

مذكرة ماستر

الميدان : الحقوق والعلوم السياسية
الفرع: حقوق
التخصص: قانون أعمال
رقم التسلسلي:

إعداد الطالب:
عابدي ماسينيسا
يوم: 2023/06/19

المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات في التشريع الجزائري

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة بسكرة	أستاذ محاضر ب	فار جميلة
مشرفا ومقررا	جامعة بسكرة	أستاذ محاضر أ	دحموش فايزة
مناقشا	جامعة بسكرة	أستاذ التعليم العالي	أحميد هنية

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



• قَالُوا سُبْحَنَكَ لَا عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا عَلَّمْتَنَا ۚ إِنَّكَ أَنْتَ الْعَلِيمُ الْحَكِيمُ

الآية 32 من سورة البقرة

شكر وعرفان

فبعد أن أنهينا هذا الجهد المتواضع، لا يسعنا إلا أن نشكر الله عز وجل ونحمده حمدا كثيرا طيبا مباركا، على توفيقنا في إنجاز هذا العمل حمدا يليق بجلالته وعظمته ...

نقدم جزيل الشكر والتقدير لوالدينا الحبيبان أطال الله في عمرهما، فهما بحق عطاء تدفق الخير الكثير لنا، وفضلهما علينا كبير، تعهدانا بالتربية والتعليم ...

فبارك الله فيهما وحفظهما، ورحمهما كما ربياني صغيرا ...

ولا ننسى كافة أفراد أسرتنا على الدعم المعنوي الذي قدموه لنا جزاهم الله ألف خير

...

ونتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الأستاذة المشرفة: "دحموشفايزة" على ما قدمته لنا من نصائح وتوجيهات برحابة صدر خلال فترة إنجاز هذا البحث.

وكما نتقدم بخالص الشكر والتقدير للأستاذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة على بذلهم من الجهد في قراءة مذكرتنا وعلى ما أبدوه من ملاحظات ومقترحات حولها.

وفي الأخير نشكر كل من ساهم في إنجاز هذا العمل سواء من قريب أو بعيد ونسأل الله أن يوفقنا بما فيه من صلاح، وأن يسدد خطانا على طريق الحق.

الإهداء:

أشكر الله العلي القدير الذي أنعم عليا بنعمة العقل والدين القائل في محكم التنزيل "وفوق كل ذي علم عليم" «سورة يوسف الآية 76 صدق الله العظيم. أهدي ثمرة نجاحي إلى والديا إلى من علمني العطاء الذي أحمل اسمه بكل فخر لقد كان له الفضل الأول في بلوغي التعليم العالي والدي الحبيب أطال الله في عمرك، إلى من وضعتني على طريق الحياة راعيتني حتى صرت رجلا أُمي التي تحت قدميها الجنة وملاكي في الحياة بفضل دعائها وصلت لهاته المرحلة، أطال الله في عمرها.

إخوتي أصدقائي كل باسمه وصفته

إلى من له الفضل الكبير في تشجيعي وتحفيزي لإكمال هذا البحث زميلتي وصديقتي "هدى" شكرا لوقوفك بجاني.



مقدمة

مقدمة

تعتبر مهنة محافظ الحسابات حديثة نوعا ما في الجزائر مقارنة ببقية دول العالم، وقد أسس لمهنة المحاسبة المستقلة في الجزائر، من خلال تكريس مهنة محافظة الحسابات كمهنة مستقلة، وهي تعتبر من أهم المهن التي لا يمكن تصور سير أي مؤسسة من دون اللجوء لخدمات محافظ الحسابات، الذي تكمن مهمته في إعطاء رأي فني محايد فيما يخص مشروعية وصدق المعلومات المحاسبية المتعلقة بالمنشأة الذي يتولى مراقبة حساباته، فهو يعتبر العين الساهرة في المؤسسة التي من شأنها أن تمنع أي خطب يمكن أن يحصل داخل المنشأة.

فأصبح من غير الممكن تصور أي كيان معنوي اقتصادي خاص أو عام يسير دون حسابات مضبوطة و دقيقة، فمهنة محافظة الحسابات كسائر المهن تخضع لقيود و أحكام تنظمها.

ومحافظ الحسابات ألزمه المشرع بأن يعد تقريرا يرفع إلى الجمعية العامة للمساهمين يبيث فيه ملاحظاته حول صدق الميزانية ويبين ما قد اكتشفه من مخالفات لأحكام القانون أو لنظام الشركة الأساسي إلى جانب العديد من المهام الخاصة كالكشف عن الوقائع الإجرامية التي يكتشفها لوكيل الجمهورية.

إلا أنه يمكن أن يرتكب مخالفات أثناء تأديته لمهامه، كأن يغفل عن أداء دوره أي مخالفة القوانين فإنه يقع على عاتقه مسؤولية جزائية ويتحمل العقوبات، وهو كغيره من الأشخاص يمكن أن يرتكب جريمة جنائية في القانون العام مثل، النصب والتزوير وكذلك خيانة الأمانة أي مخالفة تشريع العمل بصفته رب عمل ومخالفة التشريع الضريبي بصفته متعامل اقتصادي خاضع للضرائب والرسوم وغيرها.

فهو يخضع لمسؤولية جزائية ترتبط بالأخطاء أو الأفعال ذات صلة بمهنته أو بالقانون العام وذلك لضمان أداء وظيفته على أحسن وجه بكل نزاهة وجدية وحياد واستقلالية.

- أهمية الدراسة:

إن أهمية هذه الدراسة تكمن في الإحاطة بحجم المسؤولية الجزائية التي يخضع لها محافظ الحسابات، فحجم المهام التي يقوم بها في الهيئات المعني بالتدقيق في حساباتها، يستلزم خضوعه للمسؤولية الجزائية، وهي ذات صلة بالقانون العام أو مرتبطة بمهنته. فمن منطلق أن محافظ الحسابات له دور فعال في مكافحة الفساد المالي والمحاسبي على مستوى الهيئات المعني بمراقبتها، فإنه يقتضي منا الوقوف عند مختلف الأفعال التي ترتب قيام المسؤولية الجزائية.

- أهداف الدراسة:

من خلال ما سبق عرضه حول الدور الذي يقوم به محافظ الحسابات وحجم المسؤولية التي يخضع له فإن الهدف الرئيسي من هذه الدراسة هو إظهار المهام الموكلة لمحافظ الحسابات. وتحليل المسؤوليات المختلفة التي يوجهها محافظ الحسابات أثناء مهامه. إلى جانب التعرف على قدرة محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء وحالات الغش والخداع المحاسبية والممارسات غير الشرعية وغيرها التي يصادفها أثناء القيام بمهامه.

- أسباب اختيار الموضوع:

لا شك أن أهمية الموضوع السابق ذكرها تعتبر سببا وجيها لاختياره هذا من جهة. ومن جهة أخرى قلة الدراسات الأكاديمية التي تناولت هذا الموضوع لاسيما من الناحية القانونية، فالموضوع ذات صلة كذلك بعالم الاقتصاد والمالية وهو سبب آخر لاختياره. فالمهام التي يقوم بها محافظ الحسابات الهدف الأساسي منها هو القضاء على الفساد المالي.

- إشكالية الدراسة:

ما هي أنواع العقوبات المقررة لمحافظ الحسابات في التشريع الجزائري؟

- خطة الدراسة:

لمعالجة الجوانب المختلفة للموضوع تم تقسيم الدراسة إلى فصل تمهيدي نتطرق من خلاله للإطار المفاهيم لمهنة محافظ الحسابات في التشريع الجزائري، ثم نتناول في الفصل الأول جرائم محافظ الحسابات المتعلقة بالقانون العام، أما الفصل الثاني نتناول جرائم محافظ الحسابات المتعلقة بممارسة المهنة.

- منهج الدراسة:

إن موضوع هذه الدراسة يرتبط بجوانب نظرية وأخرى عملية تفرض علينا المزاوجة بين منهجين رئيسيين، وهما المنهج الوصفي والذي يبرز الجانب النظري للمسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات من مفاهيم عامة تحيط بمهنة محافظة الحسابات، بالإضافة للمنهج التحليلي من منطلق أن المسؤولية الجزائية التي يخضع لها محافظ الحسابات تستمد وجودها من نصوص قانونية التي تفرض علينا تحليل محتواها.

- صعوبات الدراسة:

من أهم الصعوبات التي واجهتنا هي قلة المؤلفات العامة أو الخاصة التي عالجت مسألة المسؤولية الجزائية التي يخضع لها محافظ الحسابات، لذلك استأنسنا بالمقالات التي اهتمت بهذه الجزئية.

فصل تمهيدي
مفاهيم عامة حول
مهنة محافظ الحسابات

المبحث الأول: مفهوم مهنة محافظ الحسابات

إنأهمالأعمال التي ترقى بالشركات التجارية إلى النمو والازدهار. هي ما يعرف بالرقابة على أعمالالتسيير. ونظرا لكثرة المساهمين في الشركة، يتعذر عليهم الإشراف والرقابة على أعمال الشركة. إضافة إلى أن هؤلاء المساهمين قليل منهم من يهتم أمر الشركة وأحوالها، حيث يبقى محل اهتمامهم هو الحصول على نصيبهم من الأرباح التي يحققها المشروع، ونظرا لعدم تمتع أغلبية المساهمين بثقافة و خبرة في مجال المحاسبة تؤهلهم لممارسة الرقابة و الإشراف الفعال على أعمال الشركة تم استحداث جهاز ذو طبيعة خاصة يسهر على حسن سير أعمال الشركة و الذي يتجسد في مهنة محافظ الحسابات، حيث تعتبر هذه المهنة حديثة العهد. فازدهار الشركة يحتاج لشخص مستقل يتمتع بالخبرة و المهارات المراقبة و يقومبجميع الأمور المالية و المحاسبية¹، وهو محافظ الحسابات و بغرض الإحاطة بهذه المهنة نتطرق في المطلب الأول لتعريف مهنة محافظ الحسابات و في المطلب الثاني كيفية تعيينه ثمالإنهاءمهامه في المطلب الثالث.

¹ - سامية قيسي،المسؤولية الجزائية الناتجة عن إخلال مندوب الحسابات لدوره في الرقابة على الشركات التجارية،مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان (الجزائر) المجلد السادس، العدد الثاني، سنة 2021، ص569.

المطلب الأول: تعريف مهنة محافظ الحسابات

تعتبر مهنة محافظ الحسابات في الجزائر حديثة نوعا ما مقارنة ببقية دول العالم، فقد أسس لمهنة المحاسبة المستقلة في الجزائر، من خلال تكريس مهنة محافظة الحسابات كمهنة مستقلة.¹

حيث يمارس هذه المهنة محافظ الحسابات التي تكمن مهمته في إعطاء رأي فني محايد فيما يخص مشروعية وصدق المعلومات المحاسبية، إذ يعتبر العين الساهرة في المؤسسة التي من شأنها أن تمنع أي خطب يمكن أن يحصل داخل المنشأة،

وقد عرفت المادة 22 من القانون رقم 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد على أنه "يعد محافظ الحسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص و تحت مسؤولية مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركة و الهيئات و انتظامها و مطابقتها لأحكام التشريع المعمول بها"².

وقد تم تعريفه في القانون التجاري الجزائري في المادة 710 مكرر 14 على أنه "هو الشخص الذي يحقق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها، كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين

1- محمود بوشوشه، دور الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في إطار القانون (10-01)، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، جامعة باتنة 01، الجزائر، المجلد الخامس، العدد الأول، سنة 2021، ص 20.

² المادة 22 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42 مؤرخة في 11 يونيو 2010.

حسب الحالة وفي الوثائق المرسلّة إلى الأطراف حول الوضعية المالية للشركة و حساباتها¹.

كما أنه بالرجوع إلى القانون رقم 91-08 الملغى نجده قد عرف محافظ الحسابات على أنه " كل شخص يمارس عادة باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهنة تنظيم المحاسبة والحسابات من كل نوع و فحصها و تحليلها إلى المؤسسات و الشركات التجارية أو المدنية في الحالات التي نص عليها القانون بهذه المهمة للقيام بها بصفة تعاقدية.²

من خلال التعريفات السابقة يمكن القول أن محافظ الحسابات هو كل شخص مؤهل لممارسة مهنة التدقيق فيحسابات المؤسسة بصفة مستقلة و تحت مسؤوليته، و ذلك عن طريق فحص و مراقبة مختلف القوائم المالية السنوية، بهدف المصادقة على صحة السجلات و الدفاتر الحسابية، محل التدقيق. ومدبّحة هذه الحسابات³.

المطلب الثاني: تعيين محافظ الحسابات وإنهاء مهامه.

لقد حدد المشرع الجزائري مجال تدخل محافظ الحسابات حيث جعل وجوده في بعض الهيئات أو الشركات إلزاميو في البعض الآخر غير إلزامي، كما قد حدد طرق و شروط تعيينه و كذلك حدد مدة معينة يؤدي من خلالها المهام المكلف بها من طرف القانون كما

¹ - المادة 710 مكرر 14 من الأمر رقم 75-59 يتضمن القانون التجاري، جريدة رسمية عدد 101 المؤرخة في 19 ديسمبر 1975.

² - المادة 27 من القانون رقم 91-08 المؤرخ في 1991 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد جريدة عدد 20 المؤرخ في 1 مايو 1991

³ - محمد عجيبة، أحمد قنيع، متطلبات مهنة محافظ الحسابات في دعم وتطوير الإبداع المحاسبي - نظرة مستقبلية - مجلة أبحاث كمية ونوعية في العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة غرداية، المجلد 01، سنة 2019، ص 54.

نص أيضا على أن وكالته تنتهي أمانقضاء المدة التي فرضها المشرع كما يمكن أن تنتهي بموانع أخرى.¹

وعليه سنتناول في الفرع الأول كيفية تعيين محافظ الحسابات، وفي الفرع الثاني شروط تعيينه وفي الفرع الثالث نتناول نهاية مهامه.

الفرع الأول: كيفية تعيين محافظ الحسابات

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 و مصداقية المعلومات، فكان ميلاد مهنة محافظ الحسابات بمثابة قفزة نحو تطور الشركة و ضمان حقوق المتعاملين معها²، ومن هنا يظهر دور هذا الجهاز لذا حدد المشرع الجزائري الجهة التي يتعين عليها تعيين محافظ الحسابات و التي نجد مصدرها في القانون رقم 10-01 المتعلق بمهنة محافظ الحسابات.³

أولا- تعيين محافظ الحسابات من طرف الجمعية العامة التأسيسية:

أوكل المشرع إلى الجمعية العامة للشركة بتعيين محافظ الحسابات للقيام بمهمة الرقابة⁴، وذلك حسب نص المادة 26 من القانون رقم 10-01 التي نصت على أنه: " تعيين الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا و على أساس دفتر الشروط، محافظ

¹ -فايزة دحموش ،النظام القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر، رسالة ماجستير، تخصص إدارة ومالية ، كلية الحقوق بن عكنون، جامعة الجزائر، 2002، ص.51.

² - فتحي طيطوش ،محافظ الحسابات - دفاتر السياسة والقانون - العدد التاسع، سنة 2013، ص 40.

³ - قانون رقم 10-01 المؤرخ 16 رجب عام 1431 هـ الموافق 29 يونيو سنة 2010، يتعلق بمهن خبير محاسب ومحافظ الحسابات ومحاسب المعتمد.

⁴ - ميلود بورحلة، دور محافظ الحسابات في كشف ممارسات المحاسب الإبداعية - دراسة ميدانية- مخبر المقاولاتية والتنمية المحلية المستدامة، المركز الجامعي على كافي تيندوف ، الجزائر ، المجلد الثامن، العدد الأول ، سنة 2022، ص 611.

الحسابات من بين المهنيين المعتمدين و المسجلين في جدول الغرفة الوطنية تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.¹

وقد نصت المادة 27 من نفس القانون على أنه: " تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة ، لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهديتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث سنوات (03) في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة ، أو الهيئة المراقبة خلال سنتين (02) ماليتين متتاليتين ، يتعين على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك وفي هذه الحالة لا يجري تجديد عهدة محافظ الحسابات ."²

ونصت الفقرة الثانية من المادة 600 من القانون التجاري على أنه: " تثبت هذه الجمعية أن رأس المال مكتتب به تماما وإن مبلغ الأسهم مستحق الدفع،وتبدي رأيها في المصادقة على القانون الأساسيوتعين القائمين بالإدارة الأولين أو أعضاء مجلس المراقبة وتعين واحد أو أكثر من مندوبي الحسابات، كما يجب أن يتضمن محضر الجلسة الخاص بالجمعية عند الاقتضاء إثبات قبول القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المراقبة ومندوبي الحسابات وظائفهم ."³

ثانيا - تعيين محافظ الحسابات من طرف القضاء: إن الغاية من تعيين محافظ الحسابات من طرف القضاء ليس فقط ضمان السير العادي للشركة ، بمنحها هيئة ضرورية و إنما لحماية الأقلية،أي للمساهمين⁴ و قدأقرت المادة 15 من المرسوم التنفيذي رقم 11-32 على أنه: " في حالة إذا فشلت المشاورات أو لم تتمكن الجمعية العامة من تعيين محافظ

¹ - المادة 26 من قانون 10-01 المصدر السابق.

² - المادة 27 المصدر نفسه.

³ - المادة 600 من القانون التجاري، المصدر السابق.

⁴ - عبد المجيد قادري،مدي استقلالية محافظ الحسابات على ضوء القانون 10-01 مجلة العلوم الإنسانية - كلية الحقوق - جامعة باجي مختار -عنابة- الجزائر - المجلد 11 عدد 2 سنة 2020 ، ص 49.

الحسابات لأي سبب كان يعين محافظ الحسابات بموجب أمر من رئيس محكمة مقر الهيئة أو المؤسسة بناء على عريضة من المسؤول أو الكيان " ¹. كما جاء أيضا في نص الفقرة الأولى من المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري على أن: "تعين الجمعية العادية للمساهمين مندوبا للحسابات أو أكثر لمدة ثلاث سنوات تختارهم من بين المهنيين المسجلين على جدول المصنف الوطني". ونصت الفقرة الأخيرة من نفس المادة على أنه "وإذا لم يتم

تعيين الجمعية العامة مندوبي الحسابات، أو في حالة وجود مانع أو رفضها واحد أو أكثر من مندوبي الحسابات المعنيين، يتم اللجوء إلى تعيينهم أو استبدالهم بموجب أمر من رئيس المحكمة التابعة لمقر الشركة بناء على طلب من مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، يمكن أن يقدم هذا الطلب كل معني وفي الشركات التي تلجأ علنيا للدخار بواسطة السلطة المكلفة بتنظيم عمليات البورصة و مراقبتها " ².

كما نصت أيضا نفس المادة مكرر 8 على أنه: "يجوز للمساهم أو عدة مساهمين يمثلون على الأقل عشر (10/1) رأسمال الشركة في شركات التي تلجأ علنية للدخار ، أن يطلبوا من العدالة ، و بناء على سبب مبرر ، أو مندوبي الحسابات الذين عينتهم الجمعية العامة .

وإذا تمت تلبية الطلب، تعين العدالة مندوبا للحسابات ويبقى هذا الأخير في وظيفته حتى قدوم مندوب الحسابات الذي تعينه الجمعية العامة. ³

الفرع الثاني: شروط تعيين محافظ الحسابات

حتى يكون محافظ الحسابات على قدر من الكفاءة ، فقد نص المشرع الجزائري على ضرورة أن تتوفر في كل من يريد ممارسة هذه المهنة بعض الشروط ، وذلك وفقا لما جاء في القانون

¹ - المادة 715 من المرسوم التنفيذي 11-32 المتعلق بتعيين محافظ الحسابات المؤرخ في 27 جانفي 2011، جريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، عدد 07 صادرة في 02 فيفري 2011.

² - المادة نفسها مكررة، من نفس القانون.

³ - طيطوشفتحي، المرجع السابق، ص 40.

التجاري، و القانون رقم 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد ، مع التنويه بأن يمكن أن تمارس مهنة محافظ الحسابات من طرف شخص طبيعي أو شخص معنوي¹. و هذا حسب ما نصت عليه المادة 12 من القانون 10-01 على أنه : " يسند لكل من الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد ، مكتب واحد يتولى تسييره لحسابه الخاص و تحت مسؤوليته و يمكن أن يسير في شكل شركة أو تجمع ويمكن للوزير المكلف بالمالية الترخيص بفتح فروع لبعض مكاتب المحاسبة"².

أولا - الشروط التي يخضع إليها الشخص الطبيعي

هناك مجموعة من الشروط الواجب توافرها في الشخص الطبيعي المعين كمحافظ للحسابات في الشركة وهذه الشروط منصوص عليها في المادة 8 من القانون 10-01 وهي:

- أن يكون جزائري الجنسية.
 - أن يحوز شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي:
- بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب، أن يكون حائزا شهادة جزائية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترف بمعادلتها.
- بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات، أن يكون حائزا شهادة جزائية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترف بمعادلتها.
- بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد، أن يكون حائزا الشهادة الجزائية للمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة.
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية.

¹ - طيطوش فتحي، المرجع السابق، ص 40.

² - المادة 12 من القانون 01-01، المصدر السابق.

- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة.
- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية و أن يكون مسجلا في المصنف الوطني للخبراء، المحاسبين أو في الغرفة الوطنية للمحاسبين المتعاقدين أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون وهي:
- أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة أعلاه.¹

كما قد خصص المشرع الجزائري شروط للأجانب لممارسة هذه المهنة و التي نصت عليها المادة 8 من القانون رقم 91-08 الملغو تمكن هذه الشروط في:

- أن يكون الأجنبي يتوفر على جميع الشروط المنصوص عليها سابقا.
- أن تكون هناك اتفاقيات بين الدول تسمح بممارسة هاته المهنة.
- وأن تسمح دولة الأجنبي لرعايا الدولة الجزائرية بممارسة المهنة.²

ثانيا -الشروط التي يخضع لها الشخص المعنوي:

إن مهنة محافظ الحسابات يمكن أن تمارس من كذلك من طرف الشخص المعنوي و ليس فقط الشخص الطبيعي،و الذي قد يتخذ أشكالا مختلفة فقد يكون على شكل شركات مدنية أو في شكل مؤسسة عمومية اقتصادية أو في شكل شركات تجارية،لذا أقر المشرع الجزائري بإمكانية ممارسة مهنة محافظ الحسابات للشركات و هذا بعد أن تتوفر الشروط المنصوص عليها في قانون المنظم للمهنة ، حيث نصت المادة 51 من القانون 10-01 على المنظم للمهنة ، قد نصت المادة 51 من قانون 10-01 على الشروط للحصول على الاعتماد ، فيجب على شركات الأسهمو الشركات ذات المسؤولية المحدودة و التجمعات ذات المنفعة

¹ - المادة 8 من القانون 10-01، مصدر سابق.

² - المادة 8 من القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27 أبريل 1991 المنظم لمهنة الخبير المحاسب، محتفظ الحسابات المعتمد، المعدل والمتم بال القانون رقم 10-01.

المشتركة المشكلة لممارسة مهنة المحاسب المعتمد زيادة على ذلك أن تتوفر فيها الشروط الآتية :

- أن تهدف ممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد.
- أن يديرها أو يديرها الشركاء المسجلين في الجدول فقط.
- أن يرتبط انخراط أي شريك جديد أو أي عضو فيها بالموافقة القبلية إما للجهاز الاجتماعي المؤهل لذلك و إما لحاملي الحصص الاجتماعية بغض النظر عن أي حكم مخالف.

- ألا تكون تابعة بصفة مباشرة أو غير مباشرة لأي شخص أو تجمع مصلحة.
- أن لا تمتلك مساهمات مالية في المؤسسات الصناعية أو التجارية أو الزراعية أو البنكية أو في الشركات المدنية، غير أنه إذا ارتبط نشاط هذه المؤسسات بمهنة الخبير المحاسب أو بمهنة محافظ الحسابات، يمكن المجلس المعني الترخيص بأخذ مساهمة¹.

الفرع الثالث: إنهاء مهام محافظ الحسابات

لقد نص المشرع سواء في القانون التجاري أو القانون رقم 10-01 المتعلق بمهنة المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد على أسباب مختلفة يتوقف عندها انتهاء مهام محافظ الحسابات، فنهاية مهامه تختلف بانتهاء المدة التي يحددها المشرع له، كما أيضا قد تقوم الشركة على عزل محافظ الحسابات قبل انتهاء المدة المقررة له أو بمبادرة تقديم استقالته أو بوفاته أو شطبه أو إيقافه،² و هذا ما سنتطرق إليه:

أولا - انتهاء المدة المحددة قانونيا:

¹ - المادة 51 من القانون 10-01 مصدر سابق.

² - دحموشفايزة، المرجع السابق، ص 66.

تنتهي مهام محافظ الحسابات بانتهاء العهدة التي عين لها والتي حددت بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة طبق لنص المادة 12 من القانون 10-01.¹

كما تنتهي مهمة محافظ الحسابات لدى الشركة بقوة القانون اعتبارا من تاريخ انعقاد الجمعية العامة العادية التي اعتمدت الحسابات المالية السارية، ما لم يجدد عقده لفترة أخرى تمتد أيضا لمدة ثلاث سنوات أخرى، لكن لا يجوز إعادة تعيين محافظ الحسابات نفسه لعهدة ثالثة متتالية إلا بعد مرور عهدة أخرى فاصلة طبقا لنص المادة 27 من قانون 10-01 سالف الذكر.²

ثالثا - عزل محافظ الحسابات:

عزل محافظ الحسابات يعني إبعاده عن منصبه أو تغييره ضد رغبته، بالرغم من قيامه بواجباته اتجاه مهنته³، أو وقوع خلاف مع مسيري الشركة، لذا لا يجوز عزل محافظ الحسابات في أي وقت و دون سبب جدي و ذلك لضمان استقلاليتة ، لذلك نص المشرع الجزائري على ضرورة توافر شروط معينة من أجل إمكانية عزل محافظ الحسابات⁴، حيث نصت عليها المادة 715 مكرر 9 من القانون التجاري و هي "في حالة حدوث خطأ أو مانع يجوز بناء على طلب من مجلس الإدارة أو مجلس المديرين أو من مساهم أو أكثر يمتلكون على الأقل عشر رأسمال الشركة أو الجمعية العامة، إنهاء مهام مندوبي الحسابات قبل الانتهاء العادي لمهمته عن طريق الجهة القضائية المختصة".⁵

¹ - عبد المجيد قادري، المرجع السابق، ص 50.

² - بالنظر إلى المادة 27 من قانون 10-01.

³ - سيد محمد، مسار مزاولة مهنة محافظ الحسابات بالجزائر - مجلة الاقتصاد الجديد - جامعة خميس مليانة - الجزائر - المجلد 2 العدد 15، سنة 2016، ص 84

⁴ - صحراوي نور الدين، النظام القانوني لعزل مندوب الحسابات في شركة المساهمة، مجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية، كلية الحقوق والسياسية، تلمسان، العدد الثاني، ص 315.

⁵ - المادة 715 مكرر 9 من قانون تجاري، المصدر السابق.

ثالثا - استقالة محافظ الحسابات:

نصت المادة 38 من القانون 10-01 على حق محافظ الحسابات في الاستقالة حيث نصت "يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية، و يجب عليه أن يلتزم بإشعار مسبق مدته ثلاث أشهر و يقدم تقريرا عن المراقبات و الإثباتات الحاصلة."¹ و في حالة التدقيق التعاقدية ، يمكن للمدقق الاستقالة إذا تعذر قبول تعديل أحكام مهمة التدقيق عندما لا ترخص له الإدارة لمتابعة مهمته الأولية".²

رابعا: وفاة محافظ الحسابات أو شطبه أو إيقافه:

الوفاة تضع نهاية للعلاقات المبنية على الاعتبار الشخصي و منها علاقة محافظ الحسابات بالشركة الخاضعة لرقابته لأن اختيار المحافظ من طرف الجمعية العامة يتم على أساس الثقة في شخص المحافظ و أمانته و كفاءته و أما إذا كان محافظ الحسابات شخصا معنويا فمهمته تنتهي بانقضاء هذا الشخص المعنوي³ ، لذلك وبقا لنص المادة 1/76 من القانون 10-01 التي تنص على أن: "في حالة وفاة أو شطب أو إيقاف الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد أو أية حالة أخرى بما فيها حالات حل شركات أو إشهار إفلاسها ، يعين الوزير المكلف بالمالية بناء على اقتراح من رئيس مجلس المصف

¹ - المادة 38 من القانون 10-01 مصدر السابق.

² - بن يحي علي، لعموري رميلة، متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل المعطيات الجزائرية، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، جامعة غرداية، الجزائر، مجلد 13، العدد 1، سنة 2022، ص 107.

³ - أمانة بيروك - حسينة بوربيع - المركز القانوني لمحافظ الحسابات في شركة مساهمة، مذكرة ماستر - تخصص قانون أعمال - كلية حقوق وعلوم سياسية، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، سنة 2016، ص 18.

الوطني أو رئيس مجلس الغرفة الوطنية أو رئيس مجلس المنظمة الوطنية ، مهنيًا مؤهلًا لتسيير المكتب الذي تنتهي مهامه مع نهاية إجراء التصفية أو مع زوال المانع.¹

المبحث الثاني: دور محافظ الحسابات في الهيئة المكلف بمراجعة حساباتها

قد تقوم في بعض الأحيان إدارة الشركة إلى استخدام مختلف أساليب المحاسبة الإبداعية بغية إظهار الصورة غير الحقيقية للقوائم المالية و الذي من شأنه أن يعمل على تضليل مستخدمي البيانات المالية الواردة في هذه القوائم ،لذا يعين محافظ الحسابات باعتباره مراجع خارجي للكشف عن ممارسات المحاسبة الغير القانونية و الحد منها،² بغرض توفير معلومات مالية موثوقة تعبر بصدق عن الوضع المالي للمؤسسة الاقتصادية و أدائها ، و ذلك من خلال سلسلة من الإجراءات و المعايير التي يلتزم بها محافظ الحسابات بغرض إبداء رأي فني محايد عن مدى صدق و عدالة التقارير المالية من خلال الأدلة و البراهين الكافية³، و بغرض الإحاطة بدوره نتناول في المطالب التالية :

المطلب الأول: حقوق وواجبات محافظ الحسابات.

المطلب الثاني: مهام محافظ الحسابات.

المطلب الثالث: العقوبات المقررة لمحافظ الحسابات.

¹ - المادة 76 من قانون 10-01 المصدر السابق.

² - ميلود بورحلة، المرجع السابق، ص 609.

³ - قادري عبد القادر، مهنة محافظ الحسابات في ضوء الاصلاح المحاسبي في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، المجلد 04، العدد 3، سنة 2022، ص 289

المطلب الأول: حقوق وواجبات محافظة الحسابات

لمحافظ الحسابات حقوق وواجبات وهي مرتبطة بمتطلبات عمله¹ من أجل القيام بمهامه على أكمل وجه وهي كالتالي:

الفرع الأول: حقوق ومحافظ الحسابات

حدد المشرع الجزائري من خلال القانون 10-01 المتعلق بالمهنة في المواد 31-32-33-36 مجموعة من الحقوق المتمثلة في:

- يمكن لمحافظ الحسابات الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات و المحاضر و بصفة عامة كل الوثائق و الكتابات التابعة للشركة أو الهيئة، و يمكنه أن يطلب من القائمين بالإدارة و الأعوان و التابعين للشركة أو الهيئة كل التوضيحات و المعلومات، و أن يقوم بكل التفتيشات التي يراها لازمة.²
- يمكن لمحافظ الحسابات أن يطلب من الأجهزة المؤهلة، الحصول في مقر الشركة على معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو في مقر الشركة على معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها علاقة مساهمة معها.³
- يقدم القائمون بالإدارة في الشركة كل ستة (6) أشهر على الأقل، لمحافظ الحسابات كشف محاسبي، يعد حسب مخطط الحصيلة والوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون.¹

¹ - الأزرع عزة، واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر - مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي - العدد 5، سنة 2012، ص 35.

² - المادة 31 من القانون رقم 10-01 مصدر السابق.

³ - المادة 32 من القانون رقم 10-01 مصدر سابق.

- يحضر محافظ الحسابات الجمعيات العامة كلما تستدعي للتداول على أساس تقريره، ويحتفظ بحق التدخل في الجمعية المتعلق بأداء مهمته.²
- تحدد الجمعية العامة أو الهيئة المؤهلة المكلفة بالمداولات أتعاب محافظ الحسابات في بداية مهمته.³

الفرع الثاني: واجبات محافظ الحسابات

بما أن محافظ الحسابات يتمتع بحقوق فهذا يلزمه بعدة واجبات يجب أن يتقيد بها ومن أهمها هي:⁴

أولاً- الحفاظ على سر المهنة: بما أن محافظ الحسابات يسمح له القانون بالحصول على معلومات مهمة وسرية تتعلق بالمؤسسة محل المراجعة، فهذا يستلزم ضرورة توفير الثقة بين محافظ الحسابات و بين المؤسسة⁵، و هذا ما أكدته المادة 301 من قانون العقوبات كما نصت أيضا عليها المادة 71 من قانون 10-01، يتعين خبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد كتم سر المهنة تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 301-302 من قانون العقوبات.⁶

¹ - المادة 33 المصدر نفسه.

² - المادة 36 المصدر نفسه.

³ -المادة 378 من قانون 10-01، مرجع سابق.

⁴ - محمد الهادي ضيف الله، أحمد صالح سباع، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية الالكترونية،مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالداوي ، الجزائر ، العدد 3 ، سنة 2018 ،ص 234 .

⁵ - مرجع سابق، ص 234.

⁶ - المادة 71 من قانون 10-01

ثانيا - عدم التدخل في التسيير: عدم التدخل في تسيير في المؤسسة العمومية الاقتصادية وهذا ما أكدته المادة 23 من قانون 10-01.¹

ثالثا - خضوعهم للمسؤولية الشخصية: فقد تنجز عن أعمال الخبراء والمحاسبين و محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين تحت أسمائهم الشخصية مسؤوليتهم الشخصية حتى و إن كانوا ضمن الشركة ولا تقبل أي اسماء مستعارة، لذلك فإن مهنة محافظ الحسابات هي مهنة شخصية ولا يمكن انتداب شخص آخر.²

رابعا - الالتزام ببذل العناية: عناية محافظ الحسابات بالمهمة لا تتمثل في حضوره الدائم إلى الشركة فقط بل تهتم أيضا بالبحث على عناصر الإثبات لفهم المشاكل المحيطة بالشركة وهذا ما جاء في نص المادة 59 من قانون 10-01 على أنه: يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج.³

المطلب الثاني: مهام محافظة الحسابات

من المهن التي تعتبر امتدادا للمهن المحاسبية ، مهنة محافظ الحسابات التي زادت مكانتها و أهميتها مع التطور الذي شهدته المؤسسة الاقتصادية ، و ذلك راجع إلى أهميته و خبرته و مؤهلاته لذلك ألزمت العديد من التشريعات لضرورة تعيين المحافظ حسابات من قبل شركات المساهمة لمراجعة حساباتها و المصادقة عليها ضمانا و حماية لحقوق حملة الأسهم و الدائنين، و ذلك يتم بتنفيذ عملية التدقيق على أسس منظمة و مستمرة بشكل

¹ - المادة 23 من القانون 10-01، مصدر سابق.

² - المادة 57 من القانون 10-01 نفس المصدر.

³ - المادة 59 من القانون 10-01، نفس المصدر.

مستقل،¹ حيث له مهام خاصة في الشركة أي يقوم بمجموعة من المهام المحددة قانونا و يمكن تقسيم هذه المهام إلى مهام دائمة و أخرى مهام خاصة .

الفرع الأول: المهام الدائمة

يقوم محافظ الحسابات بمجموعة من المهام المسندة إليه وتخص فحص قيم وثائق الشركة أو الهيئة المراقبة ومطابقة المحاسبة لقواعد المعمول بها، دون التدخل في التسيير وذلك طبقا لنصوص المواد 23-24-25 من القانون رقم 10-01² المتمثلة في:

- الإشهاد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.
- فحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص.
- إبداء الرأي في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو الميسير.
- تقدير شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات لتابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها القوانين بالإدارة أو الميسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- يعلم الميسيرين والجمعية العامة أو الهيئة المداولة المؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.³

¹ - مروة موسي، محمد عجيلة، ركانز و مراحل تطور المراجعة الخارجية في الجزائر، مجلة اقتصاد المال و الأعمال، جامعة

غرداية، الجزائر، مجلد 3، العدد الاول، سنة 2018، ص 211.

² - المواد 23-24-25 من قانون رقم 10-01 المتعلق بمهنة محافظ الحسابات، مصدر سابق.

³ - المادة 23 من قانون رقم 10-01، المصدر السابق.

- المصادقة أيضا على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافضي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.¹
 - إعداد تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة أو عند الاقتضاء، رفض المصادقة المبررة، وكذلك تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة عند الاقتضاء، و أيضا تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة، و تقرير خاص الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين.
 - تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية.
 - تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية.
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال.²

الفرع الثاني: المهام الخاصة

بالإضافة إلى المهام الدائمة السابقة، يقوم محافظ الحسابات بمهام أخرى خاصة أو مؤقتة، وسميت كذلك لأنها مرتبطة بأحداث قد تحدث خلال وكالة محافظ الحسابات وعليه التدخل في حالة حدوثها، أو إعداد تقرير خاص بشأنها و هي كالآتي:

- في حالة مشروع الإدماج أو الانفصال يقدم مجلس الإدارة هذا المشرع لمحافضي الحسابات لكل واحدة من الشركات المساهمة في العملية قبل 45 يوما على الأقل من انعقاد

¹ - المادة 24 المصدر نفسه.

² - المادة 25 المصدر نفسه.

الجمعية العامة للمساهمين، ويقوم كذلك بالتحقيق من رأس مال الصافي للشركة الجديدة الناتجة عن الإدماج أو الانفصال¹.

- بإصدار قيم منقولة.

- عقد جمعية غير عادية.

- الإصدار عن طريق اللجوء العلني بالادخار خاصة فيما يخص تحديد سعر الإصدار.

- إصدار سندات استحقاق قابلة للتحويل إلى أسهم.

- عرض تعديل حساب الاستغلال وقائمة حساب النتائج والميزانية².

المطلب الثالث: العقوبات المقررة لمحافظ الحسابات

تعتبر مهنة محافظ الحسابات ذات أهمية معتبرة نظرا للصلاحيات والمهام التي يقوم بها على مستوى الشركة، حيث يمكن أن يرتكب جريمة أثناء تأدية عمله كجريمة الخيانة أو المخالفات الخاصة بمهنة محافظ الحسابات، لذلك يتعرض للمساءلة الجزائية³.

وهي إما عقوبات أصلية أو عقوبات في حالة العود

الفرع الأول: العقوبات الأصلية

نصت المادة 73 من القانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على العقوبة التالية:

يعاقب كل من يمارس مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بطريقة غير شرعية بغرامة من 500,000 إلى 2,000,000 د ج.

¹- محمد غبار ، خلاف قرماش، المسؤولية المدنية والجنائية لمحافظ الحسابات، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة طاهري محمد، بشار، الجزائر، العدد الثاني، سنة 2015، ص 68.

²- سي محمد لخضر، المرجع السابق، ص 80.

³- عبار محمد، خلاف قرماش، المرجع السابق، ص 168.

الفرع الثاني: العقوبات في حالة التجديد

في حالة العود تشدد العقوبة حيث يمكن أن يحكم عليه بالحبس لمدة تتراوح من ستة (6) أشهر إلى سنة واحدة، وبضعف الغرامة المالية.¹

¹ - المادة 73 من القانون 01.10 المصدر السابق.



الفصل الأول:

جرائم محافظ الحسابات

المتعلقة بالقانون العام

تمهيد:

تعتبر ظاهرة الجرائم من الظواهر المنتشرة في جميع المجتمعات مهما بلغت درجة تقدمها، وقد اجتهد الباحثون في دراسة هذه الظاهرة من بينها جرائم القانون العام المتمثلة في بعض الجرائم المنصوص عليها في قانون العقوبات التي قد يرتكبها محافظ الحسابات أثناء ممارسة مهامه¹، و البحث في جرائم القانون العام لا يعني دراسة كافة الجرائم و إنما تقتصر الدراسة على الجرائم التي يرتكبها محافظ الحسابات خلال ممارسة مهامه، أي الإخلال بالواجبات المفروضة عليه المتمثلة أساسا في جريمة تزوير المحررات، جريمة خيانة الأمانة و جريمة النصب و الاحتيال .

¹ - مصطفى زيكيو، يونس معزاري، دراسة سوسولوجية لجرائم القانون العام في المجتمع الجزائري، مجلة الدراسات إنسانية واجتماعية، جامعة وهران 02، المجلد 12 العدد الأول، 2023، ص198.

المبحث الأول: جريمة التزوير في المحررات الرسمية

تعد جريمة التزوير في المحررات من أخطر الجرائم وأكثرها انتشارا، وذلك نظرا للاعتماد المتزايد على الوثائق والمستندات في الوقت الحاضر باعتبارها الوسيلة النظامية لإثبات الحقوق وتقرير الالتزامات¹، لهذا جرم المشرع الجزائري هذه الجريمة وفرض عقوبات صارمة على من يرتكبها.

المطلب الأول: تعريف جريمة التزوير في المحررات

لم يتطرق المشرع الجزائري لتعريف هذه الجريمة وإنما اكتفى بالنص عليها في المادة 228 من قانون العقوبات الجزائري "يعاقب بالحبس من ستة أشهر إلى سنتين و بغرامة من 20.001 إلى 100.000 دينار أو بإحدى هاتين العقوبتين، مالم يكون الفعل جريمة أشد كل من: حرر عمدا إقرارا أو شهادة تثبت وقائع غير صحيحة ماديا، زور أو غير بأية طريقة كانت إقرار أو شهادة صحيحة أصلا، استعمال عمدا إقرار أو شهادة غير صحيحة أو مزورة"².

أما المشرع الفرنسي نص من خلال تعديل قانون العقوبات بموجب القانون 92_1336 على تعريف التزوير في المادة 441_1 منه على أنه "يشكل التزوير كل تغيير احتيالي للحقيقة من شأنه إحداث ضرر بأي وسيلة كانت وينصب على محرر أو على أية دعامة للتغيير الأفكار يكون موضوعها أو يكون من أثارها إقامة الدليل على حق أو على واقعة ذات نتائج قانونية"³.

¹ - محمد امين صاجي ، الطبعة القانونية لجريمة التزوير في المحررات، مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، كلية الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة جيلالي اليااس، سيدي بلعباس، العدد السادس ، 2017، ص49.

² - المادة 228 من الأمر رقم 66-155 المؤرخ في 18 صفر 1386 الموافق ل 8 يونيو 1966 الذي يتضمن قانون العقوبات ، المعدل و المتمم .

³ - حمري العكري، جريمة تزوير المحررات على ضوء الاجتهاد القضائي، مذكرة الماجستير في الحقوق تخصص جنائي، جامعة الجزائر، كلية حقوق، بن عكنون، 2012، 2013، ص 76

إلا إن الفقهاء اجتهدوا في تعريف هذه الجريمة على أنها، "محاولة لطمس الحقيقة أيا كانت وسيلته سواء بالقول أو بالكتابة بغية تغيير الحقيقة والغش في محرر بإحدى الطرق التي نص عليها القانون والتي من شأنها أن تسبب ضررا مقتزنا بنية استعمال المحرر المزور"¹، كما يعرف أيضا بأنه " عبارة عن تغيير الحقيقة بقصد الغش في محرر بطريقة بينها القانون يؤدي إلحاق الضرر بالغير"²

المطلب الثاني: أركان جريمة التزوير في المحررات

وفقا للقواعد العامة لا تقوم جريمة دون توافر أركان معينة، وجريمة تزوير المحررات لا تقوم ألا بتوافر أركانها وهي كالتالي:

أولا: الركن المادي

ثانيا: الركن المعنوي

الفرع الأول: الركن المادي لجريمة التزوير في المحررات

يعد الركن المادي المظهر الخارجي للجريمة، فالركن المادي لجريمة تزوير المحررات يتمثل في إحدى الطرق أو الوسائل المحددة قانونا³، وذلك باعتماده على عنصرين أساسيين وهما السلوك الاجرامي المتمثل في تغيير الحقيقة بالطرق المقررة وكذا عنصر الضرر وهذا ما أكدته المحكمة العليا في العديد من القرارات⁴.

أولا: السلوك الإجرامي

¹ - خالد محمد عجاج، تزوير المحررات في قانون العقوبات العراقي، مجلة واد النيل للدراسات والبحوث، العدد 11 ، 2016، ص37.

² - مريم ساعد، مهديّة كراش ، جريمة التزوير في المحررات، مذكرة ماستر، قانون جنائي كلية الحقوق وعلوم إنسانية، جامعة أكلي محند ولحاج، البويرة 2016، ص4.

³ - أحسن بوسقيّة، الوجيز في القانون الجزائي الخاص، الجزء الثاني، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، بوزريعة الجزائر، سنة 2016، ص 307.

⁴ - ساعد مريم، كراش مهديّة، المرجع السابق، ص 9.

بالرجوع إلى أحكام التزوير المنصوص والمعاقب عليها بأحكام قانون العقوبات الجزائري حسب المواد 214 إلى 229 نجد أن السلوك الإجرامي يتمثل في تغيير الحقيقة بالطرق المقررة قانونيا.

ثانيا - الضرر:

يعد الضرر عنصر أساسي من عناصر جريمة التزوير فهو الإخلال بحق أو بمصلحة عامة أو خاصة يحميها القانون، فالضرر المتطلب لقيامه هذه الجريمة لا يشترط فيه القانون درجة معينة من الجسامة فالضرر اليسير يكفي¹.

الفرع الثاني: الركن المعنوي لجريمة التزوير في المحررات.

جريمة التزوير في المحررات من الجرائم القصدية التي يلزم لقيامها توافر القصد الجنائي لدى المزور، كما أنها من جهة أخرى من جرائم القصد الخاص التي تقتضي توافر القصد الخاص باعتباره فيه أو غاية يتوخاها الجاني.²

أولا_ القصد العام:

تقتضي جريمة التزوير أن تتوافر لدى الجاني إرادة تغيير الحقيقة مع علمه بأن هذا التغيير يتم في محرر، وبإحدى الطرق التي نص عليها القانون.³

ثانيا_ القصد الخاص:

¹- محمد امين صبحي ،المرجع السابق، ص 65.

²- أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 313.

³- عبد الحميد بوطوطن ، جريمة التزوير في المحررات الرسمية و الإدارية ، مذكرة ماستر قانون جنائي للأعمال ، جامعة العربي بن مهيدي ، أم بواقي ، كلية الحقوق و علوم سياسية ، 2013 ، 2014 ، ص 23 .

يلزم أن يتوفر لدى الفاعل القصد الخاص والمتمثل في الغرض الخاص الذي يسعى الفاعل إلى تحقيقه.¹

المطلب الثالث: العقوبات المقررة لجريمة تزوير في المحررات

العقوبة في جريمة التزوير في المحررات طبقاً لنص المادة 228 من قانون العقوبات الجزائري هي:²

"يعاقب بالحبس من ستة أشهر إلى سنتين وبغرامة من 20,001 إلى 100.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، ما لم يكن الفعل جريمة أشد، كل من:

(1) حرر عمداً إقراراً أو شهادة تثبت وقائع غير صحيحة مادياً.

(2) زور أو غير بأية طريقة كانت إقراراً أو شهادة صحيحة أصلاً.

(3) استعمل عمداً إقراراً أو شهادة غير صحيحة أو مزورة.³

وكذلك بتطبيق نص المادة 219 من القانون سالف الذكر نجد العقوبة هي الحبس من ستة إلى خمس سنوات، وغرامة مالية من 20.001 إلى 100,000 دج لكل من ارتكب تزويراً بإحدى الطرق المنصوص عليها في المادة 216 في المحررات التجارية أو المصرفية.

ويجوز أن يحكم على محافظ حسابات بالحرمان من حق أو أكثر من الحقوق الواردة في المادة 14 وبالمنع من الإقامة من سنة إلى خمس سنوات على الأكثر.⁴

المبحث الثاني: جريمة خيانة الأمانة

¹ - عبد الله بلقاسم، الطبيعة الخاصة لتزوير في المحررات الإلكترونية، مجلة الدراسات القانونية المقارنة، جامعة التكوين المتواصل، مركز تيزي وزو، المجلد السادس، العدد الثاني، سنة 2020، ص 987.

² - المادة 220 من قانون العقوبات، مصدر سابق.

³ - المادة 228 من قانون العقوبات، مصدر سابق.

⁴ - المادة 219 من نفس القانون، مصدر سابق.

تعتبر جريمة خيانة الأمانة من الجرائم المشينة التي تتنافى مع الأخلاق الكريمة،⁽¹⁾ فالأمانة من أهم المبادئ التي يرتكز عليها الإسلام، ويدعوا أدائها إلى أهلها فخيانة الأمانة في نظر الشرع خيانة الله والرسول الكريم حيث يقول المولى عز وجل «يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا لَا تَخُونُوا اللَّهَ وَالرَّسُولَ وَتَخُونُوا أَمَانَاتِكُمْ وَأَنْتُمْ تَعْلَمُونَ»² فالأمانة و الخيانة لا يلتقيان لذا تم تجريم وعقاب على خيانة الأمانة.

المطلب الأول: تعريف جريمة خيانة الأمانة

تعد جريمة خيانة الأمانة انتهاك شخص حق شخص آخر عن طريق خيانة الثقة التي أودعت فيه، حيث نجد المشرع الجزائري أورد جريمة الخيانة في المادة 376 قانون العقوبات الجزائري، حيث نصت على أنه " كل من اختلس أو استعمل أو بدد مبالغ أو أمتعة أو بضائع أو نقود أو تذاكر أو كتابات أخرى مشتملة على تمسك أو مخالصة أو غير ذلك أضرار بمالكيها أو واضعي اليد عليها، وكانت الأشياء المذكورة لم تسلم له إلا على وجه الوديعة أو الإجارة أو على سبيل عارية الاستعمال أو الرهن وكانت سلمت إليه بصفة وكيل بأجر أو بمجانا يقصد عوضها للبيع أو ببيعها أو استعمالها في أمر معين لمنفعة المالك لها و غيره و يعد مرتكبا لجريمة خيانة الأمانة ويعاقب بالحبس من 3 أشهر إلى 3 سنوات وبغرامة مالية من 20,000 إلي 1000,000 دج.³

و قد عرف جريمة خيانة الأمانة "بأنها اختلاس أو استعمال أو تبديد مال منقول مملوك للغير سلم إلى الجاني بناء على عقد من عقود الأمانة المحددة حصرا وذلك إضرارا بمالكة أو بصاحبه أو وضع اليد عليه مع توافر القصد الجنائي".⁴

1 - سمير تياب، جريمة خيانة الأمانة، مذكرة ماستر تخصص قانون جنائي، قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم بواقي، الجزائر ، 2014، 2015، ص 9.

2- سورة الأنفال الآية 27 من القرآن الكريم.

3- المادة 376 من قانون العقوبات ، مصدر سابق.

4- مراد عبد الفتاح ، شرح جريمة خيانة الأمانة والجرائم الملحقة، دون طبعة، الإسكندرية، دون دار نشر، ص 19.

الفصل الأول:.....جرائم محافظ الحسابات المتعلقة بالقانون العام

وعرفت أيضا جريمة الخيانة الأمانة بأنها استيلاء شخص على منقول يحوزه بناء على عقد حدده القانون عن طريق خيانة الثقة التي أودعت فيه بمقتضيهذا العقد وذلك بتحويله صفته من حائز لحساب ماله إلى مودع لملكيته.¹

المطلب الثاني: أركان جريمة خيانة الأمانة

أن جريمة خيانة الأمانة كغيرها من الجرائم الأخرى من حيث الأركان المكونة لها حيث تتحقق هذه الجريمة الأخرى بتحقيق أركانها المتمثلة فيمايلي:

أولاً: الركن المادي.

ثانياً: الركن المعنوي.

فرع الأول: الركن المادي لجريمة خيانة الأمانة

يعرف الركن المادي لأي جريمة بأنه الفعل الخارجي الذي يرتكب، فالركن المادي لجريمة خيانة الأمانة تقوم على توافر العناصر الثلاث التالية: السلوك الإجرامي والنتيجة والعلاقة السببية²، ونصت عليه المادة 376 من قانون العقوبات " كل من اختلس أو بدد أضراراً بمالكيها أو واضعي اليد عليها أو حائزها...".³

بالاستناد إلى نص هذه المادة نجد أن السلوك الإجرامي لخيانة الأمانة يتمثل في الاختلاس أو التبديد أما النتيجة فهي الضرر.⁴

¹ منصور رحمانى، القانون الجنائي للمال والأعمال، الجزء الأول، دار العلوم للنشر والتوزيع، عناية، سنة 2012، ص 19.

² منصور رحمانى، نفس المرجع، ص 110.

³ المادة 376 من الأمر رقم 66-155 المتضمن قانون العقوبات، مصدر سابق.

⁴ خولة كلفالي، جريمة خيانة الأمانة وملحقاتها في القانون الجنائي الجزائري، مذكرة الماجستير، قانون عام، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2003، 2002، ص 115.

الفرع الثاني: الركن المعنوي لجريمة خيانة الأمانة

جريمة خيانة الأمانة كغيرها من الجرائم العمدية، لابد من توافر القصد الجنائي فيها، حيث يتطلب فيها القصد العام المتمثل في اتجاه إرادة المتهم لارتكابها بالإضافة إلى القصد الخاص المتمثل في نية المتهم من حرمان مال المالك الحقيقي¹ بنية الإضرار بالضحية.

أولاً: القصد الجنائي العام: يقصد به عنصر العلم والإرادة وعليه يجب أن يعلم الجاني وقت ارتكاب الفعل كل ما يسمح له بالإحاطة بكافة الأركان والعناصر اللازمة لقيام الجريمة.

ثانياً: القصد الجنائي الخاص: يقصد بيه نية التملك أي باتجاه نية الجاني إلى تملك محل الأمانة، بمعنى الاستئثار به وإنكار حقوق مالكة عليه وإضافتها للملكه.²

المطلب الثالث: العقوبات المقررة لجريمة خيانة الأمانة

نص المشرع الجزائري على العقوبات المقررة على من يرتكب جريمة خيانة الأمانة وفق مايلي:

ـ الحبس من سنة على الأقل إلى خمس سنوات على الأكثر و بغرامة مالية من 20,001 الى 100,000 دينار ، حيث تطبق هذه العقوبات على كل من أخفى عمدا أشياء مختلسة أو مبددة أو متحصلة من جنائية أو جنحة في مجموعها أو في جزء منها ،³ و يجوز أن تجاوز الغرامة 20,000 دج حتى تصل إلى ضعف قيمة الأشياء المخفاة ، ويجوز علاوة على ذلك أن يحكم على الجاني بالحرمان من حق أو أكثر من الحقوق الواردة في المادة 14 من هذا القانون لمدة سنة على الأقل إلى خمس سنوات على الأكثر وكل ذلك مع عدم الإخلال بأي عقوبات أشد إذا أقتضى الأمر في حالة الاشتراك في الجنائية طبقا للمواد 42 و 43 و 44 .⁴

¹ - منصور رحمانى، المرجع السابق، ص 121.

² - حمزة بوجمعة، محمد جبار، جريمة خيانة الأمانة في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر تخصص قانون جنائي كلية

الحقوق وعلوم سياسية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، سنة 2019، ص 32، 33.

³ - المادة 387 من قانون العقوبات الجزائري، مصدر سابق.

⁴ - المصدر نفسه.

المبحث الثالث: جريمة النصب والاحتيال.

ان جريمة النصب و الاحتيال من الأنماط الإجرامية "القديمة الحديثة " قديمة بالنظر لأنها تواجدت بتواجد المجتمعات الإنسانية نفسها، مثلها في ذلك مثل الكثير من الأنماط الإجرامية المسماة بالجرائم التقليدية، و الحديثة بالنظر للأساليب الحديثة و المتجددة على الدوام المستخدمة فيها، وبالنظر للأسلوب و الأشكال المتعددة التي تأخذها في وقتنا الحاضر¹.

و قد عالج المشرع الجزائري جريمة النصب و الاحتيال في الجزء الثانيمن الكتابالثالث من الباب الثاني في الفصل الثالث من القسم الثاني تحت عنوان النصب و إصدار شيك بدون رصيد، و بغرض الإحاطة بهذه الجريمة نتطرق إلى تعريف جريمة النصب و الاحتيال في المطلب الأول ثماركان جريمة النصب و الاحتيال في المطلب الثاني .

المطلب الأول: تعريف جريمة النصب والاحتيال

نص المشرع الجزائري على جريمة النصب في نص المادة 372 من قانون العقوبات على أنها: " كل من توصل إلى استلام أو تلقي أموال أو منقولات أو سندات أو تصرفات أو أوراق مالية أو وعود أو مخالصات أو إبراء من الالتزاماتأو إلى الحصول على أي منها أو شرع في ذلك باحتيال لسلب كل ثروة الغير أو بعضها أو شرع فيه أو باستعمال أسماء أو صفات كاذبة أو سلطة خيالية أو اعتماد مالي خيالي " ²، وهناك عدة تشريعات عرفت هذه الجريمة منها القانون المصري في المادة 336 من قانون العقوبات رقم 58 سنة 1937 على أنها " كل من توصل إلي استيلاء على نقود أو عروض أو سندات دين أو سندات مخالصة أو متاع منقول وكان ذلك بالاحتيال لسلب كل ثروة الغير أو بعضها إما باستعمال طرق احتيالية من شأنها إيهام الناس بوجود مشروع كاذب أو واقعة مزورة أو إحداث الأمل بحصول ربح وهمي أو تسديد المبلغ الذي أخذ بطريقةالاحتيال أو إيهامهم بوجود سند دين

¹ - أحسن مبارك طالب،جرائم الاحتيال العوامل الاجتماعية والنفسية المهنية لها، دون طبعة، دون دار نشر، المملكة العربية السعودية، سنة 2008، ص 13.

² - المادة 372 من قانون العقوبات الجزائري، مصدر سابق.

غير صحيح أو سند مخالصة مزور و إما بالتصرف في مال ثابت أو منقول ليس ملكا له و لا له حق التصرف فيه و إما باتخاذ اسم كاذب أو غير صفة غير صحيحة¹.

أما التعريف الفقهي لجريمة النصب والاحتتيال فاختلفت التعريفات بشأنها فمنهم من يعرفها كالآتي: " الاستيلاء على شيء مملوك للغير بطريقة احتيالية بقصد تملك ذلك الشيء"²

كما عرفها البعض الآخر على أنها " الاستيلاء على منقول مملوك للغير بخداع المجني عليه وحمله على تسليمه"³.

المطلب الثاني: أركان جريمة النصب والاحتتيال

من خلال استقراء نص المادة 372 قانون العقوبات نستنتج أنه لاكتمال جريمة النصب يجب توفر مجموعة من الأركان المتمثلة في:

الفرع الأول: الركن المادي

الفرع الثاني: الركن المعنوي

الفرع الأول: الركن المادي لجريمة النصب والاحتتيال:

جريمة النصب والاحتتيال من الجرائم الايجابية، تتطلب ركنا ماديا قوامه فعل الاحتتيال ولكي يقوم الركن المادي لهذه الجريمة يجب توافر ثلاثة عناصر رئيسة وهي: السلوك الإجرامي، النتيجة الإجرامية، العلاقة السببية.

أولا : السلوك الإجرامي: ويتمثل في التدليس على المجني عليه بحيث يدفعه ذلك إلي تسليم المال للجاني، و التدليس هو تشويه الحقيقة في شأن واقعة يترتب عليها الوقوع في الغلط وقد نص القانون الجزائري على مجموعة من صور التدليس وهي الاحتتيال و اتخاذ اسم أو

¹ - عبد القادر الشخيلي، جريمة الاحتتيال في قوانين عقوبات الدول العربية، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، سنة 2009.

² - عبد القادر الشخيلي، المرجع السابق، ص 35.

³ - أسامة حمدان الرقب، جرائم النصب والاحتتيال، الطبعة الأولى، دار يافا العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، سنة 2012، ص 31.

صفة كاذبة أو سلطة خيالية أو اعتماد مالي خيالي وإحداث الأمل بالفوز ، فالرابطة بين جميع هذه الصور هو وجود كذب مركب أو منمق بما يعني أن الجاني يستعمل أكثر من وسيلة واحدة لإيهام المجني عليه بصحة دعواه¹.

ثانيا: النتيجة الإجرامية:

هي العنصر الثاني لركن المادي لجريمة النصب والاحتيال وهي النتيجة التي يسعى الجاني لتحقيقها من وراء ارتكابه لفعل الاحتيال وعنصر التسليم هو أهم ما يميز جريمة الاحتيال عن جريمة السرقة التي تتم بأخذ مال المجني عليه اختلاسا، بينما في جريمة الاحتيال يتم هذا الأخذ من خلال المجني عليه حيث يقوم بتسليم ماله إلي الجاني طوعا و اختيارا تحت تأثير الغلط الذي وقع فيه².

ثالثا: العلاقة السببية:

أي أن النتيجة التي توصل إليها الجاني ماكانت لتحثولوا مناوراته مع المجنيعليه، ولتوفر العلاقة السببية لا بد من توفر مجموعة من الشروط³ :

يجب أن تكون هناك نشاط إيجابي (أسلوب احتيالي) قد صدر عن الجاني.

يجب أن يكون اللجوء إلى الأسلوب الاحتيالي سابقا على تسليم المال.

يجب أن يكون النشاط الايجابي (أسلوب احتيالي) من شأنه التأثير على المجني عليه ودفعه لتسليم ماله المطلوب تسليمه.

الفرع الثاني: الركن المعنوي لجريمة النصب والاحتيال

¹ - منصور رحمانى ، مرجع سابق ، ص10.

² - أسامة حمدان الرقب، المرجع السابق، ص 73.

³ - منصور رحمانى، المرجع السابق، ص 19.

لا يكفي لقيام الجريمة الركن المادي وحده سواء كان هذا الركن سلوكا مجردا أو سلوك توصل إلى النتيجة الإجرامية، وإنما تكتمل هذه الجريمة حين تقترن بالركن الثاني وهو الركن المعنوي، ويعتبر أحد مكونات البناء القانوني للجريمة فإن جوهر هذا الركن هو القصد الجنائي ويتفرع إلى القصد الجنائي العام والقصد الجنائي الخاص.

أولاً: القصد الجنائي العام: يتحقق القصد الجنائي العام بانصراف إرادة الجاني بعلم بكل ركن من أركان الجريمة، واتجهت إرادته إلى ارتكاب الفعل وإرادة النتيجة المترتبة على هذا الفعل، لذلك يتعين أن يشتمل القصد العام على العناصر التالية العلم والإرادة، أي علم الجاني بأنه ما يرتكبه للضحية من أفعال أنه مخالف لما اعتقده المجني عليه، أما إرادة الجاني ارتكاب الأفعال الاحتمالية لإيقاع المجني عليه في غلط وتحقيق النتيجة الإجرامية المتمثلة في الاستيلاء على ثروة الغير أو بعضها¹.

ثانياً: القصد الجنائي الخاص: يتمثل في نية الاستيلاء بنية التملك أي انصراف نيته المباشرة إلى السيطرة على شيء الذي ينطوي عليها حق الملكية، وتبعاً لذلك حرمان المالك من مباشرة أي مظهر عليه².

المطلب الثالث: العقوبات المقررة لجريمة النصب والاحتيال

بالنظر إلى نص المادة 372 من قانون العقوبات الجزائري المتعلقة بجريمة النصب والاحتيال نجد أن المشرع الجزائري قد فرض عقوبات على مرتكب الجريمة وتتمثل هذه العقوبات في:

الفرع الأول: العقوبات الأصلية:

¹ - كامل السعيد، شرح قانون العقوبات الجرائم الواقعة على الأموال، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، سنة 2008، ص 235، 234.

² - كامل السعيد، المرجع نفسه، ص 246.

نصت المادة 372 من قانون العقوبات الجزائري على أنه : " يعاقب بالحبس من سنة على الأقل الى خمس سنوات على الأكثر و بغرامة مالية من 20,001 الى 100,000 دج ، كل من توصل الى استلام أو تلقي الأموال أو منقولات أو سندات أو تصرفات أو أوراق مالية أو وعود أو مخالصات أو إبراء من التزامات أو إلى الحصول على أي منها أو شرع في ذلك و كان ذلك بالاحتيال لسلب كل ثروة الغير أو بعضها أو الشروع فيه إما باستعمال أسماء أو صفات كاذبة أو سلطة خيالية أو اعتماد مالي خيالي أو بإحداث الأمل في الفوز بأي شيء أو في وقوع حادث أو أي واقعة أخرى وهمية أو الخشية من الوقوع أي شيء منها.¹

خلاصة:

¹ - المادة 372 من قانون العقوبات، مصدر سابق.

الفصل الأول:.....جرائم محافظ الحسابات المتعلقة بالقانون العام

من خلال هذه الدراسة نستخلص أن مراقبة حسابات الشركة أو المؤسسة تخضع لرقابة خارجية يقوم بها محافظ الحسابات الذي يعد شخص محترف وله خبرة في مجال المحاسبي والمالي من خلال مراجعة حسابات الشركة ودفاترها أي تدقيقها.

إلا أنه يمكن أن يرتكب مخالفات أثناء تأديته لمهامه، كأن يغفل عن أداء دوره أي مخالفة القوانين فإنه يقع على عاتقه مسؤولية جزائية ويتحمل العقوبات، وهو كغيره من الأشخاص يمكن أن يرتكب جريمة جنائية في القانون العام مثل، النصب والتزوير وكذلك خيانة الأمانة أي مخالفة تشريع العمل بصفته رب عمل ومخالفة التشريع الضريبي بصفته متعامل اقتصادي خاضع للضرائب والرسوم وغيرها.

الفصل الثاني:

جرائم محافظ الحسابات

المتعلقة بممارسة المهنة

تمهيد:

إن الجزائر كغيرها من دول العالم من أجل ضبط سلوك الفرد و الجماعات تم إنشاء مهنة محافظ الحسابات و هي تعتبر من أهم المهن التي لا يمكن تصور سير أي مؤسسة من دون اللجوء إلى خدمات المهن المحاسبية بأنواعها ، وتعتبر مهنة محافظ الحسابات من المهن المهمة جدا وليست وليدة اليوم و إنما من المهن المعروفة حيث لا يمكن تصور أي كيان معنوي اقتصادي خاص أو عام يسير دون حسابات مضبوطة و دقيقة يقوم بها أصحاب الاختصاص، حيث أنها تخضع لقيود كغيرها من المهن و تنظمها أحكام قانونية، حيث أنه يعاقب كل من يقوم بمخالفتها ¹. ويمكن أن نذكر في هذا الشأن:

- الجرائم الخاصة بممارسة وظيفته محافظ الحسابات.
- الجرائم المتعلقة بمهام محافظ الحسابات الرقابية.

¹- مصطفى عوادي، عبد القادر عوادي، العيد صحراوي،المسؤولية القانونية لممارسي المهن المحاسبية في التشريع، مجلة العلوم الإنسانية (جامعة أم بواقي)، المجلد 7 العدد 1، سنة 2022، ص 48.

المبحث الأول: الجرائم الخاصة بممارسة مهنة محافظ الحسابات

إن تزايد عدد الشركات و المؤسسات في الجزائر و كبر حجمها وتتنوع أنشطتها ، أدى إلى زيادة الحاجة لإضفاء المصدقية على بيانات هذه المؤسسات ، الأمر الذي قاد المؤسسات الرقابية إلى الاهتمام بمهنة محافظ الحسابات نظرا للدور الذي يقوم به في منح الثقة للبيانات المالية ، و نظرا للأثر البالغ الأهمية الذي يحدثه تقرير محافظ الحسابات لدى الأوساط المستفيدة منه ، و بالتالي فإن هذا الأثر يجعله يتحمل مسؤوليات عدة تنظم عمله و تحصنه من ارتكاب الأخطاء الجوهرية و الوقوع في المخالفات ، حيث نجد مهنة محافظ الحسابات مهنة مضبوطة قانونا لا يستطيع أن يمارسها أي كان إلا بتوفر شروط محددة قانونا ، و بالتالي فإن كل من يخالف هذه الأحكام يعتبر مرتكبا للمخالفة الممارسة غير القانونية للمهنة ، لذلك وضع المشرع الجزائري ضوابط للمهنة و صنف جرائمها و العقوبات المقررة لها.¹

لأن هذه الممارسات لمهنة محافظ الحسابات تأخذ شكلين من جهة يتعلق الأمر بالمساس بالاحتكار المهني والجهة الأخرى المساس باستقلالية المهنة.²

المطلب الأول: جريمة انتحال صفة محافظ الحسابات

غالبا ما يعد المال السبب الأول لارتكاب أي جرم كان من طرف الجاني ، لذلك جاءت معظم النصوص القانونية لحماية هذا الأخير ، وذلك بسنها لعقوبات جزائية و مالية قصد ردعه أيا كانت صفته ،³ فمن بين الجرائم التي قد يرتكبها الجاني جريمة انتحال صفة

¹ - اسيا هبري ،سمير ولد باحمو ،عواقب عدم التزام محافظ الحسابات بمهامه في الجزائر،مجلة التكامل الاقتصادي، جامعة أحمد دراية،أدرار،الجزائر، المجلد التاسع العدد الثاني،2021، ص 421.

² - محمد عيار ، خلاف قرماش، المرجع السابق، ص 173.

³ - جويذة عمادي ،تقي الدين عمادي،المسؤولية الجزائية لهيئات التسيير التقليدي على مالية شركة المساهمة،مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا،الجزائر، المجلد 19، سنة 2023، ص 383.

محافظ الحسابات إذا توفرت لديه سوء النية من خلال استغلال منصبه و التصرف فيه و ذلك باسم محافظ الحسابات داخل الشركة و قيام بمهامه بهدف استغلال الأموال لذلك أقر المشرع الجزائري في القانون رقم 10-01 المتعلق بمحافظ الحسابات بمعاقبة كل من يقوم بانتحال صفة محافظ الحسابات و هذا ما سيتم التطرق اليه في الفرعين التاليين.

الفرع الأول: تعريف جريمة انتحال صفة محافظ الحسابات

من منطلق أن جريمة انتحال صفة محافظ الحسابات جريمة فا بد من المعاقبة عليها، و قد نص القانون رقم 10-01 في المادة 74 الفقرة 2 على أنه : "يعد ممارسا غير شرعي لمهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب و المحاسب المعتمد كل من ينتحل احدى هذه الصفات أو التسميات شركة خبرة في المحاسبة أو شركات محافظة الحسابات أو شركة المحاسبة أو أي صفة أخرى ترمي إلى خلق تشابه أو خلط مع هذه الصفات و التسميات

1. "

كما نجد أيضا أن المشرع الجزائري نص على جريمة انتحال صفة محافظ الحسابات في قانون العقوبات الجزائري من خلال نص المادة 243 التي نصت على " كل من استعمل لقب متصلا بمهنة منظمة قانونا أو شهادة رسمية أو صفة حددت السلطة العمومية شروط منحها أو أدعى لنفسه شيئا من ذلك بغير أن يستوفي الشروط المفروضة لحملها يعاقب بالحبس من ثلاثة أشهر إلى سنتين و بغرامة مالية من 20,000 إلى 100,000 د ج أو إحدى هاتين العقوبتين .

2.

¹ - المادة 74 من القانون 10-01، مصدر سابق.

² - المادة 243 من قانون العقوبات ، مصدر سابق.

الفرع الثاني: أركان جريمة انتحال صفة محافظ الحسابات.

إن جريمة انتحال صفة محافظ الحسابات كغيرها من الجرائم تقوم على ركنين وهما الركن المادي والركن المعنوي.

أولاً: الركن المادي لجريمة انتحال صفة محافظ الحسابات.

أن أي جريمة لها من ماديات أي أفعال تبرزها إلى العالم الخارجي المحسوس¹، وبالتالي الركن المادي لهذه الجريمة يكمن في انتحال حرمة محافظ الحسابات أما بانتحال لقبه أو الممارسة غير الشرعية لنشاطه، وفي كلتا الحالتين دون وجه حق مع ضرورة علنية الممارسات غير القانونية، والسبيل الوحيد للدفاع عن المتابع بالجنح انتهاك حرمة محافظ الحسابات الإثبات أنه وقت حصول الوقائع المنسوبة إليه كان منتمياً إلى الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ومسجلاً في الجدول الخاص بها نظامياً².

ثانياً: الركن المعنوي لجريمة انتحال صفة محافظ الحسابات

تعد مهنة محافظ الحسابات مهنة دقيقة جداً لما تحتويه من عراقيل وما تمر به من صعوبات³، ولقيام هذه الجريمة يجب أن يتوفر الركن المادي و الركن المعنوي إضافة الى ضرورة توافر القصد الجنائي، ويتمثل هذا الأخير في المشروع المعتمد من طرف الجاني

¹ - ولاء معين حسن البياري، انتحال الشخصية في الفقه الإسلامي، رسالة ماجستير، كلية الشريعة والقانون، الفقه المقارن، الجامعة الإسلامية، غزة، ص 32.

² - عبد القادر فنينخ، الجنح المتعلقة بمراقبة الشركات التجارية من قبل مندوب الحسابات، رسالة دكتوراه، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق، جامعة وهران، الجزائر، 2011، 2012، ص.ص، 24، 25.

³ - خديجة تمام، ممارسة مهنة التدقيق الحسابات في المؤسسة الاقتصادية، مجلة المالية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، ص 334.

لتحقيق هدف معين أي علم الجاني بأركان الجريمة واتجاه إرادته إلى تلك النتيجة المبتغاة من النشاط الإجرامي، ومن ثم، فجنحة الممارسة غير المشروعة تعتمد على الركن المعنوي¹.

الفرع الثالث: العقوبات المقررة لجريمة انتحال صفة المحافظ الحسابات

ان جريمة انتحال صفة محافظ الحسابات كغيرها من الجرائم لها عقوبات لكل مرتكبيها وقد حددها المشرع الجزائري في نص المادة 243 من قانون العقوبات التي تضمنت " كل من استعمل لقباً متصلاً يعاقب بالحبس من ثلاثة أشهر إلى سنتين وبغرامة مالية من 20,00 إلى 100,000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين².

كما أدرجها المشرع أيضاً ضمن احكام القانون 01-10 المنظم للمهنة وذلك في المادة 74 سابقة الذكر³، وكما نجدتها أيضاً في نص المادة 829 من القانون التجاري على أنه " يعاقب بالحبس من شهرين إلى ستة أشهر وبغرامة من 20,000 إلى 200,000 دج أو بأحدى هاتين العقوبتين فقط كل شخص يقبل عمداً أو يمارس أو يحتفظ بوظائف مندوبي الحسابات بالرغم من عدم الملائمات القانونية".

المطلب الثاني: جريمة عدم الكشف عن الوقائع الجنحية لوكيل الجمهورية

في إطار مهمة المراقبة القانونية و الواجبات المفروضة على محافظ الحسابات و المترتبة على أدائه للمهمة⁴، فإنه تترتب عليها مسؤوليات أو عقوبات في حالة سكوته أو عدم كشفه على الجنج أو ما يجري أمامه من وقائع إجرامية ولم يتم تبليغها لوكيل الجمهورية، كونه ملزماً بالكشف عن الوقائع الاجرامية التي علم بها، و قد نص المشرع الجزائري على هذه

¹ عبد القادر فنينخ، المرجع السابق، ص 59.

² المادة 243 من قانون العقوبات الجزائري، مصدر سابق.

³ المادة 74 من القانون 01-10، مصدر سابق.

⁴ مختار مسامح، واجب الإبلاغ عن الأحداث الجنحية من طرف محافظ الحسابات بين الالتزام القانوني والالتزام المهني، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة باتنة، العدد 12، سنة 2014، ص 46.

الجريمة و معاقبة كل مرتكبيها¹ ، و بغرض الإحاطة بهذه الجريمة نتطرق الى تعريف جريمة عدم الكشف عن الوقائع الجنحية لوكيل الجمهورية في الفرع الأول و شروط قيام هذه الجريمة ف الفرع الثاني.

الفرع الأول: تعريف جريمة عدم الكشف عن الوقائع الجنحية لوكيل الجمهورية

أمام الصلاحيات القانونية الواسعة التي يتمتع بها محافظ الحسابات في مراقبة الشركة و الدور الذي يقوم به و النتيجة التي يعود بها على الشركة ، كان من الضروري تحديد مسؤولياته حتى لا يتجاوز حدود مهامه ، فتجاوزه القاعدة القانونية التي التزم بها القانون يؤدي إلى ترتيب عقوبات جزائية² ، كجريمة عدم الكشف عن الوقائع الجنحية لوكيل الجمهورية، أي السكوت على المخالفات التي تقع أمامه أو التي كشفها ، و هذا وفق لما تطرقت له المادة 830 من القانون التجاري على أنه : " يعاقب المشرع مرتكب هذه الجريمة بالسجن من سنة إلى خمس سنوات و بغرامة مالية من 20,000 د ج إلى 500,000 د ج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط كل مندوب الحسابات يعتمد إعطاء معلومات كاذبة أو تأكيدها عن حالة الشركة أو الذي لم يكشف إلى وكيل الجمهورية عن الوقائع الإجرامية التي علم بها ،³ و بالتالي فإن محافظ الحسابات عليه أن يكشف عن الوقائع و الجرائم التي حصلت أمامه حتى لا يكون أمام جريمة يعاقب عليها القانون، و قد نص القانون على شروط قيامها .

¹ - اسيا هبري، سميير ولد باحمو ، المرجع السابق، ص 422.

² - نور الدين صحراوي ،المسؤولية المدنيةوالجزائية لمحافظي الحسابات في شركة المساهمة،مجلة الدراسات والبحوثالقانونية، كلية حقوق والعلومالسياسية، جامعة أبو بكر بلقايد،تلمسان، المجلد الرابع ، العدد الأول ، سنة2019، ص 302.

³ - المادة 830 من القانون التجاري، مصدر سابق.

الفرع الثاني: الشروط الواجب توافرها لكي يكون محافظ الحسابات مرتكباً للجناية عدم الكشف عن الوقائع الجنحية لوكيل الجمهورية

من الالتزامات المفروضة على محافظ الحسابات و الواجب القيام بها و المبادرة إلى فعلها متى تحققت أوصافها ومعالمها ، هي إخطار وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة إقليمياً عن الوقائع الإجرامية التي اكتشفها أثناء قيامه بمهامه ،¹ و بالرجوع إلى أحكام القانون التجاري نجد أن المشرع نص على أنمحافظ الحسابات ملزم بعرض الأخطاء و المخالفات التي لاحظها أثناء ممارسة مهامه إلى كل الهيئات الإدارية و الجمعية العامة للمساهمين ، علاوة على ذلك يطلع وكيل الجمهورية بالأفعال الجنحية التي علم بها ، في حالة الإخلال بهذا الالتزام، وبالتالي يترتب على محافظ الحسابات المعين في هذه الشركة عقوبات جزائية ،في حالة عدم الكشف عن تلك الممارسات المخالفة للقانون للنيابة.²وعليه فإنه يقتضي توفر شروط معينة لقيام هذه الجريمة.

أولاً- لا بد من وجود وقائع إجرامية:

إن وجود محافظ الحسابات في شركة ما و في إطار المراقبة القانونية المفروضة يعطي ثقة كبيرة للمتعاملين معها، و يجعل مصالحهم في مأمن من الضياع باعتباره لا ينزع بقية الأطراف في المصالح، لذا عملية الإبلاغ عن الحدث الجنحي من طرف محافظ الحسابات لوكيل الجمهورية يدعم فكرة السرعة التي يتميز بها عالم الأعمال و التجارة.³

¹ عبد اللطيف علاوي، جزاء عزوف مندوب الحسابات عن إخطار وكيل الجمهورية عن الجناح المكتشفة أثناء قيامه بمهام الرقابية،مجلة أبحاث قانونية وسياسية، جامعة زيان عاشور،الجلفة،الجزائر، المجلد السابع ، العدد الأول ، سنة 2022، ص 1048.

² عبد القادر فنينخ، مرجع سابق، ص 304.

³ مختار سماح، مرجع سابق، ص 49.

وقد نص المشرع صراحة على إلزامية أن يطلع محافظ الحسابات وكيل الجمهورية بالوقائع الإجرامية التي تصل إلى علمه، حيث تتمثل هذه الوقائع الإجرامية في أنها تلك التصرفات و الوقائع التي يمكن أن تشكل جريمة، لأنها تخالف الأحكام التشريعية و التنظيمية و يترتب على مخالفتها عقوبة جزائية، ولا يتطلب المشرع أن يتم الكشف عن الجريمة ذاتها و بشكلها الشرعي، و إنما الوقائع و التصرفات التي تنعكس على مهامه، و التي لها أثر على حسابات الشركة و حالتها.¹

ثانيا: يجب أن يعلم محافظ الحسابات بوجود الوقائع الإجرامية في الشركة:

فلقيام مسؤولية محافظ الحسابات الجزائية لا بد من أن يكون هناك علم بالواقعة الجنحية المرتكبة، حيث فرض المشرع الجزائي على محافظ الحسابات إطلاع وكيل الجمهورية بالوقائع الإجرامية التي علم به، فطالما لم تصل هذه الوقائع إلى علمه فلا يلزم باتخاذ إجراء الكشف عنها ، أما متى علم بوجودها فيجب عليه الكشف عنها ، سواء اقترنت أثناء عودته أو حتى قبل تعيينه في شركة المراقبة ، لأنه اكتشفها أثناء ممارسة مهامه الرقابية في الشركة ، كما لا يمكنه أن ينتظر إلى غاية قيام الشركة بإعلامه بأنها أودعت شكوى بسبب تلك الوقائع أو تتصيب طرفا مدنيا في إطار إجراءات المتابعة بل عليه المبادرة باتخاذ تلك الإجراءات.²

ويمكن أن نذكر في هذا الشأن الحكم لصادر عن محكمة النقض الفرنسية التي أكدت على ضرورة أن يكون هناك علم ثابت بالوقائع الجنحية و أن يكون هذا العلم حقيقي و متفق عليه

¹ - عبد القادر فنينخ، مرجع سابق، ص 306.

² - عبد القادر فنينخ مرجع نفسه ، ص 319.

و واقعي،و في حكم آخر اعتبر أن محافظ الحسابات لا يمكن أن يسأل جزائيا إلا في حالة ما إذ ثبت أنه علم بالواقعة الإجرامية بشكل محدد و أكيد .¹

فرع الثالث: العقوبات المقررة لجريمة عدم الكشف عن الوقائع لوكيل الجمهورية

من خلال ما سبق فإن عدم قيام محافظ الحسابات بتنفيذ الالتزام المتمثل في عدم إخطاروكيل الجمهورية بالأفعال المجرمة التي اكتشفها أثناء تأدية مهامه الرقابية ، فهو بذلك يعرض نفسه للعقوبات الجزائية ولم يتوانى المشرع في تسليطها عليه حال التخلف أو التأخير في تأدية هذا الالتزام، و هذا ما نجده في نص المادة 380 من القانون التجاري الجزائري و التي جاء فيها : "يعاقب بالسجن من سنة إلى خمس سنوات و بغرامة من 20.000 د ج إلى 500.000 أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط كل مندوب للحسابات يعتمد إعطاء معلومات كاذبة أو تأكيدها في حالة الشركة أو الذي لم يكشف لوكيل الجمهورية عن الوقائع الإجرامية التي علم بها."²

المبحث الثاني: الجرائم المتعلقة بمهام محافظ الحسابات الرقابية

أدى التقدم العلمي الذي بدا مع الثورة الصناعية إلي تطور كبير في جميع مجالات النشاط الاقتصادي حيث اتجهت المشروعات نحو نمو و اتساع نشاطها وازدهار رأسمالها بحيث لم يعد في المقدور الفرد أن يسيطر على كافة النشاطات و التحولات الاقتصادية، ومع مرور الوقت ترجمت هاته السيطرة إلانفصال الملكية عن الإدارة، لذا أصبح من الضروري وجود طرف الثالث محايد³ و مؤهل للقيام بمهام الرقابة داخل الشركة، وذلك بصفة دائمة ومستمرة و

¹ - فايزة دحموش ، مرجع سابق ، ص 138 .

² - المادة 830 من القانون التجاري ، مصدر سابق .

³ محمد الهادي ضيف الله، أحمد الصالح سباع، دور محافظ الحسابات في تقديم نظام الرقابة الداخلية، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد محمد لخضر بالواد، الجزائر، العدد الثالث، سنة 2018، ص 229.

المتمثل في مجلس المراقبة وبالتالي فإن مهام الرقابة التي يضطلع بها مجلس المراقبة لا تنحصر في مراقبة تسيير الشركة من قبل مجلس المدير فحسب، لكنها تمتد لكي تشمل مراقبة الحسابات المعدة من قبل الهيئة، أما الرقابة على شرعية التسيير فلا تطرح أي إشكال ، إلا أن رقابة الحسابات تثير بعض الغموض حيث أن المشرع الجزائري قد سبق وقام بإنشاء هيئة رقابية لرقابة الوضعية المالية للشركة وحساباتها أيضا، و المتمثلة في محافظ الحسابات¹، حيث أنه يمكن أن يرتكب محافظ الحسابات بعض المخالفات خلال قيامه بمهامه داخل الشركة كأن يقوم بجريمة إعطاء معلومات كاذبة وكذلك جريمة إفشاء السر المهني وهذا ما نتعرض إليه .

المطلب الأول: جريمة إعطاء معلومات كاذبة

لقد ظهرت جريمة إعطاء المعلومات الكاذبة منذ القدم بأشكال مختلفة عبر مختلف العصور، فأصبحت عنصرا مهما في نقل وتلقي المعلومات لتصبح محل جدل كبير في المجتمع بين الافراد و الجماعات، خاصة في ظل التطور الرقمي الهائل الذي أصبح بمثابة فضاء خصب لنشرها و انتشارها السريع خاصة في الآونة الأخيرة مع انتشار وسائل التواصل الاجتماعي بشكل كبير بين الناس، حيث أصبح انتشار المعلومات الكاذبة والزائفة أوسع و أشد تأثير ما جعله أكثر خطورة ومجالا للنقاش على نطاق واسع، وخاصة في مجال العمل حيث تزداد المعلومات الكاذبة بشكل كبير، وذلك من أجل تحقيق مصلحة على حساب الغير²، حيث لا بد من توفر المعلومات لتتطور الشركات لكن بشرط أن تكون هذه المعلومات صادقة وسليمة وغير كاذبة، كإعطاء محافظ الحسابات معلومات خاطئة وغير

¹ سهام كلفاح، التدخل الوظيفي من مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات في المراقبة المالية لشركة المساهمة ذات النظام الحديث، مجلة الاستاذ الباحث للدراسات القانونية و السياسية، جامعة وهران2، محمد بن أحمد، المجلد السابع ، العدد السابع 2022، جوان ، ص1064.

² كريم دواحي، نسيمه سحنون، آليات محاربة الإخبار الكاذبة في مواقع التواصل الاجتماعي، مجلة الرسالة للدراسات الإعلامية، جامعة الجزائر3، مخبر الاتصال والأمن الغذائي، المجلد السابع ، العدد الأول ، 2023 مارس، ص350.

صحيحة لمختلف مدراء الشركة بهدف تحقيق المصلحة أو إلحاق الضرر بمصالح الشركة. لذا حرص المشرع على ذلك و معاقبة كل مرتكب لهذه الجريمة¹.

الفرع الأول: تعريف جريمة إعطاء المعلومات الكاذبة

تعتبر جريمة إعطاء المعلومات الكاذبة والخاطئة من أخطر الجرائم التي باتت تهدد أمن و استقرار²، الشركات أو الهيئات حيث يقوم محافظ الحسابات بإعطاء المعلومات غير الصحيحة والكاذبة على حسابات الشركة، وذلك من أجل تحقيق مصلحة وإلحاق الضرر بالشركة المكلف بمراقبتها و يكون مرتكب الجريمة ويترتب عليه عقوبات حيث نص المشرع الجزائري على ذلك في المادة 830 من قانون التجاري على أنه: " كل مندوب الحسابات يعتمدوا إعطاء المعلومات كاذبة، أو تأكيدها عن الحالة المالية للشركة، يعاقب بالسجن من سنة إلى خمس سنوات وبغرامة مالية 20,000 إلى 500,000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين"³، كما نص المشرع الجزائري من خلال نص المادة 825 من قانون التجاري على أنه: " يعاقب بالحبس من ستة أشهر إلى سنتين وبغرامة من 20,000 دج إلى 500,000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط كل من رئيس شركة المساهمة و القائمون بإدارتها أو مندوبو الحسابات الذين منحوا عمدا أو وافقوا على البيانات غير صحيحة التي وردت في التقارير المقدمة للجمعية العامة المدعوة للبت في إلغاء حق الأفضالية في اكتتاب المساهمين⁴.

¹ - عقيلة مقروس، صونيا عبدش، دور الأخبار الكاذبة في تزييف الوعي السياسي على صفحات الفيسبوك، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية، كلية علوم الاعلام والاتصال، جامعة الجزائر 3، الجزائر، المجلد التاسع، العدد الأول سنة 2021، ص436.

² - بشير عبد العالي، عبد الكريم بلعربي، استراتيجية المشرع الجزائري في مكافحة الجريمة، نشر الأخبار الكاذبة، مجلة دفاتر السياسة والقانون، المركز الجامعي نور البشير، البيض، مجلد 14، العدد الثالث، سنة 2022 ص142.

³ - المادة 830 من قانون التجاري، المصدر السابق.

⁴ - المادة 825 من قانون التجاري، مصدر سابق.

كما نجده أيضا قد نص على جريمة النشر الأخبار الكاذبة من خلال المادة 196 مكرر من قانون العقوبات الجزائري والتي تنص علأنه " يعاقب بالحبس من سنة إلي ثلاث سنوات وبغرامة 100,000 الي 300,000 دج كل من ينشر أو يروج ، عمدا بأي وسيلة كانت، أخبار أو أنباء كاذبة أو مفروضة بين الجمهور يكون من شأنها المساس بالأمن العمومي أو النظام العام"¹، حيث قانون 10-01 لم يتناول هذه الجريمة ، وبالتالي ف جريمة إعطاء المعلومات الكاذبة من أخطر الجرائم ولها تأثير كبير على مردود الشركة، وهذا ما جعل المشرع يضع نصوص قانونية لردع المرتكبين لهذه الجريمة.

الفرع الثاني: أركان جريمة إعطاء معلومات كاذبة

جريمة إعطاء المعلومات الكاذبة كغيرها من الجرائم تعتمد على ركنين، أحدهما مادي والآخر معنوي وهي الأركان العامة لكل جريمة:

أولاً: الركن المادي لجريمة إعطاء معلومات كاذبة: يقصد بالركن المادي المظهر الخارجي للجريمة الذي تظهر به وعن طريقه يتحقق الاعتداء على مصلحة محمية²، حيث لا يمكن أن تقوم أي جريمة إلا بتوافر الركن المادي الذي بدوره ينقسم إلي:

1_ السلوك الإجرامي: وهو أن يقوم محافظ الحسابات بإعطاء معلومات كاذبة عن الشركة ونشر المعلومات المتعلقة بالوضع المالي للشركة بهدف إلحاق ضرر للشركة³.

2_ النتيجة الإجرامية: ويقصد بها الأثر الناجم عن السلوك الإجرامي أي حدوث ضرر فعلي بالمصلحة¹، أي قيام محافظ الحسابات بالإجراءات وفق لقواعد خاطئة ويدعي أنها صحيحة وغير كاذبة وفي الحقيقة غير ذلك أي ليست وفق لقواعد القانون.

¹ - المادة 196 مكرر من قانون العقوبات ، مصدر سابق.

² - أمال بن حمادي، الأخبار الكاذبة في مواقع التواصل الاجتماعي على ضوء قانون العقوبات: المعدل رقم 20_06

مجلة البحوث في حقوق والعلوم السياسية، جامعة الجزائر 1، جزائر، المجلد الثامن ، العدد الأول ، سنة 2022، ص292.

³ - بشير عبد العالي ، عبد الكريم بلعربي ، المرجع السابق، ص148.

3_ **العلاقة السببية:** لا بد لقيام الركن المادي لجريمة إعطاء معلومات الكاذبة من وجود علاقة سببية بين الفعل والضرر أو بين الفعل والخطر الذي تحدثه هذه المعلومات الكاذبة، ومفاد ذلك أن تكون النتيجة المترتبة على الفعل ما يؤسس لمسؤولية الفاعل عن نتيجة فعله وهو محافظ الحسابات.²

ثانيا: الركن المعنوي لجريمة إعطاء معلومات كاذبة: يكمن الركن المعنوي في الجرائم العمدية، العلم بجميع عناصرها وأن تتجسد إدارة الجاني إلي تحقيقها، باعتبار أن جريمة إعطاء معلومات كاذبة من الجرائم العمدية التي يكون فيها الجاني على علم عند القيام بها ، أي قيام محافظ الحسابات بإعطاء المعلومات يعلم أنها كاذبة و مزيفة ، حيث لا بد من توفير القصد الجنائي الخاص، و المقصود به العلم بجميع عناصر الركن المادي أي الفعل و النتيجة و العلاقة السببية التي تربط بينهما، و في جريمة إعطاء معلومات كاذبة ، يتجه محافظ الحسابات من خلال قيامه بهذه الجريمة لتحقيق مصلحة كالأموال و إلحاق الضرر، أما إذا كان يعتقد أن ما يعطيه من المعلومات صحيحة انتفى القصد الجنائي لديه .³

الفرع الثاني: العقوبات المقررة لجريمة إعطاء معلومات كاذبة

¹ - محمد شنة، **جريمة نشر الاخبار الكاذبة في التشريع الجزائري**، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية،

جامعة عباس لغرور، خنشلة، الجزائر، مجلد السابع ، العدد الاول ، 2022 جوان، ص357.

² - محمد شنة، المرجع السابق، ص358.

³ - بشير عبد العالي ، عبد الكريم بلعراي، مرجع سابق، ص 149.

وضع المشرع الجزائري عقوبات صارمة تجمع بين الحبس والغرامات المالية لكل مرتكب لجريمة إعطاء معلومات كاذبة والتي تهدف إحداث ضرر،¹ و تكمن هذه العقوبات في:

أولا _ العقوبات الأصلية:سلط المشرع الجزائري هذه العقوبات إذا ارتكب محافظ الحسابات المخالفة في مهامه المتمثلة في إعطاء معلومات كاذبة عمدا غير صحيحة و ذلك حسب ما نصت عليه المادة 825 من قانون التجاري الجزائري سابقة الذكر : " يعاقب بالحبس من ستة (06) أشهر إلى سنتين ، و بغرامة مالية من 20.000 د ج إلى 500.000 د ج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط ، إذا منح عمدا أو وافق على البيانات غير الصحيحة التي وردت في التقارير المقدمة للجمعية العامة المدعوة للبت في إلغاء حق الأفضلية في اكتتاب المساهمين "،² كما نصت أيضا المادة 196 من قانون عقوبات الجزائري سابقة الذكر أنه : " يعاقب بالحبس من سنة إلى 3 سنوات و بغرامة من 100,000 د ج إلى 300,000 د ج كل من يثير أو يروج عمداأنباء كاذبة ".³

ثانيا - العقوبات في حالة التشديد: نصت المادة 196 مكرر من قانون العقوبات الفقرة الثانية على أنه في حالة العود تضاعف العقوبة.⁴

ثالثا - العقوبات التكميلية: إن المشرع الجزائري لم ينص على العقوبة التكميلية في جنحة إعطاء المعلومات كاذبة، وعليه فإنه لا يمكن للقاضي الحكم على المدان بالحرمان من الحقوق الواردة في المادة 8 من قانون العقوبات لعدم جواز الحكم بهذه العقوبة في الجنح إلا إذا نص عليها القانون صراحة طبق لنص المادة 14 من قانون العقوبات.⁵

¹ - أمال بن حمادي، مرجع سابق، ص 294.

² - المادة 825 من القانون التجاري، سابقة الذكر.

³ - المادة 196 مكرر من القانون العقوبات، مصدر سابق.

⁴ - مادة 196 من قانون العقوبات مصدر سابق.

⁵ - محمد شنة ، مرجع سابق، ص 364.

المطلب الثاني: جريمة إفشاء السر المهني

يتمتع الإنسان بحقوق مرتبطة بشخصيته التي لا يمكن الاستغناء عنها ، و الاعتداء عليها بشكل عدوان على المصالح الجديرة بالحماية في مضامين التشريعات السماوية و الوضعية ، فكل إنسان صندوق يحتوي بداخله مكنوناته و أفكاره و أسرارته التي يضطر في الكثير من الأحيان البوح بها لتخلص من ألمه و أحزانه و للحفاظ على حقوقه لأشخاص مؤتمنين يفترض فيهم الثقة و الإخلاص و كتم الأسرار ، و كشفهم لهذه الأسرار يعرضهم للعقاب و الاستفسار، و لقد حثت الشريعة الإسلامية على حفظ الأسرار و كتمانها لما لها من أهمية في توحيد الصفوف و ستر العيوب و تأليف القلوب ، ومع تطور المجموعة البشرية من حيث الكثافة السكانية ، والتوسع الجغرافي للدول و مدنها ظهرت الكثير من المهن و الحرف و الوظائف التي تحتاج إلى تنظيم قانوني يحدد علاقات أصحابها مع متعاملها خاصة في مجال احترام خصوصية خاصة في الأسرار المهنية¹، حيث يعتبر السر المهني من أهم الالتزامات الواقعة على عاتق المواطن ، فبحكم وظيفته قد يطلع على المعلومات السرية تخص الإدارية و الأفراد ، حيث يلتزم بكتمانها و عدم إفشاءها لأن في ذلك مساس بالمبادئ الأخلاقية بدرجة أولى و إحداث ضرر بالمصلحة العامة و الخاصة بدرجة ثانية ، ومحافظ الحسابات من منطلق أنه هيئة رقابية خارجية فإنه يطلع على الكثير من أسرار الشركة، وبغرض الإحاطة بجريمة السر المهني الذي يمكن أن يقع فيه محافظ الحسابات نتطرق أولاً لتعريف هذه الجريمة (الفرع الأول)، ثم أركان جريمة السر المهني (الفرع الثاني)، ثم العقوبات المقررة لجريمة إفشاء السر المهني (الفرع الثالث)

الفرع الأول: تعريف جريمة إفشاء السر المهني

¹ - مليكة حجاج، جريمة إفشاء الاسرار المهنية، قراءة تحليلية للمادة 301 من القانون العقوبات الجزائري، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة زيان عاشوري، الجلفة، الجزائر، المجلد 14، العدد الثالث ، سنة 2021، ص 511.

في ظل التطور الاقتصادي و التكنولوجي و لاسيما في مجال الإعلام و المعلومات و صاحبهما من تزايد أفعال السرقة و التجسس الاقتصادي أصبحت حماية الأسرار المهنية في مجال قانون الأعمال ، من أهم الرهانات التي تواجه المؤسسات الاقتصادية و الشركات التجارية لضمان وجودها و استمراريتها و قدرتها على المنافسة ، لأن الأسرار المهنية في مجال قانون الأعمال تعتبر مالا منقولا تعتمد عليه المؤسسات و الشركات في تحقيق أرباحها و إنجازاتها ، فهي الركيزة الأساسية لإنجاز المشاريع الاقتصادية و الاستثمارية ، ومن ثم تحقيق التنمية الاقتصادية الوطنية و الدولية ،¹ ومحافظ الحسابات هو شخص محترف و مؤهل يتولى مهمة مراقبة و مصادقة الحسابات السنوية للشركات أو المؤسسات المعني بمراقبتها ،فهو يقوم بمراجعة المحاسبية والمالية التي أنجزت في الشركات عند نهاية كل سنة، والمهام الأساسية التي يقوم بها هي الإشهاد على انتظامية وصدق الحسابات السنوية للشركة وأنها مطابقة عن حقيقة المركز المالي للشركة، حيث أن محافظ الحسابات يملك العديد من المعلومات المهمة المتعلقة بالهيئة المراقبة لذلك فهو يخضع لالتزام المحافظة على السر المهني، و الإخلال به يمكن أن يعرضه للجزاءات المقررة في القانون، ولا يمكن أن ينفك من هذا الالتزام إلا بمقتضي نص تشريعي²، حيث نجد أن المشرع الجزائري نص على هذه الجنحة في المادة 830 من القانون التجاري حيث تنص على أنه "يعاقب بالسجن من سنة إلى خمس سنوات و بغرامة من 20,000 إلى 500,000 د ج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط ، أي كل مندوب الحسابات يقوم بإفشاء السر المهني الخاص بالشركة³."

¹ - فتيحة زغنون ،إباحة إفشاء السر المهني في مجال قانون الأعمال،مجلة القانون والعلوم السياسية، جامعة وهران 2،الجزائر، المجلد الخامس، العدد الأول ، 2019، ص 61.

² -فايزة دحموش محمد جغام ، السر المهني لمحافظ الحسابات، مجلة الدراسات القانونية،صادرة عن مخبر السيادة والعولمة، جامعة يحي فارس بالمدينة،الجزائر، المجلد الثامن ، العدد الثاني ، 2022، جوان 408.

³ - المادة 830 من قانون التجاري، مصدر سابق.

كما نص المشرع على هذه الجريمة في المادة 71 من القانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد حيث نصت على أنه "يتعين على الخبير المحاسب و محافظ الحسابات ومحاسب المعتمد كتم السر المهني تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 301 و 302 من قانون العقوبات الجزائري ويخضع لنفس الالتزامات الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات ومحاسب المتربصين و كذا مستخدمو الخبراء ، المحاسبين و محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين ، و كذا الشركاء في الشركات المنصوص عليها في المواد 47 و 48 و 49 و 52 من هذا القانون"¹

كما نصت المادة 301 من القانون العقوبات الجزائري على أنه : " يعاقب بالحبس من شهر إلى ستة أشهر و بغرامة من 20,001 إلى 100,000 الأطباء و الجراحون و الصيادلة و القابلات و جميع الأشخاص المؤتمنين بحكم الواقع أو المهنة أو الوظيفة الدائمة أو المؤقتة على أسرار أدالى بها إليهم و أفشوها في غير الحالات التي يوجب عليهم فيها القانون إفشاءها أو يصرح لهم ذلك "²، وعلى هذا الأساس يحظى السر المهني في مجال قانون الأعمال بحماية قانونية واسعة ، من خلال تجريم الأفعال التي تشكل اعتداء صارخا على الأسرار المهنية وترتيب جزاءات جنائية ³.

الفرع الثاني: أركان جريمة إفشاء السر المهني

¹ - المادة 71 من القانون رقم 10-01 مصدر سابق.

² - المادة 301 من قانون العقوبات الجزائري،مصدر سابق.

³ - فتيحة زغنون ، المرجع السابق، ص 61.

لا يمكن أن يكتمل البيان القانوني لأية جريمة إلا بتوافر كامل أركانها، من بينها جريمة إفشاء السر المهني التي تتألف من ركنين، الركن المادي والمتمثل في فعل الإفشاء، أما الركن المعنوي وهو صفة الجاني.¹ وهذا ماسنتعرض اليه.

أولا - الركن المادي لجريمة إفشاء السر المهني: يتمثل في الفعل المادي لهذه الجريمة وهو قيام الجاني بإفشاء ما توصل إليه من أسرار ومعلومات بمقتضي وظيفته أو مهنته.⁽²⁾ بمعنى قيام محافظ الحسابات بإفشاء السر المهني الخاص بمهنته بقيام بأعمال سرية خاصة بالشركة لا يجوز إفشائها ، و يرجوع إلى نص المادة 301 من قانون العقوبات الجزائري لم تعرف فعل الإفشاء، و قد عرفه الفقه بأنه نقل العلم للغير و تمكنه من السر و الاطلاع عليه و يتخذ إفشاء السر المهني عدة أشكال،³ بمعنى أكثر تحديدا بقيام بإذاعة الخبر أو السر أو النبأ بأي طرق الإفشاء الكتابية أو الشفوية أو عن طريق النشر أو التصريح به أو بجزء منه و يكون من طرف محافظ الحسابات⁴ ، ولا يقوم هذا الركن المادي إلا إذا قام محافظ الحسابات بجريمة إفشاء السر المهني للشركة .

ثانيا - الركن المعنوي لجريمة إفشاء السر المهني : تعد جريمة إفشاء السر المهني من الجرائم العمدية التي تتطلب القصد الجنائي بعنصر العلم و الإرادة ، أي علم الجاني بأنه يقوم بإذاعة ما أوتمن عليه من الأسرار التي توصل إليها عن طريق وظيفته أو مهنته و إرادته الحرة المختارة لهذا السلوك⁵، وعرفت من طرف الفقهاء على أنها العلم بعناصر الجريمة مع اتجاه الإرادة إلى تحقيق إفشاء الأسرار التي علم بها أو هو انصراف إرادة

¹ - مسعود محمد صديق، **التنظيم القانوني للحماية الجنائية لسر المهنة، دراسة مقارنة**، مجلة القانونية مجلة متخصصة في الدراسات والبحوث القانونية، ص 111.

² - عزيزة رابحي، **إفشاء الأسرار المعلوماتية، مجلة الواحات للبحوث و الدراسات**، قسم الحقوق، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة طاهر محمد بشار ، الجزائر ، المجلد التاسع ، العدد الأول ، السنة 2016 ، ص 191.

³ - مليكة حجاج، مرجع سابق، ص 517.

⁴ - عزيزة رابحي ، مرجع نفسه ، 191

⁵ - عزيزة رابحي ، المرجع نفسه، ص 193.

الجاني الى ارتكاب جريمة مع العلم بأركانها، و القصد الجنائي في جريمة إفشاء السر المهني يقوم على عنصر العلم و الإرادة، أي يجب أن يكون المتهم عالما بأن الواقعة تعتبر سرا مهنيا لا يرضى صاحبه بإفشائه ، و يقوم بإفشائه هنا تحدث الجريمة أما إذا كان دون قصد اعتبر ليس سرا و هنا لا تقع الجريمة ، كقيام محافظ الحسابات بإيداع المعلومات حول الشركة و لكن لا يعلم أنها سرية و تضر مصلحة الشركة هنا لا يقع في الجريمة وينتفى القصد الجنائي ، أما إذا اتجهت إرادته إلى إطلاع الغير على المعلومات رغم معرفته أنها سرية و هامة هنا تقع الجريمة ي يتحقق الركن المعنوي .⁽¹⁾

الفرع الثالث: العقوبات المقررة لجريمة إفشاء السر المهني

حرص المشرع الجزائري على وضع عقوبات تجمع بين المال و الغرامات المالية لكل مرتكبي الجريمة افشاء السر المهني و معاقبتهم وذلك بموجب القانون العقوبات حيث تكمن هذه العقوبات كالتالي:

أولا _ العقوبات الأصلية: حصر المشرع الجزائري بموجب نص المادة 301 من قانون العقوبات الجزائري على عقوبة جريمة إفشاء السر المهني وذلك في حالة ما إرتكب محافظ الحسابات هذه الجريمة: "يعاقب بالحبس من شهر إلى ستة أشهر بغرامة مالية من 200,00 إلى 100,000 درج الأطباء والجراحون والصيدالوقالباتجميع الأشخاص المؤتمنين بحكم الواقع أو المهنة أو الوظيفة الدائمة أو المؤقتة على أسرار أدلى بها إليهم و أفشوها في غير الحالات التي يوجب عليهم فيها القانون إفشاءها و يصرح لهم ذلك".²

و حسب المادة 302 نصت أيضا على أنه "لكل من يعمل بأية صفة كانت في مؤسسة و أدلى أو شرع في الادلاء إلى أجنب أو إلى جزائريين يقيمون في بلاد أجنبية بأسرار

² - ملكية حجاج ،المرجع السابق ، ص 520.

² - المادة 301 من قانون العقوبات الجزائري ،مصدر سابق.

الفصل الثاني:.....جرائم محافظ الحسابات المتعلقة بممارسة المهنة

المؤسسة التي يعمل فيها دون أن يكون مخولا له ذلك يعاقب بالحبس من سنتين إلى خمس سنوات و بغرامة مالية من 20,00 إلى 100,000 دج.¹

خلاصة:

¹ - المادة 302 من قانون العقوبات الجزائري ، مصدر سابق.

الفصل الثاني:.....جرائم محافظ الحسابات المتعلقة بممارسة المهنة

من خلال دراسة هذا الفصل نستنتج أن مسؤولية محافظ الحسابات التي تم نص عليها في قانون ممارسة المهنة، أي جرائم محافظ الحسابات فهي تقوم عندما يرتكبها لوحده أو مع غيره وبالتالي يترتب عليه تحمل المسؤولية في الجرائم التي قد يرتكبها و المنصوص عليها في تنظيم المهنة، وهي جريمة انتحال صفة محافظ الحسابات أي اتخاذ اسم كاذب وصفة غير حقيقية بهدف تحقيق مصلحة وتسبب الضرر وكذلك بعض الجرائم المتعلقة بمهام الرقابة المتمثلة في جريمة إعطاء معلومات كاذبة، أي إعطاء معلومات خاطئة حول وضع الشركة، وكذلك جريمة إفشاء السر المهني أي إفشاء أسرار خاصة بالشركة حيث كل هذه الجرائم جاء النص عليها في القانون التجاري وكذا قانون العقوبات الجزائري وعاقب كل مرتكبا لها .

خاتمة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع يتبين لنا أن مهنة محافظ الحسابات لها أهمية كبيرة في الاقتصاد الوطني نظراً لدور الكبير الذي تلعبه في إضفاء الثقة على القوائم المالية التي تنشرها المؤسسات المختلفة التي يلزمها القانون بتعيين محافظ الحسابات أو أكثر للمصادقة على الحسابات السنوية وفق المعايير المهنية المتعارف عليها ، ونظراً لأهمية هذه المهنة باعتبارها تخدم المصلحة العامة من خلال الرقابة على الحسابات ودورها في حماية النظام الاقتصادي في البلد عن طريق كشف التلاعبات والغش والسهر على احترام مبدأ الشفافية وتقديم معلومات مالية موثوق فيها لمختلف الأطراف ذات المصلحة ، حماية استعمال المال العام فيما يخص الجمعيات التي تتلقي إعانات من طرف الدولة و الهيئات العمومية وحماية المؤسسات من الصعوبات التي قد تهدد استمراريتها ،

فنظراً لأهمية الجناح المتعلقة بمراقبة الشركات التجارية من قبل محافظ المحاسبات وضع المشرع الجزائري ضمانات قانونية لتمكين محافظ الحسابات من ممارسة مهامه لبلوغ الأهداف من تنظيمها وتنقسم إلى قسمين ، أولهما مرتبطة بالنظام الأساسي لهذه المهنة ، وأخرى متعلقة بممارسة العمليات المخصصة لهذه المهنة ، وترمي إلى تحصين محافضي الحسابات مهنيا ، مما ينعكس من جهة على ترسيخ قيمة المهنة في عالم الأعمال، ومن جهة أخرى في حماية المصالح المرتبطة بالشركة المراقبة ، حيث أن هذه المهنة حرة ومنظمة وتحت وصاية الدولة ، فنتميز بأنها مهنة حرة لأنها تمارس من قبل مهنيين لمستوي عالمي وتقني لحسابهم الخاص وتحت مسؤوليتهم الشخصية باستقلالية تامة عن الزبائن ، بالإضافة إلى الخبرة في مجال المحاسبي المالي والقانوني .

وعليه فإن أهم النتائج المستخلصة من هذا الدراسة هي:

- أن حسابات الشركة أو الهيئات التي نص القانون على إلزامية خضوعها لرقابة محافظ الحسابات تخضع لرقابة خارجية يقوم بها محافظا للحسابات الذي يعد شخص محترف وله خبرة في مجال المحاسبي والمالي من خلال مراجعة حسابات الشركة ودفاترها أي تدقيقها.
- يمكن أن يرتكب محافظ الحسابات مخالفات أثناء تأديته لمهامه، كأن يغفل عن أداء دوره أي مخالفة القوانين فإنه يقع على عاتقه مسؤولية جزائية ويتحمل العقوبات - يعتبر محافظ الحسابات كغيره من الأشخاص يمكن أن يرتكب جريمة جنائية في القانون العام مثل، النصب والتزوير وكذلك خيانة الأمانة أي مخالفة تشريع العمل بصفته رب عمل ومخالفة التشريع الضريبي بصفته متعامل اقتصادي خاضع للضرائب والرسوم وغيرها.
- إن مسؤولية محافظ الحسابات التي تم نص عليها في قانون ممارسة المهنة، هي جرائم يرتكبها لوحده أو مع غيره وبالتالي يترتب عليها تحمل المسؤولية إن أهم الجرائم المرتبطة بالمهنة هي جريمة انتحال صفة محافظ الحسابات أي اتخاذ اسم كاذب وصفة غير حقيقية بهدف تحقيق مصلحة وتسبب الضرر وكذلك بعض الجرائم المتعلقة بمهام الرقابة المتمثلة في جريمة إعطاء معلومات كاذبة، أي إعطاء معلومات خاطئة حول وضع الشركة، وكذلك جريمة إفشاء السر المهني أي إفشاء أسرار خاصة بالشركة حيث كل هذه الجرائم جاء النص عليها في القانون التجاري وكذا قانون العقوبات الجزائي وعاقب كل مرتكبا لها .
- إن مهام محافظ الحسابات دقيقة وصعبة.
- إن محافظ الحسابات يخضع لمسؤولية جزائية يترتب عنها عقوبات صارمة تصل إلى حد الحبس. مما يقتضي منه أن يتحلى بالنزاهة والجدية والكفاءة اللازمة حتى لا يعرض نفسه للمساءلة الجزائية.

الاقتراحات:

ضروري أن يتحلى محافظ الحسابات بالاستقلالية التامة أثناء تأدية وظيفته.

- ضرورة أن يتلقى تكويننا جيدا لكي يكون صاحب كفاءة تؤهله لممارسة المهنة بكلاستقلالية وحياد وبالتالي يعي حجم المسؤولية والمخاطر التي تحيط بالمهنة.

- يجب أن تتوفر لدى محافظ الحسابات أخلاق عالية لأنها هي الحصن المنيع الذي يقيئه من مخاطر المهنة.



قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً: المصادر

*القوانين

(1) القانون رقم 01-10 المؤرخ في 29 يونيو 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42 مؤرخة في 11 يونيو 2010.

(2) الأمر رقم 59-75 يتضمن القانون التجاري، جريدة رسمية عدد 101 المؤرخة في 19 ديسمبر 1975.

(3) القانون رقم 08-91 المؤرخ في 1991 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد جريدة عدد 20 المؤرخ في 1 مايو 1991

(4) القانون رقم 08-91 المؤرخ في 27 أبريل 1991 المنظم لمهنة الخبير المحاسب، محتفظ الحسابات المعتمد، المعدل والمتمم بالقانون رقم 01-10.

(5) رقم 155-66، المتضمن قانون العقوبات للجمهورية الجزائرية المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية عدد 49، مؤرخة في 11 يونيو 1966.

*المراسيم:

(1) المرسوم التنفيذي 32-11 المتعلق بتعيين محافظ الحسابات المؤرخ في 27 جانفي 2011، جريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 07 صادرة في 02 فيفري 2011.

ثانيا: المراجع:

*الكتب:

- 1)بوسقيعة احسن ،الوجيز في القانون الجزائي الخاص، الجزء الثاني، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، بوزريعة الجزائر، سنة 2016.
- 2)عبد الفتاح مراد، شرح جريمة خيانة الأمانة والجرائم الملحقة، دون طبعة، الإسكندرية، دون دار نشر،
- 3)رحماني منصور،القانون الجنائي للمال والأعمال، الجزء الأول، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، سنة 2012.
- 4)مبارك طالب احسن،جرائم الاحتيال العوامل الاجتماعية والنفسية المهنية لها، دون طبعة، دون دارنشر، المملكة العربية السعودية، سنة 2008.
- 5)الشيخلي عبد القادر،جريمة الاحتيال في قوانين عقوبات الدول العربية، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، سنة 2009.
- 6)الرقب اسامة حمدان،جرائم النصب والاحتيال، الطبعة الأولى، دار يافا العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، سنة 2012.
- 7)رحماني منصور،القانون الجنائي للمال والأعمال، الجزء الأول، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، سنة 2012.
- 8)كامل السعيد، شرح قانون العقوبات الجرائم الواقعة على الأموال، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، سنة 2008.

*الرسائل الجامعية

- 1) دحموش فايزة، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر، رسالة ماجستير، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق بن عكنون، جامعة الجزائر، 2002.
- 2) بيروكامنة، بوربيع حسينة، المركز القانوني لمحافظ الحسابات في شركة مساهمة، مذكرة ماستر - تخصص قانون أعمال - كلية حقوق وعلوم سياسية، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، سنة 2016.
- 3) العكري حمري، جريمة تزوير المحررات على ضوء الاجتهاد القضائي، مذكرة الماجستير في الحقوق تخصص جنائي، جامعة الجزائر، كلية حقوق، بن عكنون، سنة 2012، 2013.
- 4) ساعد مريم، كراش مهدي، جريمة التزوير في المحررات، مذكرة ماستر، قانون جنائي كلية الحقوق وعلوم إنسانية، جامعة أكلي محند ولحاج، البويرة سنة 2016.
- 5) بوطوطن عبد الحميد، جريمة التزوير في المحررات الرسمية و الإدارية، مذكرة ماستر قانون جنائي للأعمال، جامعة العربي بن مهدي، أم بواقي، كلية الحقوق و علوم سياسية، سنة 2013، 2014.
- 6) تياب سمير، جريمة خيانة الأمانة، مذكرة ماستر تخصص قانون جنائي، قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهدي، أم بواقي، الجزائر، سنة 2014، 2015.
- 7) كلفاليخولة، جريمة خيانة الأمانة وملحقاتها في القانون الجنائي الجزائري، مذكرة الماجستير، قانون عام، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، سنة 2002، 2003.

8)بوجمعة حمزة، محمد جبار، جريمة خيانة الأمانة في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر تخصص قانون جنائي كلية الحقوق وعلوم سياسية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، سنة 2019.

9)،البياري ولاء معين حسن ،انتحال الشخصية في الفقه الإسلامي، رسالة ماجستير، كلية الشريعة والقانون، الفقه المقارن، الجامعة الإسلامية، غزة، سنة 2012.

10)فنيينح عبد القادر، الجناح المتعلقة بمراقبة الشركات التجارية من قبل مندوب الحسابات، رسالة دكتوراه، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق، جامعة وهران، الجزائر، سنة 2011، 2012.

*المجلات والدوريات

1)قيسي سامية، المسؤولية الجزائية الناتجة عن إخلال مندوب الحسابات لدوره في الرقابة على الشركات التجارية، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان (الجزائر) المجلد السادس، العدد الثاني، سنة 2021.

2)بوشوشهمحمود ،دور الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في إطار القانون (10-01)، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، جامعة باتنة 01، الجزائر، المجلد الخامس، العدد الأول، سنة 2021.

3)سيلية حماش ، ربيعة نصري، تنظيم المهن المحاسبية في الجزائر في ظل القانون رقم 10-01 ، مجلة البحوث في العقود وقانون الأعمال، جامعة مصطفى اسطنبولي ، معسكر،جامعة طهري محمد بشار،الجزائر ، المجلد 7 ، العدد الرابع ، سنة 2022.

- (4) عجيلة محمد ، قنيع أحمد، متطلبات مهنة محافظ الحسابات في دعم وتطوير الإبداع المحاسبي - نظرة مستقبلية - مجلة أبحاث كمية ونوعية في العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة غرداية، المجلد 01، سنة 2019.
- (5) طيطوش فتحي، محافظ الحسابات مجلة دفاتر السياسة والقانون - العدد التاسع، سنة 2013.
- (6) بورحلة ميلود، دور محافظ الحسابات في كشف ممارسات المحاسب الإبداعية - دراسة ميدانية - مخبر المقاولاتية والتنمية المحلية المستدامة، المركز الجامعي على كافي تيندوف، الجزائر، مقال ، المجلد الثامن ، العدد الأول ، سنة 2022.
- (7) قادري عبد المجيد ، مدي استقلالية محافظ الحسابات على ضوء القانون 10-01 مجلة العلوم الإنسانية، كلية الحقوق ،جامعة باجي مختار ،عنابة،الجزائر، المجلد 11، العدد الثاني ، سنة 2020.
- (8) سيد محمد، مسار مزاولة مهنة محافظ الحسابات بالجزائر - مجلة الاقتصاد الجديد، جامعة خميس مليانة،الجزائر ،المجلد الثاني، العدد 15، سنة 2016.
- (9) صحراوي نور الدين، النظام القانوني لعزل مندوب الحسابات في شركة المساهمة، مجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية، كلية الحقوق والسياسية، تلمسان، العدد الأول، سنة 2019.
- (10) بن يحي علي، لعموري رميلة، متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل المعطيات الجزائرية، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، جامعة غرداية، الجزائر، مجلد 13، العدد الأول، سنة 2022.

11)قادري عبد القادر، مهنة محافظ الحسابات في ضوء الاصلاح المحاسبي في الجزائر،
مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، المجلد 04، العدد
الثالث، سنة 2022.

12)الأزهر عزة، واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر - مجلة الدراسات الاقتصادية
والمالية، جامعة الوادي - العدد 5، سنة 2012.

13)محمد الهادي ضيف الله، سباع احمد صالح ، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام
الرقابة الداخلية الالكترونية،مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية
والتجارية و علوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالداوي ، الجزائر ، العدد الثالث ،
سنة 2018 .

14)موسي مروة ،عجيلة محمد، ركائز و مراحل تطور المراجعة الخارجية في الجزائر،
مجلة اقتصاد المال و الأعمال،جامعة غرداية، الجزائر ،المجلد الثالث ، العدد الأول، سنة
2018.

15)سي محمد لخضر، دور محافظ الحسابات في تقديم الحسابات في المؤسسة
الاقتصادية، مجلة الدراسات وأبحاث اقتصادية في الطاقات المتجددة، المركز الجامعي،
بريكة، الجزائر، المجلد السادس، العدد الثاني، 2019.

16)غبار محمد، قرماش خلاف، المسؤولية المدنية والجنائية لمحافظ الحسابات، مجلة
البشائر الاقتصادية، جامعة طاهري محمد، بشار، الجزائر، العدد الثاني، سنة 2015.

17)زيكيومصطفى،معززي يونس، دراسة سوسيولوجية لجرائم القانون العام في المجتمع
الجزائري، مجلة الدراسات إنسانية واجتماعية، جامعة وهران2، المجلد 12 عدد الأول،
سنة2023.

18) صجي محمد أمين، الطبيعة القانونية لجريمة التزوير في المحررات مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، كلية الحقوق والعلوم إنسانية، جامعة جيلالي الياس، سيدي بلعباس، العدد السادس، سنة 2017.

19) عجاج محمد خالد، تزوير المحررات في قانون العقوبات العراقي، مجلة واد النيل للدراسات والبحوث، العدد 11، سنة 2016.

20) بلقاسم عبد الله، الطبيعة الخاصة لتزوير في المحررات الإلكترونية، مجلة الدراسات القانونية المقارنة، جامعة التكوين المتواصل، مركز تيزي وزو، المجلد السادس، العدد الثاني، سنة 2020.

21) عوادي مصطفى، عوادي عبد القادر، صحراوي العيد، المسؤولية القانونية لممارسي المهن المحاسبية في التشريع، مجلة العلوم الإنسانية، (جامعة أم بواقي)، المجلد السابع، العدد الأول، سنة 2022.

22) هبري أسيا، ولد باحمو سمير، عواقب عدم التزام محافظ الحسابات بمهامه في الجزائر، مجلة التكامل الاقتصادي، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، المجلد التاسع، العدد الثاني، سنة 2021.

23) عمادي جويذة، عمادي تقي الدين، المسؤولية الجزائية لهيئات التسيير التقليدي على مالية شركة المساهمة، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، الجزائر، المجلد 19، سنة 2023.

24) تمام خديجة، ممارسة مهنة التدقيق الحسابات في المؤسسة الاقتصادية، مجلة المالية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم

25) مختار مسامح، واجب الإبلاغ عن الأحداث الجنحية من طرف محافظ الحسابات بين الالتزام القانوني والالتزام المهني، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة باتنة، العدد 12، سنة 2014.

26) صحراوي نور الدين، المسؤولية المدنية والجزائية لمحافظي الحسابات في شركة المساهمة، مجلة الدراسات والبحوث القانونية، كلية حقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، المجلد الرابع، العدد الأول، سنة 2019.

27) علاوى عبد اللطيف، جزاء عزوف مندوب الحسابات عن إخطار وكيل الجمهورية عن الجناح المكتشفة أثناء قيامه بمهام الرقابية، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، المجلد السابع، العدد الأول، سنة 2022.

28) محمد الهادي ضيف الله، سباع احمد صالح، دور محافظ الحسابات في تقديم نظام الرقابة الداخلية، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد محمد لخضر بالواد، الجزائر، العدد الثالث، سنة 2018.

29) كلفاح سهام، التدخل الوظيفي من مجلس المراقبة ومحافظ الحسابات في المراقبة المالية لشركة المساهمة ذات النظام الحديث، مجلة الاستاذ الباحث للدراسات القانونية و السياسية، جامعة وهران 2، محمد بن أحمد، المجلد السابع، العدد السابع، سنة 2022.

30) كريم دواحي، سحنون نسيمه، آليات محاربة الإخبار الكاذبة في مواقع التواصل الاجتماعي، مجلة الرسالة للدراسات الإعلامية، جامعة الجزائر 3، مخبر الاتصال والأمن الغذائي، المجلد 1، سنة 2023.

- (31) مقروس عقيلة، عبدش صونيا ، دور الأخبار الكاذبة في تزييف الوعي السياسي على صفحات الفايسبوك، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية، كلية علوم الاعلام والاتصال، جامعة الجزائر 3، الجزائر، المجلد التاسع ، العدد الأول، سنة 2021.
- (32) عبد العالي بشير، بلعربي عبد الكريم، استراتيجية المشرع الجزائري في مكافحة الجريمة، نشر الأخبار الكاذبة، دفاتر السياسة والقانون، المركز الجامعي نور البشير، البيض، مجلد 14 العدد الثالث ، 2022.
- (33) بن حمادي أمينة، الأخبار الكاذبة في مواقع التواصل الاجتماعي على ضوء قانون العقوبات: المعدل رقم 06_20 مجلة البحوث في حقوق والعلوم السياسية، جامعة الجزائر 1، جزائر، المجلد الثامن، العدد الأول، 2022.
- (34) شنة محمد، جريمة نشر الاخبار الكاذبة في التشريع الجزائري، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، جامعة عباس لغرور، خنشلة، الجزائر، المجلد السابع ، العدد الاول ، 2022.
- (35) حجاج مليكة ،جريمة إفشاء الاسرار المهنية، قراءة تحليلية للمادة 301 من القانون العقوبات الجزائري، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة زيان عاشوري، الجلفة، الجزائر، المجلد 14، العدد الثالث ، سنة 2021.
- (36) زغنون فتيحة، إباحة إفشاء السر المهني في مجال قانون الأعمال، مجلة القانون والعلوم السياسية، جامعة وهران 2، الجزائر، المجلد الخامس، العدد الاول ، سنة 2019.
- (37) دحموش فايزة، جغام محمد، السر المهني لمحافظ الحسابات، مجلة الدراسات القانونية، صادرة عن مخبر السيادة والعولمة، جامعة يحي فارس بالمدينة، الجزائر، المجلد 08، العدد 02، سنة 2022.

38) مسعود محمد صديق، التنظيم القانوني للحماية الجنائية لسر المهنة، دراسة مقارنة،
مجلة القانونية مجلة متخصصة في الدراسات والبحوث القانونية

39) رابحي عزيزة، إفشاء الأسرار المعلوماتية، مجلة الواحات للبحوث و الدراسات، قسم
الحقوق، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة طاهر محمد بشار ، الجزائر ، المجلد
التاسع ، العدد الأول ، السنة 2016 .



فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	شكر وعرافان
	مقدمة
	فصل تمهيدي: مفاهيم عامة حول مهنة محافظ الحسابات
	لمبحث الأول: مفهوم مهنة محافظ الحسابات
	المطلب الأول: تعريف مهنة محافظ الحسابات
	المطلب الثاني: تعيين محافظ الحسابات وإنهاء مهامه .
	الفرع الأول: كيفية تعيين محافظ الحسابات
	أولاً- تعيين محافظ الحسابات من طرف الجمعية العامة التأسيسية :
	ثانيا - تعيين محافظ الحسابات من طرف القضاء :
	الفرع الثاني: شروط تعيين محافظ الحسابات
	أولاً - الشروط التي يخضع إليها الشخص الطبيعي
	ثانيا - الشروط التي يخضع لها الشخص المعنوي:
	الفرع الثالث: إنهاء مهام محافظ الحسابات
	أولاً - انتهاء المدة المحددة قانونيا :
	ثالثاً - عزل محافظ الحسابات:
	ثالثاً- استقالة محافظ الحسابات :
	رابعاً: وفاة محافظ الحسابات أو شطبه أو إيقافه:
	المبحث الثاني: دور محافظ الحسابات في الهيئة المكلف بمراجعة حساباتها
	المطلب الأول: حقوق وواجبات محافظة الحسابات
	الفرع الأول: حقوق ومحافظ الحسابات
	الفرع الثاني: واجبات محافظ الحسابات
	أولاً- الحفاظ على سر المهنة :
	ثانيا- عدم التدخل في التسيير :
	ثالثاً-خضوعهم للمسؤولية الشخصية :

	رابعاً - الالتزام ببذل العناية :
	المطلب الثاني: مهام محافظة الحسابات
	الفرع الأول: المهام الدائمة
	الفرع الثاني: المهام الخاصة
	المطلب الثالث: العقوبات المقررة لمحافظ الحسابات
	الفرع الأول: العقوبات الأصلية
	الفرع الثاني: العقوبات في حالة التجديد
	الفصل الأول: جرائم محافظ الحسابات المتعلقة بالقانون العام
	تمهيد :
	المبحث الأول: جريمة التزوير في المحررات الرسمية
	المطلب الأول: تعريف جريمة التزوير في المحررات
	المطلب الثاني: أركان جريمة التزوير في المحررات
	الفرع الأول: الركن المادي لجريمة التزوير في المحررات
	أولاً: السلوك الإجرامي
	ثانياً- الضرر:
	الفرع الثاني: الركن المعنوي لجريمة التزوير في المحررات .
	أولاً_ القصد العام:
	ثانياً_ القصد الخاص:
	المطلب الثالث: العقوبات المقررة لجريمة تزوير في المحررات
	المبحث الثاني: جريمة خيانة الأمانة
	المطلب الأول: تعريف جريمة خيانة الأمانة
	المطلب الثاني: أركان جريمة خيانة الأمانة
	فرع الأول: الركن المادي لجريمة خيانة الأمانة
	الفرع الثاني: الركن المعنوي لجريمة خيانة الأمانة
	المطلب الثالث: العقوبات المقررة لجريمة خيانة الأمانة

	المبحث الثالث: جريمة النصب والاحتيال.
	المطلب الأول: تعريف جريمة النصب والاحتيال
	المطلب الثاني: أركان جريمة النصب والاحتيال
	الفرع الأول: الركن المادي لجريمة النصب والاحتيال:
	الفرع الثاني: الركن المعنوي لجريمة النصب والاحتيال
	أولاً: القصد الجنائي العام :
	ثانياً: القصد الجنائي الخاص :
	المطلب الثالث: العقوبات المقررة لجريمة النصب والاحتيال
	الفرع الأول: العقوبات الأصلية:
	خلاصة:
	الفصل الثاني: جرائم محافظ الحسابات المتعلقة بممارسة المهنة
	تمهيد :
	المبحث الأول: الجرائم الخاصة بممارسة مهنة محافظ الحسابات
	المطلب الأول: جريمة انتحال صفة محافظ الحسابات
	الفرع الأول: تعريف جريمة انتحال صفة محافظ الحسابات
	الفرع الثاني: أركان جريمة انتحال صفة محافظ الحسابات .
	أولاً: الركن المادي لجريمة انتحال صفة محافظ الحسابات.
	ثانياً: الركن المعنوي لجريمة انتحال صفة محافظ الحسابات
	الفرع الثالث: العقوبات المقررة لجريمة انتحال صفة المحافظ الحسابات
	المطلب الثاني: جريمة عدم الكشف عن الوقائع الجنحية لوكيل الجمهورية
	الفرع الأول: تعريف جريمة عدم الكشف عن الوقائع الجنحية لوكيل الجمهورية
	الفرع الثاني: الشروط الواجب توافرها لكي يكون محافظ الحسابات مرتكباً لجنحة عدم الكشف عن الوقائع الجنحية لوكيل الجمهورية
	أولاً- لا بد من وجود وقائع إجرامية:
	ثانياً: يجب أن يعلم محافظ الحسابات بوجود الوقائع الإجرامية في الشركة :

	فرع الثالث: العقوبات المقررة لجريمة عدم الكشف عن الوقائع لوكيل الجمهورية
	المبحث الثاني: الجرائم المتعلقة بمهام محافظ الحسابات الرقابية
	المطلب الأول: جريمة إعطاء معلومات كاذبة
	الفرع الأول: تعريف جريمة إعطاء المعلومات الكاذبة
	الفرع الثاني: أركان جريمة إعطاء معلومات كاذبة
	أولاً: الركن المادي لجريمة إعطاء معلومات كاذبة :
	ثانياً: الركن المعنوي لجريمة إعطاء معلومات كاذبة:
	الفرع الثاني: العقوبات المقررة لجريمة إعطاء معلومات كاذبة
	أولاً _ العقوبات الأصلية:
	ثانياً - العقوبات في حالة التشديد :
	ثالثاً - العقوبات التكميلية :
	المطلب الثاني: جريمة إفشاء السر المهني
	الفرع الأول: تعريف جريمة إفشاء السر المهني
	الفرع الثاني: أركان جريمة إفشاء السر المهني
	أولاً - الركن المادي لجريمة إفشاء السر المهني :
	ثانياً- الركن المعنوي لجريمة إفشاء السر المهني:
	الفرع الثالث: العقوبات المقررة لجريمة إفشاء السر المهني
	أولاً _ العقوبات الأصلية:
	خلاصة
	خاتمة
	قائمة المصادر والمراجع
	فهرس المحتويات
	ملخص

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد أنواع المسؤولية الجزائية التي يخضع لها محافظ الحسابات وذلك حسب ما جاء النص عليه في القانون 01-10 المؤرخ في 2010/06/29 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

حيث يمكن ان يرتكب محافظ الحسابات اخطاء أثناء تأديته لمهامه، وبذلك يتحمل المسؤولية الجزائية إذا كان الخطأ جزائيا.

فبكون محافظ الحسابات فاعلا أصلي في الجريمة عندما يرتكب جريمة من جرائم القانون العام، كما يمكن ان يرتكب جريمة من جرائم القانون الخاص المنصوص عليها في القانون المنظم للمهنة كجريمة.

Résumé :

Cette étude vise à déterminer les types de responsabilité

Pénale pouvant être engagées à l'encontre du commissaire aux

Comptes conformément à ce qui a été stipulé dans la loi 01-10

Du 29/06/2010 relative à la profession d'expert-comptable,

Commissaire aux comptes et le comptable agréé.

Le commissaire aux comptes compte est l'auteur principal du

Crimelorsqu'il commet un crime de droit commun, et il peut

Également commettre un délitde droit privé, stipulé dans la loi

Relative à la profession.