

# المحور الخامس: الجرائم المرتبطة برقابة

## الشركات التجارية.

المبحث الأول: الجرائم المرتبطة برقابة الشركات التجارية.

المطلب الأول: المخالفات المرتبطة برقابة الشركات التجارية:

أدى انفتاح السوق الجزائري على السوق العالمية، إلى تزايد عدد الشركات والمؤسسات الناشطة في المجال الاقتصادي بشكل عام والمجال التجاري بشكل خاص، الأمر الذي نتج عنه تراكم التطبيقات الخاطئة من طرف القائمين بتسيير هذه الشركات.

وأمام هذا الوضع فكرت التشريعات التجارية على غرار التشريع الجزائري في إيجاد آلية تضمن تطبيق القواعد التشريعية والتنظيمية داخل هذه المؤسسات، فكانت هنالك آليات داخلية تمثلت أساسا في أجهزة الشركة كمجلس الإدارة أو مجلس المراقبة، إلا أن هذه الأخيرة لم تلعب الدور الذي كان يجب أن تلعبه ما دام أنها هي نفسها الأجهزة القائمة على التسيير الأمر الذي يجعلها في هذه الحالة خصما وحكما في آن واحد.

من هنا جاءت فكرة البحث عن أداة بديلة تكون خارجة عن الأجهزة الداخلية للشركة وتخضع إلى تنظيم آخر يضمن لها تلك الاستقلالية في المراقبة، فأوكلت مهنة الإشراف على الحساب والإعلام لمحافظ الحسابات، ثم بعد مدة أصبح بمثابة المراقب القانوني والأخلاقي للأعمال الشركات والمؤسسات هذه المهام جعلته يبدو كجهة قضائية أولية تبث في مسائل متعلقة بالإدارة وبالحسابات.

تطرق القانون الجزائري مثل سائر القوانين المقارنة في إطار القانون التجاري إلى تدعيم الرقابة الخارجية من خلال التأكيد على وجوب تعيين مندوب الحسابات الذي نجده في أغلب الشركات التجارية وخاصة منها شركات الأموال بموجب القانون رقم: 08/91 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب، غير أن هذا القانون كانت تشوبه بعض النقائص على مستوى التنظيمي للمهنة الأمر الذي جعل المشرع يصدر قانون ثاني ينظم المهنة، وجاء هذا القانون ليعزز مكانة الإشراف على الحسابات في عالم الأعمال بصفة عامة والشركات التجارية بصفة خاصة.

إن ممارسة مهنة محافظ الحسابات ترتب آثار قانونية عدة ففي مقدمتها المسؤوليات التي يتعرض لها محافظي الحسابات وما ينجر عنها من أحكام قد تصل إلى حد حرمان من ممارسة

مهامهم، وهو ما دفع بالتشريعات التجارية إلى ضبط وتنظيم هذه المسؤوليات بشكل يضمن عدم ضياع الحقوق سواء تعلق بمصالح مندوبي الحسابات ذاتهم أو مصالح المتعاملين معهم مثل الشركة أو الغير.

### اولا: التعيين المخالف للتشريع أو عدم التعيين.

ألزم المشرع الجزائري لضرورة تعيين مندوبي الحسابات على الأقل منذ ظهور هذه المهنة في الجزائر، أي منذ سنة 1991، تحت طائلة تعرضها للعقوبات.

فأوجب المشرع الجزائري ضمن قانون التجاري على مختلف الشركات التجارية خاصة منها شركة الأموال تعيين مندوب أو مندوبي حسابات سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو شركات مهنية مؤهلة قانونا للقيام بذلك. هذا علاوة على أن المشرع الجزائري فرض واجب المصدقية على مندوب الحسابات وفرض عقوبات جزائية عند الإخلال به سعيا إلى توفير الحماية الجزائية اللازمة للشركة والمساهمين حسب نص المواد: 828، 829، 830، 831 ق. ت. ج.

ولا تكون مبدئيا معفاة من ذلك إلا بقية الشركات الأخرى، وهي شركات الأشخاص وشركات ذات المسؤولية المحدودة، كما تعتبر شركات الأسهم ملزمة بتعيين مراقب أو مراقبي حسابات ويتم تعيين من قبل الجلسة العامة للمساهمين لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد

كما يقع مندوب أو مندوبي الحسابات كذلك بمقتضى قرار من القاضي الاستعجالي بالمحكمة التي بدائرتها مقر الشركة، أو تعويضهم وذلك في صورة غياب تعيينهم من قبل الجلسة العامة، أو تعويضهم عند الامتناع عن أداء مهامهم وذلك بطلب ممن يهمه الأمر مع وجوب استدعاء أعضاء مجلس الإدارة.

تطبيقا لمقتضيات المادة 715 مكرر الفقرة 4 من ق. ت. ج. وفي كل الحالات يمكن التنصيص بالعقد التأسيسي على تعيين مراقب أو مراقبي الحسابات.

ونظرا لأهمية أعمال الرقابة وطبيعتها في كشف دفاتر وخزانة الأوراق المالية والتطلع على أسرار الشركة، ونظرا لصفة المندوب كغريب عن الشركة التجارية، فإنه قد يسعى المكلفين بمد الوثائق المطلوبة إلى عرقلة مهام مندوبي الحسابات، وهو ما جعل القانون يتدخل للحد من مختلف أعمال العرقلة من خلال حمايتها جزائيا.

### ثانيا: عرقلة أعمال الرقابة.

تتمثل أعمال الرقابة في مراجعة الدفاتر والخزائن الأوراق التجارية والقيم المالية للشركة ومراقبة صحة وصدق الإحصاءات والقوائم المالية والتحقق من صحة المعلومات التي تضمنها تقرير مجلس الإدارة أو هيئة الإدارة الجماعية عن حسابات الشركة، إضافة إلى إبداء الرأي حول نزاهة القوائم المالية السنوية ومصادقيتها طبقاً للقانون، والتأكد بصفة دورية من نجاعة نظام الرقابة الداخلية وكذلك يحق لمندوبي الحسابات الحصول على الوثائق المعتبرة ضرورية لمباشرة مهامهم وخاصة منها العقود والدفاتر ومستندات المحاسبة، ن مع إجراء تحريات داخل تجمع الشركات سواء شركات أم أو شركات فرعية.

كما أن مندوب الحسابات ملزم بتحقيق نتيجة فهو يحقق تحت مسؤوليته في سلامة القوائم المالية بشركة ويضمن نزاهتها، تمثل هذه الإجراءات مجموع الأعمال التي يقوم بها مندوبي الحسابات، والتي تكشف عن كل ما يقوم به المديرون داخل الشركة وكذلك علاقتها حتى مع المتعاملين معها وإن عرقلت هذه الأعمال أو رفض مد مراقبي الحسابات بالوثائق اللازمة لقيامهم بمهامهم عمد طلب ذلك بأية وسيلة تترك أثر كتابيا من قبل.

وقد سلط القانون عقوبة على كل مسير شركة أو تجمع مصالح اقتصادية سواء كان مسيرا قانونيا أو مسيرا فعليا، حسب ما نصت عليه المادة 831 من ق. ت. ج. يعاقب بالسجن من سنة إلى خمس سنوات وبغرامة من 20.000 د ج إلى 500.000 د ج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط، رئيس الشركة والقائمون بإدارتها ومديروها العاملون أو كل شخص في خدمة الشركة يتعمد وضع عائق لمراجعة الحسابات أو مراقبات مندوبي الحسابات أو يمتنع عن تقديم كل الوثائق اللازمة للاطلاع عليها في عين المكان أثناء ممارسة مهامهم خاصة فيما يتعلق بالاتفاقات والدفاتر السندات والسجلات المحاضر.

وهو اتجاه محمود ينبغي على المشرع تعميمه على مختلف النصوص الجزائية الأخرى الواردة بقانون التجاري حتى لا يبقى المسير الفعلي في منأى عن التجريم.

كما أن هذا التجريم الذي غاب عن القانون التجاري وعن قانون الشركات جاء مسيرا - منذ تنقيح 2005 - لما يفرضه واقع الشركات التجارية وبالتالي إقصاء كلل تهميش لدور الرقابة والتشجيع على عرقلة والتعسف من قبل المسيرين، وجاء كذلك مسيرا لمختلف التشريعات التي جرّمت هذه التصرفات المعرّقة لأعمال الرقابة، مع الإشارة إلى أن أغلب هذه التشريعات قد فرضت تطلب الركن المعنوي لقيام جريمة العرقلة،

وبذلك يكون المشرع الجزائري مثله مثل التشريعات المقارنة قد أطر مبدأ رقابة الحسابات من خلال حمايته جزائيا في صورة التعيين المخالف للتشريع أو عدم التعيين وقد سدّ باب الانتقادات كذلك عند تجريم عرقلة أعمال الرقابة، وبالتالي لم يحم المبدأ فقط بل دعمه من خلال التجريم المتعلق بعملية الرقابة في حد ذاتها.

### المطلب الثاني: الجرائم المرتبطة بالرقابة

تشمل عملية الرقابة التي يقوم بها مراقب الحسابات سواء كان فردا أم جماعة وسواء شخصا طبيعيا أم شخصا معنويا جميع الوثائق التي لها صبغة مالية والضرورية لتسيير الشركة دور التدخل في إدارتها إضافة إلى إمكانية القيام بالتحريات داخل الشركة من أجل جمع المعلومات اللازمة حتى من غير المتعامل معها لتتم مباشرة مهام الرقابة على أحسن وجه لذلك فإن محافظ الحسابات يمكن أن يتعسف في استعمال سلطاته أو يخطئ كأن يعطي معلومات كاذبة أو يؤيدها أو عند عدم إعلام وكيل الجمهورية بالجرائم المرتكبة في إطار الشركة أو كذلك عندما يفشي السر المهني وهو ما جعل المشرع يجرم عدم احترام جملة هذه الواجبات

#### أولا: إعطاء أو تأكيد معلومات كاذبة.

حدّد المشرع الجزائري في نص المادة 830 من ق. ت. ج. العقوبة بالسجن من سنة إلى خمس سنوات وبغرامة من 20.000 د ج إلى 500.000 د ج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط، كل مندوب للحسابات يتعمد إعطاء معلومات كاذبة أو تأكيدها عن حالة شركة أو الذي لم يكشف إلى وكيل الدولة عن وقائع الإجرامية التي علم بها.

ومن باب المقارنة نجد أن المشرع الفرنسي نص على هذه الجريمة في ثلاث نصوص مفترقة، بداية من نص المادة 459 ففقرة أولى من قانون 24 جويلية 1966 التي تطرق فيها بصورة عامة إلى متابعة جزائية لمندوبي الحسابات سواء كان يعمل لحسابه، أو لحساب شركة تمارس مهنة مندوب الحسابات، إذ أكد معلومات كاذبة حول الوضعية المالية للشركة.

وكذا نص المادة 452 من نفس القانون التي جاء فيها النص على جريمة تأكيد المعلومات والبيانات غير صحيحة، التي وردن في تقارير الجمعية العامة المدعوة للبحث في حق الأفضلية في اكتتاب المساهمين، وأخيرا نص المادة 1/481 من نفس القانون.

وقد ورد لفظ "معلومات" في صيغة الجمع، إلا أن إعطاء أو تأييد معلومة واحدة كاذبة يمكن أن تقوم معه جريمة كما أن عبارة "حالة الشركة" وردت مطلقة وتؤخذ على إطلاقها.

وعموما فإن هذه المعلومات وإن كانت كاذبة فإنها لا تقدم إلا للمعنيين بها داخل الشركة على وجه الخصوص كالمسيرين أو حتى المساهمين أو مجلس المراقبة أو لجنة التدقيق.

يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية الشخصية بخصوص محتوى تقرير مراقبة الحسابات حسب المادة 715 مكرر 14 من ق. ت. ج وإن كان محتوى مغلوط في صورة شركة محاسبة فإن المحافظ الحسابات الذي أمضى على محتوى الحسابات يتحمل المسؤولية، كما يمكن لشركة المحاسبة تحمل المسؤولية كذلك بصفتها مندوب الحسابات. ولقيام هذه الجنحة لابد من توافر الركن المادي والركن المعنوي.

#### أ- الركن المادي:

يتكون الركن المادي لهذه الجريمة من سلوم إيجابي يتمثل في قيام مندوبي الحسابات بتقديم تقرير عن الوضعية المالية للشركة وبيانات أخرى بصورة مخالفة للحقيقة.

حيث يجب أن تكون هناك معلومات كاذبة (أ) أعطيت أو أكدت من قبل مندوب الحسابات (ب).

#### ب- معلومات كاذبة:

لو تمعنا في نص المادة السالف الذكر نجد أن المشرع قد حصر المعلومات الكاذبة في تلك المتعلقة بالوضعية المالية للشركة محل المراقبة، وكأن مهمة مندوب الحسابات لا تتعدى مراقبة الحسابات والوضعية المالية للشركة، في حين أن مهمة هذا الأخير تتعدى ذلك فيمكن أن تكون المعلومات الكاذبة متعلقة بممارسة المهمة بصورة عامة، ومثال ذلك ما قضى به مجلس قضاء الفرنسي بتاريخ: 1974/06/11 حيث ذهب إلى أنه يمكن أن يرتكب مندوب الحسابات جريمة تقديم معلومات كاذبة حول العقود التي تبرمها الشركة محل المراقبة وأحد مسيرها.

#### ج- مقدمة أو مؤكدة من قبل مندوب الحسابات:

نصت المادة 830 من قانون التجاري السالف الذكر، على أن مندوب الحسابات إما أن يعطي معلومات كاذبة، فهذا التأكيد إما أن يكون كتابيا أو شفهيًا، فلا المشرع الجزائي ولا نظيره الفرنسي قد حددا الطريقة أو الوسيلة لإيصال المعلومة إن كانت كتابيا أو شفهيًا.

لكن هذا الأخير أي التأكيد الشفهي يصعب فيه إثبات عدم دقة ما قدمه المندوب شفاهة، فالغالب أن مندوب الحسابات يتابعون لما يثبت في تقريرهم العام حول المصادقة على صدق

وانتظام الحسابات، كما يعد من قبيل التأكيد على المعلومات الكاذبة المصادقة بدون تحفظ على حسابات الشركة محل الرقابة وعد التطرق في تقريره إلى أن الحسابات قد عدلت.

#### د- الركن المعنوي:

يحقق الركن المعنوي لجريمة الإعطاء أو التأييد التي لا تقوم إلا بتوفر القصد الجنائي من خلال استعمال كلا المشرعين لكلمة "تعمد" وإن كان الإعطاء أو التأييد لمعلومات كاذبة عن حسن نية، وذلك بأن يكون مندوب الحسابات عالما بأن التقارير التي يقدمها بها معلومات وبيانات غير مطابقة للحقيقة، إن إرادته تتجه إلى تقديمها إلى الجهة المختصة شريطة أن لا تكون هذه الإدارة مشوبة بعيب عيوب الإدارة.

للقول بقياما المسؤولية الجزائية لمندوبي الحسابات لجريمة إعطاء أو تأكيد معلومات كاذبة، لا بد توفر الركن المعنوي لهذه الأخيرة، والركن المعنوي طبقا للقواعد العامة هو العلم وهذا ما كرسه نص المادة 3/212 من قانون العقوبات الفرنسي حيث جاء فيه أنه لا تعد هذه الأخيرة جنحة ولا جريمة إلا في حال ثبوت العلم بارتكابها.

وعليه نجد أن نص المادة 457 من قانون 1966/07/24 قد جاء على ذكر ذلك في ما يتعلق بالمسؤولية الجزائية لمندوبي الحسابات عن جريمة إعطاء أو تأكيد معلومات كاذبة.

وبذلك يكون الركن المعنوي للجريمة إعطاء أو تأكيد معلومات كاذبة من قبل المندوب هو علم هذا الأخير بأن ما يقومون به جريمة معاقب عليها قانونا، وهو ما أغفله المشرع الجزائري حين أورد أحكام الجريمة في نص المادة 830 من ق. ت. ج.

هذا باختصار العناصر المادية والمعنوية لقيام المسؤولية الجزائية لمندوبي الحسابات عن جريمة إعطاء أو تأكيد معلومات كاذبة، أما عن العقوبة المقررة لهذه الجنحة فقد ذكر المشرع الجزائري في نص المادة 830 فقرة أولى من ق. ت. ج. أن الجزاء يكون من الحبس من سنة إلى خمس (5) سنوات وغرامة مالية من 20.000 د ج إلى 50.000 د ج.

#### ثانيا: جريمة إفشاء السر المهني.

قبل الحديث عن جريمة إفشاء السر المهني، أركانها وحالات الإعفاء منها لا بد من التعرّيج أولا على الإطار القانوني لهذا الالتزام القانوني الهام وكذا إيضاح الحجية التي يقدمها هذا الأخير.

**1- الإطار القانوني للالتزام بالسريّة المحمي:** جاء في نص المادة 06 القانون رقم 96 – 136 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، على أنه يجب على أعضاء النقابة الالتزام بسريّة المهنة في أداء مهنتهم، كما يسهر المهنيون على احترام موظفيهم والمتدربين لديهم واجب السريّة المحمي.

وجاء في نص المادة 715 مكرر 13 من القانون التجاري في فقرتها الثانية أنه: "مع مراعاة أحكام الفقرات السابقة، فإن مندوبو الحسابات ومساعدتهم ملزمون باحترام سريّة المهنة فيما يخص الأفعال والأعمال والمعلومات التي اطلعوا عليها بحكم ممارسة وظائفهم".

وجاء في نص المادة 71 من القانون المنظم للمهنة أنه: "يتعين على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كتم السريّة المحمي تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 301 و 302"، من قانون العقوبات.

ويخضع لنفس الالتزامات الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المتربصون وكذا مستخدمو الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وكذا الشركاء في الشركات المنصوص عليها في المواد 47 و 48 و 49 و 52 من هذا القانون.

أما المشرع الفرنسي فجاء على ذكر الالتزام بالسريّة المحمي في نص المادتين 226 – 13 و 226 – 14 من قانون العقوبات والمواد 225 – 240 -1 و 5 – 3/820 من القانون التجاري.

إن مندوب الحسابات وأثناء مباشرته لأداء من مراجعة لحسابات الشركة ومراقبتها، يطلع على دفاتر الشركة وسجلاتها، وكل المستندات التي يحق له مراجعتها بحكم مهنته، ويمكنه الاطلاع على أسرار لا يمكن للغير أن يطلع عليها، ومن ذلك فإنه من الأمانة ألا يسرب أو يفشي هذه الأسرار، خاصة إذا كانت للشركة مصلحة مادية أو معنوية من وراء الاحتفاظ بها، أو أن ذلك من شأنه أن يلحق أضراراً بليغة بالشركة المراقبة، لذلك جعل المشرع الإفشاء بها تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في قانون العقوبات من خلال نص المادة 301 حيث جاء فيها: يعاقب بالحبس من شهر إلى ستة (6) أشهر وبغرامة ممن 500 د ج إلى 5000 د ج الأطباء والجراحون، والصيدلة، والقابلات وجميع الأشخاص المؤتمنون بحكم الواقع أو المهنة أو الوظيفة الدائمة، أو المؤقتة على أسرار أدى بها إليهم وأفشوها في غير الحالات التي يوجب عليهم ففيها القانون إفشاءها، ويصرح لهم بذلك .

أما عن الطرف الذي لا يجب على المندوبين الإفشاء لهم بهذه المعلومات والوقائع فهم الغير من منافسين للشركة أو المساهمين، أو الأشخاص المتعاملين معها خاصة الدائنين، خصوصا إذا تعلق الأمر بمعلومات لا صلة لها بنظام الشركة وإنما لصالحه الشخصي .

أما بالنسبة للسر المهني فإنه نظرا لطبيعة عمل مندوبي الحسابات الذي يطلع على الدفاتر والأوراق التجارية والقيم المالية وتقارير مجلس الإدارة والعقود والمستندات المحاسبة ومحاضر الجداول والقيام بالتحريات كما أنه على دراية كاملة على أحوال الشركة من أنشطتها ونوايا المسيرين والشركاء أو المساهمين لذلك فقد ألزم القانون على مندوبي الحسابات وكذلك مساعدوهم والخبراء بعدم إفشاء السر المهني بخصوص الوقائع والأعمال والمعلومات التي يحصل لهم علم بها بسبب مباشرتهم لمهامهم.

والجدير بالملاحظة أن هذه الجريمة مادية لا تتطلب لقيامها ركن سوء القصد ونية الإضرار بمصالح الشركة ويكفي توفر عنصر التجريم ففيها لركن المادي فقط المتمثل في الإفشاء.

ويعتبر من أسرار الشركة كل معلومة من شأنها أن تضر بمصلحتها أو أن تكشف عن العقود التي أبرمتها الشركة أو ستبرمها مستقبلا، أي كل ما من شأنه أن يؤثر على النشاط العادي للشركة باعتباره سيؤدي إلى إخلال في توازن عملها أو يمس من مصداقيتها أو سمعتها.

لكن مبدأ الحفاظ على السر المهني ليس على إطلاقه، وهو ما جاءت به المادة 301 من قانون العقوبات سالفه الذكر، فهناك بعض الحالات التي يضطر فيها المندوب إلى البوح ببعض المعلومات السرية، ويمكن إيجاز هذه الحالات ففيما يلي:

**2- حالات الإعفاء من الالتزام بالسر المهني:** وتنحصر في الحالات التي جاء بها نص المادة 72 من القانون المنظم للمهنة.

أ- بموجب مشاركة غيرهم من المهنيين: وذلك بمشاركة زملائهم في المهنة، أو السلطات التي تعلقها في المهنة حتى يتمكن هؤلاء من متابعة مهامهم بأكمل صورة، وكذلك الأمر بالنسبة لمساعديه، والخبير المحاسب الذين يستعين بهم.

ويجب الإشارة هنا إلى أن الإعفاء من المحافظة على السر المهني يكون جزئيا وفي حدود ما تتطلبها المهنة.

ومن أمثلة ما جاء في نص المادة 715 من القانون التجاري الجزائري، حيث جاء فيها: يضع ويقدم مندوبو الحسابات لكل شركة ويساعدهم عند الاقتضاء خبراء يختارونهم، تقريراً عن طرق الإدماج وخاصة عن مكافأة الحصص المقدمة للشركة المدمجة، ولأجل ذلك يسوغ لمندوبي الحسابات الاطلاع على كافة المستندات المفيدة لدى الشركة المعنية.

فمندوبو الحسابات هنا مخولون بمشاركة غيرهم من المهنيين، سواء كمساعدين، أو كمندوبي الحسابات لدى الشركة أو الشركات الأخرى التي من المفروض أن تندمج في إطار شركة واحدة، وهذا من شأنه أن يجعلهم يعلمون أسرار بالغة الأهمية والخطورة في سبيل تحضير مثل هذا التقرير وكذلك الأمر بالنسبة للتجمعات.

ب- بموجب إرادة صاحب السر: وفي هذه الحالة يثار إشكال حول الجهة المختصة بإعطاء مثل هذا الإذن، خاصة وأن البحث يتناول شركة المساهمة التي قد تكون ذات مجلس إدارة، أو مجلس المديرين ومجلس المراقبة

فمن هو الشخص المخول بمنح مثل هذا الإذن، أي من له سلطة رفع المنع من إفشاء السر المهني هل هو رئيس مجلس الإدارة أم مجلس المديرين؟ لأن المشرع أوكل إلى هذه الأجهزة كل السلطات التي تحمي الشركة في كل الظروف

أم هو من سلطات رئيس الجمعية العمومية، وذلك للإجابة عن أسئلة المساهمين حين تستلزم الإجابة إظهار بعض الوثائق الموصوفة بالسرية في تقريره

ج- بموجب دفاع مندوبي الحسابات عن أنفسهم: إن مندوب الحسابات وحتى لا يتحمل المسؤولية عن فعل الغير، عليه استظهار الدليل الذي ينفي انتساب الفعل المجرم إليه، وتجدد الإشارة في هذه الحالة أن الكشف عن أسرار يكون في حدود ما يلزم لإثبات براءته فقط، في حال المتابعة الجزائية لهم من خلال فتح تحقيق، أو بحث قضائيين بشأتهما.

د- بموجب القانون: استناداً إلى نص المادة 6 فقرة ثانية من قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ المحاسب، فإن مندوبي الحسابات ليسوا ملزمين بالمحافظة على السر المهني إذا تعلق الأمر بـ/

• إلزامية إطلاع الإدارة الجبائية على الوثائق المقررة.

• بعد فتح تحقيق أو بحث قضائيين شأنهم.

- عندما يدعون للإدلاء بشهادتهم أمام غرفة المصالحة والتأديب والتحكيم.
- بناء على إرادة موكلهم.

كذلك الأمر في حالة إجراءات التحذير، فقد ألزم المشرع المندوبين بضرورة إبلاغ رئيس مجلس المديرين، أو مجلس الإدارة بكل الوقائع التي من شأنها أن تعرقل استمرارية استغلال المشروع.

كما يكون ملزماً كذلك بكشف بعض المعلومات في حال ما كانت تنم عن أفعال مجرمة ومخالفات ففي هذه الحالة يكون من واجب مندوبي الحسابات وإطلاع وكيل الجمهورية عن كل المخالفات التي يكشفها أثناء القيام بمهامهم.

إلا أنه في بعض الحالات يكون سكوت المندوب وتكتمه بحد ذاته جريمة ويتعلق الأمر هنا بجريمة التستر على الأفعال المجرمة والمخالفات.

### ثالثاً: عدم الكشف عن الأفعال المجرمة لوكيل الجمهورية.

يعتبر الإعلام مبدأ هام لتبليغ المعلومة الصحيحة وهو ما جعل المشرع يلزم مراقب الحسابات بواجب التقيد به، فبالنسبة لواجب إعلام وكيل الجمهورية بالجرائم الحاصلة فإنه يعتريه بعض الغموض وإن لم يحدد القانون طبيعة ولا نوع الجرائم، هل هي متعلقة بالحق العام أو بقانون الشركات أم هي متعلقة بكل حالة توجد فيها قرائن على وجود جريمة مهما كان نوعها ولو لم تكن لها علاقة مباشرة بالمحاسبة؟

إن الاتجاه الغالب فقها وقضاء يعتبر أن واجب إعلامهم كافة الجرائم مهما كان نوعها، كما أن الإعلام يكون إما كتابة أو شفها إلى وكيل الجمهورية أمما عن الإعلام فيكون عادة من تاريخ العلم بارتكاب الجريمة وقبل سقوط أجل الدعوى.

كما أن مندوب الحسابات ليست له ضمانات إذ يمكن أن يبلغ عن ارتكاب جرائم وعند حفظها أو عدم سماع الدعوى، فإنه يمكن القيام ضده من أجل الادعاء بالباطل

كما أنه إذا تم التبليغ عن وقوع جريمة داخل الشركة من قبل شخص آخر، فإنه مبدئياً إذا كان مندوب الحسابات على علم بذلك وتعهد عدم الإعلام فإنه يعاقب، أما إذا لم يكن يعلم بذلك فإن الركن المادي للجريمة غير متوفر ومعه ينتفي أليا الركن المعنوي.

كما أنه يمكن الإشارة إلى أن جل المشرعين ومن بينهم المشرع الجزائري الذي أوجب على مراقب الحسابات أن يسهر على احترام الأحكام المنصوص عليها في المواد 715 مكرر 10 و 715 مكرر 11 الفقرة 1 و3 ونص المادة 715 مكرر 13 يعرض مندوبو الحسابات على أقرب جمعية عامة مقبلة المخالفات والأخطاء التي لاحظوها أثناء ممارسة مهامهم، ويطلعون على ذلك وكيل الجمهورية بالأفعال الجنحية التي اطلعوا عليها.

ومع مراعاة أحكام الفقرات السابقة، فإن مندوبي الحسابات ومساعدتهم ملزمون باحترام سر المهنة فيما يخص الأفعال والأعمال والمعلومات التي أطلعوا عليها بحكم ممارسة وظائفهم.

ألزم المشرع الجزائري مندوبي الحسابات بالكشف عن الأفعال المجرمة لوكيل الجمهورية، من خلال نص المادة 715 مكرر 13 من القانون التجاري حيث جاء فيها ويطلعون علاوة على ذلك وكيل الجمهورية بالأفعال الجنحية التي اطلعوا عليها. وإذا أخل مندوب الحسابات بهذا الالتزام تقع على عاتقهم مسؤولية جزائية، ويعاقبون بموجب نص المادة 830 من القانون التجاري بالحبس من سنة إلى خمس (5) سنوات وبغرامة من 20.000 د ج إلى 50.000 د ج أو إحدى هاتين العقوبتين فقط، وذلك إذا لم يكشف لوكيل الجمهورية عن الواقع الإجرامية التي علم بها. ولتحقق هذه الجريمة لابد من توافر الأركان التالية:

1- عدم الإبلاغ عن الأفعال المجرمة في الوقت المحدد: فعلى مندوبي الحسابات كشف الأفعال المكونة للجريمة، فإذا ما أهملوا الكشف عنها بالرغم من أن الفعل قد تأسس فإنهم تحت طائلة العقوبة المقررة في نص المادة 830 من قانون التجاري.

لكن الملاحظ هنا أن مسألة تحديد المدة التي يجب فيها على مندوبي الحسابات إبلاغ وكيل الجمهورية المختص، تثير إشكالا قانونيا هاما، فهذا المهني ملزم بالزام ببذل عناية فقط، وليس بتحقيق نتيجة، وبالتالي لا يمكن التأكد من أن المندوب قد علم بهذه الأفعال والجرائم، حتى نحدد المدة، كما أنه ليس من حقه ملائمة الإبلاغ لأنه ليس قاضيا، فمهمته هي إطلاع وكيل الجمهورية عن الأفعال التي تشكل جرائم، وكشفها في الوقت المحدد.

ولا يوجد اجتهاد جزائري يحدد المدة أو يتطرق إليها، إلا أن القضاء الفرنسي ذهب إلى أن المدة من أسبوعين إلى خمسة (5) أسابيع كافية للتأكد من وجود أفعال يحتمل أن تكون مجرمة، تؤكد على القصد الجنائي للقائمين بالإدارة. وتبقي هذه المدة محل خلاف فقهي وقضائي متباين.

2- الأفعال المجرمة التي يجب الكشف عنها: من القانون التجاري الجزائري، فإنه لا يمكن لمدوب الحسابات تقسيم الأفعال المجرمة طبقاً للأشخاص الذين يرتكبونها، لكن الفقه ذهب إلى أن المندوب ملزم بكشف الأفعال وليس الإبلاغ عن الأشخاص.

أما عن الأفعال الواجب الكشف عنها فإن المعيار القديم في القانون الفرنسي 6/710 لم يغير إلى يومنا هذا أقر بأن الأفعال المجرمة يجب الكشف عنها أياً كان صنفها، أو المهنة التي تمت فيها في الشركة أو حتى الشخص القائم بها.

فيمكن أن يكون الشخص القائم بالإدارة رئيس مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، أو المصفي، أو غيرهم ممن يمكن لمدوبي الحسابات مراقبة أعمالهم من خلال الاطلاع على الوثائق اللازمة لذلك.

أما عن طبيعة المخالفات التي يجب على المندوب كشفها فإن الفقه قد حددها بتلك المخالفات التي تتعلق بتأسيس الشركة أو تسييرها، وتلك التي لها علاقة بحياة الشركة، أو التي لها علاقة بمهنة مندوب الحسابات نفسه في حين يذهب فريق آخر إلى ضرورة كشف كل أنواع المخالفات التي علم بها بمناسبة ممارسة مهامه.

وبالرغم من عدم صلاحية المندوب في تكييف الواقعة، إلا أنه في بعض القضايا لا يكون من الممكن على القاضي إصدار حكم إلا باستعانتة بالمندوب بحكم خبرته في تكييف الوقائع الحسابية وذلك بموجب تقرير الخبير المؤهل يؤكد تجريم الفعل من عدمه.

3- القصد في عدم الكشف: إن البرهان على إهمال مندوبي الحسابات غير كاف لإدانتهم، بل يجب إبراز عنصر القصد الجنائي والمتمثل في نيتهم بعدم كشف الأعمال المجرمة مع توفر العلم بها. وهو ما قضت به محكمة النقض الفرنسية في هذا الشأن، بحيث أكدت على ضرورة أن يكون العلم بالمخالفات ثابت، وحقوقي ومتفق عليه وواقعي ففي معظم الحالات التي حكم على مندوبي الحسابات فيها، بجريمة عدم كشف الجرح يتضح من خلال تحليلها أن هذا الأخير كان يعلم علماً يقينياً وواقعياً بها، إلا أن بعض الفقه الفرنسي يذهب إلى أن يكون علم مندوب الحسابات مفترضاً، وهذا ما قضى أن التشديد في المسؤولية خاصة إذا كانت جزائية، أما في القضاء الجزائري فلا نجد مثل هذه الأحكام

ومن ملاحظ في الختام هذا المبحث، أن كثرة المهام المنوطة لمندوب الحسابات داخل الشركة جعلته يقدم أحياناً وهو يراقب القائمين بالإدارة على أخطاء من شأنها أن تعرضه للمسؤولية،

مسؤولية في غالب الأحيان قد تكون كبيرة جدا بحيث تصل إلى درجة حرمانه من حريته، أمام هذا الوضع لم يكن أمام التشريع التجاري إلا أن يضبط هذه المسؤوليات بشكل يضمن حقوق الشركة والشركاء والغير على حد سواء.

من هنا يأتي الحديث عن حقيقة مهام مندوب الحسابات داخل تلك الشركات والمؤسسات الاقتصادية إذ يظهر دور محافظ الحسابات داخلها، دور ثانوي شكلي لا أكثر، أي وجود مندوب الحسابات هو إجراء قانوني لتفادي العقوبات وليس حتمية لضمان ديمومة الشركة والمؤسسة التي يراقبها، ولعل قضية مجموعة الخليفة البنك التجاري الصناعي قضية سونا طراك، وغيرها من القضايا تظهر هشاشة المنظومة التشريعية الجزائرية في ضبط مهام محافظي الحسابات بالشكل الذي يضمن فعاليتها، لذلك بدأت مسؤولية هؤلاء المهنيين تأخذ حيزا مهما في التشريع الجزائري من خلال القانونية.