

رقابة الاتفاقيات المنظمة من طرف محافظ الحسابات في شركة المساهمة
- دراسة مقارنة -

**Controlling the regulated agreements by the auditor in a
joint-stock company
- A comparative study -**

سعيد بوقرور⁽¹⁾

كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة وهران 2 محمد بن أحمد (الجزائر)
sboukrour@yahoo.com

تاريخ النشر:
2022/10/10

تاريخ القبول:
2022/09/12

تاريخ الارسال:
2022/07/17

الملخص:

تقتضي قواعد إدارة شركة المساهمة تعاقد هذه الأخيرة مع أعضاء مجالسها، سواء تعلق الأمر بمجلس الإدارة أو مجلس المديرين أو مجلس المراقبة، وتعرف هذه العقود في مجال الشركات بالاتفاقيات المنظمة. وقد نظم المشرع الجزائري موضوع الاتفاقيات في شركة المساهمة دون سواها. وينجم عن إبرام هذه الاتفاقيات مخاطر، بسبب نشوء تنازع للمصالح، لأنها تندرج ضمن حالة تعاقد الشخص مع نفسه. ولأجل حماية مصلحة الشركة من الآثار السلبية التي قد تنجر عن هذا التعاقد، تدخل المشرع من أجل فرض رقابة فعالة عليها أسندها لمحافظ الحسابات، الذي يلتزم بتحرير تقريره خاص وإبلاغه المساهمين.

ويهدف هذا البحث إلى تبيان أحكام الرقابة المفروضة على الاتفاقيات المنظمة من طرف محافظ الحسابات، بتحديد التزاماته وحدودها وأثارها.

الكلمات المفتاحية:

الاتفاقيات المنظمة - محافظ الحسابات - الرقابة القانونية - المهام الخاصة - التقرير الخاص.

Abstract:

The rules of managing a joint-stock company require the latter to contract with the members of its council, whether it is a council of administration, directors, or the supervisory council. In the field

companies, these contracts are known as the regulated agreements. The Algerian legislator has regulated the subject of agreements in the joint-stock company only. The conclusion of these agreements entails risks, due to the emergence of a conflict of interest, as it falls under the condition of a person's contract with himself. In order to protect the company's interest from the negative effects that may result from this contract, the legislator intervened in order to impose effective control over it, which he assigned to the auditor, who is obligated to write his special report and inform the shareholders.

This research aims to clarify the provisions of control imposed on the agreements regulated by the auditor, by defining his obligations, limits and effects.

key words:

Regulated agreements - auditor - legal control - special tasks - special report.

مقدمة:

تعد شركة المساهمة النموذج الأمثل لشركات الأموال، فهي تجمع لأموال المساهمين فيها من أجل استثمارها وتحقيق الأرباح. ومن أجل تحقيق هذا الهدف، تقوم الشركة بواسطة ممثليها بالعديد من الأعمال التي تندرج ضمن موضوعها الاجتماعي، مما يدفعها إلى إبرام عدة تصرفات قانونية. ونظرا لتمييز الحياة التجارية بالسرعة والائتمان، فقد تضطر الشركة إلى عقد بعض التصرفات مع مديريها أو مساهميها، فعلى سبيل المثال، قد تستأجر عقارا من رئيس مجلس إدارتها أو تشتري سيارة ملكا لمديرها العام ... وغيرها من العقود. مما قد ينجم عنه تنازع بين مصلحة الشركة ومصلحة المدير المتعاقد، لاسيما إذا كان لهذا الأخير سلطة التمثيل، فيوقع العقد أصالة عن نفسه من جهة، ويوقع بصفته ممثلا للشركة من جهة ثانية، وهذا ما يعرف "بتعاقد الشخص مع نفسه"¹. ومن ثم، قد يستغل ممثل الشركة هذه الوضعية لتحقيق مصالحه

¹ - طبقا للأحكام العامة الواردة في القانون المدني، والمقصود المادة 77 منه، لا يجوز مبدئيا للشخص أن يتعاقد مع نفسه باسم من ينوب عنه سواء أكان التعاقد لحسابه هو أم لحساب شخص آخر، إلا إذا أجازته الأصيل أو مما تقتضيه قواعد التجارة. حول هذه المسألة، محمد صبري السعدي، شرح القانون المدني الجزائري: النظرية العامة للالتزامات، مصادر الالتزام والتصرف القانوني، الجزء الأول، العقد والإرادة المنفردة، دار الهدى، عين مليلة، 2004، البند 131، ص. 153 وبلحاج العربي، النظرية

الشخصية على حساب مصلحة الشركة، نفس الأمر ينطبق على القائمين بالإدارة أو المديرين العامين وكذلك أعضاء مجلس المديرين وأعضاء مجلس المراقبة وبعض المساهمين الذين يملكون نسبة معتبرة من حقوق التصويت في الجمعيات تؤهلهم ليكونوا أصحاب نفوذ. الأمر الذي دفع بالمشعر الجزائري متبعا نظيره الفرنسي إلى تنظيم هذه المسألة¹، بفرض أحكاما تشريعية تتعلق بالنظام العام، أوجب إتباعها عند إبرام مثل هذه العقود وهو ما يسمى " بالاتفاقيات المنظمة " وهذا من أجل حماية تنازع المصالح داخل شركة المساهمة².

ولذلك فإنّ المشعر الجزائري، مثل نظيره الفرنسي، يمنع أعضاء مجالس الشركة تحت طائلة البطلان - من إبرام بعض التصرفات مع الشركة لأنها تشكل خطرا محققا على مصالحها، والتي تعرف بالاتفاقيات الممنوعة، وتشمل اتفاقيات القرض وفتح الحساب الجار والضمان الاحتياطي والكفالة³. وباستثناء هذه الأخيرة، ألزم المشعر بإتباع إجراءات محددة عند إبرام أية اتفاقية بين شركة المساهمة وأعضاء مجالسها، تحت طائلة البطلان. فلا يمكن إبرام الاتفاقية متى كان مسموحا بها إلاّ بعد ترخيص مسبق من مجلس الإدارة أو مجلس المراقبة، ثم إخضاعها لرقابة محافظ الحسابات الملزم بإعداد تقرير خاص بشأنها، ثم عرضها على الجمعية العامة للمساهمين من أجل المصادقة عليها⁴، إلاّ إذا كانت من التعاقدات المسموح بإبرامها بكل حرية، والتي تعرف بالاتفاقيات العادية، فلا تخضع لإجراء الترخيص المسبق والمصادقة⁵.

العامة للالتزام في القانون المدني الجزائري، الجزء الأول، التصرف القانوني، العقد والإرادة المنفردة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، البند 57، ص. 86.

¹ - المواد من 628 إلى 630 والمواد من 670 إلى 672 من القانون التجاري.

Concernant le droit français, arts L. 225-38 à L. 225-43 et L. 225-86 à L. 225-91 C. com.

² - En ce sens, D. Schmidt, *Les conflits d'intérêts dans la société anonyme*, Joly éd., Paris, 2004, n^{os} 100 et s., p. 122.

³ - المادتين 628 الفقرة 3 و 671 من القانون التجاري. Arts. L. 225-43 et L. 225-91 C. com.

⁴ المادة 628 الفقرتين الأولى و 3 والمادتين 670 و 672 من القانون التجاري.

Arts L. 225-38, L. 225-40 et L.225-88 C. com.

⁵ - وهو ما يسمى بالاتفاقيات العادية، أي الاتفاقيات التي تبرم من دون اشتراط ترخيص مسبق وذلك لتعلقها بعمليات مألوفة وتبرم بشروط عادية، غير أنّه يلاحظ أن المشعر الجزائري يتناول هذا النوع من

وخلافا للمشرع الفرنسي الذي نظم موضوع الاتفاقيات في الشركة ذات المسؤولية المحدودة¹، لم يخص المشرع الجزائري هذه الاتفاقيات بأحكام إلا في شركة المساهمة. أما في الأنواع الأخرى من الشركات التجارية، فيطبق على تعاقداتها مع مسيرمها الأحكام العامة للنيابة في التعاقد². ونظرا لأهمية شركة المساهمة في ميدان الأعمال، وكَوْن أنّ أهم الشركات التي يقوم عليها الاقتصاد تتأسس إلزاميا على شكل شركة مساهمة، كالبنوك وشركات التأمين والمؤسسات العمومية الاقتصادية، فقد ألزمها المشرع بتعيين محافظ للحسابات³، تحت طائلة العقوبات الجزائية للمسيرين الذين لم يعملوا على إتمام هذا الالتزام القانوني⁴.

وباعتبار محافظ الحسابات هيئة رقابية مستقلة عن باقي هيئات الشركة⁵، فهو يقوم بمهامه لصالح القانون، تحت إلزامية إعلام وكيل الجمهورية بالجرائم التي علم بها⁶، والمساهمين بالأخطاء والمخالفات التي اكتشفها أثناء ممارسة مهامه⁷. فيقع على عاتقه التزام رقابة صحة المعلومات المتضمنة في الوثائق المحاسبية للشركة ومدى صحة وانتظام حسابات الشركة وكل ما له صلة بوضعيتها المالية. وقد منحه المشرع لإنجاز

الاتفاقيات في شركة المساهمة ذات مجلس الإدارة دون نظيرتها ذات مجلس المديرين ومجلس المراقبة، المادة 628 الفقرة 3 من القانون التجاري.

Concernant le droit français, arts L.225-39 et L. 225-87 C. com.

¹ - Art. L. 223-19 C. com.

² - أحمد السهنوري، الوسيط في شرح القانون المدني الجديد، الجزء الأول، نظرية الالتزام بوجه عام، مصادر الالتزام، المجلد الأول، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2005، البند 83، الصفحة 202 وعلي علي سليمان، النظرية العامة للالتزام في القانون المدني الجزائري، مصادر الالتزام، الطبعة الثامنة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 41.

³ - المادة 715 مكرر 4 الفقرة الأولى من القانون التجاري.

⁴ - المادة 828 من القانون التجاري.

⁵ - J. Monéger et Th. Granier, *Le commissaire aux comptes*, Dalloz, Paris, 1995, n° 44, p. 17.

⁶ - بوقرور سعيد، جريمة امتناع محافظ حسابات شركة المساهمة عن إبلاغ وكيل الجمهورية بالأفعال الإجرامية ودوره في حماية الشركة من جرائم الفساد، بين شرعية التجريم وواقعية الأعمال، مجلة العلوم القانونية والإدارية والسياسية، كلية الحقوق، جامعة تلمسان، العدد 16، 2013، ص 201 - 225.

⁷ - المادة 715 مكرر 13 من القانون التجاري.

هذه المهام سلطات وصلاحيات واسعة، فله إجراء التحقيقات والرقابات طيلة السنة المالية وحضور في بعض الحالات جلسات مجالس الشركة وجمعيات المساهمين وله استدعاء هذه الأخيرة في حالة الاستعجال¹. ويلتزم المحافظ بإعداد تقرير عام سنوي عن مهامه، يصادق أو لا يصادق بمقتضاه على صحة وانتظام الحسابات السنوية للشركة. كما ألزمه المشرع بإعداد تقرير خاص عن كل عملية خصها المشرع برقابة استثنائية، كالتعديلات التي تطرأ على رأسمال الشركة، وغيرها من المهام الخاصة والاستثنائية².

وبناء على ما تقدم، فإنّ تعاقد شركة المساهمة مع مديرها يشكل خطورة على الذمة المالية للشركة خاصة، وعلى مصلحتها ومصلحة المساهمين والدائنين عامة، وعلى الخصوص إذا كان المتعاقد هو ممثل الشركة، ففي هذه الحالة الأخيرة تشتد الخطورة، لأنّ المتعاقد سيتعاقد مع نفسه، مما قد يدفعه إلى ترجيح مصلحته الشخصية على المصلحة العامة للشركة فيضررها. غير أنّ الضرر ليس حتميا، فقد يكون التعاقد مفيدا للشركة مثل ما هو مفيد للمتعاقد، فيكون من فائدة الشركة إتمام هذا التعاقد، ولاسيما إذا كان تعاقد عادي، فمن باب أولى أن يستفيد منه أعضاء مجالس الشركة.

وبذلك فالإشكال المطروح ناجم عن تضارب للمصالح، مصلحة الشركة من جهة، ومصلحة عضو المجلس المتعاقد من جهة أخرى. فكان تدخل المشرع ضروري من أجل إزالة هذا التضارب بين المصالح، وتحقيق توافق بين الأطراف المتعاقدة، بشكل يؤدي إلى توازن بين المصالح المتنازعة. وذلك بفرض أحكام قانونية على مثل هذه التعاقدات، بداية بمنع بعض الاتفاقيات التي تشكل خطرا محققا على الذمة المالية للشركة، والمقصود بها الاتفاقيات الممنوعة. وأخضع الفئة الثانية من الاتفاقيات المسموح بإبرامها والتي تخرج من دائرة المنع، إلى الزامية الحصول على ترخيص مسبق من المجلس المختص قبل إبرامها. كما استثنى الاتفاقيات العادية من الزامية الحصول على الترخيص المسبق، وهي الاتفاقيات التي يكون موضوعها التصرفات الجارية بين

¹ - المادتين 715 مكرر 4 و 715 مكرر 12 من القانون التجاري.

² - المادة 678 من القانون التجاري والمادتين 24 و 25 من القانون رقم 01-10 المؤرخ في 29 يونيو 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، العدد 42، الصادر في 11 يوليو 2010.

الشركة وزبناها. وألزم بعد ذلك عرض الاتفاقيات المرخصة على الجمعية العامة العادية للمساهمين من أجل المصادقة عليها.

ومن أجل ضبط تنازع المصالح وحماية مصلحة الشركة كان من الضروري إخضاع ابرام مثل هذه الاتفاقيات وإجراءاتها إلى رقابة فعالة، والتي لا تكون كذلك، إلا إذا تمت من طرف هيئة رقابية مستقلة عن أجهزة الإدارة والتسيير. وليس هناك أفضل من محافظ الحسابات، باعتباره مكلف قانونا بالرقابة الشرعية لحسابات الشركة والمُلزم بإعلام المساهمين بأخطاء المسيرين ووكيل الجمهورية بالجرائم. فهو بهذا يعد أهم جهاز لرقابة استخدام المديرين لسلطاتهم ونفوذهم واحتمال استغلالها في تحقيق مصالحهم الشخصية على حساب مصلحة الشركة.

وتجدر الإشارة إلى أنّ مصطلح المديرين هنا يقصد به الأشخاص الخاضعين للرقابة في تعاقدتهم مع الشركة. وهم أعضاء مجلس الإدارة من القائمين بالإدارة ورئيسه، بما في ذلك المديرين العامين وأعضاء مجلس المديرين وأعضاء مجلس المراقبة، حسب نوع الشركة. وعليه، وتفاديا للتكرار قد يطلق مصطلح المدير على المتعاقد مع الشركة بصفة عامة، كيف ما كان نوع المجلس المنتهي إليه.

وعليه، يتم الإجابة على هذه الإشكالية بتبيان مهام محافظ الحسابات في رقابته للاتفاقيات المنظمة، سواء كان التعاقد بصورة مباشرة أو بصورة غير مباشرة، أو مع مؤسسة لهم فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة، بالبحث أولا عن التزامات محافظ الحسابات في رقابته للاتفاقيات المبرمة بين شركة المساهمة ومديرها في المبحث الأول، ثم تبيان الآثار المترتبة عن عدم تنفيذ هذه الالتزامات في المبحث الثاني.

المبحث الأول: التزامات محافظ الحسابات في رقابته للاتفاقيات المنظمة

يقع على عاتق محافظ الحسابات عدة التزامات مهنية في مجال مهامه الرقابية، ومن بين أهم التزاماته في إطار رقابته للاتفاقيات المنظمة، التزامه بتحرير تقرير خاص بشأنها، غير أنّ إتمام هذا الالتزام يقتضي تنفيذ التزام سابق، وهو الالتزام بالبحث عن الاتفاقيات والتحري عن طبيعتها. وبذلك، أبين أحكام هذا الالتزام في المطلب الأول، ثم الالتزام بإعداد التقرير الخاص بالاتفاقيات المنظمة في المطلب الثاني.

المطلب الأول: التزام محافظ الحسابات بالبحث عن الاتفاقيات والتحري عنها
لا ينتظر محافظ الحسابات إعلامه بالاتفاقيات المبرمة مع الشركة من قبل مجالس إدارة ورقابة الشركة، وإنما عليه البحث عن الاتفاقيات المبرمة مع أعضائها والتحري عنها، مما يستوجب تبيان فحوى الالتزام بالبحث عن الاتفاقيات المنظمة في الفرع الأول، ثم تحديد الاتفاقيات الواجب إبلاغها لمحافظ الحسابات في الفرع الثاني.

الفرع الأول: مدى التزام محافظ الحسابات بالبحث عن الاتفاقيات المنظمة
أدى تحوّل مهام محافظ الحسابات في شركة المساهمة من مهام تعاقدية إلى مهام قانونية، إلى التزامه برقابة دائمة للوضعية المالية والمحاسبية للشركة، أي إتمام الرقابة طيلة السنة المالية، بعدما كانت رقابته مؤقتة تنجز بعد إقفال السنة المالية. فأصبح محافظ حسابات شركة المساهمة يجري نوعين من الرقابة، رقابة سابقة على التصرف ورقابة لاحقة عليه¹.

وقد صرح المشرع بهذا التحوّل وباستمرارية المهام الرقابية لمحافظ الحسابات طيلة السنة، لما نص في المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري، عند تحديده لمهامه بأن " مهمته دائمة ". كما منحه سلطة إجراء التحقيقات والرقابات طيلة السنة، وله استدعاء جمعية المساهمين إذا قدر حالة الاستعجال. وبذلك، أصبح محافظ الحسابات هيئة رقابية خارجية دائمة، بعدما كان قبل التعديل هيئة رقابية داخلية مؤقتة²، تنحصر مهامه في رقابة الحسابات المسلمة له من أجهزة التسيير، طبقا لقواعد أحكام الوكالة³.

¹ - بخصوص هذه المسألة، بوقرور سعيد، *محافظ حسابات شركة المساهمة: من الوكالة إلى المهام القانونية*، مجلة المؤسسة والتجارة، العدد 3، 2007، ص ص 49 - 71.

² - المقصود: قبل تعديل أحكام شركة المساهمة بالمرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ في 25 أبريل 1993، المعدل والمتمم للقانون التجاري، إذ كانت تلك الأحكام تعتبر محافظ الحسابات وكيلا عن المساهمين في رقابة الشركة. فكانت المادة 682 قبل تعديلها صريحة في اعتبار مهام محافظ الحسابات ناجمة عن عقد الوكالة بنصها " يحدد مدى وأثار مسؤولية المندوبين نحو الشركة حسب القواعد العامة للوكالة ".

³ - نادية فوزيل، *شركات الأموال في القانون الجزائري*، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003،

وبناء على تحوّل طبيعة مهام محافظ الحسابات من مهام تعاقدية إلى مهام قانونية دائمة، أصبح ملزما بالبحث والتحري عن الاتفاقيات المرخصة والمبرمة بين الشركة وأعضاء مجالسها، ولا يكتفي بتلك المبلّغة له من طرف مجلس الإدارة أو مجلس المراقبة. وبالرغم من انعدام قاعدة قانونية صريحة تلزم محافظ الحسابات بالبحث عن الاتفاقيات المبرمة بين الشركة ومديرها، فإنّه وبالرجوع إلى التزامات هذا المهني نجد هذا الالتزام متخفيا بينها. وينجم بصفة حتمية بالنظر للمهام المكلف بها قانونا، لاسيما تلك المرتبطة بالتدقيق في صحة المعلومات المقدمة في تقارير التسيير والتحقق من مدى احترام مبدأ المساواة بين المساهمين¹، لأنّ الاتفاقيات قد تؤدي إلى الإخلال بهذا المبدأ، إذ يستغل أصحاب الأغلبية والنفوذ وضعيتهم في الشركة لإبرام اتفاقيات تخدم مصالحهم الشخصية على حساب مصلحة الشركة والمساهمين أصحاب الأقلية². وبذلك قد يكشف المحافظ اتفاقيات أثناء تأديته لمهام الرقابة، فيلتزم بإعلام المساهمين عنها في تقريره من دون أن يكون ملزما ببحث نظامي عنها، لأنّ الهدف من رقابة الاتفاقيات هو كشفها وإبلاغها للمساهمين وليس رقابة صحتها.

تستلزم الأحكام القانونية المنظّمة لشركة المساهمة ذات مجلس الإدارة، وقبل إبرام أية اتفاقية بين الشركة وأحد القائمين بإدارتها الحصول على ترخيص مسبق من مجلس الإدارة بعد تقديم تقرير من مندوب الحسابات تحت طائلة البطلان³. غير أنّه يتعذر على هذا الأخير إعداد هذا التقرير، ما لم يحط علما بذلك مسبقا. وعليه يكون المشرع قد ألزم بصفة غير مباشرة مجلس الإدارة بإعلام المحافظ مسبقا بمشروع منح الترخيص قبل الجلسة المخصصة لدراسته، حتى يتسنى له إعداد تقريره. وبالرغم من عدم دقة الأحكام التشريعية، فإن واجب إعلام محافظ الحسابات بمشروع الترخيص بالاتفاقية يقع على عاتق رئيس مجلس الإدارة أو المدير العام أو القائم بالإدارة المعني بالاتفاقية.

Arts L. 823-10 et L. 823-11 C. com.

¹ - المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري.

² - Y. Guyon, *Droit des affaires*, tome 1, *Droit commercial général et sociétés*, 12^{ème} édition, Economica, Paris, 2003, n° 423, p. 457.

³ - المادة 628 الفقرة الأولى من القانون التجاري.

وبالرجوع إلى أحكام شركة المساهمة ذات مجلس المديرين ومجلس المراقبة، فإنّ المشرع الجزائري لم يشترط أن يسبق منح الترخيص بتقرير المحافظ، وإنما ألزم رئيس مجلس المراقبة بإشعاره بكل الاتفاقيات المرخص بها، بعدما حمّل عضو مجلس المديرين أو مجلس المراقبة المعني بالاتفاقية واجب إعلام هذا الأخير بها.¹

ويرجع هذا التباين في أحكام نمطي الشركة إلى سبب نقل أحكام اتفاقيات شركة المساهمة الكلاسيكية من التشريع الفرنسي القديم²، غير أنّ هذا الأخير لا يجبر محافظ الحسابات بإعداد تقرير قبل الترخيص بالاتفاقية، وإنما حمّل مجلس الإدارة عبء إعلام المحافظ بالاتفاقيات المرخص بها من دون أن يحدد من يقع عليه هذا الواجب.³ وبعد إلغاء هذه الأحكام واستبدالها بأحكام القانون رقم 537-66 المؤرخ في 24 جويلية 1966 والمتعلق بالشركات التجارية⁴، ألزم المشرع الفرنسي صراحة رئيس مجلس الإدارة بإبلاغ محافظ الحسابات بالاتفاقيات المرخص بها⁵. وبذلك يطرح التساؤل عن مصدر إلزام المشرع الجزائري محافظ الحسابات بإعداد تقرير سابق عن منح الترخيص في الأحكام القديمة⁶ والذي انتقل إلى المادة 628 من القانون التجاري من دون تعديل. وهذا ما لا نجده في شركة المساهمة الحديثة، بسبب نقل أحكامها مباشرة من القانون رقم 537-66، وهذا ما يفسر تطابق المادة 672 من القانون التجاري الجزائري مع المادة 145 من القانون الفرنسي. وبهذا يكون موقف المشرع الجزائري في شركة المساهمة الحديثة

¹ - المادة 672 الفقرتين الأولى و2 من القانون التجاري.

² - المقصود المادة 40 من قانون 24 جويلية 1867 بعد تعديلها بقانون 4 مارس 1943، والتي كانت مطبقة بالجزائر تطبيقاً لأحكام القانون رقم 157-62 المؤرخ في 31 ديسمبر 1962 المتضمن تمديد مفعول التشريع النافذ إلى غاية 31 ديسمبر 1962.

³ - Art. 40 al. 1 L. 24 juillet 1867 (réd. L. 4 mars 1943) : « Toute convention entre une société et l'un de ses administrateurs, soit directement ou indirectement, soit par personne interposée, doit être soumise à l'autorisation préalable du conseil d'administration. Avis en est donné aux commissaires ».

⁴ - يتوجب الإشارة إلى أنّ المادة 40 من قانون 24 جويلية 1867، تم استبدالها بالمادة 101 وما بعدها من القانون رقم 537-66، والتي أصبحت المادة L. 225-38 وما بعدها من القانون التجاري الفرنسي.

⁵ - Art. L. 225-40 al. 2 C. com.

⁶ - المقصود المادة 627 الفقرة الأولى قديمة من القانون التجاري: " لا يجوز عقد أي اتفاق بين الشركة وأحد القائمين بإدارتها سواء كان بصورة مباشرة أو غير مباشرة أو بالوساطة، إلا بعد استئذان مجلس الإدارة مسبقاً وبعد تقديم تقرير من مندوب الحسابات، وذلك تحت طائلة البطلان".

صرّح بالزام رئيس مجلس المراقبة بإشعار محافظ الحسابات بالاتفاقيات التي رخصها هذا المجلس.

ومن جهة أخرى، فإن أهمية تقرير المحافظ تظهر عند توجيهه للمساهمين الذين يستمدون منه المعلومات اللازمة لاتخاذ قرار المصادقة على الاتفاقية المرخصة أو عدم المصادقة. كما أن إلزام المحافظ بإعداد تقرير لمجلس الإدارة قبل الترخيص بالاتفاقية فيه مساس بأهم مبدأ من المبادئ التي تركز عليها وظيفة الرقابة الشرعية للحسابات ألا وهو مبدأ "عدم تدخل محافظ الحسابات في التسيير"¹، ذلك أن رقابة مشروع الترخيص يؤدي حتما وبطريقة غير مباشرة إلى البحث عن جدوى الاتفاقية وانعكاساتها على مصلحة الشركة، ومن ثم رقابة التسيير، الأمر الذي يمنع على المحافظ القيام به². وبالرجوع إلى الاجتهادات المهنية³، فلا تتناول موضوع التقرير السابق لمحافظ الحسابات. وأكثر من ذلك، فإن التوصية الثالثة منها تتناقض مع الأحكام القانونية، إذ تلزم التوصية بطريقة غير مباشرة أجهزة التسيير، بإعلام محافظ الحسابات بالاتفاقيات المرخص بها خلال السنة المالية⁴. أما الفقرة الأولى من المادة 628، فهي تلزم المحافظ بإعداد تقرير قبل ترخيص مجلس الإدارة بإبرام الاتفاقية، مما يجعله على علم بها.

وفيما يخص التشريع الفرنسي، فقد مرّ بتطور في هذا المجال، فالأحكام القديمة⁵ لم تكن تشترط إعلام محافظ الحسابات بالاتفاقيات المرخص بها. وهذا راجع

¹ - Sur ce principe, E. Du Pontavice, *Le principe de non-immixtion des commissaires aux comptes dans la gestion à l'épreuve des faits*, Rev. sociétés, 1973, p. 599.

² - المادة 715 مكرر 4 الفقرة 2 من القانون التجاري: "وتتمثل مهمتهم الدائمة، باستثناء أي تدخل في التسيير...". والمادة 65 من القانون رقم 10-01، السالف الذكر.

Art L. 823-10 C. com.

Sur cette question, H. Matsopoulou, *Le renforcement de l'indépendance des commissaires aux comptes*, Rev. sociétés, 2003, p. 813.

³ - صدرت التوصيات المهنية بموجب المقرر رقم 103/SPM/94 المؤرخ في 02 فبراير 1994 والمتعلق بالاجتهادات المهنية لمحافظ الحسابات، وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، 2002.

⁴ - التوصية المهنية الثالثة المتضمنة: الاجتهادات المتعلقة بالتقرير حول الحسابات الاجتماعية، بنصها " ... إنّ محافظ الحسابات ملزم بإعداد وتقديم تقرير خاص حول الاتفاقيات المباحة والتي أعلم بها من طرف الأجهزة المسيرة أثناء النشاط".

⁵ - Art. 40, L. 24 juillet 1867, *préc.*

إلى أنّ الجمعية العامة للمساهمين هي التي كانت مختصة بمنح الترخيص المسبق. ولم يتم إدراج هذا الالتزام إلاّ بعد تعديل هذه الأحكام بالقانون الصادر في 4 مارس 1943، الذي أعطى سلطة منح الترخيص إلى مجلس الإدارة بدلا من الجمعية العامة، فأصبحت المادة 40 المذكورة بعد التعديل، تشترط إشعار المحافظ بالاتفاقيات المرخصة، ولكن من دون تحديد من يقع عليه هذا الواجب. ولذلك رأى الفقه¹، في ظل تلك الأحكام، بوقوع هذا الالتزام على عاتق مجلس الإدارة ممثلا في رئيسه وفي حالة الإغفال، يقع على القائم بالإدارة المعني بالاتفاقية. وعند تعدد محافظي الحسابات، يتوجب إعلام كل واحد منهم بصفة فردية. وبعد استبدال هذه الأحكام بالقانون رقم 537-66، لم يترك المشرع الفرنسي أي غموض عند تحميله رئيس مجلس الإدارة ورئيس مجلس المراقبة، حسب الحالة، التزام إبلاغ محافظ الحسابات بالاتفاقيات المرخصة²، واحتفظ بنفس الأحكام بعد إدراجها ضمن القانون التجاري³.

الفرع الثاني: الاتفاقيات موضوع رقابة محافظ الحسابات وواجب إعلامه بها وميعاده

لم يحدد المشرع الجزائري في القانون التجاري الاتفاقيات محل رقابة محافظ الحسابات، واكتفى بإلزامه بإعداد تقرير خاص عن الاتفاقيات المرخصة من أجل تقديمه للجمعية العامة للمساهمين. وبذلك، يطرح التساؤل عن الاتفاقيات محل رقابة محافظ الحسابات، هل تتحدد في الاتفاقيات التي تم إبلاغه بها، والمُلزم بإعداد تقرير خاص بشأنها، أو أنّه ملزم برقابة حتى تلك الاتفاقيات التي لم يبلغ بها؟

بالرغم من عدم تحديد أحكام القانون التجاري للاتفاقيات موضوع الرقابة، فإنّ التوصية المهنية الثالثة والمتعلقة بالاجتهادات المتعلقة بالتقرير حول الحسابات الاجتماعية، السالفة الذكر، وفي الجزء المتعلق بالتقرير الخاص حول الاتفاقيات المنظمة⁴، أشارت إلى أنّ المحافظ ملزم بإعداد تقرير خاص حول الاتفاقيات المرخصة والتي أبلغ بها. كما ألزمته بالتحري عن غياب اتفاقيات أخرى غير تلك التي أبلغ بها، قبل

¹ - D. Bastian, *Contrats entre les administrateurs et la société*, Juriscl. sociétés, 1971, Fasc. 130, n° 50, p. 10.

² - Arts 103 al. 2 et 145 al. 2, L. n° 66-537, préc.

³ - Arts L. 225-40 al. 2 et L. 225-88 al. 2 C. com. fr.

⁴ - المقرر رقم 103/SPM/94 المؤرخ في 02 فبراير 1994 والمتعلق بالاجتهادات المهنية لمحافظ الحسابات.

تحريره للتقرير الخاص، وذلك من فحص محاضر مداولات المجلس المعني بالترخيص، حسابات القروض، الحسابات الجارية، وغيرها من الوثائق المحاسبية والتداولية التي يمكن أن تتضمن بيانات حول الاتفاقيات المنظمة. ومن ثم وحتى يكون محافظ الحسابات قد أدى التزامه على أكمل وجه ودفع عنه المسؤولية، يلتزم برقابة حتى تلك الاتفاقيات التي لم يبلغ بها من قبل مجلس الإدارة أو مجلس المراقبة.

وبالرجوع إلى التشريع الفرنسي، لم يكن واجب الإعلام يشمل إلا الاتفاقيات المرخص بها من قبل مجلس الإدارة أو مجلس المراقبة. أما الاتفاقيات العادية فلا تكون موضوع إبلاغ المحافظ بها، لأنها تبرم مباشرة دون الحاجة إلى ترخيص مسبق لتعلقها بعمليات مألوفة وتعدد بشروط عادية¹، وكذا الاتفاقيات التي رفض المجلس منح الترخيص المسبق لإبرامها أو التي تم تكييفها ضمن خانة الاتفاقيات العادية فلا تخضع للإعلام². غير أنه وبموجب القانون رقم 2001-420 المؤرخ في 15 مايو 2001 والمتعلق بالتنظيمات الاقتصادية الحديثة، لم يعد واجب الإعلام محصور على الاتفاقيات المرخص بها، بل يلتزم رئيس مجلس الإدارة ومجلس المراقبة، بإشعار المحافظ بقائمة وموضوع الاتفاقيات غير الخاضعة للإلزامية الترخيص، أي الاتفاقيات العادية، بعد إعلامهم بها من المعني بالأمر³. بيد أن القانون رقم 2003-706 المؤرخ في أول أوت 2003 والمتعلق بالأمن المالي، استثنى بعض الاتفاقيات العادية من إلزامية الإعلام⁴ لعدم أهميتها لأي طرف، بسبب موضوعها أو تأثيراتها المالية⁵، وهو ما يعرف عند الفقه⁶ بالاتفاقيات الحرة، وذلك لأنها تبرم بكل حرية من دون أدنى شرط، ومن ثم فلا تخضع

¹ - Arts 102 et 144, L. n° 66-537, *préc.*

² - J. Hémard, F. Terré et P. Mabilat, *Sociétés commerciales*, tome 1, Dalloz, 1972, n° 1033, p. 907.

³ - Ph. Merle, *Les nouvelles obligations des commissaires aux comptes après la loi NRE du 15 mai 2001*, Dalloz affaires 2001, doc., p. 3516 et P. Le Cannu, *Les conventions réglementées après la loi n° 2001-420 du 15 mai 2001*, Bull. Joly sociétés 2001, n° 165, p. 720.

⁴ - Art. 123-I, 1° et 2°, L. n° 2003-706, *préc.*

⁵ - H. Le Nabasque, *Commentaire des principales dispositions de la loi n° 2003-706 du 1^{er} août 2003 sur la sécurité financière intéressant le droit des sociétés*, Bull. Joly soc. 2003, n° 185, p. 859.

⁶ - M. Cozian, A. Viandier et F. Deboissy, *Droit des sociétés*, 21^e éd., Litec, Paris, 2008, n° 592, p. 283; F. Lemeunier, *Société anonyme*, 20^{ème} édition, Delmas, Paris, 2007, n° 1252, p. 316 et J.-P. Casimir et M. Germain, *Dirigeants de sociétés, Juridique, Fiscal et social*, Revue Fiduciaire éd., Paris, 2007, n° 642, p. 168.

رقابة الاتفاقيات المنظمة من طرف محافظ الحسابات في شركة المساهمة - دراسة مقارنة -
لإلزامية إشعار محافظ الحسابات بها، غير أنّ المشرع الفرنسي ألغى التزام إعلام محافظ
الحسابات بقائمة وموضوع الاتفاقيات العادية بحذفه الفقرة الثانية من المادتين
L.225-39 و L.225-87، السالفتين الذكر¹.

يستخلص من الأحكام التشريعية الفرنسية الراهنة، أنّها تلزم رئيس مجلس
الإدارة ورئيس مجلس المراقبة، بإبلاغ محافظ الحسابات بجميع الاتفاقيات التي منح
بشأنها المجلس الترخيص المسبق، دون الاتفاقيات العادية².

ولا يتعلق واجب الإعلام بالاتفاقيات المرخص بها خلال السنة المالية الجارية
فقط، وإنما يتعدى إلى الاتفاقيات المرخص بها في السنة أو السنوات المالية المنصرمة
والتي تواصل تنفيذها في السنة المالية الجارية، إلّا إذا فقد المعنى بهذا النوع الأخير من
الاتفاقيات الصفة التي تجعله خاضعا للرقابة في تاريخ سابق لافتتاح السنة المالية
موضوع الرقابة. فالعبرة في هذه الحالة بصفة الشخص وقت افتتاح السنة المالية وليس
وقت إعلام المحافظ بالاتفاقيات³. وقد ألزم المشرع الفرنسي رئيس مجلس الإدارة
ورئيس مجلس المراقبة، بالقيام بواجب الإبلاغ خلال شهر ابتداء من تاريخ إبرام
الاتفاقية، وإذا تعلق الأمر باتفاقية مبرمة في سنوات مالية منصرمة وامتد تنفيذها
خلال السنة المالية المفتوحة، وجب الإشعار بها خلال شهر من تاريخ قفل هذه السنة⁴.

وإذا كان المشرع الفرنسي حدد بدقة ميعاد إبلاغ المحافظ بالاتفاقيات، فلم يبين
بالمقابل شكلياته. وأمّام هذا السكوت رأى جانب من الفقه⁵ بجواز إتمام الإشعار
شفاهة، إلّا أنّه ومن باب الاحتياط ولأسباب تتعلق بأدلة الإثبات يجب أن يتم كتابة¹.

¹ - Art. 58 de la loi n° 2011-525 du 17 mai 2011 de simplification et d'amélioration de la qualité du droit.

² - Y. Guyon et G. Coquereau, *Le commissariat aux comptes*, Litec, Paris, 1971, n° 306, p. 232.

³ - J. Mestre et D. Velardocchio, *Lamy sociétés commerciales, Conventions passées avec la société*, 2006, n° 3618, p. 1571; F. Lefebvre, *Sociétés commerciales*, F. Lefebvre éd., Paris, 2007, n° 8403, p. 543 et Ph. Delebecque et F.-J. Pansier, *Administrateur*, Dalloz sociétés, 2003, n° 244, p. 32.

⁴ - Arts R. 225-30 et R. 225-57 C. com.

⁵ - C. Malecki, *Conventions réglementées*, Encyc. Dalloz sociétés, 2006, n° 46, p. 11: « la forme de l'information est indifférente; elle peut être verbale » et P. Scholer, *Conventions réglementées*, Bull. Joly sociétés 2001, n° 48, p. 16: « cette information peut être éventuellement verbale, puisqu'elle n'a pas à suivre une forme particulière ».

وبذلك، يكون المشرع الجزائري قد جانب الصواب بعدم تحديده ميعاد وشكل التزام رئيس مجلس المراقبة بإبلاغ محافظ الحسابات بالاتفاقيات المرخصة، وإغفاله تنظيم هذه المسألة في شركة المساهمة ذات النظام القديم. أمام هذا السكوت تقتضي الحيلة، إبلاغ المحافظ بالاتفاقيات المرخص بها مباشرة بعد منح هذا الترخيص، وعلى أكثر تقدير خلال الأربعة أشهر التي تلي قفل السنة المالية، المدة التي ألزم المشرع فيها المسيرين بتسليمهم المحافظ المستندات والحسابات قصد مراقبتها وتحرير تقاريره.²

ويستلزم الأمر عند تعدد محافظي حسابات الشركة، إبلاغ كل واحد منهم بالاتفاقيات بصفة منفردة، ولا يكفي إعلام أحدهم أو بعضهم، وإنما يلتزم رئيس مجلس الإدارة أو رئيس مجلس المراقبة بإعلام كل محافظ بصفة فردية.³

ومما يجب الوقوف عنده، عدم نص المشرع الجزائري على غرار نظيره الفرنسي على جزاءات خاصة عن عدم إبلاغ المحافظ بالاتفاقيات المرخصة. ويلاحظ أنّ المشرع الجزائري متبعا لنظيره الفرنسي، منح للمحافظ صلاحيات واسعة في إتمام مهامه سواء المتعلقة بالرقابة أو الإعلام طيلة السنة المالية، ومن ثم يحق له مطالبة المسيرين بتبليغه كل وثيقة يراها ضرورية ومجدية في إعلام المساهمين.⁴ ومن ذلك إبلاغه بالاتفاقيات المرخصة لأجل تحرير التقرير الخاص.

المطلب الثاني: تقرير محافظ الحسابات الخاص بالاتفاقيات المنظمة

يعد إعداد تقريراً خاصاً عن الاتفاقيات المنظمة من الالتزامات الجوهرية التي تقع على عاتق محافظ الحسابات. ويتميز التقرير الخاص بالاتفاقيات عن ذلك التقرير الذي يعده المحافظ بعد إقفال السنة المالية، والذي يسمى بالتقرير العام، فلم يجعل المشرع رقابة المحافظ بخصوص الاتفاقيات جزءاً من التقرير العام، وإنما تجسد بتحرير تقرير خاص كوثيقة مستقلة. وتظهر أهمية التقرير الخاص لمحافظ الحسابات، من استناد المساهمين عليه في اتخاذ قرار المصادقة على الاتفاقيات المرخصة، مما

¹ - En ce sens, J.-F. Bulle, *Le statut du dirigeant de société*, La villeguerin éd., Paris, 1989, n° 376, p. 160 et J.-P. Casimir et M. Germain, *op.cit.*, n° 673, p. 181.

² - المادة 716 من القانون التجاري.

³ - D. Gibirila, *Sociétés anonymes, Conventions conclues avec la société anonyme*, Juriscl. com. 2008, Fasc. 1396, n° 15, p. 7.

Art. L. 823-13 C.

⁴ - المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري.

رقابة الاتفاقيات المنظمة من طرف محافظ الحسابات في شركة المساهمة - دراسة مقارنة -
يقتضي تحديد محتوى التقرير الخاص (الفرع الأول)، ثم ميعاد تقديمه إلى الجمعية العامة للمساهمين (الفرع الثاني).

الفرع الأول: محتوى التقرير الخاص بالاتفاقيات المنظمة

لم يحدد المشرع الجزائري محتوى وشكل التقرير الخاص - الذي يحرره محافظ الحسابات بشأن الاتفاقيات الخاضعة لواجب الترخيص المسبق - لا في القانون التجاري ولا في المرسوم التنفيذي رقم 95-438 المؤرخ في 23 ديسمبر 1995 والمتضمن تطبيق أحكام القانون التجاري المتعلقة بشركات المساهمة والتجمعات. وإنما اكتفى بتعديده ضمن قائمة التقارير التي يلتزم محافظ الحسابات بإعدادها في المادة 25 من القانون رقم 10-01، السالف الذكر. وقد تباين موقفه بين شركة المساهمة ذات مجلس الإدارة وشركة المساهمة ذات مجلس المراقبة، إذ يلزم في الأولى محافظ الحسابات بإعداد تقريراً خاصاً عن الاتفاقيات التي رخص بها المجلس¹، بالمقابل استخدم في أحكام الشركة الثانية عبارة "يقدم مندوبو الحسابات تقريراً خاصاً عن هذه الاتفاقيات"²، مما يبين أنّ التقرير هنا يشمل الاتفاقيات المرخصة والتي أبلغت لمحافظ الحسابات.

ويطرح التساؤل حول الاتفاقيات التي يلتزم المحافظ بتبليغها في تقريره الخاص، هل تتحدد في الاتفاقيات المرخصة والتي أشعر بها فقط، أم تتعدى إلى تلك التي لم يبلغ بها وكانت محل رخصة؟ وما مصير الاتفاقيات التي اعتبرها مجلس الإدارة أو مجلس المراقبة، عادية ورأى المحافظ بضرورة إخضاعها للترخيص حسب تكييفه الشخصي؟ يلاحظ مرة أخرى، أنّ المشرع الجزائري استخدم في النص الخاص بشركة المساهمة ذات مجلس الإدارة الصياغة التي استعملها المشرع الفرنسي في الأحكام القديمة³. بالمقابل أخذ العبارة المستخدمة في شركة المساهمة الحديثة من القانون

¹ - المادة 628 الفقرة 3 من القانون التجاري "... وعلى مندوبي الحسابات أن يقدموا للجمعية العامة تقريراً خاصاً عن الاتفاقات التي رخص بها المجلس".

² - المادة 672 الفقرة 3 من القانون التجاري.

³ - المقصود هنا المادة 40 من قانون 24 جويلية 1867، بعد تعديلها بقانون 4 مارس 1943 السالفة الذكر، والتي تعد مطابقة لنص المادة 627 التي أصبحت، بعد التعديل، المادة 628 من القانون التجاري.

الفرنسي رقم 66-537 وبالتحديد المادة 145 منه، إلا أنه ورغم احتفاظ المشرع الفرنسي في الأحكام الحديثة بعبارة " عن هذه الاتفاقيات "،¹ يرى الفقه² أن محافظ الحسابات ملزم بذكر في تقريره الاتفاقيات المرخصة التي لم يبلغ بها. وقد أكد المشرع الفرنسي هذا الطرح عند إصداره المرسوم رقم 67-236 المؤرخ في 23 مارس 1967 والمتعلق بالشركات التجارية، باشتراطه على محافظ الحسابات تبين في تقريره الخاص، كل الاتفاقيات الخاضعة لمصادقة الجمعية العامة واحتفظ بذات الصياغة في الأحكام السارية المفعول.³

وبالرغم من عدم احتواء النصوص التشريعية والتنظيمية الجزائرية مثل هذا البيان، فإن التوصية المهنية الثالثة⁴، تشترط أن يحتوي التقرير الخاص على إحصاء جميع الاتفاقيات الخاضعة لمصادقة الجمعية العامة. مما يؤدي إلى القول، بأن محافظ الحسابات غير ملزم بالتكليف الذي منحه المجلس للاتفاقية.⁵

يستخلص أن الاتفاقيات موضوع بيان في التقرير الخاص، هي تلك الخاضعة لمصادقة الجمعية العامة. فيجب أن يحتوي على تعداد الاتفاقيات المرخصة والتي أعلم بها محافظ الحسابات من قبل رئيس مجلس الإدارة أو رئيس مجلس المراقبة، الاتفاقيات المرخصة والتي لم يبلغ بها والتي اكتشفها، الاتفاقيات المبرمة من دون ترخيص والتي تم تكليفها من طرفه على أنها تندرج ضمن الاتفاقيات الخاضعة

¹ - Arts L. 225-40 al. 3 et L. 225-88 al. 3 C. com.: « Les commissaires aux comptes ou, s'il n'en a pas été désigné, le président du conseil d'administration, présentent, sur ces conventions, un rapport spécial à l'assemblée, qui statue sur ce rapport ».

² - G. Ripert et R. Roblot, *Traité de droit commercial, Commerçants, Actes de commerce, Entreprise commerciale, Fonds de commerce, Sociétés commerciales*, par M. Germain, 18^{ème} éd. LGDJ, Paris, 2002, n° 1649, p. 581 et Y. Balensi, *Les conventions entre les sociétés commerciales et leurs dirigeants*, Economica, Paris, 1975, n° 192, p. 140.

³ - Arts R. 225-31 et R. 225-58 C. com. (ancien arts 92 et 117, décret n° 67-236).

⁴ - التوصية المهنية الثالثة، المتعلقة بالاجتهادات المتعلقة بالتقرير حول الحسابات الاجتماعية، المذكورة.

⁵ - R. Zerguine, *Les conventions entre les sociétés et leurs dirigeants en droit positif algérien*, Revue Algérienne des sciences juridiques, économiques et politiques, n° 2, 1979, p. 199: « le commissaire n'est pas lié par l'appréciation du Conseil et peut mentionner dans son rapport même les conventions que le Conseil jugerait normales, donc ne nécessitant pas l'autorisation ».

للترخيص. إضافة إلى إحصاء الاتفاقيات الخاضعة لمصادقة الجمعية العامة، يتوجب أن يحتوي التقرير الخاص، طبقا للتوصية المهنية الثالثة، على أسماء المستفيدين من الاتفاقيات، طبيعة وموضوع الاتفاقيات وتقدير شروط إبرامها. كما أنه وفي حالة غياب اتفاقيات مرخصة، يعد محافظ الحسابات تقريراً خاصاً يشير فيه إلى غياب مثل هذه الاتفاقيات.

أما في التشريع الفرنسي¹، فيتوجب أن يتضمن التقرير الخاص عدداً للاتفاقيات الخاضعة لمصادقة الجمعية العامة العادية، اسم القائمين بالإدارة والمدير العام والمديرين العامين المفوضين أو اسم عضو مجلس المديرين ومجلس المراقبة المعنيين بالاتفاقية، تعيين المساهمين المعنيين بالاتفاقيات والذين بحوزتهم نسبة 10 بالمئة من حقوق التصويت على الأقل في الجمعيات العامة. وإذا كان الأمر يتعلق بشركة مساهمة تحوز على النسبة المذكورة من حقوق التصويت، يتوجب تعيين الشركة المراقبة لها طبقاً للمادة L.233-3 من القانون التجاري، طبيعة الاتفاقيات وموضوعها، بيان الأسعار والتعريفات والعمولات الموافق عليها، ومهل الدفع المعطاة، الفوائد المشتركة والتأمينات الممنوحة، وعند الاقتضاء، أية بيانات أخرى تتيح للمساهمين تقدير المصلحة المرتبطة بإبرام الاتفاقيات، أهمية التوريدات المسلمة أو الخدمات المقدمة. وكذا مقدار المبالغ المدفوعة أو المستلمة خلال السنة المالية، تنفيذاً لاتفاقيات مبرمة ومرخصة في سنوات مالية سابقة، وإذا تعلق الأمر باتفاقيات أجور وتعويضات إنهاء مهام مديري الشركات المسعرة في أسواق المال، على المحافظ تبيان في التقرير الخاص قيمة المبالغ وكيفية الاستفادة من الامتيازات الممنوحة أو التي ستمنح مستقبلاً.

وعليه، يتوجب أن يتضمن التقرير الخاص تعداداً للاتفاقيات التي أبلغ بها المحافظ أو اكتشفها، ومدى إتباع إجراءات الترخيص المسبق من عدمها. بشكل يسمح للمساهمين استخلاص صورة صادقة عنها حتى يتمكنوا من أخذ قراراتهم بشأنها، ثم يلتزم المحافظ بإيداع تقريره بالمقر الاجتماعي للشركة في الميعاد المقرر.

الفرع الثاني: تحديد ميعاد إيداع التقرير الخاص بالاتفاقيات المنظمة

تكمن أهمية التقرير الخاص بالاتفاقيات المرخصة أو الاتفاقيات الخاضعة لواجب الترخيص المسبق والتي اكتشفها محافظ الحسابات أثناء تأدية مهامه الرقابية،

¹ - Arts R. 225-31 et R. 225-58 C. com.

في إعلام المساهمين بكل المعلومات اللازمة والمتعلقة بالاتفاقيات وشروط عقدها. وهل تم إتباع إجراءات الترخيص المسبق قبل إبرامها، وكذا تبيان الاتفاقيات الخاضعة للإلزامية الترخيص المسبق في تقديره ولم تحصل على الترخيص من المجلس، حتى يتسنى لهم المصادقة عليها أم عدم المصادقة. فعلى المحافظ في قيامه بواجب الإعلام توشي مبدأ استقلاليتها، لاسيما اتجاه المعنيين بالاتفاقية¹.

وتبعاً لذلك، يلتزم المحافظ بإعداد تقريره الخاص الموجه إلى الجمعية العامة للمساهمين، التي تفصل في الاتفاقيات بناء على هذا التقرير. وحتى مع عدم تحديد طبيعة هذه الجمعية، فإنّ الفقه² يرى أنّ الجمعية المعنية بالإعلام هي الجمعية العامة العادية السنوية، بما أنها المختصة بالمصادقة على الحسابات السنوية للشركة. ولكن، لا مانع قانوني من استدعاء الجمعية العامة العادية للاجتماع بصفة استثنائية للفصل في الاتفاقيات المبرمة، مادام أنّ النص المذكور اكتفى بالقول الجمعية العامة دون تحديد لطبيعتها، بشرط منح محافظ الحسابات الوقت الكافي لرقابة تلك الاتفاقيات المبرمة وتحرير تقريره الخاص بشأنها.

وبالرجوع إلى المادة 25 من القانون رقم 01-10، والتي عدت التقارير الواجب على المحافظ إعدادها، ومن بينها التقرير الخاص حول الاتفاقيات المنظمة، أحالت إلى النصوص التنظيمية مسألة تحديد معايير التقارير وأشكال وأجال إرسالها إلى الجمعيات العامة. وعليه، صدر المرسوم التنفيذي رقم 11-202، الذي يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وأجال إرسالها³. وقد ألزم هذا النص التنظيمي محافظ الحسابات بتأريخ تقاريره خمسة عشرة يوماً على الأقل قبل تاريخ انعقاد الجمعية العامة المعنية بالتقرير، وبإيداعه خلال نفس الأجل بمقر الشركة، وهذا حتى يتسنى للمساهمين الاطلاع عليه، مما يمكنهم من اتخاذ قراراتهم بالمصادقة أو عدم المصادقة على الاتفاقيات

¹ - Sur cette question, v. J.-F. Barbiéri, *Code de déontologie et indépendance des commissaires aux comptes*, Bull. Joly sociétés, 2006, n° 89, p. 409 et F. Pasqualini, *Le principe de l'image fidèle en droit comptable*, Litec, Paris, 1992, n° 262, p. 211.

² - J.-F. Bulle et M. Germain, *Pratique de la société anonyme*, Dalloz, Paris, 1991, n° 221, p. 88 et Ph. Delebecque et F.-J. Pansier, *op.cit.*, n° 247, p. 33.

³ - المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 مايو 2011، يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وأجال إرسالها، الجريدة الرسمية، العدد 30، الصادر في أول يونيو 2011.

المرخصة عن علم واطلاع¹. وبذلك، يلتزم رئيس مجلس الإدارة أو رئيس مجلس المديرين أو عضو المجلس المفوض من طرفهما بإعلام محافظ الحسابات بتاريخ انعقاد الجمعيات العامة حتى يستطيع هذا الأخير وضع تقاريره تحت تصرف المساهمين في الأجل المذكور. أمّا في التشريع الفرنسي، فالأجل المشترط لإيداع التقرير الخاص بمقر الشركة محدد بخمسة عشرة يوما قبل انعقاد الجمعية العامة العادية للمساهمين².

المبحث الثاني: آثار عدم تنفيذ المحافظ التزاماته المتعلقة برقابة الاتفاقيات
نظرا لأهمية التقرير الخاص لمحافظ الحسابات ودوره الفعّال في إعلام المساهمين بالاتفاقيات المرخصة والخاضعة للترخيص، فإن انعدامه أو عدم كفايته له تأثير على القرار الذي سيتخذ بشأن هذه الاتفاقيات من طرف المساهمين، ذلك أنهم يستندون إليه في المصادقة على الاتفاقية أو عدم المصادقة عليها. فإخلال محافظ الحسابات بالتزاماته المرتبطة برقابة الاتفاقيات له تأثير بالغ على قرار الجمعية العامة للمساهمين (المطلب الأول)، ومن ثم يمكن إثارة مسؤوليته المدنية وحتى مسؤوليته الجزائية (المطلب الثاني).

المطلب الأول: آثار انعدام التقرير الخاص أو عدم كفايته

يختلف غياب التقرير الخاص عن عدم كفايته، فالحالة الأولى تجسد انعدام وثيقة معينة (الفرع الأول)، أما الحالة الثانية، تتعلق بنقص بعض البيانات في التقرير الخاص (الفرع الثاني).

الفرع الأول: أثر انعدام تقرير محافظ الحسابات الخاص بالاتفاقيات

المنظمة

بداية يتوجب الإشارة إلى أنّ المشرع الجزائري ألزم محافظ الحسابات في شركة المساهمة الكلاسيكية بإنجاز تقريرين. التقرير الأول سابق لمنح الرخصة، يوجه إلى مجلس الإدارة عند الفصل في قرار الترخيص بإبرام الاتفاقية، أمّا التقرير الثاني فيوجه إلى الجمعية العامة الفاصلة في الاتفاقيات المبرمة وهو التقرير الخاص³. وبالرغم من عدم وضوح موقف المشرع الجزائري بشأن التقرير الأول الذي لا أهمية له من الناحية

¹ - المادتين 3 و6 من المرسوم التنفيذي رقم 11-202، المذكور أعلاه.

² - Art. R. 225-161 C. com.

³ - المادة 628 الفقرتين 1 و2 من القانون التجاري.

العملية، كما سبق ذكره، فقد أبطأ الاتفاقية لانعدامه، عند التقيد بالنص القانوني. بالمقابل لم يرتب نفس الجزء في حالة انعدام التقرير الخاص الموجه إلى الجمعية العامة التي تنظر في الاتفاقيات. وهنا تظهر مفارقة أخرى عند المشرع الوطني، لاسيما وأنه لم يعتمد نفس الأحكام في شركة المساهمة ذات النظام الجديد التي لا وجود فيها لإلزامية تحرير التقرير السابق. ويبقى التساؤل مطروحا حول سبب عدم تطابق الأحكام القانونية لكلا النمطين.

وبغض النظر عن التقرير السابق لمنح الترخيص، فإن المشرع الجزائري مثل نظيره الفرنسي، ألزم محافظ الحسابات بإعداد تقريره الخاص حول الاتفاقيات، دون أن يرتب جزاء خاصا على انعدام هذا التقرير¹. ومن ثم، لا يمكن إبطال الاتفاقية المبرمة لانعدام التقرير الخاص للمحافظ، على خلاف الاتفاقيات المبرمة من دون ترخيص سابق للمجلس فإنها تتعرض للبطلان، ما لم يتم تغطيته من قبل الجمعية العامة بناء على تقرير خاص من محافظ الحسابات، يعرض فيه الظروف التي أدت إلى عدم إتباع إجراءات الترخيص².

فغياب التقرير الخاص للمحافظ لا يؤدي إلى إبطال الاتفاقيات المبرمة، لأنه لا يعد شرطاً لصحتها³. وقياساً على الاتفاقيات التي لا توافق عليها الجمعية، فإن الاتفاقيات المصادق عليها بالرغم من غياب التقرير الخاص، تنتج آثارها تجاه الغير، ما لم تلغى بسبب التدليس. ويحمل القائم بالإدارة أو المدير العام أو عضو مجلس المديرين أو مجلس المراقبة المعني، وعند الاقتضاء، كامل أعضاء المجلس العواقب الضارة بالشركة من جراء الاتفاقيات غير المصادق عليها⁴.

¹ - المادتين 628 الفقرة 3 و 672 الفقرة 3 من القانون التجاري. Arts L.225-40 et L.225-88 C. com.

² - المادة 630 الفقرة 3 من القانون التجاري. وأشير إلى عدم وجود أحكام مماثلة في شركة المساهمة ذات مجلس المديرين ومجلس المراقبة. Arts L.225-42 al. 3 et L. 225-90 al. 3 C. com.

³ - D. Lange, *Le commissaire aux comptes*, Juriscl. sociétés 2001, Fasc. 143-25, n° 138, p. 24 et J. Hémar, F. Terré et P. Mabilat, *op.cit.*, n° 1039, p. 917.

⁴ - المادتين 629 و 672 الفقرتين 5 و 6 من القانون التجاري. Arts L. 225-41 et L. 225-89 C. com.

بالمقابل وإذا كان غياب التقرير الخاص للمحافظ لا يبطل الاتفاقية في حد ذاتها، فإنه يؤدي إلى بطلان مداولة الجمعية بسبب خرق أحكام قانونية أمرة، وهو بطلان مطلق¹. ذلك أن مداولات الجمعيات العامة للشركات التجارية تبطل إذا ما خالفت نصا إلزاميا من نصوص القانون التجاري أو القوانين التي تسري على العقود².

وتنقضي دعوى بطلان مداولة الجمعية العامة، متى انقطع سبب البطلان في اليوم الذي تتولى فيه المحكمة النظر في الأصل ابتدائيا³. ومن الأسباب التي تؤدي إلى انقضاء البطلان مثلا، إعداد تقرير خاص جديد وإعادة استدعاء الجمعية العامة للمصادقة على الاتفاقيات المبرمة استنادا عليه. ويجوز للمحكمة التي تتولى النظر في دعوى البطلان أن تحدد أجلا ولو تلقائيا لإزالة البطلان، ويمكنها منح أجل للمساهمين لاتخاذ القرار اللازم⁴.

وتتقادم دعوى بطلان مداولة الجمعية بمرور ثلاث سنوات اعتبارا من تاريخ حصول البطلان، أي من تاريخ المصادقة على الاتفاقيات بالرغم من غياب التقرير الخاص لمحافظ الحسابات⁵.

الفرع الثاني: عدم كفاية التقرير الخاص بالاتفاقيات المنظمة

خلافا لحالة انعدام التقرير الخاص - التي تعد حالة ثابتة نظرا لانعدام وثيقة محددة قانونا تتمثل في التقرير الخاص - فإنّ عدم كفاية هذا الأخير قد يفتح مجالا للاختلاف. ففي حالة إغفال معلومات مهمة في التقرير بشكل يتعذر على المساهمين التعرف على الاتفاقية واتخاذ قرار بشأنها، يعتبر التقرير كأنه لم يكن. فينطبق هنا الأمر مع حالة انعدام التقرير، فتتجم نفس الآثار، أي بطلان مداولة الجمعية دون

¹ - R. Zerguine, *art. préc.*,: « en cas d'absence, la délibération de l'assemblée sera nulle, d'une nullité absolue ».

Art. L. 235-1 al. 2 C. com.

² - المادة 733 الفقرة 2 من القانون التجاري.

Art. L. 235-3 C.

³ - المادة 735 من القانون التجاري.
com.

Art. L. 235-4 C. com.

⁴ - المادة 736 من القانون التجاري.

Art. L. 235-9 C. com.

⁵ - المادة 740 من القانون التجاري.

الاتفاقية، وتحمل المستفيدين منها العواقب الضارة بالشركة¹، كما سبق تبياناه في الفقرة المتقدمة. أما إذا كانت المعلومات غير الواردة في التقرير، لا تؤثر في علم المساهمين بالاتفاقيات المبرمة مع الشركة ولا يستند عليها المساهمين حين رقابتهم للاتفاقيات، ولا في اتخاذ قرار المصادقة، فلا مجال لبطلان المداولة².

لقد طرح موضوع عدم كفاية التقرير الخاص بالاتفاقيات صعوبات قبل تحديد المعلومات الواجب ذكرها فيه، أما بعد تحديد محتوى هذا التقرير بموجب قاعدة قانونية تنظيمية في التشريع الفرنسي³، وبمقتضى التوصية المهنية الثالثة في التشريع الجزائري، قد لا يجد قاضي الموضوع إشكالا في تقدير مدى كفاية التقرير الخاص أو عدم كفايته. ويشمل البطلان هنا مداولة الجمعية العامة التي صادقت على الاتفاقية محل التقرير الناقص، فالبطلان في هذه الحالة بطلانا جزئيا⁴.

وبخصوص مدة تقادم دعوى البطلان، فهي نفس المدة المعتمدة في حالة غياب التقرير الخاص، أي ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ المداولة أو القرار موضوع البطلان⁵. وكما سبق ذكره، بإمكان المحكمة منح أجلا لتصحيح الوضعية بإعادة استدعاء جمعية المساهمين للفصل مجددا في هذه الاتفاقيات بناء على تقرير خاص جديد للمحافظ، يجمع فيه كامل المعلومات اللازمة ويستوفي جميع البيانات الواجب تضمينها في التقرير الخاص المذكور أعلاه.

المطلب الثاني: مسؤولية المحافظ عن عدم تنفيذ التزاماته المتعلقة بالاتفاقيات
بشكل عام، يسأل محافظ الحسابات عن أخطائه المرتكبة أثناء تأدية مهامه مسائلة مدنية (الفرع الأول)، وإذا كان خطأه يشكل فعلا مجرما قانونا، فيسأل مسائلة جزائية (الفرع الثاني).

¹ - C. Malecki, *op. cit.*, n° 49, p. 12 et P. Scholer, *op. cit.*, n° 50, p. 17.

² - D. Bureau, *Administration, Contrats entre les administrateurs et la société*, Juriscl. Sociétés, 2006, fasc. 130.50, n° 111, p. 22.

³ - Arts R. 225-31 et R. 225-58 C. com.

⁴ - المادة 104 من القانون المدني.

Art. L. 235-9 C.

⁵ - المادة 740 من القانون التجاري.

الفرع الأول: المسؤولية المدنية للمحافظ عن الإخلال بالتزاماته المتعلقة برقابة الاتفاقيات

يتوجب تبين بداية أساس المسؤولية المدنية للمحافظ، ثم تحديد مدة تقادمها. أولاً: أساس المسؤولية المدنية للمحافظ الناجمة عن الإخلال بمهامه الرقابية يعد محافظ حسابات شركة المساهمة مسؤولاً مدنياً، سواء إزاء الشركة أو إزاء الغير، عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة التي يكون قد ارتكبها أثناء ممارسة وظيفته¹. وعليه، فإنّ عدم تحرير محافظ الحسابات تقريره الخاص، يعد خطأً مقيماً لمسؤوليته المدنية، ونفس الأمر ينطبق على حالة عدم كفاية التقرير. وبذلك، ومتى ثبت إشعار المحافظ بالاتفاقيات ولم يحرر بشأنها التقرير الخاص أو لم يشر إلى بعضها، يعد مرتكباً لخطأً مقيماً لمسؤوليته². وفي حالة عدم إعلامه بالاتفاقيات، لا يستطيع المحافظ أن يدفع عن نفسه المسؤولية إلا إذا أثبت أدائه لكامل التزاماته في البحث عنها، طبقاً للاجتهادات المهنية. فهو ملزم ببذل العناية اللازمة وتصرف المهني الحريص³.

ولمحافظ الحسابات في إنجازه لهذه المهام عدة صلاحيات وسلطات، فيحق له حضور جلسات مجلس الإدارة أو مجلس المديرين الذي يقفل حسابات السنة المالية المنتهية⁴، وتوضع كل الحسابات والمستندات والتقرير العام السنوي للتسيير تحت تصرفه لرقابتها. ويستطيع المطالبة بأية وثيقة للاطلاع عليها وعلى الأخص الدفاتر المستندية وسجلات المحاضر وحتى الاتفاقيات. وبإمكانه طلب توضيحات ومعلومات من الهيئة الإدارية والقيام بكل التفتيشات اللازمة⁵، تحت طائلة المسؤولية الجزائية للقائمين بالإدارة الذين يتعمدون إعاقة محافظ الحسابات في أداء مهامه أو يمتنعون

¹ - المادة 715 مكرر 14 الفقرة الأولى من القانون التجاري. Art. L. 822-17 C. com.

² - J. Monéger et Th. Granier, *op. cit.*, n^{os} 483 et s., pp. 135 et s.

³ - فريد العربي والسيد الفقي، *القانون التجاري، الأعمال التجارية، التجار، الشركات التجارية*، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003، البند 456، الصفحة 612.

⁴ - المادة 715 مكرر 12 من القانون التجاري. Art. L. 823-17 C. com.

⁵ - المادة 715 مكرر 4 الفقرة 5 من القانون التجاري، والمادتين 31 و32 من القانون رقم 01-10، السالف الذكر. Art. L. 823-13 C. com.

عن تسليمه الوثائق المطلوبة من قبله. وفي هذه الحالة الأخيرة، يلتزم المحافظ بتحرير تقرير خاص يشير فيه إلى عدم تمكنه من الرقابة لوجود عوائق أو رفض تسليم الوثائق. فإذا أدى محافظ الحسابات التزاماته القانونية طبقاً للتوصيات والاجتهادات المهنية وسلك في ذلك سلوك المهني الحريص، بتحرير التقرير الخاص بالاتفاقيات التي أعلم بها والتي اكتشفها بعد تحرياته، يكون قد نفذ جميع التزاماته¹.

ولا يلتزم المحافظ في بحثه عن الاتفاقيات بالنتيجة، فيجب عليه الكشف عن جميعها، بل هو ملزم بالوسيلة، يطبق الاجتهادات المهنية في البحث عنها ويستخدم في هذا عمليات السبر وليس البحث النظامي. وحتى في حالة عدم اكتشافه اتفاقيات يحذر تقريره الخاص يشير فيه إلى غياب الاتفاقيات المنظمة. ولا يسلم المحافظ من إثارة مسؤوليته بمجرد وضعه للتقرير الخاص، بل يجب أن يحتوي هذا الأخير على كل المعلومات اللازمة حول الاتفاقيات وشروط إبرامها، بشكل يُمكّن المساهمين من اتخاذ قرارهم بشأن الاتفاقيات المبرمة².

أخيراً، تقوم المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في حالة الإيداع المتأخر للتقرير الخاص بمقر الشركة أو بعد فوات الأجل المحددة أعلاه، وكذلك في حالة إفشائه أسرار الشركة بعد الاطلاع عليها من خلال ممارسة وظيفته³. وفي جميع الحالات يجب توافر ضرر لحق بالشركة سببه خطأ المحافظ لقيام مسؤوليته المدنية.

ثانياً: تقادم دعوى المسؤولية المدنية ضد محافظ الحسابات

خلافًا لتقادم دعوى المسؤولية المدنية ضد القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين ومجلس المراقبة⁴، لم يحدد المشرع الجزائري مدة تقادم هذه الدعوى ضد محافظي الحسابات، فلا يمكن تطبيق الأحكام الأولى لانعدام الإحالة الصريحة. وبذلك، وتطبيقاً للأحكام العامة، فإنّ دعوى المسؤولية ضد المحافظ تتقادم بمرور خمس عشرة سنة⁵. غير أنّه إذا كانت الدعوى مؤسسة على بطلان مداولة الجمعية العامة، فتتقادم

¹ - Y. Guyon, *op. cit.*, n° 423, p. 457.

² - D. Lange, *op. cit.*, n° 138, p. 24 et D. Gibirila, *op. cit.*, n° 44, p. 16.

³ - المادة 715 مكرر 13 الفقرة الأخيرة من القانون التجاري. Art. L. 822-15 C. com.

⁴ - المواد من 715 مكرر 26 إلى 715 مكرر 29 من القانون التجاري.

⁵ - المادة 133 من القانون المدني.

الدعوى بمرور ثلاث سنوات اعتبارا من التاريخ الذي اكتسب فيه حكم البطلان قوة الشيء المقضي فيه، وفي حالة التصحيح فإنّ دعوى التعويض عن الضرر، تتقدم بفوات مدة ثلاث سنوات اعتبارا من تاريخ كشف البطلان¹.

وذلك عكس المشرع الفرنسي الذي أحال صراحة على أحكام تقادم دعوى المسؤولية ضد القائمين بالإدارة والمديرين العامين²، وبالتالي تتقدم دعوى المسؤولية المدنية ضد محافظ الحسابات بفوات ثلاث سنوات ابتداء من ارتكاب الفعل الضار ومن اكتشفه إذا أخفي، وإذا كان الفعل المرتكب جنائية، فتتقدم الدعوى بمرور عشر سنوات³.

الفرع الثاني: المسؤولية الجزائية للمحافظ عن الإخلال بالتزاماته الرقابية

يسأل محافظ الحسابات جزائيا، بشكل عام، عن كل تقصير في القيام بأي التزام قانوني⁴. غير أنّه لم يجرّم المشرع بشكل مباشر عدم تنفيذه لالتزاماته المرتبطة بالاتفاقيات، وتطبيقا لمبدأ "لا جريمة ولا عقوبة إلاّ بنص"⁵، لا يمكن متابعة المحافظ جزائيا إذا تقاعس عن تقديم التقرير الخاص للجمعية العامة أو أغفل ذكر بعض البيانات اللازمة فيه. غير أنّه يتابع المحافظ جزائيا لارتكابه بعض الأفعال التي اعتبرها المشرع جريمة، ومنها إعطاء معلومات كاذبة أو تأكيدها في تقريره عمدا، كالقول بوجود الترخيص بالرغم من انعدامه، أو إخفاء اتفاقية ممنوعة علم بها عن المساهمين أو عدم تبليغهم باتفاقيات أبرمت من دون ترخيص، بالرغم من تسجيلها في وثائق الشركة الخاضعة لرقابته، مع تأكيدها في تقريره غياب اتفاقيات مبرمة من دون ترخيص، تعدّ أفعالا مجرّمة يعاقب عليها بالعقوبات المقررة لجنحة إعطاء معلومات كاذبة⁶.

وتقوم المسؤولية الجزائية للمحافظ كذلك، عند عدم كشفه لوكيل الجمهورية عن الوقائع الإجرامية التي علم بها، أو اكتشفها أثناء ممارسة وظيفته مهما كانت صفة

¹ - المادة 743 من القانون التجاري.

² - Art. L. 822-18 C. com.

³ - Art. L. 225-254 C. com.

⁴ - المادة 62 من القانون رقم 10-01، المذكور أعلاه.

⁵ - المادة الأولى من قانون العقوبات "لا جريمة ولا عقوبة أو تدبير أمن بغير قانون".

Art. L. 820-7 C. com. fr.

⁶ - المادة 830 من القانون التجاري.

مرتكبها¹، مثل جريمة التزوير في محاضر مداولات المجلس، أو الاختلاس، وعلى الخصوص جنحة إساءة استعمال أموال الشركة واثمتانها، التي ترتكب كثيرا من طرف المديرين عند إبرامهم لاتفاقيات ممنوعة أو اتفاقيات مسموحة من دون احترام الإجراءات القانونية المطلوبة. فإذا علم المحافظ بهذه الجرائم ولم يكشفها لوكيل الجمهورية، يصبح مسؤولا جزائيا، مما يؤدي إلى معاقبته بالعقوبات المقررة لهذه الجريمة².

وتتأسس المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات أيضا، لارتكابه إحدى الجرائم المذكورة في قانون العقوبات، لاسيما جريمة التزوير. فمتى زوّر المحافظ الوثائق أو التقارير، يعاقب بالعقوبات المقررة لهذه الجريمة³. كما يلاحق المحافظ جزائيا متى كان شريكا للمستفيد من الاتفاقية غير المرخصة، متى أخفاها عن المساهمين أو تعمد إغفال البيانات الضرورية، لتسهيل الاختلاس وإساءة استعمال أموال الشركة، فيلاحق بناء على أحكام الاشتراك⁴. كما يلتزم المحافظ بكتمان سر المهنة، فيسأل جزائيا في حالة إفشائه للمعلومات التي اطلع عليها بحكم وظيفته، لغير الجمعيات العامة أو لوكيل الجمهورية⁵.

خاتمة:

يستخلص من دراسة مهام محافظ الحسابات المتعلقة برقابة الاتفاقيات المنظمة، أنّها مهام خاصة ينتج عنها تحرير تقرير خاص بشأنها. وقد تبين منها أنّ المشرع خص الاتفاقيات المنظمة برقابة خاصة، بهدف التحكم في تنازع المصالح الناجم عنها من أجل تحقيق توازن لتلك المصالح المتنازعة داخل الشركة. وهذا ما يعكس اسناد المشرع مهام رقابة الاتفاقيات المنظمة لمحافظ الحسابات، كونه هيئة رقابية مستقلة عن أجهزة التسيير والإدارة، وباعتبار أنّ مهامه تقوم على الشفافية والفعالية في الرقابة. والقصد من وراء هذه الرقابة هو إبلاغ المساهمين وإحاطتهم علما بالاتفاقيات المبرمة بين

¹ - Sur cette question, J.-Ch. Boulay, *L'obligation du commissaire aux comptes de révéler les faits délictueux*, Rev. Sociétés, n° 3, 1980, p. 443.

² - المادة 830 من القانون التجاري.

³ - المادة 219 من قانون العقوبات.

⁴ - المادتين 42 و 44 من قانون العقوبات.

⁵ - المادة 301 من قانون العقوبات.

الشركة وأعضاء مجالسها، وتلك المبرمة مع المؤسسات التي لديهم فيها مصالح، مباشرة كانت أو غير مباشرة.

وكوّن أنّ محافظ الحسابات مسؤول عن عدم إعلامه الشركاء بالأخطاء والتجاوزات التي ارتكبتها أجهزة الإدارة والتسيير، فإنّ المساهمين يستندون على التقرير الخاص الذي يحضره من أجل اتخاذ قرار صائب ودقيق بشأن الاتفاقيات المرخصة والمبرمة مع الشركة، ولذلك يجب أن يعكس التقرير الخاص صورة صادقة وشفافة عن هذه الاتفاقيات.

ونظرا لتعلق موضوع الاتفاقيات بمصلحة الشركة ومصلحة المساهمين وحماية لتنازع المصالح، يستوجب الأمر تدخل المشرع الجزائي لأجل تنظيم هذه الأحكام بدقة، بداية من إلغاء تقرير محافظ الحسابات السابق على الترخيص في شركة المساهمة ذات مجلس الإدارة لعدم جديته، وتحديد البيانات الواجب ذكرها في التقرير الخاص، بموجب نصوص تنظيمية، مع توحيد أحكام الاتفاقيات في كلا نمطي شركة المساهمة وتحديثها، تجسيدا لمبدأ الشفافية الذي تقوم عليه المعاملات في ميدان الأعمال، وبشكل ينتقل فيه المشرع من وضع أحكام من أجل رقابة الاتفاقيات المنظمة إلى تشريع أحكام من شأنها حماية تنازع المصالح داخل الشركة، بهدف إرساء قواعد حوكمة شركة المساهمة.

قائمة المصادر والمراجع:

أولا / قائمة المصادر:

أ - القوانين:

- 1- القانون رقم 62-157 المؤرخ في 31 ديسمبر 1962 والمتضمن تمديد مفعول التشريع النافذ إلى غاية 31 ديسمبر 1962، الجريدة الرسمية، العدد 2، الصادر في 11 يناير 1963.
- 2- القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، العدد 42، الصادر في 11 يوليو 2010.

ب- الأوامر:

- 1- الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 25 سبتمبر 1975 والمتضمن القانون المدني، الجريدة الرسمية، العدد 78، الصادر في 30 سبتمبر 1975.
- 2- الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 25 سبتمبر 1975 والمتضمن القانون التجاري، الجريدة الرسمية، العدد 101، الصادر في 19 ديسمبر 1975.

ج- المراسيم التنظيمية:

- 1- المرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ في 25 أبريل 1993 المعدل والمتمم للأمر رقم 75-59 المتضمن القانون التجاري، الجريدة الرسمية، العدد 27، الصادر في 27 أبريل 1993.
 - 2- المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 مايو 2011، يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وأجال إرسالها، الجريدة الرسمية، العدد 30، الصادر في أول يونيو 2011.
- ثانيا / قائمة المراجع باللغة العربية:

أ- الكتب:

- 1- أحمد السهنوري، الوسيط في شرح القانون المدني الجديد، الجزء الأول، نظرية الالتزام بوجه عام، مصادر الالتزام، المجلد الأول، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2005.
- 2- بلحاج العربي، النظرية العامة للالتزام في القانون المدني الجزائري، الجزء الأول، التصرف القانوني، العقد والإرادة المنفردة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- 3- محمد صبري السعدي، شرح القانون المدني الجزائري: النظرية العامة للالتزامات، مصادر الالتزام والتصرف القانوني، الجزء الأول، العقد والإرادة المنفردة، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2004.
- 4- نادية فوزيل، شركات الأموال في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 5- علي علي سليمان، النظرية العامة للالتزام في القانون المدني الجزائري، مصادر الالتزام، الطبعة الثامنة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
- 6- فريد العربي والسيد الفقي، القانون التجاري، الأعمال التجارية، التجار، الشركات التجارية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2003.

ب- المقالات في المجلات:

- 1- بوقرور سعيد، محافظ حسابات شركة المساهمة: من الوكالة إلى المهام القانونية، مجلة المؤسسة والتجارة، العدد 3، 2007، ص 49 - 71.
- 2- بوقرور سعيد، جريمة امتناع محافظ حسابات شركة المساهمة عن إبلاغ وكيل الجمهورية بالأفعال الإجرامية ودوره في حماية الشركة من جرائم الفساد - بين شرعية التجريم وواقعية الأعمال -، مجلة العلوم القانونية والإدارية والسياسية، العدد 16، 2013، ص 201 - 225.

ثالثا/ قائمة المراجع باللغة الفرنسية:

1/ Les ouvrages :

- 1- Balensi (Y.), *Les conventions entre les sociétés commerciales et leurs dirigeants*, Economica éd., Paris, 1975.
- 2- Bulle (J.-F.) et Germain (M.), *Pratique de la société anonyme*, Dalloz, Paris, 1991.
- 3- Casimir (J.-P.) et Germain (M.), *Dirigeants de sociétés, Juridique, Fiscal et social*, Revue Fiduciaire éd., 2007.
- 4- Cozian (M.), A. Viandier (A.) et F. Deboissy (F.), *Droit des sociétés*, 21^{ème} éd., Litec, Paris, 2008.

- 5- Guyon (Y.), *Droit des affaires*, Tome 1, *Droit commercial général et sociétés*, 12^e édition, Economica, Paris, 2003.
- 6- Guyon (Y.) et G. Coquereau (G.), *Le commissariat aux comptes*, Litec, Paris, 1971.
- 7- Hémard (J.), Terré (F.) et Mabilat (P.), *Sociétés commerciales*, T. 1, Dalloz, 1972.
- 8- Mestre (J.) et Pancrazi (M.-E.), *Droit commercial*, 25^e éd., LGDJ, Paris, 2001.
- 9- Monéger (J.) et Granier (Th.), *Le commissaire aux comptes*, Dalloz, Paris, 1995.
- 10- Pasqualini (F.), *Le principe de l'image fidèle en droit comptable*, Litec, Paris, 1992.
- 11- Ripert (G.) et Roblot (R.), *Traité de droit commercial, Commerçants, Actes de commerce, Entreprise commerciale, Fonds de commerce, Sociétés commerciales*, par M. Germain, 18^{ème} éd. LGDJ, Paris, 2002.
- 12- Schmidt (D.), *Les conflits d'intérêts dans la société anonyme*, Joly, Paris, 2004.

2/ Les articles :

- 1- Barbiéri (J.-F.), *Code de déontologie et indépendance des commissaires aux comptes*, Bull. Joly sociétés, 2006.
- 2- Bastian (D.), *Contrats entre les administrateurs et la société*, Juriscl. sociétés, 1971, Fasc. 130.
- 3- Boulay (J.-Ch.), *L'obligation du commissaire aux comptes de révéler les faits délictueux*, Rev. Sociétés, n° 3, 1980, p. 443.
- 4- Bureau (D.), *Administration, Contrats entre les administrateurs et la société*, Juriscl. Sociétés, 2006, fasc. 130.50.
- 5- Delebecque (Ph.) et Pansier (F.-J.), *Administrateur*, Dalloz sociétés, 2003.
- 6- Du Pontavice (E.), *Le principe de non-immixtion des commissaires aux comptes dans la gestion à l'épreuve des faits*, Rev. sociétés, 1973, p. 599.
- 7- Gibirila (D.), *Sociétés anonymes, Conventions conclues avec la société anonyme*, Juriscl. com. 2008, Fasc. 1396.
- 8- Lange (D.), *Le commissaire aux comptes*, Juriscl. sociétés 2001, Fasc. 143-25.
- 9- Le Cannu (P.), *Les conventions réglementées après la loi n° 2001-420 du 15 mai 2001*, Bull. Joly sociétés 2001, n° 165.
- 10- Le Nabasque (H.), *Commentaire des principales dispositions de la loi n° 2003-706 du 1^{er} août 2003 sur la sécurité financière intéressant le droit des sociétés*, Bull. Joly soc. 2003, n° 185.
- 11- Malecki (C.), *Conventions réglementées*, Encyc. Dalloz sociétés, 2006.
- 12- Matsopoulou (H.), *Le renforcement de l'indépendance des commissaires aux comptes*, Rev. sociétés, 2003, p. 813.
- 13- Merle (Ph.), *Les nouvelles obligations des commissaires aux comptes après la loi NRE du 15 mai 2001*, Dalloz affaires 2001, doc., p. 3516.
- 14- Mestre (J.) et D. Velardocchio (D.), *Lamy sociétés commerciales, Conventions passées avec la société*, 2006.
- 15- Scholer (P.), *Conventions réglementées*, Bull. Joly sociétés 2001, n° 48, p. 16.
- 16- Zerguine (R.), *Les conventions entre les sociétés et leurs dirigeants en droit positif algérien*, Revue Algérienne des sciences juridiques, économiques et politiques, n° 2, 1979, p. 199.