال المتعلقة بالمهنة من مهني مع أشخاص غير مسجلين في جدول المصف الوطني أو الغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية،
- استعمال ختم غير مطابق للنموذج الممنوح من الهيئة المهنية المختصة،
- **أخطاء الدرجة الرابعة:** تعد من الدرجة الرابعة على الخصوص الأخطاء الآتية:
- في حال تكرار خطأ من الدرجة الثالثة،
- إفشاء السر المهني،
- إصدار إجازات خاطئة أو مزورة أو مبالغ فيها،
- تصرفات مكررة تمس بقواعد أخلاقيات المهنة،
- ممارسة المهنة خلال مدة التوقيف،
- ممارسة المهنة دون مكتب مهني.[8]

وإلى جانب هذا التحديد تشكل كل مخالفة للالتزامات المهنية خطأ يستوجب المتابعة التأديبية، وفقا لنص المادة 63 من القانون 10-01 السابق ذكرها، ومنه لا يمكن الاحتجاج بعدم ورود نص على اعتبار التصرف خطأ طالما شكل مخالفة لأحد الواجبات المهنية مهما كان مصدرها، سواء القانون الأساسي للمهنة أو النصوص التنظيمية ذات الصلة أو قواعد أعراف المهنة وتقاليدها.

المطلب الثاني: العقوبات التأديبية

العقوبة التأديبية هي "إيلام مقصود بسبب ارتكاب مخالفة تأديبية يقرره المشرع على نحو مجرد، وتوقعه السلطة التأديبية بقرار إداري أو حكم قضائي، ويترتب على توقيعه الحرمان من بعض أو كل حقوق الموظف العام أو العامل الخاص أو المهني الحر". أو هي جزاء يقرره المشرع، وتوقعه السلطة التأديبية المختصة على المهني الذي يرتكب خطأ تأديبيا، يتعلق بامتيازات المهنة، يستهدف الردع وحسن سير وانتظام المهنة.

الفرع الأول: المبادئ التي تحكم العقوبات التأديبية: تتمثل أهم هذه المبادئ في:

أولا: مبدأ شرعية العقوبة: يعد مبدأ الشرعية من أهم المبادئ التي تحمي حريات الأفراد وحقوقهم، لذا نصت الدساتير عليه صراحة، وحرصت مختلف التشريعات على احترامه، والجزاء التأديبي باعتباره ذا طابع عقابي يجب ألا يخرج عن قائمة الجزاءات المحددة من قبل المشرع. وعلى خلاف ما هو متبع بشأن الأخطاء التأديبية، فإن العقوبات التأديبية تخضع لمبدأ شرعية العقوبة أي " لا عقوبة إلا بنص".[9]

وقد حددت المادة 63 من القانون 10-01 العقوبات التي يمكن أن يتعرض لها المهني الذي ثبتت مسؤولية التأديبية بالنص على أنه " تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها

التصاعدي حسب خطورتها في: الإنذار، التوبيخ، التوقيف المؤقت لمدة ستة(6) أشهر، الشطب من الجدول".

ثانيا:مبدأ عدم جواز تعدد العقوبات التأديبية: ويسمى أيضا بمبدأ وحدة العقوبة التأديبية،[10]

ويقصد به "عدم جواز معاقبة المتهم عن مخالفة واحدة بعقوبتين تأديبيتين أصليتين أو أكثر"، فطالما تمتلك السلطة التأديبية ،مكنة اختيار العقوبة الملائمة للخطأ التأديبي المرتكب يصبح من غير المنطقي ومما يتناقض مع مبدأ تناسب العقوبة مع الخطأ إعطاء صاحب الحق في التأديب صلاحية فرض أكثر من عقوبة تأديبية جزاء على مخالفة تأديبية واحدة أو عدة مخالفات صدر فيها قرار تأديبي واحد، كما أن فرض أكثر من عقوبة لخطأ واحد يتعارض ومبدأ تدرج العقوبات.[11] فمتى استنفذت السلطة التأديبية اختصاصها بمعاقبة المهني ، فإنه لا يجوز أن تعيد استخدام هذه السلطة مرة أخرى بالنسبة لنفس الخطأ ولنفس الشخص وفي الفترة الزمنية نفسها.[12]

ثالثا: مبدأ تناسب العقوبة التأديبية مع الخطأ: من أهم ضمانات تحقيق العدالة في المتابعة التأديبية، مبدأ تناسب العقوبة مع الخطأ التأديبي،[13] فعلى السلطة التأديبية تفادي عدم الملاءمة الظاهرة بين الخطأ والعقوبة.[14] ولتحقيق التناسب في مجال التأديب لا بد للسلطة التأديبية من القيام بعمليتين منفصلتين ومتتابعتين، فعليها أولا أن تقوم بتشخيص الخطأ وكشفه، وعليها ثانيا أن تقوم باختيار العقوبة من بين العقوبات المقررة، حيث لا يتحقق التناسب إلا وقت اختيار الجزاء.[15] ولما كان الأصل العام أن العقوبات التأديبية مقررة على سبيل الحصر فإنه يجب على السلطة التأديبية أن تختار من بين العقوبات ما يتناسب مع الخطأ المرتكب، ولا يجوز لها أن تغالي في الشدة والقسوة أو تتساهل في الجزاء إلى حد المبالغة في الرأفة لأن كلا الأمرين مضر للمصلحة العامة.[16]

الفرع الثاني: أنواع العقوبات التأديبية: قسمت العقوبات في مهن المحاسبة إلى أربع (4) درجات على النحو التالي:

- عقوبة الدرجة الأولى وهي الإنذار.
- عقوبة الدرجة الثانية وهي التوبيخ.
- عقوبة الدرجة الثالثة وهي التوقيف المؤقت لمدة ستة (6) أشهر.
- عقوبة الدرجة الرابعة وهي الشطب من الجدول.[17]

أولا: عقوبة الإنذار: الإنذار هو عقوبة تأديبية، يقصد بها تبصير المهني وتحذيره من الوقوع في الخطأ مرة أخرى،[18] يصدرها المجلس التأديبي المختص وترتب آثارها القانونية، يصدر بشأنها مقرر يبلغ للمعني، ويدرج في ملفه كسابقة تأديبية، تؤخذ بعين الاعتبار في حالة العود.[19]

وعرف أيضا بأنه وسيلة 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 أشد عليهم مستقبلا،[20]

ثانيا:عقوبة التوبيخ: يقصد بالتوبيخ استهجان واستنكار السلوك أو العمل الذي قام به المهني بمخالفته الواجبات المكلف بها، وتأنيبه عليها، وهو بهذا ليس مجرد لفت الانتباه وإنما إجراء يحمل نوعا من التحقير والتشهير بالمخطئ،[21] فالتوبيخ ينطوي على معنى التقصير وهو يعني الاستنكار الشديد.[22] ويوجه بخطاب شديد اللهجة، لتقريح المعني وردعه عن الاستمرار في خطئه، وتنبيهه لتجاوز الخطوط الحمراء، وإمكانية معاقبته مستقبلا في حال العود بعقوبة ثقيلة.[23]

ثالثا:عقوبة التوقيف المؤقت لمدة ستة (6) أشهر كحد أقصى: تكتسي هذه العقوبة بالمقارنة مع الإنذار والتوبيخ خطورة أشد لما يترتب عنها من أثار على الوضعية المهنية للمهني، فهي تمنعه طوال مدة الإيقاف أو المنع من مزاولة المهنة، وتلحق به أضرارا بالغة تتمثل في حرمانه من مصدر عيشه والنيل من سمعته ومكانته لدى الزملاء والزبائن على السواء، فعقوبة المنع المؤقت إلى جانب أثرها المادي المتمثل في منع المهني من مزاولة المهنة طوال فترة التوقيف، فإن لها أيضا أثر معنوي على نفسية المهني، وهي عقوبة مؤقتة إذ يعود المهني لممارسة مهامه بعد انتهاء المدة المحددة في القرار التأديبي.[24] ويبقى المهني محتفظا بصفته حال تعرضه لعقوبة التوقيف المؤقت،بحيث إذا اخترق المهني قرار المنع أو ارتكب خطأ تأديبيا آخر في فترة التعليق يتابع تأديبيا،ويخضع للمتابعة باعتباره.

ويبدأ تاريخ تنفيذ عقوبة المنع المؤقت من تاريخ تبليغ القرار غير أنه حماية لمصلحة الزبائن قد يؤجل تاريخ تنفيذها، فبالرجوع للمادة 28 من النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم وبعد تحديدها لتاريخ بداية سريان عقوبة التوقيف من يوم تبليغ الحكم قررت استثناء لصالح الزبائن بالنص التالي "غير أنه وقصد حماية مصالح الزبائن، يمكن تأجيل بداية تنفيذ عقوبة التوقيف إلى تاريخ لاحق، دون تأخيره لأكثر من ستة(06) أشهر، بطلب مبرر من المعني".

رابعا: عقوبة الشطب النهائي: تعتبر عقوبة الشطب النهائي من جدول المهنة أشد عقوبة يمكن أن تتخذ في حق المهني، وهي تعني حذف المهني من سجل الممارسة ومنعه منها،[25] فبمجر أن يكون القرار قابلا للتنفيذ يتخلى المهني عن ممارسة المهنة ويفقد صفته المهنية ويشطب اسمه من الجدول. ويؤدي استمراره في القيام بمهامه أو إتيان بعضها ممارسة غير شرعية، وهو ما أكدته المادة 74 من القانون 10-01 حيث نصت على أنه " يعد ،ممارسا غير شرعي لمهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد، كل شخص غير مسجل في الجدول أو تم توقيف مؤقت لتسجيله أو شطبه من الجدول والذي يمارس أو يواصل في أداء العمليات المنصوص عليها في أحكام هذا القانون".

المبحث الثاني: تشكيل لجنة الانضباط والشروط الإجرائية للدعوى التأديبية

في بداية المبحث نتطرق لتشكيلة لجنة الانضباط والتحكيم باعتبارها المختصة بتأديب مهني المحاسبة (المطلب الأول). ثم نبين إجراءات التأديب وفقا لما هو مقرر في النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم (المطلب الثاني) لنتطرق بعد ذلك للقرار التأديبي والضمانات المتعلقة به (المطلب الثالث).

المطلب الأول: تشكيل لجنة الانضباط والتحكيم بالمجلس الوطني للمحاسبة

بالرجوع للقانون 10-01 نجده نص على اختصاص المجلس الوطني للمحاسبة بالتأديب من خلال لجنة الانضباط والتحكيم، ثم حددت المادة 21 من المرسوم التنفيذي 11-24[26] اختصاص لجنة الانضباط بدراسة الملفات المتعلقة بالحالات التأديبية.

وقد تميزت السلطة التأديبية في مهن المحاسبة بتنظيم خاص، فهي تمارس من قبل لجنة تأديبية متساوية الأعضاء على المستوى الوطني، تسمى لجنة الانضباط والتحكيم، تنشأ لدى المجلس الوطني للمحاسبة، (المادة 05 من القانون 10-01) وتختص بالنظر في كل القضايا التأديبية المتعلقة بالخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في قواعد المهنة عند ممارسة وظائفهم.[27]

وتعتبر لجنة الانضباط والتحكيم للمجلس الوطني للمحاسبة الهيئة الوحيدة المؤهلة للتحقيق في الشكاوى وتقدير درجة خطورة الأخطاء التأديبية وإصدار العقوبات المناسبة،[28]

وتتشكل اللجنة بناء على المادة 03 من نظامها الداخلي من اثنا عشر (12) عضوا موزعين كما يلي:

- الرئيس، والمقرر،

يعينان بقرار من وزير المالية بناء على اقتراح من الأمين العام للمجلس الوطني للمحاسبة،[29]

- ستة (06) مساعدين دائمين، منهم اثنان(02) من الخبراء المحاسبين، واثنان (02) من محافظي الحسابات، واثنان (02) من المحاسبين المعتمدين.

- أربعة (04) مساعدين إضافيين يتم تعيينهم حسب نفس الشروط الخاصة بالمساعدين الدائمين،[30]

يتم تعيينهم لمدة ثلاث سنوات.[31]

وما يلاحظ على تشكيلة اللجنة هو الغموض الذي يعتريها، بحيث لم تحدد صفة الأعضاء بوضوح، خاصة الرئيس والمقرر، كما لم توضح طبيعة عضوية المساعدين، ولماذا سمتهم مساعدين وقسمتهم إلى صنفين دائمين وإضافيين؟، وكيف يتم توزيع الأربعة مساعدين الإضافيين على ثلاث فئات مهنية بالتساوي، مثل المساعدين الدائمين؟.

وواضح من خلال العدد الإجمالي للأعضاء (12) أن المساعدين الإضافيين ليسوا مستخلفين وإنما أعضاء أصليين في اللجنة.

وبالرجوع للقرارات الوزارية المتضمنة تشكيل اللجان المتساوية الأعضاء للمجلس الوطني للمحاسبة،[32] الصادرة تطبيقا لأحكام المادتين17 و23 من المرسوم 11-24، نجد أن تشكيلة لجنة الانضباط تضم اثنتا عشر (12) عضوا، رئيسا ومقررا وعشرة 10 أعضاء، دون أن تسميهم مساعدين أو تحدد صفتهم دائمين أو إضافيين.

حياد لجنة الانضباط والتحكيم: نصت المادة 4 من النظام الداخلي للجنة الانضباط على أنه يمكن استخلاف عضو اللجنة عندما يكون هو المدعى عليه أو المدعي أو المستدعى للشهادة أو المعني بالقضية، ولا يستطيع في هذه الحالة أن يشارك في أشغال اللجنة.

المطلب الثاني: إجراءات التأديب والضمانات المصاحبة لها

يقصد بالإجراءات التأديبية بشكل عام الخطوات المنظمة التي يتعين إتباعها للتحقق من ارتكاب المهني للخطأ المنسوب إليه تمهيدا لتوقيع العقوبة التأديبية المناسبة، وعرفها بعض الفقهاء بأنها الشكليات التي تنظم المرحلة ما بين ارتكاب المخالفة حتى صدور القرار التأديبي، بما فيها القواعد المنظمة للسلطة التي تختص بالتأديب.[33]

وتعتبر الإجراءات التأديبية عنصرا أساسيا في إقرار المسؤولية التأديبية، بداية بالشكوى أو الإجراء القانوني المعتمد لتحريك المتابعة التأديبية، مرورا بالتحقيق والجهة المختصة به ونتائجه، ثم المحاكمة أو المثول أمام المجلس التأديبي وما يقتضيه من ضمانات وحقوق للمهني، وفي الأخير القرار التأديب المتضمن العقوبة وطرق الطعن فيه وإجراءات تنفيذها.

الفرع الأول: تحريك الدعوى التأديبية: تحريك الدعوى التأديبية هو اتخاذ أول خطوة من إجراءاتها، بأن يدخلها في حوزة السلطة المختصة، لمباشرتها والنظر فيها.[34] ويكتسي هذا الإجراء أهمية بالغة، باعتباره نقطة انطلاق المتابعة التأديبية، وبدونه لا يمكن الحديث عن المسؤولية التأديبية، ويتم تحريك الدعوى في مهن المحاسبة بناء على شكوى.

أولا: تعريف الشكوى: عرفت الشكوى بأنها إخطار يقدم من أحد الأفراد بإرادته إلى السلطات المختصة يترتب عليه تحريك الدعوى التأديبية ضد المشكو منه، بشأن ما هو منسوب إليه من تصرفات تتعارض مع مقتضيات وواجبات المهنة أو الوظيفة.[35] وفي تعرف أخر هي "تعبير عن إرادة شخص قانوني (طبيعي أو معنوي)، بأن مخالفة أو خرقا للقانون قد أحدث ضررا، سواء بمقدم الشكوى نفسه أو بغيره من الأشخاص"،وهي بهذا المعنى إجراء لتحريك الدعوى التأديبية، ولا توجد شروط خاصة يجب أن تتوفر في الشكوى كأصل عام، لكن إذا ورد نص بذلك بحيث اشترط شكلية معينة، كالتوقيع، أو يشترط تسليمها وتسجيلها على مستوى أمانة المنظمة، فلا يمكن قبولها إلا إذا توفرت تلك الشروط،

ثانيا: إعلام المهني بالشكوى المقدمة ضده، عند تلقي شكوى ضد المهني ينبغي إعلامه بها مباشرة، لتمكينه من الإجابة عليها وتقديم التوضيحات الخاصة بموضوعها.[36] فنصت المادة 17 من النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم على أنه "يحق للمعني بالشكوى معرفة المدعي ومحتوى الشكوى". غير أن ما يلاحظ على هذا النص هو اعتبار اطلاع المهني على الشكوى المرفوعة ضده حقا له، وليس التزاما على السلطة التأديبية، بحيث لا تلزم هذه الأخير بإعلام المهني بالشكوى إلا إذا طلب المعني ذلك، حين أعتبر إعلام المهني بالشكوى المقدمة ضده التزاما على السلطة التأديبية في المهن الصحية مثلا حيث جاء في المادة 212 من مدونة أخلاقيات الطب " يقوم رئيس الفرع النظامي الجهوي عند تلقيه أي دعوى بتسجيلها وإبلاغها للمعني المتهم خلال خمسة عشر(15) يوما"، فرئيس المجلس الجهوى ملزم بإبلاغ الشكوى للمهني دون طلب منه

الفرع الثاني: الضمانات السابقة للمحاكمة التأديبية: بعد تحريك المتابعة التأديبية، تنتقل الدعوى التأديبية إلى مرحلة ثانية يكون فيها المهني متهما بارتكاب مخالفة تأديبية، وينشأ له حق في معرفة ما نسب إليه من أخطاء، وإقرار هذا الحق يشكل الضمانة الأولى في التأديب ويمكنه استعمال كل الوسائل القانونية للدفاع عن نفسه لرد التهم الموجهة إليه،[37] ومن أجل الوقوف على حقيقة تلك التهم يجب إجراء تحقيق تأديبي[38] وكل هذه الحقوق تشكل في مجملها ضمانات سابقة للمهني قبل مثوله أمام المجلس التأديبي.

أولا: حق المهني المحال على التأديب في الإطلاع على ملفه: يعتبر هذا الحق امتدادا لحق المهني في معرفة ما نسب إليه، والمقصود بالملف هنا الملف التأديبي الذي يحتوى على كل أوراق التحقيق والبيانات والمستندات المتعلقة به، ووثائق متعلقة بالتهم المنسوبة إليه. ويجب على السلطة التأديبية تمكين المهني من الاطلاع على ملفه حتى في ظل غياب نص على ذلك. وقد نصت المادة 23 من النظام الداخلي على أنه "يوضع ملف القضية المتضمن لاسيما تقرير المشرف تحت تصرف المعني بأمانة اللجنة قبل ثلاثة (03) أيام كاملة على الأقل من موعد الجلسة".

ثانيا: التحقيق التأديبي: عرف التحقيق بأنه "أداة قانونية للوصول إلى الحقيقة، تتمثل في مجموعة من الإجراءات، بقصد الوصول إلى بيان ما إذا كان الاتهام المنسوب إلى العامل صحيحا يوجب مؤاخذته، أم غير ذلك فلا جناح عليه، كما يرمي التحقيق أيضا إلى بيان التكييف القانون للفعل المنسوب للعامل".

وهو إجراء لابد منه لأنه السبيل للوصول إلى حقيقة الادعاءات المنسوبة للمهني، ولذلك يجب على رئيس لجنة الانضباط والتحكيم بعد قبول الشكوى أن يعين مشرفا يكون إما خبيرا محاسبا أو محافظا للحسابات أو محاسبا معتمدا، حسب الفئة التي ينتمي إليها المهني المتابع، يتولى المشرف جمع تفسيرات المعني، والاستماع، عند الاقتضاء للمدعين والشهود المحتملين الذين يبدون مفيدين له وإجراء كل الاستجوابات الضرورية، ويقدم المشرف تقريره لرئيس اللجنة في الآجال التي حددت له من قبل الرئيس.[39] وبالإضافة إلى هذا التحقيق والذي يجري قبل مثول المعني أمام اللجنة يتم إجراء تحقيق تأديبي أخر أثناء سير الجلسة التأديبية من خلال الاستماع للمهني المعني من قبل أعضاء اللجنة.[40]

- **حياد جهة التحقيق:** يشكل حياد جهة التحقيق عنصرا أساسي في التأديب وأحد أهم الضمانات التي يجب أن يتمتع بها المهني، لأنه التحقيق من قبل جهة محايدة يضمن نزاهته. وتحقيقا لذلك نص النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم على أنه يمكن استخلاف عضو اللجنة عندما يكون هو المدعى عليه أو المدعي أو المستدعى للشهادة أو المعني بالقضية، ولا يستطيع في هذه الحالة أن يشارك في أشغال اللجنة.[41] كما أنه يجب على المشرف الذي يقوم بالتحقيق أن ينسحب من اللجنة ولا يحضر للمداولة المتعلقة بالنطق بالقرار التأديبي.(المادة 24 من النظام الداخلي للجنة الانضباط)

ثالثا: حق الدفاع: يمكن تعريفه بشكل عام بأنه "حق المتهم في محاكمة عادلة مؤسسة على إجراءات مشروعة" وهو بهذا يتسع ليشمل كل ضمانات المتهم في مرحلة التحقيق والمحاكمة، وبعبارة أخرى هو " حق المتهم في الرد على ما هو منسوب إليه بالوسائل الممكنة".[42] وفي تعريف أخر يقصد بهذا الحق " تمكين الشخص من درء الاتهام عن نفسه، إما بإثبات فساد دليله، أو بإقامة الدليل على نقيضه وهو البراءة "،[43] وهو حق أصيل ينشأ منذ اللحظة التي يواجه فيها الشخص بالاتهام. وقد نصت المادة 22 من النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم على أنه " يتم استدعاء المعني قصد الاستماع إليه، ويمكن أن يستعين بأحد زملائه".

الفرع الثالث: الجلسة التأديبية: بعد الانتهاء من إجراء التحقيق ينعقد المجلس التأديبي لدراسة الملف والبت فيه، وذلك وفقا للشروط والإجراءات القانونية اللازمة، بداية باستدعاء المعني، ثم الشروط المتعلقة بنصاب انعقاد الجلسة ونصاب التصويت على القرار التأديبي، مع ضرورة توفر

ضمانات أثناء الجلسة التأديبية، سواء المتعلقة بالاستماع للمعني واستجوابه، أو احترام حق الدفاع، أو الحق في الاستعانة بمحامي أو زميل للدفاع عن المهني الماثل أمام المجلس.

أولا: وجوب استدعاء المهني المتابع يستدعى المهني المعني برسالة مضمونة مع وصل استلام، يتم إرسالها قبل خمسة عشر (15) يوما على الأقل من تاريخ الجلسة.[44] ويترتب على عدم استدعاء المهني بطلان كل الإجراءات.

ثانيا: نصاب انعقاد الجلسة التأديبية والتصويت على القرار التأديبي.

ورد في المادة 06 من النظام الداخلي للجنة الانضباط تحديد نصاب انعقاد اجتماعات اللجنة حيث نصت على أنه "يتمثل النصاب القانوني لانعقاد الاجتماعات في عشرة (10) أعضاء، أي أغلبية أعضاء اللجنة، إذا لم يكتمل النصاب، يتم استدعاء اجتماع ثاني خلال الثمانية أيام الموالية، باحترام النصاب المطلوب".

وتفصل لجنة الانضباط بالاقتراع السري وبالأغلبية البسيطة للأعضاء الحاضرين، وفي حال تساوي الأصوات يرجح صوت الرئيس.(المادة 11 من النظام الداخلي) وبالنص على الاقتراع السري يكون النظام الداخلي قد قرر ضمانة إضافية، تضمن عدم تأثر الأعضاء بآراء بعضهم البعض، والفصل في الدعوى بكل استقلالية.

كما يجب أن تكون أشغال الجلسة سرية حيث نصت المادة 23 من النظام الداخلي للجنة الانضباط أن جلسة الاستماع ليست عامة، وأكدت قبل ذلك المادة 9 ضرورة الالتزام بسرية النقاشات من قبل الأعضاء والمدعوين.

المطلب الثالث: القرار التأديبي والضمانات المتعلقة به

بعد انتهاء السلطة التأديبية من نظر الدعوى وتحقيقها، وبعد استيفاء جميع إجراءاتها، نكون قد وصلنا إلى مرحلة مهمة في الإجراءات التأديبية وهي إصدار القرار الفاصل في الدعوى، سواء صدر في موضوع الدعوى، بالبراءة أو العقوبة، أو كان صادرا في مسألة متفرعة عنها،[45]

الفرع الأول: الشكليات الواجب توفرها في القرار التأديبي: ويقصد بالشكليات جملة البيانات التي تشكل في مجموعها المظهر الخارجي للقرار التأديبي، مثل كتابتها في وثيقة معينة أو تسبيبها أو التوقيع عليها وتأريخها، وغيرها من الشكليات التي ينص عليها المشرع وتتصل بالمظهر الخارجي للقرار.

فلا يكفي لمشروعية القرار التأديبي أن يصدر من جهة مختصة، وإنما يجب أن يصدر وفقا للشكليات والإجراءات التي حددها المشرع، وهذه الشكليات ليست مجرد روتين أو عقبات أو قواعد

إجرائية لا قيمة لها، وإنما هي ضمانة لمصدر القرار تحول دون التسرع وتهديد الأفراد باتخاذ قرارات غير مدروسة وحملها على التروي في ذلك،[46]

أولا: ديباجة القرار التأديبي: ديباجة القرار هي ما يستهل به القرار وتتضمن :

- تحديد الجهة مصدرة القرار، وذلك بالتعريف بجهة التأديبي تعريفا كاملا. تاريخ صدور القرار. ذكرأعضاء المجلس التأديبي. المهني محل المتابعة التأديبية، وذلك بذكر الاسم واللقب، وعنوانه المهني وغيرها.

ثانيا: الوقائع: يجب أن يتضمن القرار التأديبي ذكرا للوقائع باختصار، مرتبة زمنيا حسب مراحل النظر في الدعوى، دون زيادة أو نقصان، ودون تصحيح للأخطاء إن وجدت، ودون تحليل أو استنتاج أو تعليق، كما ينبغي عدم بيان رأي أو قناعة أعضاء المجلس بتلك الوقائع.

ثالثا: تسبيب القرار التأديبي: يقصد بتسبيب القرار بيان الواقعة أو الوقائع التي بني عليها الجزاء، أي المخالفات التي أدت إلى توقيع هذه العقوبة ولا يلزم أن يتضمن القرار تلك الوقائع بالتفصيل، بل يكفي في ذلك الإيجاز دون غموض. أو هو التزام قانوني تعلن الإدارة بمقتضاه عن الأسباب القانونية والواقعية التي تسوغ إصدار القرار الإداري،[47] وعرف أيضا بأنه "التزام السلطة التأديبية المختصة ببيان الوقائع الجدية المبررة للعقوبة التأديبية بصفة واضحة وكافية وتكييفها من الناحية القانونية، وذكر الأسس والأسانيد القانونية المعتمد عليها في إصدار القرار التأديبي".

وقد اشترط النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم في المادة 24 تسبيب القرار التأديبي بالنص على أنه " ... يتم اتخاذ القرارات بأغلبية الأصوات، ويحظر الامتناع عن التصويت، يكون القرار مسببا، يؤرخ ويوقع من طرف أعضاء اللجنة.."

ويتضمن التسبيب ثلاثة عناصر أساسية هي:

- تحديد الوقائع الموجبة للجزاء التأديبي
- بيان الأساس القانوني الذي استند إليه القرار التأديبي
- الرد على ما يبديه المهني من أوجه الدفاع

رابعا: منطوق القرار وتوقيعه: منطوق القرار التأديبي هو النتيجة التي يذكر فيها الموقف الفاصل في الدعوى التأديبية سواء بالبراءة أو بالعقوبة

وبعد المنطوق يوقع القرار، تأكيدا لمضمونه، إذ يحمل التوقيع في ثناياه معنى الجزم ويفيد نسبة القرار لصاحب التوقيع، وهو ما نص عليه النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم بالمجلس الوطني

للمحاسبة في المادة 24 التي ورد فيها" ... يتم اتخاذ القرارات بأغلبية الأصوات، ويحظر الامتناع عن التصويت، يكون القرار مسببا، يؤرخ ويوقع من طرف أعضاء اللجنة..".

الفرع الثاني: تبليغ القرار التأديبي: حددت المادة 25 من النظام الداخلي للجنة الانضباط وسيلة واحدة للتبليغ وهي رسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام. ويجب أن يكون التبليغ ضمن الأجل المحدد قانونا، وهي ثمانية(8) أيام فقط من تاريخ صدور القرار.[48]

كما حددت الجهات التي تبلغ بالقرار التأديبي فيبلغ للمهني كونه المعني الأول به، حيث نصت المادة 25 من النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم على أنه " يجب تبليغ جميع القرارات إلى المعني .. وترسل نسخة منه إلى رئيس المجلس الوطني للمحاسب... وفي جميع الحالات لا يتم إبلاغ أسباب واعتبارات القرارات للشاكي إذا لم يكن مهنيا"، أي أن القرار التأديبي يبلغ للشاكي سواء كان مهنيا أو غير مهني، إلا أنه إذا كان غير مهني فإنه لا يبلغ بأسباب واعتبارات القرار، وعليه يبلغ بمستخرج من القرار يتضمن منطوقه فقط، والغرض من هذا التبليغ هو الإعلام لا غير، لأن المادة 26 من النظام الداخلي للجنة الانضباط أعطت الحق في الطعن ضد القرار التأديبي للمهني المعني فقط.

الفرع الثالث: الرقابة القضائية على القرار التأديبي: يعتبر القرار التأديبي الصادر عن لجنة الانضباط والتحكيم قرارا إداريا يطعن فيه بالإلغاء أمام مجلس الدولة بناء على المادة 9 من القانون العضوي 98-01 والمادة 901 من (ق إ م إ) وذلك للأسباب التالية:

- غياب المعيار الشكلي لتحديد العمل القضائي، المتمثل في ضم تشكيلة المجلس لعناصر قضائية ضمانا للحياد والمصداقية، وتوفيرا للعنصر القانوني المختص، الذي لا يمكن الاستغناء عنه في الفصل في مسائل متعلقة بحقوق الأفراد. كما لا يعقل أن يتفرغ مجلس الدولة لدراسة طعون بالنقض .حيث يكون قاضي قانون- ضد قرارات صادرة عن أشخاص بعيدين كل البعد عن التكوين القانوني.

- يشكل النظام الداخلي للجنة المصدر الأساسي للقواعد الإجرائية للتأديب فيها، مع بعض الإشارات في النصوص التنظيمية ذات الصلة، الأمر الذي لا يتناسب والعمل القضائي الذي تكون إجراءاته مقررة بموجب نصوص قانونية بشكل أساسي. فتشكيلة اللجنة وتنظيمها وإجراءات عملها محددة بموجب التنظيم أو النظام الداخلي، حيث نص علي انشائها القانون 10-01 وحددت صلاحياتها بموجب المرسوم التنفيذي 11-24 المحدد لتشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد عمله، وتم توضيح صلاحياتها وتحديد تشكيلتها وإجراءات عملها بموجب القرار الوزاري المتضمن إصدار نظامها الداخلي.[49]

- تعتبر لجنة الانضباط والتحكيم لجنة متساوية الأعضاء يعين وزير المالية رئيسها ومقررها بناء على اقتراح من الأمين العام للمجلس الوطني للمحاسبة.[50] ورغم أن القانون لم يشترط موافقة الوزير على قراراتها أو المصادق عليهم إلا أن اللجنة تابعة عضويا لوزير المالية.

1- الطعن بالإلغاء في القرار التأديبي

ورغم أن المادة 829 (ق إ م إ) حددت آجال دعوى الإلغاء بأربعة (4) أشهر من تاريخ التبليغ الشخصي بالقرار، إلا أن المادة 26 من النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم حددت أجلا أقصر بحيث نصت على أنه "يمكن أن تكون قرارات لجنة الانضباط والتحكيم موضوع طعن أمام مجلس الدولة، من طرف المعني في أجل شهر واحد بعد تبليغ القرار". ويقتصر حق الطعن ضد القرار التأديبي في المهني المعني أما الشاكي فليس له أن يطعن في القرار التأديبي لأنه ليست له مصلحة قانونية في الطعن.

يقدم الطعن ضد وزير المالية بالنسبة للجنة الانضباط والتحكيم لعدم تمتع مجلس المحاسبة بالشخصية المعنوية وخضوعه للسلطة الرئاسية لوزير المالية.

الخاتمة:

تمارس السلطة التأديبية في مهن المحاسبة لجنة خاصة منشأة لهذا الغرض على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة الذي يرأسه وزير المالية، الذي يختص أيضا بتعيين رئيس اللجنة ومقررها مما يفقد اللجنة استقلالها العضوية ويؤثر أيضا عن استقلالية قراراتها، وهذا خلافا للمعهود في المهن الحرة التي يفترض أن تكون مجالس التأديب فيها متمتعة بقدر كبير من الاستقلالية. إضافة إلى هذا فإن اللجنة تختص ابتدائيا نهائيا بالفصل في كل الدعاوى التأديبية، مما يحرم مهنيي المحاسبة من امتياز التقاضي على درجتين، على نحو ما هو معمول به في المهن الحرة الأخرى كالمحاماة أو الموثق والمهن الطبية. ومن جهة أخرى تفتقر اللجنة لعضوية القضاة، كعنصر متخصص في الفصل في الدعوى وفقا للقانون، وضامن لحياد اللجنة، الأمر الذي لا يتوفر في اللجنة لاقتصار تشكيلتها على المهنيين دون غيرهم.

يتمتع مهنيي المحاسبة بضمانة أساسية تتمثل في تحديد الأخطاء وتصنيفها ومقابلتها للعقوبات المناسبة مما يحد من سلطة لجنة الانضباط في تقدير العقوبة، وممارسة حق الدفاع بكل مقتضياته وحقهم في الطعن أمام القضاء في القرار التأديبي، غير أن ما يعاب على الشروط الإجرائية هو عدم تحديد آجال للفصل في الدعوى التأديبية، وقد تتعمد السلطة التأديبية الضرار بالمهني من خلال التماطل في الفصل في الدعوى، أو تستغلها للضغط عليه والتأثير على استقلالية قراراته.

وإصلاح هذا الوضع يقتضي تدعيم اللجنة بعناصر من سلك القضاء وانتخاب الرئيس من بين الأعضاء، وضرورة تحديد أجال للفصل في الدعوى. فتكون بذلك المسؤولية التأديبية وسيلة لحماية أخلاقيات المهنة وتقاليدها، وحماية المهني في نفس الوقت.

الهوامش:

1 عبد الفتاح مراد: المسؤولية التأديبية للقضاة وأعضاء النيابة، مصر، ص 26.

2 المادة 18 من القانون 10-01 المتضمن تنظيم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

3 القانون 91-08 المؤرخ في 1991/04/27 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج رع20 بتاريخ 1991/05/01.

4 المرسوم التنفيذي 96-136، المؤرخ في 1996/05/15، يتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج رع 24 بتاريخ 1996/04/17.

5 يعتبر إفشاء السر المهني خطا تأديبيا بموجب النصوص المنظمة للمهن الحرة التي تؤكد دائما على ضرورة احترامه وترتب المسؤولية التأديبية عن الإخلال بهذا الالتزام، وفي نفس الوقت يعتبر جريمة جنائية طبقا للمادة 301 من قانون العقوبات "يعاقب بالحبس من شهر إلى ستة أشهر وبغرامة من 500 إلى 5000 دج الأطباء والجراحون والصيادلة والقابلات وجميع الأشخاص المؤتمنين بحكم الواقع أو المهنة أو الوظيفة الدائمة أو المؤقتة على أسرار أدلى بها إليهم وأفشوها في غير الحالات التي يوجب عليهم فيها القانون إفشاءها ويصرح لهم بذلك.

6 مرسوم تنفيذي رقم 13-10 مؤرخ في 2013/01/13 يحدد درجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم وكذا العقوبات التي تقابلها، ج رع 3 مؤرخة في 2013/01/16.

7 المادة 05 من المرسوم التنفيذي 13-10.

8 المواد من 6 إلى 9 من المرسوم التنفيذي 10/13 يحدد درجة الأخطاء التأديبية

9 علي عيسى الأحمد: المسؤولية التأديبية للأطباء-دراسة مقارنة-، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، 2011، بيروت ، ص 570.

10 محمد سيد أحمد محمد: التناسب بين الجريمة التأديبية والعقوبة التأديبية، المكتب الجامعي الحديث، 2008، الإسكندرية ، ص 235.

11 علي عيسى الأحمد: المرجع السابق، ص 630.

Abdelkader khadir: les garanties disciplinaires de la fonction publique, houma éditions , Alger,2014,p 162.

12 عبد السلام بوهوش: المسؤولية التأديبية للخبير القضائي-دراسة مقارنة، 107.

13 محمد سيد أحمد محمد: المرجع السابق، 236.

Abdelkader khadir: les garanties disciplinaires, op.cit, p 166.

14 عبد الحميد الشواربي: مسؤولية الأطباء والصيادلة والمستشفيات المدنية والجنائية والتأديبية، منشأة المعارف،1998، الإسكندرية ص 393.

15 عبد العالي حاحة وأمال يعيش تمام: الرقابة على تناسب القرار الإداري ومحله في دعوى الإلغاء، مجلة المنتدى القانوني، العدد الخامس، ص 137.

16 عبد السلام بوهوش: المرجع السابق، ص 108.

17 المادة 05 من المرسوم 13-10 المتضمن تحديد درجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم وكذا العقوبات التي تقابلها، المادة 23 من النظام لداخلي لهيئة المهندسين الخبراء العقارين.

18 محمد سيد أحمد محمد: المرجع السابق، ص 243.

19 الحمزاوي موحى: مسؤولية المحامي في التشريع المغربي، مكتبة أديال المغرب، الطبعة الأولى، 1994، ص 143.

20 عبد السلام بوهوش: المرجع السابق، ص 110.

21 عبد السلام بوهوش: المرجع السابق، ص 111.

22 نبيل فرحان حسين الشنطاوي: المسؤولية الناتجة عن ممارسة المهن الحرة دراسة مقارنة- دكتوراه في الحقوق قانون الأعمال، جامعة الحسن الثاني، عين الشق، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، الدار البيضاء، المغرب،2004/2003.ص 440.

23 عبد القادر خضير:النظام التأديبي للمحامي الجزائري،دار هومه 2015 الجزائر ص53.

24 علي عيسى الأحمد: المرجع السابق، ص ص 643، 701.

25 نبيل فرحان حسين الشنطاوي: المرجع السابق، ص 440..

26 المرسوم التنفيذي 11-24، المؤرخ في 2011/01/27، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، ج رع 7 المؤرخة في 2011/02/02.

27 المادة 62 من القانون 10-01 والمادة 21 من المرسوم التنفيذي 11-24 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره

28 المادة 4 من المرسوم التنفيذي 13-10 يحدد درجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم وكذا العقوبات التي تقابلها.

29 المادة 14 من النظام الداخلي للمجلس الوطني للمحاسبة المعتمد بموجب القرار الوزاري المؤرخ في 2014/01/13 ج رع 28 مؤرخة في 2014/05/14

30 المادة 3 من النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم لدى المجلس الوطني للمحاسبة، المعتمد بموجب قرار وزير المالية المؤرخ في 2013/06/27

31 المادة 2 من قرار وزير المالية رقم 71 المؤرخ في 2011/10/06 المتضمن تشكيلة اللجان المتساوية الأعضاء للمجلس الوطني للمحاسبة.

32 القرار الوزاري رقم 71 المؤرخ في 2011/10/06. المتضمن تشكيلة اللجان المتساوية الأعضاء للمجلس الوطني للمحاسبة. والقرار الوزاري المؤرخ في 18جانفي 2015 المتضمن تشكيلة اللجان المتساوية الأعضاء للمجلس الوطني للمحاسبة.

33 وائل المحمود: المسؤولية التأديبية للمحامي، رسالة ماجستير في الحقوق، كلية الحقوق، قسم القانون العام، جامعة حلب، 2013، ص 47.

34 محمد ماجد ياقوت: المرجع السابق، ص 159.

35 علي عيسى الأحمد: المرجع السابق، ص 855.

36 شهبون محمد: الضمانات الأساسية في مجال تأديب المحامي، مجلة المحاكم المغربية، العدد 126 و 127 سنة 2010، ص 23.

37 هيثم حليم غازي: مجالس التأديب ورقابة المحكمة الإدارية العليا عليها، دار الفكر الجامعي، الطبعة الأولى، 2010، الإسكندرية.، ص 246.

38 مشعل الثقيل: المسؤولية التأديبية للمحامي دراسة مقارنة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية 2011، الأردن ، ص143.

39 المادة 19 من النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم بالمجلس الوطني للمحاسبة.

40 المواد 18، 22 من النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم بالمجلس الوطني للمحاسبة.

41 المادة 4 من النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم بالمجلس لوطني للمحاسبة.

42 محمد ماجد ياقوت: التحقيق في المخالفات التأديبية، المرجع السابق، ص 404.

43 مشعل الثقيل: المرجع السابق، ص143.

44 المادة 22 من النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم بالمجلس الوطني للمحاسبة.

45عمرو حسن رياض إبراهيم: شرعية الإجراءات التأديبية، رسالة دكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق جامعة بني سويف، 2011، ص 564.

46 عمار بوضياف: دعوى الإلغاء في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، جسور للطباعة والنشر، الطبعة الأولى 2009، ص 188.

47عمار بوضياف: المرجع السابق، 197؛ وانظر أيضا، بوفراش صفيان: مبدأ التعليل الوجوبي للقرارات الإدارية في الجزائر، رسالة دكتوراه في القانون، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة مولود معمري ، تيزي وزو، 2015 ، ص 18.

48 المادة 24 من النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم.

49 النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة المعتمد بموجب قرار وزير المالية المؤرخ في 2013/06/27.

50 المادة 14 من النظام الداخلي للمجلس الوطني للمحاسبة المعتمد بموجب القرار الوزاري المؤرخ في 2014/01/13 ج رع 28 مؤرخة في 2014/05/14