

## مقدمة

إن الضرورة التي تمثلها المراقبة بالنسبة للشركات على الرغم مما قد ينجم عنها من مسؤولية في حالة وقوع مخالفات و تجاوزات ، فان المشرع الجزائري قد ألزم الشركات و خاصة شركة المساهمة بتعيين مختصين للممارسة هذه العملية و أطلق عليهم اسم محافظي الحسابات أو مندوبي الحسابات، و هو اقتباس للمصطلح الفرنسي *commissaires aux comptes* و تعد هذه المهنة من أقدم المهن، نظمها القانون الفرنسي الصادر سنة 1867 و لكن محافظو الحسابات أن ذاك لم يتمتعوا بالاستقلالية و لا بسلطة حقيقية و لا بنفوذ لان القانون كان ينظر إليهم على أنهم مجرد أتباع للجمعيات العمومية. و لا يتطلب منهم امتلاك مؤهلات علمية لممارسة مهنتهم.

وبصدور قانون 1966 صححت هذه الوضعية و مهد الطريق محافظو الحسابات للقيام بمهامهم على أحسن وجه.

وتعرض المشرع الجزائري لهذه المهنة في القانون رقم 91 - 08 المؤرخ في 27 ابريل 1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد الملغى بواسطة القانون رقم 10 - 01 المؤرخ في 29/06/2010 حسب نص المادة 81، ومنه نعتبر مهنة محافظ الحسابات عملية منظمة للتجميع و التقييم الموضوعي للأدلة الخاصة. بمزاعم الشركة بشأن نتائج التصرفات الاقتصادية لتحديد مدى تماشيها مع المعايير المحددة و توصيل هذه النتائج إلى مستخدميها أصحاب المصلحة في الشركة.

### أهمية الدراسة :

نظرا لما للشركات من أهمية في بناء اقتصاد البلاد، أوجب المشرع وجود شخص محترف أمين معترف به قانونا يقوم بمراقبة الشركات و حمايتها، و هذا الشخص هو المحافظ، و

الملاحظ في النصوص القانونية سواء كانت من القانون التجاري أو القانون رقم 10 - 01 الخاص. إن مصطلح محافظ الحسابات غير متفق عليه في اللغة العربية سواء في التشريع الجزائري أو التشريعات الأخرى، فالمشعر الجزائري يستعمل تارة محافظ الحسابات و تارة أخرى مندوب الحسابات. أما المشعر المصري فيستعمل مصطلح مراقب الحسابات أو مفوض المراقبة، أما المشعر اللبناني و الأردني يطلقاني عليه تسمية مدقق الحسابات. مورست هذه المهنة في الجزائر منذ الاستقلال في الشركات التابعة للقانون الخاص و كان ذلك بمقتضى النصوص القانونية الفرنسية التي تواصل العمل بها إلى غاية تاريخ إنشاء القانون التجاري. و لقد جاء فيما بعد المرسوم 70- 173 الصادر في 16/11/1970 المتعلق بمهام و التزامات محافظي الحسابات، و الذي اعتبر محافظي الحسابات كمراقبين دائمين لتسير المؤسسات العمومية و الشبه عمومية يعينه وزير المالية من بين مراقبي المالية أو مفتشي المالية، ويمكن بصفة استثنائية عند الحاجة اختيارهم من بين موظفي وزارة المالية ذوي الكفاءة. و تواصل العمل على هذا النحو حتى تاريخ إنشاء مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية حيث تحت تأثير دستور 1976 الذي عرف و أعاد تنظيم الرقابة انشأ المشعر مجلس المحاسبة بمقتضى الأمر 80 - 05 الصادر بتاريخ 01/03/1980، حيث جاء بنص المادة 05 و التي تنص على أن مجلس المحاسبة هو المكلف بمراقبة المؤسسات العمومية و أصبحت مهنة محافظ الحسابات تحت وصاية وزير المالية.

وبعد ذلك أصدرت قوانين كثيرة تتعلق بهذه المهنة، منها ما نص على تعيين المحافظ ومنها ما نص على وجوب إخضاع المؤسسات المالية لقواعد القانون التجاري و هكذا حتى اصدر المشعر الجزائري القانون رقم 91 - 08 السابق الكر و المتعلق بتنظيم المهن الثلاث المعتمد و الملغى بواسطة القانون رقم 10 - 01 المؤرخ في 29/06/2010 الذي يهدف أساسا إلى تحديد شروط و كفايات ممارسة المهن الثلاث.

## دوافع اختيار الموضوع:

يعود سبب اختياري لهذا الموضوع لأمر عدة منها :

- أهمية الموضوع أولاً حيث تتجلى أهمية محافظ الحسابات من خلال دراسة الدور الرقابي الذي يمارسه على أعمال الشركات و الهيئات المختلفة، و الدور الذي يلعبه رأيه الفني المحايد في إضفاء الثقة على القوائم المالية التي يصدرها بالنسبة للعديد من مستخدمي القوائم المالية.
- ثانياً جودة الموضوع وحدثته ولهذا اخترته بالذات للتميز والتفرد بدراسته.
- وأخيراً لما آمل إليه من حصول على فائدة علمية و قانونية من خلال البحث والكتابة في هذا الموضوع.

## أهداف الدراسة :

تحدد الأهداف المرجوة من الدراسة فيما يلي:

- إظهار مدى أهمية محافظ الحسابات، الذي يعتبر أداة فعالة داخل الشركات للحفاظ عليها من التسيير السيئ و الاستغلال السلبي لها.

## الدراسات السابقة :

إن دراسة هذا البحث ليست الأولى بل هناك دراسات سابقة مختلفة له، فالقد ركز معظم زملائي الدارسين لهذا الموضوع على القانون رقم 91 - 08 الملغى، أما الآخرون الدارسين لنفس الموضوع في ضوء التعديل الجديد فلقد ركزوا على محافظ الحسابات داخل شركات المساهمة خاصة مثل الزميل بن جميلة محمد الذي ركز على مسؤوليات محافظ الحسابات داخل شركة المساهمة، و لكن بالنسبة لدراستي فلقد حاولت أن أشير إلى محافظ الحسابات بصفة عامة و حاولت دراسته بشمول أكثر، كما حاولت أن اعرفه للأشخاص الجاهلين له و أن أبين مدى مسؤوليته على الجرائم الصادرة منه و كيفية متابعة القانون لها.

تمت دراسة هذا الموضوع على ضوء آخر تعديل للقانون فاعتمدت القانون رقم 10-01 الخاص بمهنة محافظ الحسابات و المعدل سنة 2012، حسب آخر تعديل.

### إشكالية البحث:

بعد الإشارة إلى الدور الفعال الذي يقوم به محافظ الحسابات داخل الشركة، نكون أمام الإشكالية التالية:

- إلى أي مدى يخضع محافظ الحسابات إلى رقابة القانون؟

ومن هنا يتبادر إلى اذهاننا مجموعة التساؤلات التالية :

من هو محافظ الحسابات؟ وكيف يتم تعيينه داخل الشركة؟ و ماهي الجرائم التي يمكن أن يرتكبها محافظ الحسابات؟ وكيف تصدى القانون الجزائري لها؟

### المنهج المتبع:

للإجابة على الإشكالية سننتهج في هذا البحث المنهج الوصفي التحليلي استنادا لطبيعة الموضوع الذي يعتمد على جمع المعلومات من الكتب و المراجع العلمية و الدراسات السابقة و المختلفة، و من خلال تحليل مجمل النصوص القانونية.

### صعوبات الدراسة:

رغم الصعوبات التي تعرض لها هذا البحث حيث كان في بعض الكتب منها من أوصل لنا المعلومة ومنها من تركها غامضة، وأيضا لنقص المراجع التي تحوي المعلومات التي نحتاجها، و لكن تبقى في الأخير قد قدمت لنا هذه المراجع مساعدة كبيرة لإعطاء بحث جديرا للقراءة، نرجو أن تتم الاستفادة منه و أن يكون مرجعا في المستقبل للباحثين بعدنا.

## خطة البحث:

وللإجابة على التساؤل السابق قمت بتقسيم بحثي هذا إلى فصلين، كل فصل له هدف معين، فالفصل الأول يهدف إلى التعرف على محافظ الحسابات و كيفية تعينه و المهام التي يقوم بها و كيف تنتهي، فكان عنوانه : ماهية محافظ الحسابات ، لذلك فقد قسمت الفصل إلى ثلاث مباحث كما يلي:

المبحث الأول: مفهوم محافظ الحسابات

المطلب الأول: تعريف محافظ الحسابات.

المطلب الثاني: المبادئ العامة للممارسة العملية لمهنة المراجعة.

المبحث الثاني : تعيين محافظ الحسابات.

المطلب الأول : الشروط الواجب توافرها من اجل تعيين محافظ الحسابات

المطلب الثاني : كيفية تعيين محافظ الحسابات.

المبحث الثالث : مهام محافظ الحسابات و طرق إنائها.

المطلب الأول: المهام الدائمة لمحافظ الحسابات.

المطلب الثاني: المهام الخاصة لمحافظ الحسابات.

المطلب الثالث: إنهاء مهام محافظ الحسابات.

أما الفصل الثاني فيهدف إلى دراسة الجرائم التي ترتكب من قبل محافظ الحسابات و كيفية متابعتهم، فجاء تحت عنوان : جرائم محافظو الحسابات و إجراءات متابعتهم ، لذلك قسمت الفصل إلى ثلاث مباحث مبينة كالآتي:

المبحث الأول : محافظو الحسابات الفاعلون الأصليون للجريمة.

المطلب الأول : جرائم محافظو الحسابات المتعلقة بالقانون العام.

المطلب الثاني : الجرائم الخاصة بوظيفة محافظ الحسابات.

المطلب الثالث : جرائم محافظو الحسابات المتعلقة بأداء مهامهم.

المبحث الثاني : محافظي الحسابات كشركاء للمديرين في جرائمهم.

المطلب الأول : الركن الشرعي لجريمة الاشتراك في جرائم المدراء.

المطلب الثاني : الركن المادي لجريمة الاشتراك في جرائم المدراء.

المطلب الثالث : الركن المعنوي لجريمة الاشتراك في جرائم المدراء.

المبحث الثالث : إجراءات متابعة محافظ الحسابات.

المطلب الأول : مباشرة الدعوى العمومية ضد محافظ الحسابات.

المطلب الثاني : انقضاء الدعوى القائمة في حق محافظ الحسابات.