الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الدكتور مولاي الطاهر – سعيدة -
كلية الحقوق و العلوم السياسية
قسم الحقوق
تخصص قانون الأعمال

مذكرة لنيل شهادة الماستر

مراقبة حسابات الشركات التجارية

إعداد الطـالب :
حسيني عبدالحق

إشــراف الدكتور:
د. طيطوس فتحي

لجنة المناقشة

أ.د. بن أحمد الحاج	أستاذ تعليم عالي جامعة سعيدة	رئيسا
د. طيطوس فتحي	أستاذ محاضر " أ "جامعة سعيدة	مشرفا و مقررا
د. بن عيسى أحمد	أستاذ محاضر " أ "جامعة سعيدة	مناقشا
د. بوزيان بوشنتوف	أستاذ محاضر " أ "جامعة سعيدة	مناقشا

السنة الجامعية 2019/2018

بسم الله الرحمن الرحيم

بسم الله الرحمن الرحيم

{وَمِنَ النَّاسِ مَنْ يَقُولُ آمَنَّا بِاللَّهِ وَبِالْيَوْمِ الْآخِرِ وَمَا هُمْ بِمُؤْمِنِينَ (08) يُخَادِعُونَ اللَّهَ وَالَّذِينَ آمَنُوا وَمَا يَخْدَعُونَ إِلَّا أَنْفُسَهُمْ وَمَا يَشْعُرُونَ(09) فِي قُلُوبِهِمْ مَرَضٌ فَزَادَهُمُ اللَّهُ مَرَضًا وَلَهُمْ عَذَابٌ أَلِيمٌ بِمَا كَانُوا يَكْذِبُونَ(10)وَإِذَا قِيلَ لَهُمْ لَا تُفْسِدُوا فِي الْأَرْضِ قَالُوا إِنَّمَا نَحْنُ مُصْلِحُونَ(11) أَلَا إِنَّهُمْ هُمُ الْمُفْسِدُونَ وَلَكِنْ لَا يَشْعُرُونَ (12) وَإِذَا قِيلَ لَهُمْ آمِنُوا كَمَا آمَنَ النَّاسُ قَالُوا أَنُؤْمِنُ كَمَا آمَنَ السُّفَهَاءُ أَلَا إِنَّهُمْ هُمُ السُّفَهَاءُ وَلَكِنْ لَا يَعْلَمُونَ (13) وَإِذَا لَقُوا الَّذِينَ آمَنُوا قَالُوا آمَنَّا وَإِذَا خَلَوْا إِلَى شَيَاطِينِهِمْ قَالُوا إِنَّا مَعَكُمْ إِنَّمَا نَحْنُ مُسْتَهْزِئُونَ (14) اللَّهُ يَسْتَهْزِئُ بِهِمْ وَيَمُدُّهُمْ فِي طُغْيَانِهِمْ يَعْمَهُونَ(15) أُولَئِكَ الَّذِينَ اشْتَرَوُا الضَّلَالَةَ بِالْهُدَى فَمَا رَبِحَتْ تِجَارَتُهُمْ وَمَا كَانُوا مُهْتَدِينَ (16) مَثَلُهُمْ كَمَثَلِ الَّذِي اسْتَوْقَدَ نَارًا فَلَمَّا أَضَاءَتْ مَا حَوْلَهُ ذَهَبَ اللَّهُ بِنُورِهِمْ وَتَرَكَهُمْ فِي ظُلُمَاتٍ لَا يُبْصِرُونَ (17) صُمٌّ بُكْمٌ عُمْيٌ فَهُمْ لَا يَرْجِعُونَ(18)}.

(سورة البقرة)

صدق الله العظيم

شكر وعرفان

أول شكر لله عز و جل الذي وهب لي الحياة في هذه الدنيا و رزقني بأغلى والدين ومنحني الصحة والقوة و العزيمة لإنجاز هذا العمل.

و أتقدم بجزيل الشكر و الامتنان إلى الأستاذ المشرف الدكتور طيطوس فتحي الذي لم يبخل علينا بوقته القيم ومعلوماته و توجيهاته التي ساهمت في إثراء هذا البحث.

كما أتقدم بشكري لجميع الأساتذة الذين قاموا بتدريسي طيلة خمسة سنوات والأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة فليجدوا في هذا المقام خالص الامتنان والعرفان

كما لا يفوتني أن أتقدم بالشكر لعمال مكتبة الحقوق بجامعة الدكتور مولاي الطاهر على مجهوداتهم التي لم يبخلوا علينا بها

كما أخص بذكر الأخ الناصر الذي كان بمثابة السند ولم يبخل علينا بالمساعدة وسعة صدره

إهـــداء

أهدي هذا العمل إلى مثالي الأعلى و قرة عيني التي وهبتني روحها للتصدي و الوقوف للحياة إلى من ربتني على طاعة الله و رسوله و حثتني على العلم و كانت لي سراج أنار درب حياتي إلى أمي الحبيبة ، إلى أبي الذي وقف إلى جانبي في مصاعب الدنيا و بما أتت عليا من ثقلها و انتشلني من الضيق إلى السعة.

تعبيرا و اعترافا لما بدلاه من جهد لرعايتي أطال الله في عمرهما و أمدهما بالصحة والسعادة يا رب.

- إلى إخوتي و أخواتي الأحباء.

-إلى كل الأصدقاء والأحباب.

****إلى كل من أحب أهدي ثمرة هذا الجهد****

قائمة المختصرات

- **ج ر ج ج د ش** : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .
- **ص**: صفحة.
- **ق ت** : القانون التجاري.
- **ج ر**: جريدة رسمية.

مقدمة

مقدمـــــة

أصبح من المعروف أن الشركات التجارية [1]في حالة سباق نحو المستقبل لما لها من تحديات وشدة المنافسة من المحيط الخارجي ، الذي يتميز بتطور سريع وعميق في شتى المجالات الاقتصادية والسياسية الاجتماعية والتي تفوق قدرات الشركات ، وعدم قدرة التكيف مع الوضع الجديد الذي يتميز بمعطيات جديدة وبعد أن كان هدف الشركات التجارية هو تحقيق تقدمها و ازدهارها ، أصبح هدفها الأول بعد التطور إيجاد حلول تسمح لها ببقائها مما أدى بها الى السعي الى تطبيق الأحكام القانونية المقررة لها بحذافيرها.

وحتى تحقق الشركات التجارية غايتها في التقدم والبقاء لجأت الى استخدام أنظمة الرقابة المنصوص عليها في الأحكام المقررة لها.

إذ أن نظام الرقابة يعتبر بمثابة العين الساهرة لضبط الأداء وضمان تحقيق الاهداف وسلامة تدفق الأموال وتوزيعها ولعل أبرز ما يمكن أن يشمله نظام الرقابة حتى تصل الشركات الى مبتغاها هو الرقابة على حساباتها إذ تعد هذه الأخيرة ركيزة أساسية في استمرارية الشركة حيث أن المراقبة على الحسابات تضمن حياة رأس المال في الشركة وكذا ضمان الحقوق المالية للشركاء.

[1] الشركة : جمع شركات ، كلمة مشتقة من أفعال إشتراك – شارك – يشارك وتتضمن بالضرورة تعدد الأشخاص ، أنظر في هذا بدي فاطمة الزهراء أطروحة دكتوراه تحت مسمى الرقابة الداخلية في شركة المساهمة .
وعرفها المشرع الجزائري من خلال المادة 416 ق م بقولها :« عقد بمقتضاه يلتزم شخصان أو أكثر بأن يساهم كل منهم في مشروع مالي بتقديم حصة من مال أو عمل على أن يقتسموا ما قد ينشأ عن هذا المشروع من ربح أو خسارة ».

إن الرقابة على حسابات الشركات التجارية تعد جزء أساسي لا يتجزأ من العملية الإدارية إذ تهدف الى اكتشاف مواطن الضعف والخطأ والتأكد من صحة الأداء المالي للشركات وتقويمه وتصحيحه في حالة انحرافه والحد من تفاقم المشاكل المالية.

كما أنها تتصف بالموضوعية ، فهي لا تهدف الى ارضاء رغبات أو دوافع شخصية أو الخضوع لمحددات أو اعتبارات ذاتية بل تعتمد على معايير وأسس موضوعية وواقعية ، بحيث تنطلق من واقع الأمور وتواجه الحقائق بصورة مباشرة وتسعى دوما لأن تكون موافقة للرقابة الإدارية التي تعد أولى أنواع الرقابة وذلك في تحقيق المصلحة العامة لكل من الشركاء والمتعاملين والإداريين.

– تتمثل الرقابة على الحسابات في : الرقابة على المستندات والسجلات والدفاتر المالية والتقارير ومدى تطبيق التعليمات المالية المنصوص عليها في الدليل المحاسبي ، بالإضافة الى هذا تشمل أيضا إجراء المقارنات بالمطابقة بين الحسابات الاجمالية والحسابات التفصيلية والمطابقة أيضا بين نتائج الجرد الفعلي لعناصر الأصول مع ما هو تابت بالدفاتر والسجلات.[1]

تنقسم الرقابة على الحسابات الى نوعين : رقابة داخلية تتمثل في سلطة الأجهزة الداخلية للشركة بأداء عملية الرقابة على الحسابات وذلك حرصا على قيام هذه الأجهزة بمسؤولياتها بكفأة وفاعلية ومنحهم حق الإشراف على تنفيذ الأحكام القانونية المتعلقة بالجانب المالي بنزاهة وشفافية.

[1] عزاز عمار ، الرقابة الداخلية في البنوك التجارية ، دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية – وكالة المسيلة – كلية العلوم الاقتصادية والتجارية ، وعلوم التسيير قسم العلوم التجارية ، تخصص بنوك ، مذكرة ماستر لسنة 2014 – 2015 ، ص 14.

ورقابة خارجية : وهي تلك الرقابة التي يقوم بها شخص أو طرف خارجي عن الشركة ، أي طرف حيادي مستقل عن أعضائها يلتزم فيها بإعداد التقارير بعد التدقيق في بيانات الشركة المحاسبية والمالية ومراقبة أدائها وتقييمه وكذا رفض أو المصادقة على التقارير المقدمة له من قبل الأجهزة المكلفة بإعداد هذه التقارير.[1]

تجدر الاشارة الى أن موضوع الرقابة بصفة عامة والرقابة على الحسابات بصفة خاصة تطرق له المشرع الجزائري في سنه للقانون التجاري من خلال الأمر 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 وكذا في المرسوم التشريعي 93-08 المؤرخ في 25 أفريل 1993 المعدل والمتمم للأمر 75-59 دليلا منه على أن موضوع الرقابة موضوع هام وحساس.

كما يجب التنويه على أن الدراسة ستقتصر على نوعين من الشركات التجارية ألا وهي شركات الأموال والشركات المختلطة دون شركات الأشخاص وهذا راجع لنظام تسيير هذه الاخيرة وأسباب قيامها كما تنتفي الرقابة الخارجية فيها وذلك راجع لعدم وجود نص قانوني صريح أو ضمني يفرض تعيين جهاز خارجي للقيام بعملية الرقابة ولعل العلة في هذا قيامها على الاعتبار الشخصي ولا وجود للاعتبار المالي.

وتأسيسا لما سبق سنحاول من خلال دراستنا تسليط الضوء أكثر على الرقابة الداخلية والخارجية على حسابات شركات الأموال والشركات المختلطة. وكذا معرفة الأجهزة المكلفة بهذه الرقابة وسد الفراغ

[1] لورقيوي أميرة ، آليات مراقبة شركة المساهمة ، مذكرة ماستر ، جامعة قاصدي مرباح ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، قسم الحقوق ، تخصص قانون الشركات ، لسنة 2014-2015 ، ص 12.

الموجود ول هذا الموضوع ، خصوصا على مستوى الدراسات الجامعية المتخصصة كما سيتم تسليط الضوء على الآليات القانونية لعملية الرقابة التي ينجر عنها نتائج عمل ومردودية على الشركات التجارية.

أسباب اختيار الموضوع:

تعود أسباب اختيار الموضوع رغم نذرة المراجع المتخصصة والأبحاث القانونية الى الاهمية والدور الذي تلعبه الشركات التجارية في الحياة الاقتصادية ورغبة منا في دراسة موضوع حديث وهام.

الدراسات السابقة:

في الدراسات السابقة وفي حدود إطلاعي لم أجد دراسات متخصصة بالذات في الموضوع وإنما كانت هنالك بعض الدراسات تطرقت لموضوع الرقابة بصفة عامة نذكر منها:

1- الرقابة على أعمال التسيير في شركة المساهمة ، حرطاني نور الهدى ، جامعة الدكتور مولاي الطاهر ، سعيدة.

2- علاوي عبد اللطيف ، مندوب الحسابات ودوره في مختلف أشكال الشركات التجارية ، أطروحة الدكتوراه ، جامعة ابي بكر بلقايد ، تلمسان.

3- لرقيوي أميرة ، آليات مراقبة شركة المساهمة ، مذكرة لنيل شهادة ماستر.

4- بدي فاطمة الزهراء ، المراقبة الداخلية في شركة المساهمة ، أطروحة دكتوراه ، جامعة ابي بكر بلقايد ، تلمسان.

الصعوبات التي واجهت البحث:

ومن الصعوبات التي واجهنها خلال بحثنا ألا وهي قلة المراجع بل ونذرتها وكذا قلة الكتابات في موضوع الرقابة على وجه الخصوص.

الاشكالية:

سوف يحاول الباحث التطرق الى أنواع الرقابة المفروضة على الشركات التجارية وتبيان مدى فعاليتها والوقوف على مكامن الضعف.

حيث تتمحور الإشكالية الرئيسية حول :

- ما هي أنواع الرقابة على حسابات الشركات التجارية؟

و اشكاليات ثانوية حول :

- ما هي الأجهزة المكلفة بعملية الرقابة على الحسابات؟

- ما هي الآليات القانونية لعملية الرقابة على حسابات الشركات التجارية؟

المنهج المتبع:

استنادا الى طبيعة الموضوع وحتى نتمكن من معالجة الإشكاليات المطروحة والإلمام بمختلف الجوانب المحيطة به اتبعنا في دراستنا : المنهج الوصفي التحليلي وذلك من أجل سرد مختلف المفاهيم المتعلقة بعناصر البحث ووصفها بشكل تحليلي يساعد على توضيح و تبسيط محددات البحث.

خطة البحث:

وتطلبت هذه المنهجية خطة من فصلين بحيث أنه سوف نتناول في الفصل الأول منها : الرقابة الداخلية على الشركات التجارية.

وهذا بالتعريض على الرقابة الداخلية الفردية على حسابات الشركات التجارية في مبحث أول والرقابة الداخلية الجماعية على حسابات الشركات التجارية في مبحث ثاني.

أما في الفصل الثاني : سوف نتناول فيه الرقابة الخارجية على حسابات الشركات التجارية هذا بالوقوف على محافظ الحسابات في المبحث الأول ثم آليات الرقابة لمحافظ الحسابات على حسابات الشركات التجارية في المبحث الثاني.

الفصل الأول

الفصل الأول : الرقابة الداخلية على حسابات الشركات التجارية:

تعتبر الرقابة الداخلية على الحسابات صورة جد مهمة للمتابعة الذاتية للعمليات المالية في الشركات التجارية ، إذ أنها تعبر عن الأسلوب المحاسبي الذي يجعل الأعمال المالية في الشركة التجارية تتم من خلال إشتراك أكثر من جهاز أو شخص في تحقيق كل عملية وبهذا خلق تكامل سوآءا بين الأجهزة الإدارية أو الأشخاص التي يهمها موضوع الشركة ، وهذا ما أدى الى وجود رقابة جماعية تتمثل في رقابة الأجهزة الجماعية ورقابة فردية تتمثل في رقابة الأجهزة الفردية أو الأشخاص المخول لهم بأداء الرقابة داخل الشركة كما تعتبر الرقابة الداخلية على الحسابات وجها من أوجه الرقابة الداخلية عامة والتي اقرها المشرع على الشركات التجارية ، وذلك سعيا منه لتقديم القدر الكافي من الضمان للشركاء بطمأنتهم على حقهم في الرقابة على مشروعهم ، وكذا الحد من تدخل الجهات الخارجية بالإضافة الى تهيئة الشركات التجارية على التأقلم مع مقتضيات اقتصاد السوق التي تستوجب السرعة في صرف الأموال على إنجاز المشاريع.

وعليه سنحاول من خلال هذا الفصل التفصيل في أشكال الرقابة الداخلية على حسابات الشركات التجارية من خلال الوقوف على الرقابة الداخلية الفردية على حسابات الشركات التجارية (المبحث الأول) وكذا الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات الشركات التجارية (المبحث الثاني).

المبحث الأول : الرقابة الداخلية الفردية على حسابات الشركات التجارية:

تعتبر الرقابة الداخلية على الحسابات بمثابة الفحص والتدقيق الداخلي المطبق من قبل الشركة التجارية على كل السياسات المالية والبيانات والإجراءات التي من شأنها صرف مال الشركة ، وحتى تتمكن الشركة التجارية من هذا كله وجب عليها تمكين جميع الأجهزة في الشركة سوآءا فردية أو جماعية من أداء عملية الرقابة.

وعليه ما يهمنا في هذا المقام الرقابة التي تقوم بها الأجهزة الفردية في الشركة أو الأشخاص الذين منحهم المشرع حق الرقابة حتى ولو لم يكونوا من بين المسيرين وذلك في حدود قانونية واضحة وعن طريق آليات تتماشى مع نظام التسيير السائد في الشركات وذلك تجنبا لتفشي الفوضى وتجاوز الصلاحيات.

وعلى هذا الأساس سنتطرق لدراسة الرقابة الداخلية الفردية على حسابات شركات الأموال (المطلب الأول) ومن ثم الرقابة الداخلية الفردية على حسابات الشركات المختلطة (المطلب الثاني).

المطلب الأول : الرقابة الداخلية الفردية على حسابات شركات الأموال:

تعتبر شركة المساهمة النموذج الأمثل لشركات الأموال[1]وقياسا على ذلك فإن الرقابة الداخلية على حسابات شركات المساهمة هي نفسها المطبقة على شركات الأموال لذلك سنتناول بالدراسة شركات المساهمة ، ولمعرفتنا بالنظام القانوني لهذا النوع من الشركات يسهل الحديث عن الرقابة الفردية الداخلية على حسابات شركات الأموال (المساهمة) حيث أن المراقبة الداخلية الفردية على حسابات هذه الشركات تكون من قبل المساهمين كأول وأخر جهاز فردي من الأجهزة الداخلية للشركة وذلك راجع لعلاقة المساهم بالشركة إذ يعتبر النواة الرئيسية فيها ولسعيه الدائم بتطويرها وتحقيق أهدافها ، وعليه عزز المشرع هذه الرقابة بمنحه عدة آليات قانونية تسهل عليه الرقابة والمتمثلة في حق الإطلاع وحق أخذ المعلومات بنفسه وحق السماح له بالاستعانة بخبير في مجال الحسابات.

لهذا سيتم التعرض في هذا المطلب الى المركز القانوني للمساهم في شركة المساهمة (فرع أول) ثم الصلاحيات الرقابية للمساهم في شركة المساهمة (فرع ثاني).

[1] نادية فوضيل ، شركات الأموال في القانون الجزائري ، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، ص 145

الفرع الأول : المركز القانوني للمساهم في شركة المساهمة:

يعتبر المساهم ركن أساسي لقيام شركة المساهمة ولعل هذا ما أدى بالمشروع الى اعتماد عدة نقاط قانونية يتم من خلالها اكتساب صفة المساهم وهي التي يعبر عنها بالنظام القانوني تتمثل في الشروط والحقوق و الواجبات ، وعلى هذا الأساس سنتطرق الى هذا النظام وذلك بتبيان عدة مسائل وهي المفهوم والحقوق والواجبات.

أولا : مفهوم المساهم:

قبل الخوض في الحديث عن مفهوم المساهم يجب التنبيه الى أن المشرع لم يميز بين المساهم والمؤسس لشركة المساهمة ، بل جعل لكل من المؤسس والمساهم[1] مركزا قانونيا موحدا وجعل منهما مساويان لبعضهما في المفهوم والحقوق والواجبات.

لم يعط المشرع الجزائري مفهوما دقيقا وشاملا للمساهم وإنما حدد مفهومه من خلال بعض الشروط التقنية التي جاءت بها المادة 596 ق ت[2] إذ نصت على أن المساهم هو الذي قدم عند الاكتتاب

---

[1] المؤسس : هو الذي باشر بتأسيس الشركة ولزاما عليه يكتسب اسهما فيها.

المساهم : يمكن أن يكون من المؤسسين أو الذين اشتروا اسهما تمكنهم من الانضمام الى الشركة ، وبما أن المساهم يشتري من المؤسس الاسهم المطروحة للبيع عن طريق البورصة فمنطقيا إن المشرع لا يميز بين المؤسس والمساهم والعنصر الفعال في هذا هو حرية التداول بالأسهم.

[2] المادة 596 ق ت :" يجب أن يكتتب رأس المال بأكمله. وتكون الأسهم النقدية مدفوعة عند الاكتتاب بنسبة الربع على الأقل من قيمتها الاسمية ويتم وفاء الزيادة مرة واحدة أو على عدة مرات ..... وتكون الأسهم العينية مسددة القيمة بكاملها حين إصدارها.

اسهما عينية أو اسهما نقدية [1]حيث فرضت هذه المادة ضرورة تقديم الأسهم العينية كاملة عند الاكتتاب أما الأسهم النقدية ففرضت تقديم ¼ الربع على الأقل عند الاكتتاب ثم أن يدفع الباقي مرة واحدة أو على عدة مرات في أجل لا يتجاوز 05 سنوات من تاريخ القيد في السجل التجاري. تجدر الإشارة الى أن المشرع استعمل لفظ كلمة مكتتبين أو مكتتبي الأسهم في الأحكام القانونية المنظمة لمرحلة التأسيس باللجوء العلني للادخار ، وذلك إشارة منه الى المساهمين ثم أدخل لفظ كلمة مساهم في الأحكام القانونية المنظمة أولا للتأسيس بعدم العلنية للادخار وثانيا في حياة الشركة بكلا التأسيسين.

ثانيا : حقوق المساهم في شركة المساهمة:

ينجر على اكتساب صفة المساهم في شركة المساهمة امتلاكه للسهم الذي يخوله عدة حقوق تمكنه من المشاركة الفعالة في الشركة وتسمح له بلعب دور هام في تحسين أداء الشركة ، إذ تعتبر هذه الحقوق الأساسية التي لا يجوز حرمان المساهم منها أو المساس بها[2] وتكمن هذه الحقوق في الحق في البقاء في الشركة وحق التداول بالأسهم وحق الحصول على نصيب من الأرباح والحق في حضور الجمعيات العامة والاشتراك في مداولاتها وكذا التصويت على قراراتها والحق في رقابة الشركة سواء في أمور التسيير أو في الأمور المالية والحق في اقتسام فائض التصفية عند حل الشركة.[3]

تفسر هذه الحقوق كالآتي :

---

[1] السهم :هو عبارة عن أوراق مالية ذات قيمة مالية متساوية تستخدم في التداول سوآءا بطريقة مباشرة أو من خلال الأسواق المالية ، يختلف عن السند ويحقق لمالكه حصة في رأس المال.

[2] مصطفى كمال طه ، الشركات التجارية ، المحكمة العامة في الشركات – شركات الأشخاص – شركات الأموال – أنواع خاصة من الشركات ، دار المطبوعات الجامعية ، الاسكندرية ، مصر ، سنة 2005 ، ص 245.

[3] نادية فوضيل ، المرجع السابق ، ص 228.

أ – الحق في البقاء في الشركة : يفسر هذا الحق بأنه يجوز للمساهم في اتخاذ مكتب في الشركة يسعى به في رقابة الشركة و الاطلاع الدائم والقريب على جميع شؤون الشركة.

ب – الحق في تداول الأسهم : تعتبر حرية تداول الأسهم في شركة المساهمة من النظام العام إذ لا يجوز منع التداول[1] يتم تداول الأسهم بوسائل وطرق مختلفة فيما يسمح به القانون على أن تقيد عملية التداول في سجلات الشركة.

ج – الحق في الحصول على نصيب من الأرباح : يتقرر لكل مساهم نسبة معينة من الأرباح المحققة خلال السنة المالية ويكون لحامل السهم ربح مساو للربح الممنوح لمساهم أخر مالك السهم من نفس الصنف وقد وضع المشرع الجزائري عدة طرق لتوزيع الأرباح بين المساهمين .[2]

تجدر الإشارة الى أنه ليس بالضرورة أن تقوم الشركة بتوزيع الأرباح كل سنة فقد تقتضي مصلحة الشركة عدم توزيعها ، وإذ أن للشركة السلطة في التوزيع أو توزيع جزء على أن يستعمل الجزء الأخر في غرض أخر.[3]

د – الحق في حضور الجمعيات العامة والاشتراك في مداولاتها وكذا التصويت على قراراتها :

يعتبر هذا الحق من الحقوق المعنوية حيث أن هذه الحقوق المعنوية هي تلك الحقوق التي لا تؤدي الى تحصيل مالي ، يفسر الحق في حضور الجمعيات العامة والاشتراك في مداولاتها والتصويت على قراراتها

[1] المادة 715 مكرر 40 « السهم هو سند قابل للتداول تصدره شركة المساهمة كتمثيل لجزء رأس مالها»

[2] نادية حميدة ، حقوق المساهمين في شركة المساهمة ، ملخص لمذكرة ماجيستر في قانون الأعمال ، مجلة المؤسسة والتجارة ، مخبر المؤسسة والتجارة ، جامعة وهران ، العدد 3 ، سنة 2007 ، ص 77.

[3] بدي فاطمة الزهراء ، الرقابة الداخلية في شركة المساهمة ، أطروحة دكتوراه ، تخصص قانون الأعمال ، قسم القانون الخاص ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة تلمسان ، لسنة 2016 – 2017 ، ص 24.

على أنهم عدة حقوق في حق واحد وذلك لتلازم هذه الحقوق فيما بينها.[1] إذ لا يمكن الحصول على تصويت إلا في إطار اجتماع المساهمين في جمعة عامة لتناقش أمور الشركة عن طريق المداولات ، حيث تسمح الجمعية العامة للمساهمين في الحصول على المعلومات المتعلقة بسير عمليات الشركة.

و – الحق في رقابة الشركة : وهو ما يطلق عليه الاطلاع ، إذ هو الوسيلة من أجل معرفة العمليات التي تقوم بها الشركة والحالة المالية التي تكون عليها هذه الأخيرة وقد يكون مؤقتا مرتبطا بانعقاد الجمعيات العامة كما قد يكون دائما يمارس في أي وقت من السنة.

هـ– الحق في اقتسام فائض التصفية عند حل الشركة : يعتبر من الحلول التي طرحها الفقه وذلك لسعيه في أن تتماشى هذه الحلول مع التطور التكنولوجي.[2]حيث أن اقتسام فائض التصفية عند حل الشركة يمكن المساهم من أمرين هما:

– أولا : توثيق الصلة بين الشركة من بداية حياتها الى انتهائها.

– ثانيا : أن هذا الاقتسام يجعل من المساهم لا يخرج خالي الوفاض ، إذ يمكنه من الحصول ولو على القليل من أمواله التي ساهم بها في الشركة.

[1] نادية حميدة ، المرجع السابق ، ص 80.

[2] نادية حميدة ، المرجع نفسه ، ص 81.

ثالثا : واجبات المساهمين:

في مقابل حصول المساهم على الحقوق السابقة أوجب له المشرع القيام بعدة التزامات حتى يتبين اهتمامه بأمور الشركة وقوة الاشتراك لديه بالإضافة الى ذلك يلتزم المساهم بتنفيذ أي قرار تصدره الهيئة العامة بوجه قانوني وبالامتناع عن أي عمل يؤدي الى الإضرار بالشركة.[1] ويمكن إيجاز هذه الواجبات فيما يلي:

أ – التزام المساهم بسداد قيمة الحصة:

سمحت المادة 596 ق ت [2] للمساهم بالحصة العلنية بأن يدفع جزء من حصته النقدية في رأس المال مقدار ¼ على أن يدفع الباقي على مرة واحدة أو عدة مرات بينما المساهم الذي يقوم بالمساهمة بالحصة العينية أن يدفع الحصة كاملة عند الاكتتاب ، وعليه فالذي يبقى دائنا أمام الشركة هو المساهم بالحصة العينية الذي يكون قد دفع ¼ الربع من الحصة فيترتب على عاتقه تسديد القيمة المتبقية من حصته في رأس مال الشركة ، فهذا يعد أول التزام يجب على المساهم تنفيذه في حالة ما إذا كان قد ساهم بحصة نقدية ودفع منها المقدار المحدد قانونا ، وذلك لكي لا يتم الإضرار برأس المال للشركة الذي يضر بدوره بشكل رئيسي مصلحة الشركة.

[1] بدي فاطمة الزهراء ، المرجع السابق ، ص 25.

[2] المادة 596 ق ت سالفة الذكر.

ب – الالتزام بالمساهمة في سداد ديون الشركة :

قد تلجأ الشركة عادة للاقتراض في إطار القيام بنشاطها وتحقيقا لمصلحة الشركة وبهذا يلتزم كل مساهم بسداد قيمة الديون طبعا في حدود ما ساهم به ، غير انه لا يمكن الامتناع عن سدادها. وتجدر الإشارة الى أن الشركة ملزمة بأعمال[1] وتصرفات مجلس الإدارة تجاه الغير حسن النية[2] وهذا بنص المادة 623 ق ت بقولها :"تلتزم الشركة في علاقاتها مع الغير حتى بأعمال مجلس الإدارة التي لا تتصل بموضوع الشركة إلا إذا تبث أن الغير كان يعلم بأن العمل تجاوز هذا الموضوع...".

فمثلا إذا قام مجلس الإدارة بإصدار سندات الاستحقاق وهي قرض وصك سند دليل على المديونية ، غير أن هذه السندات لم تكن لمصلحة الشركة بل للمصلحة الشخصية لأعضاء مجلس الإدارة ، ولكن صاحب سند الاستحقاق حسن النية.

– أي كان يعتقد بأنه أقرض الشركة ككل ، فهنا لا يمكن للشركة أن ترفض أن يتحصل أصحاب السندات على فائدة ثابتة ، هذا لأن أصحاب السندات يعتبرون دائني الشركة ويحصلون على فائدة ثابتة حتى وإن تكبدت الشركة خسائر بخلاف حاملي الأسهم.

وبالتالي يلتزم كل المساهمين حتى ولو لم يكن لهم يد في إنشاء القروض بسداد الديون التي التزم بها أعضاء مجلس الإدارة لمصلحتهم الخاصة ، وهذا تدعيم للائتمان وحماية الغير الحسن النية المتعامل مع

[1] بدي فاطمة الزهراء ، المرجع السابق ، ص 28.

[2] المادة 623 ق ت.

الشركة حيث لا يمكن للشركة أن تحتج اتجاهه بالقيود الواردة على سلطة مجلس الإدارة ولو كانت مشهرة.[1]

الفرع الثاني : الصلاحيات الرقابية للمساهم على حسابات شركة المساهمة:

كما سبق التطرق اليه بأن المساهم هو النواة الرئيسية في شركة المساهمة ودعامة أساسية فيها إذ يحوز على حقوق وواجبات زيادة على حقوق خاصة أخرى تتمثل في صلاحيات تسمح له برقابة جميع الأعمال والعمليات التي تقوم بها أجهزة الإدارة سواء الداخلية كمجلس الإدارة أو المستقلة كمحافظ الحسابات فأقر المشرع الجزائري للمساهم على صلاحية واحدة في هذه الشركة (شركة المساهمة) تمثلت في الرقابة عن طريق الاطلاع على وثائق الشركة بينما استنبط المساهم الصلاحيات الأخرى من النصوص الخاصة بالشركات الأخرى ولم يمنعه المشرع الجزائري من ذلك ، وعليه يمكن تقسيم هذه الصلاحيات إجمالا ب:

أولا : صلاحية المساهم بالإطلاع على وثائق وسجلات الشركة والحصول على المعلومات:

لقد نظم المشرع حق المساهم في الإطلاع وتزويده بالمعلومات اللازمة حتى يتمكن من ممارسة حقوقه على الوجه المطلوب[2] حيث يعتبر هذا الحق حقا معنويا[3] ذلك أنه الحق الذي يستطيع من خلاله معرفة العمليات التي تقوم بها الشركة والحالة المالية لها ، وقد يكون هذا الحق مؤقتا مرتبطا بانعقاد

[1] بدي فاطمة الزهراء ، المرجع السابق ، ص 28.

[2] عبد السلام قاسم علي الشرعبي ، حقوق المساهمين في شركات المساهمة ووسائل حمايتها ، دراسة مقارنة ، الطبعة الأولى لسنة 2018 ، ص 145 ، المركز القومي للإصدارات القانونية القاهرة.

[3] بوطيبة صدام حسين ، الجنح المتعلقة بحق الشريك في الإعلام عند انعقاد الجمعيات العادية السنوية ، مجلة المؤسسة والتجارة. عدد 11 ، ص 82 ، لسنة 2015. مخبر المؤسسة والتجارة ، كلية الحقوق. جامعة وهران.

الجمعيات العامة ، كما قد يكون دائما يمارس في أي وقت من السنة ، ولم يمنح المشرع الجزائري هذا الحق للمساهم أثناء حياة الشركة فقط ، بل تجاوز ذلك وشمل مرحلة تصفيتها وعلى هذا الأساس لا يجوز لأي شخص أن يمنع الشريك من الاطلاع على وثائق الشركة مهما كانت نوعيتها وحماية لهذا الحق اخضعت الهيئات الإدارية لعقوبات جزائية في حالة مخالفتها لهذا الالتزام القانوني[1].

وتجدر الإشارة الى أن المساهم يمارس حقه هذا بنفسه أو عن طريق وكيله خصوصا عند ما تكون ممارسة هذا الحق في شكل مستمر أي دائم كما تجدر الإشارة الى أن للمساهم الحرية المطلقة في الاطلاع وفي أية فترة ماعدا الجرد.[2] لاسيما ممارسة هذا الحق بشكل دائم ، لأنه لا يسمح بإفشاء الأسرار الى منافسي الشركة.[3] ولعل أبرز ما يمكن للشركة أن تبلغ به المساهمين هو ما جاءت به المادتان 678 و 680 من القانون التجاري فنصت الأولى:

«يجب على الشركة أن تضع المساهمين أو تضع تحت تصرفهم كل المعلومات التالية والمتضمنة في وثيقة أو أكثر:

1- أسماء لقائمين بالإدارة والمديرين العامين و ألقابهم ومواطنهم أو عند الإقتضاء بيان الشركات الاخرى التي يمارس فيها هؤلاء الأشخاص أعمال تسيير أو مديرية أو إدارة.

2- فحص مشاريع القرارات التي قدمها مجلس الإدارة أو مجلس المديرين.

---

[1] نادية حميدة ، حقوق المساهمين في شركة المساهمة ، ملخص لمذكرة ماجيستر في قانون الأعمال ، مجلة المؤسسة والتجارة ، عدد 03. ص 79 ، لسنة 2007 ، مخبر المؤسسة والتجارة ، كلية الحقوق ، جامعة وهران.

[2] الجرد : هو عملية محاسبية يتم من خلالها حساب الخصوم والأصول يكون عند نهاية كل سنة مالية.

[3] سبع عائشة. المراقبة الداخلية في شركة المساهمة ، ملخص لمذكرة ماجيستر في قانون الأعمال ، مجلة المؤسسة والتجارة ، ص 104 ، عدد 02 ، لسنة 2006 ، مخبر المؤسسة والتجارة ، كلية الحقوق ، جامعة وهران.

3- عند الإقتضاء نص مشروع القرارات التي قدمها المساهمون وبيان أسبابها

4- تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين الذي يقدم الى الجمعية.

5- و اذا تضمن جدول الأعمال تسمية القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المراقبة أو أعضاء مجلس المديرين وعزلهم:

أ- اسم ولقب وسن المرشحين والمراجع المتعلقة بمهنهم و نشطاتهم المهنية طيلة السنوات الخمس الأخيرة ولا سيما منها الوظائف التي يمارسونها أو مارسوها في شركات أخرى.

ب- مناصب العمل أو الوظائف التي قام بها المرشحون في الشركة وعدد الأسهم التي يملكونها أو يحملونها فيها.

6- أما إذا كان الأمر يتعلق بالجمعية العامة العادية فيجب أن يذكر جدول حسابات النتائج والوثائق التلخصية والحصيلة والتقرير الخاص بمندوبي الحسابات المبين لنتائج الشركة خلال كل سنة مالية من السنوات الخمس الأخيرة أو كل سنة مالية مقفلة منذ إنشاء الشركة أو دمج شركة أخرى في هذه الشركة ، إذا كان عددها يقل عن خمسة.

7- إذا كان الأمر يتعلق بجمعية عامة غير عادية ، تقرير مندوبي الحسابات الذي يقدم الى الجمعية عند الاقتضاء.[1]

[1] المادة 678 ق ت.

ونصت الثانية على أنه يحق لكل مساهم أن يطلع خلال 15 يوم السابقة لانعقاد الجمعية العامة العادية على ما يلي:

1- جرد جدول الحسابات الناتج والوثائق التلخيصية والحصيلة وقائمة القائمين بالإدارة وبمجلس الإدارة ومجلس المديرين ومجلس المراقبة.

2 – تقارير مندوبي الحسابات التي ترفع الى الجمعية.

3 – المبلغ الإجمالي المصادق على صحته من مندوبي الحسابات والأجور المدفوعة للأشخاص المحصلين على أعلى أجر مع العلم أن عدد هؤلاء الأشخاص يبلغ 05.[1]

ثانيا : صلاحية المساهم بتقديم أسئلة كتابية إلى الهيئات الإدارية:

تعتبر صلاحيات المساهم بتقديم أسئلة كتابية إلى الهيئات الإدارية من بين الحقوق الخاصة التي استنبطها المساهم من النصوص القانونية التي تخص تنظيم شركات أخرى على غرار شركة التوصية البسيطة [2] إذ أن هذا الحق لم ينص المشرع عليه في نصوص وأحكام شركة المساهمة ، إلا أنه لم يمنع المساهم من ممارسة هذا الحق ، نظرا للدور الذي يجعل منه يعزز المركز القانوني للمساهم أمام أجهزة الإدارة وكذا أطلق رقابة أخرى على غرار رقابة الإطلاع ، كما يعطي هذا الحق للمساهمين كامل

[1] المادة 680 ق ت.

[2] المادة 563 مكرر 6 ق ت:« للشركاء الموصين الحق مرتين خلال السنة في الإطلاع على دفاتر الشركة ومستنداتها وفي طرح أسئلة كتابية حول تسيير الشركة،وتكون الإجابة عنها كتابيا » .

الحرية في استجواب الهيئات الإدارية عن كل ما يريده من شؤون الشركة حيث يقدم المساهم أسئلته الكتابية في مركز إدارة الشركة بالبريد المسجل بالقيد مقابل إيصال [1] .

وجب التنويه إلا أن تقديم الأسئلة الكتابية يختلف عن الاستشارات الكتابية ، إذ تعتبر هذه الأخيرة إجراء يحل محل الجمعية العامة وهي عبارة عن تصويت بالمراسلة عن القرارات والاقتراحات المقدمة من قبل هيئة التسيير إلى الشركاء لإبداء رأيهم فيها ، فالأمر يختلف بالنسبة للأسئلة الكتابية لأنها نوع من المراقبة الفردية التي يجريها الشريك على هيئة التسيير [2].

ثالثا :صلاحية المساهم في المراقبة عن طريق خبرة التسيير:

تعتبر هذه الصلاحية الضامن للصلاحيات المستنبطة من التشريعات الأجنبية حيث لم ينص المشرع الجزائري عليها ولكن لم يمنع المساهم من استنباطها والعمل بها ، حيث قد تم استنباط هذه الصلاحية من التشريع الفرنسي ، وهي صلاحية تسمح للمساهم في تعيين خبير مكلف بإعداد تقارير حول عمليات التسيير أو العمليات المالية للشركة بغية تقوية حقوق المساهمين.

تجدر الإشارة إلا أن هذا التعيين وجب إخضاعه لشروط ، ذلك انه يسمح لشخص أجنبي بالتدخل في شؤون الشركة والإطلاع على اسرارها ، كما وجب أن لا يكون هذا الانتداب بعد استنفاد وسائل الإعلام المتاحة للمساهمين[3].

[1] بدي فاطمة الزهراء ، المرجع السابق ، ص 45 .

[2] سبع عائشة ، الاستشارات الكتابية في الشركات التجارية-مجلة المؤسسة والتجارة ، عدد 2 ص 59 لسنة 2006 ، مخبر المؤسسة والتجارة ، كلية الحقوق ، جامعة وهران.

[3] بدي فاطمة الزهراء ، المرجع السابق ، ص 49-50.

المطلب الثاني : الرقابة الداخلية الفردية على حسابات الشركات المختلطة :

تعد الشركات المختلطة من قبيل الشركات التي تساهم في تنمية الاقتصاد الوطني وتحريك عملية التنمية خاصة فيما يتعلق بالمشاريع الصغرى

وتمتاز هذه الشركات بخصائص وميزات وهذا مما استدعى المشرع لفرض رقابة داخلية شأنها شأن الشركات دون غيرها من الشركات ، وذلك لحمايتها وحماية الشركاء فيها ، وتثبيتا لقواعد القانون التجاري التي تسعى لحماية المتعامل الحسن النية ، فأسند المشرع هذه الرقابة الداخلية إلى أجهزة الإدارة التي تنقسم رقابتها إلى رقابة فردية (المطلب الثاني) ورقابة جماعية وهي ما سيأتي الحديث عليها لاحقا.

ولأن الشركات المختلطة تكون في شكلين الشكل الأول والذي يتمثل في الشركة ذات المسؤولية المحدودة والمؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة ، والشكل الثاني يتمثل في شركة التوصية بالأسهم .

وبما أن الرقابة على الحسابات تدخل من صميم عمليات الرقابة الداخلية سنتطرق الى رقابة الأجهزة الفردية على هذا النوع من الشركات ، وذلك بدراسة الرقابة الداخلية الفردية على حسابات الشركة ذات المسؤولية المحدودة والمؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة (الفرع 1) والرقابة الداخلية الفردية على حسابات شركة التوصية بالأسهم(فرع 2).

الفرع الأول : الرقابة الفردية على حسابات الشركة ذات المسؤولية المحدودة وحسابات المؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة.

أ/الرقابة الفردية على حسابات شركة المسؤولية المحدودة:

تقوم شركة المسؤولية المحدودة برقابة فردية داخلية على حساباتها ، من قبل الأجهزة الفردية المكونة لها على اختلافها وتعددها منها ما هو يعد جهازا إداريا ومنها ما يعد مستقلا عن الإدارة ، وهذه الأجهزة هي بصفة عامة (المدير) من الأجهزة الإدارية ، و(الشريك) من بين الأجهزة المستقلة عن إدارة الشركة.

أولا :

1- المدير : وهو الشخص المخول له إدارة الشركة حيث يمكن أن يكون من بين الشركاء أو يكون خارجا عن الشركاء ، كما يمكن أن يعين هذا المدير في العقد التأسيسي كما يمكن أن يعين في عقد لاحق ،كما يمكن أيضا أن يكون في منصب المدير أكثر من شخص واحد على أن ينفرد كل مدير بالسلطات المحددة له في حالة تحديد سلطاته في عقد التعيين[1]، كما تجدر الإشارة إلى أن المشرع إشترط على أن يدير شركة المسؤولية المحدودة شخص طبيعي.

[1] نادية فضيل ، المرجع السابق ، ص 54-55.

2- سلطات المدير الرقابية على حسابات الشركات ذات المسؤولية المحدودة:

يستند المدير في تنفيذ مهامه الرقابية على حسابات الشركة ذات المسؤولية المحدودة إلى المادة 577 ق ت في فقرتها الأولى[1] إذ نصت على أن السلطات المقررة للمدير والتي تكون من بينها سلطة الرقابة على حسابات هذه الشركة ، تكون من بين السلطات المحددة في القانون الأساسي أو السلطات المنصوص عليها في المادة 554 ق ت/1[2] فهذه السلطات المقررة بشأن الرقابة على الحسابات لهذا النوع من الشركات ترك المشرع الاختيار للشركاء على أن يحددوها في القانون الأساسي للشركة ، وذلك أنهم أكثر حرصا على مصلحة الشركة كما جعل لهؤلاء الشركاء إمكانية تحديد السلطات إذا لم ينصوا عليها في القانون الأساسي أن ينقادوا إلى المادة 554 ق ت /1 التي بدورها تحدد سلطات المدير في شركة التضامن .

ثانيا :

1- الشريك : يعد الشريك كل من يملك حصة في رأس المال سوآءا تملك هذه الحصة عن طريق تداول الحصص أو عن طريق تقديمة قدمها في بداية التأسيس.

[1] المادة 577 ق ت /1:« يحدد القانون الأساسي سلطات المدير في العلاقات بين الشركاء وعند سكوت القانون الأساسي تحددها المادة 544 أعلاه » .

[2] المادة 554 ق ت /1:« يجوز للمدير في العلاقات بين الشركاء ، وعند عدم تحديد سلطاته في القانون الأساسي أن يقوم بكافة أعمال الإدارة لصالح الشركة. »

2- صلاحية رقابة الشريك على حسابات الشركة ذات المسؤولية المحدودة:

تتمثل صلاحيات رقابة الشريك على حسابات الشركة ذات المسؤولية المحدودة في الحقوق التي منحها له المشرع لمراقبة ومتابعة الوضعية المالية للشركة[1] والسماح له بإبداء رأيه بكل جدية وموضوعية عن طريق آليات قانونية ممنهجة ومنظمة يمكن إيجاز هذه الصلاحيات في ما يلي:

1- صلاحية الإطلاع في أي وقت وفي مركز الشركة على الوثائق التالية : حسابات الاستغلال العام ، وحساب الخسائر والأرباح والميزانيات والجرد والتقارير المعروضة على الجمعيات العامة ،ومحاضر هذه الجمعيات الخاصة بالسنوات الثلاث الأخيرة باستثناء تقرير الجرد الذي يشترط من الشريك في حالة الإطلاع عليه أن يأخذ نسخة منه حتى يتمكن من الإطلاع عليه جيدا ومن الاستعانة بخبير معتمد.[2]

2- صلاحية الشريك في الإطلاع على مشاريع القرارات خصوصا المالية منها التي ستعرض على الجمعية العامة.[3]

3-صلاحية الشريك في إخطار المحكمة للحصول على خبرة في حالة ما إذا كان يشك في سوء تسيير أو اختلاس من جانب المسير ، مع إمكانية تقديم شكوى إذا امتلك أدلة كافية.

4- صلاحية الإطلاع على تقارير محافظ الحسابات قبل 15 عشر يوما من انعقاد الجمعية العامة.[4]

---

[1] نادية فضيل ، المرجع السابق ، ص 71.

[2] نادية فضيل ، المرجع نفسه ، ص 72.

[3] الطيب بلولة ، قانون الشركات ، ترجمة محمد بن بوزة ، سلسلة القانون في الميدان ، ص 213 ، الطبعة الثانية نشر ليبرتي.

[4] المادة 585 ق ت.

ب / الرقابة الداخلية الفردية على حسابات المؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة :

تحتاج المؤسسة ذات الشخص الوحيد أثناء ممارسة نشاطها إلى رقابة داخلية فعالة على حساباتها ، تضمن لها ممارسة نشاطها بكل أريحية ، والتموقع في مركز مالي يساهم في تحقيق غرضها ، وكسائر الشركات فرض المشرع على أجهزة هذه المؤسسة القيام بأعمال الرقابة ، إذ تتمثل هذه الأجهزة في المسير والشريك الوحيد.

أولا : الرقابة الداخلية للمسير على حسابات المؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة:

لم يشر المشرع صراحة إلى إعطاء مهمة الرقابة للمسير المعين من طرف الشريك الوحيد ذلك أنه هو صاحب القرار في المؤسسة ، إلا أن توكيل مهنة الرقابة للمسير جاء طبقا لفهم بعض نصوص أحكام القانون التجاري ، إذ تكمن عملية الرقابة في قيام المسير بإعداد تقرير عن الجرد والحسابات السنوية التي يعرضها على مصادقة الشريك الوحيد [1].

تجدر الإشارة إلى أنه على المسير العمل والإلمام بجميع النصوص القانونية المبينة لعملية الرقابة وذلك لرفع أي لبس أو شبهة عنه في حال وجود أخطاء غير متعمدة ذلك أنه هو المشرف على السيرورة المالية للشركة ، خصوصا في حالة عدم تحديد سلطاته في القانون الأساسي للمؤسسة.

[1] الطيب بلولة ، المرجع السابق ، ص 226.

ثانيا : الرقابة الداخلية للشريك الوحيد على حسابات المؤسسة ذات الشخص الوحيد:

يختلف نظام الرقابة الداخلية للشريك على حسابات المؤسسة ذات الشخص الوحيد عن النظام الرقابة الداخلية عن باقي الشركات الأخرى ، نظرا لأن الشريك الوحيد يحل محل الجمعية العامة ، ذلك أن جميع السلطات تجتمع في يده ، وهذا ما نص المشرع عليه صراحة في المواد من 580-586 من القانون التجاري.[1]

كما حدد المشرع للشريك الوحيد مجموعة من طرق الرقابة حتى تكون هذه الأخيرة مفيدة ومساهمة في السير الحسن للمؤسسة ، وهذا ما جاءت به المواد 584 ، 585 ، 587 في القانون التجاري وهي كالتالي:

1- الإطلاع الدائم بمقر المؤسسة على الوثائق الخاصة بالسنوات الأخيرة المتعلقة بحساب الاستغلال العام وحساب الأرباح والخسائر وحساب النتائج والميزانية والجرد ، ويمكن للشريك الوحيد في هذه الحالة الاستعانة بخبير معتمد حتى يستطيع الإلمام بكل التفاصيل.[2]

2- الإطلاع على جميع القرارات المالية التي يقرها المسير أو تلك الصادرة من الإدارة.

3- الإطلاع أو أخذ نسخة من تقارير مندوب الحسابات وذلك خلال الخمسة أيام السابقة.

4- المصادقة على تقرير الحسابات السنوية التي يعدها المسير بعد تقرير محافظ الحسابات.[3]

---

[1] عمران سليمان ، الإطار القانوني للشركة ذات المسؤولية المحدودة ، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر تخصص قانون الأعمال جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، قسم الحقوق ، ص 45 لسنة 2015-2016 .

[2] عمران سليمان ، الإطار القانوني للشركة ذات المسؤولية المحدودة ، المرجع السابق ، ص 42.

[3] عمران سليمان ، نفس المرجع ص 48.

الفرع الثاني : الرقابة الفردية على شركات التوصية بالأسهم:

تعد شركات التوصية بالأسهم من قبيل الشركات المختلطة كونها تجمع بين نوعين من الشركاء شركاء موصين وشركاء متضامنين ، حيث أن الشركاء الموصين يكونون مساهمين ولا يتحملون الخسائر إلا بما يعادل حصصهم والشركاء المتضامنين يكونون في صفة تجار و مسؤولون دائما وبصفة متضامنة عن ديون الشركة[1]، وعليه أخضعها المشرع لمزيج من الأحكام فمن جهة تخضع للأحكام التي تخضع لها شركة التوصية البسيطة ومن جهة أخرى تخضع لأحكام شركة المساهمة[2]، وذلك بنص المادة 715 ثالثا /3:« تطبق القواعد المتعلقة بشركات التوصية البسيطة وشركات المساهمة باستثناء المواد 610 إلى 673 المذكورة أعلاه ،على شركات التوصية بالأسهم ما دامت تتطابق مع الأحكام الخاصة المنصوص عليها في هذا الفصل » [3] ولعل الازدواجية هذه في تطبيق الأحكام جعل من شركة التوصية بالأسهم خصوصية في الرقابة على حساباتها خصوصا الرقابة الفردية الداخلية كون انتفاء مهمة الرقابة على الحسابات من سلطات المدير الذي يعد جهازا داخليا فرديا ، حيث جعل منه المشرع ملتزما بتسيير شؤون الشركة ومنحه صلاحية إعداد الميزانية وحساب الأرباح والخسائر وتكوين الاحتياطي[4] وهذا عكس ما جرت عليه العادة في الشركات الأخرى إذ كان يلزمه المشرع بالإعداد والرقابة في عدة أحايين.

[1] المادة 715 ثالثا ق ت.

[2] نادية فضيل ، المرجع السابق ، ص 350.

[3] المادة 715 ثالثا ، الفقرة الثالثة.

[4] نادية فضيل ، المرجع السابق ، ص 353.

لكن المشرع لم ينفي عملية الرقابة على الشريك الموصي بالرغم من فرض الحظر عليه في التدخل في التسيير أو القيام بأي عمل من أعمال الإدارة ولو بمقتضى وكالة [1] إذ منحه حقه في الرقابة وذلك من خلال الإطلاع على الحسابات السنوية وتقديم أسئلة كتابية إلى المسير الذي يلزم بالإجابة عنها كتابيا أيضا[2] كما يمكنهم الاستعانة بخبير فني لمراقبة الحسابات.

إن ما تجدر الإشارة إليه أن المشرع لم يستثني الشركاء المتضامنون من عملية الرقابة إذ منحهم كل الآليات التي منحها للشركاء الموصين لأداء الرقابة على حسابات الشركة ، بالرغم من إمكانية ولوج بعض الشركاء المتضامنين أو كلهم في مهام الإدارة والتسيير.

كما وجب التنويه إلى أن المشرع ساهم في تسهيل عملية الرقابة على الحسابات لجميع الشركاء عندما ألزم المسير بإرسال كل وثائق المحاسبة قبل اجتماع الجمعية العامة السنوية.[3]

[1] الطيب بلولة ، المرجع السابق ، ص 179.

[2] الطيب بلولة ، المرجع نفسه ، ص 187.

[3] الطيب بلولة ، المرجع نفسه ، ص 185.

المبحث الثاني : الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات الشركة التجارية:

مثلما فرض المشرع الرقابة الداخلية الفردية على الشركات التجارية من طرف الأجهزة الفردية الموجودة داخل الشركة ، فرض أيضا رقابة جماعية من طرف هيئات الشركة والكيانات القانونية الموجودة داخل الشركة ، وفق أطر قانونية محددة وفي شفافية تامة أمام الشركاء وأمام الغير ، حيث يمكن أيضا في هذه الرقابة تتبع تقسيم الشركات إلى شركات أموال وشركات مختلطة ذلك لأن المراكز القانونية للأجهزة المكلفة بالرقابة الداخلية الجماعية ليست في مركز واحد نظرا لخصوصية بعض الشركات.

وعلى هذا الأساس سنتطرق إلى الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات شركات الأموال في (المطلب الأول) والرقابة الداخلية الجماعية على حسابات الشركات المختلطة في (المطلب الثاني).

المطلب الأول : الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات شركات الأموال :

توجد في شركات الأموال عدة أجهزة داخلية جماعية أقر المشرع بوجودها ومنحها عدة صلاحيات أساسية في حياة هذه الشركات ، وذلك راجع إلى طبيعة هذه الشركات التي تقوم على رؤوس أموال ضخمة وتسعى لإنشاء مشاريع كبرى ولعل أبرز هذه الأجهزة الجماعية في شركات الأموال هي الجمعيات العامة ومجالس الإدارة ومجالس المراقبة ، ولأن المال أساس بلوغ هذه الشركات غرضه ، فرض المشرع على الأجهزة الجماعية فرض رقابة على هذا المال وذلك عن طريق السماح لها بالرقابة على كافة حساباتها ، وإلماما بما سبق سنتطرق إلى دراسة رقابة الأجهزة الجماعية السالفة الذكر على حسابات شركات الأموال .

- **الفرع الأول : الرقابة من طرف الجمعية العامة العادية:**

تعتبر الجمعية العامة الجهاز صاحب السلطة العليا في الشركة[1] ذلك أنها الجهاز الذي يجمع الشركاء كما أنها هي التي تنتخب وتعين الأجهزة الأخرى في الشركة وتملك حق الإشراف والمراقبة ومحاسبة المقصرين.[2]

كما تجتمع الجمعية العامة في دورتين واحدة عادية وتكون عند قفل كل سنة مالية والأخرى غير عادية تكون في فترات زمنية غير معلومة وإنما لأهداف محددة مثل تعديل القانون الأساسي ، وعلى

[1] Philippe merle. droit commercial sociétés commercial.10 édition Dalloz paris 2005 pages 539

[2] فوزي محمد سامي ، الشركات التجارية ، الأحكام العامة والخاصة (دراسة مقارنة) الطبعة الأولى ، مكتبة الثقافة للنشر والتوزيع عمان الأردن ، ص 421.

هذا الأساس فإن الجمعية العامة تعد الهيئة الرقابية الأولى في شركات الأموال ، وذلك برقابة سابقة ورقابة لاحقة على حسابات هذه الشركات[1]، فبالنسبة للرقابة السابقة هي الترخيصات للهيئات الإدارية بالقيام والتصرف في الحسابات المالية لهذه الشركات وذلك لإتمام وإبرام لبعض العمليات أما الرقابة اللاحقة تتمثل في الصلاحيات التي تشمل الفصل والمصادقة على الحسابات المالية بالسنة المالية المنصرمة والكشف عن الأخطاء الموجودة في تقارير مجلس المراقبة ومندوب الحسابات[2] وتوقيع العقوبات وتقرير الجزاءات على المتعمدين في إحداث هذه الأخطاء كما لها صلاحية الرقابة على جميع العمليات المالية التي يقوم بها المدير أو المديرين في حالة التعدد.

إن كل هذه العمليات الرقابية التي تقوم بها الجمعية العامة على حسابات شركات الأموال تكون بواسطة آليات لعل أهمها:

1- آلية الإعلام : وهي الآلية التي تجعل إمكانية وصول كل المعلومات إلى المساهمين أو الشركاء حيث تشمل هذه المعلومات جميع التفاصيل حتى الدقيقة منها ، وهذا لهدف يجعل الشريك أو المساهم على دراية تامة بأوضاع الشركة خصوصا المالية منها حتى يتمكن من تقديم مشاركة فعالة وناجحة تفيد الشركة والشركاء والغير معا ، وهذا ما أشار إليه المشرع في عدة مواد منها المادة 677 ق ت التي فرضت على مجلس الإدارة أو مجلس المديرين التبليغ بكل الوثائق اللازمة والضرورية وذلك

[1] سبع عائشة ، المراقبة الداخلية في شركات المساهمة ، ملخص لمذكرة ماجستير في قانون الأعمال ، مجلة المؤسسة والتجارة ،كلية الحقوق.مخبر المؤسسة والتجارة ، جامعة وهران ، عدد 2 ، سنة 2006 ، ص 107.

[2] سبع عائشة ، المرجع نفسه ، نفس الصفحة.

قبل 30 يوما من انعقاد الجمعية العامة[1] والمادة 680 ق ت التي تعطي للمساهم الحق بأن يطلع خلال الخمسة عشر يوما التي تسبق انعقاد الجمعية العامة على جدول الحسابات وجردها ، والحصيلة وقائمة الإداريين وتقارير مندوب الحسابات.[2]

2: آلية التصويت في الجمعية العامة :

قبل الخوض في الحديث عن آلية التصويت وجب التنويه الى أن جمعيات المساهمين تستدعى من طرف الهيئات المكلفة قانونيا وأن لكل مساهم الحق في الاستدعاء لحضور الجمعية العامة ، وذلك لارتباطه في حقه برقابة الشركة.[3] ومن ثم إن التصويت يكون عبارة عن تعبير المساهم على قرارات الجمعية العامة وسلطته في الفصل والمصادقة على جميع الأمور التي يناقشها الشركاء من خلال الجمعية العامة.

تجدر الإشارة الى أن لكل مساهم الحق في التصويت الذي يكون متناسب مع الحصة في رأس المال ويكون لكل سهم صوت واحد على الأقل.[4]

- **الفرع الثاني : الرقابة من طرف مجلس الإدارة ومجلس المراقبة:**

اتبع المشرع الجزائري في إدارة شركات الأموال على الأخذ بأحد أنظمة الإدارة إما النظام التقليدي الذي ينص على مجلس الإدارة أو النظام الحديث الذي يفرض مجلس المديرين ومجلس المراقبة وحدد

[1] المادة 677 من القانون التجاري.

[2] المادة 680 من القانون سالف الذكر .

[3] علاوي عبد اللطيف ، مندوب الحسابات ودوره في مختلف أشكال الشركات التجارية ، أطروحة دكتوراه ، قانون الأعمال ، قسم قانون خاص ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة ابي بكر بلقايد ، تلمسان ، لسنة 2016 -2017 ، ص 207.

[4] علاوي عبد اللطيف ، المرجع نفسه ، ص 210 - 211.

لهذه الأجهزة صلاحياتها وتشكيلاتها وسلطات تعيينها ، كما جعل من جهازي الإدارة المتمثلين في مجلس الإدارة من النظام القديم ومجلس المراقبة من النظام الحديث أعلى سلطة فعلية.[1] ومنحهما صلاحيات واسعة لاسيما ما تعلق بالرقابة الداخلية على أعمال الإدارة وحساباتها لأننا بصدد دراسة رقابة الأجهزة الداخلية لشركات الأموال على حساباتها سنتطرق الى دراسة رقابة مجلس الإدارة (أولا) من النظام القديم على حسابات شركات الأموال ودراسة رقابة مجلس المراقبة (ثانيا) من النظام الحديث على حسابات شركات الأموال.

أولا : رقابة مجلس الإدارة على حسابات شركات الأموال:

أشار المشرع مباشرة الى مجلس الإدارة على الرقابة على حسابات شركات الأموال من خلال ما جادت به المادة 716 ق ت التي نصت بقولها: « عند قفل كل سنة مالية يضع مجلس الإدارة أو القائمون بالإدارة جردا بمختلف الأصول والديون الموجودة في ذلك التاريخ.

ويضعون أيضا حساب الاستغلال العام وحساب النتائج والميزانية ويضعون تقريرا مكتوبا عن حالة الشركة ونشاطها أثناء السنة المالية لمنصرمة».[2]

كما بين المشرع أيضا في نفس المادة موعد تقديم هذه المستندات والتقارير وعرضها على محافظ الحسابات وهذا ما نصت عليه الفقرة الأخيرة من المادة السابقة بقولها « وتوضع المستندات المشار

[1] نادية فضيل ، المرجع السابق ، ص 230.

[2] المادة 716 ق ت.

إليها في هذه المادة تحت تصرف مندوبي الحسابات خلال الأربعة أشهر على الأكثر والتالية لقفل السنة المالية»[1]

وأضاف المشرع أيضا الى تحديد طريقة إعداد وحساب جميع الحسابات المنصوص عليها في المادة سالفة الذكر وهذا ما جاءت به المادة 717 ق ت/[1] « يتم حساب الإستغلال العام وحساب النتائج والميزانية في كل سنة مالية حسب نفس الأشكال ونفس الطرق التقديرية المستعملة في السنين السابقة»[2]

كما شدد المشرع المسؤولية على مجلس الإدارة أو أحد أعضائه الذين تخلفوا عن أداء عملية الرقابة ولم يعدو التقارير والمستندات وفق الأشكال المنصوص عليها فنصت المادة 813 ق ت:« يعاقب بالغرامة من 20.000 دج الى 200.000 دج الرئيس والقائمون بالإدارة أو المديرون العامون لشركة المساهمة و الذين:

1- يتخلفون كل سنة مالية عن وضع حسابات الاستغلال العام وحساب الخسائر والأرباح والجرد والميزانية والتقرير الكتابي عن حالة الشركة ونشاطها أثناء السنة المنصرمة.

2- يتخلفون في إعداد هاته المستندات عن استعمال نفس الأشكال وطرق التقدير المتبعة في السنين السابقة ذلك مع مراعاة التعديلات لمقدمة طبقا للمادة 548 ق ت »[3]

[1] المادة 716 ق ت.
[2] المادة 717 ق ت.
[3] المادة 813 ق ت.

ثانيا : رقابة مجلس المراقبة على حسابات شركات الأموال:

تعد مهمة رقابة مجلس المراقبة على حسابات شركات الأموال من بين أبرز المهام التي حددها المشرع لهذا المجلس بالرغم من قلة خبرته في هذا المجال ، وتظهر عملية الرقابة هذه في نصوص القانون التجاري حيث نصت المادة 654 ق ت/1 في فقرتها الأولى على أن مجلس المراقبة يقوم بعملية الرقابة بصفة دائمة.[1] وهنا لم يشر المشرع الى الرقابة على الحسابات لكنه أشار الى الرقابة بصيغة العموم رقابة التسيير والحسابات ، ولأن الرقابة على الحسابات هي جزء لا يتجزأ من أعمال التسيير يمكن الأخذ على أن قصد المشرع كان موجها أيضا الى الرقابة على الحسابات ، كما نصت المادة 655 ق ت على أن موعد الرقابة يكون في أي وقت من السنة مع امكانية الاطلاع على جميع الوثائق التي يراها ضرورية للقيام بأعمال الرقابة.[2] كما أضافت المادة 656 ق ت في فقرتها الثانية على متابعة ومراقبة التقارير الحسابية التي يعدها أعضاء مجلس المديرين وذلك بالوقوف على صحتها ومراجعتها والقيام بالرقابة على جميع التفاصيل ، هذا إضافة الى تقديم ملاحظاته الى الجمعية العامة حول تقرير مجلس المديرين المتعلقة بالحسابات المالية وذلك في الفقرة الثالثة من نفس المادة.[3]

[1] المادة 1/654 ق ت: « يمارس مجلس المراقبة مهمة الرقابة الدائمة للشركة »

[2] المادة 655 ق ت: « يقوم مجلس المراقبة في أي وقت من السنة بإجراء الرقابة التي رآها ضرورية ويمكنه أن يطلع على الوثائق التي يراها مفيدة للقيام بمهمته»

[3] المادة 2/656 و 3 ق ت: « يقدم مجلس المديرين بعد قفل كل سنة مالية ، لمجلس المراقبة وثائق الشركة المذكورة في المادة 716 (المقطعين 2 و3 منها) قصد المراجعة والرقابة ، يقدم مجلس المراقبة للجمعية العامة ملاحظاته على تقرير مجلس المديرين وعلى حسابات السنة المالية »

تجدر الإشارة الى أن الوثائق الحسابية الموضوعة تحت تصرف مجلس المراقبة يمكن أن يطلع عليها دون تحديد ، إما في مقر الشركة أو أن يطلب إرسالها له.

إن الملاحظ يجد أن مجلس المراقبة يضطلع ببعض مهام محافظ الحسابات وعليه فيمكن طرح السؤال الآتي : لماذا جعل المشرع رقابة الحسابات من اختصاص مجلس المراقبة؟

وجوابا لهذا يمكن القول : أن المشرع خص مجلس المراقبة برقابة الحسابات دعما لمبدأ الشفافية والحرص كون أن مجلس المراقبة هيئة داخلية في الشركة وأن أعضاءه ملزمون بتقديم أسهم الضمان أما محافظ الحسابات فهو هيئة مستقلة عن الشركة وليس له أي ضامن سوآءا أمام الشركاء أو المتعاملين سوى الضمير المهني والمسؤوليات التي تترتب على عاتقه حال خطأه.

المطلب الثاني : الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات الشركات المختلطة:

تحتل الشركات المختلطة مكانة خاصة بها في عالم الاستثمار لذلك شدد المشرع على ضرورة حمايتها وذلك بأحكام الرقابة عليها.

خصوصا على حساباتها وذلك بتنويع الرقابة عليها وتمكين أجهزة هذه الشركات من القيام بها وأجهزة أخرى مستقلة عنها ، كما أن الرقابة التي تقوم بها هذه الأجهزة الداخلية تكون إما فردية أو جماعية ، ولعل ما يهمنا في هذا الشأن هو الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات هذا النوع من الشركات وعليه سنتطرق الى الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات شركة المسؤولية المحدودة والمؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة (فرع أول) ومن ثم الرقابة الجماعية على حسابات شركة التوصية بالأسهم (فرع ثاني).

الفرع الأول : الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات الشركة ذات المسؤولية المحدودة والمؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة:

تعتبر الشركات المختلطة تلك الشركات التي جاءت في مركز الوسط بين شركات الأشخاص وشركات الأموال وذلك في خضوعها تارة للأحكام المنظمة لشركات الأشخاص وتارة أخرى لأحكام شركة الأموال.[1]

كما تظهر هذه الشركات في شكلين الشكل الأول يتمثل في الشركة ذات المسؤولية المحدودة والمؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة والشكل الثاني يتمثل في شركة التوصية بالأسهم.

ما يهمنا في هذا المقام هو الشكل الأول المتمثل في الشركة ذات المسؤولية المحدودة والمؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة خصوصا في ما يتعلق بالرقابة الداخلية الجماعية على حسابات هاتين الشركتين ، إذ سنتطرق بالدراسة الى الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات الشركة ذات المسؤولية المحدودة (أولا) والرقابة الداخلية الجماعية على حسابات المؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة (ثانيا)

[1] علاوي عبد اللطيف ، المرجع السابق ، ص 222.

أولا : الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات الشركة ذات المسؤولية المحدودة:

تعد الرقابة الداخلية الجماعية الأكثر فعالية ذلك أنها تكون من الأجهزة الداخلية للشركة بذاتها وهذا ما يوجد في الشركة ذات المسؤولية المحدودة إذ يوجد ثلاث أجهزة أساسية تتمثل في جهاز المدير أو المديرين وجهاز الجمعية العامة وجهاز الشريك حيث يشرف المدير أو المديرين أو الشريك على الرقابة الفردية الداخلية أما الجمعية العامة فتشرف على الرقابة الجماعية وعليه فإن الجمعية العامة تقوم بجميع أعمال الرقابة الداخلية الجماعية ، وبما أن الرقابة على الحسابات هي من صميم أعمال الرقابة فإن رقابة الجمعية العامة على الحسابات من منطلق الرقابة الجماعية تكون وفقا لهذه شروط منها ما يتعلق بالانعقاد متى يتسنى للجمعية العامة التحقيق في كل ما يتعلق بالحسابات ، ومنها ما يتعلق باتخاذ القرارات والتعليق على جميع الحسابات وهذا ما قدمه المشرع في المواد من **580 ق ت** الى **582 ق ت** فنصت المادة 580 ق ت على أن تصدر القرارات السيادية في جمعيات يعقدونها ، هذا أو تستدعي الجمعيات للانعقاد من قبل شريك أو أكثر يمثلون على الأقل ربع رأس مال الشركة ، كما يجوز لكل شريك أن يطلب من القضاء تعيين وكيل يكلف باستدعاء الشركاء لعقد الجمعية العامة ويقوم هو نفسه بتحديد جدول أعمالها.[1] فنستشف من هذه المادة أن القرارات السيادية ومن بينها القرارات المالية تصدر خلال الجمعية العامة وهذا تحصيل حاصل عن إطلاع الشركاء على المستندات والوثائق المتعلقة بحسابات الشركة يتناقش الشركاء بعد رقابتهم عن طريق اطلاعهم لتصاغ المناقشة في شكل قرار توافقي ، كما نستشف من المادة هذه شروط استدعاء الجمعية العامة ، ونصت المادة

[1] المادة 580 ق ت.

581 ق ت على أنه يجوز لكل شريك أن يشارك في القرارات التي تتخذها الشركة ، وهنا نستشف أيضا نقطة أخرى أن المشرع فسح المجال لكل شريك بأن يعبر عن رأيه في رقابته كما نصت المادة ذاتها على أن يكون عدد الأصوات في الجمعية العامة بقدر الحصة في الشركة.[1] كما نصت المادة 582 ق ت على أن تتخذ القرارات أو الاستشارات الكتابية من شريك واحد أو أكثر يمثلون أكثر من نصف رأس مال الشركة.[2] فنستشف من هذه المادة أيضا تقوية الرقابة التي يقوم بها شريك واحد أو عدة شركاء يمتلكون أكثر من نصف رأس المال وذلك يجعل القرار في يدهم ذلك أن مصالحهم كبيرة والمنطق يقول أن عملية الرقابة التي يقومون بها تكون فاعلة ونظرتهم لنتائج رقابتهم يكون بدافع الخوف على مصالحهم وحرصهم الشديد على ممتلكاتهم.

صفوة القول أن رقابة الجمعية العامة في شركة ذات المسؤولية المحدودة هي رقابة داخلية جماعية لكنها تكون تحصيل حاصل عن الرقابة الداخلية الفردية التي يقوم لها كل شريك على حدى إلا أنه في الجمعية العامة تكون دراسة عملية الرقابة على قدر من المصالح.

[1] المادة 581 ق ت.

[2] المادة 582 ق ت.

ثانيا : الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات المؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة:

أشار المشرع بأن الشريك الوحيد في المؤسسة ذات الشخص الوحيد يتمتع بنفس السلطات التي تتمتع بها الجمعية العامة للشركة ذات المسؤولية المحدودة.[1] وبالتالي فإن الشريك الوحيد يكون على قدر واحد من المسؤولية مع الجمعية العامة في الشركة ذات المسؤولية المحدودة ، وعليه وفي غياب كيان جماعي يقوم بالرقابة الداخلية على الحسابات في المؤسسة ذات الشخص الوحيد فإن الشريك الوحيد يلعب دور هذا الكيان الجماعي المتمثل في الجمعية العامة ، وذلك بإطلاعه بالمهام الرقابية على الحسابات مثله مثل الجمعية العامة والمتمثلة أساسا في:

1 – فحص تقارير الجرد والحسابات السنوية المقدمة من طرف المسير.

2 – فحص تقارير الجرد والحسابات التي قدمها محافظ الحسابات بناءا على تقرير المسير.

تجدر الإشارة الى أن هذه المهام الرقابية التي يقوم بها هي خلال تمتعه بمهام الجمعية العامة والتي تمثل الرقابة الجماعية على الحسابات في المؤسسة ذات الشخص الوحيد.

[1] المادة 584 ق ت.

الفرع الثاني : الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات شركة التوصية بالأسهم:

كون الرقابة الداخلية الجماعية على الحسابات هي من اختصاص الأجهزة الداخلية الجماعية والتي تتمثل أساسا في الجمعيات العمومية والأجهزة الإدارية المكلفة بعملية الرقابة ، مثلما هو عليه الحال في شركة التوصية بالأسهم إذ توجد في هذه الشركة الجمعية العامة باعتبارها أعلى هيئة رقابية وجهاز إداري مكلف بالرقابة يتمثل في مجلس المراقبة.

وعليه سنتطرق بالدراسة الى اختصاص الجمعية العامة بالرقابة على حسابات شركة التوصية بالأسهم (أولا) و اختصاص الجهاز الإداري المكلف بعملية الرقابة ألا وهو مجلس المراقبة (ثانيا).

أولا : رقابة الجمعية العامة على حسابات شركة التوصية بالأسهم:

تعتبر الجمعية العامة أعلى هيئة رقابية في شركة التوصية بالأسهم كونها تجمع جميع الشركاء من شركاء موصين وشركاء متضامنين وشريطة أن يكون هؤلاء الشركاء المتضامنين مكتتبين في أسهم الشركة.[1]

يضطلع بمهام رقابية على حسابات هذا النوع من الشركات من خلال:

1 – مناقشة التقارير المقدمة من قبل مجلس المراقبة.

2 – المناقشة والمصادقة على قائمة الجرد و الميزانية وحساب الأرباح والخسائر.

3 – المصادقة السنوية على جميع الحسابات عند انعقاد الجمعية العامة.

[1] نادية فضيل ، المرجع السابق ، ص 355.

ثانيا : الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات شركة التوصية بالأسهم من قبل مجلس المراقبة:

منح المشرع الرقابة على حسابات الشركة هذه الى هيئة رقابية داخلية معينة من قبل الجمعية العامة لا يقل عدد أعضائها عن ثلاثة أعضاء ، لا يوجد من بين أعضائها شريك متضامن بل مكونة فقط من شركاء موصون ، تتمتع بنفس السلطات التي يتمتع بها مندوبو الحسابات.[1] يطلق على هذه الهيئة إسم مجلس المراقبة.

يضطلع مجلس المراقبة بمهمة الرقابة على الحسابات وذلك من خلال:

- تقديم التقرير السنوي للجمعية العامة العادية المتضمن للمخالفات والأخطاء الموجودة في الحسابات السنوية مع الإشارة عليها.[2]
- تقديم الأخطاء أو المخالفات الموجودة في الحسابات المدعمة عند الإقتضاء.
- الإطلاع على جميع الوثائق التي توضع تحت تصرف محافظ الحسابات.

تجدر الإشارة الى أن أعضاء مجلس المراقبة لا تترتب عليهم أية مسؤولية بسبب الأخطاء وإنما تترتب عليهم المسؤولية لعدم تصريحهم بوجود أخطاء.[3]

[1] المادة 15 ثالثا 1/7 ق ت.

[2] المادة 715 ثالثا 7 ق ت.

[3] المادة 715 ثالثا 9 ق ت.

الفصل الثانـي

الفصل الثاني : الرقابة الخارجية على حسابات الشركات التجارية :

تحتاج الشركات التجارية الى رقابة خارجية على حساباتها الى جانب الرقابة الداخلية الممارسة من طرف الأجهزة الداخلية للشركة من أجهزة إدارية وشركاء ، بغية تحقيق رقابة متكاملة تساهم في تطوير واستمرار هاته الشركات.

تتميز الرقابة الخارجية مقارنة بالرقابة الداخلية أنها تتمتع بخاصيتي الاستقلال والحياد على الرقابة الداخلية ، كون أداء الرقابة الخارجية على الحسابات تكون من طرف خارجي مستقل عن الشركة يفترض فيه الحياد.

تمارس الرقابة الخارجية على حسابات الشركات التجارية من طرف أشخاص خول لهم القانون هذه السلطة سوآءا بالإلزام أو الاختيار ، لعل أبرز من خولت لهم الرقابة الخارجية على الحسابات جهاز محافظ الحسابات وهو ما سنتعرف عليه من خلال هذا الفصل.

المبحث الأول : محافظ الحسابات :

كان لزاما على المشرع الجزائري تقوية وتعزيز نظام الرقابة وجعله أكثر فاعلية نظرا للتطورات الاقتصادية على مساعدة الشركات في تحقيق أهدافها وأغراضها ، فدأب الى انشاء آلية رقابية يعهد اليها رقابة الوضعية المالية للشركات التجارية زيادة على رقابة اجهزتها الادارية وقد قسم المشرع المراقبات الوضعية المالية وحسابات الشركات التجارية نظرا للخصوصية في طبيعة هذه المراقبة التي تتطلب الفنية في مجال المحاسباتية ، حيث أن العديد من أعضاء الرقابة الممثلين للشركاء وأجهزة الادارة ليسوا على دراية كافية بهكذا امور ، وعلاوة على هذا فإن مالية و حسابات الشركات التجارية تتطلب السرية اللازمة لتفادي تفشي الاسرار.[1]

نتيجة لما تقدم فقد أوكلت مهمة الرقابة على حسابات الشركات التجارية إلى شخص مهني متخصص في مجال المحاسبة والتسيير أطلق عليه اسم محافظ الحسابات الذي تعد رقابته بمثابة الرقابة الخارجية للشركات التجارية نظرا للاستقلالية التي يتمتع بها وطابعه المحايد عن أجهزة الشركات التجارية.

ولان الضرورة الملحة لإرساء قواعد هذه الرقابة الخارجية كان على المشرع الجزائري أن يعمد الى اعتماد نظام قانوني خاص بهذا الجهاز يساعده في هذه الرقابة.

[1] تم انشاء هذه الآلية بموجب القانون رقم 91-08 المؤرخ في :1991/04/27 والمنظم لمهنة الخبير المحاسب ، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والمعدل والمتمم بالقانون رقم 10-01 المؤرخ في 29/ جويلية / 2010 . ج.ر المؤرخة في الفاتح مايو ، العدد 20 ، ص 651.

وبما أن عملية الرقابة على حسابات الشركات التجارية بعد اجهزه الادارة قد خصها المشرع الى محافظ الحسابات الذي اصدار له نظام قانوني متميز يتماشى مع أداء هذه الوظيفة الملقاة على عاتقه حيث أن هذا النظام القانوني قد مر بمراحل تجديد وتطوير ، لقيام المشرع بإصدار مجموعة من الأوامر والقوانين في تنظيم وظيفة ومهنة الحسابات يأتي في مقدمتها الأمر 59.75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المعدل والمتمم المتضمن القانون التجاري الذي كان ينص في بعض أحكام مواده على تعيين محافظ الحسابات في شركات معينة مثل شركة المساهمة والتوصية بالأسهم إلا أن هذا القانون كان قد تعرض لانتقادات لعل أبرزها أنه من استقلالية محافظ الحسابات محافظ الحسابات لنظام الوكالة حيث أنه محافظ الحسابات في مفهوم هذا القانون يكون وكيلا عن المساهمين في رقابة على الوضعية المالية للشركات وحساباتها محافظ الحسابات في إنجاز مهامه لإتمام عقد الوكالة التي تقتضي تبعية الوكيل للموكل والخضوع له فليس له الخروج عن حدود الوكالة المرسومة من قبل الموكل.[1] وانتقاد آخر يتمثل في خصوصية هذا الأمر للتطبيق على شركة المساهمة وشركة التوصية البسيطة فقط وهذا ما عالجته المواد من 678 الى 684 ق ت حيث نصت على تحديد الشركات التي يعين فيها محافظ الحسابات ، وانتقاد ثالث لا يقل عن الانتقادين السابقين وهو سلطة تعيين وعزل محافظ الحسابات التي منحها المشرع للمساهمين وكان يوافق الامر 75-59 امرا خاصا بتنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسب الذي كان تحت رقم 71-82 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971. ينص على شروط تعيين محافظ الحسابات و طريقة التعيين.

[1] بوقرور سعيد ، الأهلية القانونية لممارسة مهنة محافظ الحسابات في الشركات التجارية ، مجلة المؤسسة والتجارة. مخبر المؤسسة والتجارة ، جامعة وهران ، عدد 4 سنة 2008 ص 70.

و بقي هذا النظام ساريا إلى غاية ظهور معالم و بوادر الانفتاح الاقتصادي للجزائر.

ولأن الاقتصاد يحتاج الى مرحلة قوانين فكان إصدار القانون 91-08 المؤرخ في 27 أبريل المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والذي الغى الاحكام السابقة في تنظيم هذه المهنة والمقصود الامر 71-82

بمثابة تجديد للنظام القانوني بغية تصويب محافظي الحسابات لتحقيق الغايات في ظل مبادئ الاستقلالية والحياد حتى تكون رقابة شرعية وموضوعية لكن و لان هذا القانون كان اول تشريع تناول مبدأ الاستقلالية لمهنة محافظ الحسابات إلا أن المشرع لم اوفق الى حد بعيد في تجسيده فقد استمر في استخدام مصطلح الوكالة كما سكت عن اهم نقطه تجسد الاستقلالية وهي مسألة العزل والتي يجب أن تكون من اختصاص هيئة اخرى فلا يمكن للشركاء القيام بعزل المحافظ وإنما يرد أمر عزله إلى جهة اخرى كالقضاء الذي دعى الفقه أنه صاحب الاختصاص الاصل بالعزل وذلك لان العزل يكون لسبب معين يتمثل في الخطأ المرتكب أثناء تأدية الوظيفة.

ولأن الضرورة الملحة نظرا للانفتاح الاقتصادي استدعت تعديل الامر 75-59 المعدل والمتمم المتضمن للقانون التجاري بالمرسوم التشريعي 93-08 المؤرخ في 25 أبريل 1993 المعدل و المتمم المتضمن القانون التجاري ، وهو ما ادى الى الغاء المواد 678 الى 684 واستبدالها بالمواد 715 مكرر 4 الى 715 مكرر 14 التي أوضحت نية المشرع ومحاولته لتثبيت مبدأ الاستقلالية الذي يعد الدعامة الأساسية للرقابة حيث تضمن هذا التعديل تدارك المشرع سكوته في نقطة عزل محافظ

الحسابات وأقر بمنح الاختصاص في العزل للقضاء لكن بطلب من المساهمين بعد تسبيب طلب العزل.

وتكريسا لإرساء مبادئ الرقابة وتحسين الأداء الوظيفي لأجهزة رقابة الشركات التجارية عمد المشرع إلى تعديل عدة قوانين خاصة بهذا المجال من بينها القانون رقم 91-08 الذى ألغاه بموجب القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010.[1] حيث يهدف هذا القانون الى استقلالية صريحة لمحافظ الحسابات عن أجهزه الشركة و في علاقته مع الشركاء. كما أن هذا القانون جاء عاما لسماحه لجميع الشركات التجارية امكانية تعيين محافظ الحسابات فجعل تعيينه في بعض الشركات اجباريا وفي البعض الآخر جوازيا وفي البعض الاخر مقيدا بشروط مثل رقم اعمال معين ، كما حدد شروط لمزاولة المهنة وشروط تقنية لمزاولة الأداء الوظيفي لعملية الرقابة وعليه فان محافظ الحسابات أصبح يكتسي أهمية بالغة في حياة الشركات التجارية بماله من نظام قانوني متميز(المطلب الأول) يثبت استقلاليته ويساعده على أداء وظائفه ويحدد اختصاصاته وسلطاته (المطلب الثاني) حرصا على تحقيق أهدافه التي تكمن في رقابة خارجية صادقة وموضوعية .

[1] القانون الامر رقم 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ، ج ر 42 الصادرة بتاريخ 11 يوليو 2010 ص 04.

المطلب الأول : النظام القانوني لمحافظ الحسابات

شدد المشرع على ضرورة تعيين محافظ الحسابات و ذلك للدور الفعال الذي يلعبه في عملية الرقابة على حساب في الشركات التجارية اذ انه يعتبر جهاز مستقل بذاته لا يمكن لرقابته أن يشوبها لبس في حالات التطبيق السليم للأحكام القانونية المخصصة لتنظيم المهنة وتمسك محافظ الحسابات بأخلاقيات مهنته.

ونظرا لتميز النظام القانوني الخاص لمحافظ الحسابات الذي شمل كلا من الأمر 10-01 المتعلق بتنظيم مهنة المحاسب ومحافظ الحسابات والخبير المحاسب المعتمد و بعض نصوص القانون 75-59 المتضمن القانون التجاري المعدل بالمرسوم التشريعي 89-08 حيث توافق كل من القانونين الى حد بعيد عند نصهما على الشروط القانونية للأشخاص المخولين لمزاولة المهنة وذلك في المادة 26 من الأمر 10-01 السابق الإشارة المادة 715 مكرر 4 ق ت. وعلى إلزامية التعيين وقابلها بالمسألة الجزائية وذلك ما نصت عليه المادة 30 من الامر 10-01 والمادة 828 ق ت. و تحديد مدة التعيين طبقا لأحكام المادة 27 من القانون 10-01 والمادتين 715 مكرر 04 مكرر 07.

كما تجدر الاشارة الى أنه بالرغم من هذا التوافق بين كلا من النصين قد برزت بعض الاختلافات لعل أهمها اختلاف التسمية حيث أن المشرع أطلق اسم مندوب الحسابات في القانون 75-59 المتضمن القانون التجاري. أما في كلا الامرين 91-08 المعدل بالأمر 10-01 المتعلقين بتنظيم مهنة محافظ الحسابات استعمل المشرع اسم محافظ الحسابات لكن بالرجوع إلى الترجمة لكلا القانونين باللغة الفرنسية أن المشرع قد استعمل اسم واحد ألا وهو commissaires aux comptes.

كما ظهر اختلاف آخر تمثل في عدم وضع نص يفيد التحديد الدقيق لعلاقة مندوب الحسابات مع الشركة أو المؤسسة التي يراقب حساباتها ، وعلى الرغم من قيامه باستبدال مصطلح الوكالة بمصطلح المهمة أو الوظيفة وبذلك فقد زاد الأمور تعقيدا باعتماده لاتجاهين مختلفين الأول يرى أن مندوب الحسابات (محافظ الحسابات) وكيلا عن مجموع الشركاء ويظهر ذلك في المادة 72 من القانون 10-01 المنظم للمهنة أما الاتجاه الثاني الذي يعتبره أنه مؤسسة أو جهاز يؤدي وظائفه داخل الشركة وذلك في المواد 27-37-40 من ذات القانون لذلك فإن غالبية الفقه في الجزائر ذهب الى اعتبار ان مندوب الحسابات هيئة قائمة بذاتها داخل الجهاز التنظيمي للشركة او المؤسسة التي يراقب حساباتها كما أن هناك من هم من يرى أنه جهاز مراقبة دائمة ومستمرة عن الوضعية المالية.[1]

الفرع الأول : شروط التعيين:

قبل الخوض في شروط التعيين لمحافظ الحسابات لأداء مهامه وجب التعريف به حيث عرفه المشرع الجزائري بموجب المادة 22 من القانون 10-01 بنصها :« يعد محافظ الحسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها و مطابقتها لأحكام التشريع المعمول به ».[2]

و بقراءة هذا التعريف نجد أن المشرع قد حصرا التعريف في الوظيفة الاساسية للمحافظ دون الخوض في الشروط الواجب توافرها لأداء مهنة محافظ الحسابات حيث فسر فيها القول تفسيرا شديدا في إدراجها مستقلة في مواد من ذات القانون بدأ هذه الشروط بوجوب اكتساب لقب المحافظ

[1] علاوي عبد اللطيف . مندوب الحسابات و دوره في مختلف أشكال لشركات التجارية. اطروحة دكتوراه قسم القانون الخاص كلية الحقوق والعلوم السياسية.

[2] المادة 22 من القانون 10-01 ، القانون سالف الذكر ، ص 4 .

للحسابات أي طلب الاعتماد و أداء اليمين اولا ثم شروط التسجيل في المصنف الوطني لمحافظ الحسابات (ثانيا) ثم القيود الواردة على ممارسة مهام محافظ الحسابات " حالات التنافي والمنع " (ثالثا).

أولا : الاعتماد وأداء اليمين:

وضع المشرع الاعتماد لمن يريد مزاولة مهنة محافظ الحسابات من طرف الوزير المكلف بالمالية حيث نصت المادة 07 من القانون 10-01 المشار إليه سابقا بأن يكون التسجيل في الجدول الوطني أو المصنف الوطني لمحافظي الحسابات إذ يعد هذا الشرط اللبنة الأولى لممارسة المهنة ومباشره مهنة الرقابة على الحسابات حيث ان هذه الاخيرة محصورة في يدي الأشخاص المقيدين في جدول المصنف الوطني ولا يجوز لغيرهم بممارستها إذ يرسل طلب الاعتماد عن طريق رسالة موصى عليها أو يودع مقابل وصل استلام لدى المجلس الوطني للمحاسبة الذي يدرس هذا الطلب وفقا للأحكام المنصوص عليها ويبدي القرار فيه في أجل 4 أشهر بالقبول أو رفض معللا ذلك.

ليقوم بعدها المجلس في الأول من يناير من كل سنة تحديد قائمة اسمية للمهنيين المسجلين في الجدول الوطني لمحافظ الحسابات وينشرها وفقا الأشكال التي يحددها الوزير المكلف بالمالية.[1]

يجب التنويه أنه في حالة عدم التبليغ عن نتيجة طلب الاعتماد بعد مرور شهر يمكن للطالب الاعتماد تقديم طعن قضائي وفق احكام التقادم المنصوص عليها قانونا بعد الحصول على نتيجة طلب الاعتماد يؤدي محافظ الحسابات اليمين وهذا ما نصت عليه المادة 06 من القانون المنظم لمهنة

[1] المادة 09 من القانون السالف الذكر

محافظي الحسابات :« يؤدي الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصف الوطني أو في الغرفة الوطنية او في المنظمة الوطنية قبل القيام بأي عمل اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل توازن مكاتبهم بالعبارات الآتية :« اقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتم سر المهنة واسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف .والله على ما اقول شهيد ».

يحرر محضر بذلك طبقا لأحكام السارية المفعول.[1]

ومن خلال استقراء هذه المادة نجد أن اليمين تتضمن ألفاظ التوحيد بما أن الديانة الرسمية للدولة الإسلام ، غير أن باقي الصياغة اللغوية تبقى مجرد قسم للقيام بالمهنة ، بما يفرض على مندوب الحسابات (محافظ الحسابات) من القيام بعمله أحسن قيام ، والأفضل أن يقوم بواجباته بأحسن وجه ومن أجل توضيح طابع النزاهة والاستقلالية ، كما أن الإخلاص في تأدية المهام يعني الالتزام بالأحكام القانونية والتنظيمية وبالخصوص الصدق في ادائها ، وكتم سرها هذا ويقع عليه التصرف في كل الأحوال سلوك المحترف الشريف أي يحترم المبادئ الأخلاقية للمهنة ويكون ذلك سلوكه العادي ، وبالتالي فإن أداء اليمين القانونية يعتبر بمثابة التعهد والاعتراف المتبادل من المنظم الى المهنة الذي ادى اليمين على انه ذو كفاءة تقنية ، وقد استوفى شروط الاعتماد والانتماء الى المهنة ، وفي المقابل فالسلطات التي اعتمدته تسمح له بممارسة المهنة بطريقة نظامية وواضحة باسمه الخاص و تحت مسؤوليته.[2]

[1] المادة 06 من القانون 10-01 المنظم للمهنة.

[2] علاوي عبد اللطيف ، المرجع السابق ، ص 21 .

ثانيا : شروط التسجيل في المصف الوطني لمحافظ الحسابات:

قبل الخوض في شروط التسجيل في المصنف الوطني لمحافظ الحسابات تجب الاشارة الى ان المشرع منح الفرصة للشخص المعنوي بأن يكتسب صفة محافظ الحسابات وذلك متى كان مقره الاجتماعي الرئيسي الفعلي داخل الإقليم الجزائري كما اسمح للأشخاص الاعتبارية الأجنبية على غرار الأشخاص الطبيعية الاجنبية أن تكتسب صفة محافظ الحسابات و امكانية التسجيل في المصف الوطني لمحافظ الحسابات بشروط من أهمها:

أن يستوفي جميع الشروط القانونية وأن تكون هناك اتفاقية بين الدول تسمح بممارسة هاته المهنة.

وأهم شرط أن تسمح دولة الأجنبي لرعايا الدولة الجزائرية بممارسة المهنة في إطار ما يعرف بمبدأ المعاملة بالمثل.[1]

نذكر اضافه على ما سلف في هذا الصدد أن المشرع قام بتحديد أنواع الأشخاص المعنوية المسموح لها بممارسة مهنة محافظ الحسابات. بحيث أعطى هذه الإمكانية لشركات المساهمة والشركات ذات المسئولية المحدودة ، وكذا الشركات المدنية اضافة الى التجمعات ذات المنفعة المشتركة وتسمى هذه الأخيرة بعد تشكيلها لهذا الغرض بشركات محافظة الحسابات.

كما يجب أن يشكل الأعضاء المسجلين في الغرفة الوطنية بصفة فردية في الجدول لممارسة مهنة محافظ الحسابات على الأقل ثلثي (3/2)الشركاء ويمتلكون ايضا ثلثي(2/3) رأس المال على الأقل.

[1] طيطوس فتحي ، محافظ الحسابات في الجزائر ، مجلة دفاتر السياسة والقانون جامعة ورقلة العدد 09 ، سنة 2013 ، ص 39.

أما الثلث (⅓) الباقي والشريك في هذه الشركات يجب ان يكونوا جزائري الجنسيه ولهم علاقة بالمهنة سواء بصفه مباشره او غير مباشره دون أن يشترط فيهم الاعتماد والتسجيل في الجدول.[1]

كما شدد المشرع على الشخص المعنوي ضرورة اكتساب اعضائه الجنسيه الجزائرية وهذا ما قدمته المادة 46 من 10-01.

وننوه ايضا الى ان المشرع اعتمد بعض الشروط وهي التي جاءت بها المادة 51 من القانون 10-01 وذلك حتى تتمكن شركات محافظة الحسابات من الحصول على الاعتماد وهي:

أن تهدف لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد.

ان يسيرها أو يديرها الشركاء المسجلون في الجدول فقط.

ان يرتبط انخراط اي شريك جديد أو أي عضو فيها بالموافقة القبلية إما للجهاز الاجتماعي المؤهل لذلك وإما لحاملي الحصص الاجتماعية بغض النظر عن أي حكم مخالف.

وأن لا تكون تابعة بصفة مباشرة او غير مباشرة لأي شخص أو تجمع مصلحة .

انا لا تمتلك المساهمات المالية في المؤسسات الصناعية او التجارية او الزراعية أو البنكية أو في الشركات المدنية غير أنه إذا ارتبط نشاط هذه المؤسسات من مهنة الخبير المحاسب أو مهنة محافظ الحسابات يمكن للمجلس المعنى الترخيص بأخذ مساهمة.[2]

كما تجدر الاشارة الى ان المشرع لم يستعمل الشروط السابق ذكرها على جميع الشركات حيث خص الشركات المدنية التي تمارس مهنة محافظ الحسابات بحكم خاص إذ سمح للشركاء غير المعتمدين والغير مسجلين في الغرفة الوطنية ولا المصف الوطني بأن يكونوا شركاء في مثل هذه الشركات وذلك في

[1] علاوي عبد اللطيف ، المرجع السابق ، ص 24 .

[2] علاوي عبد اللطيف ، المرجع نفسه ، ص 25 .

حدود الربع (¼) بخلاف الشركات الاخرى التي سمحت لمثل هؤلاء الشركاء أن يكونوا في حدود الثلث (⅓) كما اشترط اكتساب الجنسيه الجزائريه لهؤلاء الشركاء وتوفرهم على مؤهلات علمية ومهنية كاكتسابهم على شهادات جامعية.

كما اجبر هذه الشركات على تعيين الأعضاء المسجلين في الجدول أو المصف الوطني كمسيرين أو كقائمين بالإدارة. ولا يمكن لهم التعيين في اكثر من شركة محافظة الحسابات.

إن اعتماد المشرع لإمكانية اكتساب الشخص المعنوي لقب محافظ الحسابات وعدم حصرها على الشخص الطبيعي جعله يفرض بعض الشروط على جميع الاشخاص الطبيعية كانت او معنوية الراغبين في التسجيل في المصف الوطني لمحافظي الحسابات التي يمكن إجمالها في الآتي:

- الجنسيه الجزائرية
- التمتع بكل الحقوق المدنية.
- أن لا يكون المرء قد صدر بشأنه حكم على ارتكاب جناية او جنحة عمدية من شأنها أن تخل بالشرف.
- توفر الإجازات والشهادات المشترطة قانونا.[1]

ما يجدر التنويه إليه هو أن الشهادات والانجازات التي تسمح لمحافظ الحسابات في بممارسة مهامه وتعيينه من طرف اي شركه لمراقبة حساباتها ونتائجها يجب أن تمنح له من قبل معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف بالمالية أو من قبل المعاهد المعتمدة من قبله.[2]

- القيد في جدول المنظمة الوطنية بعد الاعتماد من قبل الوزير المكلف بالمالية.

[1] طيطوس فتحي ، المرجع السابق ، ص 40.

[2] علاوي عبد اللطيف ، المرجع السابق ، ص 23 .

- أداء اليمين كما هو منصوص عليه قانونا.
- اكتساب العنوان المهني الخاص المنصوص عليه في المادة 10 من القانون 10-01. [1]

ثالثا : القيود الواردة على ممارسة مهام محافظ الحسابات :(حالات التنافي والمنع):

كسائر المهن التي يتدخل المشرع لتنظيمها إذ لا يترك المجال مفتوحا لمزاولتها وتقييد الحرية لأدائها نظرا لطبيعة الخاصة لها على غرار محافظي الحسابات ، حيث يسعى المشرع دوما بأن يكون محافظ الحسابات على قدر من الاستقلالية والكفاءة والنزاهة حتى يكون المردود عالي المستوى وتحقيق الأهداف المبتغاة.

ولتجسيد هاته الوضعيات والمبادئ حدد المشرع الحالات التي يتنافى فيها محافظ الحسابات وأداء المهنة ، كما حدد الحالات التي يمنع على محافظ الحسابات القيام بها حتى وإن كان مسجلا في جدول المصف الوطني لمحافظي الحسابات واكتسابه للقب محافظ الحسابات.

حيث اعتبر المشرع حالات التنافي بأنها الحالات القانونية التي تحول على أداء المهنة ذلك انها تقوم على توافر علاقة سابقة أو حالية تربط المحافظ بالشركة ينتفي من خلالها مبدأ الاستقلالية والنزاهة ، اذ أنها تحول دون ممارسة الشخص الرقابة الشرعية في شركه معينه بذاتها وإن كان مسجلا في جدول المنظمة وحاملا لقب محافظ الحسابات. لا يحظر عليه ممارسة المهنة وإنما يمنع من ممارستها في شركة دون اخرى فهي تتسم بالطابع النسبي.[2]

[1] المادة 10 من القانون 10-01 : « لا يمكن لأي خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد أن يسجل في الجدول ما لم يكن له عنوان مهني خاص ».

[2] بوقرور سعيد ، المرجع السابق ، ص 87 .

بينما اعتبر حالات المنع بأنها تلك التي تمنع الشخص من ممارسة مهنة محافظ الحسابات ابتداءا أو المواصلة فيها بعد توافرها ، وهي تتجسد أساسا في عدم توافر شرط من الشروط اللازمة للتسجيل في المصف الوطني ومن ثم أداء اليمين القانونية و الشروع في الوظيفة وكذلك تتمثل في القرارات القضائية والتأديبية التي تمنع الشخص من ممارسة مهنة المحافظ فهي تتميز بالطابع الجزري و الإقصائي إما بصفة دائمة أو مؤقتة.[1]

وهذا ما اعتمده المشرع في منهجيته فيما يخص هذه النقطة إذ بدأ بحالات التنافي (أ) ثم تلاها بحالات المنع (ب):

أ – حالات التنافي:

نص المشرع في المادة 64 من القانون 10-01 من القانون المنظم للمهنة على حالات التنافي مع مهنة محافظ الحسابات وهي كالأتي:

- كل نشاط تجاري لاسيما في شكل وسيط او مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية.
- كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني.
- كل عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري غير تلك المنصوص عليها في المادة 46 من القانون المنظم للمهنة.
- الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى الشركة أو الهيئة.
- كل عهدة برلمانية.

[1] بوقرور سعيد ، المرجع نفسه ، ص 87 .

- كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة.

يتعين على المهنى المنتخب لعضوية البرلمان أو لعضوية الهيئة التنفيذية لمجلس محلي منتخب إبلاغ التنظيم الذي ينتمي إليه في أجل أقصاه شهر واحد من تاريخ مباشرة عهدته.

يتم تعيين مهني لاستخلافه يتولى تصريف الأمور الجارية لمهنته طبقا لأحكام المادة 76 من نفس القانون.[1]

اتبث المشرع من خلال هذه المادة على حرصه على محافظ الحسابات للتفرغ الكلى في أداء مهامه بهدف تحقيق الغاية لكن المشرع لكي لا يجحف بحق محافظ الحسابات جاد باليه تسمح لمحافظ الحسابات بمزاولة بعض الأنشطة والمهن بالرغم من حظرها بشرط عدم الجمع بين هذه الأنشطة والمهن مع منح الموافقة له من طرف لجنة الاعتماد للإغفال التي تكون قد نظرت بطلب من المحافظ في أجل شهر من أن ممارسة هاته المهنة لا تخل بالتزاماته في أداء عملية المراقبة للشركات التجارية ، وهذا ما أقرته المادة 69 من القانون 10-01 المنظم للمهنة.

ب – حالات المنع :

جاء المشرع في المادة 65 من القانون 10-01 المنظم لمهنة محافظ الحسابات ببعض الأعمال التي لا يمكن لمحافظ الحسابات امتهانها والتي هي كالأتي:

القيام مهنيا بمراقبة حسابات الشركات التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة.

القيام بأعمال تسير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو الإنابة على المسيرين.

[1] المادة 64 من القانون المنظم للمهنة .

قبول وبصفة مؤقتة مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير.

قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة والإشراف عليها.

ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها.

شغل منصب مأجور في الشركة أو الهيئة التي راقبها بعد أقل من 03 سنوات من عهدته.

كما تجدر الاشارة الى ان المشرع زيادة على هذه الأعمال المنصوص عليها في المادة السالفة الذكر في مادتين من نفس القانون بعض الحالات التي يحضر فيها على الاشخاص ان يزاولوها بصفتهم محافظو الحسابات إذ نصت المادة 66 من القانون 10-01 على امكانية تعيين الأشخاص سواء كانوا طبيعيين أو معنويين كمحافظي الحسابات والذين تحصلوا على أجور أو اتعاب أو امتيازات اخرى ، لاسيما في شكل قروض أو تسبيقات أو ضمانات من الشركة أو الهيئة محل المراقبة خلال الثلاث سنوات الاخيرة من شغلهم منصب محافظ الحسابات لدى هذه الشركة أو الهيئة.[1]

ثم نصت المادة من القانون السالف الذكر بمنع محافظ الحسابات من القيام بأية مهمة مهما كانت في المؤسسات التي تكون فيها مصالح مباشرة وغير مباشرة وذلك لتجنب جميع الشبهات والشكوك.[2]

زيادة على ما تقدم قدم المشرع في القانون التجاري الأشخاص الممنوعين من التعيين بصفة محافظ الحسابات داخل الشركات ومثال ذلك شركة المساهمة حيث نصت المادة 715 مكرر 06 من ق ت على هؤلاء الأشخاص كما يلي:

[1] علاوي عبد اللطيف ، المرجع السابق ، ص 32 .

[2] المادة 67 من القانون المنظم للمهنة .

– الأقرباء و الأصهار لغاية الدرجة الرابعة بما في ذلك القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين و مجلس مراقبة الشركة.

– القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة وأزواج القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة للشركات التي تملك عشر رأس مال الشركة وإذا كانت هذه الشركه نفسها تملك عشر رأس مال الشركات

– أزواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط مندوب الحسابات (محافظ الحسابات) اجرة أو مرتبا أما من القائمين بالإدارة او اعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة .

– الأشخاص الذين منحتهم الشركة اجرة بحكم وظائف غير وظائف مندوب الحسابات (محافظ الحسابات) في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ انتهاء وظائفهم.

– الأشخاص الذين كانوا قائمين بالإدارة أو أعضاء في مجلس المراقبة أو مجلس المديرين في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ انتهاء وظائفهم.[1]

كملاحظة يجب التنويه إليها هو المنع الذي فرضه المشرع على محافظ الحسابات بأن يسعى لدى الزبائن للحصول على الوظائف الرقابية او اي وظيفة تدخل ضمن اختصاصاته القانونية. سواء كان ذلك عن طريق شخص أو عن طريق وساطة وبأن يستعمل وسائل الدعاية والإشهار أو تخفيض الاسعار او منح بعض الامتيازات رغبه منه في جلب زبائن وهذا ما أقرته المادة 70 من القانون المنظم للمهنة.[2]

[1] المادة 715 مكرر 06 من الأمر 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المعدل والمتمم المتضمن للقانون التجاري.

[2] المادة 70 من القانون المنظم للمهنة .

إذ رأى بعض الفقه أن هذا المنع يدخل أيضا ضمن حالات المنع التي تحول امام الاشخاص لمزاولة مهنة محافظ الحسابات.

الفرع الثاني : تعيين محافظ الحسابات : (هيئة التعيين) :

بداية وقبل الخوض في نقطة تعيين محافظ الحسابات وجب التنويه الى الجزئيتين المتعلقتين بمدة تعيين محافظ الحسابات وتعيين أكثر من محافظ حسابات في شركة واحدة. فتحدثت الجزئية الأولى عن تحديد مدة العهدة أو التعيين ذلك أن طرق التعيين متعددة ومختلفة كاختلاف جهات تعيينه وهذا ما يؤدي الى تداخل قانوني في مدة التعيين وعلى هذا الأساس حدد المشرع مدة تعيين محافظ الحسابات بثلاث سنوات مالية قابلة للتجديد و هذا ما جاء في المادة 27 من القانون 10-01 حيث نصت « تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة. [1]

لا يمكن تعيين محافظ الحسابات بعد عهدتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث سنوات»

كما بين المشرع في القانون التجاري استقراره على مدة التعيين وذلك في نص المادة 715 مكرر 04 والتي جاء فيها بأن الجمعية العامة للمساهمين تعين مندوبا للحسابات (محافظ الحسابات) أو أكثر لمده ثلاث سنوات.[2] وأورد استثناء جاء به في الفقرة الثانية من المادة 715 مكرر 07 من نفس القانون يتعلق بحالة توقف محافظ الحسابات عن العمل لعارض من العوارض فيستخلف بمحافظ

[1] المادة 27 من القانون المنظم للمهنة .

[2] المادة 715 مكرر 04 من القانون التجاري.

جديد يخلفه الى حين انتهاء المدة المقررة بثلاث سنوات أي إلى حين انتهاء مدة مهام المحافظ المتوقف عن تأدية المهام.[1]

ثم تحدثت الجزئية الثانية عن حالة تعيين على تعيين اكثر من محافظ حسابات في شركة واحدة وهذا ما نستشفه في أكثر من موضع في القانون المنظم للمهنة. نجد المادة 29 من القانون رقم 10-01 تدل على ذلك حيث نصت : « عندما تقرر شركة أو هيئة تعيين اكثر من محافظ حسابات فان كل واحد منهم يمارس مهمته طبقا لأحكام هذا القانون.

تحدد ممارسة هذه المهمة عن طريق التنظيم ».

وقد اكد المشرع على هذه الحاله في نص المادة الثانية من المرسوم التنفيذي رقم 11-73. [2]

والتي جاء فيها انه يمكن للأجهزة التداولية للشركات أو الهيئات تعيين أكثر من مندوب حسابات (محافظ حسابات) بحسب حجمها وأهمية نشاطها على الخصوص.

ليس هذا فحسب بل حتى في القانون التجاري بالنسبة للشركات المساهمة نص على ذلك المادة 715 مكرر 04. أما بالنسبة لشركة التوصية بالأسهم فنجد المادة 715 ثالثا تتحدث عن ذلك.[3]

وهذا ما يمكن قوله عن مدة تعيين محافظ الحسابات في شركة المراد رقابتها.

أما بخصوص حالة تعيين اكثر من محافظ حسابات في شركة واحدة يمكن القول أن النصوص المعتمدة من قبل المشرع نصوص صريحة إلى أبعد الحدود ما ينفي حالة اللبس والغموض عن هذه

---

[1] المادة 715 مكرر 07 من القانون التجاري.

[2] المرسوم التنفيذي رقم 11-73 المؤرخ في 16 فبراير 2011 المتضمن تحديد كيفيات ممارسة المهمة التضامنية لمحافظة الحسابات ج ر عدد 19 الصادرة بتاريخ 20 فبراير 2011 ، ص 05 .

[3] علاوي عبد اللطيف ، المرجع السابق ، ص 28.

النقطة ، حيث أن المشرع أخذ كل حيطته بشأن أي اجراءات او قرارات يمكن اتخاذها بشأن مندوب الحسابات (محافظ الحسابات) وضعا نصب عينيه المركز القانوني الخاص الذي يشغله داخل الشركه او ما يمكن ان يثيره المركز الرقابي البحث من حساسية.[1]

وهذا ما أثبته أيضا في ما يتعلق بالجهة صاحبة الاختصاص في تعيين محافظ الحسابات حيث ومنح لعدة هيئات في الشركه صلاحية التعيين إذ يمكن أن يكون التعيين من قبل الجمعية التأسيسية اولا او من قبل الجمعية العامة العادية ثانيا ثم إمكانية التعيين من قبل القضاء ثالثا.

أولا : التعيين من قبل الجمعية التأسيسية:

يقصد من منح اختصاص هذا التعيين إلى الجمعية التأسيسية هو تعيين محافظ الحسابات وقت تأسيس الشركة حيث تقوم هذه الجمعية التأسيسية على القيام بالإجراءات الأخيرة من التأسيس وتأخذ صلاحية اتخاذ القرارات ، وهذا ما بينه المشرع في النصوص المتعلقة بتنظيم الشركات التجارية إذ نصت المادة 582 ق ت في فقرتها الأولى : « تتخذ القرارات في الجمعيات أو خلال الاستشارات الكتابية من واحد أو أكثر من الشركاء الذين يمثلون أكثر من رأس مال الشركة ».[2] جاء هذا الحكم في المواد المتعلقة بتنظيم الشركة ذات المسؤولية المحدودة والمؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة حيث أن تفسير النص يوحي إلى أن الجمعيات هي صاحبة اتخاذ القرارات. وانه من غير المتصور ان تؤسس شركة تجارية دون المرور على إعداد الجمعية التأسيسية لما تلعبه هذه الجمعية من دور في فترة بداية حياة الشركة.

[1] علاوي عبد اللطيف ، المرجع السابق ، ص 45.

[2] المادة 852 من القانون التجاري .

ثم جاءت المادتين 600 و 609 من القانون التجاري التي هي من بين المواد المتعلقة بتنظيم شركة المساهمة على أن الجمعية العامة التأسيسية على تعيين محافظ الحسابات حيث نصت المادة 600 : «... وتعيين القائمون بالإدارة الأولون وأعضاء مجلس المراقبة وتعيين واحد أو اكثر من بين مندوبي الحسابات ».[1]

ونصت المادة 609 من القانون التجاري :« يعين القائمون بالإدارة الأولون وأعضاء مجلس المراقبة ومندوبو الحسابات في القوانين الأساسية »[2] حيث أن هذين النصين هما عبارة عن تعبير صريح لمنح الاختصاص للجمعية التأسيسية.

تجدر الإشارة إلى أن تعيين محافظ الحسابات من طرف الجمعية التأسيسية يبقى ساري التطبيق إلى حين انعقاد الجمعية العامة العادية ، ولهذه الاخيرة كامل الصلاحية في الموافقة على هذا التعيين أو رفضه ففي حالة الموافقة يستمر محافظ الحسابات في أداء عمله بشكل عاد ويبدأ احتساب مدة عهدته المقررة بثلاث سنوات من يوم تعيينه من طرف الجمعية العامة التأسيسية أما في حالة الرفض فيتوقف محافظ الحسابات في ظل تعيينه من قبل الجمعية العامة التأسيسية إلى غاية رفضه من قبل الجمعية العامة العادية تعد كاستثناء عن مدة العهدة المقررة بثلاث سنوات ، كما أن المحافظ يكون ملزما ومسؤولا بأداء مهنته على أكمل وجه طيلة فترة التعيين.

[1] المادة 600 من القانون التجاري.

[2] المادة 609 من نفس القانون.

ثانيا : التعيين من قبل الجمعية العامة العادية:

تحدثت على تعيين محافظ الحسابات في الشركات التجارية المادة 715 مكرر 07 وذلك في فقرتها الاولى حيث نصت بقولها : « يعين مندوب الحسابات لثلاث سنوات مالية وتنتهي مهامهم بعد اجتماع الجمعية العامة العادية التي تفصل في حسابات السنة المالية الثالثة ».

يستشف من قراءة هذه الفقرة القانونية على أن الجمعية العامة لها الصلاحية في الفصل في تعيين محافظ الحسابات بعد التعيين الابتدائي من طرف الجمعية التأسيسية ، كما أشرنا إليه سابقا ثم إن لها صلاحية تجديد الثقة في شخصه بعد إقفال السنة المالية الثالثة لتجديد العهدة لمرة واحدة.

ثالثا : التعيين من قبل القضاء:

يعد تعيين محافظ الحسابات من طرف القضاء كاستثناء على الأصل العام في أن تعيين محافظ الحسابات يتم تعيينه من طرف صاحبة الاختصاص في أمر التعيين ألا وهي الجمعية العامة العادية حيث أن التعيين القضائي لمحافظ الحسابات نصت عليه الفقرة الثانية من المادة 715 مكرر 07 من القانون التجاري[1] ، بقولها : «... و إذا أغفلت الجمعية تعيين مندوب للحسابات يجوز لكل مساهم أن يطلب من العدالة تعيين مندوب الحسابات »

يظهر جليا أن تدخل القضاء في التعيين يكون متوقفا على شروط وأول هذه الشروط هو إغفال الجمعية العامة العادية على تعيين محافظ الحسابات والشرط الثاني متوقف على طلب أحد المساهمين من القضاء التدخل لأجل تعيين محافظ الحسابات.

يكون التعيين القضائي لمحافظ الحسابات وفقا للشروط القانونية للتعيين المذكور سالفا.

[1] المادة 715 مكرر 07 من القانون التجاري.

يجب التنويه على حث المشرع في نفس الفقرة من المادة السالفة الذكر على أن رئيس مجلس الإدارة أو مجلس المديرين يبلغون قانونيا بالحضور.

كما تجدر الإشارة إلى أن محافظ الحسابات المعين من قبل القضاء تنتهي مهامه إلى حين تدارك الأوضاع بتعيين الجمعية العامة لمحافظ حسابات جديد.

كما يجب التنويه أيضا على أن تعيين محافظ الحسابات لا يمكن أن يخرج عن نطاق الأجهزة المحددة قانونا بمهمة التعيين:

1. (– الجمعية العامة العادية كأصل عام)
2. (– الجمعية التأسيسية استثناء)
3. (– القضاء أيضا كاستثناء)

نذكر ملاحظة مهمة بخصوص انتهاء مهام محافظ الحسابات على أن مهام محافظ الحسابات تنتهي بانتهاء المدة المحددة قانونا أو الاستقالة أو الوفاة كحالة عامة وتنتهي المهام برد المحافظ (أي رفض المحافظ) أو العزل كحالة خاصة.

المطلب الثاني : اختصاصات محافظ الحسابات:

نظرا لطبيعة المكانة التي أقرها القانون الى محافظ الحسابات في الشركات التجارية إذ اعتبر هيئة مستقلة بذاتها داخل الشركات التجارية و توكيله على القيام بوظيفة الرقابة الخارجية التي تستند على عمل فني دقيق وعدم الإخلال بمبدأ عدم التدخل في التسيير ، كان لزام تبيان حدود و أطر هذه الوظيفة

حيث لمحافظ الحسابات صلاحيات وسلطات تمثلت في مهمة الاشهاد على شرعية ومصداقية الحسابات وإعداد التقارير و المصادقة عليها (**فرع أول**)

كدليل على الرقابة الدائمة و المستمرة كما أوكلت له مهمة اعلام كل الجهات التي يخصها أمر المراقبة (**فرع ثاني**) باعتباره العين الرقيبة للمساهمين على مالية الشركة.

الفرع الأول : الاشهاد على صدق الحسابات و إعداد التقارير و المصادقة عليها :

تعد مهمة الاشهاد على شرعية و مصداقية الحسابات و إعداد التقارير و المصادقة عليها من أبرز المهام التي تعهد الى محافظ الحسابات بمناسبة ممارسته لمهام المراقبة داخل المؤسسات والشركات التجارية[1]، لإعطاء الصورة الدقيقة عن حسابات الشركة حيث تعتبر مهمة الاشهاد على شرعية ومصداقية الحسابات وإعداد التقارير والمصادقة كمهمة واحدة رئيسية بمهمتين فرعيتين اذ لا يمكن القيام بالاشهاد على شرعية ومصداقية الحسابات أولا دون القيام بإعداد التقارير والمصادقة عليها ثانيا لأن إعداد هذه التقارير يكون بناء على اطلاع محافظ الحسابات على كافة الوثائق والمستندات الحسابية لكل هيئة في الشركة حتى يتأكد من شرعية الحسابات التي تسمح لمحافظ الحسابات بإعداد تقارير حقيقية و تجعله يتفادى اعداد تقارير صورية قد تجره فيما بعد الى المسائلة الجزائية .

أولا : الإشهاد على شرعية ومصداقية الحسابات:

[1] طيطوس فتحي ، الاشهاد على الحسابات ، مجلة الراشدية ، جامعة معسكر لسنة 2015 العدد 05 ، ص 306.

إن القول بشرعية الحسابات ومصداقيتها يعني توفر هذه الحسابات على ثلاث صفات : الشرعيه الصدق والصورة الوفية.[1] حيث يبدأ محافظ الحسابات بأول خطوة وهي التأكيد على شرعية الحسابات إذ عليه أن يتأكد من أن الحسابات السنوية للشركة جاءت مستوفية لكل الشروط القانونية.[2]

وذلك بالانتقال الى مقرات المؤسسات والشركات التجارية و تفحص كل الوثائق الحسابية التي لها علاقة بالحسابات السنوية للشركة أو المؤسسة.[3] ثم يقوم محافظ الحسابات بخطوة لا تقل أهمية عن الخطوة الاولى وهي : إثبات صدق الحسابات التي تكمن أولا في التأكد من أن القائمين بالإدارة قد أعدو حساباتهم تبعا للوضعية التي تعيشها المؤسسات أو الشركات القائمون بإدارتها.[4] وثانيا في ربط المعلومات المتحصل عليها ودراستها ومقارنتها مع الوضعية الحقيقية للشركة. فالغاية من هذه الخطوة السماح للمتعاملين وإعطائهم ضمانات حقيقية تؤدي إلى ارتياحهم في التعامل مع هذه الشركات أو المؤسسات ، جاء تأكيد المشرع على هذه الخطوة في المادة 28 من القانون 10-01.[5]

ثم يقوم بخطوة ثالثة وأخيرة تكمن في تقديم محافظ الحسابات للصورة الوفيه للحسابات التي تقوم على ضرورة توافر الحسابات المعدة من طرف القائمين بالإدارة على عنصر حسن النية ، أي على

[1] طيطوس فتحي ، المرجع السابق. ص 306.

[2] طيطوس فتحي ، محافظ الحسابات في الجزائر ، مجلة دفاتر السياسة والقانون ، جامعة ورقلة لسنة 2013 ، ص 41

[3] طيطوس فتحي ، الاشهاد على الحسابات ، مجلة الراشدية ، جامعة معسكر لسنة 2015 العدد 05 ، ص 306 – 307.

[4] طيطوس فتحي ، المرجع نفسه ص 308.

[5] المادة 28 من القانون 10-01 ، القانون السالف الذكر.

الحسابات أن تتوفر على خاصية المصداقية بعيدا عن أي تزييف من شأنه الإضرار بمصالح الشركة أو الغير المتعامل معها.[1]

ثانيا : إعداد التقارير والمصادقة عليها:

بعد التأكد من الحسابات واثبات مصداقيتها يقع على محافظ الحسابات واجب إعداد التقارير والمصادقة عليها ، إذ على محافظ الحسابات اعداد وتحرير تقارير(أ) وتقديمها للجمعية العامة حتى يتسنى لأعضاء الشركة معرفة حال شركتهم[2] ومن ثم القيام بعملية المصادقة(ب) على هذه التقارير.[3]

تجدر الاشارة الى ان محافظ الحسابات له حق رفض المصادقة على التقارير وذلك بعد تسبيب هذا الرفض

أ / **إعداد التقارير** : تظهر اهمية اعداد التقارير في انه اداة الربط بين محافظ الحسابات وأجهزة الشركة من جهة والأطراف المستفيدة من التقرير من جهة أخرى وكدلالة على الرقابة الدائمة والمستمرة كان لزاما على محافظ الحسابات أن يقوم بتحرير قرارات عامة سنوية وقرارات خاصة تبينها ما يلي:

1- **إعداد التقارير العامة** : وجب على محافظ الحسابات في إعداده للتقارير أن يستند لمجموعة من الشروط والبيانات المنصوص عليها قانونا والمتمثلة في:

[1] طيطوس فتحي ، المرجع السابق ، 308.

[2] طيطوس فتحي ، محافظ الحسابات في الجزائر ، مجلة دفاتر السياسة والقانون ، جامعة ورقلة ، لسنة 2013 ، ص 42.

[3] طيطوس فتحي ، الاشهاد على الحسابات ، مجلة الراشدية ، جامعة معسكر ، لسنة 2014 العدد 05 ، ص 314.

* **ميعاد التقرير** : إن المشرع أشار إلى التقرير العام الذي يلتزم محافظ الحسابات بتقديمه الى الشركاء في المادة 25 من القانون 10-01 المنظم للمهنة حيث اصطلح عليه بتقرير المصادقة كما أوجب على محافظ الحسابات بأن يقدمه للجمعية العامة قبل انعقادها بخمسة عشر يوما على الأقل.[1]

* **محتوى التقارير** : يجب أن تحتوي التقارير العامة المقدمة من طرف محافظي الحسابات على مجموعة من البيانات التي تضفي عليها الحجية سواء في مواجهة المساهمين الشركاء او الغير وقد تتنوع هذه البيانات بتنوع التقارير المعدة من طرف محافظ الحسابات.

- معلومات تتعلق بسير مهمة محافظ الحسابات وما إذا كان قد تلقى العون الكافي لقيامه بالمهام ام لا.
- معلومات تتعلق بحسابات المؤسسات او الشركات التجارية التي يراقبها محافظ الحسابات وكذلك فروع حساب هذه المؤسسات والشركات.
- معلومات تتعلق بالأرباح والخسائر مع ذكر بيانات تتعلق بإجراءات التقسيم.
- معلومات تتعلق بمصداقية الحسابات المعدة مسبقا من طرف القائمين بالإدارة.[2]

زيادة على هذه البيانات وجب على محافظ الحسابات تبيان كل البيانات التي من شأنها أن تبين وضعية وحالة الشركة.

2- إعداد التقارير الخاصة : قيد المشرع محافظ الحسابات في إعداده للتقارير الخاصة بأن ميعاد إعداد التقرير يكون محددا بمناسبات ومواعيد محددة وأن محتوى هذه التقارير يتضمن موضوعات

[1] علاوي عبد اللطيف ، المرجع السابق ، ص 98.

[2] طيطوس فتحي ، المرجع السابق ، ص 312-313.

لتصرفات وعمليات قانونية . كما ألزمه بتقديمها مستقلة عن التقارير العامة .حيث يمكن إجمال هذه التقارير في ما يلي :

- تقارير حول الاتفاقيات المبرمة ما بين الشركة والمسيرين:

يكون إعداد هذه التقارير مستندا لما جاء في المادتين 628 ق ت والمادة 3/672 ق ت.[1] واعتمادا على السلطات الرقابية الممنوحة لمحافظ الحسابات ، إذ تعمل هذه التقارير على كبح التعاملات الغير المرخص بها من طرف الجمعية العامة والتي تقوم بين الشركة وأحد مسيرها.

- تقارير حول التصرف في مالية الشركة:

اذ نصت المادتان 628 /2 ق ت و 671 ق ت ،[2] إذ لم يسمح المشرع على القائمين بالإدارة الى أخذ قروض من الشركة أو فتح حسابات جارية لهم ، أو أن يعتبروا الشركة على أساس مركزها المالي كفيلا او ضامنا احتياطيا في التزاماتهم مع الغير.

- تقارير تحتوي تنازل بعض المساهمين عن حق الافضلية في الاكتتاب عند رفع راس مال الشركة
- تقارير تحتوي تحويل أو اندماج الشركة مع شركة أخرى.
- تقارير حول العمليات المالية المتعلقة بالقيم المنقولة.[3]

---

[1] المادتين: 628 ق ت: « لا يجوز تحت طائلة البطلان عقد اتفاقية ..... بعد تقديم تقرير مندوب الحسابات»
3/2672 ق ت: « يقدم مندوبو الحسابات تقريرا خاصا عن هذه الاتفاقيات الى الجمعية العامة التي تبث في شأن التقرير ».

[2] المادتين : 2/628 ق ت : " وعلى مندوبي الحسابات أن يقدموا للجمعية العامة تقريرا خاصا عن الاتفاقيات.....
671 ق ت : " تضمنت تفصيل حول مضمون المادة 2/628.

[3] طيطوس فتحي ، المرجع السابق ، ص20.

تجدر الإشارة الى أن المشرع رتب أيضا في المادة 23 من القانون 10-01 عن الرقابة التي يباشرها المحافظ الى اعداد تقارير خاصة تتمثل في:

- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم او حسب الحصة الاجتماعية.
- تقرير خاص في حال ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال.[1]

ب- المصادقة على التقارير : بعد إعداد التقارير وإتباع الشروط والاملاءات القانونية في اعدادها يقع على محافظ الحسابات أن يقوم بإتمام عملية الاعداد بالمصادقة على التقارير أو ما يصطلح عليها بمصطلح الاشهاد.

وفي هذه المرحلة يجد محافظ الحسابات نفسه أمام ثلاث اختيارات إما أن يقوم بالمصادقة على التقارير دون تحفظ(أ). أو أن يقوم بالمصادقة مع ابداء تحفظ(ب) .كما يمكن له رفض المصادقة(ج)[2]، وهذا ما جاء في نص المادة 29 من القانون 01/10 المنظم للمهنة.[3]

1- المصادقة دون تحفظ : بعد الدراسة المتأنية لوضعية الشركة بكل الآليات التي أقرها القانون كفحص المستندات ودفاتر الشركة ومراجعة الميزانية والإطلاع على النتائج المحققة ومدى التطبيق الجيد للقانون ونظام الشركة فإذا وجد المحافظ أن هذه الدراسة تعبر بوضوح عن المركز المالي للشركة حينئذ

[1] بوكعبان عكاشة ، المسؤولية المدنية والجزائية لمحافظ الحسابات في ضوء التشريع الوطني والمقارن ، مجلة الراشدية ، جامعة معسكر لسنة 2015 العدد 05 ص 334.

[2] طيطوس فتحي ، المرجع السابق ، ص 314.

[3] المادة 29 من قانون 10-01 المنظم للمهنة : " يترتب عن المهمة إعداد تقرير يتضمن شهادة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظامية وصحة الوثائق السنوية وعند الاقتضاء رفض الشهادة المبررة قانونا ".

يصدر تقاريره الموجهة الى الجمعية العامة دون تحفظ ويثبت ذلك من خلال استعمال العبارة الآتية كتابة في تقريره :" نظرا للاجتهادات التي قمت بها وفقا لتوصيات المهنة بإمكاني الشهادة بأن الحسابات السنوية كما تظهر في الصفحات... لهذا التقرير شرعية وذات مصداقية كما أنها تعطي صورة وفية نتيجة عملية النشاط الماضي بالإضافة الى الحالة المالية وممتلكات شركتهم في نهاية النشاط.[1]

تجدر الاشارة الى ان المحافظ يمكنه إرفاق هذه التقارير بملاحظات ومعاينات ذات طابع حيادي موجهة الى تنوير قارئ الحسابات السنوية.[2]

2- المصادقة مع التحفظ : في حالة اكتشاف محافظ الحسابات لتجاوزات أو تصرفات غير مشروعة أو اختلافا في المعطيات او قيام القائمين بالإدارة الى تقديم بيانات مزيفة أو تحققه بأن المركز المالي للشركة غير مستقر مما يؤدي بالإضرار بالشركة بصفة مباشرة أو غير مباشرة ، يبين ما اكتشفه او استشفه في تقريره الذي يرفعه الى الجمعية العامة محددا الخلل بدقة وإبداء رأيه معتمدا على ثقافته الواسعة وذكائه المهني ، كما ينوه في تقريره باستعماله لعبارات التحذير ولفت الانتباه ، ويستعمل ايضا العبارات الآتية: «تحت التحفظات المشار إليها أعلاه ونظرا للاجتهادات التي اديتها طبقا لتوصيات المهنة اقدر انه بإمكاني الشهادة أن الحسابات السنوية كما هي مقدمة في الصفحات .... لهذا التقرير منتظمة وصادقة وتعطي صورة وفية لنتيجة عمليات النشاط السابق ايضا الحالة المالية وممتلكات شركتهم في نهاية النشاط ».[3]

[1] طيطوس فتحي ، المرجع السابق ص 315.
[2] علاوي عبد اللطيف ، المرجع السابق ص 109.
[3] طيطوس فتحي ، المرجع السابق ص 317.

3- رفض المصادقة:

وهذه الحالة تعتبر الأخطر على سمعة الشركة التجارية التي كانت تقاريرها محل رفض من طرف محافظ الحسابات بعد أن يتأكد من كل الوثائق الحسابية ، يبدي محافظ الحسابات رأيه حول التقارير السنوية التي أعدها مسيرو الشركات التجارية وبمجرد وجود مخالفات جسيمة يجد محافظ الحسابات نفسه مضطرا لرفض المصادقة تحت طائلة تعرضه لمساءلة مدنية أو مساءلة جزائية إذا ما أخذ حكم الشريك في حالة وجود أخطاء جزائية في التسيير.

لذلك يجب على محافظ الحسابات الذي رفض المصادقة على التقارير المقدمة إليه من طرف القائمين بالإدارة أن يعلل قراره القاضي بالرفض.

ينهي محافظ الحسابات تقريره القاضي يرفض المصادقة بالعبارات التالية :« لا توجد وثائق حسابية تفيد التعاملات التي ظهرت في التقرير الذي أعده القائمون بالإدارة...وهذا لا يعكس صدق الحسابات ولا يعطي صورة وفية للنتائج المتوصل إليها .. لا استطيع تأكيد مصداقية هذه المعلومات».[1]

الفرع الثاني : مهمة إعلام الجهات التي يهمها أمر المراقبة:

تعتبر مهمة الإعلام التي كلف بها محافظ الحسابات استثناءا عن المهمة الرئيسية الموكلة إليه والمتمثلة في الحفاظ على سيرورة الشركة وذلك بالرقابة على حساباتها إذ أن مهمة الإعلام تعد من قبيل الأعمال الإدارية و لطبيعة وحساسية واجب الاعلام المخول لمحافظ الحسابات والمتطلب للسرية

[1] طيطوس فتحي ، المرجع السابق ، ص 317-318.

والواقعية حدد المشرع الأعمال التي تلزم الإعلام والتي هي كل الأعمال التي من شأنها أن تعرقل السير الحسن للشركة أو تضر بمصلحتها ، كما بين المشرع أيضا تسهيلا لعملية الإعلام وحرصا عليها الجهات التي يجب إعلامها سواء كانت لها صلة مع الشركة أو لا تمت بصلة ونجملها فيما يلي:

أ- المسيرين والجمعية العامة : واجب إعلام المسيرين والجمعية العامة جاء بنص المادة 22 من القانون 10-01 المنظم لمهنة محافظ الحسابات التي فرضت على محافظ الحسابات ان يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المكلف بكل نقص قد يكتشفه او اطلع عليه ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة.

وهذا ما أكدته أيضا المادة 715 مكرر 11 التي نصت على ان محافظ الحسابات يطلب من رئيس مجلس الادارة او مجلس المديرين توضيحات بشأن الوقائع التي من شأنها أن تعرقل الاستغلال والتي اكتشفها أثناء ممارسة المهام وفي حالة انعدام الرد او كان هذا الأخير ناقصا جاز لمحافظ الحسابات أن يطلب من رئيس مجلس الادارة او مجلس المديرين باستدعاء مجلس الادارة أو مجلس المراقبة ، حيث تعد هذه الاجراءات آلية من آليات الإعلام.

وأضاف المشرع في المادة 715 مكرر 13.[1]على ان محافظ الحسابات يقوم بواجب الإعلام وذلك بعرض المخالفات والأخطاء على أقرب جمعية عامة مقبلة.

[1] المادة 715 مكرر 1/13 :" يعرض مندوبو الحسابات على أقرب جمعية عامة مقبلة المخالفات والأخطاء التي لاحظوها أثناء ممارسة مهامهم ".

ب- إعلام الشركاء:

يعتبر محافظ الحسابات العين التي تراقب المسيرين أثناء قيامهم بمهامهم لذلك يقع عليه واجب إعلام الشركاء بأعمال التسيير وبكل المعلومات التي من شأنها جعلهم على دراية بأوضاع المؤسسة أو الشركة التي ينتمون إليها.[1]

والمصدر في هذا هو ما جاء به المشرع في نص المادة 716 مكرر 04 ق ت.[2] اذ حدد من بين المهام الدائمة التي يقوم بها محافظ الحسابات التحقيق في صحة المعلومات المقدمة للمساهمين وكذا السهر لاحترام مبدأ المساواة بينهم.

وعلى هذا الأساس يستمد محافظ الحسابات في حالة وجود معلومات غير صحيحة أو مغالطات من قبل المسيرين بعد تحقيقه لأصحاب الشأن في الشركة المتمثلون في الشركاء.

ج- إعلام وكيل الجمهورية:

من الالتزامات الخاصة بطبيعتها والمفروض على محافظ الحسابات القيام بها والمبادرة إلى فعلها متى تحققت أوصافها ومعالمها ألا وهي إبلاغ وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة عن الوقائع الإجرامية التي اكتشفتها أثناء قيامه بمهامه الرقابية ، وهذا ما نص عليه المشرع في القانون 10-01 المنظم للمهنة وذلك في باب مسؤولية محافظ الحسابات ، حيث جاءت المادة 61 في فقرتها الاخيرة مقررة

[1] طيطوس فتحي ، المرجع السابق ، ص 320.

[2] المادة 715 مكرر 04: " ...في الوثائق المرسلة الى المساهمين حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها ويتحقق مندوبو الحسابات اذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين..."

لهذا الالتزام بنصها :«...وفي حالة معاينة مخالفة يثبت أنه اطلع وكيل جمهورية لدى المحكمة المختصة».

كما أكد المشرع على هذا الالتزام في القانون التجاري في المادة 715 مكرر 13 منه ، والتي جاء فيها أنه يعرض محافظ الحسابات على أقرب جمعية مقبلة المخالفات والأخطاء التي لاحظوها عند ممارسة مهامهم ، ليس هذا وحسب بل ويطلعون علاوة على ذلك وكيل الجمهورية عن الأعمال الجنحية التي اطلعوا عليها ، كما منحت المادة 715 مكرر 14 من ذات القانون ، إمكانية لمحافظ الحسابات حتى يدرأ المسؤولية عن نفسه ، وذلك عن طريق كشف المخالفات والأخطاء التي اطلعوا عليها أثناء قيامهم بمراقبة أعمال القائمين بالإدارة أو المسيرين سواء للجمعية العامة أو لوكيل الجمهورية أو لكليهما معا.[1]

مما يجب تنويه اليه ان المشرع لم يحدد بدقة الأفعال الجنحية التي يجب على محافظ الحسابات الإبلاغ عنها فيكون محافظ الحسابات ملزما بأن يدلي بجميع الأفعال التي يعتقد أنها تشكل وقائع مجرمة.[2]

كما لم يبين طريقة لهذا الاخطار ذلك أن محافظ الحسابات يتعامل بهذا الإخطار مع هيئة قضائية بخلاف الإخطار لأجهزة الشركة ، كما لم يبين أيضا اجلا لهذا الإخطار إلا أنه يتوجب على محافظ الحسابات التبليغ عن الأفعال الجرمية متى وصل إلى علمه بها ، وذلك لدرء المسؤولية عن نفسه حيث أن الممتنع عن الإخطار يكون محلا للمساءلة الجزائية.

[1] علاوي عبد اللطيف ، المرجع السابق ، ص 86.

[2] علاوي عبد اللطيف ، المرجع نفسه ، ص 88.

المبحث الثاني : آليات رقابة محافظ الحسابات على الشركات التجارية:

يتضح من النظام القانوني لمحافظ الحسابات أن المشرع منح لمحافظ الحسابات مهمة مراقبة الحسابات كرقابة ثانية وخارجية بعد رقابة أولية داخلية من طرف أجهزة الشركات ، حيث سمح له بأن يتولى المراقبة إما بصفة فردية أو جماعية سواءا بكونه شخص طبيعي او معنوي ولم يلزمه بأداء مهامه بنتيجة وإنما ألزمه بالوسيلة إذ فرض عليه بدل العناية اللازمة وأن يتصرف تصرف الرجل الحريص والنزيه وان يمارس مراقبته باحترام الأحكام القانونية المعمول بها التي تخص المحاسبة والسجلات المحاسبية ومراقبتها كالنظام المحاسبي المالي ، وقانون الضرائب وقوانين المالية وتعليمات المجلس الوطني للمحاسبة ولجنة تنظيم عمليات البورصة إن لزم الأمر فضلا عن التوصيات المهنية ومهما كانت التقنية المستعملة من قبله.[1] وحصر مهمته بوجه عام في مراجعة حسابات الشركات التجارية وفحص الميزانية وحساب الأرباح والخسائر وملاحظة تطبيق أحكام القانون ونظام الشركة.[2] ولأن مجال الدارسة يتمحور حول مراقبة حسابات الشركات التجارية سنتطرق الى علاقة محافظ الحسابات بالشركات التجارية (مطلب أول). ثم عن الآليات القانونية لممارسة مهنة الرقابة ونتائج هذه الرقابة التي تهم أجهزة الادارة والشركاء معا وذلك(بمطلب ثاني) يحمل هذا ألا وهو رقابة محافظ الحسابات على حسابات الشركات التجارية.

---

[1] ميراوي فوزية ، مراقبة الحسابات السنوية من طرف محافظ الحسابات في الشركات التجارية ، مجلة المؤسسة والتجارة ، جامعة وهران ، العدد 11 ، لسنة 2005 ، ص 12.

[2] مصطفى كمال طه ، الشركات التجارية الاحكام العامة في الشركات – شركات الأشخاص – شركات الأموال أنواع خاصة من الشركات – دار الجامعة الجديدة للنشر ، ص 284 لسنة 1998.

المطلب الأول : علاقة محافظ الحسابات بالشركات التجارية:

تأتي علاقة محافظ الحسابات من خلال فرض المشرع تعيين محافظ الحسابات حيث جعل أمر تعيينه إما قبل الشركة أو من قبل القضاء ، ويختار من بين المهنيين المسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ويجب أن يكون له الإمكانيات والوسائل اللازمة الضرورية للقيام بمهامه في الشركة بصورة جدية.[1] غير أنه يجب التمييز بين حالتين فقد يكون وجوده اجباريا أو قد يكون اختياريا أو يكون وجوده اختياريا ثم أصبح إجباريا حيث أن المتتبع لأحكام القانون التي تهم تعيين محافظ الحسابات سواء في الأحكام المتعلقة بتنظيم الشركات بالقانون التجاري أو قوانين اخرى ، يستنتج أن لمحافظ الحسابات علاقة مع الشركات غير التي مع شركات أخرى ولعل أبرز هذه العلاقات علاقة محافظ الحسابات مع الشركات المختلطة (فرع أول) وهي التي كان امر تعيينه إجباريا أو اختياريا ومن ثم أصبح إجباريا وعلاقة محافظ الحسابات بشركات الأموال (فرع ثاني) الذي كان التعيين اجباريا نظرا لقيمتها الاقتصادية الكبيرة.

الفرع الأول : علاقة محافظ الحسابات بالشركات المختلطة:

قبل الخوض في علاقة محافظ الحسابات بالشركات المختلطة وجب التذكير بأن الشركات المختلطة تعد النموذج الامثل للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وقد خصها المشرع بنظام قانوني يتلائم مع ميزاتها خصوصا الشركة ذات المسؤولية المحدودة و المؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة وهذا ما أثبتته التعديلات الجديدة. ولهذا أخذت مسألة تعيين محافظ الحسابات في الشركات المختلطة

[1] شيخ عبد القادر ، الجنح المتعلقة بمراقبة الشركات التجارية من قبل مندوب الحسابات ، رسالة دكتوراه في الحقوق تخصص قانون الأعمال ، كلية الحقوق ، جامعة وهران ، 2012/2011 ، ص 116.

عدة مراحل في تعيينه وهذا ما نبينه في علاقة محافظ الحسابات بالشركة ذات المسؤولية المحدودة والمؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة (أ). وعلاقة محافظ الحسابات بشركة التوصية بالأسهم (ب)

أ- علاقة محافظ الحسابات بالشركة ذات المسؤولية المحدودة والمؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة:

مر تنظيم علاقة محافظ الحسابات بالشركة ذات المسؤولية المحدودة والمؤسسة ذات الشخص الوحيد بعدة مراحل إذ لم يكن تعيين محافظ الحسابات أمرا إجباريا في شركة ذات المسؤولية المحدودة والمؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة بل كان امر تعيينه أمرا جوازيا وهذا ما أشار إليه المشرع في المادة 584/2 ق ت بقولها :« ولهذا الغرض توجه الوثائق المشار إليها في الفقرة المتقدمة وكذلك نص القرارات المقترحة وعند الاقتضاء ، تقرير مندوبي حسابات الى الشركاء ».

و المادة 585 ق ت بقولها«...و يتعين على الشركة أن تلحق بهذه الوثيقة قائمة المديرين وعند الاقتضاء قائمة مندوبي الحسابات القائمين بمهامهم » ، وفي نفس المادة في الفقرة 03 :« الاطلاع أو أخذ نسخة خلال مدة 15 يوما السابقة لانعقاد جمعية من نص القرارات المعروضة وتقرير إدارة الشركة وكذلك عند الاقتضاء وتقرير مندوب الحسابات » إلا أنه وبعد صدور قانون المالية التكميلي لسنة 2005 المؤرخ في 25 يوليو ، حيث تدخل المشرع بنص يقضي بواجب تعيين محافظ الحسابات في الشركة ذات المسؤولية المحدودة وذلك في المادة 12 "يتعين على الجمعيات العامة للشركات ذات

المسؤولية المحدودة أن تعين ابتداءا من السنة المالية 2006 لمدة ثلاث سنوات محافظا للحسابات أو أكثر يتم اختيارهم من بين المهنيين المسجلين في جدول المنظمة الوطنية لمحافظي الحسابات»[1]

ينطبق هذا الحكم بالنسبة للمؤسسة ذات الشخص الواحد ذات المسؤولية المحدودة .[2] وقد تم التأكيد على الزامية التعيين بموجب 09.09 المؤرخ في 30 ديسمبر والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010 وذلك في المادة 44 :« يتعين على الجمعيات العامة للشركات ذات المسؤولية المحدودة أن تعين لمدة 3 سنوات مالية محافظ حسابات أو أكثر يتم اختيارهم من بين المهنيين المسجلين في الغرفة الوطنية.[3]

بيد أنه و بصدور القانون 10-13 والمتضمن قانون المالية لسنة 2011 عدل المشرع عن رأيه فيما يخص المؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة إذ جعل تعيين محافظ الحسابات فيها امرا جوازيا لكن استثنى المؤسسات التي يبلغ رقم أعمالها رقما معينا بضرورة تعيين محافظ الحسابات وهذا ما نصت عليه المادة 66 إذ نصت في فقرتها الثالثة على أنه : « يتعين على المؤسسات ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة والشركات التي يزيد رقم أعمالها عن عشرة ملايين دينار جزائري 10.000.000 التصديق على حساباتها من طرف محافظ الحسابات ».

---

[1] الأمر 50-05 المؤرخ في 25 يوليو 2005 المتضمن قانون المالية لسنة 2005 ، الجريدة الرسمية ، 26 يوليو 2005 ، عدد 52 ، ص 3.

[2] ليلى بلحاسل منزلة ، مراقبة الشركات ذات المسؤولية المحدودة من قبل محافظ الحسابات على ضوء التعديلات الجديدة ، مجلة البحوث العلمية في التشريعات البيئية ، العدد 01 ، سنة 2006 ، مخبر البحث في تشريعات حماية النظام البيئي ، ص 277.

[3] القانون 09-09 المؤرخ في 30 ديسمبر المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010 ، الجريدة الرسمية ، 30 ديسمبر 2009 ، عدد 80 ، ص 18.

ب- علاقة محافظ الحسابات بشركة التوصية بالأسهم:

تظهر علاقة محافظ الحسابات بشركة التوصية بالأسهم من خلال نقاط عدة استنتجت من أحكام تنظيم هذه الشركة التي خصها المشرع في القانون التجاري بفصل مستقل عن باقي الفصول ألا وهو الفصل الثالث مكرر ، وتأتي هذه النقاط التي تبرز علاقة محافظ الحسابات بهذه الشركة كالأتي:

- إن أول نقطة يمكن استنتاجها هي الاحالة التي قام بها المشرع في كثير من الأمور المتعلقة بشركة التوصية بالأسهم إلى الأحكام المطبقة داخل شركات المساهمة كما منح المشرع نفس الدور الذي يقوم به داخل شركات التوصية بالأسهم يقوم به ايضا داخل شركة المساهمة وهذا ما جاءت به المادة 715 ثالثا والتي نصت على ما يلي :« تطبق القواعد المتعلقة بشركات التوصية البسيطة وشركات المساهمة باستثناء المواد 610 الى 673 المذكورة أعلاه على شركات التوصية بالأسهم مادامت تتطابق مع الأحكام الخاصة المنصوص عليها في هذا الفصل ».[1]

ثم تأتي النقطة الثانية التي تكمن في منح صلاحية تعيين محافظ الحسابات واحد أو اكثر من قبل الجمعية العامة وهذا ما نصت عليه المادة 715 ثالثا 3. [2]

ثم تأتي أيضا النقطة الثالثة من تمتع مجلس المراقبة بشركة التوصية بالأسهم بنفس سلطات محافظي الحسابات وهذا ما نصت عليه المادة 715 ثالثا 7 بقولها :« يتولى مجلس المراقبة الرقابة الدائمة لتسيير الشركة وبهذه الصفة فإنه يتمتع بنفس سلطات مندوبي الحسابات ».[3]

[1] علاوي عبد اللطيف ، المرجع السابق ، ص 174.

[2] المادة 715 ثالثا 3 من القانون التجاري : " تعيين الجمعية العامة العادية مندوبا واحدا للحسابات او اكثر ".

[3] المادة 715 ثالثا 7 من القانون التجاري.

نجمل القول على ان محافظ الحسابات يكون تعيينه امرا الزاميا في شركة التوصية بالأسهم وذلك للأهمية التي اعطاها له المشرع في أحكام تنظيم هذه الشركة.

الفرع الثاني: علاقة محافظ الحسابات بشركة المساهمة:

فرض المشرع على شركات المساهمة تعيين محافظ واحد للحسابات على الأقل منذ إصدار الأمر 75-59 المتضمن القانون التجاري وذلك نتيجة للمكانة الحساسة التي يحظى بها داخل الشركة إذ بوجوده يكون هنالك ضمان كبير للمساهمين والمتعاملين على حد سواء. إذ خصه المشرع بباب في القانون التجاري واسماه برقابة محافظ الحسابات على شركات المساهمة وأضافه في عدة مواد قانونية خارجة عن موضوع الرقابة فأشركه في جميع المراحل التي تمر بها الشركة من بداية التأسيس وحياة الشركة وصولا الى تصفيتها ، ودلالة على الزامية التعيين تستنتج من المواد القانونية التي نظمت أحكام شركة المساهمة و التي جاء فيها ذكر كلمة مندوب الحسابات (محافظ الحسابات). ذلك بترتيب المراحل التي تمر بها الشركة من التأسيس وحياتها إلى غاية تصفيتها.

أ- التأسيس : في المواد التي جاءت منظمة لعملية تأسيس شركة المساهمة ورد لفظ مندوب الحسابات في مادتين هما المادة 600 والمادة 609 ق ت حيث ان المادة 600 ق ت جاءت تتحدث عن التأسيس باللجوء العلني للادخار وجهة تعيين محافظ الحسابات فنصت بقولها : « ... وتعيين القائمين بالإدارة الاولين او أعضاء مجلس المراقبة وتعيين واحدا أو أكثر من مندوبي الحسابات...» في حين أن المادة 609 ق ت جاءت في فقرتها الثانية تتحدث عن تعيين محافظ الحسابات عند التأسيس دون اللجوء العلني للادخار وجعلت هذه الصلاحية أيضا للجمعية

التأسيسية بنصها "يعين القائمون بالإدارة الأولون وأعضاء مجلس المراقبة الأولون ومندوبو الحسابات الأولون في القوانين الأساسية"

ب- حياة الشركة : تحدثت مواد عدة عن وجود محافظ الحسابات في حياة شركة المساهمة حيث نصت المادة 621 ق ت التي نصت على أنه :« يسهر مندوب الحسابات تحت مسؤولياتهم على مراعاة الاحكام المشار اليها في المادتين 619 620 ويبلغون عن كل مخالفة في تقريرهم المرفوع للجمعية العامة السنوية ». حيث تتعلق هذه المادة عن تقرير محافظي الحسابات عن اخطاء الادارة التي يرفعونها للجمعية العامة ثم نصت المادة 628 ق ت عن اتفاقية الشركة بقولها :« لا يجوز تحت طائلة البطلان عقد أي اتفاقية بين الشركة أو أحد القائمين بإدارتها سواء كان بصورة مباشرة أو غير مباشرة إلا بعد استئذان الجمعية العامة مسبقا بعد تقديم تقرير من مندوب الحسابات » حيث بينت هذه المادة نوعا من الاتفاقيات ألا وهي لاتفاقيات الخاضعة لشرط التقرير الخاص لمحافظ الحسابات.

ثم تكلمت المادة 660 عن فرض محافظ الحسابات في نظام التسيير الحديث الذي يحتوي زيادة على محافظ الحسابات على مجلس المديرين ومجلس المراقبة وذلك بقولها : « يسهر مندوب الحسابات تحت مسؤوليته على مراعاة أحكام المادة 659 السابقة ...»

ثم جاءت المادة 676 ق ت لتبين جهة تعيين محافظ الحسابات في حياة شركة المساهمة إذ نصت ب:«...وفضلا عن ذلك يشير مندوبو الحسابات في تقريرهم الى اتمام المهمة...» وهذا تعيين ضمني وليس كما أشرنا إليه سابقا لتفادي التكرار.

كما بينت المادتان 678 و 680 لطريقة وشكل ممارسة محافظ الحسابات لمهامه إذ نصت المادة 678 ق ت:«...اذ كان يتعلق الأمر بالجمعية العامة العادية فيجب أن يذكر جدول حسابات النتائج والوثائق التلخيصية والتقرير الخاص بمندوبي الحسابات...» و المادة 680 :«... تقارير مندوبي الحسابات التي ترفع إلى الجمعية ...»

فان طريقة ممارسة المهام تكون بإعداد التقارير الصادقة.

أما عن المهام المخولة لمحافظ الحسابات تكلمت المادة 715 مكرر 04 وقد أسلفنا الحديث عنها وتفاديا للتكرار فإن القول بأن أبرز مهام محافظ الحسابات جاءت بنص هذه المادة ، ثم جاءت المادة 697 ق ت لاستغلال الثقافة المالية لمحافظ الحسابات وذلك بتقديم الاستشارة له حول الزيادة في راس مال الشركة وذلك بإعداده تقرير يرفع إلى الجمعية العامة ، والاستشارة أيضا حول تخفيض رأس المال ينص المادة 712 ق ت وتقرير يرفع الى الجمعية يحدد فيه المحافظ سعر اصدار الاسهم وهذا ما بينته المادة 699 من قانون التجاري.

ثم جاءت المادة 715 مكرر 16 تتكلم عن تقرير محافظ الحسابات في حال تحويل الشركة بنصها : «يتخذ قرار التحويل بناء على تقرير مندوبي الحسابات... ».

وجاء القسم الخاص بمراقبة محافظ الحسابات من المادة 715 مكرر 04 الى غاية 715 مكرر 14.

ج– التصفية : تكلمت المادة 780 عن دور محافظ الحسابات أثناء التصفية وجعلت دوره مطلقا ولم تجعل سبب انحلال الشركة هو سبب انتهاء مهام محافظ الحسابات وقد نصت المادة على ما يلي :

«لا تنتهي مهام مندوبي الحسابات بانحلال الشركة ».

صفوة القول أن المشرع قد اولى أهمية بالغة لمحافظ الحسابات داخل شركة المساهمة حيث خصه بفصل يخص المراقبة وحوالي 15 مادة من بين المواد التي تنظم احكام شركة المساهمة ، وهذا ما يبين الزامية التعيين وضرورة اشراك محافظ الحسابات في هذا النوع من الشركات.

المطلب الثاني : رقابة محافظ الحسابات على الشركات التجارية:

لقد حددت المادة 715 مكرر 04 في فقرتها الثانية. المهام الأساسية لمحافظ الحسابات في شركة المساهمة ولان شركة المساهمة وشركة التوصية بالأسهم هما اللتان نص المشرع على تعيين محافظ الحسابات فيهما وفقا لأحكام القانون التجاري ونص على التعيين في شركات اخرى كشركة المسؤولية المحدودة والمؤسسات ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة ولم يحدد لهذا المحافظ أية اختصاصات فإنه وبالإحالة فلا يمكن أن تقتصر المهام المحددة لمحافظ الحسابات في المادة سالفة الذكر على شركة المساهمة وشركة التوصية بالأسهم وإنما تطبق أحكام هذه المادة على جميع الشركات التي يكون فيها تعيين محافظ الحسابات.

ولعل أبرز هذه المهام هي مهنة مراجعة الحسابات او بمعنى أخر مراقبة الحسابات وهذا ما يقودنا إلى الحديث عن طريقة ممارسة هذه الرقابة (فرع أول) و الحصول على نتائجها (فرع ثاني).

الفرع الأول : طريقة الرقابة :

إن عملية مراجعة ومراقبة الحسابات في الشركة التجارية ونظرا لطابعها الفني فهي تحتاج الى إطار عملي وتنظيمي وهذا ما يجرنا إلى أن نلخص أن عملية رقابة حسابات الشركة التجارية تكون دورية وسنوية وتكون في اطار قانوني ومرتب بمراحل عملية وفقا لما تقتضيه حساسية الجانب المالي و تفرضه أخلاقيات مهنة محافظ الحسابات

يمكن القول أن عملية مراقبة الحسابات في الشركة التجارية تكمن في اربعة نقاط اساسية وهي كالأتي :

- مراقبة صحة الحسابات ودراسة صحتها : يراقب المحافظ الحسابات المنصوص عليها قانونا وهي:

تتمثل في حساب الاستغلال ، حساب النتائج و الميزانية ، بالإضافة إلى جرد أصول وديون الشركة.

حيث يوضعون تحت تصرف محافظ الحسابات في اجل 04 أشهر قبل قفل السنة المالية.[1]

وتكون هذه الرقابة أيضا بالإطلاع على دفاتر ومستندات وسجلات المحاضر والأوراق المالية للشركة وحساباتها.

كما يمكن أن تكون بالإطلاع والتدقيق والجرد الحقيقي والواضح لكل ما يتعلق بمالية الشركة ورؤية مدى تطابقها مع النظم القانونية المشرعة في هذا المجال.

- الاشهاد بأن صحة الحسابات السنوية منتظمة و صحيحة.[2] تأتي هذه العملية عن طريق اعداد تقارير

والاشهاد عليها و هذه العملية أسلفنا بيان مراحلها في حديثنا عن التقارير وكيفية المصادقة والاشهاد على الحسابات .

- مراقبة المعلومات المقدمة من قبل المسيرين دون التدخل في التسيير:

ما يهم محافظ الحسابات من تقرير التسيير هو المعلومات الحسابية والمالية .[3] دون التدخل في التسيير أو في عمل من أعمال الإدارة كما يحق لمحافظ الحسابات في إطار مراقبة الحسابات الاطلاع على الوثائق التي تخص المسيرين كوثائق الجرد للقيم المنقولة ، الضمانات والكفالات الممنوحة باسم الشركة

[1] حرطاني نور الهدى ، الرقابة على أعمال التسيير في شركة المساهمة ، مذكرة ماستر في القانون الاجتماعي ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة د. مولاي طاهر، سعيدة ، السنة الجامعية 2015-2016 ، ص 42.

[2] الطيب بلولة ، سلسلة القانون في الميدان ، قانون الشركات ، ترجمة محمد بن بوزة ، الطبعة الثانية ليبرتي للنشر ، ص 264.

[3] حرطاني نور الهدى ، المرجع السابق ، ص 45.

الاتفاقيات المبرمة بين الشركة ومسيرها ، قائمة القروض والتأمينات ، رقم الأعمال ، المبالغ الخاضعة للضريبة ومشروع القرارات ، جدول توزيع الحصص المالية ، جدول فروع الشركة ومساهماتها ، وبصفة عامة كل الوثائق المرتبطة بالحالة المالية للشركة[1]، وأضافت المادة 715 مكرر 2/4 من القانون التجاري على أنه يمكن لمحافظ الحسابات الاطلاع على تقارير مجلس الإدارة ومجلس المديرين.[2]

- فحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين والشركاء او المشتركين.[3] وهذا ما جاءت به المادة 23 من القانون 10-01 بنصها : «...فحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات حاملي الأسهم ».

يجب التنويه الى أن محافظ الحسابات في المؤسسة ذات الشخص الوحيد يتعامل مع الشريك الوحيد وليس مع مجموعة المساهمين او الشركاء.

الفرع الثاني : نتائج الرقابة:

تهدف رقابة محافظ الحسابات على حسابات الشركات التجارية الى معرفة الوضعية المالية الحقيقة للشركة و بغية إطلاع أجهزة الشركة والمسيرين من جهة والمساهمين باعتباره العين الرقيبة لهم من جهة أخرى. حيث تعطي هذه الرقابة أيضا فرصة للمسيرين والمساهمين باتخاذ القرارات اللازمة وهم على يقين بالوضعية المالية للشركة و يستشف هذا من خلال المواد القانونية المتاحة حيث ميزت بين إعلام المسيرين وإعلام المساهمين

[1] حرطاني نور الهدى ، المرجع السابق ، ص 45.
[2] المادة 715 مكرر 04 من القانون التجاري.
[3] الطيب بلولة ، المرجع السابق ، ص 264.

أولا : إعلام المسيرين :

طبقا للمادة 715 مكرر 10 من القانون التجاري فإن محافظ الحسابات ملزم بإطلاع مجلس الادارة او مجلس المديرين أو مجلس المراقبة على ما يلي:

1- عمليات المراقبة والتحقيق التي قاموا بها ومختلف عمليات السير التي ادوها.

2- مناصب الموازنة والوثائق الأخرى المتعلقة بالحسابات التي يرون ضرورة إدخال تغييرات عليها بتقديم كل الملاحظات الضرورية حول الطرق التقيمية المستعملة في إعداد هذه الوثائق.

3- المخالفات والأخطاء التي قد يكتشفونها.

4- النتائج التي قد تسفر عنها الملاحظات والتصحيحات أعلاه والخاصة بنتائج السنة المالية مقارنة بنتائج السنة المالية السابقة.

هذا وقد نص المشرع صراحة في المادة 23 من القانون 10-01 على ضرورة قيام محافظ الحسابات بإعلام المسيرين بكل نقص قد يكتشفه او اطلع عليه قد يكون من شأنه عرقلة استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.[1]

ثانيا : إعلام المساهمين :

نصت المادة 715 مكرر 13 من القانون التجاري على الزامية محافظ الحسابات بإعلام المساهمين بنتائجه وتحقيقاته ورقابته ويمارس هذا الواجب بتحرير تقرير عام يرسله الى الجمعية العامة العادية السنوية التي تختص بالمصادقة على التقرير السنوي للتسيير ونتائج السنة المالية والميزانية وتقسيم الأرباح

[1] ميراوي فوزية ، مراقبة الحسابات السنوية من طرف محافظ الحسابات في الشركات التجارية ، مجلة المؤسسة والتجارة ، لسنة 2005 ، مخبر المؤسسة والتجارة جامعة وهران 2 ، ص 19.

إن وجدت واتخاذ قرارات الاستثمار وتخصيص الأموال للسنة المالية المقبلة وتجتمع هذه الجمعية خلال الستة أشهر التي تلي قفل السنة المالية.[1]

[1] السعيد بوقرور ، محافظ الحسابات. شركة المساهمة من الوكالة الى المهام القانونية ، مجلة المؤسسة والتجارة ، عدد 03 لسنة 2007 ، خبر المؤسسة والتجارة ، جامعة وهران ، ص 63-64.

خاتمـــــة

الخـاتـمـــة

من خلال دراستنا لموضوع الرقابة على حسابات الشركات التجارية حاولنا إبراز المساهمة الفعالة والدور الذي تلعبه الرقابة على الحسابات في المساهمة لتحقيق أهداف الشركات التجارية ، فهذه الرقابة باعتبارها عملا من أعمال التسيير تعمل على تنفيذ المخططات المالية للإدارة والاستغلال الجيد لموارد الشركة المالية مما يجعلها في مركز مالي قوي إذ أن المركز المالي للشركة هو المرآة العاكسة للشركة التجارية أمام كل المتعاملين معها. كما يساعدها في التنبؤ بالمستقبل واتخاذ القرارات الحاضرة والمستقبلية.

وعلى ما سبق يمكننا أن نذكر جملة من النتائج التي توصلنا اليها والتي نذكرها في النقاط التالية:

- المراقبة على الحسابات تضمن بها الشركات التجارية التنفيذ الحسن والصحيح للسياسات المالية والإدارية المرسومة ومدى احترام النصوص القانونية ، والمراقبة نوعين المراقبة الداخلية والمراقبة الخارجية ، الأولى هي الرقابة المفروضة على الشركات من طرف أعضائها ، والثانية تعد رقابة على الشركات من طرف عضو خارجي عنها ، فالفرق الجوهري بينهما يكمن في الجهة الممارسة للرقابة.

- تمارس الرقابة الداخلية من قبل الأجهزة الإدارية فتتقسم هذه الرقابة الى رقابة داخلية فردية ورقابة داخلية جماعية وذلك طبقا لوجود أجهزة إدارية فردية وأجهزة إدارية جماعية.

- ممارسة الرقابة الخارجية من قبل جهة خارجية عن الشركة يسمى بمخطط الحسابات ، يشترط فيه الحيادية والاستقلالية ، يتم تعيينه من طرف الجمعيات العامة وفق شروط جاء بها القانون رقم 10-

01 المنظم لهذه المهنة والتي تم تعرض لها في متن البحث ، تكمن وظيفته الرقابية على حسابات الشركات التجارية من خلال التحقيق في الدفاتر والأوراق المالية للشركات ومراقبة انتظام حسابات الشركات وصحتها، وكذا التدقيق في صحة المعلومات المقدمة للمساهمين أو الشركاء من جهة والمتعاملين مع الشركات من جهة أخرى حول الوضعية المالية للشركات ، كما يضطلع بإعداد التقارير كطريقة لإبداء رأيه بأداء الشركات.

كما يمكننا أن نورد بعض الاقتراحات والنصائح التي قد تساعد في تحسين أداء الرقابة على حسابات الشركات التجارية:

– توعية أجهزة الإدارة وأعضاء الشركات بضرورة احترام النظام الرقابي المتبع وعدم عرقلة أجهزة المراقبة سوآءا الداخلية أو الخارجية خلال قيامهم بمهامهم التفتيشية والتدقيقية والتحقيقية.

– إعادة نظر المشرع في حق إطلاع المساهمين بصفة دائمة على الوثائق والمستندات المالية للشركات وكذا منحهم سلطات رقابية واسعة.

– ضمان استقلالية أكثر لمحافظ الحسابات من خلال عدم ترك مهمة تعيينه وتحديد أتعابه للشركة التي يمارس فيها مهامه.

قائمة المصادر و المراجع

1- المصادر و المراجـع باللغة العربية:

I. النصوص القانونية :

- الأمر 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون التجاري المعدل والمتمم بالمرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ في 25 أبريل 1993 ، ج ر ، العدد 27 ، المؤرخة في 27 أبريل 1993 ، ص 3 ، المعدل بالأمر رقم 96-27 المؤرخ في 09 ديسمبر 1996 ، ج ر ، العدد 77 الصادرة في 11 ديسمبر 1996 ، ص 5 ، المعدل بالقانون رقم 15-20 ، المؤرخ في 30 ديسمبر 2015 ، ج ر ، العدد 71 ، الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2015 ، ص 5.

- الأمر رقم 05-05 المؤرخ في 25 يونيو 2005 ، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005 ج ر ، العدد 52 ، الصادرة بتاريخ 26 يونيو 2005 ، ص 3 .

- القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27 أبريل 1991 ، المنظم لمهنة الخبير المحاسب ، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ، ج ر ، العدد 20 ، الصادرة بتاريخ 01 مايو 1991 ، ص 651.

- القانون رقم 09-09 المؤرخ في 03 ديسمبر 2009 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2010 ، ج ر ، العدد 78 ، الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2009 ، ص 3.

- القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010 ، المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ، ج ر ، العدد 42 ، الصادرة بتاريخ 11 يونيو 2010.

- المرسوم التنفيذي رقم 11-73 المؤرخ في 16 فبراير 2011 ، المحدد لكيفيات ممارسة المهمة التضامنية لمحافظة الحسابات ، ج ر ، العدد 11 ، الصادرة بتاريخ 20 فبراير 2011 ، ص 5.

II. المراجع العامة :

1- الكتب :

- الطيب بلولة ، قانون الشركات ، ترجمة محمد بوزة ، سلسلة القانون في الميدان ، الطبعة الثانية ، ليبرتي للنشر.

- فوزي محمد سامي ، الشركات التجارية ، الأحكام العامة والخاصة (دراسة مقارنة) ، الطبعة الأولى مكتبة الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن.

- عبد السلام قاسم علي الشرعبي ، حقوق المساهمين في شركات المساهمة ووسائل حمايتها (دراسة مقارنة) ، الطبعة الأولى ، سنة 2018 ، المركز القومي للإصدارات القانونية ، القاهرة ، مصر.

- مصطفى كمال طه ، الشركات التجارية – الأحكام العامة في الشركات – شركات الأشخاص – شركات الأموال – أنواع خاصة من الشركات ، سنة 2005 ، دار المطبوعات الجامعية ، الإسكندرية مصر.

- نادية فضيل ، شركات الأموال في القانون الجزائري ، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، ابن عكنون ، الجزائر.

2- الرسائل والمذكرات:

- عزاز عمار ، الرقابة الداخلية في البنوك التجارية ، دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية ، وكالة المسيلة ، مذكرة ماستر ، تخصص بنوك ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، قسم العلوم التجارية ، سنة الجامعية 2014 – 2015.

- عمران سليمان ، الإطار القانوني للشركة ذات المسؤولية المحدودة ، تخصص قانون الأعمال ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، قسم الحقوق ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، السنة الجامعية 2016 – 2017.

3- المجلات والمقالات:

- بوطيبة صدام حسين ، الجنح المتعلقة بحق الشريك في الإعلام عند انعقاد الجمعيات العادية السنوية ، مجلة المؤسسة والتجارة ، كلية الحقوق ، جامعة وهران ، سنة 2015 ، العدد 11.

III. المراجع المتخصصة:

1-الرسائل:

- بدي فاطمة الزهراء ، الرقابة الداخلية في شركة المساهمة ، أطروحة دكتوراه ، تخصص قانون الأعمال ، قسم القانون الخاص ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة ابي بكر بلقايد ، تلمسان ، السنة الجامعية 2016 -2017.

- شيخ عبد القادر ، الجنح المتعلقة بمراقبة الشركات التجارية من قبل مندوب الحسابات ، رسالة دكتوراه ، تخصص قانون الأعمال ، كلية الحقوق ، جامعة وهران ، السنة الجامعية 2011 – 2012.

- علاوي عبد اللطيف ، مندوب الحسابات ودوره في مختلف الشركات التجارية ، أطروحة دكتوراه ، تخصص قانون الأعمال ، قسم القانون الخاص ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة ابي بكر بلقايد ، تلمسان ، السنة الجامعية 2016 -2017.

2- مذكرات الماستر:

- حرطاني نور الهدى ، الرقابة على أعمال التسيير في شركة المساهمة ، مذكرة ماستر ، تخصص قانون اجتماعي ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة الدكتور مولاي طاهر ، سعيدة ، السنة الجامعية 2015 – 2016.

- لرقيوي أميرة ، آليات مراقبة شركات المساهمة ، مذكرة ماستر ، تخصص قانون الشركات ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، قسم الحقوق ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، السنة الجامعية 2014 – 2015.

3- المجلات والمقالات:

- بوقرور سعيد ، محافظ حسابات شركات المساهمة من الوكالة الى المهام القانونية ، مجلة المؤسسة والتجارة ، كلية الحقوق ، جامعة وهران ، سنة 2007 ، العدد 3.

- بوقرور سعيد ، الأهلية القانونية لممارسة مهنة محافظ الحسابات في الشركات التجارية ، مجلة المؤسسة والتجارة ، كلية الحقوق ، جامعة وهران ، سنة 2008 ، العدد 4.

- بوكعبان عكاشة ، المسؤولية المدنية والجزائية لمحافظ الحسابات في ضوء التشريع الوطني والمقارن ، مجلة الراشدية ، سنة 2014 ، العدد 5.

- سبع عائشة ، الاستشارات الكتابية في الشركات التجارية ، مجلة المؤسسة والتجارة ، كلية الحقوق ، جامعة وهران ، سنة 2006 ، العدد 2.

- سبع عائشة ، المراقبة الداخلية في شركات المساهمة ، مجلة المؤسسة والتجارة ، كلية الحقوق ، جامعة وهران ، سنة 2006 ، العدد 2.

- طيطوس فتحي ، محافظ الحسابات في الجزائر ، مجلة الدفاتر السياسة والقانون ، جامعة ورقلة ، سنة 2013 ، العدد 9.

- طيطوس فتحي ، الاشهاد على الحسابات ، جامعة معسكر ، سنة 2014 ، العدد 5.

- ليلى بلحاسل منزلة ، مراقبة الشركات ذات المسؤولية المحدودة من قبل محافظ الحسابات على ضوء التعديلات الجديدة ، مجلة البحوث العلمية في التشريعات البيئية ، جامعة تيارت ، سنة 2006 ، العدد 1.

- ميراوي فوزية ، مراقبة الحسابات السنوية من طرف محافظ الحسابات في الشركات التجارية ، مجلة المؤسسة والتجارة ، كلية الحقوق ، جامعة وهران ، سنة 2005 ، العدد 11.

- نادية حميدة ، حقوق المساهمين في شركة المساهمة ، مجلة المؤسسة والتجارة ، كلية الحقوق ، جامعة وهران ، سنة 2007 ، العدد 3.

2 – المصادر والمراجع باللغة الاجنبية:

– Ouvrages :

- Philippe merle , droit commercial sociétés commercial , 10 édition , Dalloz paris 2005.

الـفـهــــرس

فـهرس المـحـتـويـات

شكر وتقدير

إهداء

مختصرات

مقدمة..... 07/01

الفصل الأول : الرقابة الداخلية على حسابات الشركات التجارية..... 09

المبحث الأول : الرقابة الفردية على حسابات الشركات التجارية..... 10

المطلب الأول : الرقابة الداخلية الفردية على حسابات شركات الأموال..... 11

الفرع الأول : المركز القانوني للمساهم في شركة المساهمة..... 12

أولا : مفهوم المساهم..... 12

ثانيا: حقوق المساهم في شركة المساهمة..... 13

أ – الحق في البقاء في الشركة..... 14

ب – الحق في تداول الأسهم..... 14

ج – الحق في الحصول على نصيب من الأرباح 14

د – الحق في حضور الجمعيات العامة والاشتراك في مداولاتها وكذا التصويت على قراراتها..... 14

و – الحق في رقابة الشركة..... 15

هـ– الحق في اقتسام فائض التصفية عند حل الشركة..... 15

ثالثا: واجبات المساهمين..... 16

أ – التزام المساهم بسداد قيمة الحصة..... 16

ب – الالتزام بالمساهمة في سداد ديون الشركة..... 17

الفرع الثاني: الصلاحيات الرقابية للمساهم على حسابات شركة المساهمة..... 18
أولا : صلاحية المساهم بالإطلاع على وثائق وسجلات الشركة والحصول على المعلومات..... 18
ثانيا : صلاحية المساهم بتقديم أسئلة كتابية إلى الهيئات الإدارية..... 21
ثالثا :صلاحية المساهم في المراقبة عن طريق خبرة التسيير..... 22
المطلب الثاني : الرقابة الداخلية الفردية على حسابات الشركات المختلطة..... 23
الفرع الأول : الرقابة الفردية على حسابات الشركة ذات المسؤولية المحدودة وحسابات المؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة..... 24
أ/الرقابة الفردية على حسابات الشركة المسؤولية المحدودة..... 24
أولا:
1- المدير..... 24
2- سلطات المدير الرقابية على حسابات الشركات ذات المسؤولية المحدودة..... 25
ثانيا:
1-الشريك..... 25
2- صلاحية رقابة الشريك على حسابات الشركة ذات المسؤولية المحدودة..... 26
ب / الرقابة الداخلية الفردية على حسابات المؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة..... 27
أولا : الرقابة الداخلية على حسابات المؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة..... 27
ثانيا : الرقابة الداخلية للشريك الوحيد على حسابات المؤسسة ذات الشخص الوحيد... 28
الفرع الثاني : الرقابة الفردية على شركات التوصية بالأسهم..... 29
المبحث الثاني : الرقابة الجماعية على حسابات الشركة التجارية..... 31
المطلب الأول : الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات شركات الأموال..... 32
الفرع الأول : الرقابة من طرف الجمعية العامة العادية..... 32

الفرع الثاني: الرقابة من طرف مجلس الإدارة ومجلس المراقبة..... 34
أولا : رقابة مجلس الإدارة على حسابات شركات الأموال..... 35
ثانيا : رقابة مجلس المراقبة على حسابات شركات الأموال..... 37
المطلب الثاني : الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات الشركات المختلطة..... 39
الفرع الأول : الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات الشركة ذات المسؤولية المحدودة والمؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة..... 40
أولا : الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات الشركة ذات المسؤولية المحدودة..... 41
ثانيا : الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات المؤسسة ذات الشخص ذات المسؤولية المحدودة..... 43
الفرع الثاني : الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات شركة التوصية بالأسهم..... 44
أولا : رقابة الجمعية العامة على حسابات شركة التوصية بالأسهم..... 44
ثانيا : الرقابة الداخلية الجماعية على حسابات شركة التوصية بالأسهم من قبل مجلس المراقبة 45

الفصل الثاني: الرقابة الخارجية على حسابات الشركات التجارية..... 47
المبحث الأول: محافظ الحسابات..... 48
المطلب الأول: النظام القانوني لمحافظ الحسابات..... 52
الفرع الأول : شروط التعيين..... 53
أولا : الاعتماد وأداء اليمين..... 55
ثانيا شروط التسجيل في المصنف الوطني لمحافظ الحسابات..... 56
ثالثا : القيود الواردة على ممارسة مهام محافظ الحسابات :(حالات التنافي والمنع).. 59
أ – حالات التنافي..... 60
ب – حالات المنع..... 62
الفرع الثاني : تعيين محافظ الحسابات : (هيئة التعيين)..... 64

أولا : التعيين من قبل الجمعية التأسيسية..... 66
ثانيا : التعيين من قبل الجمعية العامة العادية..... 68
ثالثا : التعيين من قبل القضاء..... 68
المطلب الثاني: اختصاصات محافظ الحسابات..... 70
1- الفرع الأول..... 70
أولا : الإشهاد على شرعية ومصداقية الحسابات..... 71
ثانيا : إعداد التقارير والمصادقة عليها..... 72
أ – إعداد التقارير..... 72
ب- المصادقة على التقارير..... 75
2- الفرع الثاني : مهمة إعلام الجهات التي يهمها أمر المراقبة..... 77
أ- المسيرين والجمعية العامة..... 78
ب- إعلام الشركاء..... 79
ج- إعلام وكيل الجمهورية..... 79
المبحث الثاني: آليات رقابة محافظ الحسابات على الشركات التجارية..... 81
المطلب الأول: علاقة محافظ الحسابات بالشركات التجارية..... 82
الفرع الأول :علاقة محافظ الحسابات بالشركات المختلطة..... 82
أ- علاقة محافظ الحسابات بالشركة ذات المسؤولية المحدودة والمؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة..... 83
ب- علاقة محافظ الحسابات بشركة التوصية بالأسهم..... 85
الفرع الثاني: علاقة محافظ الحسابات بشركة المساهمة..... 86
أ- التأسيس..... 87
ب- حياة الشركة..... 87
ج- التصفية 89
المطلب الثاني: رقابة محافظ الحسابات على الشركات التجارية..... 90

الفرع الأول: طريقة الرقابة..... 90
الفرع الثاني: نتائج الرقابة..... 92
أولا: إعلام المسيرين..... 93
ثانيا: إعلام المساهمين..... 93
الخاتمة..... 95
المراجع المصادر..... 98
فهرس المحتويات..... 104

الملـخـص

تعد الشركات التجارية من أهم الطرق المتاحة حاليا لاستثمار رؤوس الأموال وذلك أنها تسمح بتضافر جهود الأفراد في المجال التجاري مما دفع بالمشرع الجزائري وحرصا منه على تحقيق أهدافها فرض أنواع مختلفة من الرقابة على تسييرها ولعل أبرز أنواع الرقابة على التسيير هي الرقابة على الحسابات والتي تعكس الصورة المالية للشركات مما تسمح للمتعاملين بمعرفة وضعية الشركة المالية. فتكون هذه الرقابة على الحسابات من طرف أجهزة داخلية في الشركات وأجهزة خارجية عن الشركات ، فتتمثل الأولى في أجهزة الإدارة والثانية في محافظ الحسابات.

الكلمات المفتاحية : شركات تجارية – رقابة – حسابات – أجهزة الإدارة – محافظ الحسابات – رقابة داخلية – رقابة خارجية.

Les sociétés commerciales sont l'un des moyens les plus importants actuellement disponibles pour investir des capitaux, ce qui permet aux particuliers de faire des efforts dans le domaine commercial.

le législateur algérien Inviter à atteindre ses objectifs

Nous proposons différents types de contrôle sur leur fonctionnement

Le type de contrôle le plus important est le contrôle des comptes, qui reflète l'image financière des entreprises.

Il permet également aux clients la position de la société financière, ce contrôle des comptes par des organes internes et externes dans et à partir de sociétés

Le premier est dans les organes de gestion et le second dans les Gouverneur des comptes

Les mots clé :

La censure , Les comptes , Dispositifs de gestion , Contrôle interne , Contrôle externe , Gouverneur des comptes.