

تمهيد

سعت الجزائر منذ الاستقلال إلى تطوير منظومتها التشريعية في مجال المحاسبة حيث قامت بإصدار جملة من القوانين المنظمة لهذه المهنة ، والجزائر كغيرها من الدول اهتمت بتنظيم المهنة والذي صدر في قانون 91-08 المتعلق بتنظيم مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الذي الغي بصدور القانون 10-01 .

كما حاولت المجتمعات والمنظمات الدولية أن تكون لهذه المهنة ضوابط وأعراف في شكل معايير وقوانين تنظم أخلاقياتها . كما أصدرت الجزائر المرسوم التنفيذي 96-136 المنظم لقانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والذي يترتب على عدم الالتزام بهذه الأخلاقيات مسؤوليات .

نحاول في هذا الفصل تناول الإطار القانوني للمحاسبة في الجزائر والتعرف على الإلتزامات وحقوق المحاسبين المهنيين والمسؤوليات المترتبة على عدم الإلتزام بها .

المطلب الأول : الإطار القانوني لمهنة المحاسبة في الجزائر .

لقد مرت التشريعات والقوانين لمهنة المحاسبة والمراجعة في الجزائر عبر مراحل وفترات¹ . تم إصدار في 31 ديسمبر 1969 الأمر رقم 107/69 والمتضمن لقانون المالية لسنة 1970، ويحدد مهام و واجبات محافظ الحسابات للتأكيد على مصداقية المالية . أما تنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسبي فجاءت في الأمر الرئاسي رقم 82/71 وتعرض إلى اختصاص كل منهما وشروط وكيفية ممارسة المهنة ، وتم تشكيل المجلس الأعلى للمحاسبة . وفي هذه الفترة صدرت عدة تشريعات ونصوص قانونية بإعادة تنظيم المهنة ، وأبرزها قانون 08-91 المنظم لمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بتاريخ 27 أبريل 1991 وهي مرتبطة بالمحاسبة والمراجعة والشخص الممارس لها . أما في سنة 1996 صدر المرسوم التنفيذي 136/96 المتعلق بقانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات و المحاسب المعتمد . والمؤرخ في 15 أبريل 1996 وهو يحدد الأخلاق المهنية والمطبقة على أعضاء النقابة الوطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين . وابتداء من سنة 2011 شهدت الجزائر إصلاحات من بينها إعادة تحديد شروط وكيفية ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وذلك حسب قانون 01-10 المؤرخ في 29 جوان 2010 . أما في سنة 2011 صدرت مجموعة من المراسيم التنفيذية التي تصب في إطار التغييرات على المستوى السلطة التي تحكم مهنة المحاسبة والمراجعة في الجزائر . ويقسم المهنيون الذين يمارسون مهنة المحاسبة في الجزائر إلى ثلاث فئات : الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد .

الفرع الأول : تعريف الخبير المحاسبي

تنص المادة 18 من القانون 01-10 " يعد خبيراً محاسبياً في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقييم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي ينص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات " ² .

حيث نستنتج من خلال هذا التعريف أنه شخص طبيعي أو معنوي يمارس مهامه بصفة عادية كما أن له العديد من المهام التي يقوم بها منها تنظيم وفحص وتقييم وتحليل المحاسبة . كما يمكن أيضاً له مسك مركزه وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات ، والتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات وهو المؤهل الوحيد للقيام بذلك .

ويعتبر الخبير المحاسبي وفق 01-10 المؤهل الوحيد للقيام بالمراجعة المالية والمحاسبة للشركات والهيئات وتقديم الاستشارات لها في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي وهي مهمة مؤقتة باسم المراجع الخارجي .

¹ - زينب حجاج ، تأثير الأخلاقيات المهنية المحاسبة والمراجعة في بيئة الأعمال الدولية . مؤتمر دولي الأول للمحاسبة والمراجعة في ظل البيئة الأعمال الدولية ، جامعة سعد دحلب ، البلدة - الجزائر - سنة 2012 ص 15 .

² - الجريدة الرسمية ، قانون 01-10 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ، العدد 24، الجزائر، المؤرخ في 16 رجب 1431 الموافق لـ 29 يونيو 2010

الفرع الثاني : تعريف محافظ الحسابات

إن كل القوانين الجزائرية الخاصة بتنظيم مهنة محافظ الحسابات والذي هو اقتباس من المصطلح الفرنسي

(Commissaire Aux Comptes) فقد حدد قانون 01-10 والذي ألغي 08-91 . تنص المادة 22 من نفس

القانون " يعد محافظ الحسابات كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة وانتظام الحسابات الشركات والهيئات ومطابقتها تماما بموجب أحكام التشريع المعمول به " ¹

ومن خلال هذا التعريف نستنتج أن محافظ الحسابات كل شخص طبيعي أو معنوي يمارس نشاطه بصفة عادية ويعتبر محافظة الحسابات من المراجعة الخارجية والتي تعد إلزامية بقوة القانون ، كما يكون شخص مهني مؤهل ومستقل يعبر عن رأيه الفني المحايد حول مدى عدالة القوائم المالية وحسابات النتائج ، وله العديد من المهام التي يقوم بها ومنها المصادقة على صحة حسابات الشركة . والهيئات المنتظمة ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به وإبداء الرأي في شكل تقرير خاص وإجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين والمسيرين .

ونشير إلى أن مهنة محافظ الحسابات في الجزائر كان يتضمنها القانون 08-91 والذي يشير أن مهنة محافظ الحسابات يمكن أن تنظم من طرف شخص معنوي .

الفرع الثالث : تعريف المحاسب المعتمد

تنص المادة 41 من نفس القانون " يعد محاسبا معتمدا في مفهوم هذا القانون المهني الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص تحت مسؤوليته ، مهمة مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات والهيئات التي تطلب خدماته " ²

ونستنتج من ذلك أن المحاسب المعتمد هو الشخص المؤهل سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا والذي يمارس مهامه بصفة عادية باسمه كل مهامه مسك وفتح وضبط الحسابات والمحاسبات وعرض الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر والشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسك محاسباتها . وإعداد التصريحات الجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة .

الجدول (1-2) : يبين الاختلاف بين المهن المحاسبية الثلاثة .

المهنة	مهام الممارسة المهنية	شروط الممارسة المهنية
خبير المحاسبي	• تنظيم و فحص و تقويم و تحليل المحاسبة ؛ • مسك و مركزة و فتح و ضبط و مراقبة و تجميع محاسبية المؤسسات ؛	أن يكون جزائري الجنسية ؛ - أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترفا بمعادلتها ؛

¹ - الجريدة الرسمية ، قانون 01-10 ، مرجع سبق ذكره.

² - الجريدة الرسمية ، قانون 01-10 ، مرجع سبق ذكره.

<p>-أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية و السياسية ؛ -أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة محللة بشرف المهنة ؛ -أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية و أن يكون مسجلا في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ، وفق الشروط المنصوص عليها في القانون ؛ -أن يؤدي اليمين بعد الاعتماد و قبل التسجيل في المصنف الوطني أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبتهم، بالعبارات الآتية " :أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي و أن أكنم السر المهني و أسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، و الله على ما أقول شهيد".</p>	<p>•التدقيق المالي و المحاسبي للشركات و الهيئات و هو المؤهل الوحيد للقيام بذلك ؛ •تقديم استشارات للشركات و الهيئات في الميدان المالي و الاجتماعي و الاقتصادي ؛ •إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير الالتزام و التصرفات الإدارية و التسيير التي لها علاقة بمهمته .</p>	
<p>-يجب ان يكون حائزا على الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترف بمعادلتها ؛ -ان يتمتع بجميع الحقوق المدنية و السياسية ؛ -آلا يكون قد صدر بشأنه حكم على ارتكاب جناية أو جنحة عمدية من شأنها أن تخل بالشرف لاسيما الجنائيات و الجناح المنصوص عليها في التشريع المعمول به و المتعلق بالمنع من ممارسة حق التسيير و التصرف ؛ -أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية من المصنف الوطني و ان يكون مسجلا في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ؛ -أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في القانون ؛ -آن يكون جزائري الجنسية.</p>	<p>- يشهد بان الحسابات السنوية منظمة و صحيحة و مطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية و ممتلكات الشركات والهيئات ؛ -يفحص صحة الحسابات السنوية و مطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرين للمساهمين أو الشركاء أو المشتركين ؛ - يبدي رايه في شكل تقدير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة و مجلس المديرين أو المسيرين ؛ - يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها و المؤسسات أو الهيئات التي تتبعها أو بين المؤسسات و الهيئات التي يكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة ؛</p>	<p>محافظ الحسابات</p>

	- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو الهيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه و من طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة.	
	- مسك وفتح وضبط الحسابات والمحاسبات ؛ - عرض الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر والشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسك محاسبتها ؛ - إعداد التصريحات الجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة .	المحاسب المعتمد

المصدر من إعداد الطالبة

المطلب الثاني : التزامات المهنيين المحاسبين في الجزائر .

الفرع الأول : الواجبات المهنية للمحاسبين المهنيين.

لقد تضمنت النصوص التشريعية المتعلقة بأخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر . حيث تضمنت المرسوم التنفيذي رقم 136/96 المؤرخ في 15 أبريل 1996 أخلاقيات مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ، حيث تم الإعراب عن هذه الأخلاقيات من طرف المهنيين من خلال أدائهم ليمين عند تسجيلهم في المنظمات المهنية ، ويؤدي اليمين بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصف الوطني أو الغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية أمام المجلس القضائي المختص إقليميا بالعبارات التالية : " أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي بأحسن قيام وأتعهد ان أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتف السر المهني وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف . والله على ما أقول شهيد " . و أهم ماجاء في هذا المرسوم

- واجبات المهني في أداء مهنته وعلاقاته مع زبائنه وموكليه وعلاقته مع المنظمة وزملائه¹.

1- واجبات المهني في أداء مهنته وفي علاقاته مع زبائنه وموكليه

حيث يلخص المرسوم التنفيذي 136/96 كل واجبات المهنيين فيما يلي²:

1/1- العناية المهنية الواجبة : ولقد نصت المواد (13، 7، 5، 4، 2) من المرسوم التنفيذي 136/96 بما يتعلق بالعناية

المهنية بما يلي:

- يتحلى بدرجة عالية من الرصانة في أداء مهامه بدون المساس بكرامة المهنة وشرفها ؛
- ينفذ بعناية طبقا للمقاييس المهنية كل الأعمال الضرورية مع مراعاة مبدأ الحياد والإخلاص والشرعية المطلوبة وكذا القواعد الأخلاقية المهنية ؛

¹ - زينب حجاج ، مرجع سبق ذكره ص16.

² - المرسوم التنفيذي رقم 136/96 المؤرخ في 15/أبريل 1996 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

- يقوم عند ممارسته مهامه مسك المحاسبة ، وإعداد الحصيلة والتفتيش والرقابة الحسابية والمحاسبية والتصريحات الجبائية وتصريحات الشركات ؛

- يتحمل واجب ومسؤولية دراسة الحلول الأكثر ملاءمة و اقتراحها حسب طبيعة المهمة في ظل إحترام الشرعية ؛
- في حالة تعيين أكثر من محافظ للحسابات يتحمل كل واحد مسؤوليته شخصيا عند القيام بمهمته .

2/1- الموضوعية والاستقلالية :

تتطلب الموضوعية و الاستقلالية أن يكون محايداً ويتمتع باستقلال فكري بخدماته المهنية ، أن يكون له مصالح متعارضة وتجنب العلاقات التي تفقد الموضوعية و الاستقلالية عند تقديم خدماته المهنية كما تنص المادة (3 و 5) من نفس المرسوم التنفيذي :

- تكون علاقته بزيائنه أو موكله مستندة إلى الأمانة والاستقلال وإلى واجب القيام بمهامه بشرف وضمير مهني ؛
- يسهر فيما يخص التصريحات الجبائية وتصريحات الشركات على احترام زبائنه للتشريعات المعمول بها في هذا المجال مع أخذ الاحتياطات اللازمة لتجنب الوقوع في وضعية تواطؤ قد تشوه حياده واستقلاله وتحمله المسؤولية .

3/1- السر المهني :

جاء في نص المادة (6) من المرسوم التنفيذي 96-136 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على أنه يجب على أعضاء النقابة الالتزام بسر المهنة في أداء مهنتهم كما يسهر المهنيون على إحترام موظفيهم والمتدربين لديهم واجب السر المهني . وجاء في نص المادة 175 مكرر 13 من القانون التجاري في الفقرة الثانية " مع مراعاة أحكام الفقرات السابقة ، فإن مندوبو الحسابات ومساعدتهم ملزمون بإحترام سر المهنة فيما يخص الأفعال والأعمال ، والمعلومات التي إطلعوا عليها بحكم ممارسة وظائفهم .

" يتطلب السر المهني من العضو أن يكون نزيهاً، عفيفاً، صادقاً ، مراعيًا مصلحة المجتمع وقيمه الأخلاقية، دقيقاً في تفسير المعايير ومحافظاً على سرية أعمال عملائه". وقد تضمنته المادة (6) من نفس المرسوم :

يلتزم بسر المهنة في أداء مهنته إلا في بعض الحالات المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات المعمول بها ولاسيما :

- بموجب إلزامية إطلاع الإدارة الجبائية على الوثائق المقررة ؛
- بعد فتح بحث أو تحقيق قضائيين بشأنهم ؛
- عندما يدعون للإدلاء بشهادتهم أمام غرفة المصالحة والتأديب والتحكيم ؛
- بناءً على إرادة موكلهم .

2 - واجبات المهني في علاقته بالنقابة

- يجب على المهني أن يعلم مجلس النقابة الوطنية في أجل شهر واحد برسالة موصى عليها مع وصل إستلام بأي حدث هام طرأ على حياته المهنية، ولاسيما بما يأتي :

- المتابعات الإدارية أو القضائية ؛

● النزاعات الخطيرة مع زملائه أو زبائنه أو موكله ؛

● التعليق الإداري لنشاطاته ؛

● توقف نشاطاته نهائياً ؛

● تغيير محل ممارسة المهنة .

- إذا حدث مانع لخبير المحاسبة أو المحاسب المعتمد حال دون ممارسة نشاطه ، يعين مجلس النقابة من ينويه من زملائه مؤقتاً مع

مراعاة قبول الزبون والزملاء الذين وقع عليهم الإختيار؛

- يجب على خبير المحاسبة أو المحاسب المعتمد الموقع على إتفاقية لإستئناف التكفل بالزبون أن يعلم النقابة بذلك في 30 يوماً التي تلي تاريخ التوقيع .

2- واجبات المهني في علاقته بزملائه

- يجب على عضو النقابة الذي يطلب منه زبون أو موكل أن يحل محل زميل له ألا يقبل المهمة إلا بشروط ؛

- يجب أن يعتبر تصرف الزملاء فيما بينهم عن روح الزمالة والتضامن ؛

- يجب على أعضاء النقابة إذا ظهر خلاف مهني بينهم أن يحاولوا حله فيما بينهم ودياً أو يعرضوه على رئيس مجلس النقابة أو يخطروا غرفة المصالحة والانضباط والتحكيم ؛

- يعتبر خطأ كل تشهير غير مؤسس من شأنه أن يلحق ضرراً بأحد الزملاء .

الفرع الثاني : حقوق المهنيين في أداء مهنته

وتتمثل حقوق المهنيين فيما يلي¹ :

1- الحق في التعاون :

- يحق لعضو النقابة أن يطلب من زبونه أو موكله أن يتعاون معه قصد القيام بمهمته ويمكنه أن يطلب على الخصوص ما يأتي :

● أن تقدم له كل الوثائق اللازمة لتكوين ملف دائم ؛

● أن يسهل له دخول المصالح من أجل الحاجات التي تتطلبها مهمته ؛

● أن تجمع كل الوثائق اللازمة وترتب وتوضع تحت تصرفه .

- يحق على المهني الذي يلاحظ تجاهل واجبات التعاون أو قصوراً يعرقلان مهمته أن يبلغ بذلك مسيري المؤسسة كتابياً و يطلب منهم تدارك ذلك .

2- الحق في الحصول على الأتعاب :

- يتقاضى أعضاء النقابة مقابل الأتعاب بمناسبة أداء مهمتهم ؛ إذ :

● لا يمكن أن يدفع مقابل الأتعاب في شكل منافع عينية أو مسترجعات أو عملات أو مساهمات، سواء بصفة مباشرة أو غير مباشرة ؛

● لا يمكن أن يرر عدم كفاية مقابل الأتعاب بالمقارنة مع المهمة المقبولة بأي صفة كانت ؛

- يحدد الجهاز القانوني المؤهل مقابل أتعاب محافظ الحسابات بالاتفاق معه في بداية توكيله؛ في حالة تعدد محافظي الحسابات تُدفع أتعاب كل واحد منهم بتقسيم المبلغ الإجمالي على عددهم ؛

¹ - المرسوم التنفيذي رقم 136/96، مرجع سابق ذكره.

- في حالة حدوث نزاع حول مبلغ مقابل الأتعاب المستحقة لأعضاء النقابة أو كفاءات دفعه يجوز أن يطلب أطراف النزاع بناءً على إتفاق مشترك بينهم تحكيم مجلس النقابة، وفي حالة عدم حصول مصالح ودية بينهم يمكنهم رفع دعوى لدى الهيئات القضائية؛

- لا يمكن لمحافظي الحسابات أن يعهدوا بالمهام المسندة إليهم إلى غيرهم إلا إلى الأشخاص المسجلين في قائمة النقابة أو أن يستعينوا بأي خبير مهني آخر على نفقتهم وتحت مسؤوليتهم .

الفرع الثالث : مسؤوليات المهنيين في أداء مهامهم .

يتحمل الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد في الجزائر عند مخالفة التزاماته أثناء ممارسته لمهامهم ثلاث مسؤوليات التالية :¹

1- المسؤولية المدنية

لقد بين القانون المنظم للمهنة في الجزائر 10-01 في المادة (59) على أن محافظي الحسابات يتحملون المسؤولية العامة عن العناية بمهمتهم ويلتزمون بتوفير الوسائل دون النتائج .

ويعد محافظ الحسابات مسؤولاً عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه، ويتحمل بالتضامن في حالة تعدد محافظي الحسابات سواء تجاه الشركة أو الغير الأضرار الناجمة عن مخالفة أحكام القانون المنظم للمهنة .

ولكي تقوم المسؤولية المدنية على محافظ الحسابات ، يجب توفير 3 أركان وهي² :

- حصول إهمال وتقصير من جانب محافظ الحسابات في أداء واجباته المهنية ،
- وقوع ضرر أصاب الغير نتيجة إهمال وتقصير محافظ الحسابات ؛
- علاقة سببية بين الضرر الذي لحق بالغير وبين إهمال وتقصير المرجع .

وفي مجال تأمين محافظ الحسابات على المسؤولية المدنية ، فقد نص القانون الجديد للمهنة في المادة (75) على وجوب كتابة عقد تأمين لضمان المسؤولية المدنية ، التي من الممكن أن يتحملها أثناء ممارسته للمهنة .

وفيما يخص إنقضاء دعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات فلم يتطرق القانون المنظم للمهنة أو القانون التجاري إلى ذلك . وبالتالي فتنطبق عليه قواعد القانون المدني والذي ينص في مادته (133) على أن دعوى التعويض تسقط بانقضاء سنة من يوم وقوع الفعل .

1- المسؤولية الجزائية .

وفقاً لأحكام المادة (62) من القانون 10-01 فإن محافظ الحسابات يتحمل المسؤولية الجزائية طبقاً لقانون الإجراءات الجزائية تجاه كل تقصير في القيام بالتزام قانوني ، و يعاقب القانون كل من يمارس بصفة غير قانونية مهنة محافظ الحسابات ، ويعتبر ممارسة غير شرعية لمهنة محافظ الحسابات كل شخص غير مسجل أو وقف أو سحب تسجيله يقوم بمهام محافظ الحسابات ، كما يعد مماثلاً

¹ - شريقي عمر، محافظ الحسابات بين المهام والمسؤوليات دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس و المملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد12، جامعة سطيف، 2012، ص96-ص97

² - قانون 10-01 مرجع سابق ذكره؛

للممارسة غير الشرعية لمحافظة الحسابات انتحال صفة محافظ الحسابات أو تسمية شركة خبيثة في المحاسبة أو أية صفة ترمي إلى خلق تشابه أو خلط مع هذه الصفة .

كما ينص القانون المنظم للمهنة على أنه يعاقب كل من يمارس بصفة غير قانونية مهمة محافظ الحسابات بغرامة مالية¹.

الجدول (2-2) يلخص المخالفات المرتكبة من طرف محافظ الحسابات التي يترتب عليها مسؤولية جزائية

العقوبة		النص القانوني	المخالفة المرتكبة من طرف محافظ الحسابات
الغرامة المالية	السجن		
من 500.000 إلى 2.000.000	في حالة العود من 6 أشهر إلى سنة واحدة	المادة 73 من قانون 01-10	الممارسة بصفة غير قانونية لمهنة محافظ الحسابات
من 20.000 إلى 500.000	من 6 أشهر إلى سنتين	المادة 825 من قانون التجاري	المنح عمداً أو الموافقة على البيانات غير صحيحة التي وردت في التقارير المقدمة للجمعية العامة المدعوة للبحث في إلغاء حق الأفضلية في إكتتاب المساهمين
من 20.000 إلى 200.000	من شهرين إلى 6 أشهر	المادة 829 من قانون التجاري	الممارسة المعدية وقبول الاحتفاظ بوظائف محافظ الحسابات بالرغم من عدم الملاءمة القانونية
من 20.000 إلى 500.000	من سنة إلى خمس سنوات	المادة 830 من قانون التجاري	يعتمد محافظ الحسابات تقديم معلومات كاذبة أو تأكيدها . أو عدم كشف عن الوقائع الإجرامية التي علم بها وكيل الجمهورية
من 500 إلى 5000	من شهر إلى 6 أشهر	المادة 830 من قانون التجاري والمادة 301 من قانون العقوبات	إفشاء السر المهني

المصدر : من إعداد الطالب شرقي عمر اعتماداً على النصوص القانونية المذكورة في الجدول .

¹ - قانون 91-08 مؤرخ في 27 فيفيل 1991 . يتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد . الجريدة الرسمية عدد 20. 1991 ، المادة 54.

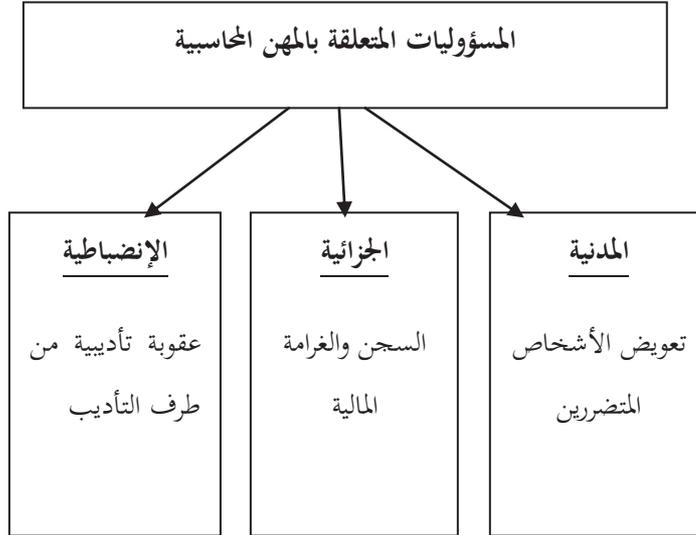
2- المسؤولية الانضباطية

وفقا لأحكام المادة (63) من القانون 10-01 فإن محافظ الحسابات يتحمل المسؤولية التأديبية أو الانضباطية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد إستقالته من مهامه عن كل مخالفة أو تقصير في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفه ، ومن بين هذه المخالفات ما يلي :

- ✓ خرق القانون والقواعد المهنية ؛
 - ✓ التقصير المهني الخطير أو التهاون ؛
 - ✓ السلوك الغير ملائم والمتعارض مع نزاهة وأمانة وشرف المهنة ، حتى وإن لم يتعلق بالمهنة .
- أما العقوبات التأديبية التي يمكن أن يتحملها محافظ الحسابات حسب درجة خطورة الخطأ الذي إرتكبه بصفة تصاعديّة فهي كالتالي :

- الإنذار ؛
- التوبيخ ؛
- التوقيف المؤقت لمدة أقصاه 6 أشهر ؛
- الفصل النهائي (الشطب من الجدول) .

الشكل (1-2) يمثل الفرق بين مسؤوليات محافظ الحسابات



المصدر من إعداد الباحث شرقي عمر بالتصرف

ونستنتج من خلال الشكل أن تنفيذ المسؤولية الجزائية والمسؤولية الانضباطية ، يهدف إلى فرض غرامات وعقوبات مالية وعقوبات تأديبية أو عن طريق السجن . لكن المسؤولية المدنية تهدف إلى تعويض الضرر المتسبب فيه بالنسبة للغير .