

محافظ الحسابات في الجزائر

أ: طيطوس فتحي

جامعة د. طاهر مولاي

سعيدة (الجزائر)

الملخص :

نظرا لأهمية مهنة محافظ الحسابات حرص المشرع الجزائري كل الحرص على التنظيم الجيد لها، ليكون أداؤها جيدا، و هذا ما جاء في القانون 91-08 الصادر سنة 1991 المتعلق بالمهنة محل الدراسة، و الغي هذا القانون بالقانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010.

تعيين محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين و المسجلين في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، من طرف الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا، و لا يعفي وجود هياكل داخلية للمراجعة، الشركة أو الهيئة من الإلزامية القانونية لتعيين محافظ حسابات. يمكن لمحافظ الحسابات الاطلاع في أي وقت و في عين المكان على السجلات المحاسبية و الموازنات و المراسلات و المحاضر، وبصفة عامة كل الوثائق و الكتابات التابعة للهيئة أو الشركة؛ يمكنه كذلك أن يطلب من التابعين للشركة أو على كل التوضيحات والمعلومات، و أن يقوم بكل التحقيقات التي يراها لازمة؛ وله أن يطلب من كل الأجهزة المؤهلة الحصول في مقر الشركة على معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها علاقة معها؛ ويقدم القائمون بالإدارة في الشركات كل سنة (06) أشهر على الأقل لمحافظ الحسابات كشفا محاسبيا، يعد حسب مخطط الحصيلة و الوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون؛ كما يعلم محافظ الحسابات كتابيا في حالة عرقلة ممارسة مهمته هيئات التسيير قصد تطبيق أحكام القانون التجاري.

كما تطرق المشرع إلى المسؤوليات التي يتحملها المهني، نتيجة خطأ أو مخالفة، كما بين العقوبات التأديبية التي قد يتعرض لها، اذ قد يتعرض لمسوولية مدنية جراء تسببه في أضرار للشركة أو للغير، كما يتعرض لمسوولية جنائية عن كل خطأ جزائي و ذلك من باب الردع و فرض الصرامة في العمل و احترام القانون.

Résumé :

A l'instar de son homologue français, le législateur algérien a adopté une politique claire vis-à-vis de la certification des comptes par la création d'un professionnel qui a pour mission de veiller à ce que les comptes de la société donnent l'image fidèle de la situation réelle de cette dernière.

Ce professionnel de chiffre est chargé de certifier et approuver les comptes de la société ainsi d'établir des rapports, et enfin il est tenu d'informer les actionnaires de toutes informations concernant la gestion de la société et il est tenu aussi de révéler les faits délictueux au procureur de la république à peine d'une sanction pénale, en plus il peut être responsable en matière civile de tout dommage causé à un tiers comme il est responsable devant le conseil national d'experts comptables, commissaires aux comptes et comptables agréés de toutes fautes disciplinaires.

مقدمة:

أمام ازدياد دور الشركات في تعزيز الاقتصاد القومي لكل بلد كان الشغل الشاغل للمشرعين إيجاد جهاز يسهر على ضمان السير الحسن للشركة وكذلك يضمن صدق ومصداقية المعلومات . فكان ميلاد مهنة محافضي الحسابات بمثابة قفزة نحو تطوير الشركة وضمان حقوق المتعاملين معها، من هنا يظهر دور هذا الجهاز والذي أولته التشريعات العالمية أهمية كبيرة على غرار تشريعنا الجزائري (1).

لذلك فرضت القوانين بعض الشروط التي يجب أن تتوافر لتعيين محافضي الحسابات (أولاً) حتى يتسنى لهم القيام بالمهام المنوطة بهم (ثانياً) ، كما أنه إلى جانب هذه المهام تقوم مسؤوليات محافضي الحسابات عن كل إخلال بالمهام والواجبات الملقاة على عاتقهم (ثالثاً) .

أولاً - شروط تعيين محافضي الحسابات:

حتى يكون محافضي الحسابات على قدر من الكفاءة ، ألزمت التشريعات التجارية على كل من يريد ممارسة هذه المهنة أن تتوفر فيه بعض الشروط ، فخصت محافظ الحسابات الذي يمارس المهنة بصفته شخص طبيعى بشروط (01) ، كما خصت الشركات التي تمتن مهنة محافضي الحسابات بشروط أخرى (02) .

01 - شروط التحاق الشخص الطبيعي بالمهنة :

لقد حددت المادة 6 من القانون رقم 08/91 المنظم للمهنة الشروط الواجب توافرها في أي شخص في نيته ممارسة المهنة والتي نوردتها فيما يلي:

- الجنسية الجزائرية؛
- التمتع بكل الحقوق المدنية ؛
- أن لا يكون المرء قد صدر بشأنه حكم على ارتكاب جناية أو جنحة عمدية من شأنها أن تخل بالشرف ، لاسيما الجنايات والجنح المنصوص عليها في التشريع المعمول به والمتعلق بالمنع من ممارسة حق التسيير والإدارة في المجالات المحددة في المادة الأولى أعلاه (2)؛
- توفر الإجازات والشهادات المشترطة قانوناً (3)
- التسجيل في جدول المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافضي الحسابات والمحاسبين المعتمدين؛
- تأدية اليمين.

كما خص المشرع الجزائري الأجانب بشروط من أجل الالتحاق بهذه المهنة، فأوردتها في المادة

8 من القانون رقم 08/91 وأهم هذه الشروط:

- أن يكون الأجنبي يتوفر على جميع الشروط المنصوص عليها آنفاً ؛
- أن تكون هنالك اتفاقيات بين الدول تسمح بممارسة هاته المهنة ؛

- وأهم شرط أن تسمح دولة الأجنبي لرعايا الدولة الجزائرية بممارسة المهنة وهذا في إطار ما يعرف بمبدأ المعاملة بالمثل.

02- شروط التحاق الشخص المعنوي بالمهنة :

على غرار نظيره الفرنسي ⁽⁴⁾، أقر المشرع الجزائري بإمكانية ممارسة مهنة محافضي الحسابات للشركات وهذا بعد أن تتوفر فيها الشروط المنصوص عليها في القانون المنظم للمهنة، ومن بين هذه الشروط:

- أن يكون الشركاء مسجلين فرادى في جدول المنظمة الوطنية ، وهذا بعد أن تحترم جميع إجراءات التسجيل المنصوص عنها في المواد 6 و 7 من القانون الإطار .

- أن تنشأ الشركة المدنية حسب الإشكال القانونية ، لذلك تخضع إلى أحكام القانون المدني، غير أنه قد تتخذ بعض الأشكال الأخرى التي نصت عليها المادة 13 من القانون المنظم للمهنة ، إذ قد تتخذ:

- شكل شركة مدنية ؛

- أو شكل شركة تجارية، وهذا حسب ما جاء في الفقرة الثالثة من المادة 12 من القانون رقم 08/91؛

- قد تتخذ شكل مؤسسة عمومية اقتصادية ، وهذا حسب المادة 12 من نفس القانون .

- أن يكون لكل الشركاء موطناً في الجزائر أو يقرون موطناً فيها؛

- أن يكون كل الشركاء مسئولين شخصيين وبالتضامن.

تعتبر الجمعية العامة العادية هي صاحبة الشأن في تعيين محافظ الحسابات ⁽⁵⁾، وفي حالة عدم تعيينه أو كانت هناك عملية تنحية له لسبب من الأسباب القانونية يتم تعيين محافظ الحسابات عن طريق القضاء وهذا بموجب أمر من رئيس المحكمة التابعة لمقر الشركة بناء على طلب مجلس الإدارة أو المجلس المديرين ⁽⁶⁾ .

ثانياً - المهام المنوطة بمحافضي الحسابات :

دون الإخلال بمبدأ عدم التدخل في التسيير ⁽⁷⁾ ، يتمتع محافظ الحسابات بمهام - وإن كانت في مجملها تنسم بالعشوائية ⁽⁸⁾ - واسعة والتي تتمثل في إثبات شرعية وصدق الحسابات (01) كما ينبغي عليه تحرير وإعداد تقارير ثم المصادقة عليها (02) ، على أنه ينبغي أن يعلم كل الجهات التي يخصها أمر المراقبة بأية معلومة يجدها ضرورية (03) .

01 - إثبات شرعية وصدق الحسابات :

يجب على محافظ الحسابات أن يتأكد من أن الحسابات السنوية للشركة جاءت مستوفية لكل الشروط المنصوص عنها قانوناً من جهة، كما أنها تعطي المصادقية وتلك الصورة الوافية لحسابات الشركة من جهة أخرى ⁽⁹⁾ .

إن هاته المهمة تعد بحد ذاتها المهمة الأساسية التي تسمح للشركة بأن تتخذ ذلك الوضع القانوني المريح ، لذلك كان لازماً على محافظي الحسابات أن يتأكدوا من أن القائمين بالإدارة قد احترموا كل القوانين والتنظيمات التي تحكم الشركات لا سيما تلك المتعلقة بإعداد الحسابات (10) .

فصدق الحسابات هو التعبير الوفي لوضعية الشركة الحقيقية التي تسمح للمتعاملين معها بأن يشعروا ببعض الأريحية (11) ، لذلك الصورة الوفية في مفهوم الكثيرون من الفقهاء (12) هي تلك النظرة التي يتمتع بها كل محافظ للحسابات حول وضعية معينة إذ يتعلق الأمر بحقيقة خارجية تتطلب توافر تلك الموضوعية التي تسمح للشركة بأن تتخذ ذلك الوضع الذي يساعدها على التطور (13) .

02 - إعداد التقارير والمصادقة عليها :

فبعد أن يتأكد محافظ الحسابات من صدق المعلومة وكذا الحسابات التي قدمها مسيرو الشركة، يتعين عليه إعداد تقارير والمصادقة عليها.

ففيما يخص إعداد التقارير، يلزم محافظ الحسابات بتقديم تقاريره إلى الجمعية العامة حتى يتسنى لأعضاء الشركة معرفة حال شركتهم، وهذا عبر التقرير العام السنوي والتقارير الخاصة. **التقرير العام:** يكون محافظ الحسابات ملزم بإعداد تقرير عام، يثبت فيه أن ما جاء في تقارير المعدة مسبقاً من طرف القائمين بالإدارة جاء وفقاً للشروط المنصوص عنها قانونياً وكذلك عاكساً الصورة الحقيقية لوضعية الشركة (14) .

ووجب على التقرير العام أن يكون مستوفياً جميع البيانات الأساسية والتي من شأنها أن تعطي لهذا التقرير تلك المصادقية والحجية أمام قارئيه ، سواء تعلق الأمر بمعلومات تتعلق بحالة الشركة أو بفروعها وكذا بكل ما من شأنه أن يفيد في عملية تقييم حالة الشركة (15) .

لكن لم تحدد التشريعات المهلة التي ينبغي لمحافظ الحسابات أن يحترمها في تقديمه لتقريره العام ، إذ و حسب بعض الفقه الفرنسي (16) تعتبر مدة إيداع التقرير غير كافية حتى يقف المهني (محافظ الحسابات) على كل ما اشتمله التقرير السنوي من معلومات .

التقارير الخاصة: إضافة إلى التقرير العام يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقاريره الخاصة تشديداً منه على بعض المعاملات التي قد تحمل في طياتها أضراراً للشركاء والمساهمين ، الأمر الذي يجعله - بصفته رجل مهنة - يبدي رأيه في هاته المعاملات ، وقد تكون هذه المعاملات عبارة عن : الاتفاقيات المبرمة ما بين الشركة والمسيرين ، تنازل المساهمين عن حق الأفضلية في الاكتتاب عند رفع رأس مال الشركة ، مشروع حفظ رأس مال الشركة أو تحويل واندماج الشركة ، العمليات المتعلقة بمختلف أشكال القيم المنقولة (17) .

وعن المصادقة ، فقد يصادق محافظ الحسابات على التقرير العام بدون تحفظ ، كما يمكن له أن ينوه على بعض التحفظات وتكون هذه التحفظات محل إعلام لكل أعضاء الشركة ، وفي الحالات التي

بجد فيها أن القائمين بالإدارة لم يحترموا القوانين فيما يخص إعداد الحسابات فيمكن لمحافظ الحسابات أن يرفض المصادقة (18) .

على أنه يتعين على محافظ الحسابات الذي يرفض المصادقة تعليل قراره وهذا حتى يتسنى للقائمين بالإدارة معرفة السبب (19) .

03 - واجب الإعلام : مادام أن محافظ الحسابات هو حامي الشرعية والمصادقية لحسابات الشركة، أوكلت له مهمة التفتيش والتحقيق عن كل صغيرة وكبيرة في الشركة من أجل وصوله إلى الحقيقة التي عليه إعلام الشركاء بها وكذلك السلطات العمومية والمتمثلة أساسا في السيد وكيل الجمهورية.

***إعلام الشركاء:** كل نقص يكتشفه محافظ الحسابات ويكون من شأنه أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة يكون محلاً للإعلام من طرف محافظ الحسابات (20) .

وعن المعلومات التي ينبغي على محافظ الحسابات أن يبلغها للمسيرين جاءت المادة 230 من قانون الشركات الفرنسي ببعض الأمثلة: المراقبة والتفتيش الذي قام به محافظ الحسابات، تقنية العينة التي اتخذها من أجل المراقبة، الوثائق التي اطلع عليها، في بعض الحالات ينوه عن الكيفية التي أعدت بها الحسابات (21)، ويتعين على محافظ الحسابات أن ينوه فقط بالمعلومات دون حاجته إلى إعداد تقارير (22) .

***إخطار السيد وكيل الجمهورية :** لقد حرص المشرع الجزائري على أن يكون للقضاء دور هام في مراقبة حياة الشركة ، فألزم محافظ الحسابات بأن يخطر وكيل الجمهورية بكل ما من شأنه أن يعد خرقاً لأحكام القانون التجاري وكذلك القوانين المكمل له لا سيما تلك المتعلقة بممارسة المهنة (23) .

إلا أننا لا نجد أي حكم لا في القانون المنظم للمهنة ولا في القوانين الأخرى كقانون أخلاقيات المهنة (24) ينظم مسألة كيفية الإخطار، وبالرجوع إلى فرنسا نجدها قد نظمت هاته المسألة عبر المنشور الوزاري في 13 فيفري 1978 ، إذ أصبح محافظ الحسابات ينظم لقاءات مع وكيل الجمهورية من أجل تجنبه الإعلام عن أفعال قد لا تشكل جريمة (25) ، وهذا تشجيعاً من المشرع الفرنسي لمحافظ الحسابات بالإخطار كون هاته المهمة كانت في بداية الأمر غير مرحب بها ، إذ اعتبر محافظ الحسابات بمثابة الواشي الأمر الذي كان يتنافى مع أخلاقيات عالم الأعمال (26) .

ثالثاً - مسؤولية محافظي الحسابات :

تتمخض عن المهام المنوطة بمحافظي الحسابات مسؤوليات ثقيلة قد تصل إلى حد سلب الحرية، فقد خص المشرع الجزائري على غرار نظيره الفرنسي مسؤولية محافظي الحسابات باهتمام كبير، إذ قد يساءل محافظ الحسابات تأديبياً أمام الهيئة الوصية عن كل خطأ تأديبي (01) ، كما قد يساءل مدنياً عن كل ضرر سببه للغير (02) ويبقى محافظ الحسابات محاط بمسؤولية غليظة تلك المتعلقة بالمسؤولية الجزائية (03) .

01 - المسؤولية التأديبية : بالرجوع إلى المادة 53 من القانون المنظم للمهنة نجدها قد أشارت إلى المسؤولية الانضباطية لمحافظي الحسابات في مواجهة المنظمة الوطنية وهذا عن كل مخالفة أو تقصير في القواعد المهنية .

غير أنه الخطأ التأديبي وإن كان منصوص عليه في القوانين إلا أنه ينطوي على مفهوم واسع ومطاط يستحيل بذلك حصر جميع الأعمال التي تعتبر انتهاكا للقواعد المهنية ، الأمر الذي يجعل الكثير من المشرعين يلجئون إلى مفهوم عام للخطأ ويعطي بذلك سلطة التقدير إلى الجهاز المنوط به توقيع العقوبة التأديبية .

وعلى عكس المشرع الجزائري ، كان للمشرع الفرنسي تعريفاً للخطأ التأديبي بصورة دقيقة ، إذ عرف الخطأ التأديبي بأنه : «كل مخالفة لقانون ، التنظيم والقواعد المهنية ، كل إهمال خطير، كل فعل مخالف للنزاهة أو الشرف يرتكبه محافظ الحسابات ، سواء كان شخص طبيعي أو شركة ، حتى وإن ارتكبه خارج نطاق المهنة ، يشكل خطأ تأديبياً يستوجب عقوبة تأديبية (27) . »

ولقد حدد المشرع الجزائري الجهاز المخول له سلطة البت في المسؤولية التأديبية لمحافظي الحسابات، إذ عهد إلى غرفة المصالحة، الإنضباط والتحكيم سلطة البت في كل إخلال بالواجبات المهنية أو عدم احترام النظام الداخلي للنقابة (28) .

فيما يخص العقوبات التأديبية تتمثل إما في الإنذار ، التوبيخ ، الإقصاء المؤقت عن ممارسة المهنة، الشطب من الجدول والتوقيف المؤقت (29) .

وقد أعطت القوانين المنظمة للمهنة لمحافظي الحسابات الحق في الطعن في العقوبات التأديبية والتي من شأنها أن تؤثر في المسار المهني لأي محافظ للحسابات.

2 - المسؤولية المدنية : لقد اقر المشرع الجزائري بالمسؤولية المدنية لمحافظي الحسابات في نص المادة 45 من القانون المنظم للمهنة (30)، كما أكد على ذلك نص المادة 715 مكرر 14 فقرة 01 من القانون التجاري (31) .

المتفحص لنص المادة 715 مكرر 14 فقرة 01 يجد أنه نتيجة للنقل الوفي لنص المادة 234 من القانون 537/66 المنظم للشركة في فرنسا (32) ، إذ أن هذا القانون جاء ينظم أساس المسؤولية المدنية لمحافظي الحسابات ، فبعد أن كانت المسؤولية المدنية تقام على أساس أحكام الوكالة (33) في ظل القانون القديم تغير الأساس باعتبار العلاقة التي تربط محافظ الحسابات بالشركة ليست علاقة تعاقدية وإنما هي علاقة قانونية حتى ولو سلمنا بأن محافظ الحسابات يعين عن طريق العقد .

ولقيام المسؤولية المدنية ينبغي توفر الشروط القانونية والتي في مقدمتها توافر خطأ محافظي الحسابات ، إلا أننا لا نجد تعريف الخطأ لا في القانون المدني باعتباره الشريعة العامة ولا في القانون المنظم للمهنة ، غير أنه كانت الفقهاء الفرنسيين بعض المحاولات من أجل التعريف بخطأ محافظي الحسابات ، فقد عرف أنه انحراف محافظ الحسابات عن السلوك الفني المألوف (34) ، وسواء تعلق

الأمر بخطئه الشخصي أو خطأ العاملين تحت إشرافه فيكون محافظ الحسابات مسؤولاً مدنياً عن هاتيه الأفعال متى تسببت في أضرار واستطاع طالب التعويض أن يثبت وجود علاقة سببية بين الفعل والضرر الناتج عنه (35) .

غير أنه يمكن لمحافظ الحسابات أن يدفع المسؤولية عن نفسه بإثباته عدم وجود خطأ أو إثباته أن الضرر كان نتيجة أسباب خارجة عن نطاق إرادته أو كان نتيجة خطأ الضحية نفسه (36) .

أما عن الجهة القضائية المختصة بالدعوى المسؤولية المدنية ، فلا نجد حكم خاص في القانون المنظم للمهنة وأمام ذلك ترفع الدعوى ضد محافظ الحسابات أمام الجهة القضائية التي يقع محل إقامته في دائرة اختصاصها (37) .

03 - المسؤولية الجزائية : كما قد يساءل محافظ الحسابات عن الأفعال الجرمية التي يرتكبها أثناء أو بمناسبة القيام بالمهام المنوطة به ، وقد تتخذ هذه المسؤولية صورتان :

- **محافظ الحسابات فاعل أصلي:** إذ يعاقب محافظ الحسابات عن كل الجرائم التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه كتلك المتعلقة بحالة عدم الملائمة والتي أوردها المشرع الجزائري في المادتين 33 و 34 من القانون رقم 08/91 وكذلك المادة 715 مكرر 06 من القانون التجاري ، وكذلك الجرائم المتعلقة بممارسة المهنة بصفة غير شرعية (38) .

وبما أن محافظ الحسابات شأنه شأن باقي أفراد المجتمع فهو مجبر على احترام القوانين ، لذلك يكون معرض إلى المتابعة الجزائية عن كل فعل مجرم من طرف القانون ، كأصدار شيك بدون رصيد مثلاً ، وفي هذه الحالة تطبق الأحكام العامة المنصوص عليها في قانون العقوبات .

- **محافظ الحسابات بصفته شريك :** ويمكن لمحافظ الحسابات أن يتابع جزائياً بصفته شريك وفقاً للأحكام العامة المنظمة للاشتراك (39) ، إذ يكفي لمحافظ الحسابات أن يقدم يد العون للفاعل الأصلي وهذا بتسهيل له اقتناء بعض الوسائل لاستعمالها في الجريمة الأصلية حتى ولو كانت هذه الوسائل ليست ذات طبيعة جرمية (40) .

إلا أنه قد ثارت مسألة تتعلق بالعامل المعنوي للاشتراك وكذلك الجانب المادي له بالنسبة لمحافظي الحسابات ، فقد رأى بعض الفقه أنه لا يمكن لمحافظ الحسابات أن يسأل جزائياً عن فعل الاشتراك إلا إذا كان عالماً وقت ارتكاب الجريمة أنه يمد بيد العون للفاعل الأصلي في الجريمة (41) ، لذلك أقر الفقه الفرنسي أن تقاعس محافظ الحسابات عن تقديم تقريره حتى يسهل على المسير فعل الاختلاس يعد بمثابة اشتراك موضوعي (42) .

غير أن جانب من الفقه الفرنسي (43) يرفض هذه الفكرة ، ويعتبر تطبيقها في القانون الجنائي أمراً مرفوضاً ويسلم بأن فعل الاشتراك وجب أن يتكرس في أرض الواقع بأفعال إيجابية مادية تجعل من مهمة الفاعل الأصلي مهمة سهلة ، وعليه فإن تقديم تقرير يحمل بيانات أو معلومات كاذبة من أجل

استعماله في حملة دعائية كبيرة للنصب والاحتفال على الغير من طرف القائمين بالإدارة يعتبر فعل مادي يستوجب مساءلة محافظي الحسابات عليه بصفته شريكاً في فعل الاحتفال⁽⁴⁴⁾.

خاتمة:

مع ازدياد عدد الشركات في الدول الغربية ، سيما فرنسا وأمريكا ، أصبح محافظ الحسابات لا يلعب ذلك الدور الذي كان مرجواً منه ، لذلك أصبحت بعض التشريعات تحت الشركات والمؤسسات المالية على الاهتمام إلى تقنية الخبرة لما لهذه التقنية من فائدة تعود أساساً على الشركاء والغير على حد سواء .

هذا لا يجعلنا نتجاهل الدور الذي لعبه ولا زال يلعبه محافظ الحسابات في مجال الشركات التجارية وكذلك في ضمان حقوق الغير والأقلية داخل هذه الشركات، كما يعتبر عين السلطات العمومية المتمثلة أساساً في شخص السيد وكيل الجمهورية على تصرفات المسيرين.

الهوامش:

- 1- القانون رقم 08/91 المؤرخ في 27 أبريل 1991 المنظم لمهنة الخبير المحاسب ، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ، المعدل والمتمم بالقانون رقم 01/10 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب،محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد،ج.ر. العدد 42،في 11 جويلية 2010،ص.3.
- 2- ويتعلق الأمر بالشركات التجارية بما فيها شركات رؤوس الأموال ، الجمعيات ، التعاضديات الاجتماعية والنقابات .
- 3- المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 457/97 المؤرخ في أول ديسمبر 1997 ، المتضمن تطبيق المادة 11 من القانون رقم 08/91 المنظم للمهنة ، ج .ر. العدد 80 المؤرخة في 07 ديسمبر 1997 ، ص.20 .
- 4- La loi n° 66/537 du 24/07/1966 sur les sociétés commercial en France
- 5- المادة 715 مكرر 01/04 من القانون التجاري والمادة 715 مكرر 01 من نفس القانون، كذلك المادة 30 من القانون رقم 08/91 المنظم للمهنة.
- 6- المادة 715 مكرر 07/04 من القانون التجاري.
- 7- المادة 47 من القانون رقم 08/91 المنظم للمهنة المعدل والمتمم بالقانون رقم 01/10.
- 8- Joël Monéger et Thierry Granier , Le commissaire aux compte , Dalloz, 1995, p.p.70 et 71 .
- 9- صالح زرواي فرحة ، وظيفة المراقبة الحسابية في الشركات التجارية ، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية ، الاقتصادية والسياسية ، الطبعة الأولى ، جامعة الجزائر ، 1994 ، ص.169.
- 10-Laure Brunouw, L'exercice du contrôle dans les sociétés anonymes, Facultés des sciences juridiques, politiques et sociales, Lille 2, Ecole doctorale, N° 74, octobre 2003 , p.36.
- 11-Renaud Salamon, Précis de droit commercial, Préface de Christins Thin, P.U.F., Paris, 2005, p.290.
- 12- Simone Doyen, La fiabilité des compte sociaux réflexion sur la notion de fidélité, Gaz .Pal., 1981, p.55.
- 13- Répertoire de droit commercial, T.II,27e année , Dalloz , 15 avril 1999,p.16.
- 14- Victor Amata, Le contrôle des sociétés et la certification des comptes annuels par les commissaires aux comptes, revue de Banque, n0 398, septembre 1980, p.980.
- 15-علي حسن يونس ، الشركات التجارية، دار الكتاب الحديث، مصر، 1996، ص.316.
- 16-Bahram Soltani, Le commissaire aux comptes et le marché financier, Economica, Paris, 1996, p.21.
- 17-المادة 732 مكرر 01 من القانون التجاري المعدل بالأمر رقم 27/96 المؤرخ في 09 ديسمبر 1996.
- 18-المادة 29 فقرة 02 من القانون المنظم للمهنة: «ويترتب عن المهمة إعداد تقرير يتضمن شهادة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظامية وصحة الوثائق السنوية وعند الاقتضاء رفض الشهادة المبررة قانوناً»

- 19- Christian de Lauzaingain et Alain Viandier, Droit comptable, 2e éd., Dalloz, Paris, 1993, p.91.
- 20-المادة 28 فقرة 03 من القانون المنظم للمهنة .
- 21- غير أن هذا الإجراء قد لا يكون مجدي كون الكثيرون ممن هم على رأس الشركة أو حتى شركاء فيها قد لا يفقهون شيئاً في مسألة إعداد الحسابات.
- 22-وهذا ما جاء في نص المادة 230 من القانون رقم 537/66 المنظم للشركات في فرنسا، إذ جاء فيها: « les commissaires ... aux comptes portent à la connaissance »
- 23- Amor Zahi , Responsabilité du commissaire aux comptes et révélation des faits délictueux , Revue Algérienne des Science Juridique Economiques et Politique , n0 02 , l'université d'Alger , juin 1990 , p.287.
- 24- المرسوم التنفيذي رقم 136/96 المؤرخ في 25 سبتمبر 1996 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج.ر. ، العدد 24 في 17 أبريل 1996 ، ص.4.
- 25-Henri Launais et André Bokobza, Le commissaire aux comptes des sociétés anonymes devant L'obligation de révéler au procureur de la République les faits délictueux dont il a eu connaissance à L'occasion de l'exercice de sa fonction , Gaz . Pal ., 1er semestre , 1965,p.10.
- 26- André Dlasace, Un texte à abroger : L'avant – dernier alinéa de L'article 34 de la loi du 24 juillet 1867,Gaz. Pal.,I,doct.,1963, p 82.
- 27-L'art. 88 du décret n0 69/890 du 12 août 1969 portant règlement d'administration publique relatif à l'organisation de la profession et au statut professionnel des commissaires aux comptes des sociétés : «toutes infractions aux lois , règlements et règles professionnels , toutes négligences graves , tout fait contraire à la probité ou à l'honneur commis par un commissaire aux comptes , personne physique ou société même ne se rattachant pas à l'exercice de la profession , constituent une faute disciplinaire possible d'une peine disciplinaire . »
- 28-المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 20/92 المؤرخ في 13 جانفي 1092 يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله ، ج.ر. ، العدد 03 المؤرخة في 15 جانفي 1992 ، ص.82.
- 29- المادة 38 من المرسوم التنفيذي رقم 136/96 المتضمن قانون أخلاقيات المهنة وكذلك المادة 71 من النظام الداخلي لمصف الوطني للخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين.
- 30- المادة 45 من القانون المنظم للمهنة : « يعد محافظو الحسابات مسئولين اتجاه الشركة أو الهيئة عن الأخطاء التي يرتكبونها أثناء تأدية مهامهم ، ويتحملون بالتضامن سواء اتجاه الشركة أو الهيئة أو اتجاه الغير الأضرار الناجمة عن مخالفة أحكام هذا القانون . »
- 31- المادة 715 مكرر 14 فقرة 01 من الأمر رقم 59/75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون التجاري المعدل بالمرسوم التشريعي رقم 08/93 المؤرخ في 25 أبريل 1993 : « مندوبو الحسابات مسئولون ، سواء إزاء الشركة أو الغير ، عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة التي يكونوا قد ارتكبوها في ممارسة وظائفهم . »
- 32-L'art . 234 de la loi n0 66/537 du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales :«les commissaires aux comptes sont responsable , tant à l'égard de la société que des tiers , des conséquences dommageables des fautes et négligences par eux commise dans l'exercice de leurs fonctions.»Modifié par la loi n0 84/148 du 1 er mars 1984.
- 33 - وهذا على أساس المادة 1382 من القانون المدني الفرنسي.
- 34- علي سيد قاسم، مراقب الحسابات، دراسة قانونية مقارنة لدور مراقب الحسابات في شركة المساهمة، دار الفكر العربي، القاهرة، 1995، ص.230 .
- 35- France Guiramand et Alain Héraud, Droit des sociétés, 10e éd, Dunod, Paris, 2003, p.228.
- 36-Christian de Lauzaingain et Alain Viandier, op.cit., p.1251.
- 37- تخضع هذه المسألة إلى القواعد العامة الموجودة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد .
- 38- المادة 829 من القانون التجاري والمعدل بالمرسوم التشريعي رقم 08/93 المؤرخ في 25 أبريل 1993 : «يعاقب بالحبس من شهرين إلى ستة أشهر و بغرامة من 20.000 دج إلى 200.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط ، كل شخص

يقبل عمداً أو يمارس أو يحتفظ بوظائف مندوبي الحسابات بالرغم من عدم الملائمة القانونية .» ، وكذلك المادة 06 من القانون الإطار المنظم للمهنة.

39- مادة 42 و 44 من قانون العقوبات .

40-Joël Monéger et Thierry Granier ,op.cit., p.194.

41-Christian de Lauzaingein et Alain Viandier, précité, p.138.

42-Alain Sayag, Le commissaire aux comptes, Renforcement ou dérive ? Libraire Technique de la Cour de Cassation, vol. 01, Paris, 1989, p.476.

43- Alain decocq , Inaction , abstention et complicité par aide ou assistance , J.C.P., I, 1983, p.3124.

44-Bernard Boulloc, L'incuriosité du commissaire aux comptes, acte de complicité ? D ., vol.03, Dalloz, Paris , 2007,p.1845.