

التداخل الوظيفي بين مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات في مراقبة مالية شركة  
المساهمة ذات النظام الحديث

Functional overlap between the supervisory board and the account  
manager in monitoring the finances of the modern joint stock company

\*ط.د. كلفاح سهام

جامعة وهران 2 - محمد بن أحمد

Sihemkelfah@gmail.com

تاريخ النشر: 2022/06/10	تاريخ القبول: 2022/04/27	تاريخ الارسال: 2021/01/31
-------------------------	--------------------------	---------------------------

ملخص :

يتناول المقال التداخل الوظيفي بين جهازين مختلفين لمراقبة الوضعية المالية لشركة المساهمة ذات النظام الحديث، كونه من المواضيع الهامة في قانون الاعمال نظرا لارتباطه بمصلحة الشركة ومساهميها. ولهذه الأسباب حرصت مختلف التشريعات ومن ضمنها التشريع الجزائري بالتدخل بترسانة معتبرة من القوانين والأنظمة، لينظم من خلالها نشاط هذه الشركة وأحكام الرقابة على أعمالها. وذلك حتى لا تحيد عن الهدف المرسوم لها والمتمثل في النهوض بالاقتصاد القومي وتحقيق الرقي والتقدم والإزهار في المجتمعات.

الكلمات المفتاحية: شركة المساهمة، مجلس المراقبة، محافظ الحسابات، المراقبة، حسابات الشركة.

Abstract

The article deals with the functional overlap between two different bodies to monitor the financial position of the joint-stock company with a modern system, as it is an important topic in business law due to its connection with the interest of the company and its shareholders. For these reasons, various legislations, including the Algerian legislation, were keen to intervene with a considerable

\*المؤلف المرسل: كلفاح سهام

arsenal of laws and regulations, through which to regulate the activity of this company and the provisions for monitoring its work. This is in order not to deviate from the intended goal of promoting the national economy and achieving progress, progress and prosperity in societies.

**Keywords:** : Joint- Stock company, Oversight board, auditor, control, company accounts.

#### مقدمة:

تعد شركة المساهمة أحسن وسيلة أنشأتها الرأسمالية الحديثة، وهي مصدر للإثراء والتطور الاقتصادي والتجاري العالمي، نظرا لقدرتها الفائقة على جمع الأموال اللازمة للنهوض بالمشروعات الاقتصادية الكبرى التي يعجز أمامها التجار الأشخاص الطبيعيون وشركات الأشخاص بإمكانياتها المحدودة . كما تعتبر هذه الشركة النموذج الأمثل لشركات الأموال، حيث يقل فيها الاعتبار الشخصي باعتبارها تعتمد على الطابع المالي فقط، ولا تتأثر شخصية المساهم نظرا لمسؤوليته المحدودة في حدود حصته في رأس المال، ولا يكتسب صفة التاجر<sup>1</sup>. تتميز هذه الشركة بضخامة رؤوس أموالها وكثافة عدد المساهمين فيها<sup>2</sup>، ينقسم رأس مالها إلى أسهم متساوية القيمة مع قابلية تداولها بالطرق التجارية التي تستجيب لمتطلبات الحياة التجارية. ويمكن أن تتأسس هذه الشركة وفقا لطريقتين إما باللجوء العلني للادخار أو بدونه<sup>3</sup>، مع العلم أنه يوجد نوعان من شركة المساهمة شركة المساهمة ذات النظام الكلاسيكي، أي ذات مجلس الإدارة ، وشركة المساهمة ذات النظام الجديد، التي أوجدها المشرع الجزائري بموجب المرسوم رقم 93-08 المؤرخ في 25 أبريل 1993<sup>4</sup> المعدل والمتمم للأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون التجاري<sup>5</sup>. القائم على أساس فكرة ازدواجية الهيئات أي هيئة مجلس المديرين وهيئة مجلس المراقبة والذي ترجع حقيقية وجوده إلى التشريع الألماني<sup>6</sup>.

يرجع تفسير وجود هذا الإصلاح الذي تم إدراجه ضمن نصوص القانون التجاري للشركات نتيجة الانتقادات الموجهة لفشل للنظام الكلاسيكي القديم المعتمد<sup>7</sup>، والذي كان يسوده خلط بين مهام التسيير والمراقبة<sup>8</sup>. فرقابة مجلس الإدارة تبقى رقابة ضعيفة<sup>9</sup>، ذلك أن هذه الهيئة تتمتع بسلطة الإدارة والمراقبة في أن واحد مما يصعب عليها تحقيق الرقابة

الفعالية على أعمال الشركة بسبب ازدواجية مهامها، لهذا السبب بات من الضروري أن يكون هنالك جهاز مستقل آخر مخصص للقيام بمهام الرقابة داخل الشركة وذلك بصفة دائمة ومستمرة والمتمثل في مجلس المراقبة.

تجدر الإشارة في نفس السياق إلى أن مهام الرقابة التي يضطلع بها مجلس المراقبة لا تنحصر في مراقبة تسيير الشركة من قبل مجلس المديرين فحسب، لكنها تمتد لكي تشمل مراقبة الحسابات المعدة من قبل هذه الهيئة. والرقابة على شرعية التسيير لا تطرح أي إشكال مهم، بحيث خول له القانون القيام بهذه المهمة بصفة دائمة ومستمرة. إلا أن رقابة الحسابات تثير بعض الغموض. حيث أن المشرع الجزائري قد سبق وقام بإنشاء هيئة رقابية عهد إليها رقابة الوضعية المالية للشركة وحساباتها أيضا، والمتمثلة في محافظ الحسابات، وذلك بموجب القانون رقم 08-91 المؤرخ في 27 أبريل 1991 والمتضمن مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد<sup>10</sup>، والذي ألغي بموجب القانون رقم 10-01 المؤرخ في 92 يونيو 2010 والمتعلق بمهام الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد<sup>11</sup>.

ومما سبق نتساءل عن غاية المشرع الجزائري من إحداث جهازين مختلفين يقومان بنفس مهام الرقابة في شركة واحدة ؟ أكان الهدف من وراء ذلك هو تفعيل الرقابة لمحو سلبيات النظام التقليدي ؟ ألا يمكن أن يخلق ذلك مشكلة تنازع الاختصاص بين مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات ؟

لهذا الغرض يستدعي الأمر تناول موضوع الرقابة الحسابية التي خصص لها المشرع الجزائري أحكام قانونية خاصة، والوقوف على كافة الثغرات أو الغموض أو النقائص التي اعترته، لتوضيح الأمور ومعرفة ما إذا كان النظام الجديد الذي تبناه في شركة المساهمة كفيلا لتوفير الرقابة الكافية على حساباتها. مع التنويه إلى أنه سيتم بدءا تبيان صلاحيات الرقابة الحسابية التي أسندت لكل من الجهازين والوسائل القانونية التي منحت لهم من أجل القيام بذلك، فضلا عن صلاحيتهما في إعداد التقارير ورفعها إلى الجمعية العامة، وهي النقاط التي سنحاول الإشارة إليها في مبحثين نعتد فيهما على المنهج التحليلي والمقارن مع التشريع الفرنسي الذي استمد منه المشرع الجزائري معظم الأحكام المنظمة للشركات مع مراعاة التعديلات، يتعلق المبحث الأول بصلاحيات مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات في مراقبة حسابات الشركة، أما المبحث الثاني فسيتعرض لنتيجة المراقبة الممارسة من طرفهما.

## المبحث الأول: صلاحيات مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات

### في مراقبة حسابات الشركة

تخضع شركة المساهمة لنظام رقابة أوسع، يجعلها تختلف تماما عن غيرها من الشركات التجارية،<sup>12</sup> فبخلاف أحكام الرقابة المحاسبية السارية في جل الشركات التجارية والتي يؤول الاختصاص فيها إلى محافظي الحسابات كونهم أشخاص تتوافر فيهم الكفاءة المهنية والخبرة المحاسبية، يشهد النظام المعقد في هذا النوع من الشركات وجود ازدواجية في الهيئات المخصصة لرقابة الحسابات والوضعية المالية للشركة، إذ لا تقتصر مراقبة الحسابات على محافظ الحسابات فحسب، وإنما أسندت هذه المهام إلى هيئة أخرى منافسة تتمتع بنفس صلاحيات التحقيق ومراقبة صحة الحسابات وانتظامها، والتي تكمن في جهاز مجلس المراقبة لشركة المساهمة ذات النظام الحديث.<sup>13</sup>

وبالتالي يعد كل من مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات من أهم أدوات الرقابة الداخلية لما يقومان به من مهام فكلاهما يتولى مراقبة ما إذا كانت حسابات للشركة صحيحة ومنتظمة وتعطي صورة واضحة وصحيحة للذمة المالية للشركة، (المطلب الأول)، كما أنه ومن أجل تحقيق هذه المهمة منحت لهم وسائل قانونية وإمكانيات غير محدودة لإجراء هذه العملية (المطلب الثاني).

### المطلب الأول: مراقبة حسابات الشركة

#### من لدن مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات

يقع على شركة المساهمة نظرا لتمتعها بالصفة التجارية<sup>14</sup> عدة التزامات من بينها واجب إعداد مجموعة من الوثائق الحسابية<sup>15</sup>، وبما أن هناك حسابات، فالأمر يقتضي بلا شك وجود مراقبة علمية أيضا،<sup>16</sup> ذلك أن وظيفة المراقبة الحسابية والتي تعتبر أهم وجه من أوجه الرقابة الداخلية داخل حياة الشخص المعنوي، تهدف أساسا لحماية الذمة المالية للشركة من وقوع أي احتيال أو غش، بالإضافة إلى أنها تسعى لضمان إنشاء حسابات صادقة وصحيحة موثوق فيها.<sup>17</sup> تبعا لذلك يسعى كل من مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات في مراقبة الحسابات باعتبارها المادة الأولية للوضعية المالية للشركة الفردية (الفرع الأول) بالإضافة إلى مراقبة الحسابات المدعمة أو المدمجة إذا كنا بصدد مجموعة الشركات (الفرع الثاني).

### الفرع الأول: مراقبة الحسابات السنوية الفردية للشركة

لقد أناط المشرعين الجزائري والفرنسي، لمجلس المراقبة ومحافظ الحسابات مهمة الرقابة الدائمة والمستمرة على كل الوثائق الحسابية والمالية<sup>18</sup> التي يتم إعدادها من طرف هيئة التسيير<sup>19</sup> حسب نفس الأشكال ونفس الطرق التقديرية المستعملة في السنين السابقة<sup>20</sup>، والمتمثلة في:

حساب الاستغلال العام، حساب النتائج والميزانية بالإضافة إلى جرد مختلف الأصول والديون الموجودة في الشركة عند تاريخ قفل السنة المالية المنصرمة. علما أن هذه الوثائق تسمى بالكشوف المالية في النظام المالي المحاسبي<sup>21</sup>.

على كل يستوجب على مجلس المديرين وضع هذه الوثائق تحت تصرف محافظ الحسابات ومجلس المراقبة، بالإضافة إلى تقرير التسيير الذي هو عبارة عن وثيقة مقننة يتضمن معلومات تخص الجانب المالي أو المحاسبي للشركة، يسمح بتحديد حالتها ونشاطها وكافة الأعمال التي تم إجرائها خلال السنة المالية.

هذا وقد حددت النصوص القانونية المدة الزمنية التي يتوجب فيها وضع الوثائق تحت تصرف محافظ الحسابات قدرت بمهلة أربع أشهر من قفل السنة المالية على الأكثر<sup>22</sup>، والأمر بخلاف ذلك بالنسبة لمجلس المراقبة على أساس أنه لا يوجد أي نص قانوني يشير إلى الأجل الواجب احترامها من قبل هيئة التسيير من أجل تقديم هذه الوثائق لمجلس المراقبة، بالمقارنة مع المشرع الفرنسي الذي حددها بمرور ثلاثة أشهر من تاريخ قفل السنة المالية<sup>23</sup>.

إن الغاية من حيازة كل من هاتين الهيئتين للحسابات السنوية المذكورة أعلاه، هي إخضاعها للمراقبة قبل تقديمها للجمعية العامة العادية السنوية المدعوة للمصادقة على هذه الحسابات والفصل فيها خلال مهلة شهرين على الأقل، نظرا لكون هذه الجمعية ملزمة بالانعقاد خلال ستة أشهر التي تلي قفل السنة المالية<sup>24</sup>.

إن الرقابة الممارسة من طرف كل من مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات موضوعها واحد، والمتمثل في مراقبة انتظام حسابات الشركة، هذا ما دفع جانب من الفقه الفرنسي إلى التساؤل فيما إذا كان هذا النوع من الرقابة يعتبر سببا محتملا لوقوع النزاع فيما بينهما<sup>25</sup>، ولو أن هذه المهمة تؤول بالدرجة الأولى لاختصاص محافظ الحسابات لأن الوظيفة الأساسية لمجلس المراقبة تكمن في مراقبة تسيير الشركة<sup>26</sup>، غير أن رقابة الحسابات من لدن هذا الأخير

تظل نتيجة طبيعية لمراقبة تسيير الشركة<sup>27</sup>. كما تعتبر معيارا هاما لتحقيقها، فحتى يمارس مهمته الأصلية في مراقبة التسيير يتطلب الأمر منه التدقيق والتحقق من الوثائق الحسابية، الأمر الذي أكده جانب آخر من الفقه الفرنسي<sup>28</sup> حينما اعتبر بأنه "لتحقيق مراقبة جيدة للتسيير يتوجب مراقبة مسبقة للحسابات" إذ كل واحدة منهما تكمل الأخرى، إلا أنه على الرغم من ذلك يجب عليه احترام اختصاص محافظ الحسابات وعدم التدخل فيه عند ممارسته للمهام المماثلة لمهام هذا الأخير<sup>29</sup>.

عموما يمنع، على كل من هاتين الهيئتين الرقابيتين التحجج بمهام الرقابة لمخالفة مبدأ "عدم التدخل في التسيير" لأجل الوقوف على طريقة إدارة وتسيير الشركة أو محاولة عرقلتها فليس لهم مثلا التدخل في إدارة ما أوكلته الشركة من أعمال لمجلس المديرين كانتقاد الأسباب التي دفعت هذا الأخير لإبرام عملية أو صفقة معينة<sup>30</sup>، لأن هذا يخرج عن دائرة اختصاصهما فكلاهما مستبعد من المشاركة في اتخاذ القرار<sup>31</sup>، فالهدف الرئيسي لمراقبة كل منهما تنحصر في التأكد من صحة البيانات المدرجة في سجلات الشركة ودفاتها وكذا التحقق من حسن تنظيم هذه المستندات المحاسبية وفقا للأصول المقررة، بمعنى أن دورهم الرقابي ينحصر في إثبات مدى شرعية وصحة الحسابات التي تمسكها الشركة والمرتبطة بدمتها المالية<sup>32</sup>، فالشرعية يقصد بها أن القوائم المالية تم إعدادها وفقا للقوانين المعمول بها وقواعد المحاسبة بصفة دقيقة<sup>33</sup>، أما لفظ الصحة فيراد به "تطبيق الإجراءات وقواعد المحاسبة بحسن نية بدون غش أو إخفاء"<sup>34</sup>.

فلا بد أن تعكس الوثائق الحسابية صورة صحيحة عن نتائج الشركة و وضعها المالي، إلا أنه نتيجة لألاف العمليات المالية والحسابية التي تقوم بها الشركة وكذا منعهم من التدخل في التسيير قد يصعب أن يكون نظام المراقبة والتحقق مطلقا، فمن المستحيل أن تعطي الحسابات بيانا دقيقا في مجال حسابات الشركة،<sup>35</sup> إلا أنه فيما يخص مهام محافظ الحسابات فلقد نص المشرع الجزائري على إمكانية ممارسة مهام الرقابة والتحقق عن طريق ما يعرف بعمليات السبر<sup>36</sup> أي الاعتماد على أسلوب العينات الإحصائية بمعنى "أخذ عينات من العمليات الحسابية والمالية بنسبة تتلاءم مع حجمها وعددها وتمكن من إعطاء صورة واضحة عنها"<sup>37</sup>.

### الفرع الثاني: مراقبة الحسابات المدعمة لشركة الأم

تلتزم شركة المساهمة بإعداد ما يسمى بالحسابات المدعمة<sup>38</sup> أو المدمجة<sup>39</sup>، أي حسابات المجموعة عندما تراقب شركة أو عدة شركات أو يكون لها سيطرة عليها، ويقصد بالحسابات المدعمة وفقا لما ورد ضمن النصوص التشريعية<sup>40</sup> و التنظيمية<sup>41</sup> " تقديم الوضعية المالية ونتائج مجموعة الشركات وكأنها تشكل نفس الوحدة، تقوم بإعدادها الشركات القابضة التي تلجأ علنيا للإدخار و/أو المسعرة في البوصة .

تتكون هذه الحسابات عن طريق تجميع حسابات الشركة القابضة مع حسابات الشركة المعنية التي هي تحت رقابتها، والتي خصص لها نفس قواعد التقديم والمراقبة والمصادقة والنشر التي تخضع لها الحسابات السنوية الفردية<sup>42</sup>. وهكذا يتولى كل من مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات المراقبة والتحقق من صحة الحسابات المدعمة وانتظامها ومدى تطابقها مع تقرير تسيير المجموعة، والتأكد من أنها تعطي صورة صحيحة عن نتائج المجموعة وذمتها المالية .

### المطلب الثاني: الوسائل المستعملة لتحقيق الرقابة

يجب على كل من مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات قبل الإدلاء بأرائهم حول حسابات الشركة، أن تكون لديهم أدلة إثبات وقرائن كافية تدعم تقاريرهم المقدمة إلى الجمعية العامة، وهذه الأدلة أو القرائن لا يمكن الحصول عليها إلا من خلال ممارسة حق الاطلاع على الوثائق الحسابية والمالية للشركة ( الفرع الأول)، وكذا من خلال إجراء سلطة البحث والتحري على المعلومات والقيام بكل التحقيقات التي يرونها ضرورية لاستكمال مهامهم ( الفرع الثاني).

### الفرع الأول : سلطة الاطلاع المخولة لكل

#### من مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات

يتبين من استقراء الأحكام القانونية أن المشرع الجزائري<sup>43</sup> على مثال نظيره الفرنسي<sup>44</sup>، منح لكل من مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات من أجل ممارسة مهام الرقابة الدائمة على أعمال إدارة الشركة، التمتع ببعض الحقوق التي تمكنهم من ذلك، ومن بين هذه الحقوق هي حق الاطلاع على كل وثائق ومستندات الشركة لاسيما العقود والدفاتر وسجلات المحاضر ...، وبعبارة أخرى يمكنهم الاطلاع على كل الوثائق المسوكة من قبل الشركة أو

الموجهة إليها. لكن دون التدخل في التسيير الذي يرجع إلى اختصاص الهيئة الإدارية. لكن ما لمقصود بسلطة الاطلاع وكيف يمكن ممارستها؟

لا يوجد أي نص قانوني في كلا التشريعين الجزائري والفرنسي على حد سواء يحدد تعريف سلطة الاطلاع أو كيفية إجرائها، وأمام هذا العجز التشريعي في إعطاء مفهوم قانوني دقيق لهذا المصطلح حاول الفقهاء الإتيان ببعض المفاهيم، وفي هذا السياق يعتبر كل من الفقه الفرنسي والجزائري<sup>45</sup> أنه " يسمح حق الاطلاع على الوثائق أو المعلومات المتعلقة بالشركة من الحصول على معرفة عامة حول نشاطها". كما أنه يمكن المراقب من فهم طبيعة المهام الموكلة إليه وتحديد برنامج لتنفيذها، و يساعده في الكشف عن مواطن القوة والضعف في هياكل الشركة وإدارتها وكذا نظام محاسبتها<sup>46</sup>.

لذلك يفرض على مجلس المديرين أن يضع تحت تصرف كل من مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات كل المستندات و المعلومات التي يحتاجونها، والمتمثلة في الجرد، الميزانية، حساب الاستغلال العام وحساب النتائج بالإضافة إلى تقرير التسيير الذي يوضح حالة الشركة ونشاطها أثناء السنة المالية المنصرمة، علما أن هذه الوثيقة الأخيرة تقدم مرة كل ثلاثة أشهر عند إقفال كل سنة مالية لمجلس المراقبة<sup>47</sup> خلافا لما هو عليه الأمر بالنسبة لمحافظ الحسابات والذي يستلمها مرة واحدة فقط عند قفل كل سنة مالية<sup>48</sup>.

علاوة على ذلك يجب أن يتلقى كل من مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات إذا تعلق الأمر بالشركة الأم كل الحسابات المدعمة والتقارير الخاصة بتسيير المجموعة<sup>49</sup>، كما يحق لكلا منهما الاطلاع على الاتفاقيات المبرمة بين كل عضو من أعضاء مجلس المديرين وبين الشركة<sup>50</sup>. وفي هذا السياق تجدر الإشارة أن المشرع الجزائري لم ينص صراحة على هذا الحق لفائدة محافظ الحسابات في نظام شركة المساهمة ذات مجلس الإدارة<sup>51</sup>.

هذا وتدعيما لممارسة سلطة الاطلاع من قبل محافظ الحسابات أوجب القانون التجاري<sup>52</sup> استدعاء هذا الأخير وبشكل إجباري لحضور كل جلسات مجلس الإدارة أو مجلس المديرين أو مجلس المراقبة حسب الحالة لقفل حسابات السنة المالية المنصرمة وكذا كل اجتماعات الجمعيات العامة للمساهمين سواء كانت عادية أو غير عادية. بحيث تمكن هذه الخطوة المراجع من تحقيق أحسن إعلام حول وضعية الشركة،<sup>53</sup> ذلك أن الإخلال بهذا الالتزام يؤدي إلى وضع حسابات غير منتظمة وغير صحيحة لتسهيل سوء استعمال أموال الشركة وبالتالي،



يؤثرا سلبا على وضعية الشركة ما ينجم عنه وضعية مالية سيئة، وفي ذلك قضت أحكام القانون التجاري أنه " يعاقب بالحبس من ستة أشهر (6) إلى سنتين وبغرامة من 20.000 إلى 200.000 أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط : رئيس شركة المساهمة أو القائمون بإدارتها والذين لم يعملوا على تعيين مندوبي الحسابات للشركة أو على استدعائهم إلى كل اجتماع لجمعية المساهمين<sup>54</sup> ."

تجدر الملاحظة على سبيل المقارنة أن المشرع الفرنسي قد أضاف خلافا للمشرع الجزائري حق الاطلاع على بعض الوثائق الخاصة والمتمثلة في تقرير خبير التسيير لمراقبة عملية أو أكثر للتسيير<sup>55</sup> ، وذلك من أجل مساعدتهما في الرقابة، إلى جانب تلقيهم الحسابات التقديرية التي يجب على الهيئة الإدارية تسليمها لهم في أجل ثمانية أيام من تاريخ إعدادها<sup>56</sup> . يشمل حق الاطلاع كذلك على الإجابات عن الأسئلة الكتابية المقدمة من قبل المساهمين الممثلين الأقلية من رأسمال الشركة حول أي فعل يؤدي إلى عرقلة أو المساس بحسن استمرار استغلال الشركة<sup>57</sup> .

على كل تلزم نصوص القانون التجاري، أن يمارس مجلس المراقبة رقابته على تقرير محافظ الحسابات، وذلك بعد أن يقوم هذا الأخير بإعلامه بكل العمليات المراقبة والتحقيقات التي قام بها بمناسبة قيامه بمهمته وإلا ترتبت مسؤوليته.

من خلال ما تقدم، يظهر للعيان حرص المشرع على توسيع حق اطلاع مجلس المراقبة على معلومات الشركة و سجلاتها بهدف تعزيز دوره الرقابي داخلها ، ذلك أنه إن كان حق اطلاع محافظ الحسابات يشمل كل الوثائق الحسابية التي يلتزم مجلس المديرين بإعدادها وتقديمها إلى الجمعية العامة، بما في ذلك تقرير التسيير والحسابات السنوية، فإن الأمر يختلف بالنسبة لمجلس المراقبة، فبالإضافة إلى حق الاطلاع على الوثائق الممنوحة من طرف هيئة التسيير، يحق له الاطلاع أيضا على جميع عمليات المراقبة والتحقيقات التي قام بها محافظي الحسابات، وكذا مختلف عمليات السبر التي أجروها أثناء تنفيذ مهامهم الرقابية على تسيير الشركة، كما يلتزم محافظي الحسابات بأن يطلعوا مجلس المراقبة بكل مناصب الموازنة والوثائق الأخرى المتعلقة بالحسابات التي يرون ضرورة إدخال تغييرات عليها بتقديم كل الملاحظات الضرورية حول الطرق التقييمية المستعملة في إعداد هذه الوثائق، فضلا عن تبليغه عن كل المخالفات والأخطاء التي قد يكتشفونها، وكذلك النتائج التي تسفر عنها

الملاحظات والتصحيحات أعلاه والخاصة بنتائج السنة المالية مقارنة بنتائج السنة المالية السابقة<sup>58</sup>.

يمكن للمراقبين و في سبيل أداء مهامهم الاطلاع على أي وثيقة ممسوكة من قبل الشركة في أي وقت من السنة، حيث نصت المادة 31 من القانون رقم 01-10 المتعلق بالمهن الثلاث الجديد<sup>59</sup> على أنه "يمكن محافظ الحسابات الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات والمحاضر وبصفة عامة كل الوثائق والكتابات التابعة للشركة أو الهيئة " وفي نفس السياق قضت المادة 655 من القانون التجاري بأنه " يقوم مجلس المراقبة في أي وقت من السنة بإجراء الرقابة التي يراها ضرورية ويمكنه أن يطلع على الوثائق التي يراها مفيدة للقيام بمهمته."

عموما، يتوجب على محافظ الحسابات ممارسة حقه في الاطلاع على هذه الوثائق في مكانها<sup>60</sup>، وإثر ذلك يجب عليه أن يمارس حقه في الاطلاع بالانتقال إلى مكان تواجد الوثائق أو المعلومات سواء كان ذلك في مقر الشركة أو في مركز إدارتها، ولا يمكنه أخذ الوثائق أو الأوراق المحاسبية لممارسة حقه في الاطلاع عليها خارج مكاتب الشركة<sup>61</sup> بل له أخذ نسخ منها فقط<sup>62</sup>. أو القيام بزيارات ميدانية للاطلاع على نشاط الشركة التي يراقبها<sup>63</sup>.

تعتبر قاعدة المنع بلا شك قاسية، ومن المحتمل أن تكون سببا في عرقلة وظائف محافظ الحسابات، إلا أنه يمكن تفسير هذا القلق، لسبب واحد وهو عدم تجريد الشركة ولو بصفة مؤقتة من مستنداتها التي يمكن أن تحتاجها يوميا<sup>64</sup>.

أما بالنسبة لطريقة ممارسة أعضاء مجلس المراقبة لحقهم في الاطلاع فإنه ورغم سكوت المشرع الجزائي على تنظيم هذه المسألة، يمكنهم القيام بذلك سواء بالانتقال إلى مقر الشركة أو إلى مركز إدارتها، وإما بتبليغهم ما يحتاجون إليه من وثائق عند تقديم طلب لهيئة التسيير<sup>65</sup>، وذلك لكون أعضاء مجلس المراقبة مساهمين إلزاميا لوجوب امتلاكهم لأسهم الضمان<sup>66</sup>، فيعد هذا الحل منطقيًا قياسًا مع الأحكام القانونية المنظمة للحقوق المرتبطة بالمساهمة والتي تمنحه نفس الكيفية لممارسة هذا الحق<sup>67</sup>.

تبعًا لذلك، يظهر جليا أنه يحق لكل أعضاء مجلس المراقبة بصفتهم مساهمين ممارسة حقهم في الاطلاع إما بصفة مؤقتة قبل انعقاد جلسات اجتماع مجلس المديرين، أو

بصفة دائمة أي على مدار السنة، إذ يحق لهم في أي وقت أن يطلعوا على الوثائق الحسابية وأخذ المعلومات التي يحتاجها من الشركة<sup>68</sup>.

وأخيرا يثار التساؤل حول ما إذا كان يتوجب على كل من مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات ممارسة حقهم في الاطلاع بصفة انفرادية أو جماعية؟

يتفق كل من القانون المنظم لمهن محافظ الحسابات<sup>69</sup> والفقهاء<sup>70</sup> على أنه في حالة تعدد محافظي الحسابات في شركة، يجوز لكل منهم ممارسة حقهم في الرقابة و الاطلاع على دفاتر الشركة وطلب الإيضاحات والبيانات بصفة انفرادية، بخلاف مجلس المراقبة الذي لم يوضح كلا من القانونين الجزائري والفرنسي ما إذا كان إطلاع أعضائه يتم بصفة فردية أم جماعية، وعليه فإن عدم تطرق الفقه الجزائري لهذه المسألة، فإنه يمكن الاعتماد على الدراسات التي جاء بها الاجتهاد الفرنسي و الذي انقسم بدوره إلى اتجاهين، فهناك من أيد فكرة العمل بصفة جماعية امثالاً للطابع الجماعي لمجلس المراقبة، معتبراً أن المراقبة الفردية تؤدي إلى حدوث شلل في إدارة الشركة وتسييرها،<sup>71</sup> وذلك بسبب الفوضى التي يمكن أن تنشأ بسبب طلبات الحصول على المعلومات المقدم من كل عضو من أعضاء المجلس على حدى، في حين يعتقد الجانب الأخر<sup>72</sup> أنه على الرغم من أن مجلس المراقبة يمارس وظائفه بشكل جماعي، فإن لكل عضو من أعضائه الحق في أن يطلب من مجلس المديرين الاطلاع بصفة انفرادية على أي معلومات ووثائق يحتاجها و يعتبرها مفيدة لممارسة مهمة المراقبة الخاصة، حيث أنه يدعم موقفه بالنظر إلى طبيعة المسؤولية الشخصية<sup>73</sup> التي يتحملها كل عضو من أعضاء المجلس على وجه الانفراد بمناسبة الأخطاء التي يرتكبونها.<sup>74</sup>

هذا ويوجد افتقار قانوني فيما يتعلق بحجم الوثائق التي يمكن الاطلاع عليها من قبل مجلس المراقبة، فالنص جاء عاماً وعليه يمكن القول أنه ينصب على كل وثيقة لها علاقة بتسيير أموال الشركة وإدارتها دون الحاجة إلى مداولة من المجلس، كما يمكن أن يقوم هذا الجهاز الرقابي بتنظيم حقه في الاطلاع من خلال تخصيص لكل عضو من أعضائه تولى رقابة معينة، كان يعهد لأحدهم مباشرة الرقابة على الصفقات التي تبرمها الشركة في نشاطها، والأخر في مراقبة الدفاتر والأوراق المالية للشركة و موجوداتها<sup>75</sup>.

ضماناً لرقابة فعالة يقوم محافظ الحسابات في حالة عدم تمكنه من استعمال هذا الحق سواء كان ذلك عن طريق رفض تقديم المعلومات والإيضاحات التي يطلبها أو من خلال

عرقلة في الحصول على الوسائل المادية لعملية التحقيق والمراقبة، إبلاغ هيئات التسيير وإثباته هذا الفعل كتابة<sup>76</sup>، مع الإشارة أنه لا يوجد أي نص صريح يشير إلى هذا الإجراء لفائدة مجلس المراقبة<sup>77</sup> خلاف لما هو منصوص عليه في القوانين المنظمة لمهنة محافظ الحسابات والتي توقع عقوبات جزائية على عاتق المديرين أو كل شخص في خدمة الشركة المساهمة يتعمد وضع عائق لمراجعة الحسابات أو المراقبة أو يمتنع عن تقديم الوثائق اللازمة للاطلاع عليها في عين المكان أثناء ممارسة مهامه<sup>78</sup>.

يبقى أن نشير أن مسألة الحفاظ على مصلحة الشركة تثير نوعا من القلق في مجال تقديم معلومات لاسيما المالية، فمن المعلوم أن الاطلاع على أسرار الشركة وإفشاءها من الممكن أن يلحق ضرارا بمصالحها، كما يعرضها لمخاطر حقيقة قد تؤثر سلبا على سمعتها، لاسيما عندما يتم تسريب معلوماتها السرية لشركات منافسة، فيسهل لهم عملية المنافسة من خلال التعرف على الخطط التي تتبعها الشركة لتسيير أعمالها ونشاطها<sup>79</sup>.

وعليه، فإن المعلومات والوثائق و البيانات التي تم الإدلاء بها من قبل الشركة تكون واجبة التكتّم عليها من قبل الأشخاص المطلعين عليها بحكم ممارسة مهامهم<sup>80</sup>، فالحفاظ على سرية أعمال الشركة يعد عنصرا لحماية مصلحتها<sup>81</sup>.

إن خضوع محافظ الحسابات لواجب احترام السر المهني يجد أساسه في فحوى المادة 71 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر، والتي يترتب على مخالفتها توقيع عقوبات جزائية ورد ذكرها صراحة في قانون العقوبات<sup>82</sup>. فمحافظ الحسابات ملزم بالمحافظة على المعلومات ذات الطابع السري أو التي تعتبر كذلك إذ عليه أن يبذل قصار جهده لمنع نشرها أو إفشاءها للغير، مع مراعاته أنه يمكن لهذا الأخير التحلل من التزامه إذا ما كام مأذون له بذلك وفقا لما ورد في المادة 72 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر<sup>83</sup>.

وفي المقابل يلاحظ أن المشرع الجزائري على عكس نظيره الفرنسي<sup>84</sup>، لم يضع أي نص قانوني يخضع مجلس المراقبة للالتزام باحترام سر المهنة بخصوص المعلومات التي اطلع عليها بحكم ممارسة مهامه. وهو تصرف غير منطقي فبالرجوع إلى الأحكام القانونية الخاصة بشركة المساهمة التقليدية نلاحظ أنه فرض على أعضاء مجلس الإدارة كتمان كل المعلومات ذات الطابع السري أو التي تعتبر كذلك<sup>85</sup>.

## الفرع الثاني: سلطة مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات

### في إجراء البحث والتحري داخل الشركة

من ضمن الوسائل الإجرائية المكملة لحق الاطلاع و التي وضعها كل من القانونين الجزائري والفرنسي، أمام الهيئات الرقابية، سلطة إجراء التحقيقات والتحريرات اللازمة في الدفاتر والأوراق المالية المقدمة إليهم<sup>86</sup>، وبذلك أصبح يتمتع مجلس المراقبة على غرار محافظ الحسابات بسلطات واسعة وغير محدودة لإجراء البحث والتحري داخل الشركة المراقبة، فقد أمدهم المشرع بصلاحيات إجراء التحقيقات والمراقبات المكملة لمهامهم في أي وقت من السنة وبصفة دائمة<sup>87</sup>، فلهم مطالبة هيئة التسيير بتزويدهم بكل المعلومات الهامة والتوضيحات التي تمكنهم من معرفة الكافية لسير أعمال الشركة، حتى المعلومات المتعلقة بمؤسسات المرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها مساهمة معها<sup>88</sup>. وهذا بغض النظر عن طبيعتها سواء كانت مالية، محاسبية أو إدارية أو تتعلق بعمليات معينة كصفقة أو عقد معين، أي لا يوجد تحديد لنوعية هذه المعلومات والوثائق الواجب وضعها تحت تصرفهم<sup>89</sup>، كما لا يمكن حصر حق الاطلاع عليها في مجال المعلومات الحسابية دون غيرها بل يتعلق البحث بكل الوثائق التي تمكنهم من مراقبة صحة وانتظام الحسابات<sup>90</sup>.

ومن أجل التنفيذ الجيد لهذه المهمة، يجب على كلا الهيئتين الرقابيتين القيام بفحص صحة البيانات المحاسبية المخزونات، الصناديق، الأوراق المالية ومحفظة أموال الشركة و كذلك التحقق من مطابقتها مع البيانات المدونة في تقرير المقدم من مجلس المديرين<sup>91</sup>. من الثابت أن " الرقابة الفعالة والكاملة تتطلب التوسيع من سلطة التحقيق إلى فروع الشركة المراقبة"<sup>92</sup>، لكن ما يؤخذ على المشرع الجزائري، أنه لم يمنح هذا الامتياز لمجلس المراقبة فمجال البحث و التحقيق المخولة له محدودة، باعتباره ينحصر في الشركة التي يراقبها ولا يمكن ان يتعدها لكي يشمل فروعها، وهذا بخلاف محافظ الحسابات والذي وسع له القانون مجال بحثه<sup>93</sup>، فأصبح بذلك يتمتع بصلاحيات غير محدودة لإجراء البحث والتفتيش داخل الشركة الأم و فروعها أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار<sup>94</sup>، ليس هذا فحسب فقد أضاف له التشريع الفرنسي بخلاف التشريع الجزائري سلطة البحث والتفتيش حتى أمام الغير المتعاملين مع الشركة التي يراقبها،<sup>95</sup> مع الإشارة أنه لا يمكنه الاستفادة من المعلومات المقدمة منهم، إلا إذا أذن له القيام بذلك بواسطة قرار من المحكمة.<sup>96</sup> والسؤال

الذي يطرح هنا هل تعتبر الوسائل القانونية الممنوحة لمجلس المراقبة كافية لتمكينه من أداء مهامه مقارنة بما هو ممنوح لمحافظ الحسابات؟

إن حرمان أعضاء مجلس المراقبة من القيام بمهام البحث والتحري في فروع الشركة، أدى بجانب من الفقه الفرنسي<sup>97</sup> إلى القول أنه لا يمكن تحديد سلطات البحث والتحقيق على هيئة المراقبة وهذا راجع إلى أنها تستفيد من حق الاطلاع على تقارير محافظ الحسابات المقدمة إليها بمناسبة انعقاد الاجتماعات العامة. وبالتالي يمكن أن تستفيد من كل المعلومات الموضحة في هذا التقرير والتي تبين الوضعية المالية لمثل هذا النوع من الشركات<sup>98</sup>.

فضلا عن ذلك، يضيف التشريع الفرنسي<sup>99</sup> لصالح أعضاء مجلس المراقبة إمكانيات أخرى من شأنها حثهم على أداء عملهم بالشكل المطلوب من دون وجود أي تقصير في أدائهم، والمتمثلة في صلاحية إجراء توكيلات خاصة أو ما يعرف بالتفويضات الممنوحة من واحد أو أكثر من أعضائه لأجل القيام بوظيفة واحدة أو أكثر. و يمنحهم أيضا حق إصدار قرار بإنشاء لجان بداخلها، تقوم بتكوينها وتحديد صلاحياتها ونشاطها تحت مسؤوليتها، إلا أنه لا يجوز لها مقابل ذلك أن تفوض لهذه اللجان سلطاتها القانونية والتأسيسية المخولة لها قانونا، أو أن تهدف هذه التفويضات إلى الحد أو التقليل من صلاحيات مجلس المديرين،<sup>100</sup> و يضيف بعض الفقه الفرنسي<sup>101</sup> أنه يجب أن تشمل اللجان على أعضاء مجلس المراقبة فقط باستثناء أي شخص خارج عنه، وبالتالي لا يمكن تنفيذ نشاطه إلا في إطار التنظيم الداخلي لمجلس المراقبة.

إن مجال بحث وتحقيق محافظ الحسابات يتعدى الإمكانيات المخولة لمجلس المراقبة، وهكذا يرى جانب من الفقه أنه يجب ان يكون المبدأ المعمول به هو الإعلام الكامل لمجلس المراقبة والإعلام الاستثنائي لمحافظ الحسابات<sup>102</sup>، وهذا ما نجده بالضبط في التشريع الألماني والذي يوسع في الحقيقة من مجال البحث عن المعلومات التي يتمتع بها مجلس المراقبة داخل الشركة، لاسيما فيما يتعلق بالشركات الفرعية<sup>103</sup>.

في حين نرى أنه من الأصوب أن يتدخل المشرع الجزائري من جديد لإجراء تعديل على الأحكام القانونية المنظمة لمهام مجلس المراقبة وجعلها متساوية على حد السواء مع تلك الممنوحة لمحافظ الحسابات باعتبارهما هيئتان رقابيتان تنتفسان في مراقبة شركة واحدة.

## المبحث الثاني: نتيجة المراقبة الممارسة من لدن مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات

تنتهي كل مهمة رقابية بتحضير تقرير يتضمن رأي المراقبان حول شرعية وصدق الحسابات ورفعها إلى الجمعية العامة العادية للفصل فيه باعتبارها صاحبة القرار للبحث والمصادقة على الحسابات السنوية أو تعديلها أو رفضها عند الاقتضاء. (المطلب الأول)، إلا أن المهام المتشابهة لكل من هاتين الهيئتين قد تؤثر بدورها على مصلحة الشركة (المطلب الثاني).

### المطلب الأول: إعداد المراقبان تقرير ورفعها للجمعية العامة العادية السنوية

مبدئياً يجدر التنويه، أنه يتم انعقاد الجمعية العامة العادية السنوية في ستة أشهر من قفل السنة المالية، لتتولى عملية البث في الحسابات السنوية الموضوعة من الهيئة الإدارية<sup>104</sup> بعد فحصها ومراقبتها باعتبارها الهيئة المختصة للقيام بذلك وصاحبة السيادة العليا والقرار داخل الشركة. غير أن هذه العملية لا يمكن القيام بها إلا بعد معرفة نشاط وعمليات المالية للشركة والنتائج المحققة، وكذلك الرقابة التي أجريت من طرف الهيئات الكلفة برقابتها، لذلك يقع على عاتق المراقبين العمل على تقديم النتائج والحقائق التي توصلوا إليها من خلال رقابتهم وذلك بواسطة إعداد تقرير في آخر السنة المالية ورفعها إلى الجمعية العامة العادية، ليوضحوا فيه نتائج الرقابة والفحوص التي أجروها فيما يخص صحة وانتظام حسابات الشركة، لكي تقوم بدورها من فحصها ومراقبتها حتى تتمكن في الأخير من إصدار قرار المصادقة أو عدم المصادقة على حسابات السنة المالية المنصرمة<sup>105</sup>.

### الفرع الأول: محتوى التقرير الواجب تقديمه من طرف مجلس المراقبة ومحافظ

#### الحسابات إلى الجمعية العامة العادية السنوية

يمنح محافظ الحسابات من خلال تقريره السنوي المقدم للجمعية العامة العادية حجية إثبات قيامه بالمهام المسندة إليه، فينبغي أن يحدد في مضمون هذا التقرير نطاق الفحص الذي قام به بهدف إبداء رأي فني محايد وبدون أي لبس أو غموض عن مدى سلامة وصدق القوائم المالية في مجملها محل الفحص (الميزانية الجرد الجداول المالية... إلخ)، بمعنى التأكد من مدى صحة المعلومات المقدمة من طرف مسيري الشركة وتطابقها مع القوانين والتنظيمات<sup>106</sup>، وكذا إثبات خلوها من حالات الغش والمخالفات التي يمكن

اكتشافها بمناسبة أداء مهامهم<sup>107</sup>، باعتباره الموظف التقني المتخصص في الرقابة الحسابية<sup>108</sup> لذا يعد تقرير محافظ الحسابات بمثابة المحصلة النهائية يشير أو يثبت من خلاله الجهود المبذولة من قبله أثناء تأديته للمهام المسندة إليه. فهو غير مطالب بتحقيق النتائج بل عليه بدل العناية اللازمة وممارسة رقابته في إطار الالتزام بالأحكام القانونية المعمول بها، التي تخص المحاسبة والسجلات المحاسبية وكذا مراقبتها على أن يمارس ذلك بكل نزاهة واستقلالية<sup>109</sup>.

ومن الأمور الهامة التي يجب أن يتضمنها تقرير محافظ الحسابات هي رأيه حول ميزانية السنة المالية موضوع المراقبة وحساباتها. مع مقارنتها بميزانية السنة السابقة، كما يجب أن يذكر في تقريره كل ما لاحظته من أخطاء أو مخالفات مرتكبة خلال حياة الشخص المعنوي، ومدى تأثيرها على نشاط الشركة أو مركزها المالي، مع الإشارة فيما إذا كانت لا تزال قائمة طبقاً للمعلومات المتوفرة لديه<sup>110</sup>، وكذا الجرائم المرتكبة من قبل المسيرين والتي يجب كشفها في تقريرهم المقدم الى الجمعية العامة، فضلاً عن إعلامهم بكل العمليات الخاصة بنشاط الشركة كمساهمة شركة في شركة أخرى أو مساهمة شركة أخرى في الشركة التي يقوم محافظ الحسابات بمراقبتها<sup>111</sup>.

والجدير بالذكر أنه في حالة تعدد محافظي الحسابات، لا بد أن يقدم جميعهم تقريراً موحداً وفي حالة الاختلاف فيما بينهم، يجب أن يعبر كل منهم عن رأيه ضمن التقرير المشترك<sup>112</sup>.

على كل، ينتج عن إعداد هذا التقرير مصادقة محافظ الحسابات بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الحسابات السنوية وصورتها الصحيحة أو عند الاقتضاء رفض المصادقة مع بيان أسباب التحفظ أو الرفض<sup>113</sup>، ومما لا يرب فيه أن المصادقة تشمل مختلف الوثائق الحسابية لاسيما الجرد الميزانية، حساب الاستغلال و حساب النتائج وعند الاقتضاء الحسابات المدعمة<sup>114</sup>، وفي هذا السياق يعتبر جانب من الفقه الفرنسي<sup>115</sup> أن الالتزام بالمصادقة على الحسابات المدعمة أمر جيد خاصة وأن المدقق نادراً ما تتوفر لديه وسائل للتحقيق و الرقابة في طرق التدعيم.

ضف إلى ذلك فإن للمصادقة بشكل عام لا يمكن أن تشمل دقة الحسابات نظراً لندرة دقتها<sup>116</sup> فيكفي أن يقوم محافظ الحسابات بتقويم والتحقيق من انتظام وصحة



الحسابات المالية وأنها تعكس في مجملها الصورة الصادقة لنتائج السنة المالية ووضعيتها  
المادية.

تجدر الإشارة إلى أن المشرع الجزائري على مثال نظيره الفرنسي قد اكتفى فيما يخص  
أعضاء مجلس المراقبة باستعمال لفظ "ملاحظة" بدلا من لفظ "تقرير"، وهذا ما يظهر من  
خلال المادة 656 من القانون التجاري التي قضت صراحة أنه "يقدم مجلس المراقبة  
ملاحظاته على تقرير مجلس المديرين، وعلى حسابات السنة المالية"، ومن ثم فإن التساؤل  
يطرح حول سبب التمييز بين كل من هذا الأخير و محافظ الحسابات بالرغم من أن كلاهما  
يتمتعان بنفس سلطات الرقابة الحسابية؟

رأى جانب من الفقه<sup>117</sup> في هذا السياق أن المشرع استعمل عبارة إبداء الملاحظات  
وذلك لتجنب تكرار لفظ "تقرير" والذي استعمله في عديد من الأحوال، (تقرير مجلس  
المديرين، تقرير مجلس الإدارة، تقرير مندوب الحسابات)، إلا أن الجانب الآخر<sup>118</sup> اعتبر أن  
مجلس المراقبة ليس الشخص المكلف بإعداد تقرير حسابات السنة المالية، إذ يقع عليه  
فقط وضع ملاحظاته على تقرير مجلس المديرين حتى تتمكن الجمعية العامة من أخذ فكرة  
معينة حول ميزات وعيوب السياسة أو النتيجة المتبعة في إدارة أعمال الشركة،<sup>119</sup> مما يجعله  
مختلفا عن مجلس الإدارة في شركة المساهمة ذات النظام الكلاسيكي والذي يرجع له  
الاختصاص في إعداد هذا التقرير<sup>120</sup>، هذا ولم يوضح المشرع و للمرة الثانية<sup>121</sup> شكل هذا  
التقرير ما إن كان مكتوبا أو شفويا، إلا أنه يمكن أن نستنتج من فحوى المادة 678 من  
القانون التجاري، والتي تلزم الشركة بتبليغ المساهمين أو أن تضع تحت تصرفهم مجموعة  
من الوثائق الخاصة بنشاط الشخص المعنوي لأجل ممارسة حقهم في الاطلاع عليها<sup>122</sup>، وعليه  
فإن ملاحظات مجلس المراقبة المقدمة إلى الجمعية العامة لابد أن تكون في شكل تقرير  
مكتوب<sup>123</sup>.

يتبين من ناحية أخرى وعلى سبيل المقارنة إلى أن التشريع الفرنسي<sup>124</sup> بخلاف المشرع  
الجزائري قد ألزم مجلس المراقبة في شركات المساهمة المسعرة إضافة إلى التقرير السابق  
ذكره إعداد تقرير خاص وتقديمه إلى الجمعية العامة العادية والذي يتضمن بدوره أعمال  
المجلس المرتبطة بتنمية ومعالجة المعلومات الحسابية والسنوية وعند الاقتضاء الحسابات  
المدعمة.

وهكذا يتولى مجلس المراقبة بمناسبة ممارسة مهامه إعداد تقرير يتضمن رأيه حول تقرير تسيير مجلس المديرين وحول الحسابات السنوية<sup>125</sup>، كما يعد ملزما بالإشارة إلى كل الأخطاء والمخالفات التي ارتكبها مجلس المديرين وعدم الانتظام في الحسابات السنوية الخاصة بالشركة، والذي يمكن أن ينتج عنه اقتراح عزل واحد أو أكثر من أعضاء مجلس المديرين المتورطين في سوء تسيير المجلس<sup>126</sup>.

يستخلص من ذلك أنه بخلاف محافظ الحسابات لا يملك المجلس صلاحية المصادقة أو عدم المصادقة على الحسابات المقدمة له مثلما هو عليه الأمر في التشريع الألماني المقارن<sup>127</sup> والذي يمنح له في نظامه صلاحية مراقبة الحسابات والمصادقة عليها في نفس الوقت.

بالرغم من أهمية وجود مجلس المراقبة في الرقابة الحسابية و في تحديد الأخطاء وحالات السهو في المحاسبة والكشف عنها،<sup>128</sup> إلا أن هذا لا يعفي من إلزامية تعيين محافظ الحسابات، والاستغناء عن دوره في ممارسة مهام الرقابة والتحقيق داخل الشركة<sup>129</sup>.

#### الفرع الثاني: أجل إرسال التقرير إلى الجمعية العامة العادية السنوية

على الرغم من الأهمية البالغة التي أبدتها المشرع الجزائري في تنظيم عمل مجلس المراقبة، إلا أنه قد أهمل الإطار الزمني الذي يجب فيه على مجلس المراقبة تشكيل ملاحظاته ورفعها للجمعية العامة، فالأحكام القانونية لم تشير إلى المواعيد القانونية الواجب احترامها لإبداء الملاحظات من لدن مجلس المراقبة، على خلاف ما هو عليه الأمر بالنسبة لمحافظ الحسابات والذي يلزمه بتقديمها إلى الجمعية العامة في مهلة تقدر بخمسة عشر يوماً (15) من تاريخ انعقاد الجمعية العامة على الأقل<sup>130</sup>.

هذا يؤرخ ويودع هذا التقرير بمقر الشركة أو مركز مديرية إدارته عند نهاية أشغال المراقبة، علماً أن هذا التاريخ لا يمكن أن يكون سابقاً لتاريخ وقف الحسابات السنوية من طرف الأجهزة المختصة، على أن يتضمن رقم اعتماد محافظ الحسابات ورقم تسجيله في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بالإضافة إلى عنوانه وتوقيعه وختمه<sup>131</sup>.

وفي هذا السياق يرى جانب من الفقه العربي<sup>132</sup> أن ميعاد الممنوح لمحافظ الحسابات من أجل تقديم تقريره للجمعية العامة غير كافي، فلا يمكنه خلال هذه المدة المحدودة أن يلم بجميع المسائل التي شملها تقرير المسيرين، علماً أن الجمعية العامة تنعقد وفقاً لما سبق

ذكره كل ستة أشهر، و للمسيرين مهلة 45 يوما قبل الانعقاد لتقديم تقاريرهم له، تبعا لذلك يلاحظ أن المدة المتبقية لمحافظ الحسابات لا تتجاوز 30 يوما لمراجعة كافة الحسابات و التقارير والنتائج مع الإشهاد بصحتها او غير ذلك، مما يجعل مهامه تتسم بنوع من الصعوبة والتعقيدات. إلا أننا لا نرجح هذا الرأي فالمهام العامة لمحافظ الحسابات تتمثل في الرقابة الدائمة للوضعية المالية للشركة، طبقا لنص المادة 715 مكرر 4 "وتتمثل مهمتهم الدائمة ... في التحقيق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة...." وبذلك فهمامه تتسم بالديمومة والاستمرارية فلا حاجة لمنحه فترة زمنية أطول لإعداد تقريره مادام أنه يمارس وظيفته بكل نزاهة و حياد طوال فترة عهده.

### المبحث الثاني: ازدواجية الرقابة وتأثيرها على مصلحة الشركة

لقد نتج عن حقيقة وجود جهازين متشابهين يتمتعان بنفس المهام والصلاحيات لإتمام عملية مراقبة وانتظام حسابات السنة المالية داخل شركة واحدة ، تساؤل الفقهاء عن دافع المشرع للقيام بذلك نظرا لاحتمالية وجود تنازع اختصاص بين مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات باعتبارهما هيئتان تتنافسان في مجال واحد.

فيمكن أن تؤدي الرقابة المزدوجة للحسابات إلى الحصول على نتائج متناقضة ، إذ أن هناك سبب للخوف حسبما يراه جانب من الفقه الفرنسي،<sup>133</sup> بأن تكون نتائج عمليات الرقابة والفحوصات التي توصل إليها كل من المراقبان على التوالي متناقضة، فقد تظهر الرقابة الحسابية التي يجريها مجلس المراقبة أنها بمثابة تحقق من الرقابة التي مارسها محافظ الحسابات على المستندات الحسابية للشركة. علما أنه قد تكون شهادة محافظ الحسابات على دقة المعلومات الوارد ذكرها في تقرير مجلس المديرين والموجه إلى الجمعية العامة، تتعارض مع تلك الملاحظات التي أبدتها مجلس المراقبة في نفس التقرير<sup>134</sup>، مما يؤدي حتما إلى وجود خلافات بينهم والذي يؤثر بدوره سلبا على نشاط ومصلحة الشركة واستقرارها.

عموما، فإنه ورغم التداخل الوظيفي الموجود بين هاذين الجهازين فيما يتعلق بمراقبة الحسابات، فإن جانبا من الفقه<sup>135</sup> يرى ضرورة التميز بين مهام كل من مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات، باعتبار أن هذا الأخير يتسم بالموضوعية والحياد كما أن الرقابة التي يمارسها هي أساسا رقابة حسابية، على النقيض من ذلك تعد رقابة مجلس المراقبة

لاحقة لرقابته الأصلية والمتمثلة في مراقبة تسيير نشاط مجلس المديرين والتي وجدت لتحقيق مصلحة الشركة،<sup>136</sup> بمعنى آخر يحرص المجلس في إطار ممارسة مهامه على رقابة المشروعية والملائمة في التسيير من خلال تقدير مدى ملائمة القرارات المتخذة من طرف مجلس المديرين مع مصلحة الشركة، وكذا انتقاد كل الأخطاء والتصرفات الصادرة من هيئة التسيير والتي قد تشكل خطرا على الشركة، حيث يتوجب على مجلس المراقبة السهر على حسن سير المؤسسة<sup>137</sup>. بالإضافة إلى ذلك فإن كان المراقبان يؤول لهما نفس الاختصاص في مراقبة نشاط مجلس المديرين، باستعمال نفس الإمكانيات (حق الاطلاع وسلطة البحث داخل الشركة)، إلا أنهما لا يتمتعان بسلطة اتخاذ القرار،<sup>138</sup> فالجمعية العامة العادية للمساهمين وحدها من يؤول لها صلاحية المصادقة على حسابات السنة المالية للشركة، بعد الفحص والتحقق من التقارير المقدمة لها من مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات، فيرجع لها خيارين إما المصادقة عليها إذا تبين لها أن الحسابات السنوية صحيحة ومنتظمة وتعطي صورة واضحة ومطابقة للذمة المالية ونتائج الشركة، أو رفض المصادقة إذا تبين عكس ذلك<sup>139</sup>.

صفوة القول إن ازدواجية الرقابة داخل نفس الشركة، لا يمكن أن تخلق أي نزاع بين المراقبان، على العكس فلها أن تشجع مجال التعاون بينهما في أداء الوظائف المشتركة<sup>140</sup>، وهذا ما أكده جانب من الفقه الجزائري<sup>141</sup> حينما اعتبر أن هذا النوع من الرقابة هو اتفاق بين الجهازين ولا يمكن أن يشكل خطر وقوع التنازع في الاختصاص. فعلى الرغم من تلاقي هيئة مجلس المراقبة مع محافظ الحسابات في موضوع الرقابة الحسابية لشركة المساهمة، إلا أنهما لا يتطابقان تماما بل إن لكل منهما ما يميزه ويجعله مختلفا عن الآخر.

#### الخاتمة:

يظهر بوضوح من خلال التحليل أن المشرع الجزائري وإن قام بتنظيم مسألة الرقابة المالية وتشديدها في شركة المساهمة الحديثة من خلال وضع جهازين يشتركان في نفس المهام، إلا أن الدراسة أثبتت بوضوح وجود بعض الثغرات أو النقائص بالرغم من المبادرات والتعديلات الجديدة إلا أنه مازال التشريع الجزائري المتعلق بهذا الموضوع يعاني من الغموض والذي يكمن بصفة عامة فيما يلي:

لم يتم في النص القانون الجزائري على المدة الزمنية التي يجب على هيئة التسيير تقديم الوثائق لمجلس المراقبة، بالمقارنة مع المشرع الفرنسي الذي حددها بمرور ثلاثة أشهر من تاريخ قفل السنة المالية.

-اقتصر حق إطلاع المراقبان على مجموعة من الوثائق الحسابية دون أن يشمل تقرير خبير التسيير والحسابات التقديرية على الرغم من فعالية هذه الوثيقتين في تدعيم رقابتهما .  
-على الرغم من أن إجراءات البحث والتحري لها أهمية بالغة في تقوية فعالية المراقبة الممارسة من قبل مجلس المراقبة، إلا ان التشريع الجزائري لم يسمح لهذه الهيئة بممارسة إلا في حدود الشركة دون فروعها على خلاف ما هو ممنوح لمحافظ الحسابات ، ما يدل على عدم وجود المساواة في الإمكانيات المستعملة للرقابة بين الجهازين .

-أن ممارسة أعضاء مجلس المراقبة لحقهم في الاطلاع على حسابات الشركة، وإن كان وسيلة تمكنهم من التحقق من الوضع الحقيقي لماليتها، إلا أنه في مقابل ذلك يبقى هذا الحق في جميع الأحوال مقترنا بقيد المحافظ على أسرار الشركة وهو ما اغفل التشريع الجزائري عن ذكره.  
-فيما يخص المسؤولية الجزائية، يلاحظ بان هناك نقص تشريعي بخصوص دعوى التعويض ضد المديرين في القانونين الجزائري والفرنسي بخصوص رفض أو عرقلة إعلام أعضاء مجلس المراقبة بالمعلومات التي يحتاجونها لمزواله وظائفهم.

- على الرغم من الأهمية التي أبداهها المشرع الجزائري في تنظيم عمل المراقبة، إلا انه قد أهمل الإطار الزمني الذي يجب فيه على مجلس المراقبة أن يقدم فيه ملاحظاته إلى الجمعية العامة.  
تبعاً لذلك، وبناء لما توصل إليه نقدم الاقتراحات التالية:

-ضرورة التنسيق بين الاحكام الخاصة بالمراقبة بين محافظ الحسابات ومجلس المراقبة من حيث الأجال الواجب احترامها لتزويدهم بالمعلومات التي يحتاجونها للقيام بمهام التحقق والتدقيق في حسابات الشركة.

- حبذا لو عمل المشرع الجزائري على تعديل بعض نصوص القانون التجاري وذلك بإدراج أحكام قانونية تحرص على توسيع حق إعلام مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات وتحسين نوعيته ليشمل وثائق ومعلومات أخرى تعد ضرورية ومهمة لإجراء عملية الرقابة .

- يجب على المشرع الجزائري تدعيم المراقبة التي يمارسها مجلس المراقبة وذلك بسن أحكام قانونية تسعى إلى توسيع مهامه، خاصة فيما يتعلق بممارسته لسلطة البحث والتحري حتى يشمل فروع الشركة المراقبة ولا يقتصر على هذه الأخيرة فقط.

- من الأحسن النص على إلزامية احترام السر المهني من قبل أعضاء مجلس المراقبة، بدلا من التطرق لهذه المسألة فقط بالنسبة لأعضاء مجلس الإدارة ومحافظ الحسابات بما أن هذا الالتزام له علاقة بالمحافظة على مصلحة الشركة.

- من المهم أن يسعى المشرع الجزائري لتدارك النقص التشريعي، فيكون من الأفضل لو خصص قسم خاص بالجزاء على المديرين في حالة مخالفت قواعد إعلام أعضاء مجلس المراقبة مثلما فعله في القوانين المنظمة لمهنة محافظ الحسابات والتي توقع عقوبات جزائية على عاتق المديرين أو كل شخص في خدمة الشركة المساهمة يتعمد وضع عائق لمراجعة الحسابات في ممارسة حقه في الاطلاع.

- ضرورة توضيح الطريقة التي يعتمدها مجلس المراقبة في تشكيل ملاحظاته للجمعية العامة فيما إذا كانت تتم في شكل تقديم تقرير مكتوب مثلما هو عليه الحال بالنسبة لمحافظ الحسابات أو أنه يلجأ لاستعمال طرق أخرى، ومن المفروض أيضا تحديد الإطار الزمني الذي يجب أن يحترمه لتقديم هذه الملاحظات.

الهوامش:

<sup>1</sup> المادة 592 الفقرة الأولى من ق.ت.ج.

<sup>2</sup> يجب أن لا يقل عدد رأسمال شركة المساهمة عن (5.000.000 دج) إذا ما لجئت الشركة علنيا للادخار، ومليون (1000.000) في حالة التأسيس الفوري، أنظر المادة 549 ق.ت.ج.، اما بالنسبة لعدد المساهمين فيها فيجب أن لا يقل عن سبعة (7) أنظر الفقرة الثانية من المادة 592 من ق.ت.ج.

<sup>3</sup> راجع المواد من 595 إلى 605 ق.ت.ج.

<sup>4</sup> المرسوم التشريعي رقم 08-93 المؤرخ في 25 أبريل، ج.ر 27 أبريل 1993، العدد. 27، ص. 3.

<sup>5</sup> الأمر رقم 59-75 الموافق 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون التجاري، ج.ر 19 ديسمبر 1975، ع. 101، ص. 1073.

<sup>6</sup> F. zéraoui salah, le président du directoire : une situation juridique particulier, Rev Entrep . Com, N°5, 2005, n°1 , p. 43.

<sup>7</sup> M. Cozian, A. Viandier et F.Deboissy, Droit des sociétés, 15<sup>ème</sup>éd, Litec, 2002 , n°611, p. 413 : «Ce choix s'effectue à partir du constat d'une certaine défaillance de l'organisation classique ».

<sup>8</sup> F. zéraoui salah, la répartition des pouvoirs généraux entre le conseil d'administration et son président : quelle solution?, Rev. Entrep . Com, N°1,2005, n°1 , p.29 .

<sup>9</sup> Ph. Merle, Droit commerciale, société commerciale, 22<sup>ème</sup> éd, Dalloz, 2018-2019, n°496, p.573 : « le conseil n'exerçant qu'une surveillance plus ou moins lâche ».

<sup>10</sup> القانون رقم 08-91 المؤرخ في 27 أبريل 1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ج.ر. أول مايو 1991، العدد 20، ص. 651.

<sup>11</sup> القانون رقم 01-10 المؤرخ في 92 يونيو 2010 المتعلق بمهام الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ج.ر. 11 يوليو 2010، العدد 42، ص. 4.

<sup>12</sup> D. Gibirila, Droit des sociétés, 5<sup>ème</sup> éd, Ellipses, 2015, n°621, p.420 : « Les sociétés anonyme subissent un contrôle plus étendu que les autres structures sociétaires ».

<sup>13</sup> المادة 715 ثالثا 7 الفقرة الأولى ق. ت. ج .

<sup>14</sup> تتمتع الشركات التجارية بصفتها أشخاص معنوية بالصفة التجارية إما بحسب شكلها أو بحسب موضوعها، للمزيد من المعلومات راجع المادتان 3 و 544 ق.ت.ج.

<sup>15</sup> المادة 716 ق.ت.ج. الواردة ضمن القسم الأول من الفصل الرابع بعنوان "أحكام مشتركة".

Art. L.232-1 al. 1 C. com. Fr.

<sup>16</sup> J.-G. Degos et M.-P. Mairesse, La mission légale de certification des comptes : une mission en évolution permanente, Revue française de comptabilité, N° 478, 2014, n°1, p. 41: « Depuis que la comptabilité existe , la nécessité du contrôle des comptes existe aussi ».

<sup>17</sup> A .Mikol, Le contrôle interne, Revue française de comptabilité, N° 516 , 2018 , p. 22 : « Selon la définitions le contrôle interne est soit restreint aux procédures liées a la bonne comptabilisation des opérations comptables, avec pour principal objectif la sauvegarde du patrimoine(éviter les erreurs et les fraudes) et l'établissement de comptes fiables ».

<sup>18</sup> المادتان 655 و 656 الفقرة الثانية ق ت ج بخصوص مجلس المراقبة، و المواد 22، 23، 25 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010 السالف الذكر، و المادة 715 مكرر 4 الفقرة الثانية ق. ت. ج فيما يخص مراقبة محافظ الحسابات.

F . zeraoui salah, Les contrôles des sociétés commerciales par les organes représentatifs des associés autres que les assemblées générales, Rev Entrep . Com, N°9, 2013, p. 122 : « cette même mission de contrôle de la régularité des comptes est attribuer au commissaires aux comptes, tant en droit algérien qu'en droit français ... » .

<sup>19</sup> المادة 716 ق. ت. ج.

<sup>20</sup> المادة 717 ق. ت. ج. الوارد ذكرها في القسم الأول من الفصل الرابع تحت عنوان أحكام مشتركة خاصة بالشركات التجارية ذات الشخصية المعنوية

<sup>21</sup> المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، ج.ر. 25 مارس 2009، العدد 19، ص. 3.

<sup>22</sup> المادة 716 الفقرة الأخيرة ق. ت. ج. بخلاف التشريع الفرنسي والذي يلزم الشركة بوضع هذه الوثائق تحت تصرف محافظ الحسابات في ظرف شهر واحد .

Concernant le droit français v.art. R.232-1C.com.fr.

<sup>23</sup> Art.114 décret .n°67-236 du 23 mars 1967 sur les sociétés commerciales (abrogé, par Décret n° 2007-431 du 27 mars 2007- art.3).

<sup>24</sup> يلاحظ أن هناك خطأ مادي موجود في النص بالصياغة العربية للمادة 676 ق ت ج والتي تنص على أنه: "تجتمع الجمعية العامة العادية مرة على الأقل في السنة خلال الستة أشهر التي تسبق قفل السنة المالية" فالراجع هنا أنها تنعقد في ستة أشهر التالية لقفل السنة المالية وليس التي تسبق السنة المالية.

<sup>25</sup> J.Hémrad, F.Terré et P.Mabila, Société commerciales, t. 1, Dalloz, Paris, 1972, p. 1001.

<sup>26</sup> Ph. Merle et A. Fauchon, Droit commerciales, Société commerciales, 22<sup>ème</sup> éd, Dalloz, 2018-2019, n°510, p. 588.

<sup>27</sup> J.Hémrad, F.Terré et P.Mabilat, préc.

<sup>28</sup> J.-J. Caussian, Directoire et conseil de surveillance, Juriscl, Soc, Fasc. 133-D, Litec, 2006 p.24.

<sup>29</sup> Ibid.

<sup>30</sup> ميراوي فوزية، مراقبة الحسابات السنوية من طرف محافظ الحسابات في الشركات التجارية، مجلة المؤسسة والتجارة، العدد 11، 2015، ص.15.

<sup>31</sup> M.-D. Cruége, La dualité des organes de contrôles dans les sociétés anonymes a directoire, Rve, soc, 1975, p.431 : « Tout comme au conseil, la loi interdit aux commissaires aux comptes de s'immiscer dans la gestion ».

<sup>32</sup> المادة 715 مكرر 4 فقرة 2 ق. ت. ج. والمادة 23 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر فيما يتعلق بمراقبة الحسابية من طرف محافظ الحسابات.

art. L.225-232 C. com. fr. pour les commissaire aux compte et art. L. 225-68 al 2 C. com. fr pour le conseil de surveillance.

<sup>33</sup> محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، بن عكنون الجزائر، 2005، ص.30.

<sup>34</sup> M. Salah, les sociétés commerciales, Les règles communes- La société en nom collectif- La société en commandite simple, t.1, Edik, 2005, n°172, p. 166. et y. Guyon, Droit des affaires, Droit commerciales générales et des société, Economica, 9<sup>ème</sup> éd, 1990, n°380, p. 400.

<sup>35</sup> فرحة زراوي صالح، وظيفة المراقبة الحسابية لمندوبي الحسابات في الشركات التجارية، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية، العدد، 1، 1994، ص.182.

<sup>36</sup> المادة 715 مكرر 10 ق ت ج

Art.L.823-16 C. com. fr

<sup>37</sup> محمد بوتين، المرجع السالف الذكر، ص.30.

<sup>38</sup>- المادة 732 مكرر 3 ق.ت.ج..

Art.L. 233-16 C. com. fr

<sup>39</sup> سميت بالحسابات المدمجة ضمن المادة 36 من القانون رقم 11-07 المتضمن النظام المحاسبي المالي السالف الذكر وفي النقاط. 2.3، 2.4، 2.5، من القرار المؤرخ في 24 يونيو 2013 المحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، ج.ر. 30 أفريل 2014، العدد 24، ص.12.

<sup>40</sup> المواد 732 مكرر 3 و 4 ق.ت.ج.

<sup>41</sup> المادة الأولى من القرار المؤرخ في 9 أكتوبر 1999 المتعلق بتحديد كفاءات إعداد وتجميع حسابات المجمع، ج.ر. 8 ديسمبر 1999، العدد 87، ص. 25 : " إن حسابات الشركة القابضة التي تم تجميعها مع حسابات الشركة المعنية التي هي تحت رقابتها تشكل الحسابات المدمجة للمجمع".



<sup>42</sup> المادة 732 مكرر 4 شطر 2 ق.ت.ج.

Art. L. 225-100 et L. 225-235 C. com.fr

<sup>43</sup> المادة 655 ق. ت. ج. فيما يخص إطلاع مجلس المراقبة و المادة 831 ق. ت. ج. والفقرة الأولى من المادة 31 من القانون رقم 01-10 السالف الذكر فيما يخص اطلاع محافظ الحسابات

<sup>44</sup> Art. L. 225-68 al. 2 et 3 C. com. fr concernant le droit de communication du conseil de surveillance et art L.. 225-236 al. 1 C.com. fr concernant le droit de communication du commissaire aux comptes

<sup>45</sup> ميراوي فوزية، المقال السالف الذكر، ص.13. وفي نفس المعنى أنظر :

R-P. Heude, Guide de la communication pour l'entreprise, 6<sup>ème</sup> éd, Maxima, 2005, p.162: «La communication financier est un éléments de la communication globale de l'entreprise ».

<sup>46</sup> ناصر دادي عدون، عبيرات مقدم وقربة معمر، دراسة الحالات في المحاسبة ومالية المؤسسة، طبعة الأولى، دار المحمدية، الجزائر، ص.170.

<sup>47</sup> المادة 656 فقرة 2 ق. ت. ج. .

<sup>48</sup> المادة 716 ق. ت. ج. .

<sup>49</sup> المادة 732 مكرر 4 ق. ت. ج. .

<sup>50</sup> المادة 670 ق.ت.ج. التي تفرض ان تخضع كل اتفاقية مبرمة بين كل عضو من أعضاء مجلس المديرين وبين الشركة إلى ترخيص مجلس المراقبة أما المادة 672 من نفس القانون توجي بأنه يجب أن يشعر محافظ الحسابات بكل الاتفاقيات المرخصة بها حتى يتمكن من إعداد تقرير خاص بشأنها من أجل تنوير الجمعية العامة لتفصل فيها. والنقطة 1.3 من القرار المؤرخ في 24 يونيو 2013 الذي يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات السالف الذكر..

<sup>51</sup> لم ينص المشرع الجزائري صراحة لحق محافظ الحسابات في الاطلاع على الاتفاقيات المبرمة بين أحد أعضاء مجلس الإدارة والشركة، إلا أنه بالرجوع إلى أحكام المادة 628 من القانون التجاري فقد نصت على منع عقد أي اتفاقية بين الشركة وأحد القائمين بإدارتها سواء بصفة مباشرة أو غير مباشرة، إلا بعد استئذان الجمعية العامة مسبقا بعد تقديم تقرير محافظ الحسابات .

<sup>52</sup> المادة 715 مكرر 12 ق. ت. ج. .

<sup>53</sup> Art. L. 225-238 C. com

<sup>54</sup> المادة 828 ق.ت.ج.

<sup>55</sup> Art. L. 225-231 al. 4 C. com. et art. L. 225-232 al. 5 C. com

<sup>56</sup> Art. R. 232-6 . C. com. et art. L.232-2 al1 C. com

<sup>57</sup> Art. L.225-232 C. com

<sup>58</sup> المادة 715 مكرر 10 ق.ت.ج.

<sup>59</sup> القانون رقم 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، السالف الذكر.

<sup>60</sup> Art. L. 823-13. al 1 C. com . fr.

<sup>61</sup> المادة 831 ق. ت. ج.

<sup>62</sup> فرحة زراوي صالح، المقال السالف الذكر، ص. 174.

Art R. 232-1 al.1 C.com. fr.

<sup>63</sup> ميراوي فوزية، المقال السابق الذكر، ص.13. و محمد بوتين، المرجع السابق الذكر، ص.69.

<sup>64</sup> J.Hémrad, F.Terré et P.Mabilat, Société commerciales, Dalloz, t. 2, 1974, n° 1025,, p. 817 : « La règle parait doute sévère et de nature à gêner l'action des commissaires mais elle s'explique par la souci de ne pas déposséder la société même temporairement de documents dont elle avoir quotidiennement besoin » .

<sup>65</sup> سبيع عائشة، صلاحيات مجلس المراقبة في شركة المساهمة ذات مجلس المديرين، دراسة مقارنة، رسالة من أجل نيل شهادة الدكتوراه في الحقوق ، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعو وهران 2 محمد بن أحمد، السنة الجامعية 2014-2015، ص.44.

<sup>66</sup> المادة 695 ق.ت.ج. بخلاف التشريع الفرنسي الحالي والتي أصبحت فيه ملكية أسهم الضمان مسألة جوازيه إثر التعديلات الأخيرة الذي أحدثها بموجب قانون تحديث الاقتصاد أنظر:

Art.L.225-72.al.1C.com.fr el L.2008-776 de 4aout 2008 relative à la modernisation de l'économie (J.O.R.F) 4octobre2008,n°15306 (art.57-II)

<sup>67</sup> المادة 678 ق ت ج والتي تنص على حق المساهمين في تلقي الوثائق والمعلومات التي يحتاجونها إما بوضعها تحت تصرفهم أو بتبليغها لهم .

<sup>68</sup> يمارس المساهم حقه في الاطلاع بنوعين إما بصفة دائمة قبل انعقاد جلسات الجمعية العامة أو بصفة دائمة طوال السنة وهو ما ينطبق على أعضاء مجلس المراقبة لكونهم مساهمين. للمزيد من المعلومات حول حق الاطلاع راجع ميراوي فوزية، المراقبة الداخلية الممارسة بطريقة فردية من طرف الشركاء في الشركات التجارية، مجلة المؤسسة والتجارة، عدد8، 2012، ص.16 وما بعدها

<sup>69</sup> المادة 13 في فقرتها الأولى من المرسوم التنفيذي رقم 136/96 المؤرخ في 15 أفريل 1996 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج.ر. 27 أفريل 1996 ، العدد 24، ص.4.

Art. L.225-236 al.1 C.com.fr

<sup>70</sup> محمد فريد العريبي، الشركات التجارية، المشروع التجاري الجماعي بين وحدة الإطار القانوني وتعدد الأشكال، دار الجامعة الجديدة للنشر والتوزيع ، 2009، بند رقم308، ص. 335. وفوزي عطوى، الشركات التجارية في القوانين الوضعية والشريعة الإسلامية، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، 2005، ص.268.

<sup>71</sup> H. Labord, Directoire et conseil de surveillance, Dunod économie, 1969, p. 89 : « ...ne serait-ce que pour la raison pratique qu'un contrôle en ordre dispersé renouvelé individuellement par les divers membres du conseil de surveillance, serait de nature à paralyser la gestions des affaires sociales ».

<sup>72</sup> Ph .Merle et A. Fauchon, op. cit., n° 510 , p.589 .

<sup>73</sup> المادة 715 مكرر 29 من ق.ت.ج.

<sup>74</sup> Ph .Merle et A.Fauchon,préc.

<sup>75</sup> قوسطو شهرزاد، سلطة مجلس المراقبة بإبداء الملاحظات والاطلاع في شركة المساهمة، مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، المجلد الرابع، العدد2، 2018، ص.26و28.

<sup>76</sup> المادة 34 من القانون رقم 10-10 السالف الذكر .

<sup>77</sup> سبيع عائشة، الأطروحة السالفة الذكر، ص49: "وتدعيما لممارسة هذه السلطة، تمنع كل عرقلة أو رفض صادر عن هيئة التسيير حتى لو كان مبررا على أساس خطورة المعلومات أكثر من ذلك يعتبره جانب من الفقه الفرنسي التزاما يترتب في ذمة المديرين حتى ولم ينص عليه القانون ...".

<sup>78</sup> المادة 831 ق.ت.ج.

<sup>79</sup> P .Didier, L'article 360 de la loi de 1966 et les délibérations sociales, Rev. Soc,1991. p.347.

<sup>80</sup> عبد القادر فنيخ، واجب التكتّم والسرية في إطار الشركات التجارية، مجلة القانون والمجتمع، عدد2، 2014، ص.70.

<sup>81</sup> M. Patin, P. Caujolle, M. Aydalot et J.-M. Robert, Droit pénal général et législation appliquée aux affaires, 6<sup>ème</sup> éd, P.U.F, 1979, p. 323 : « le secret des affaires protège l'entreprise et, à ce titre, il n'est qu'une composante de l'intérêt social ».

<sup>82</sup> المادة 301 ق.ع.ج والتي تنص على أنه: "يعاقب بالحبس من شهر إلى ستة أشهر وبغرامة مالية من 500 دج إلى 5000 دج... جميع الأشخاص المنتمين بحكم الواقع أو المهنة أو الوظيفة الدائمة أو المؤقتة على أسرار أدلى بها إليهم وأفشوها في غير الحالات التي يوجب عليهم فيها القانون افشاءها ويصرح لهم بذلك.....".

Art L. 226-13 C .pén. fr.

<sup>83</sup>المادة 72 من القانون رقم 01-10 السالف الذكر.

<sup>84</sup> Art.L.225-92. C.com.fr .

<sup>85</sup> المادة 629 ق.ت.ج .

Art . L.225-37 al. 5 . C. com . fr.

<sup>86</sup> المادة 715 مكرر4 الفقرة 5 ق.ت.ج. فيما يخص تحقيق محافظ الحسابات والمادة 655 من نفس القانون فيما يخص سلطة تحقيق مجلس المراقبة.

<sup>87</sup> المادة 655 ق.ت.ج فيما يخص مجلس المراقبة والمادة 31 من القانون رقم 01-10 السالف الذكر بالنسبة لمحافظ الحسابات..

<sup>88</sup> المادة 715 مكرر 11 الفقرة الأولى وكذا المادة 32 من القانون رقم 01-10 السالف الذكر فيما يخص محافظ الحسابات وأنظر في هذا المعنى :

F . zeraoui salah, Les contrôles des sociétés commerciales par les organes représentatifs des associés autres que les assemblées générales ,op. cit., n°21 , p.130 .

<sup>89</sup> M.-D . Cruége,préc, p.424 : « ...ils peuvent également se faire communiquer les document qu'il estiment utiles à l'accomplissement de leur mission .Leurs possibilités paraissent sur ce point illimites .. » .

<sup>90</sup> R.Contin, Le contrôle de la gestion des sociétés anonyme, th paris, 1975, n°274, p.190et 191 « il n'existe pas de limitations de principe au document et renseignements que les commissaires peuvent exiger de la société.Il ne s'agit pas uniquement des pièces comptables mais également de tous documents permettant de contrôler l'exactitude ou la régularité des comptes ... ».

<sup>91</sup> المادة 715 مكرر 4 ق.ت.ج و راجع في هذا الموضوع فرحة زراوي صالح، المقال السالف الذكر، ص 183 .

<sup>92</sup> M.Salah, pour une préféabilité du fonctionnement des sociétés commerciales, Rev, alg, 1991,, vol.2, N° 1,p.163 : « ... un contrôle efficace et complet exige à l'extension de ce pouvoir d'investigation aux filiales de la société contrôlée et auprès de la société dans elle est la filiale... ».

<sup>93</sup> M.-D. Cruége,op. cit.,, p 425 .

<sup>94</sup> المادتان 24 و 31 من القانون رقم 01-10 السالف الذكر .

<sup>95</sup> راجع فرحة زراوي صالح، المقال السالف الذكر، ص.173: "... وإن سلطة التحقيق الممنوحة لمندوب الحسابات أوسع في التشريع الفرنسي مما عليه في التشريع الجزائري. لقد أجاز المشرع الفرنسي إمكانية التحقيق حتى أمام الغير.....".

<sup>96</sup> Art.L823-14 al.2. C.com.fr.

<sup>97</sup> H.Chassery ,Les attributions du conseil de surveillance, R.T.D, Com , 1976,n°11,p. 465 et 466: «Ces moyens d'investigation pratiquement illimités ne peuvent , en raison de leur caractère institutionnel, être réduits par les

statuts..... dans la mesure où il ont de fréquentes réunions avec le conseil et où il sont tenues de lui adresser leur rapport , celui -ci a donc indirectement connaissance de la situation de ces entreprises; ».

<sup>98</sup> Ibid

<sup>99</sup> Art.R225-56 al.1C.com.fr .

<sup>100</sup> Art.R225-56 al 2. C.com.fr

<sup>101</sup> J.-J. Caussians, op .cit., n° 292, p.173 .

<sup>102</sup> M.-D . Cruége,op. cit.,, p. 425 .

<sup>103</sup> Ibid.

<sup>104</sup> المادة 676 الفقرة الأخيرة ق.ت.ج

Art.L.225-100 C.com.fr.

<sup>105</sup> دحو مختار، القرارات الجماعية العادية في شركة المساهم، دراسة مقارنة، النشر الجامعي الجديد، 2018، ص.19.

<sup>106</sup> المادة 716 ق.ت.ج و المادة 23 بند 1 و 2 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر.

<sup>107</sup> المادة 715 مكرر 10 فقرة 3 ق.ت.ج..

<sup>108</sup> D. Langé, Le commissaire aux comptes, Missions, Juriscl. soc, fas. 134-25,2000, n° 15 , p.3 .

<sup>109</sup> المادة 3 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر والتي تنص على أنه: " يجب على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الالتزام بالأحكام القانونية المعمول بها التي تحكم المحاسبة والسجلات المحاسبية وكذا مراقبتها وممارسة مهنتهم بكل استقلالية ونزاهة".

<sup>110</sup> المادة 715 مكرر 13 ق.ت.ج للمزيد من التفاصيل راجع فرحة زراوي صالح، المقال السالف الذكر، ص.182. و فوزي عطوي، المرجع السالف الذكر، ص.270.

Art. L.812-12 C.com.fr .

<sup>111</sup> المادة 731 فقرة 1 من ق.ت.ج .

<sup>112</sup> النقطة 1.2.4 من لقرار المؤرخ في 24 يونيو 2013 يحدد محتوى تقارير محافظ الحسابات السالف الذكر.

<sup>113</sup> النقطة 1.2.1 من القرار المؤرخ في 24 يونيو 2013 يحدد محتوى تقارير محافظ الحسابات السالف الذكر.

<sup>114</sup> المادة 732 مكرر 4 ق.ت.ج. والمادة 25 بند 2 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر .

<sup>115</sup> y .Guyon, op. cit., n°381 , p. 401 : « cette obligation certifier la régularité et la sincérité des comptes consolidé est redoutable , car le commissaire n'a que rarement les moyens de vérifier sérieusement les comptes qui sont consolidés et la fiabilité des méthodes de consolidations » .

<sup>116</sup> فرحة زراوي صالح، المقال السالف الذكر، ص.182: "لقد قيل سابقا أنه من المستحيل إعطاء بيان دقيق بالحسابات، ومن الحق فلا يمكن لمندوب الحسابات إلا تقويم صحة وانتظام المعلومات الحسابية والمالية....".

<sup>117</sup> قوسطو شهرزاد، المقال السالف الذكر، ص.23.

<sup>118</sup> P.Le cannu, Directoire et conseil de surveillance, Encycl, Dalloz, soc, 2003 , n°163 , p. 21 : « On remarquera que le conseil de surveillance n'est pas l'auteur du rapport sur les comptes de l'exercice . Il présente des observations sur le rapport du directoire... » .

<sup>119</sup> M.-D . Cruége,op. cit., pp.428 et 429 .

<sup>120</sup> P.Le cannu, préc. n°163 , p. 21 et H.Chassery, op.cit.,n°12, p. 466.

<sup>121</sup> ذلك لأن المشرع الجزائري قد أغفل في المرة الأولى عن ذكر واجب إعداد التقرير من طرف مجلس المراقبة لتقديمه إلى الجمعية العامة  
<sup>122</sup> المادة 678 ق.ت.ج .

Arts. L.225-115 et L. 225-68 al. 6 C.com. fr

<sup>123</sup> J.-J. Caussians, Le directoire et le conseil de surveillance de la société anonyme, Litec , 2002, n° 300, p.180.

<sup>124</sup> Art. L 225-37 al 5 C.com. fr.(modifier par l'art.27 de l'ordre.n°2009-80 du 22 janvier. 2009).

<sup>125</sup> المادة 645 ق. ت. ج .

<sup>126</sup> المادة 656 الفقرة الثالثة ق. ت. ج. وأنظر في هذا المعنى :

Y.Guyon, op.cit., n° 339, p.356

<sup>127</sup> J.-J. Caussians, préc, n° 299, p.179.

<sup>128</sup> Ibid.

<sup>129</sup> المادة 39 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر: " لا يعفي وجود هياكل داخلية للمراجعة، الشركة أو الهيئة من الإلزامية القانونية لتعيين محافظ الحسابات ".  
<sup>130</sup> المادة 25 من القانون 01-10 المنظم للمهنة السالف الذكر، والمادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 11-202 الموافق ل 23 مايو

2011، يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال إرسالها، ج.ر أول يونيو 2011، العدد 30، ص.9.  
<sup>131</sup> المواد من 3 إلى 5 من المرسوم التنفيذي رقم 11-202 السالف الذكر وراجع في هذا الموضوع ميراوي فوزية المقال السالف الذكر،

ص.25.

<sup>132</sup> طيطوس فتحي، النظام القانوني لمهمة محافظ الحسابات، أطروحة لنيل شهادة ماجستير، قانون خاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة معسكر، 2008-2009، ص.117.

<sup>133</sup> J.-J.Caussian, op .cit., Le directoire et le conseil de surveillance de la société anonyme, n° 298 , p.178 : « On peut en effet craindre que les résultats des vérifications effectuées respectivement par chacun de ces deux organes de contrôles ne se élèvent contradictoires, le contrôle comptable exercé par le conseil de surveillance ne pourrait-il pas alors apparaitre comme la vérification du contrôle effectué par le commissaires aux comptes sur les documents comptables » .

<sup>134</sup> H.Chassery, op. cit.,, n°10, p. 465 : « .... ce sentiment vient tout d'abord du fait que les commissaires doivent certifier l'exactitude des information contenues dans les rapports adresser par le directoire à l'assemblée générale, certification qui peut aller à l'encontre des observation formulé par le conseil de surveillance sur ce même rapport ».

<sup>135</sup> M.Salah et F. Zéraoui, Le holding de droit algérien : des déficiences organisationnel évidentes, in périgrinations en droit algérien des sociétés commerciales, Edik, 2002, p.260.et J.-J. Caussian, op.cit., Juriscl, p.20.

<sup>136</sup> M-D . Cruége,op. cit.,, p. 427 .

<sup>137</sup> M.Salah et F. Zéraoui,pré .cit, p.260 .

<sup>138</sup> JJ-J.Caussian, op..cit.,n° 298, p.178et 179.

<sup>139</sup> دحو مختار، المرجع السابق، ص.28.

<sup>140</sup> H.Chassery, op. cit.,, n°10, p. 465

<sup>141</sup> M.Salah et F. Zéraoui,op .cit, p.260.