المسؤولية المدنية و الجزائية لمحافظي الحسابات في شركات المساهمة

Civil and Criminal Liability of Accountants in Joint Stock Companies

Esponsabilité Civile et Pénale des Comptables dans les Sociétés par Actions

تاريخ استلام المقال: 2018/12/06	تاريخ المراجعة: 2018/12/07	تاريخ القبول: 2019/05/17

ط.د/ صحراوي نور الدين

كلية الحقوق و العلوم السياسية جامعة أبو بكر بلقايد - تلمسان

sahraouinouri@gmail.com

ملخص:

أمام السلطات القانونية الواسعة التي يتمتع بها محافظ الحسابات في مراقبة الشركة كان من المنطق ترتيب مسؤوليات حتى لا يتجاوز حدود مهامه و لا يستعملها فيما يضر المشروع و المستثمرين. فان تجاوزه لحدود الاتفاق أو ما التزم به قانونا يؤدي إلى مسائلته مدنيا و ترتيب عقوبة مدنية تهدف إلى إصلاح الضرر الذي سببه. أما إذا كان تجاوزه لقاعدة قانونية آمرة أو ناهية يرتب عليها القانون عقوبة جزائية يؤدي إلى قيام مسؤوليته الجزائية.

الكلمات المفتاحية: شركة المساهمة؛ محافظ الحسابات؛ الرقابة؛ المسؤولية المدنية؛ المسؤولية الجزائية.

Abstract:

Given the vast legal powers of the auditor in the control of the company, it made sense to arrange responsibilities so as not to exceed the limits of its functions and not to use them to the detriment of the project and investors. Its violation of the terms of the agreement or its commitment to a law leads to its civil liability and the order of a civil sanction intended to repair the damages caused. However, if it exceeds a rule of imperative or criminal law under which the law establishes a criminal sentence that entails criminal liability.

Key words:

public limited company; auditor; control; civil liability; criminal liability.

مقدمة:

يعد تعيين محافظ الحسابات إجباريا في شركة المساهمة ليتولى مراقبة صحة وانتظام الحسابات السنوية و تبعا لهذا يلتزم بأداء واجبه بعناية و حرص و ألا يكون مقيدا بشكل من الأشكال أي أن يراعي مبدأ الاستقلالية و الشرعية و ذلك حتى يتمكن من اكتشاف الأخطاء و الانحرافات في الشركة. على كل يجب أن يكون أسلوب المراقبة كافيا لاكتشاف الأخطاء و الغش و التلاعبات الغير مشروعة التي يرتكبها القائمون بالإدارة. فعليه إعلام الجمعية العامة بكل هذه المخالفات و الأخطاء و وكيل الجمهورية بالجرائم التي علم بها.

ومن اجل إتمام المهام المنوطة به بإتقان و صدق يتمتع محافظ الحسابات بسلطات قانونية واسعة منها سلطة الإطلاع على وثائق و دفاتر الشركة. و سلطة التحقيق. و سلطة الإعلام والإخطار. وتتلخص مهامه في إصدار قرار محايد مدعم بالأدلة و قرائن الإثبات عن مدى شرعية و صدق الوضعية المالية لشركة و حساباتها و ذلك عن طريق تقرير عام و تقارير خاصة[1].

و أمام هذه السلطات الواسعة كان من المنطق ترتيب مسؤوليات حتى لا يتجاوز حدود مهامه و لا يستعملها فيما يضر المشروع و المستثمرين. فان تجاوزه لحدود الاتفاق أو ما التزم به قانونا يؤدي إلى مسائلته مدنيا و ترتيب عقوبة مدنية تهدف إلى إصلاح الضرر الذي سببه. أما إذا كان تجاوزه لقاعدة قانونية آمرة أو ناهية يرتب عليها القانون عقوبة جزائية يؤدي إلى قيام مسؤوليته الجزائية[2].

فيتعرض محافظ الحسابات باعتباره هيئة داخل الشركة يناط بها مراقبة الحسابات[3]، للمسؤولية المدنية فيصبح ملتزما بتعويض الأضرار التي قد يسببها للشركة أو للغير، كما تقوم مسؤوليته الجنائية و ذلك عند ارتكابه بعض الأفعال الايجابية أو السلبية التي يجرمها القانون سواء باعتباره فاعل أصلي أو شريك مع المسيرين في جرائمهم.

و الجدير بالذكر أن محافظ الحسابات لا يخضع للمسؤولية المدنية و الجنائية فقط بل يخضع للمسؤولية التأديبية[4] عند ارتكابه لأخطاء تمس بأخلاقيات المهنة أو عند إخلاله بواجباته المهنية [5] و هذه الأخيرة لا يشملها هذا البحث بحيث تم استبعادها نظرا للالتباس الذي يمكن أن يقع خلال مثول محافظ الحسابات أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة التي بدورها تتكون من مهنيين، و التي لا يمكن تصور نزاهة الأحكام الصادرة عنها لما يسمى بالطائفية و غالبا ما تكون متحيزة لصالح المهني[6] لذلك اكتفينا بالمسؤولية المدنية و الجنائية.

و على هذا الأساس قسمنا هذا البحث إلى محورين حيث تناولنا:

المحور الأول أما المحور الثاني خصصناه إلى.

1) المحور الأول : المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات
2) المحور الثاني : المسؤولية الجنائية لمحافظ الحسابات .

المحور الأول: المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات.

تعرف المسؤولية المدنية على أنها مجموعة القواعد التي تلزم من ألحق ضررا بالغير بجبر هذا الأخير و ذلك عن طريق تعويض يقدمه للمضرور، "و المسؤولية المدنية تعرف بلفظ الضرر و التعويض"[7].

و لقد اقر المشرع الجزائري بالمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في المادة 715 مكرر 14 من ق.ت.ج[8] و المادة 59 من القانون 01/10 السابق الذكر[9] و أمام هذه النصوص الخاصة يستبعد نص المادة 124 من ق.م.ج الذي يعد نص عام و أساس للمسؤولية التقصيرية في القانون المدني، و الذي لا تطبق أحكامه هنا أمام وجود نص في القانون التجاري أو القانون المنظم للمهنة.

و إن طبيعة هذه المسؤولية احتلت مساحة لا بأس بها من النقاش الفقهي، حيث من الفقه من يخضعها للنظام التعاقدي و منهم من يخضعها للنظام التقصيري، لكن الاتجاه المعاصر يذهب إلى اعتبارها مسؤولية قانونية مادام محافظ الحسابات يمارس مهام قانونية[10]، و هذا ما ذهب إليه المشرع الجزائري فمنذ تعديل الأمر 59/75 المتضمن القانون التجاري بموجب المرسوم التشريعي 08/93 السالف الذكر. لم يعد محافظ الحسابات يقوم بمهام تعاقدية لحساب المساهمين و إنما أصبح مكلفا بمهام قانونية محددة بموجب القانون و هذا الأخير هو الذي نظمها و أرسى شروطها فلم يترك لا للمساهمين و لا لغيرهم التدخل في تنظيمها[11].

و كأي مسؤولية مدنية فيشترط لقيام المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات توافر شروط لقيامها، لكن قبل التطرق إلى هذه الشروط لا بد من معرفة طبيعة الالتزامات الملقاة على عاتقه.

و هذا ما سيتم تفصيله في هذا المبحث، فنتعرض إلى طبيعة التزام محافظ الحسابات في المطلب الأول ثم شروط قيام مسؤوليته المدنية في المطلب الثاني.

أولا : طبيعة التزامات محافظ الحسابات

إن تقسيم الالتزامات بصفة عامة يقسم إلى التزام ببذل عناية أو بتحقيق نتيجة، فعندما يكون المدين ملتزما بالتزام ببذل عناية لن يكون كافيا على الدائن لإثارة مسؤوليته، أن يثبت انه لم يقم بتنفيذ التزامه بل يجب عليه أن يثبت أن عدم التنفيذ ناتج عن تقصير منه، في حين انه في حالة التزام بتحقيق نتيجة فان الخطأ يقوم على أساس عدم تحقق النتيجة المحددة.و هنا لن يكون على الدائن إثبات الخطأ و إنما إثبات أن النتيجة لم تحقق[12].

أما عن الالتزامات الملقاة على عاتق محافظ الحسابات هي التزامات قانونية محددة بموجب القانون، فالأصل فيها أنها التزامات ببذل عناية و هذا ما اخذ به المشرع الجزائري[13] و كاستثناء على هذا المبدأ يمكن أن تخضع بعض المهام إلى أحكام الالتزام بتحقيق نتيجة.

1. التزام محافظ الحسابات التزام ببذل عناية

إن الأصل في التزامات محافظ الحسابات في شركة المساهمة إنها التزامات ببذل عناية، فعلى مندوب الحسابات إن يبذل في أداء مهامه عناية الرجل المتبصر، و إلا كان مسؤولا نتيجة انتفاء هذه العناية، لذلك فانه يجب اثبات الخطأ من قبل المدعي[14].

و أن التزام محافظ الحسابات ببذل عناية له أهمية خاصة في إطار إثبات الخطأ لان هذا الاخير في الأصل مدين بالتزام ببذل عناية و خطأه إذن يقدر بالنظر إلى ما كان سيفعله المهني الحريص المتبصر لو كان محله فالدائن في هذه الحالة عليه أن يثبت بأن محافظ حسابات الذي كان في نفس الظروف تصرف بشكل مختلف[15].

2. التزام محافظ الحسابات التزام بتحقيق نتيجة

استثناء على ما سبق ان محافظ الحسابات مدين بالتزام بتحقيق نتيجة بمعنى أن المدعي يثير مسؤوليته بإثبات انه لم يتوصل إلى النتيجة المطلوبة، و من أهم التزامات محافظ الحسابات بتحقيق نتيجة ما يلي:

- التأكد من ملكية أعضاء مجلس الإدارة و مجلس المراقبة لأسهم الضمان المفروضة عليهم قانونا[16].

- تقديم التقرير حول الاتفاقيات المبرمة بين القائمين بالإدارة و الشركة و التي تكون لهم فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة[17].

- إعلام الجمعية العامة و/أو وكيل الجمهورية عن المخالفات التي اكتشفها أثناء تأديته لمهامه[18].

- إعلام مجلس الإدارة أو مجلس المدريين بعمليات المراقبة التي أجراها و كذا إعلامهم بالمخالفات و الأخطاء التي اكتشفها[19].

ثانيا: شروط قيام المسؤولية المدنية لمندوب الحسابات

إن المشرع الجزائري لم يتدخل بموجب أحكام القانون التجاري أو أحكام القانون المنظم للمهنة لتحديد شروط قيام المسؤولية المدنية لمندوب الحسابات و في ذلك إحالة إلى أحكام الشريعة العامة[20].

فيسال مندوب الحسابات مدنيا كلما ارتكب خطأ، و تسبب هذا الخطأ في ضرر للشركة أو للغير، واستطاع طالب التعويض أن يثبت وجود علاقة سببية بين الخطأ المرتكب و الضرر الذي أصابه، وفي حالة ما إذا انتفى احد هذه الأركان تنتفي المسؤولية، إلا انه و حرصا من

المشرع على ممارسة محافظ الحسابات لمهامه بكل استقلالية و بدون أي ضغط فألزم هذا الأخير على اكتتاب عقد تامين من المسؤولية[21].

1. الخطأ:

إن الخطأ الذي يثير المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في شركة المساهمة على اعتبار إن هذه المسؤولية تقوم على أساس إثبات الخطأ فالأمر هنا لا يخرج عن القواعد العامة، فبرجوع إلى أحكام القانون التجاري نجد أن المادة 715مكرر 14فقرة 02 تتحدث عن" الأخطاء و اللامبالاة " لكن المشرع لم يحدد نوع هذه الأخطاء و معاييرها أو كيفية تقييمها، و نفس الشيء بالنسبة للمادة 61 من القانون 01/10 المنظم للمهنة حيث أورد المشرع عبارة " الأخطاء التي يرتكبونها" لكنه لم يحدد هذه الأخطاء[22].

فيقصد بالخطأ في هذا الإطار الإخلال بالالتزامات القانونية الملقاة على عاتق محافظ الحسابات و المتمثلة أساسا في مراقبة وثائق الشركة من حيث الصحة و الجدية و كذا صحة المعلومات المقدمة من مجلس الإدارة أو مجلس المدريين للجمعية العامة[23]. و لا يشترط في خطا محافظ الحسابات أن يكون تدليسي أو جسيم[24].

و يتجسد المبدأ في المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في أنهم يسألون عن أخطائهم الشخصية و الذي كرسته الفقرة 01 من المادة 715 مكرر 14 من ق.ت.ج بحيث تقوم مسؤوليته إذا ما ارتكب خطأ مهنيا أثناء ممارسته لمهامه المكلف بها قانونا أي أثناء قيامه بعمليات الرقابة الشرعية للوضعية المالية و المحاسبية لشركة طيلة السنة المالية، و إعلام الجمعية العامة و وكيل الجمهورية بالمخالفات و الحالات الغير الشرعية التي علم بها [25]، و بذلك فان مسؤولية محافظ الحسابات مسؤولية شخصية أي انه لا يكون مسؤول إلا على أخطائه الشخصية فقط، فالتضامن لا يفترض لكن المشرع الجزائري نص في الفقرة 02 من المادة 61 من القانون 01/10 بأنه " يعد متضامنا اتجاه الكيان أو الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون".

فكاستثناء على هذا المبدأ يسأل محافظ الحسابات على أخطاء الغير، و المقصود بالغير هنا غير مندوب الحسابات الذي يتولى مراقبة الشركة سواء كانوا مساعديه أو خبير المحاسبة الذي يستعين به و حتى أعضاء مجلس الإدارة أو مجلس المدريين[26].

فبالرجوع إلى نص المادة 715 مكرر 13 فقرة 02 من ق.ت.ج لقد أوردت عبارة "مساعديهم" و ذلك في سياق احترام السر المهني، أما إذا رجعنا إلى القانون 01/10 المنظم للمهنة لا نجد ما يشير إلى مثل هذه المسألة، مع أن القانون 08/91 المنظم للمهنة السابق قد نص صراحة في المادة 42 على مسؤولية محافظ الحسابات عن أخطاء المساعدين والخبراء التابعين له الذين يستعين بهم في انجاز مهامه[27].

و دائما في إطار الاستثناء يسأل محافظ الحسابات عن مخالفات أعضاء مجلس الإدارة أو أعضاء مجلس المديرين متى أحيط بها علما و لم يعلم الجمعية العامة أو وكيل الجمهورية بذلك و هذه المسؤولية تندرج في إطار المسؤولية المدنية عن فعل الغير التي تعتبر استثناء يستوجب نصا صريحا[28].

و أن الخطأ قد يتمثل في فعل ايجابي أو سلبي، و في كلتا الحالتين يعد هذا الخطأ واجب الإثبات، فعلى من يدعي ارتكاب محافظ الحسابات لأخطاء أن يثبت وقوع الخطأ من قبله، و ذلك بإثباته إهماله لالتزاماته المهنية، و أن هذا الخطأ قد تسبب في ضرر إذ لا مجال للقول بمسؤوليته إذا انتفى الخطأ[29].

أما عن مسؤولية مندوب الحسابات كشخص معنوي[30]، فان المشرع الجزائري نص صراحة على المسؤولية الشخصية لمندوب الحسابات الذي يمارس مهنته ضمن شركة، وهي ما يصطلح عليها شركة محافظة الحسابات، و بالتالي يتحمل عبئ أخطائه الشخصية ويسال عنها بصفة شخصية، ولا يكون لشركة أية أعباء اتجاهه حتى و إن كان يعمل باسمها ولحسابها الخاص[31].

و من أهم صور الخطأ الذي قد يرتكبه محافظ الحسابات ما يلي:

الخطأ في الرقابة: إن محافظ الحسابات ملزم بتحقيق و المراقبة داخل الشركة دون إمكانية التدخل في تسيير الشركة التي يقوم بمراقبتها[32]، و تبعا لهذا لا تقوم مسؤوليته ما لم يثبت انه قد أخطا في مراقبة القائمين بالإدارة الذين قاموا بأعمال تضر بمصلحة الشركة و كان له الفرصة في اكتشافها لو انه قام بمهمة المراقبة كما تقتضيه الأصول المهنية و القوانين.

كما يعاقب على أساس الخطأ في الرقابة إذا لم يبادر إلى دعوة الجمعية العامة للانعقاد مع انه كانت هناك أسباب صالحة و جدية تقضي بقيامه بهذا الإجراء[33]، أو عدم قيامه بالإخطار لوكيل الجمهورية عن الأفعال الجنحية التي اكتشفها أو علم بها، باعتباره ملزم بالإخطار لاتخاذ التدابير الضرورية[34].

الخطأ في نتائج الرقابة: قد يقوم المحافظ بواجباته الرقابية دون أن يكشف عن نتائجها إلى الجمعية العامة، أو انه على الرغم من عمله الذي يكذب البيانات الواردة في تقرير مجلس الإدارة حول ميزانية الشركة، أو البيانات المقدمة للجمعية العامة إلا انه سكت عن إعلان حقيقتها مما سبب ضررا لشركة أو للغير[35].

و كمثال على هذه الحالة عدم قيام محافظ الحسابات بالتأشير في التقارير عن المخالفات التي اطلع عليها أثناء ممارسته لمهامه الرقابية، فسكوته عن الإدلاء أو الإفصاح عن هذه المخالفات في تقريره قد يجعل من مظهر الشركة لا يعكس وضعيتها الحقيقية، و هذا من شانه الإضرار بمصالح الغير خاصة إذا ما طرحت الشركة أسهمها لتداول، فإقبال الغير على هذه الأسهم يكون بعد الاطلاع على التقرير الايجابي لمندوب الحسابات[36].

2. **الضرر و العلاقة السببية**

الضرر هو الركن الثاني للمسؤولية المدنية، و هذا ما يميز هذه الأخيرة عن باقي المسؤوليات في أنها مسؤولية تعويضية و على هذا فان إخلال محافظ الحسابات بأحد الالتزامات القانونية الملقاة على عاتقه، لا يعد كافيا لقيام مسؤوليته المدنية، بل لابد من إثبات عنصر الضرر أي ما لحق الشركة أو الغير من ضرر من جراء تقاعسه أو إهماله في أداء التزاماته[37].

و يشترط في الضرر الذي يتسبب فيه المحافظ أن يكون حالي و حقيقي. والضرر نوعان ضرر مادي يصيب الشخص في ماله و ممتلكاته و ضرر معنوي يصيب الشخص في عاطفته أو شعوره، إلا أن هذا الأخير لا يتصور بالنسبة لخطا محافظ الحسابات إذ غالبا ما يتسبب خطأه في ضرر مادي يتمثل أساسا في ضياع فرصة للربح أو إلحاق خسارة بالذمة المالية لشركة أو للغير[38].

و السببية هي الركن الثالث في أركان المسؤولية المدنية، و هي ركن مستقل عن الخطأ، فقد توجد سببية و لا يوجد الخطأ كما قد يوجد الخطأ وتنتفي السببية، و المقصود بالسببية قيام علاقة مباشرة بين الخطأ الذي ارتكبه المسؤول و الضرر الذي أصاب المضرور.

فإذا كان الضرر راجع لسبب أجنبي انعدمت العلاقة السببية، كما تنعدم السببية أيضا حتى ولو كان الخطأ هو السبب و لكنه لم يكن السبب المباشر.

و تطبيقا لهذا المبدأ فان مسؤولية محافظ الحسابات لا تنعقد إلا إذا اثبت المدعي وجود علاقة سببية بين الضرر الذي أصابه و الخطأ المنسوب إلى هذا الأخير، و أن كان يصعب في الكثير من الأحيان إثبات العلاقة السببية بين خطاه والضرر الناتج عنه[39]. و لا يسال محافظ الحسابات عن الأخطاء التي ارتكبها محافظي الحسابات السابقين لشركة و مع ذلك يلزم بالكشف عنها للجمعية العامة من اجل تصحيحها و إذا كانت لهذه الأخطاء صفة التجريم و جب علية إخطار وكيل الجمهورية و إلا اعتبر متواطئا فيها مما قد تترتب مسؤوليته فيها، كما لا يسال عن المخالفات التي تحدث بعد انتهاء خدماته لدى الشركة ما لم يكن قد ساهم في وقوعها[40].

و أخيرا يجب التنويه انه متى تحققت عناصر المسؤولية الثلاث فلا يقبل عندئذ من محافظ الحسابات أن يدفع بالغلط أو بحسن نيته أو بضيق الوقت مثلا[41].

و بعد أن تطرقنا إلى المسؤولية المدنية لمندوب الحسابات، سنتطرق في الفرع الموالي إلى مسؤوليته الجنائية.

المحور الثاني : المسؤولية الجنائية لمندوب الحسابات

بالإضافة إلى الأحكام المنظمة للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات وضع المشرع قواعد أخرى خاصة بالمسؤولية الجنائية و التي تهدف إلى تحقيق الجزر و الردع و الوقاية، إذ لم

يكتف المشرع بتحديد النطاق الموسع لمسؤوليته المدنية بل دعم هذه المسؤولية بأخرى جنائية باعتبار أن تقصيره لن يضر بمصلحة الشركة و الشركاء فقط و إنما سيترتب عنه زعزعة للائتمان التجاري و أضرارا بمصلحة المتعاملين مع الشركة ودائنيها و الخزينة العامة و بصفة عامة أضرارا بالاقتصاد الوطني و عرقلة الاستثمار[42].

و قبل التطرق إلى حالات و أنواع الجرائم التي يمكن لمحافظ الحسابات ارتكابها والمسؤولية الجزائية المرتبطة بها، لا بد من الإشارة إلى ضرورة تكييف هذه النصوص القانونية لإمكانية تطبيقها على محافظ الحسابات الشخص الطبيعي و المحافظ الشخص المعنوي، لعدم إمكانية تطبيق عقوبة السجن أو الحبس على هذا الأخير و إن كانت الغرامة لا تطرح أي أشكال[43].

إذ يسال محافظ الحسابات جزائيا إذا ما قام بأفعال تشكل جريمة يعاقب عليها القانون و هذا ما يسمى بالركن الشرعي للجريمة[44]، و الذي بدونه لا يمكن القيام بمتابعة جزائية تطبيقا لمبدأ "لا جريمة و لا عقوبة إلا بنص".

و قد يتابع مندوب الحسابات جزائيا سواء بصفته فاعل أصلي (المطلب الاول) أو بصفته شريك(المطلب الثاني).

أولا: محافظ الحسابات فاعل أصلي

قد يرتكب محافظ الحسابات بعض الجرائم بشكل أصلي أي بصفته مساهما فعالا في الجريمة، وفي هذه الحالة قد تكون هذه الجرائم إما خاصة بتنظيم المهنة، أو الجرائم المتعلقة بمهامه الرقابية، أو تلك الجرائم التي تدخل في نطاق قانون العقوبات العام.

1. الجرائم الخاصة بتنظيم المهنة

- ممارسة المهنة بطريقة غير شرعية: وفقا لن المادة 73 من القانون 01/10 المنظم للمهنة فانه يعاقب كل من يمارس مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد بطريقة غير شرعية بغرامة من 500.000 إلى 2.000.000 دج

و في حالة العود يعاقب مرتكب هذه المخالفة بالحبس تتراوح مدته من ستة أشهر إلى سنة واحدة و بضعف الغرامة.

و تعد ممارسة غير شرعية لمهنة محافظ الحسابات [45]كل شخص غير مسجل في الجدول أو تم توقيف مؤقت لتسجيله أو شطبه من الجدول، و بالرغم من هذا مارس المهن و أو واصل في أداء العمليات، و يعد كذلك ممارسة غير شرعية للمهنة كل من ينتحل صفة أو تسمية شركة محافظة الحسابات أو أية صفة أخرى ترمي إلى خلق تشابه أو خلط مع هذه الصفة أو التسمية.

- ممارسة المهنة بالرغم من قيام حالة من حالات التنافي: فقد نصت المادة 829 من ق.ت.ج على هذه الحالة الثانية من الجرائم المتعلقة بممارسة المهنة و المتمثلة في قيام محافظ

الحسابات بالقبول أو الاستمرار في مهامه رغم قيام حالة من حالات التنافي التي أوردها المشرع كما سبق بيانه سابقا في المادة 715 مكرر 06 من ق.ت.ج و المواد 64-65-66-67 من القانون 01/10.

فهذه الجريمة يعاقب عليها بالحبس من شهرين إلى ستة أشهر و بغرامة قدرها 20.000 إلى 200.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين[46].

و قد استلزم المشرع صراحة العلم بسبب عدم الملائمة القانونية بالإضافة إلى الاستمرار في النشاط حتى تقوم المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات[47].

2. الجرائم الخاصة بالمهام الرقابية

و نميز في هذا الصدد بين العديد من الجرائم و التي يمكن إجمالها في ما يلي:

- جريمة إفشاء السر المهني: هذه الجريمة تثار دائما عندما يتعلق الأمر بمهني كمحافظ الحسابات، إذ أن هذا الأخير يمارس مهنة حرة و هذا ما يسمح له بالاطلاع على وثائق قد تحمل طابع سري، تعتمد عليها الشركة التي هي محل مراقبته في أداء عملها، و على هذا الأساس هو ملزم بكتمان السر المهني[48] لان أي تسرب للمعلومة قد يهدد هذه الشركة[49].

و تجدر الإشارة إلى أن جريمة إفشاء السر المهني تتطلب فعل الإفشاء و هو فعل ايجابي، و يجب أيضا أن تكون المعلومة أو تعتبر من ضمن الأسرار المهنية بالإضافة إلى صفة الشخص الذي تلقى المعلومة، و أخيرا نية الشخص المفشي لسر المهني[50].

و قد نص المشرع الجزائري على جريمة إفشاء السر المهني في المادة 830 من ق.ت.ج و التي أحالتنا بدورها أحكام قانون العقوبات و بالضبط المادة 301 من ق.ع.ج، التي تناولت جريمة إفشاء الأسرار المهنية من طرف المهنيين المؤتمنين بحكم واقع المهنة أو الوظيفة الدائمة في غير الحالات التي تتوجب قانونا أو يصرح لهم بذلك[51].

و لكن و مع ذلك أورد المشرع الجزائري استثناء[52] على هذا الالتزام، إذ يعفى محافظ الحسابات من هذه المسؤولية في الحالات الآتية:

* إلزامية اطلاع الإدارة الجبائية على الوثائق المقررة.

* بعد فتح بحث أو تحقيق قضائيين بشأنه.

* عندما يدعى محافظ الحسابات للإدلاء بشهادته أمام غرفة المصالحة و التأديب والتحكيم.

* بناء على إرادة موكله أي إذا ما صرح موكله بان يفشي السر المهني.

- جريمة منح أو الموافقة عمدا على بيانات غير صحيحة: هذا الفعل معاقب عليه بموجب نص المادة 825 من ق.ت.ج بعقوبة الحبس من ستة أشهر إلى سنتين و بغرامة من 20.000 إلى 50.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، كلما قام محافظ الحسابات بمنح عمدا أو

الموافقة على بيانات غير صحيحة وردت في التقرير المقدم للجمعية العامة المدعوة للبث في حق الأفضلية في اكتتاب المساهمين.

و هذه الجريمة تستلزم علمه بعدم دقة و خطأ المعلومات المقدمة من طرف القائمين بالإدارة إلى الجمعية العامة[53].

- جريمة إعطاء معلومات كاذبة: كل محافظ للحسابات الذي يتعمد إعطاء معلومات كاذبة أو تأكيدها عن حالة الشركة، يعاقب بالحبس من سنة إلى خمس سنوات و بغرامة من 20.000 إلى 500.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين[54].

و قد استلزم المشرع صراحة ضرورة توافر القصد الجنائي باعتبارها من قبيل الجرائم العمدية، إذ يتعمد إعطاء معلومات كاذبة، أي أن رغم علمه بان المعلومات غير صحيحة يقوم بتقديمها من خلال تقريره إلى الجمعية العامة.

بالإضافة إلى هذا يجب توافر العنصر المادي و هو يتوفر في حالتين:

* إما إعطاء معلومات كاذبة أي أن محافظ الحسابات هو مصدر المعلومة الكاذبة كتضمينها في تقريره، بل و أكثر من ذلك و لو كانت المعلومة كاذبة شفهية إذا تم الاستفسار عنها مثلا من المساهمين.

* تأكيد ما ورد في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المدريين المرفوع للجمعية العامة، باعتبار أن محافظ الحسابات يعلم بأن هذا التقرير يحمل معلومات كاذبة غير أنه صرح بجديتها وصحتها[55].

- جريمة عدم إبلاغ وكيل الجمهورية عن أفعال الجنحية:

يعد محافظ الحسابات مسؤولا جزائيا و يعاقب بالحبس من سنة إلى خمس سنوات وبغرامة من 20.000 إلى 500.000 دج في حالة إخلاله بالتزامه الخاص بإخطار وكيل الجمهورية عن الأفعال الجنحية التي اكتشفها عند مباشرته لمهمته الدائمة بالمراقبة[56].

و أن المشرع الجزائري أكد على إلزامية و أهمية هذا الواجب في نص المادة 715 مكرر 13 من ق.ت.ج[57].

و تقوم هذه الجريمة بتوافر عنصرين:

* عنصر العلم بالجنحة و هذا هو الركن المعنوي للجريمة.

* عنصر التماطل في إخطار وكيل الجمهورية عن الجرائم التي اكتشفها.

و أن التزام محافظ الحسابات بإعداد التقارير و رفعها إلى الجمعية العامة لا يحلله من التزامه بإبلاغ وكيل الجمهورية عن الجرائم التي اكتشفها، و على قاضي الموضوع أن يراعي عند تحديده لمسؤوليته الجزائية في حالة عدم الإبلاغ عن الأفعال الجنحية، نوعها و خطورتها على مصلحة الشركة، وحتى انقضاء مهلة معينة عن اكتشافها لان لكل هذا علاقة بالجريمة[58].

3. الجرائم التي تدخل في نطاق قانون العقوبات العام

إن محافظ الحسابات شأنه شأن أي فرد آخر يكون ملزما باحترام القوانين الداخلية السارية المفعول، لا سيما قانون العقوبات الذي يجرم بعض الأفعال التي قد يرتكبها مندوب الحسابات[59].

فقد يسأل عن تحريره لشيك بدون رصيد من اجل تحلله من التزاماته سواء مع الشركة أو مع الغير، ففي هذه الحالة تطبق الأحكام العامة المنصوص عليها في قانون العقوبات[60].

كما قد يسأل محافظ الحسابات عن جنحة النصب إذا ما اعتمد ميزانية و هو يعلم أنها ميزانية مغشوشة[61]. و يسأل أيضا عن جنحة خيانة الأمانة لكن هذه الأخيرة يصعب تصورها عند محافظ الحسابات خاصة باعتباره فاعل أصلي لان عادة أموال الشركة لا تكون في حوزته و هذا ما يجعل مسؤوليته تنعقد على أساس الاشتراك عن طريق تقديمه يد المساعدة للقائمين بالإدارة من اجل اختلاس أموال الشركة[62].

هذا عن الجنح و المخالفات التي يرتكبها محافظي الحسابات بصفتهم فاعلون أصليون، لكن ما هي الأحكام المطبقة إذا كانوا شركاء في ارتكاب الجريمة مع القائمين بالإدارة؟ هذا ما سيتم التطرق إليه في المطلب الثاني.

ثانيا: محافظ الحسابات شريك في الجريمة

طبقا لنص المادة 42 من ق.ع.ج فإنه" يعتبر شريكا في الجريمة منم لم يشترك اشتركا مباشرا و لكنه ساعد بكل الطرق أو عاون الفاعل، أو الفاعلين على ارتكاب الأفعال التحضيرية أو المسهلة أو المنفذة لها مع علمه بذلك".

كما نصت المادة 44 فقرة 01 من نفس القانون على انه " يعاقب الشريك في الجناية أو الجنحة بالعقوبة المقررة للجناية أو الجنحة".

فالشريك هو من لم يكن هناك ضرورة من ارتكابه شخصيا لتصرفات التي تشكل جريمة و التي تبقى منسوبة للفاعل الأصلي، فيحرض أو يسهل ارتكاب الجريمة من خلال تصرفات أو سلوكيات مادية ثانوية و التي ليس من الضروري أن تكون من طبيعة إجرامية[63].

و على هذا الأساس سنتعرض إلى المبادئ العامة للاشتراك، ثم نتعرض إلى الاشتراك في مسؤولية محافظ الحسابات.

1. المبادئ العامة في الاشتراك

الشريك هو كل من ساهم بصفة غير مباشرة في ارتكاب الجريمة و هذا من خلال تقديم يد المساعدة إلى الفاعل الأصلي لارتكاب الجريمة مع علمه بذلك[64].

و حتى نكون أمام الاشتراك لابد أن يكون الفعل الأصلي معاقب عليه قانونا لكونه جناية أو جنحة دون أن يكون محالفة[65].

و لا يعاقب الشريك إذا لم يتم متابعة الفاعل الأصلي لانقضاء الدعوى العمومية مثلا أو بسبب العفو الشامل، إلا انه في حالة توفر عذر مخفف أي معفي للفاعل الأصلي بسبب الجنون أو القصر أو بسبب توافر عذر من الأعذار المعفية أو بسبب الموت[66] يتابع الشريك خاصة إذا قام بالتحريض على ارتكاب الجريمة بالعقوبة المقررة لها قانونا[67].

2. الاشتراك في مسؤولية محافظ الحسابات

إن اشتراك محافظ الحسابات في جريمة ما قد يكون جناية أو جنحة مرتكبة من قبل القائمين بالإدارة، و يجب توافر العنصر المعنوي للاشتراك عند هذا الأخير، بالإضافة إلى العنصر المادي لهذا الاشتراك، مع العلم أن العنصر الشرعي متوفر بحكم نص المادة 42 من ق.ع.ج السالفة الذكر.

العنصر المعنوي: لا يمكن مسائلة محافظ الحسابات إلا إذا كان عالما وقت ارتكاب الفعل الذي يعتبر فعل اشتراك بأنه يساعد الفاعل الأصلي على ارتكاب الجريمة[68]، إذ لابد أن يكون قد شارك بمحض إرادته في مساعدة الفاعل الأصلي على ارتكاب الجريمة أو محاولة ارتكاب الجريمة ،و علمه بان هذا التصرف معاقب عليه قانونا.

و إن القصد الجنائي لا بد أن يتوفر في الوقت الذي يقوم فيه بإتيان أفعال الاشتراك من مساعدة و عون و تحريض لتسهيل ارتكاب الجريمة من طرف القائمين بالإدارة[69].

العنصر المادي: إن العنصر المادي للاشتراك هو التحريض – المساعدة – المعاونة[70]، فمحافظ الحسابات يمكن أن يشارك في الجريمة من خلال مهام المنوطة به من ذلك مراقبة الحسابات، حيث يمكن لهذا من خلال مراقبته للحسابات أن يسمح للقائمين بالإدارة مثلا بالنصب و ذلك إما بإعطاء معلومات خاطئة حول الاستثمارات أو الإبلاغ البنك بحسابات مزيفة من أجل الحصول على قرض، كما يمكن أن يشترك مندوب الحسابات من خلال مصادقته على ميزانية مغشوشة .

و يشترط حتى يكون العنصر المادي متوفرا أن يكون هذا التصرف متزامنا أو سلبا للجريمة، فلا يمكن أن يؤثر التصرف اللاحق في ارتكاب الجريمة و لا يمكن اعتباره شريكا لأنه لم يسهل على ارتكابها[71].

خاتمة:

نظرا للدور الفعال الذي يقوم به محافظ الحسابات في شركة المساهمة ونتيجة للمنفعة التي يعود بها على الشركة وعلى الصالح العام، فقد أصبح تعيينه في هذه الشركة إجباريا، و تعد الرقابة التي يمارسها ضرورية كما أنها تبين دوره الفعال في شركة المساهمة والفائدة التي يحققها لمديري الشركة، للمساهمين، للمسيرين وحتى الغير المتعاملين مع الشركة، ولقد أضحى

محافظ الحسابات يمارس مهامه بكل استقلالية بعدما كان خاضعا لسيطرة المساهمين بموجب عقد الوكالة، تلك المهام المتمثلة في مراقبة حسابات الشركة ووضعيتها المالية.

و بهذا حمل محافظ الحسابات مسؤولية مدنية و أخرى جزائية، تقوم الأولى مبدئيا على أخطائه الشخصية و استثناء على أخطاء تابعيه و أعضاء مجلس الإدارة أو مجلس المدريين حسب الحالة إذا علم بها و لم يبلغ الجمعية العامة أو وكيل الجمهورية. وفي كل الحالات يجب توافر الخطأ الصادر منه بمناسبة تنفيذ مهامه إلا في الحالات التي يكون فيها ملزما بتحقيق نتيجة محددة و ذلك في حالات استثنائية. أما المسؤولية الجزائية فتقوم عند ارتكاب محافظ الحسابات جريمة تندرج في إطار القانون المنظم للمهنة أو قانون العقوبات و بصفة عامة أثناء ممارسته لمهامه الرقابية. هذه المسؤولية تتوفر على شكلين قد تكون انفرادية عندما يكون مندوب الحسابات الفاعل الأصلي للجريمة. و قد تكون مشتركة عند مساهمته في الجرائم المرتكبة من قبل القائمين بالإدارة. و تهدف هذه المسؤولية دائما إلى ردع المجرم. في حين تهدف المسؤولية المدنية إلى تعويض الضرر الحاصل بفعل خطا المسؤول.

الهوامش والمراجع:

- الرسائل والأطروحات الجامعية:

1. زروال معزوزة,المسؤولية المدنية و الجنائية للمسيرين في شركة المساهمة,مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون الخاص,كلية الحقوق,جامعة أبو بكر بلقا يد تلمسان, السنة الجامعية 2006-2007.
2. سبع عائشة، المراقبة الداخلية في شركة المساهمة، مذكرة ماجستير في قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة وهران، السنة الجامعية 2004-2005.
3. سعيد بوقرور، المسؤولية المدنية والجزائية لمحافظي الحسابات شركات المساهمة، مذكرة ماجستير في قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة وهران، السنة الجامعية 2003-2004.
4. صابونجي نادية, الرقابة على التسيير في شركة المساهمة, رسالة لنيل شهادة دكتوراه في القانون الخاص, كلية الحقوق. جامعة جيلا لي اليابس سيدي بلعباس, السنة الجامعية 2008-2009.
5. طيطوس فتحي, النظام القانوني لمهنة محافظ الحسابات, مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون الخاص الأساسي,كلية الحقوق و العلوم السياسية,جامعة معسكر,السنة الجامعية 2008- 2009.
6. عبد الرحيم بنعبيدة, مفهوم مصلحة الشركة كظابط لتحديد اختصاصات و مسؤولية مجلس الادارة و الجمعيات العامة, رسالة لنيل درجة دوكتوراه في الحقوق, كلية الحقوق – جامعة عين الشمس القاهرة.
7. معيزي خالدية, مسؤولية مندوب الحسابات في شركة المساهمة, مذكرة لنيل شهادة الماجستير في قانون مسؤولية المهنيين, كلية الحقوق و العلوم السياسية , جامعة ابو بكر بلقايد-تلمسان-, السنة الجامعية 2011-2012.

- المقالات:

1. ديدن بوعزة, أجهزة الرقابة في شركة المساهمة, مجلة الدراسات القانونية, العدد 03-2006.

2. سعيد بوقرور, المسؤولية المدنية و الجنائية لمحافظي حسابات شركة المساهمة, مجلة المؤسسة و التجارة, العدد 01 2005.

- الوثائق القانونية:

1. الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر1975 المتضمن القانون التجاري، ج.ر. 19 ديسمبر1975، العدد 101، ص. 1073.
2. أمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر سنة 1975 المتضمن القانون المدني الجزائري المعدل و المتمم.
3. القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27 أفريل 1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج.ر. أول مايو 1991، العدد 20، ص. 651.
4. المرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ في 25 أبريل 1993 الذي يعدل ويتمم الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر1975 المتضمن القانون التجاري، ج.ر. 27 أبريل 1993، العدد 27، ص. 32.
5. المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المؤرخ في 15 أبريل 1996 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج.ر. 17 أبريل 1996، العدد 24، ص. 4.
6. القانون رقم 07-05 المؤرخ في 17 ماي 2007 المعدل والمتمم للأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون التجاري، ج.ر. 23 ماي 2007، العدد 31، ص. 3.
7. القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج.ر. 11 يوليو 2010، العدد 42، ص. 4.

الهوامش:

[1] أنظر، سبع عائشة، المراقبة الداخلية في شركة المساهمة، مذكرة ماجستير في قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة وهران، السنة الجامعية 2004-2005، ص 07.

[2] أنظر، سعيد بوقرور، المسؤولية المدنية والجزائية لمحافظي الحسابات شركات المساهمة، مذكرة ماجستير في قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة وهران، السنة الجامعية 2003-2004، ص 06.

[3] أنظر، ديدن بوعزة، أجهزة الرقابة في شركة المساهمة، مجلة الدراسات القانونية، العدد 03-2006، ص 23.

[4] المادة 63 من القانون 01/10 المؤرخ في 29 يونيو 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج.ر. 11 يوليو 2010، العدد 42، ص. 4. تنص على انه"يتحمل الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد المسؤولية التاديبية امام اللجنة التاديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم عن كل مخالفة او تقصير مني او اخلاقي في القواعد المهنية عند ممارستهم لمهامهم".

أنظر، علي سيد القاسم، مراقب الحسابات، دراسة مقارنة لدور مراقب الحسابات في شركة المساهمة، دار الفكر العربي.1991، ص228. [5]

[6] أنظر، معيزي خالدية، مسؤولية مندوب الحسابات في شركة المساهمة، مذكرة ماجستير, كلية الحقوق و العلوم السياسية ،جامعة ابو بكر بلقايد-تلمسان-، السنة الجامعية 2011-2012، ص 07.

[7] أنظر، علي الفيلالي،الالتزامات - الفعل المستحق للتعويض-، الطبعة الثانية،المؤسسة الوطنية للفنون المطبعية -الجزائر-، 2010 ، ص 18.

[8] المادة 715 مكرر 14 الفقرة 01 من ق.ت.ج تنص على انه "مندوبو الحسابات مسؤولون سواء ازاء الشركة او ازاء الغير عن الاضرار الناجمة عن الاخطاء و اللامبالاة التي يكونون قد ارتكبوها في ممارسة وظائفهم".

المادة 59 من القانون 01/10 تنص على انه "يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهنته..."[9].

أنظر، معيزي خالدية، المرجع السابق،ص 13.[10]

أنظر، سعيد بوقرور، المسؤولية المدنية و الجنائية لمحافظي حسابات شركة المساهمة، مجلة المؤسسة و التجارة، العدد 01 2005، ص90.[11]

أنظر، معيزي خالدية، المرجع نفسه،ص 13.[12]

المادة 59 الفقرة 02 من القانون 01/10 تنص على انه "... و يلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج..."[13]

أنظر، ديدن بوعزة، المرجع السابق، ص 24.[14]

أنظر، معيزي خالدية، المرجع السابق، ص 40.[15]

المادة 619 من ق.ت.ج ;و نظر كذلك المادة 659 من ق.ت.ج.[16]

المادة 628 الفقرة 03 من ق.ت.ج.[17]

المادة 715 مكرر 13 من ق.ت.ج.[18]

المادة 715 مكرر 10 من ق.ت.ج.[19]

[20] أنظر، صابونجي نادية، لرقابة على التسيير في شركة المساهمة، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق. جامعة جيلا لي اليابس سيدي بلعباس، السنة الجامعية 2008-2009، ص 258.

[21] المادة 75 من القانون 01/10 تنص على انه " يتعين على الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد اكتتاب عقد تامين لضمان مسؤوليتهم المدنية التي من الممكن ان يتحملوها اثناء ممارستهم لمهامهم

أنظر، معيزي خالدية، المرجع السابق، ص 30.[22]

أنظر، صابونجي نادية, المرجع نفسه, ص258.[23]

[24] أنظر، طيطوس فتحي، النظام القانوني لمهنة محافظ الحسابات،مذكرة ماجستير، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة معسكر، السنة الجامعية 2008- 2009.، ص 143.

[25] أنظر، سعيد بوقرور, المرجع السابق, ص 90.

أنظر، معيزي خالدية، المرجع نفسه، ص 58.[26]

[27] المادة 42 من القانون 08/91 السالف الذكر تنص على انه " يمكن لمحافظي الحسابات اثناء ممارستهم على حساباهم تحت مسؤوليتهم ان يستعنوا بكل خبير مهني اخر".

المادة 715 مكرر 14 فقرة 02 من ق.ت.ج;وانظر كذلك المادة 61 من القانون 01/10 السابق ذكره.[28]

أنظر، علي سيد القاسم، المرجع السابق، ص232.[29]

[30] المادة 02 من القانون 01/10 تنص على انه" يمكن اي شخص طبيعي او معنوي ان يمارس لحسابه الخاص،تحت اية تسمية كانت، مهنة ....او مهنة محافظ الحسابات...".

[31] المادة 57 من نفس القانون تنص على انه "تنجز اعمال الخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات و المحاسب المعتمد تحت اسمائهم الشخصية و تحت مسؤوليتهم الشخصية حتى وان كانوا ضمن شركة..."

[32] أنظر، زروال معزوزة، المسؤولية المدنية و الجنائية للمسيرين في شركة المساهمة، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة أبو بكر بلقا يد تلمسان, السنة الجامعية 2006-2007، ص 149.

أنظر، طيطوس فتحي، المرجع السابق، ص 151. [33]

أنظر، صابونجي نادية، المرجع السابق، ص 260. [34]

أنظر، علي سيد القاسم، المرجع السابق، ص 237. [35]

أنظر، طيطوس فتحي، المرجع نفسه، ص 151. [36]

أنظر، صابونجي نادية، المرجع السابق، ص260. [37]

أنظر، طيطوس فتحي، المرجع السابق، ص153. [38]

[39] أنظر، عبد الرحيم بنعبيدة، مفهوم مصلحة الشركة كظابط لتحديد اختصاصات و مسؤولية مجلس الادارة و الجمعيات العامة، رسالة دوكتوراه ،كلية الحقوق – جامعة عين الشمس القاهرة، ص 267.

أنظر،علي سيد القاسم، المرجع السابق، ص 243. [40]

أنظر،زروال معزوزة، المرجع السابق، ص 150. [41]

أنظر، علي سيد القاسم، المرجع السابق، ص 250. [42]

أنظر، صابونجي نادية، المرجع السابق، ص 261. [43]

المادة 01 من ق.ع.ج. [44]

[45] المادة 74 من القانون 01/10 تنص على انه " يعد ممارسا غير شرعي لمهنة الخبير المحاسب او محافظ الحسابات او المحاسب المعتمد كل شخص غير مسجل في الجدول او تم توقيف مؤقت لتسجيله او شطبه من الجدول و الذي يمارس او يواصل في اداء العمليات المنصوص عليها في احكام هذا القانون.

و يعد كذلك ممارسا غير شرعي كا من ينتحل احدى هذه الصفات او تسمية شركة خبرة في المحاسبة او شركة محافظة الحسابات او شركة محاسبة او اية صفة اخرى ترمي الى خلق تشابه او خلط مع هذه الصفات او التسميات".

[46] المادة 829 من ق.ت.ج تنص على انه " يعاقب بالحبس من شهرين الى ستة اشهر و بغرامة من 20.000 الى 200.000 دج او باحدى هاتين العقوبتين فقط. كل شخص يقبل عمدا او يمارس او يحتفظ بوظائف مندوبي الحسابات بالرغم من عدم الملا ئمات القانونية".

أنظر، صابونجي نادية،المرجع السابق، ص 263. [47]

[48] المادة 715 مكرر 13 فقرة 03 من ق.ت.ج تنص على انه " و مع مراعاة احكام الفقرات السابقة فان مندوب الحسابات و مساعديهم ملزمون باحترام السر المهنة فيما يخص بعض الافعال و الاعمال و المعلومات التي اطلعو عليها بحكم ممارسة و ظائفهم".

أنظر، صابونجي نادية، المرجع نفسه، ص263. [49]

أنظر، طيطوس فتحي، المرجع السابق، ص 168. [50]

[51] المادة 301 الفقرة 01 من ق.ع.ج تنص على انه " يعاقب بالحبس من شهر الى ستة اشهر و بغرامة من 500 الى 5.000 دج .....و جميع الاشخاص المؤتمنين بحكم واقع المهنة او الوظيفة الدائمة او المؤقتة على اسرار ادلى بها اليهم و افشوها في غير الحالات التي يتوجب عليهم فيها القانون افشائها و يصرح لهم بذلك".

[52] المادة 06 الفقرة 02 من المرسوم التنفيذي 136/96 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج.ر. 17 أبريل 1996، العدد 24، ص. 4.

[53] المادة 825 من ق.ت.ج تنص على انه " يعاقب بالحبس من ستة اشهر الى سنتين و بغرامة من 20.000 الى 500.000 دج او باحدى هاتين العقوبتين فقط

رئيس شركة المساهمة و القائمون بادارتها او مندوبي الحسابات الذين منحوا عمدا او وافقوا عل بيانات غير صحيحة التي وردت في التقارير المقدمة للجمعية العامة المدعوة للبث في الغاء حق الافضلية في اكتتاب المساهمين".

[54] المادة 830 من ق.ت.ج تنص على انه " يعاقب بالحبس من سنة الى خمس سنوات و بغرامة من 20.000 الى 500.000 دج او باحدى هاتين العقوبتين فقط. كل مندوب للحسابات يتعمد اعطاء معلومات كاذبة او تاكيدها عن حالة الشركة او الذي لم يكشف الى وكيل الدولة (وكيل الجمهورية) عن وقائع اجرامية التي علم بها ...".

[55] أنظر، صابونجي نادية، المرجع السابق، ص 264.

[56] المادة 830 من ق.ت.ج.

[57] المادة 715 مكرر 13 فقرة 02 من ق.ت.ج تنص على انه "...و يطلعون علاوة على ذلك وكيل الجمهورية بالافعال الجنحية التي اطلعو عليها ...".

[58] أنظر، صابونجي نادية، المرجع السابق، ص 266.

[59] أنظر، طيطوس فتحي، المرجع السابق، ص166.

[60] المادة 374 من ق.ع.ج.

[61] المادة 372 من ق.ع.ج.

[62] أنظر، علي سيد القاسم, المرجع السابق,ص 252.

[63] أنظر، معيزي خالدية, المرجع السابق,ص 98.

[64] المادة 42 من ق.ع.ج.

[65] المادة 45 من ق.ع.ج.

[66] المواد 47-49-52 من ق.ع.ج.

[67] المادة 45 من ق.ع.ج.

[68] انظر، طيطوس فتحي، المرجع السابق، ص 174.

[69] انظر، معيزي خالدية، المرجع السابق، ص 100.

[70] المادة 42 من ق.ع.ج.

[71] أنظر، معيزي خالدية، المرجع نفسه، ص 99.