الفصل الأول:ماهية محافظ الحسابات

يهدف هذا الفصل إلى التعرف على الشخص الذي يمارس محافظة الحسابات أو بما يعرف بمدقق الحسابات وما هي الصفات الواجب توافرها فيه، أيضا المهام التي توكل إليه و كيف تنتهي.

لذلك تم تقسيم الفصل كاللاتي:

المبحث الأول: مفهوم محافظ الحسابات

فرض المشرع على المؤسسات الاقتصادية مراقبة قانونية مستقلة، مكلفة أساسا بالتصديق على صحة ودقة الحسابات السنوية و التحقق من المعلومات الموجودة في تقارير التسيير لمجلس الإدارة، دون التدخل في تسيير المؤسسة وبناءا على ذلك سنحدد تعريف محافظ الحسابات وهذا ما تضمنه المطلب الأول، و المبادئ العامة للممارسة العملية لمهنة المراجعة في المطلب الثاني.

المطلب الأول: تعريف محافظ الحسابات

تعد مهنة محافظ الحسابات من المهن القديمة، نظمها القانون الفرنسي الصادر عام 1867 ، ولكن محافظو الحسابات في ذلك الوقت لم يتمتعوا باستقلالية و لا بسلطة حقيقية و لا بنفوذ لان القانون كان ينظر إليهم على أنهم مجرد أتباع للجمعيات العمومية لا يتطلب منهم امتلاك مؤهلات عملية لممارسة مهنتهم ، وبصدور قانون 1966صححت هذه الوضعية ومهد الطريق لمحافظو الحسابات للقيام بمهامهم على أحسن وجه.[1]

ولقد أطلق عليهم هذا المصطلح (محافظ أو مندوب الحسابات) اقتباسا للمصطلح الفرنسي commissaires aux comptes و اخصهم بتشريع خاص بهم ،

[1] عمار عمورة، الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري، دون طبعة، دار المعرفة، الجزائر2000 ، صفحة 199.

متمثل في القانون رقم 91- 08 المؤرخ في 1991/04/27[1] الملغى بواسطة القانون رقم 10-01 المؤرخ في 2010/06/29.[2]

ولقد جاء في تعريف أخر ، انه تعتبر محافظة الحسابات من أنواع المراجعة الخارجية التي تعد إلزامية بقوة القانون بالنسبة لبعض الأنواع من المؤسسات التي حددها المشرع في كل بلد، يتولى خلالها شخص مهني مؤهل و مستقل التعبير عن راية الفني المحايد حول مدى عدالة القوائم المالية و حسابات النتائج، ومدى تعبيرها عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة ، أي أن محافظة الحسابات ينصب عملها على الجانب المحاسبي و المالي.[3]

ويعرف محافظ الحسابات على انه:" يعد محافظ حسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص و تحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات و الهيئات و انتظامها و مطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".[4]

---

[1] القانون رقم 91- 08 المؤرخة في 1991/04/27 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد ،جريدة رسمية عدد 20 مؤرخة في 1991/05/01.

[2] القانون 10-01، المؤرخ في 29 يونيو سنة 2010، المتعلق بمهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، الجريد الرسمية رقم42، الصادرة بتاريخ 11 يوليو سنة 2010.

[3] بن جميلة محمد، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة(رسالة ماجستير تخصص قانون الأعمال) ، جامعة قسنطينة، 2011/2010، صفحة 3.

[4] المادة 22 من القانون رقم 10-01 مؤرخ في 29 يونيو سنة 2010، يتعلق بمهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحافظ المعتمد، الجريدة الرسمية رقم 42، الصادرة بتاريخ11 يوليو سنة 2010 .

كما جاء تعريفه أيضا:" هو الشخص الذي يقوم بعملية تدقيق الحسابات و إعداد تقريره لإبداء رأيه الفني المحايد حول القوائم المالية الذي بينه قانون الشركات والذي ألزم القانون الشركات بتعيينه، ويجب أن يلتزم مدقق الحسابات بأحكام قانون مهنة التدقيق الذي بموجبه تم إنشاء جمعية مدققي الحسابات و التي تهدف إلى مراعاة مصالح المدققين و المحافظة على أخلاقيات المهنة و رفع مستواها.[1]

كما يقتضي قانون الشركات بضرورة تعيين مراقب للحسابات أو أكثر لتولي الأعمال المحاسبية في الشركة ممن تتوافر فيهم الشروط المنصوص غليها في قانون مزاولة مهنة المحاسبة و المراجعة و يباشر مراقبو الحسابات أعمالهم وفقا لما تقرره القواعد القانونية المقررة في قانون الشركات و في حالة تعدد المراقبين . محافظو الحسابات . تكون المسؤولية بينهم بالتضامن[2] ولقد نص القانون على أن يكون للشركة مفوض أو عدة مفوضين للمراقبة و تسمى بعض القوانين الأشخاص الذين تعهد إليهم مهمة الرقابة مراقبي الحسابات فهو الذي يقوم بتلقي المخاطر التي تتعرض لها الشركة و تامين التوازن العام الذي يقرره القانون فيها، و لتوفير رقابة جدية عدل القانون الفرنسي تباعا فاوجب اختيار مفتشي الحسابات من غير المساهمين و ضمان استقلالهم عن أعضاء مجلس الإدارة وتوليهم رقابة مستمرة على إدارة الشركة وإخضاع مهنة مفتشي الحسابات إلى قواعد تضمن كفاءتهم و نزاهتهم تضمنها مرسوم 1969/08/12 وقد تبنت القوانين العربية هذه الإصلاحات.[3]

---

[1] غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية،ط 2 ،دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان(الأردن) 2009، ص 79.

[2] عباس مصطفى المصري، تنظيم الشركات التجارية، د ط، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002 ، ص 306.

[3] سعيد يوسف البستاني، قانون الأعمال و الشركات، ط 2، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان 2008، ص ص 412 . 413 .

كما يعرف أيضا محافظ الحسابات على انه المراجع الخارجي فالمراجعة الخارجية هي عملية منظمة للتجميع و التقييم الموضوعي للأدلة الخاصة بمزاعم العميل بشان النتائج و الأحداث و التصرفات الاقتصادية لتحديد مدى تمشي هذه المزاعم مع المعايير المحددة و توصيل النتائج لمستخدمي القوائم المالية أصحاب المصلحة في المشروع و الشخص الذي يقوم بهذا العمل هو مراقب الحسابات الذي يحدد مدى تماشي أو تطابق هذه المزاعم مع هذه المعايير[1].

مما سبق ذكره نتوصل إلى التعريف التالي:

" أن مفوضي الحسابات أو مراقبي الحسابات أو كما قلنا سابقا المراجع الخارجي أو محافظ الحسابات هم فئة من الخبراء المتخصصين ، يقومون في الشركة برقابة دائمة و فعالة، لحساب المساهمين، فيلفتون النظر إلى ما قد يحدث من انحراف في الإدارة ، أو مخالفات لإحكام القانون[2].

المطلب الثاني: المبادئ العامة للممارسة العملية لمهنة المراجعة

و هي عبارة عن مجموعة من الأسس التي يجب أن تتوفر في كل شخص مهني قائم بالمراجعة مهما كان إطار عمله سواء حافظ حسابات أو مراجعة تعاقدية ويمكن تلخيصها فيما يلي:

[1] عبد الوهاب نصر علي، خدمات مراقب الحسابات لسوق المال، د ط، ج 1، الدار الجامعية، الإسكندرية، دت، ص 13.

[2] إلياس ناصيف، موسوعة الشركات التجارية، د ط، ج3، ددن، لبنان، دت،ص 171.

أولا: استقلالية محافظ الحسابات:

استقلالية مدقق الحسابات أو بما يعرف بمحافظ الحسابات يمكن أن تكون مصدر الثقة في البيانات المالية للأطراف المستفيدة منها و قد أولت التنظيمات المهنية و الرسمية أهمية لاستقلالية مدقق الحسابات و حاولت إزالة كل التصرفات التي يمكن أن تثير الشك حول استقلاليته سواء من حيث تأديته لعمله أو من حيث نظرة مستخدمي القوائم المالية[1].

و لقد أوصى في الولايات المتحدة الأمريكية بضرورة مناقشة لجنة المراجعة للمراجع الخارجي (محافظ الحسابات) حول طبيعة العلاقة التي تربطه بإدارة الشركة و التي يمكن أن تؤثر على استقلالية في عملية المراجعة، و أيضا يجب أن يشمل تقرير لجنة المراجعة الذي تصدره في نهاية كل عام على توضيح يبين قيام اللجنة بذلك و عن رأيها في درجة استقلالية المراجع الخارجي[2]. كما يتطلب هذا العنصر من عناصر الرقابة أن يكون كل من يقوم بمراجعة الحسابات مستقلا في الظاهر و في الواقع.

و من أهم الإجراءات التي تكفل لمنشاة المحاسبة و المراجعة و الالتزام بهذا العنصر الرقابي ، عمل استقصاء سنوي بخصوص الاستقلال و المصالح المادية المباشرة و الغير المباشرة يجيب عليه كل شريك و عضو بالمكتب، و التأكد من أن كل أعضاء المكتب ليس لديهم مصالح مع العميل،مثل تملك الأسهم، العمل كمورد،العمل كعميل، أو عضوية مجلس الإدارة[3]. ولقد نص المشرع على هذه الخاصية في المادة 03 من القانون 10 . 01 بقوله "يجب على الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و

[1] غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 85.

[2] بن جميلة محمد، مرجع سابق، ص 29.

[3] عبد الوهاب نصر علي، مرجع سابق، ص ص 44 ـ 45.

المحاسب المعتمد الالتزام بالأحكام القانونية المعمول بها ..... وممارسة مهنتهم بكل استقلالية و نزاهة."[1]

كما يمكن استنتاج هذه الاستقلالية من خلال الحظر الذي فرضه المشرع في نص المادة 715 مكرر6 من القانون التجاري الجزائري من أن يكون للمحافظ قرابة أو مصاهرة تربطه بأعضاء مجلس الإدارة أو بمجلس المديرين أو مجلس المراقبة، حتى لا يقع المحافظ في حرج أو ضغوطات نفسية بحكم القرابة أو المصاهرة ما يصعب عليه أداء مهامه حيث جاء في نص المادة:" لا يجوز أن يعين مندوبا للحسابات .....

1 . الأقرباء و الأصهار لغاية الدرجة الرابعة، بما في ذلك القائمين بالإدارة و أعضاء مجلس المديرين ....

2 . القائمون بالإدارة و أعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة وأزواج القائمين بالإدارة.....

3 . أزواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط مندوب الحسابات على أجرة أو مرتبا.....[2]

[1] المادة (03) من القانون 10 . 01 ، مرجع سابق.

[2] المادة (715 مكرر 6)، من الأمر رقم 75 . 59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 الذي يتضمن القانون التجاري، المعدل و المتمم .

ثانيا: الكفاءة و الأخلاق:

يجب أن يكون محافظ الحسابات، عند أدائه لأي خدمة مهنية، محافظا على احترام نفسه كم يجب أن يكون بعيدا على تعارض المصالح ، و يجب ألا يسئ تمثيل الحقائق و هو يعلمها ، أو يفوض الغير في إصدار حكمه المهنيين كما أن يقوم فقط بأداء الخدمات المهنية التي يتوقع أن يؤديها بالكفاءة المهنية الكافية.[1]

ثالثا: الطابع الشخصي لتدخلات محافظ الحسابات:

نص القانون 10 . 01 المتعلق بالمهن الثلاث الجديد على هذه الخاصية صراحة في المادة 57[2] منه:" تنجز أعمال..... و محافظي الحسابات.....ز تحت أسمائهم الشخصية الخاصة و تحت مسؤوليتهم الشخصية حتى و أن كانوا ضمن شركة و لا تقبل أي أسماء مستعارة". إذن يعد محافظ الحسابات مسؤولية شخصية عن أشغاله التي يقوم بها سواء مارس في مكتبه الخاص أما في شركة أو تجمع(المادة 12 من القانون 10 - 01) لكن لم ينص هذا القانون على الحالات التي يستعين فيها المحافظ بمساعدين على عكس القانون 91 . 08 الملغى المادة 42[3] منه حيث انه إذا استعان بمساعدين خبراء بحكم تنوع المهام الموكلة له و أهميتها و لا مجال للخطأ فيها نظرا للمسؤولية الناتجة عنها،

---

[1] عبد الوهاب نصر علي، مرجع سابق، ص ص 74 . 75.

[2] المادة (57) من القانون 10 .01، مرجع سابق.

[3] للتذكير فقد نصت المادة 42 من القانون 91 . 08 الملغى على:" يمكن لمحافظي الحسابات أثناء ممارستهم مهامهم على حسابهم تحت مسؤوليتهم أن يستعينوا بكل خبير مهني أخر".

(التي قد تتعداها من مسؤولية تأديبية و مدنية إلى مسؤولية جزائية ما يخلف إضرار شخصية و مهنية كبيرة بمحافظ الحسابات) بحيث يبقى هو دائما مسئولا عن الأشغال التي تجري تحت إمرته.[1]

رابعا: الاستمرارية في العمل

يقوم محافظ الحسابات برقابة تسير الشركة بصورة مستمرة و لا تقتصر هذه الرقابة على تدقيق الميزانية أو حسابات السنة المالية، بل تمتد أيضا لتشمل الإدارة المالية وكذلك الأعمال التي تؤثر عليها على أن تقتصر هذه المهمة على الرقابة دون التدخل في إدارة الشركة التقنية[2]. فللمحافظ في كل وقت، الحق في الاطلاع على جميع دفاتر الشركة و سجلاتها و مستنداتها و في طلب البيانات و الإيضاحات التي يرى ضرورة الحصول عليه لأداء مهمته، كذلك له حق التحقيق في موجودات الشركة و التزاماتها و يتعين على مجلس الإدارة أن يمكن المراقب من كل ما تقدم[3].

ولقد اخذ المشرع الجزائري هذا الطريق أيضا في نص في المادة 31 من القانون 10 . 01 حيث أجاز لمحافظ الحسابات الاطلاع في أي وقت و في عين المكان على السجلات المحاسبية و الموازنات و المراسلات و المحاضر و بصفة عامة كل الوثائق و كل الكتابات التابعة للشركة أو الهيئة[4].

هذا المبدأ يعتبر من أهم المبادئ التي وجب أن يتميز بها المحافظ لأنه يدخل في نزاهته و أخلاقه . لان تلك التحقيقات تبين سير الشركة أو الهيئة التي يعمل بها هل قانوني أم لا.

---

[1] بن جميلة محمد، مرجع سابق، ص 31.

[2] سعيد يوسف البستاني، مرجع سابق، ص 414.

[3] عبد الفضيل محمد احمد، الشركات، د ط ، دار الفكر و القانون للنشر و التوزيع، مصر 2009، ص 379.

[4] المادة(31) من القانون 10 .01 ، مرجع سابق.

خامسا: مبدأ القناعة و الموضوعية

يجب أن يتضمن تقرير محافظ الحسابات راية المهني المحايد في البيانات الحسابية الختامية مأخوذة كوحدة واحدة وذلك استنادا إلى أعمال التدقيق التي قام بها أو الامتناع عن إبداء الرأي في البيانات الحسابية الختامية، وفي هذه الحالة يجب عليه أن يذكر في تقريره الأسباب المهنية التي أدت إلى ذلك و هذا كله يأتي بعد القناعة الشخصية، فوجب عليه أن يكون مقتنع اقتناعا تاما بتلك البيانات، حيث انه وجب أن يذكر في تقريره مدى القناعة التي توصل إليها في البيانات المالية موضوع الفحص، و موضوعي فيشترط أن يكون عمله في مجال اختصاصه و أن يقدم النصيحة عندما يطلب ذلك منه إذا كانت مرتبطة بعمله كما وجب عليه أن يكون عادلا منصفا و عليه تفادي الآراء المسبقة[1].

سادسا: مبدأ السرية

يتعين أن يكون للسر صلة بمهنة مراجعة الحسابات، أي تعرف عليها بمناسبة قيامه بمهام وظيفته لدى الشركة الخاضعة لرقابته، فعندما يباشر المراقب أو المراجع لمراجعة حسابات الشركة يصبح بمقدوره أن يطلع على خبيئة أمرها التي لا يمكن لأي شخص أخر لا يمارس هذه الوظيفة أن يعلم بها، فوجب عليه الاحتفاظ بسر المهنة، خصوصا إذا كان للشركة مصلحة مادية أو معنوية في الاحتفاظ بأسرارها[2].

---

[1] زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات و التدقيق، ط1، دار الراية للنشر و التوزيع، الأردن 2009، ص ص 193 . 194.

[2] لقليطي الأخضر، مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر دراسة حالة من خلال الاستبيان (رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة)، جامعة باتنة، 2009/2008، ص 101.

وقد تناول المشرع الجزائري السر المهني من خلال المادة 71 والتي جاء فيها:" يتعين على..... و محافظ الحسابات.....تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 301 و 302 من قانون العقوبات."[1]

حيث أن كلا من الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد ملزم بكتمان السر المهني و إلا كانوا معرضين للعقوبات المنصوص عليها في المادتين 301 و 302 من قانون العقوبات، و المادة 71 لم تقتصر بالذكر الأشخاص الذين تم ذكرهم سابقا وإنما ذكرت أيضا المتربصين الذين تطبق عليهم نفس الأحكام.

سابعا: احترام قواعد المهنة

. أن يكون لبقا في التعامل و أن يكون قادرا على التعبير بكل وضوح.

. أن يكون أمينا وواقعيا و أن يكون مستقل في رأيه.

. أن لا يقبل أي عمل إلا بعد أن يتفهم طبيعة نشاط العميل و أن يقتنع بصحته[2].

المبحث الثاني: تعيين محافظ الحسابات

حسبما جاء به القانون 10 . 01 المتعلق بتنظيم المهن الثلاث فالمشرع لم يشترط على أن يكون محافظ الحسابات أن يكون شخص طبيعي بل سمح أيضا للشخص المعنوي بمزاولة هته المهنة، و ألزمهما بشروط متى توفرت هذه الشروط تمكنوا من الالتحاق بوظيفة محافظ الحسابات و هذا ما سنحاول توضيحه في المطالب التالية:

المطلب الأول: الشروط الواجب توافرها من اجل تعيين محافظ الحسابات

[1] المادة(71) من القانون 10 . 01، مرجع سابق.

[2] غسان فلاح المطارنة، المرجع السابق، ص 81.

يمكن أن تمارس مهنة محافظ الحسابات من طرف شخص طبيعي أو شخص معنوي متى توافرت في كل واحد منهما الشروط اللازمة لذلك، و بذلك سنتطرق لكل حالة على حدة كالأتي:

الفرع الأول: ممارسة المهنة من طرف شخص طبيعي

تنص المادة 08 من القانون 10 .01 المتعلق بتنظيم المهن الثلاث على الشروط الواجب توفرها في الشخص الطبيعي الذي يريد مزاولة مهمة محافظ الحسابات، و تتمثل هذه الشروط في:

1. أن يكون جزائري الجنسية:

مما لا شك فيه فالمشرع الجزائري يشترط الجنسية الجزائرية كشرط أساسي لممارسة المهنة[1]، كما انه لم يتيح للشخص الأجنبي ممارسة هذه المهنة في الجزائر على عكس القانون 91 . 08 الملغى الذي سمح للأجنبي بممارسة هذه المهنة ضمن شروط حددها في نفس القانون.

2. أن يكون متمتعا بكافة الحقوق المدنية و السياسية:

مثلما هو معمول به في مختلف الوظائف، يجب على كل من يريد ممارسة المهنة ان يكون متمتعا بكامل حقوقه و غير محروم منها.

إذ تنصص المادة 09 مكرر 01 من قانون العقوبات الجزائري:" يتمثل الحرمان من ممارسة الحقوق الوطنية و المدنية و العائلية في:

1 . العزل أو الإقصاء من جميع الوظائف و المناصب العمومية التي لها علاقة بالجريمة،

[1] المادة(08) من القانون 10 . 01 ، مرجع سابق.

2 . الحرمان من حق الانتخاب أو الترشح ومن حمل أي وسام،

3 . عدم الأهلية لان يكون مساعدا محلفا، أو خبيرا، أو شاهدا على أي عقد، أو شاهدا أمام القضاء الأعلى سبيل الاستدلال.....[1]

3. أن لا يكون قد صدر بشأنه حكم على ارتكاب جناية أو جنحة عمديه:

القانون الجديد 10 . 01 لم ينص على مجالات هذه الممارسة[2]، على عكس القانون 91 . 08 الملغي الذي نص عليها في المادة الأولى وهي الشركات التجارية، الجمعيات، التعاضديات الاجتماعية، النقابات.[3]

4. حيازة شهادة لممارسة المهنة:

نصت المادة 02/80 من القانون 10 . 01 المتعلق بالمهن الثلاث على أن يكون المترشح حائزا للشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترف بمعادلتها.

و ذكرت الفقرة نفسها على أن تمنح هذه الشهادة من طرف معهد التعليم المختص التابع لوزير المكلف بالمالية أو المعاهد المعتمدة من طرفه. وكشرط للالتحاق بالمعهد المختص أو بالمعاهد المعتمدة، اوجب هذا القانون إجراء مسابقة للمترشحين الحائزين شهادة جماعية في الاختصاص يحدد عن طريق التنظيم (المادة 08 فقرة 03 من القانون 10 . 01 السابق الذكر).

5. أن لا تتوفر فيه حالة من حالات التنافي:

---

[1] المادة (09 مكرر 01) من القانون رقم 09 . 01 ،المتعلق بقانون العقوبات الجزائري، المؤرخ في 25 فبراير 2009 .

[2] عمار عمورة، المرجع السابق، ص 202.

[3] المادة 01 من القانون 91 . 08:" يحدد هذا القانون شروط و كيفيات ممارسة مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات لدى الشركات التجارية بما فيها شركات رؤوس الأموال وفقا لأحكام القانون التجاري و كذا لدى الجمعيات و التعاضديات الاجتماعية و النقابات".

نص على هذا الشرط في المواد من 64 إلى 68 من القانون 10 . 01 الخاص بتنظيم المهن الثلاث و التي جاءت بما يلي:

. كل نشاط تجاري، لاسيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية و المهنية،

. كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني، كل عهدة إدارية أو عضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري، غير تلك المنصوص عليها في المادة 46 أعلاه،

. الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد لدى نفس الشركة أو الهيئة، كل عهدة برلمانية، وكل عهدة انتخابية (المادة 64).

أيضا:

. القيام مهنيا بمراقبة حسابات الشركة التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة،القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو الإنابة عن المسيرين،قبول ولو بصفة مؤقتة ،

ـ مهام المراقب القبلية على أعمال التسيير،.....(المادة 65)،

ـ و الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين تحصلوا على أجور أو أتعاب أو أية امتيازات أخرى، لا سيما في شكل قروض أو تسبيقات أو ضمانات من الشركة أو الهيئة خلال الثلاث سنوات الأخيرة كمحافظي حسابات لدى نفس الشركة أو الهيئة.(المادة 66)[1]،

وجاء في المادة 67 أيضا المؤسسات التي تكون له فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة، و في حالة استقدام محافظين للحسابات يجب ألا يكونوا تابعين لنفس السلطة و ألا تربطهم أية مصلحة و ألا يكونا منتميين إلى شركة محافظة الحسابات نفسها (المادة 68).[2]

[1] المواد (64 . 65 . 65 . 66) من القانون 10 . 01 ، سالف الذكر .

[2] المواد (67 . 68) من القانون 10 . 01 ، سالف الذكر .

زيادة على ذلك فلقد وضعت المادة 715 مكرر 6 من القانون التجاري حالات تنافي أخرى فأوجبت على محافظي الحسابات فأوجبت ألا تربطهم بأعضاء مجلس الإدارة أو بمجلس المديرين أو مجلس المراقبة علاقة قرابة أو مصاهرة وهذا حتى لا يقع المحافظ في حرج و يصعب عليه أداء مهامه بكل حرية إضافة إلى انه يجب أن يكون محافظ الحسابات في منء عن كل الشبهات،

ولهذا جاءت المادة السالفة الذكر بالتفصيل التالي:"لا يجوز أن يعين مندوبا للحسابات في شركة الساهمة:

1 . الأقرباء و الأصهار لغاية الدرجة الرابعة، بما في ذلك القائمين بالإدارة و أعضاء مجلس المديرين ....

2 . القائمون بالإدارة و أعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة و أزواج القائمين بالإدارة.....

3 . أزواج الأشخاص الذين يحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط مندوب الحسابات على أجرة أو مرتبا.....[1]

بصفة عامة و مما سبق ذكره فالمقصود بحالة التنافي: هي مجموعة من الحالات أو الميزات التي إذا ما وجدت في الشخص المعني ـ أي الذي يريد ممارسة مهنة محافظة الحسابات ـ منعته من ممارسة هته المهنة بصفة نهائية.[2]

6. أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية

[1] نادية فضيل، شركات الأموال في القانون الجزائري، ط 2 ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2007، ص ص 332 . 333.

[2] عمار عمورة، المرجع السابق .

نصت المادة 07 من القانون رقم 10 . 01 المتعلق بتنظيم المهن الثلاث على انه لا يمكن لأي خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد التسجيل في ألمصف ما لم يكن معتمد مسبقا من الوزير المكلف بالمالية، وأيضا في المادة 08 من نفس القانون اشترطت أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية و أن يكون مسجلا في ألمصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون و أيضا وجب أن يكون محافظ الحسابات حائزا الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترف بمعادلتها.

أما الشرط الأخر الذي جاءت به المادة 10 من نفس القانون السابق الذكر فهو أن يكون للشخص الذي يريد ممارسة المهنة عنوان خاص بيه.

7. أداء اليمـــين

يجب على محافظ الحسابات تأدية اليمين القانونية أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكنيه حسب ما نصت عليه المادة السادسة من القانون 10 . 01 المتعلق بتنظيم المهن الثلاث، وعبارة اليمين ذكرت في الفقرة الثانية منها و التي جاء فيها:" **اقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام وأتعهد أن اخلص في تأدية وظيفتي وان اكتم سر المهنة و اسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، و الله على ما أقول شهيد.**" وبعد الانتهاء يقدم عقد بذلك للمترشح ليقدمه هو بدوره في ملف التسجيل.

الفرع الثاني: ممارسة المهنة من طرف شخص معنوي

الجديد الذي جاء به القانون رقم 10 . 01 المتعلق بتنظيم المهن الثلاث انه يجو للشخص المعنوي أن يمارس مهنة محافظة الحسابات و التي لم تكن تلقى الترحيب

أو بالأحرى الغير متاحة في القانون رقم 91 . 08 الملغي، حيث مكن الشخص المعنوي من ممارسة المهنة و هذا ما جاء به نص المادة 12 الفقرة الأولى من القانون سابق الذكر، ولكن ضمن شروط[1] و هي:

* أن يحمل جميع الشركات الجنسية الجزائرية (المادة 46)،

* أن يكون الشركاء مسجلون بصفة فردية بصفة محافظي حسابات في جدول الغرفة الوطنية (المادة 48)،

* أن يكون الثلث الشريك غير المعتمد و غير المسجل من جنسية جزائرية حاملا لشهادة جامعية و له صلة مباشرة أو غير مباشرة بالمهنة (المادة 50).

* أن تضم الشركة المدنية أعضاء الغرفة الوطنية فقط و أن يكون الشركاء غير المعتمدين و الغير مسجلين في الجدول من قانونيين و اقتصاديين و أي حامل لشهادة تعليم العالي في حدود ربع الشركات (المادة 52).

* أن تعين الأجهزة المسيرة للشركات والتجمعات المذكورة أدناه في المادة 46 من بين المهنيين المسجلين في الجدول فقط (المادة 53)[2].

* ألا تعين هذه الأجهزة المسيرة المذكورة في أكثر من شركة أو تجمع (المادة 54).

* إذا اتخذت مؤسسة عمومية اقتصادية شكلا من الأشكال القانونية المحددة أدناه ،يجب أن يكون المستخدمون المتدخلون الموقعين على العقود و الوثائق التي لها حجية في نظر القانون مسجلين في جدول الغرفة الوطنية (المادة 55).

---

[1] انظر المادة (12) من القانون 10 ـ 01 ، سالف الذكر.

[2] المواد(06 . 07 . 08 . 10 . 46 . 48 . 50 . 52 . 53) من القانون 10 . 01، نفس المرجع .

* عدم ممارسة مهام كلف بها المحافظ جراء تسجيله في الجدول و أن توكل هذه المهام وجوبا إلى الشركات و التجمعات (المادة 56).

* أن تنجز الأعمال تحت الاسم الخاص للمحافظ و تحت مسؤوليته و عدم استعمال اسم مستعار(المادة 57).

كما بينت المادة 46 سابقة الذكر انه يجوز لمحافظي الحسابات أن تشكل شركات أسهم أو شركات ذات مسؤولية محدودة أو شركات مدنية أو تجمعات ذات منفعة مشتركة لممارسة مهنتهم، و يتم تأهيلها كلها عندما يشكل أعضائها ثلي الشركاء على الأقل و يمتلكون على الأقل ثلثي رأس المال (المادة 48).

وأيضا نصت المادة 51 من القانون 10 . 01 على مجموعة من الشروط يجب أن تتوفر في محافظ الحسابات لتخول له الحصول على الاعتماد و تتمثل هذه الشروط فيما يلي:

ـ أن تهدف لممارسة مهنة محافظ الحسابات،

ـ أن يسيرها أو يديرها شركاء المسجلون في الجدول فقط[1]،

ـ أن يرتبط انخراط أي شريك جديد أو أي عضو فيها بالموافقة القبلية إما للجهاز الاجتماعي المؤهل لذلك و إما لحاملي الحصص الاجتماعية بغض النظر عن أي حكم مخالف،

ـ ألا تكون تابعة بصفة مباشرة أو غير مباشرة لأي شخص أو تجمع مصلحة،

[1] المواد (54 . 55 . 56 . 57 . 48 . 51) من القانون 10 . 01، سالف الذكر.

ـ أن لا تمتلك مساهمات مالية في المؤسسات الصناعية أو التجارية أو الزراعية الو البنكية أو في الشركات المدنية ، إلا إذا ارتبط نشاطها بمهنة محافظ الحسابات[1].

المطلب الثاني: كيفية تعيين محافظ الحسابات

لقد أوضح المشرع الجزائري شروط و كيفيات تعين محافظ الحسابات في الشركات و الهيئات المنصوص عليها قانونا، و بما أننا تطرقنا للشروط وقمنا بالتعرف عليها ففي هذا المطلب سنقوم بالتعرف على كيفية تعيين المحافظ كما يلي:

الفرع الأول: بالنسبة للشخص الطبيعي

يتم تعيين أول محافظ أو مراقب حسابات للشركة عند تأسيسها، بواسطة الجمعية التأسيسية، و يتولى مهمته لحين انعقاد أول جمعية عامة[2].

و يباشر المحافظ الذي تعينه الجمعية العامة مهمته من تاريخ تعيينه أي تاريخ انعقاد الجمعية التالية. كما تتولى الجمعية العامة تقدير أتعاب المحافظ و لا يجوز تفويض مجلس الإدارة في تحديد هذه الأتعاب دون ذكر حدا أقصى[3].

أما إذا تخلفت الهيئة العامة عن انتخاب محافظ الحسابات ا وان الشخص الذي تم انتخابه اعتذر أو امتنع عن العمل لأي سبب من الأسباب أو توفي وجب في هذه

---

[1] المادة (51) من القانون 10 . 01، سالف الذكر.

[2] محمد السيد الفقي و محمد فريد العريني، القانون التجاري، د ط ، منشورات الحلبي الحقوقية، د ب ن، د ت ن، ص 604.

[3] مصطفى كمال طه، الشركات التجارية، ط 1، دار الوفاء لدنيا الطباعة و النشر، الإسكندرية 2009، ص 326.

الحالة على المدير أو المديرين أن يقوم باختيار محافظ حسابات أخر في اقرب وقت ممكن[1].

و الأصل انه لا يجوز لمجلس الإدارة تعيين المراقب ـ المحافظ ـ بل و لا يجوز كذلك تفويضه في هذا التعيين، و الحكمة من ذلك هي أن المراقب منوط بيه مراقبة أعمال المجلس، فلو سمح لهذا الأخير بتعيينه أو فوض في هذا الأمر لخضع المحافظ لتأثير أعضاء مجلس الإدارة ولعمل على التستر على أخطائهم حتى يستمر في وظيفته[2].

مما رأينا سابقا فالمشرع الجزائري حدد مجموعة من الشروط لممارسة مهنة محافظة الحسابات، و بذلك قد حدد أيضا كيفيات تعيينه لدى الشركات و الهيئات المنصوص عليها قانونا، و لقد حدد في المادة 26 من القانون 10 ـ 01 الخاص بتنظيم المهن الثلاث كيفية ذلك فلقد اشترط في نص المادة أن يتم اختيار محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين و المسجلين في جدول الغرفة الوطنية و كما ذكرنا سابقا فالأشخاص المكلفون باختيارهم الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات ، و تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث (03) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة كما لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدتين متتاليتين ألا بعد مضي ثلاث (3) سنوات(المادة 27).

وإذا لم يتم تعين الجمعية العامة المراجعين أو في حالة مانع أو رفض واحد من المراجعين يتم اللجوء إلى تعيينهم أو استبدالهم بموجب أمر رئاسي للمحكمة التابعة

[1] فوزي محمد سامي، شرح القانون التجاري، د ط ، ج 1 ، دار مكتبة التربية ، بيروت 1997، ص 257.

[2] محمد فريد العريني، الشركات التجارية، د ط، دار الجامعة الجديدة، الازاريطة 2003 ، ص ص 312 . 313.

لمقر الشركة بناءا على طلب كل من مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب الحالة[1].

الفرع الثاني: بالنسبة للشخص المعنوي

لم يتطلب المشرع على خلاف القانون الملغى 91 . 08، في المحافظ أن يكون شخصا طبيعيا، ومن ثم، يمكن تعيين شخص معنوي كشركة أو مؤسسة، كمراقب لحسابات الشركة، وكما ذكرنا سابقا المادة 46 من القانون 10 . 01 التي أتاحت للشخص المعنوي أن يمارس مهنة محافظة الحسابات.

و لقد حددت المادة 28 من القانون 10 . 01 سابقة الذكر شرط أخر لتمارس الشركة هذه المهنة ألا وهي أن يتم تعيين محافظ من بين المحافظين الموجودين في الشركة ليتصرف باسمها فعند تعيين تلك الشركة كمحافظ حسابات وجب وجود شخص يتكلم باسم الشركة، وعندما تقرر شركة أو هيئة تعيين أكثر من حافظ للحسابات فان كل واحد منهم يمارس مهمته طبقا لأحكام هذا القانون، تحدد ممارسة هذه المهمة عن طريق التنظيم (المادة 29) من القانون 10 . 01.

وبعد الانتهاء من كافة الترتيبات الخاصة بالشروط و طلبات الاعتماد و التسجيل في الجدول سواء من طرف الأشخاص الطبيعيين أم المعنويين، يقوم المجلس الوطني للمحاسبين في أول يناير من كل سنة بتحديد قائمة المهنيين المسجلين في الجدول في الجدول و ينشرها وفق الأشكال المحددة من طرف الوزير المكلف بالمالية(المادة 04/09 من القانون 10. 01 السابق ذكره).

[1] لقليطي الأخضر، المرجع السابق، ص 98.

ويعتبر جميع محافظي الحسابات الذين كانوا معتمدين في ظل القانون الملغى معتمدين تلقائيا عند تاريخ نشر القانون 10 . 01 طبقا لنص المادة 82 من هذا القانون[1].

المبحث الثالث: مهام محافظ الحسابات و طرق إنهائها

كقاعدة عامة فان مهمة محافظ الحسابات تنحصر في مراقبة أعمال مجلس الإدارة و الاطلاع على حسابات الشركة و على دفاترها و التحقق من انضباطها، كما تساهم هذه المهنة في جودة و شفافية المعلومات المالية التي تنشرها هذه المؤسسات، و لمعرفة هذه المهام سنقوم بعرضها بالتفصيل في المطالب التالية، كما سنبين كيفية إنهاء هذه المهام.

المطلب الأول: المهام الدائمة لمحافظ الحسابات

تتمثل مهمة محافظي الحسابات، باستثناء أي تدخل في التسيير في التحقيق في الدفاتر و الأوراق المالية للشركة و في مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها، كما يدققون في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب الحالة، وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للشركة و حساباتها، و يصدقون على انتظام الجرد و حسابات الشركة و الموازنة، و صحة ذلك،كما يتحقق محافظو الحسابات إذا تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين، و يجوز لهؤلاء أن يجروا طيلة السنة التحقيقات أو الرقابات التي يرون أنها مناسبة، كما يمكنهم استدعاء الجمعية العامة للانعقاد في حالة الاستعجال[2].

[1] بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص 41.

[2] نادية فضيل، المرجع السابق، ص 334.

وأيضا مراقبة سير أعمال الشركة، و التحقق من صحة إجراءات تأسيسها و الطلب من مدير الشركة أو مديريها تزويده بتقرير شامل عن تلك الأعمال و الإجراءات.

ـ الاطلاع على قيود الشركة و سجلاتها و عقودها، وجرد أموالها و ومجوداتها.

ـ إبداء الرأي في المسائل التي يرى أنها تهم الشركة، أو في الأمور التي يعرضها مديريها أو مديروها عليه.

ـ الموافقة على إجراءات التصرفات و الأعمال التي ينص نظام الشركة على أن تنفيذها أو القيام بها يحتاج إلى موافقة.

ـ دعوة الهيئة العامة للشركة الر اجتماع غير عادي إذا تبين له أن مخالفات ارتكبت في إدارة الشركة، و يجب عرضها على الهيئة العامة[1].

أيضا فمن مهامه أن يعلم المسيرين و الجمعية العامة أو الهيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكشفه و اطلع عليه و من طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة. و هذه المهام عبارة عن فحص قيم و وثائق الشركة أو الهيئة و مراقبة مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها.

وعندما تعد شركة أو هيئة حسابات مدعمة، يشهد محافظ الحسابات أيضا أن الحسابات المدعمة صحيحة و ذلك بناءا على و وثائق محاسبية أو تقرير محافظي الحسابات في المؤسسات التي تمتلك فيها الشركة أسهما. و يترتب عن المهمة إعداد تقرير يتضمن شهادة بتحفظ و بدون تحفظ على انتظامية و صحة الوثائق السنوية و عند الاقتضاء رفض الشهادة المبرر قانونا[2].

---

[1] أكرم عبد القادر ياملكي، القانون التجاري الشركات ، ط 3 ، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان 2010 ، ص ص 426 . 427.

[2] عمار عمورة، المرجع السابق، ص ص 204 . 205.

بعد كل ما سبق يقوم محافظ الحسابات بالقيام بأهم مهمة في عمله ألا و هي إعداد التقرير ، فمحافظ الحسابات ملزم بفعل القانون ، بإعداد ثلاثة أنواع من التقارير ، و هي كما يلي :

. التقرير العام : " فالمهمة تنتهي بإعداد تقرير يسمح بالتصديق، بوجود أو بدون تحفظات، على صحة و مصداقية الوثائق و المستندات السنوية للمؤسسة. و قد يمتنع المراجع عن المصادقة مع توضيح الأسباب." (المادة 25 من قانون 10. 01 الجديد القانون السالف الذكر) فتقرير محافظ الحسابات لابد أن يُعبِّر بوضوح، و بدون التباس أو غموض، عن رأيه في القوائم المالية بأكملها (الميزانيات؛ الجداول المالية؛ الخ...).

. التقرير الخاص : فبمقتضى نص قانوني يلتزم محافظي الحسابات بإعداد و تقديم تقرير خاص بالمعاهدات و العقود المصرحة من إدارة المؤسسة، أثناء الدورة.

هذا و للإشارة فإنه يتم تقديم التقرير العام مرفق بالتقرير الخاص إلى الجمعية العامة للمساهمين.

. إبلاغ مجلس الإدارة : " فعلى محافظ الحسابات أن ينظم اجتماع مع مجلس الإدارة أو المراقبة الذي يهتم بحسابات السنة المالية " فعبر هذا الاجتماع يدلي محافظ الحسابات بتصريحاته و بإجراءات التدقيق المحققة في المؤسسة، و كذا التجاوزات المسجلة عند تقييم نظام المراقبة الداخلية أو عند مراجعة الحسابات[1].

[1] دون كاتب، دون عنوان، مأخوذة من الموقع :
http://www.startimes.com (21 /03/ 2014).

و رغم أن القانون لم يفصل في شكل هذا الإبلاغ، لكن من المستحسن تدوينه كتابيًا في تقرير المراجعة[1]

المطلب الثاني: المهام الخاصة لمحافظ الحسابات

بالإضافة إلى المهام الدائمة السابقة، يقوم محافظ الحسابات بمهام أخرى خاصة أو مؤقتة، و سميت كذلك لأنها مرتبطة بإحداث قد تحدث ا لا تحدث خلال وكالة محافظ الحسابات، و عليه التدخل في حالة حدوثها و إعداد تقرير خاص بشأنها، و نلخصها في الأتي:

- قرار الشركة بزيادة أو تخفيض رأس المال،
- إنشاء شهادات الاستثمار و شهادات الحق في التصويت،
- إصدار قيم منقولة،
- إصدار سندات استحقاق قابلة للتحويل إلى أسهم،
- عرض تعديل حساب الاستغلال و قائمة حساب النتائج و الميزانية،
- مشروع الإدماج أو الانفصال[2]

[1] انظر الملاحق.

[2] شريقي عمر، "مسؤوليات محافظ الحسابات: دراسة مقارنة بين الجزائر و تونس و المملكة المغربية" مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، العدد 12 ، سنة 2012 ، متاح على الموقع، (2014/03/22): http://www.univ-ecosetif.com/revueeco/Cahiers_fichiers/revue-12-2012/cherigui.pdf

المطلب الثالث: إنهاء مهام محافظ الحسابات

كما رأينا سابقا فلمحافظ الحسابات أهمية كبيرة داخل الشركات و الهيئات المختص في العمل بها، فهو يقوم بمراقبة عمل الشركة و التحقق من انضباطها وصحة سيرها، ولكن كأي وظيفة أخرى هنالك أسباب متى وجدت أنهت مهامه، وتتمثل هذه الأسباب في:

أولا: انتهاء المدة المحدد قانونا

تنتهي مهام محافظ الحسابات بانتهاء العهدة المحددة قانونا، و هذا مانصت عليه المادة 27 من القانون 10 . 01 الخاص بتنظيم المهن الثلاث الجديد ولقد حددت هذه المدة بـ ثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة كما رأينا سابقا.

و لقد بنت ذلك المادة 715 مكرر 01/07 أيضا حيث نصت:" يعين مندوبو الحسابات لثلاث سنوات مالية، و تنتهي مهامهم بعد اجتماع الجمعية العامة العادية التي تفصل في حسابات السنة المالية الثالثة.[1]

و لا تتجدد عهدة محافظ الحسابات في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين متتاليتين و قام بإعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك(المادة 3/27 . 4 من القانون 10 . 01 الذي سبق ذكره).

[1] انظر المادة (27) من القانون 10 . 01، المرجع السابق، و المادة (715 مكرر 7)، من القانون التجاري، المرجع السابق.

ثانيا: استقالة محافظ الحسابات

يحق لمراقب الحسابات الاستقالة من مهمته حيث نصت على هذا الحق المادة 38 من القانون 10 . 01 سابق الذكر بقولها:" يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية، و يجب عليه أن يلتزم بإشعار مسبق مدته ثلاث (3) أشهر و يقدم تقريرا عن المراقبات و الإثباتات الحاصلة".[1]

يفهم من نص المادة أن لمحافظ الحسابات حق تقديم استقالة بشرط أن لا تصدر هذه الاستقالة عن غش، و أن تكون في وقت ملائم[2] ، حيث انه في المادة 38 سابقة الذكر أوجبت على محافظ الحسابات أن يقوم بالتبليغ المسبق لاستقالته و ذلك لتكون الهيئة أو الشركة المعنية بذلك على علم و استعداد حتى لا يحدث فيها أي ضرر يمكن أن يلحق بالشركة.

ثالثا: عزل محافظ الحسابات

الرأي الراجح بأن الحق في عزل محافظ الحسابات هي الجهة التي تملك تعينه، فإذا قامت الجمعية العمومية بتعينه كان لها عزله، وإذا كان من رئيس المحكمة فله وحده حق العزل، ولا يجوز عزله ألا لأسباب مقبولة[3] . كما يجوز العزل بناءا على اقتراح احد أعضائها و في هذه الحالة يتعين على صاحب الاقتراح أن يخطر الشركة برغبته و ما يستند إليه من أسباب، وعلى الشركة إخطار المراقب فورا بنص الاقتراح و أسبابه و للمراقب أن يناقش الاقتراح في مذكرة كتابية. و للمراقب أيضا أن يقوم بالرد على الاقتراح و أسبابه أمام الجمعية العامة قبل اتخاذ قرارها[4].

---

[1] انظر المادة (38) من القانون رقم 10 . 01 ، مرجع سابق .

[2] محمد السيد ألفقي و محمد فريد ألعريني، المرجع السابق، ص 607.

[3] سعيد يوسف البستاني، المرجع السابق، ص 414.

[4] مصطفى كمال طه، المرجع السابق، ص 328.

و أيضا ما جاء به القانون التجاري في المادة 715 مكرر 09 حيث نصت." في حالة حدوث خطأ أو مانع يجوز بناءا على طلب من مجلس المديرين أو من مساهم أو أكثر يمثلون على الأقل عشر (10/1) الشركة أو الجمعية العامة، إنهاء مهام مندوبي الحسابات قبل الانتهاء العادي لهذه الوظائف عن الجهة القضائية المختصة".

يفهم من نص المادة انه في حالة الخطأ أو المانع يمكن لكل من:

- مجلس الإدارة أو مجلس المديرين.
- مساهم أو أكثر يمثلون على الأقل عشر (10/1) رأس مال الشركة.
- الجمعية العامة.

أن يطالبوا بعزل محافظ الحسابات متى توفرت الشروط سالفة الذكر(الخطأ أو المانع).[1]

[1] انظر المادة(715 مكرر09)، القانون التجاري، مرجع سابق .

رابعا: وفاة محافظ الحسابات

أن وفاة محافظ الحسابات تضع حدا نهائيا لمهمته و يتوجب على الجمعية العمومية عندئذ أن تنعقد لتعيين محافظ حسابات بدلا عنه لمدة لا تزيد عن المدة الباقية من المهمة[1]، لذلك نصت المادة 76 من القانون 10 . 01 سابق الذكر على أن الوزير المكلف بالمالية يعين مهنيا مؤهل لتسير المكتب بناءا على اقتراح من رئيس مجلس الغرفة الوطنية، وأيضا إذا تم شطبه أو إيقافه.

خامسا: اختتام عملية التصفية بعد حل الشركة أو شهر إفلاسها

لأنه يمكن حل الشركة دون اللجوء إلى تصفيتها فان مهام محافظ الحسابات لا تنتهي بمجرد الحل أو شهر الإفلاس خلال مرحلة التصفية و إنما تنتهي بانتهاء عملية التصفية و إقفالها نهائيا (المادة 76 السابق ذكرها) لان ذلك يؤدي إلى انقضاء العلاقة التي كانت تربط بين الأطراف.

و في حالة قيام الشركة بالاندماج مع شركة أخرى قصد إنشاء شركة جديدة (الاندماج بالمزج) أو في حالة ابتلاعها من طرف شركة أخرى أكثر منها (الاندماج بالضم)، في هاتين الحالتين يؤدي حل الشركة إلى إنهاء مهام محافظ الحسابات في الشركة التي كان بزوالها مهامه و لا يعتبر محافظ للحسابات في الشركة الناتجة عن عملية الاندماج[2].

[1] إلياس ناصيف، المرجع السابق، ص 177.

[2] انظر المادة(76) من القانون رقم 10 . 01، مرجع سابق .

سادسا: رفض محافظ الحسابات من طرف الأقلية

نص المشرع الجزائري على هذه الفكرة في المادة 715 مكرر 8 من القانون التجاري على النحو الأتي:" يجوز لمساهم أو عدة مساهمين يمثلون على الأقل عشر (10/01) رأس مال الشركة، في الشركات التي تلجا علنية للادخار، أن يطلبوا من العدالة و بناءا على سبب مبرر، رفض مندوب، أو مندوبي الحسابات الذين عينهم الجمعية العامة".

لكن المشرع الجزائري اغفل ذكر المدة التي يجب فيها تقديم طلب رفض التعيين عكس المشرع الفرنسي الذي حددها ثلاثين يوما ابتداء من تاريخ انعقاد الجمعية العامة التي عنيت محافظ الحسابات[1].

[1] بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص 52.

نستخلص مما سبق أن الفصل الأول يهدف أساسا إلى التعرف على محافظ الحسابات و كيفية تعينيه و شروط ممارسة المهنة ، أيضا إلى أهم المبادئ التي يبنى عليها محافظ الحسابات عمله ، حيث جاء في تعريف محافظ الحسابات و الذي نصت عليه المادة 22 من القانون 10 . 01 الجديد المتعلق بتنظيم المهن الثلاث (محافظ الحسابات و المحافظ المعتمد و الخبير المحاسب) و الذي جاء لاغيا للقانون رقم 91 . 08 ، على أن :" يعد محافظ حسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص و تحت مسؤوليته ، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات و الهيئات و انتظامها و مطابقتها لأحكام التشريع المعمول به." كما يجب أن تتوفر فيه مبادئ خاصة تتمثل في مجموعة من الأسس التي يجب أن تتوفر في كل شخص مهن قائم بالمراجعة مهما كان إطار عمله و تتمثل هذه الأسس في الاستقلالية أي أن يكون مستقلا برأيه و بعيدا عن كل المؤثرات الخارجية أو الداخلية و أن يكون محايدا كما وجب أن يتمتع بالكفاءة و الأخلاق في عمله ، و لتعيين محافظ حسابات حدد له القانون سالف الذكر مجموعة من الشروط متى توفرت فيه كان لهلا للعمل كمحافظ للحسابات ، و الجديد الذي جاء به القانون رقم 10 . 01 و الذي أغفله القانون الملغى رقم 91 . 08 هو انه يمكن أن يكون المحافظ شخصيا كما يمكن أن يكون شخصا معنويا ، و تتمثل أهم هذه الشروط في : أن يتمتع كل منهما بالجنسية الجزائرية ، أيضا شرط التسجيل في جدول الغرفة الوطنية، بالإضافة إلى شروط أخرى سبق التطرق إليها في مضمون البحث.

و يتم تعيين محافظ الحسابات عن تأسيس الشركة بواسطة الجمعية التأسيسية و يتولى مهمته لحين انعقاد أول جمعية عامة . و يباشر المحافظ الذي تعينه الجمعية العامة مهمته من تاريخ تعيينه أي تاريخ انعقاد الجمعية التالية.

كما يجوز للإدارة أن تعين المحافظ، و يتم اختيارهم من بين المهنيين المعتمدين و المسجلين في جدول الغرفة الوطنية.

و يضطلع محافظ الحسابات بالمهام الآتية :

. يشهد بان الحسابات السنوية منظمة، كما يفحص صحة الحسابات السنوية و مطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير الذي يقدمه إلى المسيرين أو الشركاء.....، و بعد ذلك يقوم بإعداد التقرير فهو ملزم بإعداد ثلاثة أنواع من التقارير، فالتقرير العام يسمح بالتصديق، بوجود أو بدون تحفظات، على صحة و مصداقية الوثائق و المستندات السنوية للمؤسسة ، أما التقرير الخاص فيهدف إلى تقديم تقرير خاص بالمعاهدات و العقود المصرحة من إدارة المؤسسة، أثناء الدورة ، و أخيرا إبلاغ مجلس الإدارة رغم أن القانون لم يفصل في شكل هذا الإبلاغ، لكن من المستحسن تدوينه كتابيًا و الذي يضم التجاوزات المسجلة عند تقييم نظام المراقبة الداخلية أو عند مراجعة الحسابات . وتنتهي مهامه إما بانتهاء المدة المحددة قانونا، أو استقالته أو عزله أو وفاته أو اختتام عملية التصفية بعد حل الشركة أو شهر إفلاسها.

يهدف هذا الفصل أساسا للتعرف على محافظ الحسابات، و ذلك يسهل لنا بعد ذلك التعرف على الجرائم التي يمكن أن يقوم بها محافظ الحسابات و هذا ما سنعرفه في الفصل الموالي.