

# مندوب الحسابات في شركة المساهمة

## مقدمة:

على الرغم من أهمية الدور الذي ينهض به مندوب الحسابات في شركة المساهمة، و الذي أصبح الآن بمثابة الرقيب الأخلاقي والقانوني الذي يضبط أعمالها أو كما وصفه البعض بحق بأنه "ضمير الشركة" وأضحى يمارس نوعاً من الرقابة القانونية أطلق عليها "قضاء الأرقام" فإنه لم يحظ بعناية الفقه، ولم تقدم دراسات قانونية متكاملة تلقي الضوء على الجوانب القانونية المختلفة لهذا الدور الخطير، كما أن مسؤولية مندوب الحسابات لم تطرح في نزاع قضائي على الأقل أمام درجات التقاضي العليا، بينما تعددت أحكام القضاء و تشعبت كتابات الفقهاء التي تناولت المشكلات القانونية التي تثيرها مراقبة الحسابات بالدراسة و التمحيص في كثير من البلدان المتقدمة، ولاسيما في المملكة المتحدة حيث يعد نظام المراجعة الإنجليزي نموذجاً يتعدى به، وفي فرنسا حيث يضرب التنظيم القانوني لمراقبة الحسابات بجذوره عبر الزمن لأكثر من قرن مضى إذ ترجع أصله التاريخية إلى قانون 24 جويلية 1867، ثم تعهده المشرع الفرنسي بالتصحيح و التنقيح، حتى صار في ظل قانون الشركات رقم 537 لسنة 1966 مثلاً فريداً للتنظيم القانوني الشامل الذي يوفر رقابة حقيقية وفعالة لم تعد قاصرة على حسابات شركات الأسهم، وإنما امتد نطاقها إلى كل أشكال الشركات التجارية الأخرى و اتسع ليشمل جميع أشخاص القانون الخاص الاعتبارية التي تلجأ إلى الاكتتاب العام، والذي يشبع حاجة جمهور المستثمرين و عملاء الشركة وعمالها و دائنيها والشركاء فيها إلى مزيد من الإعلام الجدي والصادق عن حقيقة مركز الشركة المالي.

فتعد مهمة مندوب الحسابات والتدقيق فيها بغية التحقق من القيام بالإجراءات المحاسبية بطريقة صحيحة متجانسة من سنة لأخرى و ذلك بتقديم تقرير يتضمن رأيه المهني على القوائم المالية، يوضع هذا التقرير تحت

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

تصرف مستخدمي هذه القوائم سواء داخل المشروع أو خارجه، ولا شك إن وجود مثل هذا الرأي المهني المقدم من جهة خارجية ومحايدة ليست لها أي صلة بالمشروع يتوافر فيها الكفاءة والخبرة المهنية يزيد من مدى صلاحية الارتكاز على هذه القوائم المالية يعطيها صفة الثقة فيها، حيث نجد أن إدارة المشروع ترى في تقرير مندوب الحسابات شهادة لها بحسن قيامها بمسؤوليات المسندة إليها من ملاك المشروع، وكذلك الدائنين والبنوك وغيرها من الجهات المفوضة التي تعتمد على القوائم المالية كأساسا للتوسع من أحجام منح الائتمان، إلى جانب سلطات الرقابة المشرفة على المشروعات ترى في التقرير الذي قدمه مندوب الحسابات تأكيدا على التزام المنشآت بما تخضع له من حدود قانونية وما يفرض عليها من تعليمات و توجيهها، هذا بالإضافة إلى التحقق من عدم وجود تجاوزات أو اختلاسات وعليه ففيما يكمن دور مندوب الحسابات في شركة المساهمة.

ولدراسة هذا الموضوع انتهجنا الخطة التالية:

قسمنا هذا الموضوع إلى فصلين: الفصل الأول تطرقنا فيه لنظام القانوني لمندوب الحسابات حيث تناولنا في هذا الفصل مبحثين: المبحث الأول تكلمنا فيه عن اختيار مندوب الحسابات وفيه الشروط الواجب توافرها فيه، وكيفية تعيينه وعزله (انتهاء مهامه)، أما المبحث الثاني فتحدثنا عن أهم الاختصاصات والسلطات المخولة لمندوب الحسابات (واجباته وحقوقه).

أما الفصل الثاني فتعرضنا فيه إلى مهام مندوب الحسابات ومسؤولياته، وهذا الفصل بدوره قسمناه إلى مبحثين: المبحث الأول مهام مندوب الحسابات وخصوصيته بالنسبة للرقابات الأخرى، والمبحث الثاني تناولنا فيه مسؤوليات مندوب الحسابات في حالة إهمال أو الإخلال بواجباته ومهامه وتتمثل هذه المسؤوليات في: المسؤولية المدنية و الجنائية والتأديبية.

وقد ختمنا مذكرتنا هذه بخاتمة خلصنا إليها من خلال دراسة دور مندوب الحسابات في شركة المساهمة.

# مندوب الحسابات في شركة المساهمة

وقبل البدء في هذا الموضوع كانت لنا لمحة تاريخية عن تطور مندوبية الحسابات في الجزائر، وهذه اللوحة

ستكون كتمهيد لمذكرتنا هذه.

# مندوب الحسابات في شركة المساهمة

المبحث التمهيدي: لمحة تاريخية عن تطور مندوبية الحسابات في الجزائر.

تأسست مندوبية الحسابات في الشركات العامة مع بداية لسنوات 1970 بصور الأمر رقم 79-1970 المتعلق بقانون المالية لسنة 1970 وبمرسومه التنفيذي 70-173 الصادر في 16 نوفمبر 1970 والمتعلق بمهام وواجبات مندوب الحسابات، فالتطور الذي تميز به مفهوم مندوب الحسابات كان ينقسم إلى معنيين مختلفين، فإن مندوبية الحسابات وظيفية الدولة لمدة غير محدودة ومكلفة ليس فقط بمراقبة نظام المصداقية الحسابات ولكن أيضا تقييم التسيير "المرسوم 70-107" كما أن مندوبية الحسابات وظيفية مراقبة قانونية مستقلة مكلفة أساسا بمراجعة نظامية ومصداقية الحسابات السنوية وكذا مراجعة المعلومات المقدمة في تقرير التسيير من قبل مجلس الإدارة بدون التدخل في تسيير للشركة المراقبة "قانون 88-01" الصادرة ب12 جانفي 1988 والقانون "91-08" الصادرة ب27 افريل 1991، فالمرور إلى المفهوم الثاني السابق ذكره كان في سنة 1988 مع إحداث هيكلية الاقتصاد الذي أعطى نظرة جديدة لوظيفة الرقابة على الشركات.

- فإن المرحلة الأولى لذلك مست التحليل النقدي لثلاثة أحداث مهمة لهذا التطور مع التطرق لتنظيم مهنة الحسابات من لسنة 1971 إلى 1991 مع معرفة ما يلي:

- تشكيل وتطوير هذه الوظيفة في السبعينيات.

-إغفال مندوبية الحسابات في سنة 1980.

- رد الاعتبار لمندوبية الحسابات 1988.

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

والمرحلة الثانية حملت معها فحص موجز للتنظيم الجديد لمهنة خبير الحسابات ولمندوب الحسابات مع توضيح الدور الذي لعبه المجلس الأعلى لتقنية الحسابات بهذا الخصوص.<sup>1</sup>

### المطلب الأول: تطور مندوبية الحسابات من 1969 إلى 1980

تمت ممارسة مندوبية الحسابات في الشركات لأول مرة سنة 1969 بالأمر 69-107 الصادر في 31 ديسمبر 1969، المتعلق بقانون المالية 1970 وهذا واضح من خلال مادته 39 التي تنص على "وزير الدولة المكلف بالمالية وكذا تعين مندوبو الحسابات في الشركات ذات التنظيم العام والتي تحتوي على جزء من رأس مال اجتماعي النظر وضمان النظامية ومصداقية حساباتهم وتحليل حالتهم في النشاط وفي السكون

"

- إن مهام وواجبات مندوبية الحسابات تم تحديدها بمرسوم 70\_173 الصادر في 16 نوفمبر 1970 منح في هذا النص لمندوبية الحسابات ومراقبة مستمرة لتسيير الشركات العامة ويكون ذلك بممارسة مهامه في الدولة في الأقسام التالية:

1- مراقبون عامون للميزانية

2- مراقبو المالية والميزانية

3- مفتشون ماليون

و هذا التصنيف للوظائف جاء من قبل وزير المالية الذي حدد وفقا لهذه الوظائف المهام التالية:

1- المراقبة الدائمة لشروط تحقيق العمليات الدورية بشكل مباشر للنتائج الاقتصادية و المالية للتسيير.

<sup>1</sup> N.E'ddine Saadi et A. Mazouz –la pratique du commissariat aux comptes en Algérie, T1 édition société nationale de comptabilité 1993 page 25

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

2- متابعة تنفيذ الحسابات والإعتمادات المالية في كل الحالات الاحتمالية للشركة والمعتمدة في خطة مسبقة.

3- مراقبة تنظيم ومصادقية موجدات الشركة ونتائج الحسابات المتحصل عليها من المحاسبة العامة لكل شركة.<sup>1</sup>

- ثم بعد ذلك حصل مندوب الحسابات على سلطة تقييم أعمال التسيير وعليه تم تكليفه بالمهمتين معا وهذه الأعمال والممارسة الخاصة بمندوبية الحسابات بقيتا كما هي عليه إلى غاية 1980 التي تم فيها إنشاء مجلس الحسابات و المفتشية العامة للمالية وذلك لأنه لم يكن لهذه الانتقالية في النظام المتبع بحسب المعطيات الجديدة للاقتصاد قواعد مهنية تتماشى مع المستوى الأول، وهذا النقص في التعامل مع تغيرات الانتقالية كان حقيقة ليس فقط في نقص المهام بل نتيجة لغياب سياسة تكوين مندوبي الحسابات وكذلك لغياب تعريف ومفهوم النظام الذي يحكم هذه المهنة، والنقص الواضح الموجود في نظام مهنة مندوب الحسابات مقارنة بالقواعد المهنية الدولية، يمكن تسجيلها في الحالات الآتية:

1- غياب في الأعمال المستمرة لرقابة الحسابات، وخاصة غياب الوسائل والأعضاء التي تحتاج إليهم الشركة في الرقابة (تعدد الوظائف).

2- النقص الواضح في معيار النجاح لهذه المهنة، فهذه المعايير حددت من قبل الإدارة مع موافقتها على المواضيع القديمة.

3- المرسوم 70-173 الصادر في 16/11/1970 والمتعلق بمهام وواجبات مندوبية الحسابات في مجال المراقبة وسع من تحري المواضيع المدروسة من قبل رقابة مندوب الحسابات وتعدد المهام التي غالبا ما

<sup>1</sup> N.E'ddine Saadi et A. Mazouz –Op- Cit, page 27/28

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

تكون متناقضة (شغل وظائف عدة في وقت واحد)، مع الحرص خصوصا على المستوى الدولي القاري و الجهوي.

4- إن مهامه في الواقع لا تحمل فقط المراقبة نظامية ومصداقية الحسابات ولكن حتى تقييم أعمال التسيير والبرامج التمهيدية في كل أعمال التسيير لشركة ملزما بموافقة وزير المالية.

5- المدّة غير محددة لتفويض مندوب الحسابات.

### ✓ المطلب الثاني: إحداه تنظيم الرقابة القانونية 1980 (تأسيس مجلس الإدارة)

مع إعادة تنظيم الاقتصاد الوطني خصوصا مع تزايد عدد الشركات العامة والنمو التدريجي المعقد للقطاع العام، هذه الممارسة القانونية للرقابة هي في الحقيقة غير كافية للحصول على ضمان تطابق الأعمال والمهام مع المواضيع المعتمدة في الشركات، وضمان فعالية التسيير مع احترام النصوص القانونية والتنظيمية وكذلك تحت اندفاع التشكيل الوطني لسنة 1976 الذي حدد وأعاد تنظيم مهنة الرقابة، المشرع أسس مجلس الحسابات بقانون 80-05 الصادر في 01 مارس 1980 فقد أبطل هذا القانون المادة 39 من قانون المالية لسنة 1970 المتعلق بالالتزامات ومهام مندوب الحسابات الذي أطلق أسس هذه المادة، واختار بشكل احتكاري المراقبة للحسابات عن طريق مجلس الحسابات، ليراقب مختلف الحسابات التي ترسم مجموعة الأعمال المالية والحسابات، مع مراجعة انضباطها وصحتها وتنظيمها أو مصداقيتها.<sup>1</sup>

هذا النص من القانون أدى إلى إلغاء المادة 39 المذكور أعلاه، لكن ليس من أجل إبطال صريح لنصوص القانونية المختلفة المتعلقة بالشركة الاجتماعية التي تعد مرجعية للتدخل في بعض أعمال الحياة الاجتماعية، وفي مختلف التقارير لمندوبي الحسابات وهذا خاصة في:

<sup>1</sup> N.E'ddine Saadi et A. Mazouz –Op- Cit., page 29/30

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

1. المادة 30 من الأمر الصادر في نوفمبر 1971 المتعلق بالتسيير الاجتماعي للشركات.
2. المادة 05 من الأمر المرسوم 74-252 الصادر ب: 28 نوفمبر 1974 المتعلق بلجنة الأشغال الاجتماعية و الثقافية .
3. المادة 10 من الأمر الصادر 21 نوفمبر 1975 الذي حدد المبادئ التي تجمع بين المؤسسات الاجتماعية، السلطة الوصية وباقي إدارات الدولة.
4. المادة 10 من المرسوم 75-148 الصادر ب 21 نوفمبر 1975 المتعلق بمجلس المديرية للشركات الاجتماعية ذات الطابع الاقتصادي، وهذه الوضعية التي تتعلق بوجود مندوب الحسابات في الشركات العامة هي المعتمدة قانونا وتتميز بفترة فراغ قانوني، هذه المهنة شبه كلية وهذا ما يتعلق بالمظاهر الآتية: -شروط تعين المهام والواجبات، المسؤولية وبشكل عام نظام مندوبي الحسابات، وقد دام هذا الفراغ القانوني إلى غاية 1984، وهي الفترة التي تم فيها إصدار قانون المالية لسنة 1985 الذي جاء بإصلاحات عديدة، ومهنة مندوب الحسابات، حددت في المادة 196 التي نقول: " مندوبوا الحسابات، يتم تعيينهم لدى مؤسسات القطاع العام ولدى الشركات التي تتمتع بتنظيم عام بخصوص جزء أو عمق اجتماعي " وطريقة ممارسة هذه النصوص القانونية تم تحديدها عن طريق التنظيم، حيث أن هذا النص الذي اقترح تجاوز الإطار القديم، وذلك بإعادة الاعتبار لمندوبية الحسابات، واستقلاليتها في المؤسسات العامة، فعدم تطبيق هذا يمكن تفسيره بعدة عوامل واضحة يمكن تلخيصها فيما يلي:

1. الشروط الاقتصادية للعهد الماضي أحدثت احتياجات أخرى مثل استبدال البنية العضوية والمالية التي أخفت مشكل الحسابات.

2. نقص الرقابة القانونية: عدد خبراء الحسابات أقل من عشرين بينما عدد الشركات تجاوز 1600.



## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

3. غياب تنظيم مهني الذي يعد ضروري، بحيث إذا وجد فإنه يهتم بتوضيح المهنة ولفت الانتباه للسلطات العامة بالدور الكبير التي تقوم به المهنة في توجيه التسيير وفي تحديد سياسة القطاع العام، وكان من الضروري بالنتيجة الانتظار إلى غاية 1988 تاريخ إصدار قانون الحامل لتسيير الذاتي للمؤسسات، والتي تعتبر ضرورية لرد الاعتبار النهائي لمندوبية الحسابات في التسيير الذاتي للمؤسسات العامة.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: رد الاعتبار لمندوبية الحسابات في القطاع العام

كما سبق الإشارة والتطرق سابقا في التحليل أن تطور مهنة المندوبية الحسابات في الجزائر 1988 تاريخ إصدار قانون 88-01 الصادر ب12 جانفي 1988، الحامل لقانون توجيه الشركات الاقتصادية العامة، فقد حرر هذا القانون المؤسسات العامة من كل ضغوطات الإدارة ومن البيروقراطية التي كانت تخضع لهما في الماضي، وادخل في الواقع ضرورة إعادة تنظيم مهنة الرقابة وذلك لإبعاد كل تناقض يشكل خطر على روح الإصلاحات المتعهد بها من قبل السلطة العامة، وإعادة تنظيم مهنة الرقابة تم التعبير عنها على المستوى القانوني برد الاعتبار لمندوبية الحسابات وتشكيل مدققة حسابات داخلية في المؤسسات العامة وتخصيص المؤسسة العامة بهاتين الوصيلتين للرقابة تثمين تكلمي، فالمرشح جرب المفهوم الداخلي للرقابة مع إعطاء الأولوية هذه المرة لفاعلية ونوعية الرقابة الجماعية متعددة الأشكال، ثم فيما بعد خصص نظام قانوني للمندوبية وذلك بتجديد أمرين هامين:

1. ممارسة هذه المهنة من قبل موظفين للرقابة القانونية المستقلة

<sup>1</sup> N.E'ddine Saadi et A. Mazouz –Op- Cit., page 31

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

2. دون التدخل في التسيير مع العمل على فصل واضح بين الرقابة الخارجية للنظام، ومصداقية

الحسابات الذي من الآن فصاعدا الاختصاص الوحيد لمندوبي الحسابات ، أما تقييم التسيير

فيدخل في مسؤولية الإدارة.<sup>1</sup>

فإن المبادئ الأساسية التي تضم دائرة رد الاعتبار لهذه المهنة التي تقبل موظفين مستقلين في القطاع

الاقتصادي العام، ويمكن الاستشهاد بالخصوصيات التالية:

1. ثقل وعدم كفاية الرقابات الخارجية متعددة الأشكال التي تخضع لها المؤسسات العامة .

2. صرامة التسيير الذي لم يكن فعلي بدون إصلاح الدور الخصوصي مثل وسيلة الإعلام الضرورية

لقيادة المؤسسة .

3. مبدأ الشفافية في التسيير الذاتي للمؤسسات العامة الذي يجسد مؤدي الرقابة الخارجية المستقلة.

4. الداعي للنداء المتعلق بمهام خبير الحسابات ومندوبي الحسابات يجيب بدون أي شك، إن هذه

الضرورة ليست فقط كأداة للرقابة ولكن أيضا كوسيلة إحتياطية وتحسيسية.

### ✓ المطلب الرابع: تنظيم الممنة من 1971 إلى 1991.

في سنة 1971 صدر الأمر رقم 72/71 الصادر في ديسمبر 1971 الحامل لتنظيم لمهمة المحاسبة وخبير

المحاسبة الذي أنشأ المجلس الأعلى لتقنية المحاسبة ( CSTC ) الذي خصص أساسا لضبط الحسابات

"إعداد مخطط للحسابات المتعلق بالقطاع" بالإضافة إلى هذا النشاط الرئيسي فإنه مع ذلك يعالج مشاكل

أخرى لمهنة المحاسبة وخبراء المحاسبة مثل: الأجوبة الاستشارية حول مواضيع النصوص المتعلقة بالمحاسبة،

<sup>1</sup> N.E'ddine Saadi et A. Mazouz –Op- Cit., page 32/33

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

ضبط المهنة، تنظيم محصور بعدد كبير من المحاورات والمؤثرات حول المحاسبة وفي كل هذه النشاطات فإن مهنة مندوبو الحسابات دائما شبه غائبة غياب النشاطات حول توضيحها، بالإضافة إلى الأوضاع الخصوصية بتطوره وذلك من قبل ما يلي:

الأمر 72/71 المشار إليه أنفالم يتطرق لممارسة مندوبية الحسابات من قبل موظفين مستقلين في المؤسسات ذات الطابع الخاص وهذا الحال أن القطاع الخاص في الماضي كان لا يزال في المصدر لا يتضمن إلا بعض المؤسسات والمؤسسة سواء في شكل انفراجي أو على شكل شركة جماعية خارجة عن مجال تدخلات مندوبو الحسابات.

مندوبو الحسابات: وظيفة الدولة مكلفة بالرقابة القانونية للنظام ومصداقية الحسابات، وذلك بالمرسوم 172/70 وليست ملحقة بالمجلس الأعلى لتقنية المحاسبة ولكن بوزير المالية المكلف بتعيينهم وعزلهم، وهذا ما يفسر إضافة إلى غياب العرض المهني لقائمة التسجيل لمندوبي الحسابات والبحث المذهبي والمنهجي بهذا الخصوص ففي كل مرة هذه الوضعية توجب التوفيق مع رد الاعتبار لمندوبية الحسابات التي تقود قطار قانوني له مقاييس تنظيمية وتوجيهية لهذه المهنة لأجل إظهار هذه المهنة قدر بخصوص ذلك إنشاء نقابة وطنية لخبراء الحسابات خبراء المعتمدين ومندوبوا الحسابات.<sup>1</sup>

فهذه النقابة الوطنية التي جمعت ثلاثة وظائف في تنظيم واحد(جدول التسجيل وحيد لثلاثة قطاعات) وهي مكلفة في الطور الأول بسد الفراغ القانوني والمذهبي في كل هذه الوظائف فقد وضع تحت إشراف النقابة الوطنية لمجلس النقابة الذي يتكون من 09 أعضاء منتخبين من الجمعية العامة للنقابة مختارين من بين ثلاثة وظائف السابقة الذكر ومكلفين بما يلي:

<sup>1</sup> N.E'ddine Saadi et A. Mazouz –Op- Cit., page 34

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

1. السهر على حماية مبادئ الاستقلالية وعلاقة الأخوة بين أعضاء النقابة.

2. عرض وإظهار المهنة لدى السلطات العمومية.

3. تحديد القواعد والإجراءات لمراجعة الشركات وكذلك متطلبات المهنة.

4. الإسهام في التكوين وإتقان الأعضاء.

5. إعداد نظام قانوني للواجبات المهنية.

هذا التنظيم الجديد للمهنة مستوحى من النموذج الوطني لخبرات الموضوع بدون أي شك لثلاثة هيئات مهنية، للعمل في وضعية واحدة من اجل تقييم النمو ورفع مهنتهم لمستوى قابل للمقارنة مع زملائهم الأجبيين والدفاع عن مصالحهم.<sup>1</sup>

# مندوب الحسابات في شركة المساهمة

## الفصل الأول: النظام القانوني لمندوب الحسابات.

- إن عدد المساهمين في الشركة المساهمة قد يصل إلى المئات أو أكثر، ولكل منهم حق الإدارة عن طريق حقه الأساسي في الرقابة والإشراف على أعمال مجلس الإدارة، الذي يقوم على تصريف شؤون الشركة ويكون ذلك بقيام المساهم بفحص حسابات الشركة ومراجعة دفاترها كي يطمئن على سلامة مركزها وحسن إدارتها.

غير أن الواقع عملاً، تحتاج مراقبة حسابات الشركة إلى متخصص على درجة معينة من الخبرة والكفاية نظراً للتطورات الحديثة في علوم المحاسبة، لذلك رأى المشرع أن يتولى وظيفة المراقبة على حسابات الشركة نيابة عن المساهمين شخص أو مجموعة من الأشخاص، اشترط فيهم شروط معينة يقصد منها ضمان الكفاءة والنزهة والخبرة الدقيقة حتى يؤديوا واجبهم على أكمل وجه.<sup>1</sup>

وقد فرض المشروع ضرورة تعيين مندوب الحسابات لمراجعة حسابات الشركة ومراقبة أعمال مجلس إدارتها، كما أن إنهاء مهامه واجبة لأسباب مبينة في نصوص القانون وله حقوق وواجبات عليه التقيد بها أثناء السنة المالية كإخطار المجلس الإدارة وإبراز فحوص مستندات والتحقق من موجودات الشركة والتزاماتها.<sup>2</sup>

وذلك ما يستدعي بنا دراسة هذا الفصل في بحثين: يشمل الأول كيفية اختيار مندوب الحسابات وهذه بدراسة الشروط الواجب توفرها فيه وطريقة تعيينه وعزله ويشمل المبحث الثاني: حقوق وسلطات مندوب الحسابات.

## ➤ المبحث الأول: اختيار مندوب الحسابات.

<sup>1</sup>-الدكتور أحمد محمد محرز-النظام القانوني لشركات المساهمة- النشر الذهبي للطباعة- طبعة 1996-ص127

<sup>2</sup>- مذكرة التخرج لنيل شهادة ليسانس في الحقوق-رقابة مندوبية الحسابات على الأعمال إدارة شركة المساهمة- تحت إشراف الأستاذ صمود- دفعة 2004-2005 المركز الجامعي د.مولاي الطاهر- سعيدة - معهد العلوم القانونية والإدارية

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

لقد نظم المشرع الجزائري مراقبة الحسابات في شركة المساهمة تنظيميا أمرا لا يجوز الاتفاق على مخالفته، بل قد يتعرض من يخرج على أحكامه للوقوع تحت طائلة نصوص التجريم، سواء تلك التي وردت في القانون الشركات أو تلك التي تضمنها قوانين أخرى، فحدد الشروط الواجب توافرها في مندوب الحسابات من جهة، وسن قواعد التي يلزم إتباعها عند تعيينه أو عزله من جهة أخرى، هذا ليكفل للمندوب الحياد ويضمن له الاستقلال اللازمين لتأدية دوره القانوني.<sup>1</sup>

وبهذا سنكرس المطلب الأول لدراسة الشروط الواجب توافرها في مندوب الحسابات ونتناول في المطلب الثاني القواعد التي تحكم تعيينه وعزله.

### ✓ المطلب الأول: الشروط الواجب توافرها في المندوب الحسابات.

<sup>1</sup> - الدكتور علي سيد قاسم - مراقب الحسابات دراسة قانونية مقارنة لدور مراقبة الحسابات في شركة المساهمة - دار الفكر

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

فرضت التشريعات المختلفة مجموعة من الضوابط التي تحكم اختيار مندوب الحسابات في شركة المساهمة، وغايتها في ذلك ضمان كفاءة مندوب الحسابات وتأكيد حياده واستقلاله في مواجهة مديري ومسيرى الشركة، وهذا ليمس عن علم واقتدار وبنزاهة وتجرد قضاء الأرقام في شركة المساهمة، والمشرع الجزائري كغيره نظم هذه الشروط والضوابط في المادة 06 من قانون "08/91"<sup>1</sup> المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات بقولها "الممارسة مهنة خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد في المجالات المحددة في المادة 01 أعلاه، يجب أن تتوفر الشروط التالية: 1- الجنسية الجزائرية. 2- التمتع بكل الحقوق المدنية. 3- أن لا يكون المرء قد صدر بشأنه حكم على ارتكاب جنائية أو جنحة عمديه من شأنها أن تخل بالشرف لاسيما الجنايات والجنح المنصوص عليها في التشريع المعمول به والمتعلق بالمنع من ممارسة حق التسيير والإدارة في المجالات المحددة في المادة 01 أعلاه. 4- توفر الإجازات والشهادات المشترطة قانونيا. 5- تسجيل في الجدول المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين حسب الشروط التي ينص عليها هذا القانون. 6- تأدية اليمين المنصوص عليها في المادة 04 أعلاه." فمن خلال هذه المادة نستخلص أهم الشروط الواجب توافرها في مندوب الحسابات.

### ■ الفرع الأول: أهليته وسلوكه.

<sup>1</sup> - قانون رقم 08/91 المؤرخ في 27 أبريل سنة 1991 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

مفهوم هذا الشرط هو أن يكون المندوب من بين مندوبي الحسابات المرخص لهم بمزاولة هذه المهنة وذلك لضمان مراجعة أعمال الشركة وحساباتها من فنيين متخصصين تتوافر فيهم درجة معينة من التحصيل العلمي والكفاءة المهنية والاستقلال تمكنهم من القيام على الوجه المطلوب.

وأهلية مندوب الحسابات تتضمن تكوين السلوك الأخلاقي الذي يجب أن يضمن لمندوب الحسابات معرفة جيدة نظريا وتطبيقيا في المحاسبة، في التدقيق المالي، والمحاسبي في حق الشركة، في الحق الجبائي الخاص المطبق للأعمال، في الضرائب وفي الاقتصاد، فالسلوك يضمن من قبل هيئة مختصة توافق على ممارسة المهن، وتضمن المهنية بأخلاق جيدة.<sup>1</sup>

ويقصد بسلوك مندوب الحسابات أن يكون حسن السيرة أي محمود السلوك، لم يصدر ضده حكم في جنائية أو جنحة مخلة بالشرف والاعتبار أو في واقعة تهرب ضريبي أو أشهر إفلاسه.<sup>2</sup>

### ■ الفرع الثاني: استقلالية مندوب الحسابات وكفاءته المهنية.

مندوب الحسابات وهو يباشر قضاء الأرقام يسعى إلى حماية مصالح الشركة وإلى الدفاع عن المصالح المشروعة الأخرى المرتبطة بها، وحياد المندوب واستقلاله هو المقدمة الضرورية اللازمة لأية رقابة جدية وفعالة على حسابات الشركة وميزانيتها، فلا جدوى من هذه الرقابة إذا صار المندوب أداة طيعة في يد إدارة الشركة، أو إذا أضحي معبرا عن أصوات أقلية ترغب في إثارة القلاقل ووضع العراقيل التي تعوق نشاط الشركة ولذلك وجبت حماية مندوب الحسابات وضمان استقلاله وتأكيد حياده في مواجهة إدارة الشركة، كما يتعين إبعاد مندوب الحسابات عن التأثيرات التي قد تمارسها جهات أخرى داخل الشركة أو خارجها ليكون أقل تشددا

<sup>1</sup> - الدكتور عزيز العكيلي - شرح القانون التجاري "الجزء الرابع في الشركات التجارية" - ص 338/337

<sup>2</sup> - د. علي سيد قاسم - المرجع السابق - ص 42



## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

في موقفه بحجة أن العوامل المالية والاقتصادية والإدارية الخاصة بالشركة التي يراقبها لها الاعتبار الأول وأنها تعلق على القانون وإجراءاته، ولقد لخص البعض أهمية استقلال مندوب الحسابات بقولهم: "لما كان على مندوب الحسابات أن يخطر الجمعية العامة للمساهمين بكل ما يكتشفه من مخالفات عند قيامه بمهام وظيفته، لزمته حمايته في مواجهة مديري الشركة الذين يستثيرهم تدخله، وإلا فإن دوره سيصبح صورياً، بل أن وجوده نفسه سيصبح خطراً يهدد الشركة والشركاء فيها، لأن من شأنه أن يخدع المساهمين الذين سيركنون إلى ما يقدمه إليهم من معلومات مثورة وغير صحيحة عن حقيقة مركز الشركة المالي." ومن ثم لزم توفير الحياد وضمان الاستقلال الكافي لمندوب الحسابات حتى يكون عقيدته في ضوء العوامل الموضوعية وحدها وليس وفقاً لما يخدم مصالح فئة معينة، ليعبر عن رأيه بصدق عما يعتقد أنه الحقيقة.

ولما كان مندوب الحسابات لا يستطيع أن يستند إلى تقاليد موهلة في القدم، أو إلى قواعد رياضية وإنما يتعامل غالباً مع مفاهيم نسبية تحتمل تفسيرات مختلفة، لذلك تدخل المشرع ليفرض بقواعد أمره استقلال مندوب الحسابات وليؤكد حياده.<sup>1</sup>

✓ المطلب الثاني: تعيين وعزل مندوب الحسابات.

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

حدد المشرع الجهة التي عهد إليها بتعيين مندوب الحسابات لينشأ به عن المضمون لتأثير مجلس إدارة الشركة التي يراقب حساباتها ويراجع ميزانيتها، ولينفي عنه الحرج عندما يكشف عن المخالفات التي ارتكبتها إدارة الشركة، كما أن المشرع قد رسم إجراءات معينة يجب إتباعها عند عزل مراقب الحسابات قبل انتهاء مدة عمله لدى الشركة<sup>1</sup>.

### ■ الفرع الأول: تعيين مندوب الحسابات

تعين الجمعية العامة العادية للمساهمين واحد أو أكثر من مندوبي الحسابات لمدة ثلاث سنوات ويختارون من قائمة الخبراء المقبولين ويعهد إليهم القيام بفحص الدفاتر والصندوق وأموال الشركة ومراقبة وانتظام وصحة الجرد والموازنات وكذلك القيام بمراقبة دقة المعلومات المقدمة فيما يخص حسابات الشركة ضمن تقرير مجلس الإدارة، وهذا ما جاء في مضمون المادة 715 مكرر 04 من القانون التجاري الجزائري<sup>2</sup>.

لدى ألزم المشرع كل شركة مساهمة بأن يكون لها مراقب حسابات أو أكثر ممن تتوفر فيهم الشروط المنصوص عليها في قانون مزاولة مهنة المحاسبة.

وتتم تعيين مندوب الحسابات سواء من قبل المساهمين في النظام الأساسي لشركة المؤسسين لها أو من قبل الجمعية العامة العادية، أو من قبل رئيس المحكمة التي توجد بدائرتها مركز الشركة، على الشكل التالي:

<sup>1</sup>-د. سيد علي قاسم-المرجع السابق- ص 71

<sup>2</sup>-الدكتور عباس حلمي المنزلاوي- القانون التجاري، الشركات التجارية - ديوان المطبوعات الجامعية - ص 106

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

تعين مندوب الحسابات الأول عند تأسيس الشركة من قبل المؤسسين ويتولى مهمته إلى حين انعقاد أول

جمعية عامة، أما بعد التأسيس فيتم تعيينه إلى تاريخ انعقاد الجمعية العامة الموالية.<sup>1</sup>

- أما في حالة ما إذا لم يتم تعيين المندوبين من طرف الجمعية العامة أو في حالة وجود مانع، فإن تعيينهم أو

استبدالهم يتم بأمر رئيس المحكمة التي يوجد بدائرتها مركز الشركة<sup>2</sup>، وإن هذا يعتبر حل مناسب يضمن

استقلالية مندوب الحسابات عكس ما ذهب إليه بعض التشريعات كالقانون المصري الذي أعطى لمجلس

الإدارة في الحالتين السابقتين حق تعيين مندوب الحسابات وعرضه على الجمعية العامة في الاجتماع الموالي

لذلك، ولعل هذا الحل يجعل مندوب الحسابات خاضع لتأثير أعضاء مجلس الإدارة وللعمل على التستر

على أخطائهم حتى يستمر في وظيفته.<sup>3</sup>

والجدير بالذكر أن الذي يتولى تقرير أتعاب مندوب الحسابات هي الجمعية العامة، ولا يجوز تفويض

مجلس الإدارة في ذلك دون تحديد الحد الأقصى، ولقد تطلب المشرع بخصوص التعيين مجموعة من الشروط

جاء بها في المادة 715 مكرر، ويمكن إجمال هذه الشروط فيما يلي:

1 - يجب أن تتوفر في المندوب كافة الشروط المنصوص عليها في قانون مزاوله مهنة المحاسبة.

2- يجب أن لا يكون المندوب في شركة المساهمة من الأقرباء و الأصهار لغاية الدرجة الرابعة

والقائمون بالإدارة ومقدموا الحصص.

---

<sup>1</sup>-الدكتور محمد فريد العربي-الشركات التجارية-المشروع التجاري الجماعي بين وحدة الإطار القانوني وتعدد الأشكال-دار

الجامعة الجديدة.الأزايطة سنة 2006 - ص 312

<sup>2</sup>- المادة 715 مكرر 04 من القانون التجاري الجزائري.

<sup>3</sup>-د. فريد العربي-المرجع السابق-ص313

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

- 3- أن لا يكون من الأشخاص الذين يتناولون تحت أي شكل كان أو بسبب أعمال أخرى غير أعمال المندوبين أجرة أو مرتبا من القائمين بالإدارة أو الشركة أو من كل مؤسسة أخرى تملك 10/1 رأس مال الشركة أو كانت الشركة نفسها تملك 10/1 رأسمال هذه الشركة (المادة 715 مكرر، 3، 2، 1).
- 4- الأشخاص الذين منع عليهم ممارسة وظيفة قائمة بالإدارة أو الذين سقط حقهم من ممارستها
- 5- زوج الأشخاص المشار إليهم في المادة 715 مكرر، فقرة 4 و 5 و 6 من القانون التجاري الجزائري)
- \* فإذا حصل أي داع من دواعي عدم الملائمة المبنية في هذه المادة أثناء الوكالة وجب على المعني أن يتوقف فورا عن ممارسة مهامه وأن يبلغ مجلس الإدارة بعد 15 يوما على الأقل بحصول عدم الملائمة المذكورة<sup>1</sup>

### ■ الفرد الثاني: انتماء مهام مندوب الحسابات (مخله)

تنتهي ولاية مندوب الحسابات في مراجعة حسابات الشركة وميزانيتها وتحقيق موجداتها والتزاماتها بانقضاء المدة التي ضربها المشرع له وهي ثلاثة سنوات حسب نص المادة 715 مكررة 8، كما تنتهي أيضا إذا تحقق مانع قانوني أو مادي يحول بينه وبين القيام بمهمته قبل الشركة، كما أنه يمكن للشركة أن تقدم على عزل مندوب الحسابات قبل انتهاء المدة المحددة له (3 سنوات) أو يبادر بنفسه إلى تقديم استقالة<sup>2</sup>.

ومن هنا فإن أسباب انتهاء مهام مندوب الحسابات مبنية بنصوص قانونية وتكون في الحالتين:

1- في الأسباب العادية: (أو إنهاء العادي لمهام مندوب الحسابات) ويكون ذلك بانتهاء فترة عمله

وذلك بتقديم حسابات الشركة لسنة الثالثة لدى اجتماع الجمعية العامة.

<sup>1</sup>- د- عباس حلمي المنزلاوي-المرجع السابق-ص 107

<sup>2</sup>- د. علي سيد قاسم - المرجع السابق- ص 87

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

2- في الأسباب غير العادية: وتكون أساسا في حالة وفاة المندوب أو رفضه لعدم قدرته على ذلك.<sup>1</sup>

وبغياب النصوص القانونية فيجب الرجوع إلى ما استقر عليه الفقه والقضاء في مسألة الإنهاء وهما العزل والاستقالة كسببين استثنائيين لذلك.

### 1-العزل:

مسألة عزل مندوب الحسابات لم تعالج من قبل القانون التجاري الجزائري ولا من قبل قانون 91-08، باستثناء القانون المدني في المادة 587 بقولها: "الموكل يمكنه في كل الأحوال إلا في حالة وجود اتفاق مخالف، عزل أو إنقاص في المد في كل مرة، إذا كانت الوكالة مأجورة، وعلى الموكل تعويض الوكيل عن الضرر الذي لحقه من جراء العزل التعسفي الغير مبرر." وهذا النقص القانوني في الموضوع أدى إلى الاستنتاج على ضوء المادة السابقة الذكر أن مندوب الحسابات الذي يعد وكيلا عن المساهمين يتم عزله من قبل المساهمين حتى بدون سبب مبرر لحسب رغبتهم- النظرية التعاقدية -<sup>2</sup>

وهذا المفهوم تم تنميته من بعض الجمعيات العامة من المعتقد فإن مندوب الحسابات حسب المادة السالفة الذكر(587ق.م.ج) لا يمكنه ممارسة مهامه على الوجه الحسن إذا ما تم تطبيق نظرية عزله من قبل المساهمين حتى دون سبب مبرر خاصة من ناحية أن مهام مندوب الحسابات ذات نطاق واسع، وبهذا فإن مندوب الحسابات سوف يفقد بدون أي شك سلطاته التي يتمتع بها، وكذلك استقلالته لأنه غير موضوع في مأمّن من التعسف، فالتعويض الذي يمكن تحصيله لسبب العزل التعسفي (حسب رغبة الشركاء)، لا يمكنه فيما بعد بأي حال من الأحوال إصلاح الضرر المرتكب، ذلك لأن عزل مندوب الحسابات يسبب

<sup>1</sup> - مذكرة التخرج لنيل شهادة الليسانس في الحقوق- ص25

<sup>2</sup> - مذكرة التخرج لنيل شهادة الدراسات التطبيقية في المحاسبة"المراقبة القانونية والشرعية لمراجع الحسابات" تحت إشراف الأستاذ - محمد بوسهلة- السنة الجامعية 2002- 2003 بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير سيدي بلعباس - ص5

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

ضرر كبير لسمعته ومصداقيته أكثر من أي شيء آخر، والمال غير كافي للتعويض عن ذلك، فإن أعطيت أكثر حرية وأكثر سلطة لهذا الجهاز الحساس لا بد من تمكينه بشكل كبير القيام بدوره في تطهير القطاع الاقتصادي، وهو يحتاج في ذلك إلى احترامه من قبل السلطات العامة.

وفي هذا المجال يمكن التطرق إلى خبرة فرنسا التي تأخذ بذلك المفهوم في عزل مندوب ومراقب الحسابات، حيث أبتت جمعية المساهمين في درجة عالية ولا يمكنها عزل مندوب الحسابات لأي خطأ كان والذي يخضع لتقرير المحكمة.<sup>1</sup>

### 2- الاستقالة:

استقالة مندوب الحسابات تطرق إليها في القانون التجاري وكذلك في القانون 91-08 في المادة 46 بقولها: "يمكن محافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية، ويجب عليه أن يحترم إشعاراً مسبقاً مدته ثلاثة أشهر ويقدم تقريراً عن المراقبات والإثباتات الحاصلة، ولا يمكن أن يكون سبب الاستقالة التخلص من التزاماته القانونية."، فالمشرع أعطى هذه الحقوق لمندوب الحسابات والتي تترجم على أنها وسيلة موضوعية ضمن مهامه وذلك لصون استقلاليته وكرامته.<sup>2</sup>

والأخذ بهذا الحل يعتبر مشروع إلى حد بعيد وذلك ل:

1- عدم القدرة القانونية والفعالية لممارسة الوظيفة.

2- وجود حلة قابلة لإفساد نزاهة وحرية مندوب الحسابات

<sup>1</sup> - مذكرة التخرج لنيل شهادة الليسانس في الدراسات التطبيقية في المحاسبة-السابقة الذكر - ص6

<sup>2</sup> - مذكرة التخرج لنيل شهادة الليسانس في الحقوق -السابقة الذكر- ص26

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

3- وجود إرادة غير حرة للمسير في ترك وضعية الحسابات تنهار رغم النصائح المقدمة من قبل

مندوب الحسابات بين المندوب والمسيرون

- غير أن وجود سبب غير شرعي غير مبرر والفسخ المفاجئ يمكن أن تنظر الشركة في مندوب الحسابات

لإعطاء براهين عن مسؤولية وذلك عن طريق النصوص الضرورية لذلك، وهذا لدفع أي ضرر يمكن أن يمس

الزبون، خاصة إظهار مصداقية لإبعاد المسؤولية عنه، والاحتياطات الموضوعية لذلك هي:

1- إعطاء تبريرات واضحة لذهابه.

2- إعطاء إشعار في ثلاثة أشهر.

3- إعطاء تقرير حول حالة الأعمال والوقائع المسجلة من بداية عمله.

4- تسهيل خلفه مواصلة مهامه على أحسن وجه.

\* وكل هذه الاحتياطات لها دوافع مفهومة، فمثلا الإخطار في مدة 3 أشهر حسب قانون 91-08 يعطي

مهلة لتجديد مندوب الحسابات بدل الآخر المستقل.<sup>1</sup>

➤ المبحث الثاني: اختصاصات وسلطات مندوب الحسابات.

<sup>1</sup> N. eddine saadu et A. Mazouz –la pratique du commissariat aux comptes en algerie, T1 édition société nationale de comptabilité 1993 page 64-65

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

لا شك أن عملية فحص مستندات الشركة ودفاترها وتحقيق موجداتها والتزاماتها ومراجعة حساباتها وميزانيتها وإجراء الاختبارات المختلفة للتحقيق من انتظامها وصدق تعبيرها عن حقيقة المركز المالي للشركة، تشكل أهمية كبيرة في حياة الشركة و لذلك حدد المشرع الجزائري الاختصاصات التي يقوم بها مندوب الحسابات، كما أعطى له بعض السلطات حتى يتمكن من القيام بمهامه على أحسن وجه.<sup>1</sup>

وفي هذا المبحث سنتطرق لدراسة اختصاصات مندوب الحسابات بحيث نتناول واجباته وتقاريره التي يقدمه للجمعية العامة وهذا في المطلب الأول، أما المطلب الثاني فستكلم عن السلطات المخولة لمندوب الحسابات بما فيها حقوقه والأعمال المحظورة عليه.

### ✓ المطلب الأول: اختصاصات مندوب الحسابات.

تحدد اختصاصات المندوب بشكل عام في مراقبة أعمال الشركة التي تمارس من خلال مجلس الإدارة ومن المدير العام للشركة، وتشمل المهمة أيضا تدقيق حسابات الشركة خلال السنة المالية ويقوم مندوب الحسابات بمباشرة مهمته من تاريخ تعيينه من الجمعية العامة للشركة وإلى غاية نهاية السنة المالية، ولحين انعقاد اجتماع الجمعية العامة العادية، حيث يعرض في اجتماعها المذكور التقرير الذي يعده مندوب أو مندوبي الحسابات عن ميزانية الشركة وحساباتها الختامية وأحوالها وأوضاعها المالية، وقبل انتهاء الاجتماع العادي تقرر الجمعية تمديد مدة عمل المندوب أو تختار مندوبا أو مندوبين آخرين للسنوات الثلاثة المقبلة.<sup>2</sup>

### ■ الفرع الأول: واجبات مندوب الحسابات.

<sup>1</sup> - د. علي سيد القاسم-المرجع السابق- ص115.

<sup>2</sup> - د. فوزي سامي محمد- الشركات التجارية (الأحكام العامة والخاصة) دراسة مقارنة طبعة 1999-ص346.



## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

من واجبات مندوب الحسابات أن يقوم بمراجعة حسابات الشركة أثناء السنة المالية، فيجب عليه أن

يخطر مجلس الإدارة بما يتضح له أثناء هذه السنة بما يلي:

1- ما قام به من فحوص للمستندات وتحقيق للموجودات الشركة والتزامها واختبارات للنظام المحاسبي

للشركة أو غيرها.

2- بيان أوجه التعديل في الميزانية أو حساب الأرباح والخسائر أو قائمة الجرد التي يرى المندوب الأخذ

بها والأسباب التي تدعوه إلى اقتراح هذا التعديل.

3- أوجه المخالفة أو عدم الصحة التي اكتشفها المندوب في نظم الشركة وإدارتها.

4- النتائج التي تترتب عن الملاحظات أو التعديلات المبينة على ميزانية السنة المالية موضوع المراقبة

وحساباتها مع مقارنة ذلك بميزانية السنة التي تسبقها وحساباتها.<sup>1</sup>

ومن واجباته أيضا:

أ- القيام بإجراء التدقيق الدوري لسجلات الشركة ودفاترها ومستنداتها المالية والتأكد من أنها

منظمة بصورة أصولية.

ب- فحص الأنظمة المالية والإدارية وأنظمة المراقبة المالية الداخلية لها والتأكد من ملاءمتها لحسن

سير أعمال الشركة والمحافظة على أموالها.

ج- التحقق من موجودات الشركة وملكيتهما لها والتأكد من قانونية الالتزامات المترتبة على الشركة

وصحتها.

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

د- الإطلاع على قرارات مجلس الإدارة التعليمات الصادرة عن الشركة، كما أوجب عليه القانون في حالة ما إذا اطلع على أي مخالفة ارتكبتها الشركة لقانون أو لنظام الشركات أو اطلع على أي أمور مالية ذات أثر سلبي على أوضاع الشركة المالية أو الإدارية أن يبلغ ذلك خطيا إلى كل من رئيس مجلس إدارة الشركة حال إطلاعه أو اكتشافه لتلك الأمور.<sup>1</sup>

ومما سبق ذكره يمكن إضافة ثلاثة التزامات قانونية تقود عمل مندوب الحسابات وتحكم دوره وتوجه نشاطه وهي:

1- الالتزام ببذل العناية التي تقتضيها الأصول المهنية بمعنى التأكد من صحة البيانات المحاسبة المسجلة بالدفاتر والسجلات والحصول على رأي محايد عن مدى دلالة القوائم المالية موضوع الفحص عن نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة، وعن مركزه المالي.

2- الالتزام بعدم التدخل في أعمال الإدارة.

3- الالتزام بالمحافظة على أسرار المهنية حيث أن لمندوب الحسابات أن يطلع في أي وقت على دفاتر الشركة الخاضعة لرقابته وسجلاته ومستنداتها، ويحقق موجداتها، وعلى إدارة الشركة أن تزوده بالإيضاحات التي يقدر ضرورتها لتنفيذ مهمته، فالشركة كتاب مفتوح أمام مندوب الحسابات، يتعرف على عملائها، ويقف على أسرارها التجارية ويكتشف حقيقة مركزها المالي وتبين له الصعوبات التي يمكن أن تواجهها، وهذه كلها مسائل لو علم بها الغير من منافسي الشركة مثلا أو مورديها أو دائنيها لتسبب في إضعاف

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

مركزها التنافسي في السوق وألحقت بها أفدح الأضرار، لذلك كان من الطبيعي أن يفرض المشرع على مندوب الحسابات التزاما بالمحافظة على سر المهنة.<sup>1</sup>

### ■ الفرع الثاني: تقارير مندوب الحسابات.

عندما يفرغ المندوب من مهمته يتعين عليه إعداد تقرير، يتلوه على الجمعية العامة، ويكون مشتملا على البيانات التي نص عليها القانون واللائحة التنفيذية، فضلا عن البيانات الآتية:

✓ ما إذا كان المندوب قد حصل على المعلومات والإيضاحات التي يرى ضرورتها لأداء مأموريته (مهمته) على وجه مرض.

✓ ما إذا كان من رأيه أن الشركة تمسك بحسابات ثبت له انتظامها، وفي حالة وجود فروع للشركة لم يتمكن من زيارتها ما إذا كان قد اطلع على ملخصات وافية عن نشاط هذه الفروع.

✓ ما إذا كان من رأيه في ضوء المعلومات والإيضاحات التي قدمت إليه أن هذه الحسابات تتضمن كل ما نص القانون ونظام الشركة على وجوب إثباته فيها، وما إذا كانت الميزانية تعبر بوضوح عن المركز المالي الحقيقي للشركة في ختام السنة المالية، وما إذا كان حساب الأرباح والخسائر يعبر

على الوجه الصحيح عن أرباح الشركة أو خسائرها عن السنة المالية المنتهية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - د. علي سيد القاسم-المرجع السابق- ص168

<sup>2</sup> - د. محمد فريد العريني - المرجع السابق- ص318

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

- ✓ ما إذا كان الجرد قد أجري وفقا للأصول المراعاة مع بيان ماجد من تعديلات في طريقة الجرد التي اتبعت في السنة السابقة إن كان هناك تعديل.
- ✓ ما إذا كانت البيانات الواردة في تقرير مجلس الإدارة المشار إليها في القانون و اللائحة التنفيذية متفقة مع ما هو وارد في دفاتر الشركة.
- ✓ ما إذا قد وقعت أثناء السنة المالية مخالفات لأحكام نظام الشركة أو لأحكام القانون على وجه يؤثر في نشاط الشركة أو في مركزها المالي مع بيان ما إذا كانت هذه المخالفات قائمة عند إعداد الميزانية، وذلك في حدود المعلومات والإيضاحات التي توافرت لديه.
- ويسأل المندوب عن صحة البيانات الواردة في تقريره بوصفه وكيلا عن مجموع المساهمين، ولكل مساهم أثناء عقد الجمعية العامة أن يناقش تقرير المندوب وأن يستوضحه عما ورد فيه.<sup>33</sup>
- و الجدير بالذكر أنه في حالة تعدد مندوبي الحسابات، فيجوز لكل منهم أن يقوم بالإطلاع على دفاتر الشركة وطلب البيانات و الإيضاحات وتحقيق الموجودات والالتزامات على إنفراد، ومع ذلك يجب أن يقدم جميع مندوبي الحسابات تقريرا موحدا، وفي حالة الاختلاف بينهم يوضح التقرير أوجه الخلاف ووجهة نظر كل منهم.<sup>34</sup>

<sup>33</sup> - د. محمد فريد العربي - المرجع السابق - ص 319

<sup>34</sup> - د. عزيز العكيلي - المرجع السابق - ص 344

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

### ✓ المطلب الثاني: سلطة مندوب الحسابات.

المراقبون (مندوب الحسابات) وظيفتهم فنية، فهم يفحصون المركز المالي للشركة، بمراجعة حساباتها، وفحص ميزانيتها وحساب أرباحها وخسائرها للوقوف على حقيقة مركزها فلا يشترك المندوب في الإدارة ولا يكون له حق إصدار القرارات أو التوجيهات.<sup>35</sup>

وحتى يقوم المراقب بوظائفه الفنية على خير وجه خوله القانون مجموعة من الحقوق كما أن المشرع منعه من القيام ببعض الأعمال.

### ▪ الفرع الأول: حقوق مندوب الحسابات.

لتمكين مندوب الحسابات من أداء مهمته على أحسن وجه أعطاه المشرع في كل وقت حقوق يتمتع بها إزاء الشركة وهي في نص المادة 715 مكرر 10 من القانون التجاري الجزائري، كما نص القانون رقم 08/91 على هذه الحقوق في المواد 35-36-37-38-39-42-43 منه، وتتمثل هذه الحقوق فيما يلي:

1- الحق في الإطلاع على جميع السجلات والموازنات والمراسلات والمحاضر بصفة عامة على كل الوثائق وكل الكتابات التابعة للشركة ويمكنه أن يطلب من القائمين بالإدارة في الشركة البيانات والمعلومات والإيضاحات التي يرى ضرورة الحصول عليها لأداء مهمته "المادة 35 من قانون 08/91"، ويتعين على مجلس الإدارة تمكين المندوب من كل ما تقدم، وفي حالة عدم تمكينه من استعمال الحقوق المنصوص عليها، على مندوب الحسابات إثبات ذلك كتابة في تقرير يقدم إلى مجلس الإدارة ويعرض على الجمعية العامة إذ لم يتم مجلس الإدارة بتسيير مهمته.

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

2- الحق في أن يوافيه مجلس الإدارة بصورة الإخطارات و البيانات التي يرسلها إلى المساهمين المدعويين لحضور الجمعية العامة، وذلك حتى يتسنى للمندوب التأكد من صحة الإجراءات التي اتبعت في دعوة الجمعية العامة إلى الانعقاد.

3- الحق في إلزام الإدارة بدعوة الجمعية العامة العادية إلى الانعقاد إذا طلب إليه ذلك مندوب الحسابات، فإذا تراخى (مجلس الإدارة) عن الدعوة - على الرغم من وجوب ذلك- ومضى شهر على تحقق الواقعة أو بدء التاريخ الذي يجب فيه توجيه الدعوة إلى الاجتماع، كان لمندوب الحسابات أن يدعو الجمعية للانعقاد.<sup>36</sup>

4- الحق في حضور جلسات مجلس الإدارة التي تنظر فيها حسابات الشركة أو أية جلسة أخرى يقرر المجلس دعوته إلى حضورها لاستطلاع رأيه فيما يدخل في اختصاصاته من أمور، وتتم دعوته بذات الأوضاع المواعيد التي يتم بها دعوة أعضاء مجلس الإدارة.

5- وفي حالة انعقاد الجمعية العامة يدعى المندوب لحضور جلساتها في ذات المواعيد التي يدعى فيها المساهمون، وذلك بكتاب موصى عليه مسحوب بعلم الوصول، وعليه أن يدلي في الاجتماع برأيه في كل ما يتعلق بعمله كمراقب للشركة وبوجه خاص في الموافقة على الميزانية بتحفظ أو بغير تحفظ أو في إعادة إلى مجلس الإدارة) المادة 40 من قانون (08/91).<sup>37</sup>

<sup>36</sup>- د. محمد فريد العريني - المرجع السابق - ص 317  
<sup>37</sup>- نفس المرجع السابق - ص 318

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

### ■ الفرع الثاني: الأعمال المحظورة على مندوب الحسابات.

هناك عدة أعمال يحظر على مندوب الحسابات القيام بها، وذلك ضماناً لقيامه بواجباته تجاه الشركة، بحياد تام وباستقلالية كاملة، دون تأثير أو تأثر بأمور قد تجعله غير دقيق أو متحيز لمصلحته أو لمصلحة الغير في عمله.

و الأعمال المحظور على مندوب الحسابات يمكن استخلاصها من أحكام القانون التجاري الجزائري وكذا من القانون 08/91، ويمكن إجمال ما جاء في هذين القانونين بما يأتي:

(1) يحظر على مندوب الحسابات أن يذيع للمساهمين أو لغير المساهمين أسرار الشركة التي وقف عليها، بسبب قيامه بعمله لديها، وإلا وجب عزله ومطالبته بالتعويض.

(2) يحظر على مندوب الحسابات وعلى موظفيه المضاربة بأسهم الشركة التي يدقق حساباتها سواء جرى هذا التعامل بالأسهم بصورة مباشرة أو غير مباشرة، وذلك تحت طائلة عزله من العمل وتضمينه التعويض عن أي ضرر ترتب على مخالفته.<sup>38</sup>

(3) إبداء رأي يخالف حقيقة ما تتضمنه الدفاتر والسجلات والبيانات المحاسبية والتوقيع على تقارير عن حسابات لم تدقق من قبله أو من قبل العاملين تحت إشرافه.

(4) الشهادة والتوقيع على صحة بيانات وحسابات ختامية وميزانيات لا تعكس الوضع المالي الصحيح للجهة التي كلف بتدقيق حساباتها.

(5) ارتكاب أي إهمال أو خطأ مهني جسيم ألحق الضرر بالغير.

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

6) مخالفة الأنظمة والتعليمات الصادرة بمقتضى القانون وسائر التشريعات المعمول بها والمتعلقة بالمهنة بما في

ذلك عدم تبليغ الجهات المختصة عن الاختلاسات التي يكشفها في أموال الجهة التي يقوم بتدقيق حساباتها

أو التلاعب أو التزوير في هذه الحسابات.

إضافة إلى هذه الأعمال يمنع مندوب الحسابات مما يأتي:

- أن يقوم برقابة شركات يملك فيها بصفة مباشرة أو غير مباشرة مساهمات.

- أن يمارس وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها.

- أن يشغل منصبا مأجورا في شركة أو هيئة راقبها قبل أقل من ثلاث سنوات بعد وكالته، وهذا حسب

ما جاءت به المادة 34 من قانون 08/91.



# مندوب الحسابات في شركة المساهمة

## الفصل الثاني: مهام مندوب الحسابات و مسؤولياته.

مما سبق ذكره في الفصل الأول من أهمية مندوب الحسابات في شركة المساهمة و الذي دعي المشرع لزوما لوضع نظام قانوني متميز يحكم العلاقة بين هذا الشخص مندوب الحسابات والشركة من حيث شروطه و كيفية تعيينه وعزله، وكذا سلطاته وواجباته نحوها، إلى جانب الحديث عن المهام المخولة إليه وكذا مسؤولياته (المدنية والتأديبية والجنائية) لشركة المساهمة.

ولعل المشرع قام بالاعتناء بكل ذلك بعناية خاصة لوضع المندوب في موضع الحياد والاستقلالية، و هذا ما يستدعي بنا لتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين والذان من خالهما سندرس أهم المهام المخولة لمندوب الحسابات ضمن المبحث الأول ونتعرض في المبحث الثاني لمسؤولية في حالة قيامه بأعمال تتناقى مع طبيعة شغله ومنصبه.

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

### ➤ المبحث الأول: مهام مندوب الحسابات و خصوصيته بالنسبة للرقابة الأخرى

إن الحاجة التي دعت إلى اعتماد مندوب الحسابات في شركة المساهمة كمراقب مالي على أعمال الإدارة هي توبيخ المركز المالي الحقيقي للشركة والمحافظة على استقرارها من تلاعب مجلس الإدارة و تجاوزاته في السلطة الممنوحة إليه، إلى جانب إعطاء الوجه الحقيقي للشركة إلى من يهمله الأمر، وكل هذا يدخل ضمن المهام التي يقوم بها مندوب الحسابات، ولدى المشرع ومنذ القدم أعطاه خصوصيات تميزه عن غيره من المراقبين، و هذا ما سوف نتناوله في هذا المبحث والذي قسناه إلى مطلبين: نتطرق في المطلب الأول لمهامه العامة منها والخاصة، و نتكلم عن الخصوصيات التي تميزه عن غيره من الرقابات في المطلب الثاني.<sup>39</sup>

### ✓ المطلب الأول: مهام مندوب الحسابات.

<sup>39</sup> -الدكتور عزيز العكيلي- شرح القانون التجاري- الجزء الرابع في الشركات التجارية- ص 340

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

عرفت المادة 27 من القانون 08/91 مندوب الحسابات على أنه كل شخص يعمل تحت اسم خاص وتحت مسؤولية على مهنة معتادة تتمثل في الإقرار بنظاميه ومصداقية الحسابات على ضوء نصوص القانون التجاري بقولها : يعد محافظ الحسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤولية مهنة الشهادة بصحة و انتظامية حسابات الشركات والهيئات المنصوص عليها في المادة 01 أعلاه بموجب أحكام التشريع المعمول به.

وحسب هذا التعريف نستنتج أن العمل الأساسي لمندوب الحسابات خلال فترة وجوده بالشركة هو إقرار بشهادة خطية على نظامية ومصداقية الحالة المالية، إلى جانب هذه المهنة الضرورية فان مندوب الحسابات يقوم بضمان احترام النصوص القانونية، والتنظيمية المتخذة في النظام المهني للشركة، ويستوجب عليه كذلك ضمان المشروعية داخل الشركة، و المهام التي يقوم بها مندوب الحسابات لها أهمية كبيرة في الحياة الاجتماعية و هي إما مهام عامة أو مهام خاصة.<sup>40</sup>

### ■ الفرع الأول: المهام العامة لمندوب الحسابات.

1. الإثبات الخطي للنظامية و المصدقية ، وكذا الصورة الحقيقية للحسابات السنوية:

في الفقرة الأولى من المادة 28 من قانون 08/91 تكلمت على أن مندوب الحسابات يثبت حسابات الشركة على أنها منتظمة، وتمثل الصورة الحقيقية للأعمال المالية وذات مصداقية بقولها: "...يشهد بان الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة، وهي مطابقة تماما لنتائج العمليات التي تمت في السنة المنصرمة..."  
ففيما يتعلق بالإثبات الخطي المتعلق بالنظامية والمصدقية، نجد أن المشرع الجزائري أضاف البحث عن الصورة الحقيقية للحسابات بدون إعطاء قرارات تتعلق بالاستمرارية.

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

و مفهوم النظامية يمكن أن يحاط بالنسبة إلى الاحترام في تثبيت الحسابات بنصوص قانونية تنظيمية

(القانون التجاري - مخطط المحاسبة الوطني - مخطط المحاسبة الإقطاعي - التشريع الجنائي )

أما مفهوم المصدقية فتتمثل في غياب نية أو قصد الإساءة و تزوير المعلومات و انعكاس الحقيقية

حول الوضعية الاجتماعية، و لأن الحقيقية أو الصدق شيء صعب فالمصدقية تكون بالتقريب نظرا لأنها

ليست قطعية، فالمصدقية والتطبيق الأكثر للقواعد والإجراءات الداخلة في مهنة معرفة من مسؤول الحسابات

يجب بطبيعة الحال إعطاء الواقعية لأهمية الأعمال والوقائع والحالات.<sup>41</sup>

و مفهوم الصورة الحقيقية أصلها انجلوسكسوني، و الذي أخذ به في أوربا بعد التوجهات الأوربية

الرابعة، ويتوافق هذا المفهوم مع رقعة الواقعية للمظهر القانوني والذي تطبيقه في الجزائر سيكون صعبا أين تعبر

الصراحة عن عدم مخالفة قواعد الحقوق والفراغ الذي يتسم به مذهب المحاسبة والاجتهادات القانونية بهذا

الخصوص لا بد أن يشعر السلطات المهنية وبالخصوص مجلس النظام الوطني للأخذ بالاعتبارات للاستمرارية

وبهذه المعايير الثلاثة تقيم الحالة المالية ومطابقة تنظيمات المحاسبة لأحسن استجابة للمتطلبات الجديدة<sup>42</sup>.

### 2- مراجعة المعلومات المقدمة في تقرير التسيير من قبل المسيرين:

من خلال المادة 28 من قانون 08/91 في فقرتها الثانية يستوجب على مندوب الحسابات مراجعة

مصدقية و مطابقة الحسابات السنوية مع المعلومات المقدمة في تقرير التسيير من قبل المسيرين الذين يجسد

<sup>41</sup> - مذكرة التخرج لنيل شهادة الدراسات التطبيقية في المحاسبة - السابقة الذكر - ص 11

<sup>42</sup> - نفس المرجع - ص 12

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

مصير المساهمين، وبمقارنة استمرارية مهام المخصصة لزميله الفرنسي على سبيل المثال نجد مندوب الحسابات الجزائري غير ملزم من قبل القانون بإجراءات المراجعة للمواضيع التالية: جرد و تقويم السلع - الميزانية - نتائج الحسابات ... الخ و المرسله إلى المساهمين فدورهم محدد بمراجعة أوجه الحسابات الموجودة في التقرير لا غير فهذه المهمة مبسطة من قبل المشرع ولا تعطي أية صعوبة خاصة بتطبيقاتها، فالمحاور التي سترتبط بمندوب الحسابات ليحدد مصداقية ومراجعة تطابق المعلومات المقدمة والمشكلة أساسا من قبل مواضيع المحاسبة التي امتحنت في إطار مهنة للمراجعة يوجد في كل مرة مساعدة حول الأفعال المراجعة، حيث لا يوجد اية حالة تقود مندوب الحسابات لوضع أحكاو حول ختامية شروح النصائح الإدارية.<sup>43</sup>

### 3- تقييم الاتفاقية الخاصة :

هذه المهمة جاءت بها المادة 28 في فقرتها الثالثة من قانون 08/91 والتي كلفت مندوب الحسابات بتقييم شروط و نتائج إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها و المؤسسات والتنظيمات التي تتبعها، أو مع المؤسسات التي يجد الإداريين والمسيرين للشركة المراقبة مصالح مباشرة أو غير مباشرة ، والمشرع الجزائري أخضع الاتفاقيات بين الشركة وأحد القائمين بإدارتها تحت طائلة البطلان إلا بتصريح مسبق من قبل الجمعية العامة، ويخطر كذلك الاتفاقيات المتعلقة بالقروض على حساب الشركة وحول كشف الحسابات الخارجة حول الضمانات أو الكفالة(المادة 628 القانون التجاري ) كما أن مندوب الحسابات ليس له دور إعلامي فقط وإنما أيضا تقييم الاتفاقيات المبرمة وفق نصوص قانونية وتنظيمية، ولا يعطي مندوب الحسابات إي أهمية للاتفاقيات المبرمة مباشرة بدون وساطة بين الشركة وأحد مسيرها كما أن دور مندوب الحسابات لا

<sup>43</sup> N. eddine saadu et A. Mazouz –Op – Cit, page 97

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

يشتمل على إعلام الجمعية العامة فقط من خلال طلبهم لتقريره الخاص بل كل المعلومات الضرورية وبهذا

الخصوص الذهاب لأبعد من ذلك حول بساطة المعلومات لإعطاء تقييمه حول نتائج الاتفاقيات المذكورة.<sup>44</sup>

وهذا التوسع في دور مندوب الحسابات يتحمل ان يثير صعوبات خصوصية لمندوب الحسابات الذي

يصبح عمله معقد من حيث التدخل في تسيير الشركة، والذي ليس معتادا عليه ولذلك يجب عليه في بحوته

إعطاء رأي استشاري حول سجل المشاورات لمجلس الإدارة (كفحص الشروط والقواعد التجارية لشركة -

فحص حسابات القروض و الحساب الجاري) وفي ذلك منهجية حذرة للأخذ بالقواعد المهنية، و خاصة

لإبعاد وإخراج هذا الإطار من سلطاته وحتى في غياب الاتفاقيات الخاصة، هذه المهمة يجب ان تنجز في

تقرير خاص والذي يوضع لدى الجمعية العامة طبقا لنص المادة 03/628 قانون تجاري الجزائري.<sup>45</sup>

### 4-الإجراءات الاحتياطية حول الصعوبات التي تمس الشركة :

لإبعاد عن المساهمين وعن السلطات العامة التدخل بعد فوات الأوان، و عادة تكون جد متأخرة في الأزمات

المالية التي تشكل خطر على بقاء الشركة العامة، أعطى المشرع الجزائري لمندوب الحسابات مهمة جديدة في

الرقابة والأخطاء وهذه المهمة الجديدة أشارت لها المادة 04/28 من قانون 08/91 والتي تبصر أن مندوب

الحسابات الذي يجب عليه إعلام العضو- ذو الأهلية القانونية من كل نقصان يعرض استمرارية استثمار

الشركة، فهذه المهمة التي تتضح ضرورتها في هذه المرحلة لتطهير إعادة الانطلاقة للشركة العامة، فالخطورة ان

<sup>44</sup> - N. eddine saadu et A. Mazouz –Op – Cit, page 97/98

<sup>45</sup> - د. سيد علي القاسم - المرجع السابق- ص 119

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

توضع بعض المشاكل لمندوب الحسابات بخصوص غياب الشبكة التحليلية للدلائل التي تفتح الحالة الصحية

للشركة العامة، و السلطات المهنية يجب ان توضع لمندوب الحسابات.<sup>46</sup>

### ■ الفرع الثاني: المهام الخاصة لمندوب الحسابات.

إذا كانت المهمة المحاسبية لمندوب الحسابات تتضمن مراقبة حسابات الشركة وإعطاء رأية حول

انضباطها ومصداقيتها فهناك مهام وتحقيقات خاصة تجعل من هذا الأخير حارسا حقيقيا لشرعية الحسابات

و التي تتمثل فيما يلي :

- التحقق من تطبيق القواعد التي تتعلق بأسهم الضمان.
- المصادقة على رواتب الأشخاص الذين يتقاضون أحسن الأجور.
- ضمان الشرعية و التساوي بين المساهمين.
- تحليل أو فحص الاتفاقات التي يمكن أن تكون بين الإداريين و الشركة.
- التحقيق من صحة المعلومات المعطاة حول حسابات الشركة .

أما المهام الخاصة لمندوب الحسابات تتمثل فيما يلي: \* نقص الاختلالات و الأخطاء. \* دعوة أعضاء

الجمعية للانعقاد إذا استلزم الأمر. \* التحقيق من تشكيل الحسابات وفقا لطرق مختلفة. \* التقويم في

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

مناسبات تعديل رأس المال الاجتماعي في حالات : الاتحاد، الانفصال أو تغيير الشركة. \* كتابة الميزانية

لدفء الأرباح (حصء السهم من الربح). \* الكشف أو إظهار للوقائع المتعلقة بالجنح.<sup>47</sup>

و هناك بعض التحقيقات الخاصة تدخل في مهام مندوب الحسابات، و التي تتعلق بإعداد مهمة المحاسبة

وهي تتم كل سنة كأسهم الضمان اذ ينص القانون التجاري (المادة 619) على أنه يجب إن يملك مجلس

الإدارة لعدد من الأسهم و التي تشكل على الأقل 20% من رأس المال الأجماعي ، و أن الأسهم تعين

كضمان لكل عقود التسيير، و نفس الشيء بالنسبة للأشخاص الإداريين، هذه الوضعية لا تخص

المؤسسات العمومية كما ان مندوب الحسابات غير ملزم بضمان هذه الوضعية في الشركات الأخرى.

وقد اشترط القانون التجاري في المادة 621 منه على مندوب الحسابات ان يحرص تحت مسؤولية على

الملاحظات و الإجراءات المنصوص عليها في المواد 619 و 620 و إلغاء كل المخالفات في تقريره.

\*التساوي بين المساهمين : حيث أن التساوي يضمن عن طريق قانون التصويت، وفقا للقواعد القانونية

والقانون الأساسي عن طريق تخصيص النتائج ( مراقبة مشروع تخصيص النتائج وفقا للقانون الأساسي ومبدأ

التساوي ) المادة 679 القانون التجاري الجزائري وبصفة خاصة احترام التساوي في حالة تخفيض رأس المال،

إذ تضيف المادة 712 القانون التجاري اقتراحا أن انخفاض رأس المال لا يؤثر في أي حالة من الأحوال على

تساوي المساهمين و لا يبرر بالخسائر.

\*تحليل الاتفاقيات بين الشركة و الإداريين:



## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

لقد نصت المواد 627 إلى 638 على تنظيمات الاتفاقات التي تجرى بين الشركة والإداريين وبصفة خاصة أجور هؤلاء.<sup>48</sup>

وحسب هذه المواد، كل اتفاق بين الشركة والإداريين المباشر منه وغير المباشر يخضع لعقوبة البطلان بأمر سابق من الجمعية العامة بعد تقرير مندوب الحسابات حيث تتمثل الشكليات قواعد الاتفاق فيما يلي:

1- الإعلان الإداري في المجلس الإداري عن الوظائف الإدارية أو المدير الممارس في الشركات الأخرى .

2- تقرير خاص للجمعية العامة من طرف مندوب الحسابات .

3- تأييد الاتفاق من قبل الجمعية العامة .

\*التحقق من صحة معلومات الحسابات:

على مندوب الحسابات أن يتحقق من صحة المعلومات المتعلقة بحسابات الشركة، و التي يجب أن يركز عليها مجلس الإدارة في تقريره، كما يجب أن يوضع هذا الأخير مكتوبا مثله مثل كل الوثائق المعمول بها خلال السنة تحت تصرف الجمعية العامة للمساهمين خلال 6 أشهر التي تلي قفل السنة المالية .

وبالمثل يجب ان تتضمن الرقابة الوثائق التي تبين وضعية المساهمين بالإضافة إلى الوثائق السنوية هناك وثائق و معلومات حول حسابات الشركة منها:

1- نص الأهداف المقررة تقديمها من قبل مجلس الادارة (المادة 02/648 القانون التجاري )

2- بحث حول وضعية الشركة .

3- نتائج الشركة خلال 5 سنوات الأخيرة .

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

كما أن لمندوب الحسابات مهام خاصة تدخل في متابعة الحوادث الاستثنائية للمعلومات المحاسبية والحياة الاجتماعية منها: الاختلال والأخطاء: تنص المادة 715 وكرر 10 على أنه يجب على مندوب الحسابات أن يشير الى الاختلالات والأخطاء التي يكتشفها للجمعية العامة باستثناء التوضيحات المقدمة على شكل تحفظات وملاحظات ويجب تبرير الأخطاء والاختلالات في الاجتماعات القريبة وليست بالضرورة تتعلق بالسنة الجارية .

كما أن مندوب الحسابات غير مجبر بتكريس نفسه لبحث منهجي للأخطاء والاختلالات لأن إلزامية مندوب الحسابات هي إلزامية الوسائل و ليست إلزامية النتائج.

**\*حق المطالبة بانعقاد الجمعية العامة:** إذا ينص القانون التجاري على وجوب انعقاد الجمعية العامة في الدورات العادية مرة على الأقل في السنة في الأشهر الستة من غلق السنة المالية، هذه المدة لا تعين إلا من طرف أمر صادر من رئيس المحكمة التجارية بطلب من مجلس الإدارة (المادة 676 القانون التجاري)، و لمندوب الحسابات الحق بالمطالبة بانعقاد الجمعية العامة وخصوصا في حالة خسارة تساوي  $\frac{3}{4}$  من رأس المال .

**\*تشكيل و تقييم الحسابات:** يجب إعداد الوثائق المعمول بها سنويا بنفس التكوين و بنفس طريقة التقييم لسابقتها و على مندوب الحسابات ان يشغل المهام المحاسبية بصفة كبيرة ، و حسب نص المادة 717 القانون التجاري فانه يتم حسب حسابات النتائج وحساب الميزانية في كل سنة مالية حسب نفس الطرق التقليدية للسنوات السابقة، وفي حالة التعديلات تبين الجمعية العامة بعد الإطلاع على الحسابات الموضوعة

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

حسب نفس الأشكال و بناءا على مجلس الإدارة و تقرير مراجع الحسابات، و يجب أن تخص المراجعة بما يلي:

1- تمثيل الحسابات القديمة و الجديدة.<sup>49</sup>

2- تقرير مجلس الإدارة و الذي يجب أن يبين حالة اقتراحات التعديل فإن لم يذكر مجلس الإدارة هذه الأخيرة تعد مخالفة يجب أن يشار إليها من طرف مندوب الحسابات، و في حالة تكوين الوثائق المعمول بها خلال السنة بطريقة تقييم تختلف سابقتها تشكل جنحة خاصة.

\*في حالة الاتحاد أو الانفصال: في هذا النوع من العمليات على مندوب الحسابات أن يقدم تقرير على مواد الحصص المعمول بها في الشركة و كيفية إجراء هذه العمليات .

\*في حالة تحويل الشركة: في هذه الحالة مندوب الحسابات يراقب تقييم الأصول الصافية من أجل ضمان تساوي هذه الأخيرة على الأقل رأس المال الاجتماعي للشركة الجديدة.

\*المصادقة على الميزانية لدفع التسبيقات على الأرباح: المصادقة على الميزانية خلال أو في آخر السنة المالية من أجل أن تظهر الشركة حقيقة الفوائد الصافية، والتي يجب أن تكون أكبر على الأجل من التسبيقات على الأرباح و قبل توزيع الأرباح يجب طرح الاهتلاكات، المثونات والخسارة للسنوات السابقة .

\*الكشف عن الوقائع المتعلقة بالجنح: على مندوب الحسابات الكشف عن الوقائع المتعلقة بالجنح للوكيل الجمهورية في حالة تعرفه عليها.

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

لم يكن هناك نص قانوني يبين حدود مفهوم الواقعة المتعلقة بالجنحة، سواء المتصلة منها وغير المتصلة بعمل الشركة المفوضة من قبل المسيرين ومن قبل مستخدمي الشركة. وإن عدم الإبلاغ عن مرتكب الجنحة و عدم كشف الوقائع المتعلقة بهذه الأخيرة يقتضي: معرفة الواقعة، عدم إظهارها، انعدام الثقة، كما أن القانون لم ينص عن كيفية الكشف عنها.<sup>50</sup>

### ■ الفرع الثالث : إخطار وكيل الجمهورية بالجنح المرتكبة.

\* الطبعة القانونية لهذه المهمة :

هذه المهمة الخاصة نتجت مباشرة من الطبيعة التأسيسية لمندوبية الحسابات (النظرية التأسيسية التي تخضع أساسا لعلاقة مندوب الحسابات مع الجمعية العامة للمساهمين) كما تأتي لتأكيد الدور المساعد الذي يلعبه مندوب الحسابات مع القضاء .

\* كشف الجنح :

بالنظر إلى المادة 830 من القانون التجاري نجد أن المشرع الجزائري أوجب على مندوب الحسابات أن يكشف لوكيل الجمهورية الأفعال المجرمة، والسؤال المطروح :- هل مندوب الحسابات ملزم بكشف عن كل الجنح مهما كانت طبيعتها ؟

وللجواب عن هذا السؤال جاء في المذهب الأجنبي الفرنسي والذي قسم إلى مفهومين للكشف على :

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

أ) بعض الأفعال التي تقدر فعلا من قبل مندوب الحسابات على أنها غير نظامية وغير متعلقة بالمهنة للشركة (كالجنح المحددة في القانون التجاري المطبقة على الشركات التجارية) فيجب عليه كشفها.

ب) على عكس الغير بوسع هذا الكشف بجنح القانون العام المرتكب من قبل المسير.

- وعليه فإن الأفعال المجرمة التي يجب على مندوب الحسابات كشفها متصلة بالحياة الاجتماعية لشركة المراقبة والتي تتصل مباشرة بمهامه ( مراقبة نظامية ومصادقية الحسابات )<sup>51</sup>

### \* معرفة الأفعال المجرمة :

من تطبيق نصوص المادة 830 القانون التجاري يتضح أن مندوب الحسابات لا يكشف إلا على الجنح التي يعلمها عند إتمامه لمهامه، ولا يكفي إثبات أن مندوب الحسابات مهمل، فمن الضروري لأجل الوفاء بمسؤوليته عند معرفة الأفعال المجرمة وكذا ألا يتمتع عن كشفها لوكيل الجمهورية في حينها، وعليه نجد القضاء الفرنسي في قرار لعرفة الاتهام الصادر في 29-01-1936 أقر بأنه: " لا يمكن معاقبة مندوب الحسابات جزائيا عن عدم إعطاء التبريرات وكذا إن لم يكشف الجنح مادام انه قام بالمراجعة والفحوصات الضرورية"

\* مدة كشفها لوكيل الجمهورية : يجب على مندوب الحسابات أن يكون فطنا في أسلوبه لكل البحوث التي يحتاجها القاضي مع مراعاة الظروف من أجل كسب الثقة من طبيعة الفعال على أنها مجرمة وحتى يكون للشركة في ذلك الوقت أن تقدم شكوى أو تعطي براءة المتهم عن الجريمة .

<sup>51</sup> - N. Eddini Saadi et A. Mazouz –Op – Cit, page 106

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

\* مسؤولية مندوب الحسابات :

في هذا المجال تتخذ مسؤولية مندوب من قبل القانون ولكنه لا يكشفها لوكيل الجمهورية ومن جهة أخرى جنحة عدم إخطاره لوكيل الجمهورية لا تكون إلا بتوفر العناصر التالية : - وجود نص التجريم (عنصر التشريع). - المعرفة الفعلية من قبل مندوب الحسابات ( عنصر مادي ).

- الامتناع العمدي لمندوب الحسابات (عنصر معنوي) <sup>52</sup>

وبهذا الخصوص فإن النصوص التشريعية لم تتكلم عن الحالات التالية :

- المسؤولية المدنية لمندوب الحسابات التي تقوم عن نتائج امتناعه عن كشفها لوكيل الجمهورية  
- في حالة الغلط في التقييم وفي الإخطار السريع والافتراضات لمسؤولية اعتقاده أن الفعل مجرد وهو غير كذلك والذي من خلاله يمكن أن يتبع مندوب الحسابات قضائيا .

- ولختام هذا التحليل الموجز فقد ظهرت فعالية بعض الحالات المتصلة بكشف الأفعال المجرمة :

■ لا يجب على مندوب الحسابات في أية حالة تصنيف الأفعال التي هي من اختصاص وكيل الجمهورية الذي يقدر ما إذا كانت هذه الأفعال تشكل جريمة معاقب عليها .

■ لا يجب على مندوب الحسابات إعطاء تبرير عن امتناعه عن كشف الأفعال التي يمكن أن لا تشكل أي أهمية أو خطر (المادة 301 من قانون عقوبات الجزائري )

■ لا يجب على مندوب الحسابات في كل الحالات تحميل الجانب المدني في تقديمه لشكوى بل مهمته تنتهي عند الكشف عن الأفعال المجرمة، وعلى الشركة أن تظهر الأمور التي تصلح الضرر المرتكب.

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

- مندوب الحسابات ملزم بالكشف عن الأفعال المعروفة لديه أنها مجرمة للجمعية العامة للمساهمين في أقرب وقت انعقادها وذلك بخصوص ضمان مصلحتها. <sup>53</sup>

### ✓ المطلب الثاني: خصوصية مندوب بالنسبة للرقابة الأخرى.

إن مندوب الحسابات هو مراقب قانوني للشركة يتميز بعدة خصوصيات تختلف عن باقي المراقبين من بينهم الرقابة الداخلية للشركة: كما يتميز عن المراقب الذي يتعاقد مع الشركة إلى جانب تميزه كذلك عن خبير الحسابات الذي تعينه المحكمة.

### ■ الفرع الأول: خصوصية مندوب الحسابات بالنسبة للمراقب المتعاقد.

#### 1. من حيث المهنة:

- مندوب الحسابات: تحدد طبيعة عمله من خلال النظام العام التأسيسي.
- المراقب المتعاقد: تحدد طبيعة عمله من خلال العقد المبرم بينه وبين المتعاقد الآخر.

#### 2. من حيث التعيين:

- مندوب الحسابات: يعين من قبل المساهمين "الجمعية العامة"
- المراقب المتعاقد: يعين من طرف المديرية العامة.

#### 3. من حيث المهام:

- مندوب الحسابات: الإقرار بالنظامية والمصادقية للحسابات، وإعطاء الصورة الحقيقية للمركز للشركة.
- المراقب المتعاقد: يشهد على نظامية ومصادقية الحسابات.

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

### 4. من حيث الاستقلالية:

- مندوب الحسابات: يتمتع بالاستقلالية التامة اتجاه مجلس الإدارة ومن قبل المساهمين.
- مراقب المتعاقد: يتمتع بالاستقلالية التامة وهذا من حيث الأصل.<sup>54</sup>

### 5. من حيث تداخلاته:

- مندوب الحسابات: يتدخل باستمرار وبشكل واسع في فترة عمله
- مراقب المتعاقد: تدخله محدد في وثيقة العقد.

### 6. من حيث الجهة المرسل إليها التقرير:

- مندوب الحسابات: يرسل تقريره إلى كل من مجلس الإدارة والجمعية العامة العادية والغير عادية.
- مراقب المتعاقد: يرسل تقريره إلى مجلس الإدارة الذي عينه.

### 7. من حيث الإعلان عن الجرح:

- مندوب الحسابات: يقوم بإخطار وكيل الجمهورية للجرح.
- مراقب المتعاقد: لا يقوم بالإعلان عن أعمال الجرح.

### 8. من حيث العزل:

- مندوب الحسابات: العزل هو مهمة تعهد إلى محكمة قضائية مرفوعة من قبل الشركة المراقبة.
- مراقب المتعاقد: إنهاء مهامه محددة في وثيقة العقد.

### 9. من حيث الأتعاب:

- مندوب الحسابات: تقدر أتعابه من خلال جدول رسمي من طرف الجمعيتين العامة.

- مراقب المتعاقد: محددة في وثيقة العقد.<sup>55</sup>

<sup>54</sup> - مذكرة التخرج لنيل شهادة الدراسات التطبيقية في المحاسبة - السابقة الذكر - ص 43/44

<sup>55</sup> - N. Eddine Saadi et A. Mazouz - Op - Cit, page 37/38



# مندوب الحسابات في شركة المساهمة

## ■ الفرع الثاني : خصوصية بالنسبة للرقابة الداخلية .

### 1. من حيث المهام :

- مندوب الحسابات: مهامه محددة في النظام العام التأسيسي .
- الرقابة الداخلية: مهامه دائمة محددة في الشركة .

### 2. من حيث التعيين :

- مندوب الحسابات: يعين من قبل المساهمين "الجمعية العامة "
- الرقابة الداخلية : يعين من قبل المديرية العامة .

### 3. من حيث المهمة الموكلة إليهم :

#### - مندوب الحسابات:

■ الإقرار بنظامية ومصداقية الحسابات على الوجه الصحيح

■ مراجعة تطابق المعلومات المقدمة من قبل مجلس الإدارة.

#### - الرقابة الداخلية:

■ تمس المستوى الإداري وحركيته.

■ تقترح على مستوى مجلس الإدارة كل المقاييس الواجب معالجتها وكذا تنظيم ومعالجة

المعلومات .

### 4. من حيث تدخلاتهم:

- مندوب الحسابات: يتدخل في نطاق مهامه بشكل مستمر وواسع في فترة عمله في الشركة.

- الرقابة الداخلية: ليست مستقلة بل هي تابعة بتبعية تسلسلية ووظيفية.

### 5. من حيث الجهة إليها التقرير:

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

- مندوب الحسابات: يرسل تقريره إلى كل من مجلس الإدارة، الجمعية العامة العادية وغير العادية.
  - الرقابة الداخلية: يرسل التقرير إلى المديرية العامة فقط.
6. من حيث الإعلان عن الجرح :

- مندوب الحسابات: يعلن وكيل الجمهورية بالجنح المرتكبة من قبل الإدارة.
- الرقابة الداخلية: لا تقوم بالإعلان عن الجرح.

### 7. من حيث المسؤولية:

- مندوب الحسابات: تقوم مسؤولية على ثلاث أوجه وهي المسؤولية المدنية والجنائية والتأديبية.
- الرقابة الداخلية: مسؤوليتها محددة في عقد العمل .

### 8. من حيث العزل:

- مندوب الحسابات: يتم العزل عن طريق محاكمة قضائية مقدمة من الشركة.
- الرقابة الداخلية: يتم العزل فيها بتطبيق ما نص عليه وثيقة العمل.

### 9. من حيث الأتعاب:

- مندوب الحسابات: يتم تحديد أتعابه عن طريق جدول رسمي.
- الرقابة الداخلية: يتم تحديد الأتعاب عن طريق أجر شهري.

## ■ الفرع الثالث : خصوصية مندوبية الحسابات بالنسبة للخبير القضائي .

### 1. من حيث طبيعة المهام :

- مندوب الحسابات: مهامه محددة في النظام العام التأسيسي .
- الخبير القضائي: مهامه محددة من قبل المحكمة التي عينته.

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

2. من حيث التعيين:

- مندوب الحسابات: يعين من قبل جمعية المساهمين "الجمعية العامة"

- الخبير القضائي: يعين من قبل المحكمة.<sup>56</sup>

3. من حيث المهام:

- مندوب الحسابات: يقرر النظامية والمصادقية للحسابات على الوجه الحقيقي لها، ويراجع

كذلك تطابق المعلومات المقدمة من قبل مجلس الإدارة المرسله من جهتها

- الخبير القضائي: يقوم بإعلام واضح للقضاء عن حالة الحسابات المالية مقارنة بالأرقام

المسجلة.

4. من حيث فترة تدخلاته:

- مندوب الحسابات: محددة بفترة عمله التي يقضيها في الشركة.

- الخبير القضائي: محددة بالوقت الذي أعطاه القاضي الخبير.

5. من حيث الاستقلالية:

- مندوب الحسابات: يتمتع باستقلالية تامة اتجاه كل الهيئات.

- الخبير القضائي: يتمتع باستقلالية اتجاه الكل بدون استثناء.<sup>57</sup>

6. من حيث جهة المرسل إليها التقرير:

- مندوب الحسابات: يرسل إلى مجلس الإدارة، الجمعية العامة العادية وغير عادية.

<sup>56</sup> - N. Eddine Saadi et A. Mazouz –Op – Cit, page 38/39

<sup>57</sup> - مذكرة التخرج لنيل شهادة الدراسات التطبيقية في المحاسبة - السابقة الذكر - ص 46

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

- الخبير القضائي: يرسل إلى القاضي المكلف بالقضية.

7. من حيث الإعلان عن أعمال:

- مندوب الحسابات: يقوم مندوب الحسابات بإعلان عن أعمال الجرح لوكيل الجمهورية

- الخبير القضائي: غير مطلوب منه ذلك فلا يعطي رأيه في هذا المجال.

8. من حيث العزل:

- مندوب الحسابات: يعزل بمحاكمة قضائية مرفوعة من قبل الشركة.

- الخبير القضائي: من قبل القاضي المكلف بالنظر في تقريره.

9. من حيث الأتعاب:

- مندوب الحسابات: تحدد أتعابه في جدول رسمي.

- الخبير القضائي: مقترحة من قبل الخبير وتحدد من قبل القاضي.<sup>58</sup>

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

### ➤ المبحث الثاني : مسؤولية مندوب الحسابات .

مما تقدم ذكره يتضح أن مندوب الحسابات يقوم بوظيفة محاسبة وقانونية بهدف معاونة الهيئة العامة للمساهمين في الرقابة والإشراف على أعمال الإدارة التي تنعكس نتائجها على القوائم المالية التي يعدها مجلس الإدارة عن السنة المالية التي يقوم المندوب بتدقيقها وفقا لمعايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق، لذا أوجب المشرع على المندوب أن يعد . كما تقدم . بنتيجة تدقيقه تقريرا يعرض على الهيئة العامة للمساهمين، وهذا التقرير تتعلق به مصالح الآخرين من دائمين ومساهمين ...، إلا أنهم يعتمدون رأيه في البيانات التي تعرضها الإدارة في تقريرها المالية بصفته خبيرا مستقلا ومحايذا وأميناً، ونظرا لأهمية المهمة التي يقوم بها مندوب الحسابات فإن المشرع يحمله المسؤولية عن صحة البيانات الواردة في تقريره ، وعلى ذلك يعد المندوب مسؤولاً عن أي خطأ أو تقصير أو إهمال يقع منه أثناء أداء عمله (مهامه ) أو يقع من أحد مساعديه وهو يسأل في مواجهة الشركة والغير، لكن هو ليس مسؤولاً عن الأفعال التي يقومون بها القائمون بالإدارة أو أعضاء مجلس المدبرين (المادة 715 مكرر 14 من القانون التجاري )<sup>59</sup> وقد جاء القانون "08-91" في مادته 45 ليؤكد مسؤولية مندوب الحسابات تجاه الشركة أو الهيئة عن الأخطاء التي يرتكبها .

ومما سبق يتضح خضوع مندوب الحسابات لأحكام المسؤولية المدنية عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء قيامه بمهمته من مراقبة إدارة الشركة وتدقيق حساباتها، وكذلك خضوعه للمسؤولية الجنائية إذا كان الفعل الذي ارتكبه المدقق يحقق جريمة معاقب عليها قانونا. كما أنه قد يسأل مسؤولية تأديبية عند إخلاله ببعض

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

الواجبات المهنية ولدراسة هذه المسؤوليات بالتفصيل قسمنا هذا المبحث إلى مطلبين تناولنا في المطلب الأول المسؤولية المدنية أما المطلب الثاني فتطرقتنا فيه للمسؤولية الجنائية والتأديبية.<sup>60</sup>

### ✓ المطلب الأول: المسؤولية المدنية.

تحديد مسؤولية المندوب مدنيا يرتبط بتكييف المركز القانوني الذي يشغله مندوب الحسابات، فهل هو وكيل عن الشركة أم موظف لديها؟ أم يرتبط بعقد إجارة عمل؟  
الرأي الغالب أن مندوب الحسابات وكيل عن المساهمين، وهو ما تأخذ به الكثير من التشريعات، وما دام أن مندوب وكيلا عن الهيئة العامة للمساهمين وهو وكيل بأجر تقدر أتعابه الجمعية العامة للمساهمين، لذا فإن مسؤوليته المدنية تتحدد على ضوء القواعد العامة للوكيل بأجر، ومنه يجب عليه أن يبذل في تنفيذ وظيفته عناية الرجل المعتاد، بحيث يكون مسؤولا إذا أخطأ أو أهمل أو قصر في القيام بواجبه، وهو مسؤول اتجاه الشركة و اتجاه الغير حسن النية والمساهمين، بتعويض ما أصابهم من الضرر من جراء تصرفاته.<sup>61</sup>

### ■ الفرع الأول: مسؤولية المندوب اتجاه الشركة.

يكون مندوب الحسابات مسؤولا قبل الشركة عن التعويض الضرر الذي يلحقها بسبب الأخطاء التي تقع منه في تنفيذ عمله، وإذا كان للشركة أكثر من مندوب واشتركوا في الخطأ كانوا مسؤولين قبلها بالتضامن. ولكي تنعقد مسؤوليته لا بد من إثبات الخطأ أو التقصير من جانب المندوب، لأن الالتزام الواقع على عاتقه التزام بوسيلة وليس بتحقيق نتيجة، ويقاس الخطأ بمعيار موضوعي، هو سلوك المندوب الحريص النشط الذي يوجد في نفس ظروف المندوب المطلوب مساءلته، كما يجب إثبات علاقة السببية بين الخطأ والضرر،

<sup>60</sup> - د. محمد فوزي سامي - الشركات التجارية (الأحكام العامة والخاصة) دراسة مقارنة طبعة 1999 - ص 534.

<sup>61</sup> - د. عزيز العكيلي - المرجع السابق - ص 346

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

وهذا الإثبات ليس بيسير، نظرا لأن خطأ المندوب لا يعد السبب الوحيد للضرر، ولا يعدوا أن يكون مسببا لخطأ مجلس الإدارة أو مؤديا إلى تفاقم هذا الخطأ، ومن أمثلة الخطأ الموجب للمسؤولية عدم صحة البيانات الواردة في التقرير السنوي الذي يقدمه للجمعية العامة، وفي كل تقرير يوجب المشرع أو نظام الشركة تقديمه إلى الجمعية أو مجلس الإدارة، وكذلك إفشائه لأسرار الشركة وإذاعتها على المساهمين أو غيرهم.<sup>62</sup>

وتجدر الإشارة إلى أنه في حالة الخطأ الذي يرتكبه كل من المندوب وأعضاء مجلس الإدارة، يسأل كل منهم عن الخطأ الذي انفراد باقترافه، هذا ما جاء في نص المادة 715 مكرر 14 من القانون التجاري الجزائري، ولا يستطيع أعضاء مجلس الإدارة الإفلات من المسؤولية بحجة أن ما ارتكبه من أخطاء يجد سببه في غياب الرقابة التي كان ينبغي على المندوب فرضها عليهم، وإذا اشترك خطأ المندوب مع خطأ أعضاء مجلس الإدارة، بحيث لا يمكن الفصل بينهما في إحداث الضرر للشركة لزمهم تعويضا على وجه التضامم، كما أن مندوب الحسابات غير مسؤول عن المخالفات التي يرتكبها أعضاء أجهزة الإدارة في الشركة، لكن مسؤوليته تثور إذا علم بهذه المخالفات ولم يكشف عنها في التقرير الذي يقدمه للجمعية العامة، وهذا أمر بديهي، لأن عدم الكشف عن المخالفة، رغم العلم بها، يشكل في حد ذاته خطأ من جانب المندوب يستوجب مؤاخذته (المادة 45 من قانون 08/91).

■ ويتعين على الشركة أن ترفع دعوى المسؤولية على المندوب خلال سنة من تاريخ انعقاد الجمعية العامة التي تلي فيها تقرير المندوب، وإلا سقطت بالتقادم، إلا إذا كان الفعل المنسوب إليه يشكل جريمة جنائية فعندئذ لا تتقادم الدعوى إلا بتقادم الدعوى الجنائية.<sup>63</sup>

<sup>62</sup> - د. محمد فريد العريني - المرجع السابق - ص 320.

<sup>63</sup> - د. محمد فريد العريني - المرجع السابق - ص 321.

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

### ■ الفرع الثاني: مسؤوليته اتجاه الغير حسن النية.

يسأل مندوب الحسابات عن تعويض الضرر الذي يلحق المساهم، أو الغير حسن النية بسبب خطئه، حيث تكون مسؤوليته قبل المساهمين بصورة فردية وقبل الغير حسني النية كدائني الشركة مسؤولية تقصيرية أساسها الخطأ الذي ارتكبه أثناء قيامه بمهمته فترتب عليه إلحاق الضرر بهم، كما لو أن أحد المساهمين قام بشراء أسهم الشركة اعتمادا على هذه الحسابات المدققة من قبل المندوب ثم اتضح بعد ذلك عدم صحتها، فالمندوب مهنته قانونا تدقيق الحسابات، أي هو معترف له بتقديم المشورة أو الرأي إلى الجمهور بصورة عامة، ومن حق هذا الجمهور أن يعتمد على رأي المندوب في تعامله، فإذا تضرر من ذلك كان من حقه لمطالبته بالتعويض بعد أن يثبت خطأ المندوب وما أصابه من ضرر و العلاقة السببية بين الخطأ والضرر.<sup>64</sup>

والدعوى المتعلقة بهذه المسؤولية يمكن أن تباشر عن طريق " دعوى فردية" لإصلاح الضرر المرتكب شخصيا للغير "المدعي" وهذا الأخير يمكن أن يكون مساهم أو شريك أو دائن الشركة أو بالتعبير العام كل شخص من الغير أصابه ضرره بناء على مقولة "لا مصلحة لا دعوى".<sup>65</sup>

### ✓ المطلب الثاني: المسؤولية المدنية الجنائية و التأديبية لمندوب الحسابات.

لقد حمل المشرع الجزائري مندوب الحسابات مسؤولية، سواء إزاء الشركة أو إزاء الغير عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة التي يكون قد ارتكبها في ممارسة وظيفته، وهذا واضح من خلال المادة 715 مكرر 14

<sup>64</sup> - د. محمد أحمد محرز - المرجع السابق - ص 132.

<sup>65</sup> - مذكرة التخرج لنيل شهادة الليسانس في الحقوق - نفس الموضوع - ص 43



## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

من القانون التجاري الجزائري، وإضافة لمسؤوليته المدنية هناك مسؤولية جنائية ومسؤولية أدبية يتحملها مندوب الحسابات، وهذا ما سنتطرق إليه مع توضيح مسألة التقادم.

### ▪ الفرع الأول: المسؤولية الجنائية لمندوب الحسابات.

المادة 52 من القانون 08/91 تنص على أن: "المسؤولية الجنائية لمندوب الحسابات يمكن أن تباشر وفق قانون الإجراءات الجزائية عن كل نقص في واجباته القانونية"

هذا النقص في الواجبات القانونية المذكورة في المادة يمكن أن يحدث عدة جرائم تتعلق ليس فقط بالوظائف المراقبة وإنما حق بالمشاركة التجارية وبالتالي مسؤولية مندوب الحسابات يمكن أن تقوم مباشرة على عدة أفعال جنحية متعلقة ببعض الواجبات الملازمة لوظيفة أو شكل غير مباشر، كمشارك أو متواطئ في الجنح المرتكبة من قبل المديرين.

01) الجنح الملازمة لوظيفته تتعلق هنا الجنح المنصوص عليها في القانون التجاري بما يلي:

أ) جنحة تعدد الوظائف .

ب) جنحة الإعلام الكاذب

ج) جنحة عدم إخطار وكيل الجمهورية بالأفعال المجرمة.<sup>66</sup>

د) إفشاء الأسرار المهنية

هـ) جنحة متعلقة بفروع الشركة والشراكة فيها

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

- هذه الجنح تباشر مباشرة على المسؤولين الجنائية لمندوب الحسابات بالإضافة الى جنحة الممارسة الغير

شرعية لمهنة مندوب الحسابات والموضحة من قبل المادة 54 من قانون 91-08

02) الاشتراك في الجنح المرتكبة من قبل المسييرين :

مندوب الحسابات يمكن أن يكون شريك في الجنح المرتكبة من قبل الإداريين سواء بمعرفته لهذه الجنح أو بمساعدته لتحقيقها، وهي تتعلق عموما بالجنح المتعلقة بتسيير للأموال، وجنح خاصة مثل الغش، خيانة الأمانة..... إلخ.<sup>67</sup>

### ■ الفرع الثاني: المسؤولية التأديبية لمندوب الحسابات.

استنادا إلى المادة 53 من قانون 08/91، نجد أن مسؤولية مندوب الحسابات التأديبية تكون أمام النقابة الوطني عن كل الجرائم الحاملة عن نقص في القواعد المهنية. خارج هذا الإطار العام للمسؤولية التأديبية كاللتنظيمات، بهذا الخصوص هامته على اعتبار أن طبيعة الأخطار التأديبية الممارسة عليها الدعوى تتميز باختلاف أنواع العقوبات المحتمل تنفيذها على مندوب الحسابات المراد تأديبه إلا أن التجربة و الخبرة بخصوص التأديب المهني من قبل المجلس الأعلى لتقنيات

الحسابات، وكذلك بالنسبة للمعاهد المماثلة التي وجدت في هذا العصر، وضعت الحالات التي يمكن أن يمارس عليها العقاب التأديبي:

-1- الجرائم المتعلقة بالقانون والقواعد المهنية.

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

-2- الواجبات المهنية الخطيرة.

-3- السلوك المضر بصدق أو شرف المهنة حتى ولو لم يلتحق بممارسة المهنة.

والجزاء التي يمكن تنفيذها هي كالتالي:

-1- الإنذار.

-2- التوبيخ.

-3- التوقيف المؤقت.

-4- شطب مندوب الحسابات من قانون الخبراء.

# مندوب الحسابات في شركة المساهمة

## الختاتمة

لعل المخالفات الجسيمة التي ارتكبتها بعض الشركات والتي أثرت لبياً على اقتصادنا وألحقت أضراراً فادحة من صغار المدخرين كان الباعث الذي دفعنا إلى البحث عن موضوع الخلل في صمام الأمان الذي كان عليه إشارة التنبيه والتحليل اللازمة في الوقت المناسب لتجنب وقوع الخطر أو على الأقل للحد من نطاقه، ويعتبر صمام الأمان في شركة المساهمة مندوب الحسابات، فعند خروج إدارة الشركة على أحكام القانون أو مخالفة نظام الشركة الأساسي، وعند بروز تلاعبات في حساباتها، أو الكشف على أن ميزانيتها لا تعبر عن مركز الشركة المالي الحقيقي كما أن حسابات الأرباح والخسائر لا تعطي الصورة الحقيقية عن أرباح الشركة وخسارتها عند نهاية السنة المالية، أو التبيين له أنها تجري توزيعات صورية، فعلى مندوب الحسابات أن يكشف عن هذه النتائج التي توصل إليها في تقرير إلى الجمعية العامة للمساهمين كما تفرض بعض قوانين الدول على مندوبي الحسابات واجبات جديدة، والهدف منها تجنب وقوع الخطأ.

# مندوب الحسابات في شركة المساهمة

ومما سبق فإن تنظيم مندوب الحسابات يجب أن ينص على:

التزام مندوب الحسابات بأن يرفع نتائج رقابته إلى الجمعية العامة للمساهمين، وكذا إلى الممثلين العاملين في إدارة الشركة بالإضافة إلى إخطار النائب العام بكل ما يكتشفه أثناء عمله لدى الشركة من مخالفات تقع تحت طائلة نصوص التجريم، ويتعرض مندوب الحسابات الذي يخل بهذا الواجب القانوني للعقوبات الجنائية.

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

# قائمة المراجع

### أ) قائمة المصادر:

- 1- القانون التجاري الصادر بالأمر رقم 59/75 المؤرخ في 20 رمضان 1395 الموافق ل26 سبتمبر 1975 م، يتضمن القانون التجاري المعدل والمتمم.
- 2- القانون رقم 08/91 المؤرخ في 27 أبريل سنة 1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد

### ب) قائمة المراجع:

- 1- د. أحمد محمد محرز- النظام القانوني لشركات المساهمة- النسر الذهبي للطباعة القاهرة سنة 1996م
- 2- د.عباس حلمي المنزلاوي -القانون التجاري(الشركات التجارية ) ديوان المطبوعات الجامعية - الجزائر
- 3.د.عزيز العكيلي-شرح القانون التجاري- الجزء الرابع في الشركات التجارية-
- 4- د.علي سيد قاسم - مراقب الحسابات- دراسة قانونية مقارنة لدور مراقبة الحسابات لشركة المساهمة دار الفكر العربي سنة 1991م
- 5- د. محمد فريد العريني - الشركات التجارية(المشروع التجاري الجماعي بين وحدة الإطارات القانوني وتعدد الأشكال)-دار الجامعية الجديدة سنة 2003م

## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

6-د. محمد فوزي سامي - الشركات التجارية (الأحكام العامة والخاصة) دراسة مقارنة- طبعة

1999م

7-N'acer Eddine Saadi et Ali Mazouz -La Pratique du  
Commissariat Aux Comptes en Algérie. Tome 1.Edition Société  
Nationale de Conptabilité 1993.

### ج) الدوريات:

1- مذكرة التخرج لنيل شهادة ليسانس في الحقوق- رقابة مندوبية الحسابات على الأعمال إدارة

شركة المساهمة- تحت إشراف الأستاذ صمود - دفعة 2004- 2005 المركز الجامعي د.مولاي

الطاهر- سعيدة - معهد العلوم القانونية والإدارية.

2- مذكرة التخرج لنيل شهادة الدراسات التطبيقية في المحاسبة"المراقبة القانونية والشرعية لمراجع

الحسابات" تحت إشراف الأستاذ - محمد بوسهلة- السنة الجامعية 2002- 2003 بكلية العلوم

الاقتصادية والتجارية والتسيير - سيدي بلعباس.

# مندوب الحسابات في شركة المساهمة

## خطة البحث

مقدمة

المبحث التمهيدي: لمحة تاريخية عن تطور مندوبية الحسابات في الجزائر.

الفصل الأول: النظام القانوني لمندوب الحسابات.

المبحث الأول: اختيار مندوب الحسابات.

المطلب الأول: شروط الواجب توفرها فيه.

الفرع الأول: أهلية مندوب الحسابات وسلوكه

الفرع الثاني: استقلالية مندوب الحسابات وكفائته المهنية

المطلب الثاني: تعيين وعزل مندوب الحسابات

الفرع الأول: تعيين مندوب الحسابات

الفرع الثاني: إنتهاء مهام مندوب الحسابات (عزله)

المبحث الثاني: اختصاصات وسلطات مندوب الحسابات

المطلب الأول: اختصاصات مندوب الحسابات

الفرع الأول: واجباته.

الفرع الثاني: تقاريره.

المطلب الثاني: سلطات مندوب الحسابات

الفرع الأول: حقوقه

الفرع الثاني: الأعمال المحظورة عليه

الفصل الثاني: مهام مندوب الحسابات ومسؤولياته



## مندوب الحسابات في شركة المساهمة

➤ المبحث الأول: مهامه وخصائصه بالنسبة للرقابات الأخرى

❖ المطلب الأول : مهام مندوب الحسابات

✓ الفرع الأول: المهام العامة

✓ الفرع الثاني: المهام الخاصة

✓ الفرع الثالث: إخطار وكيل الجمهورية بالجرح المرتكبة.

❖ المطلب الثاني: خصائصه بالنسبة للرقابات الأخرى

✓ الفرع الأول: بالنسبة للمراقب المتعاقد

✓ الفرع الثاني: بالنسبة للرقابة الداخلية

✓ الفرع الثالث: بالنسبة للخبير القضائي

➤ المبحث الثاني : مسؤولية مندوب الحسابات

❖ المطلب الأول : المسؤولية المدنية

✓ الفرع الأول: مسؤوليته اتجاه الشركة

✓ الفرع الثاني: مسؤوليته اتجاه الغير حسن النية

❖ المطلب الثاني: المسؤولية الجنائية والتأديبية لمندوب الحسابات

✓ الفرع الأول: المسؤولية الجنائية

✓ الفرع الثاني: المسؤولية التأديبية

الخاتمة