ردمد ورقي: 2571-9971 المجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية ردمد إلكتروني: 2661-7404
السنة: 2023 المجلد: السابع العدد: الأول ص.ص: 3615 - 3631

محافظ حسابات شركة المساهمة ضمان للشفافية في التسيير وابتعاد عن المعاملات المشبوهة

The auditor of the joint-stock company's accounts: a guarantee of transparency in management and avoidance of suspicious transactions

موسوني سليمة *
مخبر القانون والمجتمع – جامعة أدرار
moussounisalima@univ-adrar.edu.dz

تاريخ إرسال المقال: 19/ 12/ 2022 تاريخ قبول المقال: 01/ 03/ 2023 تاريخ نشر المقال: 19/ 03/ 2023

الملخص:

تعد شركة المساهمة من أهم الشركات التي يقوم عليها الاقتصاد الوطني، باعتبارها أضخم شركات الأموال، وأمثل نموذج لشركة منظمة قانونا.

وحتى تحقق شركة المساهمة أكبر قدر من الأرباح، كان لابد من فرض الرقابة عليها، ويعتبر محافظ الحسابات أحد أوجه هذه الرقابة، إذ يعد بمثابة الترياق المضاد للفساد المالي والإداري، نظرا لإضفائه لنوع من المصداقية على حسابات الشركة.

وتهدف دراستنا إلى معرفة دور محافظ الحسابات من خلال المهام الموكولة له، ومدى التزام الشركة بإرشاداته، مما يضمن استمرارية نشاطها وتحسين أدائها والشفافية في التسيير.

الكلمات المفتاحية: محافظ الحسابات– الرقابة الخارجية– المسؤولية الجزائية – المسؤولية التأديبية – المسؤولية المدنية.

* المؤلف المرسل

ردمد ورقي: 2571-9971 المجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية ردمد إلكتروني: 2661-7404
السنة: 2023 المجلد: السابع العدد: الأول ص.ص: 3615 - 3631

Abstract:

The national economy is based on the joint stock company which is considered as one of the most important companies. The latter is the largest financial company, and the best model for a legally regulated company. Moreover, the joint-stock company needs to achieve the largest amount of profits, it had to be supervised, and the account audit which is considered one of the aspects of this control, as it is defined as an antidote to financial and administrative corruption, given that it gives a kind of credibility to the company's accounts.

On this basis, the present study aims to explore the role of the auditor through the tasks entrusted to him, in addition to the extent to which the company adheres to his instructions, which ensures the continuity of its activity, improving its performance, and transparency in management.

Keywords: auditor - external control - penal responsibility - disciplinary responsibility - civil responsibility

مقدمة:

لقد أدى تطور الحياة التجارية إلى ضرورة البحث على رؤوس الأموال الكبيرة لتمويل العمليات التجارية المختلفة. والحقيقة أن تكوين الشركات التجارية كان الظلة، لأنها تقوم على تجميع رؤوس الأموال الضرورية للقيام بالمشاريع التي يعجز الأفراد على إتيانها وتمويلها بصفة فردية.

وبالتالي باتت الشركات التجارية تمثل أهمية كبرى باعتبارها ركيزة اقتصادية هامة، ومعيارا تقييميا لمدى قوة الدول وتقدمها.

وأثناء مختلف التطورات التي شهدتها هذه الشركات، أفرز الواقع التمييز بين شركات الأشخاص وشركات الأموال، هذه الأخيرة تعتبر المظهر الأكثر حداثة ومعاصرة للتطور الاقتصادي.

وتعتبر شركات المساهمة النموذج البارز والواضح لشركات الأموال، ولقد انتشرت هذه الشركات وعظمت أهميتها، حيث سيطرت على النشاط الاقتصادي وأصبحت أفضل ثمرة قانونية للنظام الاقتصادي الحر. لحماية المصالح الحيوية لشركات المساهمة من أي عبث قد تمارسه الهيئات الموكول لها مهمة تسيير هذا النوع من الشركات، ولضمان التزامها بالأهداف المسطرة لها، كان لابد من إخضاع هذه الهيئات للمراقبة، وكان من الطبيعي أن يتولى هذه المراقبة المساهمون أنفسهم، نظرا لأنهم أكثر المتضررين من النتائج المترتبة عن سوء إدارة الشركة، إلا أنه ونظرا لأن الرقابة تحتاج إلى خبرة فنية خاصة لا تتوافر لدى الكثير من المساهمين، فقد اتجهت معظم التشريعات لإيجاد جهة متخصصة من خارج الشركة تتولى القيام بمهمة الرقابة، تضمن حماية مناسبة للشركة ذاتها وللمساهمين ولكل متعامل معها.

وقد جاءت هذه الدراسة لتسليط الضوء على الدور الذي يتولاه محافظ الحسابات في شركات المساهمة، إذ يعتبر وجود محافظ الحسابات كجهة رقابية خارجية، أحد ركائز ومقومات الاقتصاد الوطني، الذي يعتبر بمثابة الترياق المضاد للفساد المالي والإداري.

الإشكالية:

هل تعتبر مهنة محافظ الحسابات وسيلة يعتمد عليها لضمان الشفافية في تسيير شركات المساهمة ؟

أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية الدراسة في محاولة تسليط الضوء على مهنة محافظ الحسابات في الجزائر، إذ تعتبر هذه المهنة من المهن المهمة في الدول المتقدمة–غير أنها لم تحظ بالاهتمام اللازم في الجزائر– لكونها تخدم الاقتصاد الوطني بصفة عامة وتساهم في تنمية المجتمعات في مجال الاستثمارات والكشف عن حالات الإسراف والتلاعب والغش، بحيث تضمن الشفافية في عملية التسيير.

أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف هذه الدراسة في:

–الوقوف على واقع مهنة محافظ الحسابات، وإبراز الدور البالغ الأهمية الذي يقوم به.

–تحديد مدى مشروعية العمليات التي تقوم بها شركات المساهمة من جهة، والتقدير الموضوعي والحيادي لنتائج نشاط هذه الشركات.

–بيان مدى مسؤولية محافظ الحسابات عن الإخلال بالمهام المنوطة به.

منهج الدراسة:

تستدعي طبيعة الدراسة استخدام مناهج متعددة تفي بأغراض الموضوع، لهذا يكون المنهج وصفيا في بعض الأجزاء المرتبطة بوصف مهنة محافظ الحسابات، وتاريخيا في الأجزاء المرتبطة بالتطور التاريخي لهذه المهنة، وتحليليا في الأجزاء المرتبطة بمدى فعالية وجدوى رقابة محافظ الحسابات في شركات المساهمة.

هيكل الدراسة:

حتى تتمكن هذه الدراسة من تسليط الضوء على مختلف الجوانب القانونية لمهنة محافظ حسابات شركات المساهمة، باعتباره العضو الذي يقوم بالرقابة الخارجية على أعمال وتسيير شركات المساهمة، فإنه سيتم تقسيم الدراسة إلى المحورين التاليين:

المبحث الأول: علاقة محافظ الحسابات بشركة المساهمة.

المبحث الثاني: صلاحيات محافظ حسابات شركة المساهمة وجزاء الإخلال بها.

المبحث الأول: علاقة محافظ الحسابات بشركة المساهمة

ألزم المشرع الجزائري شركات المساهمة بتعيين محافظ أو أكثر للحسابات لممارسة الرقابة عليها، هذه الأخيرة تعد خارجية لأنها تكون من طرف شخص خارج عنها، هو محافظ الحسابات الذي يكون مستقلا عن إدارتها، بغية فحص البيانات والسجلات والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال إبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية[2].

بغية تحديد العلاقة بين شركات المساهمة ومحافظي الحسابات المعينين فيها، وجب التعرض للإطار المفاهيمي لمهنة محافظي حسابات شركات المساهمة، وإلى تنظيم هذه المهنة في إطار شركات المساهمة.

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي لمهنة محافظي حسابات شركات المساهمة

إن ضعف الرقابة الداخلية على شركة المساهمة، أدى إلى عدم إمكانية ممارستها بفاعلية من قبل المساهمين لتعلقها بأمور تتطلب خبرة فنية خاصة قد لا تتوافر في كثير منهم، لذا كان من الضروري الاستعانة بأهل الخبرة للنهوض بالدور الرقابي، وهؤلاء هم محافظو الحسابات[3].

وللوقوف على الإطار المفاهيمي لمهنة محافظي حسابات شركات المساهمة، تم التطرق للنقاط التالية:

الفرع الأول: التطور التاريخي لمهنة محافظ حسابات شركات المساهمة

مرت مهنة محافظ الحسابات في الجزائر بعدة مراحل نلخصها في:

أولا: مهنة محافظ الحسابات قبل 1988:

لقد تم تكريس مراقبة الشركات الوطنية في سنة 1970 بواسطة الأمر رقم 107/69 المؤرخ في 1969/12/31 المتعلق بقانون المالية لسنة 1970، حيث جاء في المادة 39 منه ما يلي:"يكلف الوزير المكلف بالمالية والتخطيط بتعيين المحافظين للحسابات في الشركات الوطنية، المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي والتجاري، وفي الشركات التي تملك فيها الدولة أو هيئة عامة رأس مال، بغية ضمان انتضامية ونزاهة حساباتها وتحليل حالتها الأصولية والخصومية[4].

وقد جاء فيما بعد المرسوم رقم 173/70 الصادر في 1970/11/16 [5] المتعلق بمهام والتزامات محافظي الحسابات، والذي اعتبر محافظي الحسابات كمراقبين دائمين لتسيير المؤسسات العمومية وشبه العمومية، يعينهم وزير المالية.

ثم جاء الأمر رقم 59/75 [6] المتضمن القانون التجاري الذي خصص نصوص قانونية لدراسة تنظيم مهنة محافظ الحسابات.

مما سبق يتضح أن محافظ الحسابات في شركات القطاع العام وشبه العام كان يعتبر كموظف عام، لأن هذا الوضع يتوافق مع التوجه الاقتصادي السائد آنذاك والمتمثل في نمط التسيير الموجه.

وفي مطلع الثمانينات وتحت وطأة زيادة المؤسسات الوطنية دعا الأمر إلى الأخذ بمبدأ التعددية في وظيفة المراقبة، وترجم ذلك بإنشاء عدة هيئات من بينها مجلس المحاسبة الذي أوكلت إليه صلاحية رقابة المؤسسات العامة بموجب الأمر رقم 05/80 [7]، الذي ألغى المرسوم رقم 173/70 الخاص بمحافظ الحسابات، ومن وقتها أصبحت مهنة محافظ الحسابات تعيش في فراغ قانوني حتى أعيد لها الاعتبار بموجب الأمر رقم 84/21 المتعلق بقانون المالية لسنة 1985، لكن المرسوم التنفيذي لم يظهر إلى الوجود أبدا[8].

ثانيا: مهنة محافظ الحسابات بعد 1988

في سنة 1988 أصدر المشرع الجزائري القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية رقم 01/88 المؤرخ في 1988/01/12 [9] الذي أخضع المؤسسات العمومية لقواعد القانون التجاري والقانون المدني في حال غياب أحكام خاصة، وبهذا نظمت وظيفة الرقابة التي ترجمت على المستوى القانوني بإعادة الاعتبار لمحافظ الحسابات.

وبعد ذلك صدر القانون رقم 08/91 [10] المتعلق بتنظيم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الملغى بموجب القانون رقم 01/10، المؤرخ في 2010/06/29 [11] وكان من أبرز نتائجه حل المصف الوطني وإنشاء المجلس الوطني للمحاسبة والغرفة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وكذا تحديد مهام كل مهنة.

الفرع الثاني: تعريف محافظ حسابات شركات المساهمة

للموازنة بين السلطات الممنوحة للهيئات الإدارية والمصالح الحيوية في شركات المساهمة، وجب تأسيس نظام رقابي، وتعد محافظة الحسابات أحد أوجه هذا النظام، فهي مهنة تقنية يمارسها محترفون، تهدف إلى الوصول إلى نتائج أسماها إعطاء صورة صادقة عن الشركة المراقبة[12].

ولقد عرف محافظ الحسابات بموجب المادة 22 من القانون رقم 01/10 بقولها:"هو كل شخص يمارس بصفة عادية وباسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات المؤسسات والهيئات وانتظامها ومدى مطابقتها للأحكام والتشريعات المعمول بها"[13] .

وقد عرفه كل من إيهاب نظمي وهاني العزب بأنه:"ذلك الشخص الذي يتحمل المسؤولية الشاملة عن إنجاز مهنة التدقيق، ثم يوقع على التقرير، وبإمكانه تفويض بعض الأشخاص للقيام بمهمة معينة من عملية التدقيق"[14].

يتضح من خلال هذين التعريفين لمحافظ الحسابات، بأنه شخص يتولى مسؤولية فحص العمليات المالية المختلفة للشركات التجارية.

الفرع الثالث: خصائص محافظ حسابات شركات المساهمة

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

أولا: استقلالية محافظ الحسابات

حياد محافظ الحسابات واستقلاليته ضرورية ولازمة لرقابة جدية وفعالة على حسابات الشركة وميزانياتها، فلا جدوى من هذه الرقابة إذا أصبح أداة طبيعية في يد إدارة الشركة، لذلك وجب حماية محافظ الحسابات وضمان استقلاليته وتأكيد حياده في مواجهة الهيئات المسيرة لشركات المساهمة[15] ، ولقد نص المشرع على هذه الخاصية في المادة 03 من القانون رقم 01/10.

ثانيا: الطابع الشخصي لتدخلات محافظ الحسابات

لقد نصت على هذه الخاصية المادة 57 من القانون رقم 01/10، إذ أن محافظ الحسابات يقوم بأعماله باسمه الخاص، ويكون مسؤولا مسؤولية شخصية عن قيامه بهذه الأعمال.

ثالثا: الاستمرارية في العمل

على محافظ الحسابات القيام بمهامه من بداية تأسيس شركة المساهمة حتى انقضائها وزوال شخصيتها المعنوية، إذ أن المادة 31 من القانون رقم 01/10 نصت على أنه يجوز لمحافظ الحسابات الإطلاع في أي وقت على كل الوثائق التابعة للشركة.

رابعا: الكفاءة والأخلاق

تعتبر الكفاءة قاعدة ضرورية يجب توفرها في كل محافظ حسابات، نظرا للصعوبات التي تعتري المهنة.

أما بالنسبة للأخلاق فإنه على الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات مراقبة مدى توفر المعايير اللازمة في محافظ الحسابات الذي يريد التسجيل في جدولها، وعليها أن تثبت بأنه لم يسبق الحكم عليه بأي عقوبة[16].

المطلب الثاني: تنظيم مهنة محافظ حسابات شركات المساهمة

تنظيم مهنة محافظ الحسابات في شركات المساهمة يقتضي منا التطرق إلى تعيينه وإنهاء مهامه وإلى حقوقه وواجباته.

الفرع الأول: تعيين محافظ الحسابات وإنهاء مهامه

إن الاستعانة بمحافظ الحسابات يعد ضرورة لابد من أخذها بعين الاعتبار في عقود تأسيس شركات المساهمة[17] .

أولا: طريقة تعيين محافظ الحسابات

تعيين محافظ الحسابات يتم وفق الأشكال التالية:

1- التعيين عن طريق الجمعية العامة التأسيسية

يتم تعيين محافظ الحسابات عند تأسيس شركة المساهمة عن طريق الجمعية العامة التأسيسية، وذلك حسب المادة 26 من القانون رقم 01/10.

2- التعيين عن طريق الجمعية العامة العادية

يعين محافظ الحسابات عن طريق الجمعية العامة العادية للمساهمين، وذلك لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، يختارون من بين المهنيين المسجلين في الغرفة الوطنية وذلك حسب المادة 715 مكرر4 من القانون التجاري الجزائري.

3- التعيين عن طريق القضاء

بموجب المادة 715 مكرر4 من القانون التجاري الجزائري، فإنه يمكن اللجوء إلى تعيين محافظي الحسابات أو استبدالهم بموجب أمر من رئيس المحكمة التابع لها مقر الشركة بناء على طلب من مجلس الإدارة أو مجلس مديرين.

ثانيا: شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات

لابد أن تتوافر في محافظ الحسابات الشروط المبينة في المادة 08 من القانون رقم 01/10 والمتمثلة في:

1. أن يكون جزائري الجنسية.

2. أن يحوز على شهادة مناسبة لممارسة المهنة.
3. أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية.
4. ألا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة.
5. أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية.
6. أن يكون مسجلا في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.
7. أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 06 من القانون رقم 01/10.

ثالثا: إنهاء مهام محافظ الحسابات

سنناقش فيما يلي الأسباب المختلفة لإنهاء مهام محافظ الحسابات .

1. انقضاء المدة المحددة قانونا[18]، هذا ما نصت عليه المادة 1/27 من القانون رقم 01/10.
2. وفاة محافظ الحسابات، وهو ما نص عليه المشرع الجزائري في المادة 76 من القانون رقم 01/10.
3. استقالة محافظ الحسابات، هذا ما أشارت إليه المادة 38 من القانون رقم 01/10.
4. عزل محافظ الحسابات بناء على المادة 715 مكرر9 من القانون التجاري الجزائري.
5. اختتام عملية التصفية بعد حل الشركة أو إفلاسها.

الفرع الثاني: حقوق محافظ الحسابات وواجباته إزاء شركة المساهمة

حتى يستطيع محافظ الحسابات أداء مهامه بكفاءة وفعالية، لابد أن يكون على دراية تامة بكل ما له من حقوق وما عليه من التزامات وواجبات[19]، وسنعرض هذه العناصر بإيجاز فيما يلي:

أولا: حقوق محافظ الحسابات لدى شركة المساهمة

حتى يستطيع محافظ الحسابات أداء مهامه وصلاحياته على أكمل وجه، يجب منحه مجموعة من الحقوق والسلطات والتي تتمثل فيما يلي:

1. الحق في الإطلاع

لمحافظ الحسابات الحق في الإطلاع على أي وثيقة يراها ضرورية وتساعده في إبداء رأيه، وكذا التحقق من موجودات الشركة والتزاماتها، ويتعين على هيئات الإدارة في شركات المساهمة تمكين محافظ الحسابات من كل ما يريد[20]، هذا ما نظمه المشرع الجزائري في المادة 32 من القانون رقم 01/10.

2. الحق في الإعلام

من الطبيعي أن يتمتع محافظ الحسابات بحق في الإعلام يتشابه مع حق المساهمين في شركة المساهمة يظهر فيما يلي:

- تلقي الوثائق المحاسبية، حتى يتمكن محافظ الحسابات من إبداء رأيه في حسابات الشركة (المادة 33 من القانون رقم 01/10).
- استدعاء محافظ الحسابات للجمعية العامة للمساهمين سواء كانت عادية أو غير عادية، بهدف منح شعور للمساهمين بأنه شخص مهتم بكل ما هو متعلق بحياة الشركة.
- استدعاء محافظ الحسابات لاجتماعات مجلس الإدارة أو مجلس المديرين أو أي اجتماعات أخرى يرى أنها ضرورية لحضوره فيها، ما يؤكد الدور البالغ الأهمية لمحافظ الحسابات في شركات المساهمة[21].

3. الحق في الأتعاب

محافظ الحسابات يتقاضى من شركة المساهمة أتعابا لقاء قيامه بمهامه لديها، ويعود تقدير هذه الأتعاب إلى الجمعية العامة للمساهمين وحدها[22].

وتحدد أتعاب محافظ الحسابات في ضوء ساعات العمل ودرجة صعوبة مهامه، ومقدار الخبرة والكفاءة المطلوبة، وهو ما أشارت إليه المادة 37 من القانون رقم 01/10، لكن كان من الأحسن لو تركت الحرية للتفاوض على الأتعاب بين محافظ الحسابات والشركة بناء على النتائج المالية المحققة من الشركة.

4. الحق في الاستعانة بمساعدين

إذا ما وجد ضغط في العمل، يمكن لمحافظ الحسابات الاستعانة بمعاونين متخصصين يعملان باسمه وتحت مسؤوليته[23].

ثانيا: التزامات محافظ الحسابات إزاء شركة المساهمة

تقع على عاتق محافظ الحسابات في شركة المساهمة مجموعة من الالتزامات المتمثلة في:

1. الالتزام ببذل العناية التي تقتضيها مهنة محافظ الحسابات، وهذا ما أشارت إليه المادة 59 من القانون رقم 01/10.
2. الالتزام باحترام السر المهني فيما يخص الأفعال والمعلومات التي اطلع عليها بحكم ممارسته لصلاحياته.

3. الإشراف الشخصي، لكون مهمة محافظ الحسابات شخصية إذ لا يمكنه انتداب المهمة بكاملها لشخص آخر[24].
4. عدم التدخل في تسيير شركة المساهمة تدعيما لاستقلالية محافظ الحسابات وتجنيبه الخلط بين أعمال المراقبة وأعمال التسيير[25].

المبحث الثاني: صلاحيات محافظ الحسابات وجزاء الإخلال بها

محافظ الحسابات يقوم بمهام عديدة طوال السنة المالية، وتعتبر الرقابة المهمة الأساسية التي يقوم بها إلى جانب بعض المهام الأخرى، منها ما هو خاص ومنها ما هو استثنائي، فعليه مراعاتها والسهر على حسن تنفيذها وفقا لبرنامج مسطر.

كما أن مهنة محافظ الحسابات باعتبارها مهنة حرة تخضع إلى قيود وأحكام تنظمها وتعاقب كل من يقوم بمخالفتها بحسب نوع الخطأ المرتكب، فطبيعة الخطأ تحدد نوع المسؤولية الموقعة على محافظ الحسابات، التي قد تكون مدنية أو تأديبية أو جزائية.

لذا سنتعرض لصلاحيات ومهام محافظ الحسابات، ثم نتعرض لمختلف المسؤوليات الملقاة على عاتقه.

المطلب الأول: صلاحيات محافظ الحسابات في شركة المساهمة

إضافة إلى مهمة الرقابة التي يقوم بها في شركة المساهمة، أصبح محافظ الحسابات يقوم بمهام أخرى نتجت عن اتساع مجال تدخله، وكذلك نظرا للحاجة الماسة إلى خدماته.

وانطلاقا من ذلك سيتم التطرق للصلاحيات العادية والصلاحيات الخاصة والصلاحيات الاستثنائية.

الفرع الأول: الصلاحيات العادية لمحافظ الحسابات

هناك صلاحيات تقليدية دائمة لمحافظ الحسابات وهي:

1. فحص صحة الحسابات وانتظامها من خلال البحث بصورة خاصة في دفاتر شركة المساهمة، والتأكد أنها خالية من أي غش [26].
2. مراقبة وتدقيق جميع المستندات والوثائق الحسابية المقدمة من قبل مسيري شركة المساهمة، وهو ما نصت عليه المادة 2/23 من القانون رقم 01/10.
3. تقدير شروط إبرام الاتفاقيات التي تبرمها شركة المساهمة.
4. إصدار شهادات وتقارير عن ظروف الشركة[27].

5. تقديم تقرير سنوي عن أعمال الشركة، يوضح فيه رأيه عن عدالة تمثيل القوائم المالية ونتائج الأعمال لتلك الفترة[28]، فهذا التقرير هو النتيجة النهائية للعمل الحقيقي الذي قام به محافظ الحسابات[29].

الفرع الثاني: الصلاحيات الخاصة والاستثنائية لمحافظ الحسابات

قد يمارس محافظ الحسابات صلاحيات ذات طبيعة خاصة أو استثنائية في حالات معينة.

أولا: الصلاحيات الخاصة لمحافظ الحسابات

تتمثل هذه المهام في:

1. إصدار شهادات وتقارير عن مختلف الأحداث التي تعيشها الشركة.
2. إعلام هيئات تسيير شركة المساهمة بالأخطاء التي اكتشفها، وينبههم في حالة عدم انتظام الحسابات، هذا ما نصت عليه المادة 715 مكرر10 من القانون التجاري الجزائري.
3. إطلاع الجمعية العامة والنيابة العامة بالأخطاء والجرائم المرتكبة من قبل المسيرين.
4. الوقاية من الصعوبات التي تواجهها الشركة في نطاق إجراء الإنذار.
5. استدعاء الجمعية العامة للمساهمين للانعقاد في حالة تراخي هيئات الإدارة عن دعوتها[30].

ثانيا: الصلاحيات الاستثنائية لمحافظ الحسابات

هناك مهام تتطلب الخبرة والكفاءة، وباعتبار محافظ الحسابات من التزاماته الحفاظ على السر المهني، ولهذا يمكن تعيينه كمحافظ للحصص أو كمحافظ الأقلية.

فعند تقديم حصة عينية في شركة المساهمة لابد من تقييمها من قبل محافظ الحصص، وبالرجوع إلى المادة 13 من القانون رقم 01/10، فإنه يمكن تعيين محافظ الحسابات بصفة محافظ حصص.

وبالنسبة لمحافظ الأقلية، فإن المشرع الجزائري لم ينص عليه في أي نوع من الشركات التجارية بما فيها شركة المساهمة، لكن على عكس ذلك نص عليه المشرع الفرنسي، إذ أنه يمكن للمساهمين الذين يمثلون الأقلية في الشركة إذا شكوا في عملية أو أكثر تمارسها الشركة اللجوء إلى القضاء قصد تعيين خبير ليحقق لهم في مدى صحة وقانونية الأعمال الممارسة من قبل الشركة.

المطلب الثاني: جزاء إخلال محافظ الحسابات بأحكام الصلاحيات المخولة له

يجب على محافظ الحسابات بذل الجهد والعناية اللازمة للحصول على المعلومات التي تساعده في إبداء رأيه في البيانات المالية، ومما لاشك فيه أن إخلال محافظ الحسابات بواجباته ومسؤولياته المهنية يترتب عليه عدة أنواع من المسؤولية: المدنية والتأديبية والجزائية.

الفرع الأول: المسؤولية المدنية

حمل المشرع الجزائري محافظ الحسابات المسؤولية المدنية، وذلك بتشريعه للمادة 61 من القانون رقم 01/10، والتي تنص على:"يعد محافظ الحسابات مسؤولا تجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأديته لمهامه".

فمحافظ الحسابات إذا أخل بالتزامه وواجباته، تقوم تجاهه المسؤولية المدنية، وأول شروطها الخطأ، سواء كان خطأ عقديا ناشئا عن العلاقة التعاقدية القائمة بين شركة المساهمة ومحافظ الحسابات، أو خطأ تقصيريا ناشئا عن إخلال محافظ الحسابات بالتزام الحرص الذي يفرضه القانون عليه.

وأما الشرط الثاني فهو تحقق الضرر سواء كان متوقعا أم غير متوقع، إذ لا تقع المسؤولية على محافظ الحسابات إلا إذا وقع ضرر سواء للشركة أو للغير أو للمساهمين.

ويشترط أخيرا وجود علاقة السببية بين الخطأ الذي ارتكبه محافظ الحسابات والضرر، لأن محافظ الحسابات في دعوى التعويض لا يسأل إلا عن الأضرار التي تعتبر نتيجة لأخطائه.

ولا يستطيع محافظ الحسابات دفع المسؤولية المدنية إلا إذا أثبت أنه قد بذل العناية اللازمة التي تفرضها أصول المهنة، أو أثبت أن القوة القاهرة قد حالت بينه وبين النهوض بواجباته.

الفرع الثاني: المسؤولية التأديبية

قد يتعرض محافظ الحسابات إلى المسؤولية التأديبية في حالة مخالفته لقواعد ممارسة مهنته، وقد ذكر المشرع الجزائري الخطأ التأديبي في نص المادة 63 من القانون رقم 01/10، أين يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية التأديبية عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي للقواعد المهنية عند ممارسة وظائفه.

وحسب المادة 2/63 من القانون رقم 01/10، فإن العقوبات التأديبية المفروضة على محافظ الحسابات هي: الإنذار– التوبيخ – التوقيف المؤقت لمدة ستة أشهر– الشطب من الجدول.

الفرع الثالث: المسؤولية الجزائية

لخطورة الدور الذي يضطلع به محافظ الحسابات في شركة المساهمة[31]، فإنه قد تترتب عليه المسؤولية الجزائية، ذلك ما أشار إليه المشرع الجزائري في المادة 62 من القانون رقم 01/10.

وتنحصر هذه المسؤولية في ارتكاب محافظ الحسابات لبعض التصرفات الضارة بمصلحة الشركة أو المساهمين أو الغير المتعاملين مع الشركة عن عمد، ومن بين هذه التصرفات ما يلي:

1. تآمر محافظ الحسابات مع هيئات التسيير في مجال اتخاذ قرارات معينة فيها إضرار بمصلحة الشركة والمساهمين.
2. إغفال محافظ الحسابات وتغاضيه عن بعض الانحرافات التي ارتكبها بعض القائمين بالإدارة في الشركة.
3. الكذب عي كتابة تقريره.
4. عدم احترام السر المهني[32].

في حال التأكد من ارتكاب محافظ الحسابات لأحد التصرفات السابق ذكرها سواء عن عمد أو إهمال جسيم، فإنه يتعرض للمساءلة الجزائية.

الخاتمة:

من خلال التطرق للجوانب القانونية لمهنة محافظ الحسابات في الجزائر، استطعنا التوصل إلى النتائج التالية:

1. مهنة محافظ الحسابات أداة فعالة لحماية مصالح الشركة والمساهمين والغير.
2. أن المشرع الجزائري منح محافظ الحسابات وسائل وآليات لفرض الرقابة على شركة المساهمة، لأن هذه الرقابة ضرورية لحسن سير هذه الشركة.
3. إن رقابة محافظ الحسابات على شركات المساهمة ضرورية من أجل الارتقاء بالاقتصاد الوطني ومواكبة الاقتصاد العالمي.
4. محافظو الحسابات في الجزائر يمتلكون المؤهل والتخصص العلمي المطلوب، إضافة إلى الخبرة المهنية الكافية التي تمكنهم من إبداء رأي فني محايد حول مصداقية حسابات شركات المساهمة.

5. توسيع دور محافظ الحسابات، إذ لم يعد محصورا داخل شركة المساهمة، وإنما تعدى حدودها إذ أصبح له دور مساعد العدالة من خلال إبلاغ وإطلاع النيابة العامة عن مختلف الجرائم والتجاوزات المرتكبة من قبل القائمين بالإدارة.

وهناك مجموعة من التوصيات تم التوصل إليها من خلال هذه الدراسة والتي تهدف إلى ضرورة تدعيم أعمال محافظي الحسابات، بهدف الحصول على معلومات أكثر مصداقية وأصدق تعبير عن الوضعية المالية الحقيقية لشركات المساهمة، ويمكن إيجاز هذه التوصيات من خلال العناصر التالية:

1. تفعيل القوانين والتشريعات الخاصة بالتزامات محافظي الحسابات وحقوقهم.
2. تكريس أكثر لاستقلالية محافظي الحسابات، وذلك من أجل تعزيز الثقة والمصداقية في تقاريرهم.
3. إعادة النظر في القانون رقم 01/10 خاصة في الشق المتعلق بالمسؤوليات التي يتحملها محافظ الحسابات نتيجة مخالفته لقواعد المهنة وأصولها.

الهوامش:

1. المرسوم التشريعي رقم 08/93، مؤرخ في 1993/04/25 معدل ومتمم للأمر رقم 59/75، المتضمن القانون التجاري الجزائري، الجريدة الرسمية عدد 27.
2. عبد الفتاح الصحن وآخرون، أسس المراجعة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2004، ص 24.
3. محمد فريد العريني، الشركات التجارية، المشروع التجاري الجماعي بين وحدة الإطار القانوني وتعدد الأشكال، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2003، ص 311و312.
4. الجريدة الرسمية، العدد 110، مؤرخة في 1969/12/31.
5. الجريدة الرسمية، العدد 97، مؤرخة في 1970/11/20.
6. الأمر رقم 59/75 المتضمن القانون التجاري، الجريدة الرسمية، العدد 79، مؤرخة في 1995/09/30.
7. الأمر رقم 05/80، المؤرخ في 1980/03/01، المتعلق بممارسة وظيفة الرقابة من طرف مجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية، العدد 10، الصادر في في 1980/03/04.
8. أمال بن يخلف، المراجعة الخارجية في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2002/2001، ص 98.
9. الجريدة الرسمية، العدد 02، الصادر في 1988/01/13.
10. القانون رقم 08/91، مؤرخ في 1991/04/27، المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، العدد 20،الصادر في 1991/05/01.
11. القانون رقم 01/10، المؤرخ في 2010/06/29، المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، العدد 42.
12. فنيخ عبد القادر، الجنح المتعلقة بمراقبة الشركات التجارية من قبل مندوب الحسابات، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة وهران، 2011، ص 11.
13. يراجع في تعريف محافظ الحسابات المادة 715 مكرر4 من القانون التجاري الجزائري.

14. إيهاب نظمي وهاني العزب، تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار رائد للنشر، عمان، الأردن، 2012، ص 32.
15. علي سيد قاسم، مراقب الحسابات، دراسات قانونية مقارنة لدور محافظ الحسابات في شركة المساهمة، دار الفكر العربي، القاهرة، 1991، ص 62.
16. محمد بن جميلة، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2011/2010، ص 52.
17. زاهرة عاطف، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الرواية، عمان، 2009، ص 135.
18. الفقي محمد السيد، مبادئ القانون التجاري، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2002، ص 354.
19. محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007، ص 61-65.
20. أبوالروس أحمد، موسوعة الشركات التجارية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2002، ص 358.
21. بن جميلة محمد، مرجع سابق، ص 56و57.
22. علي البارودي والفقي محمد السيد، القانون التجاري، الإسكندرية، 2006، ص 438.
23. بن جميلة محمد، مرجع سابق، ص 57.
24. الأزهر عزة، واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 05، 2012، ص 37 وما يليها.
25. غرور ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام المراقبة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل الكهربائية، بسكرة، مذكرة ماجستير، جامعة سكيكدة، 2007/2006، ص 16.
26. البستاني سعيد يوسف، قانون الأعمال والشركات، الطبعة الثانية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2008، ص 415.
27. عمر شريقي، مسؤوليات محافظ الحسابات، دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، 2012، ص 95.
28. مصطفى كمال طه، الشركات التجارية، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص 392.
29. وسن عبد الصمد نجم الجعفري، دور محافظ الحسابات ومسؤوليته في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، بغداد، 2002، ص 16.
30. دويدار هاني محمد، التنظيم القانوني للتجارة، دار مجد، بيروت، 1997، ص 576.
31. مصطفي كمال طه، أساسيات القانون التجاري، دراسة مقارنة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2006، ص 488.
32. محمد بوتين، التدقيق ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 57.

قائمة المصادر والمراجع:

أولا: النصوص القانونية

-المرسوم التشريعي رقم 08/93، مؤرخ في 1993/04/25 معدل ومتمم للأمر رقم 59/75، المتضمن القانون التجاري الجزائري، الجريدة الرسمية عدد 27.

-الجريدة الرسمية، العدد 110، مؤرخة في 1969/12/31.

-الجريدة الرسمية، العدد 97، مؤرخة في 1970/11/20.

-الأمر رقم 59/75 المتضمن القانون التجاري، الجريدة الرسمية، العدد 79، مؤرخة في 1995/09/30.

-الأمر رقم 05/80، المؤرخ في 1980/03/01، المتعلق بممارسة وظيفة الرقابة من طرف مجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية، العدد 10، الصادر في في 1980/03/04.

-الجريدة الرسمية، العدد 02، الصادر في 1988/01/13.

-القانون رقم 08/91، مؤرخ في 1991/04/27، المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، العدد 20،الصادر في 1991/05/01.

-القانون رقم 01/10، المؤرخ في 2010/06/29، المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، العدد 42.

ثانيا: الكتب

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

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

-الفقي محمد السيد، مبادئ القانون التجاري، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2002.

-إيهاب نظمي وهاني العزب، تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار رائد للنشر، عمان، الأردن، 2012.

-دويدار هاني محمد، التنظيم القانوني للتجارة، دار مجد، بيروت، 1997.-زاهرة عاطف، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الرواية، عمان، 2009.

-عبد الفتاح الصحن وآخرون، أسس المراجعة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2004.

-علي البارودي والفقي محمد السيد، القانون التجاري، الإسكندرية، 2006.

-علي سيد قاسم، مراقب الحسابات، دراسات قانونية مقارنة لدور محافظ الحسابات في شركة المساهمة، دار الفكر العربي، القاهرة، 1991.

-محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.

-محمد بوتين، التدقيق ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

-محمد فريد العريني، الشركات التجارية، المشروع التجاري الجماعي بين وحدة الإطار القانوني وتعدد الأشكال، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2003.

-مصطفى كمال طه، الشركات التجارية، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2000.

-مصطفي كمال طه، أساسيات القانون التجاري، دراسة مقارنة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2006.

-وسن عبد الصمد نجم الجعفري، دور محافظ الحسابات ومسؤوليته في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، بغداد، 2002.

ثالثا: الرسائل والمذكرات

-أحمد بن جميلة، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2011/2010.

-أمال بن يخلف، المراجعة الخارجية في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2002/2001.

-غرور ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام المراقبة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل الكهربائية، بسكرة، مذكرة ماجستير، جامعة سكيكدة، 2007/2006.

-فنينخ عبد القادر، الجنح المتعلقة بمراقبة الشركات التجارية من قبل مندوب الحسابات، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة وهران، 2011.

رابعا: المقالات

-الأزهر عزة، واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 05، 2012.

-عمر شريقي، مسؤوليات محافظ الحسابات، دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، 2012.