

# Commissariat aux comptes : La réduction des honoraires est justifiée lorsque l'auditeur n'a pu réaliser toutes les diligences en raison de sa nomination tardive (CA. com. Casablanca 2023)

<b>Identification</b>			
<b>Ref</b> 63894	<b>Juridiction</b> Cour d'appel de commerce	<b>Pays/Ville</b> Maroc / Casablanca	<b>N° de décision</b> 6167
<b>Date de décision</b> 20231109	<b>N° de dossier</b> 2023/8203/3318	<b>Type de décision</b> Arrêt	<b>Chambre</b>
<b>Abstract</b>			
<b>Thème</b> Contrats commerciaux, Commercial		<b>Mots clés</b> Réduction de la rémunération, Rapport d'expertise judiciaire, Nomination tardive de l'auditeur, Honoraires, Force probante des écritures comptables, Exécution partielle des diligences, Contrat de prestation de services, Confirmation du jugement, Commissariat aux comptes	
<b>Base légale</b>		<b>Source</b> Non publiée	

## Résumé en français

Saisi d'un appel portant sur le paiement d'honoraires de commissariat aux comptes, la cour d'appel de commerce examine la portée des obligations nées d'une mission d'audit. Le tribunal de commerce avait fait partiellement droit à la demande en paiement du prestataire, sur la base d'un rapport d'expertise judiciaire. L'appelante principale contestait devoir les honoraires afférents à un exercice social antérieur à son immatriculation et pour lequel la mission n'aurait été que partiellement exécutée, tandis que l'appelante incidente sollicitait le paiement intégral de ses prestations. La cour retient que le procès-verbal d'assemblée générale nommant le commissaire aux comptes pour trois exercices, y compris un exercice antérieur à l'immatriculation de la société, constitue un contrat liant les parties. Elle valide les conclusions de l'expert judiciaire qui, se fondant sur les factures inscrites dans la comptabilité de la société débitrice, a retenu une créance partielle pour l'exercice litigieux. La cour relève que la réduction des honoraires pour cet exercice est justifiée par l'aveu même du commissaire aux comptes, qui a reconnu dans son rapport n'avoir pu accomplir l'intégralité de ses diligences en raison de sa désignation tardive. Le jugement entrepris est par conséquent confirmé en toutes ses dispositions.

## Texte intégral

وبعد المداولة طبقا للقانون. حيث تقدمت شركة ب.ف.م. بواسطة نائبها بمقال استئنافي مؤدى عنه بتاريخ 02/07/2023 تستأنف بمقتضاه الحكمين الصادرين عن المحكمة التجارية بالدار البيضاء في الملف عدد 7888/8235/2022 الأول تمهيدي عدد 1743 بتاريخ 02/11/2022 والثاني قطعي عدد 4405 بتاريخ 03/05/2023 القاضي بأدائها لفائدة المدعية مبلغ 217.800 درهم مع تعويض عن التأخير في حدود مبلغ 10.000 درهم وتحميلها الصائر ورفض باقي الطلبات. وحيث تقدمت شركة ل.ز.ا. بواسطة نائبها باستئناف فرعي مؤدى عنه بتاريخ 04/10/2023 تستأنف بمقتضاه فرعا الحكم المشار إلى مراجعه ومنطوقه أعلاه. في الشكل : حيث قدم الاستئناف الأصلي والفرعي وفق كافة الشروط الشكلية المطلوبة أجلا وصفة وأداء، مما يتعين التصريح بقبولهما شكلا. في الموضوع : حيث يستفاد من وثائق الملف ومن محتوى الحكم المطعون فيه أن المدعية شركة ل.ز.ا. تقدمت بواسطة نائبها بمقال افتتاحي للدعوى لدى المحكمة التجارية بالدار البيضاء عرضت فيه أنها متخصصة في مجال تدقيق ومراقبة المحاسبات وأنه في إطار نشاطها هذا تم تعيينها من طرف المدعى عليها بأن تقوم بمراقبة حسابات الشركة عن سنوات 2020-2021 و2022 فقامت بإنجاز الخدمات المطلوبة منها وسلمتها التقارير المطلوبة، غير انها وبدون مبرر مقبول رفضت أداء قيمة الخدمات المنجزة والتي يحدد طريقة احتساب الأتعاب المتعلقة بمهمة مراقب الحسابات نص قانوني خاص صادر عن المجلس الوطني لهيئة الخبراء المحاسبين للمغرب بتاريخ 17 دجنبر 2019، وبالتالي فان المدعى عليها تبقى مدينة لها بمبلغ 280.800 درهم، وقد بادرت إلى استخلاص دينها بجميع الوسائل الحبية لكنها باءت بالفشل، فوجهت العارضة للمدعى عليها إنذارا يتعلق بأداء مبلغ 132.000,00 موضوع الفاتورتين عدد 119 و120 التي تم التوقيع عليهما بالقبول من طرف المدعى عليها دون جدوى، ملتزمة الحكم عليها بأدائها لفائدة العارضة مبلغ 280.800,00 درهم مع الفوائد القانونية من تاريخ الاستحقاق وتعويض عن التماطل محدد في مبلغ 10.000,00 درهم مع شمول الحكم المنتظر صدوره بالنفاذ المعجل وتحميل المدعى عليها الصائر. وبناء على جواب المدعى عليها بواسطة دفاعها والذي أوضح فيه أنه بالرجوع لمرفقات المقال ووثائق الملف فيتبين أن المدعية لم تدل بنظير هذه التقارير وما يفيد توصل العارضة بها مما جعل دعواها مشوبة بعيب مسطري يتعين معه التصريح بعدم قبولها طبقا للفصل 32 من قانون المسطرة المدنية، علما أن التكاليف بالمهمة الموقع عليه بتاريخ 30/06/2021 يشير إلى تدقيق الحسابات عن سنوات 2020 و2021 و2022 والحال انه بالرجوع إلى شهادة القيد بالسجل التجاري (نموذج 7) والمدلى به ضمن مرفقات المقال فهي لم تسجل ولم تشرع في العمل إلا بتاريخ 22/12/2020 أي أنها كانت عديمة الوجود خلال سنة 2020 ولم تحقق بالتالي أية أرباح خلالها، ومع ذلك سمحت المدعية لنفسها بتحرير فاتورة وهمية عن مقابل خدماتها عن السنة المذكورة، وأن سنة 2020 المزعوم تدقيق حساباتها أقدمت المدعية على تحرير فاتورتين بشأنها الأولى مؤرخة في 2022/6/30 تحت رقم 21/22NH-0119 حاملة مبلغ 54000.00 درهم والثانية مؤرخة في 2022/8/18 تحت رقم NH 21/22-0130 حاملة مبلغ 72000.00 درهم. وأن نفس الملاحظة تسري على سنة 2021 التي أنجزت بشأنها أيضا فاتورتين الأولى مؤرخة في 2022/06/30 تحت رقم NH 21/22-0120 حاملة لمبلغ 78.000 درهم والثانية بتاريخ 18/08/2022 تحت رقم 21/22NH-0131 حاملة لمبلغ 76.800 درهم، وأن الفاتورتين المؤرختين في 30/06/2022 هما اللتين توصلت بها العارضة وتحملان ختمها على عكس الفاتورتين المؤرختين في 18/08/2022 والحاملتين لختم العارضة هما اللتين كانتا موضوع الإنذار الموجه لها دون سواها، مما جاء في مقال الدعوى. وأمام خلق المدعية لفواتير تعلم وحدها كيفية إنجازها في غياب تقارير رسمية تتعلق بتدقيق الحسابات وتحرير فاتورتين عن سنة 2020 لم تكن العارضة خلالها موجودة قانونا وتناقض ما جاء في الإنذار مع ما جاء في المقال الافتتاحي كلها معطيات تعكس عدم جدية المطالب ملتزمة عدم اعتبارها ورفض الدعوى من أساسها، والحكم بعدم قبول الطلب شكلا ورفضه موضوعا. وبناء على باقي المذكرات المتبادلة بين الطرفين. وبعد صدور الحكم التمهيدي القاضي بإجراء خبرة وإنجاز الخبرة والتعقيب عليها من قبل الطرفين واستيفاء الإجراءات المسطرية أصدرت المحكمة الحكم المشار إلى مراجعه ومنطوقه أعلاه وهو الحكم المستأنف. أسباب الاستئناف حيث جاء في أسباب الاستئناف أن الحكم الابتدائي جانب الصواب ذلك ان الخبير اعتمد على الفواتير المدلى بها من طرف المستأنف عليها رغم انها تخص نفس الفترة المطالب بها، كما أنها تعتبر فواتير تخص نفس الخدمة عن نفس السنة، يكون الهدف منها هو استخلاص نفس الدين مرتين خصوصا ان الفاتورتين

المؤرختين بتاريخ 30/06/2022 فاتورة عدد 119 بمبلغ 54.000 والفاتورة عدد 120 مؤرخة في 30/06/2022 بمبلغ 78.000 درهم. وبخصوص سنة 2021 أدلت المستأنف عليها بفاتورتين مؤرختين بتاريخ 18/08/2022 تحت عدد 131 والثانية تحت عدد 132 بمبالغ على التوالي 72.000 درهم و 76.800 درهم مما يتبين ان المستأنف عليها قد حررت فاتورتين عن نفس الخدمة وعن نفس السنة المالية. وبالرجوع إلى وثائق الملف يتبين ان المستأنف عليها سبق ان صرحت انها لم تتمكن من انجاز المطلوب عن سنة 2020 بسبب التأخير في مدها بالمعلومات الكافية وبالتالي يعتبر إقرارا منها بعدم إنجازها للمطلوب عن سنة 2020 وبالتالي يبقى سند الفاتورتين عن سنة 2020 غير مستحقة الأداء. فضلا عن أن الإنذار المدلى به والتي تطالب فيها المستأنف عليها بمبلغ 132.000 درهم كدين في ذمة الطاعنة الا انها من خلال مقالها الافتتاحي جاءت لتطالب بمبلغ 280.800 درهم وهذا يعتبر تناقض في الحجج المسقط للدعوى كما سبق للطاعنة ان دفعت بكونها لم تسجل في السجل التجاري كشركة تجارية مكتسبة للشخصية المعنوية وفق المتطلبات القانونية إلا بتاريخ 22/12/2020 وبالتالي فلا مجال للحديث عن تدقيق أية حسابات أو تقارير مالية خصوصا ان العمر الحقيقي للشركة لم يتجاوز 8 أيام عن سنة 2020 وبالتالي فان تقدير الخبير لأتعاب المستأنف عليها عن سنة 2020 والمحدد في مبلغ 63.000 يبقى ضرب من الخيال. كما ان الطاعنة تطعن في كل ما جاء في تقرير الخبير من نتائج لأنها لا تركز على أي معطيات حسابية سليمة فالخبير اعتمد المبالغ الواردة بالفواتير التجارية المدلى بها من قبل المستأنف عليها عكس ما امر به الحكم التمهيدي الذي التمس تحقيق المديونية من خلال جميع معطيات الملف والوثائق المحاسبية التي سيتم تقديمها من قبل الأطراف وهو الأمر المنتفي في عمل الخبير الذي لم يقدم أي مجهود تقني أو محاسبي كفيل بتحقيق الدين وفق ما هو متطلب قانونا ووفقا لعناصر المهمة المحددة له من قبل قاضي الموضوع، وتبعا لذلك تبقى الخبرة المنجزة ابتدائيا معتلة وتشوبها عدة اختلالات موضوعية ترجع بالأساس إلى ما هو تقني ومحاسباتي وبالتالي فانه يتعين الأمر بإجراء خبرة مضادة تكون موضوعية وتحترم عناصر الحكم التمهيدي وتبني على معطيات محاسبية صحيحة، ملتزمة أساسا إلغاء الحكم المستأنف فيما قضى به من أداء وبعد التصدي الحكم برفض الطلب واحتياطيا إجراء خبرة حسابية مضادة تعهد لخبير حيسوبي مختص قصد تحقيق الدين بشكل قانوني وسليم. وبجلسة 05/10/2023 أدلت المستأنف عليها بواسطة نائبها بمذكرة جواب مع استئناف فرعي جاء فيها من حيث الجواب، فإن الاستئناف جاء مختلا شكلا ولا يركز على أساس موضوعا، ذلك أن الحكم الابتدائي بلغ للمستأنفة بتاريخ 14/06/2023 بينما تضمن المقال الاستئنافي بتاريخ 02/06/2023 وبالتالي فان الاستئناف يكون قد وضع خارج الأجل القانوني، مما يكون معه غير مقبول شكلا. ومن حيث الموضوع، فإنه بغض النظر عن ان كل النقط المثارة من طرف المستأنفة أصليا قد سبقت مناقشتها أمام محكمة البداية وأمام الخبير المعين من طرفها والذي لم يكن منصفا بشكل كلي لها، فبخصوص الدفع بوجود فاتورتين، فهو دفع لا أثر له على استحقاق العارضة للمبالغ المالية المطالب بها والتي تحتسب وفق ضوابط تنظيمية خاصة بمهنة المحاسبين بخصوص قيامهم بمهام مراقب الحسابات والتي تم الإدلاء بشأنها بوثيقة صادرة عن المجلس الوطني لهيئة الخبراء المحاسبين للمغرب بتاريخ 17 دجنبر 2019 حول طريقة احتساب اتعاب مراقب الحسابات. فضلا عن ان الطاعنة وقعت بالقبول على فاتورتين ولم تحفظ آنذاك بالقول ان الامر يتعلق بفوترة مضاعفة. وفيما يتعلق بالاختلاف بين المبلغ الوارد في الإنذار والمبلغ المطالب به لا يعني المبالغ المستحقة للعارضة هي فقط تلك المسطرة في الإنذار ذلك أن العارضة طالبت المستأنفة أصليا بأداء تلك الفواتير أولا غير أنها عندما لم تستجب وظهرت نيتها المبيتة في إنكار حقوق العارضة جملة وتفصيلا تقدمت بدعواها وطالبت بجميع مستحققاتها واتعابها التي لا يتم تحديد قيمتها عبثا بل بناء على الدورية الصادرة عن المجلس الوطني لهيئة الخبراء المحاسبين للمغرب كما سبق بيان ذلك. اما بخصوص ما تزعمه المستأنفة أصليا من كون العارضة لم تستطع انجاز الاشغال فان هذا التصريح، الذي سايره الخبير المعين ابتدائيا فيه الكثير من التدليس والتحايل وهو دأب المستأنفة أصليا طوال هذه المسطرة وقبلها، ومما يدل على تدليس المستأنفة أصليا هو اجترؤها لتقرير العارضة وأخذ جزء من فقرة منه لتستننتج منه عدم قيام العارضة بمهمة مراقب الحسابات عن سنة 2020 والحال انه بالرجوع إلى التقرير بل الورقة المقطعة من التقرير والمدلى بها من طرف المستأنفة أصليا يتضح أنها تصرح أنها بعد قيامها بمهمة فحص الوثائق ودراستها فإنها لا يمكن ان تصدر رأيا باعتماد تلك المحاسبة لأنها لم تحضر عملية حصر المخزون وبالتالي فإنها لا يمكن ان تصدر رأيا بخصوص القوائم التركيبية والتصريح بان هذه الاخيرة تعطي صورة حقيقية عن نتائج العمليات المجراة عن السنة المالية السابقة لشركة ب.ف.م. إلى حدود 31/12/2023 وهذا هو مضمون الوثيقة المدلى بها من طرف المستأنفة أصليا وما يستخلص منه حقيقة هو ان العارضة قامت بالعمليات الضرورية في إطار مهمتها ووافقت الشركة بنتائج تلك العمليات ولا توجد أية عبارة تفيد انها لم تقم بأي شيء بخصوص السنة المالية 2020 كما ان الإشارة إلى العمليات المجراة من طرف شركة ب.ف.م.

خلال السنة المالية السابقة إلى حدود 31/12/2020 يفند ما جاء في مقال المستأنفة أصليا عن تاريخ تواجد الشركة الفعلي، علما أن الوثيقة الصادرة عن المجلس الوطني للخبراء المحاسبين بالمغرب تعطي تعريفا " لرصيد الافتتاح " أي الرصيد المعتمد في عمليات الافتتاح التي تهم سنة مالية معينة وتلزم المراقب باعتماد نتائج السنة المالية السابقة ودراستها لأنها تشكل الأساس الذي يجب اعتماده بخصوص السنة الجارية وبالتالي فإن العارضة كانت ملزمة بدراسة نتائج ووثائق السنة المالية 2020 أيضا، وان المستأنفة أصليا قد كلفت العارضة بمهمة محددة تتمثل في انجاز مهمة تدقيق الحسابات عن سنوات محددة أيضا بموجب المحضر المؤرخ في 30/06/2021 الموقع من طرف الشريك الوحيد والممثل القانوني للشركة المستأنفة أصليا السيد إبراهيم (ك.) والذي لم تنكر المستأنفة أصليا مضمونه أو تطعن فيه بمعتبر قانونا. كما ان المستأنفة أصليا عندما تزعم أنها لم تنشأ إلا بتاريخ 28/12/2020 فإنها لم ترد عن التوضيح الذي أدلت به العارضة بهذا الخصوص ذلك ان السيد إبراهيم (ك.) قام بعملية traite d'apport التي حول بموجبها أمواله على شكل مساهمة في شركة ب.ف.م. بوصفه شريكا وحيدا بها وهي العملية التي تم التعريف بها في العقد المدلى به بالملف، أي ان تحويل العناصر التي تشكل مساهمة من طرف السيد إبراهيم (ك.) لفائدة الشركة التي يمتلك أسهمها بصفتها شريكا وحيدا قد تم بموجب هذه الوثيقة الموقعة من طرفه بأثر رجعي ابتداء من 1 يناير 2020 أي قبل تقييد الشركة بالسجل التجاري، وهذا هو ما يفسر أن جزءا من عمليات مراقبة الحسابات التي قامت بها تتعلق بسنة 2020، غير أن المستأنفة أصليا لم ترى ضرورة لشرح مضمون تلك الوثيقة أساسا. وأن المستأنفة أصليا لم تفسر من خلال مقالها الاستئنافي كيف أنها أدلت للمصالح الضريبية بالموازنة العامة وأدلت لمصلحة السجل التجاري بالقوائم التركيبية عن سنة 2020 باسمها كما هو واضح من الوثيقتين المدلى بهما ابتدائيا أيضا والمعنونتين تباعا ب *pièces annexes à la déclaration fiscale* باسم الشركة المدعى عليها وتحمل خاتم الشركة وتوقيع ممثلها القانوني ثم *Etats de synthèses* وبالتالي فإن القول بأنه لم يكن هناك أي وجود قانوني للشركة المستأنفة أصليا خلال سنة 2020 قولمبني على سوء النية، وانه بمناسبة الجمع العام العادي فقد وضعت العارضة تقاريرها كمراقبة للحسابات بين يدي الشركة المدعى عليها، كما أن المستأنفة أصليا قد توصلت فعلا بفاكتوريتين و وقعت عليها بالتوصل بطابع الشركة دون تحفظ، اما ما يبرر مطالب العارضة المالية فإنه فيجد سنده في النصوص التنظيمية التي تحدد طريقة احتساب اتعاب مراقب الحسابات والذي يعتمد على عناصر موضوعية تتمثل في ارقام الموازنة العامة مجموع منتج الاستغلال مجموع المنتج المالي، الاقتطاعات المتبقية المستحقة بناء على عقود و لتوضيح طريقة احتساب تلك الاتعاب فقد أدلت العارضة رفقة مذكرتها الجوابية المدلى بها ابتدائيا بجلسة 12/10/2022 بجدولين توضيحيين بذلك. وفي الاستئناف الفرعي، فإن العارضة قامت تبعا للمهمة المسندة إليها بالأعمال الواجبة عليها في إطار مهمتها التي يحدها القانون ذلك ان مهمة مراقب الحسابات هي مهمة قانونية ، وبالتالي فتتأخرها لا يجب أن توافق بالضرورة هوى الشركة الخاضعة لمراقبة حساباتها. كما انه لا يمكن تصور عدم قيام العارضة بمهمتها والحال ان أبسط القواعد المحاسبية تفرض على مراقب الحسابات اعتماد سنتين على الأقل في عمله، على أنه بالرجوع إلى الصفحة المدلى بها من طرف المستأنفة أصليا فإنه لا توجد إشارة صريحة او ضمنية بكون العارضة لم تقم بالمطلوب منها بل إنها قامت بجميع العمليات وصرحت انها لا يمكن اعتماد مطابقة العمليات المنجزة من طرف الشركة المستأنف عليها فرعا عن السنة المالية 2020 مع القوائم لتركيبية وذلك وفقا لما تقتضيه القواعد المحاسبية المعمول بها في ظل القانون المغربي، وبالتالي فإن ما ذهب إليه الخبير المعين ابتدائيا ومعه المحكمة التجارية بهذا الخصوص يكون مجانبًا للصواب مما يتعين معه الرفع من المبلغ المحكوم به باعتباره الدين الأصلي الثابت إلى المبلغ المطالب به بموجب المقال الافتتاحي وهو 280.800 درهم، ملتزمة في الاستئناف الأصلي أساسا في الشكلا لتصريح بعدم قبول الاستئناف لوقوعه خراج الأجل القانوني واحتياطيا في الموضوع التصريح والحكم برفض الطلب. وفي الاستئناف الفرعي، باعتباره وتأييد الحكم المستأنف مع الحكم تصديا برفع المبلغ المحكوم به إلى 280.800 درهم وتأييده في الباقي وتحميل المستأنفة أصليا الصائر. و بجلسة 26/10/2023 ادلت الطاعنة بواسطة نائبيها بمذكرة تعقيب مع جواب على استئناف فرعي جاء فيها أنه فيما يخص التعقيب عن جواب المستأنف عليها أصليا، فإن المقال الاستئنافي للعارضة تم رفعه داخل الأجل القانوني المحدد في 15 يوما من تاريخ التبليغ إذ بالرجوع لطي التبليغ يتضح بأنها بلغت بالحكم المطعون فيه بتاريخ 14/06/2023 وباحتساب 15 يوما من تاريخ تبليغ الحكم، يتضح أن آخر أجل المصادف ليوم 30/06/2023 كان يوم عطلة عيد الأضحى، وبالتالي يصبح آخر أجل للطعن بالاستئناف هو أول يوم عمل بعد عطلة عيد الأضحى المصادف ليوم 03/07/2023، والحال أن المقال الاستئنافي للعارضة قد تم وضعه بتاريخ 02/07/2023 كما هو واضح من خلال تأشيرة صندوق المحكمة، وبالتالي يكون مقال العارضة مرفوع داخل الأجل القانوني، ويتعين رفع الدفع المثار لعدم جديته. وفي الموضوع، فان المستأنف عليها لم تقم

بمهامها الموكولة إليها من طرف العارضة على أكمل وجه، بل تقاعست عن إتمام جميع العمليات الجاري بها العمل في ميدان تدقيق الحسابات والمتمثلة أساسا في الحضور إلى الجرد السنوي، فضلا عن عدم مراسلة جميع المتعاملين الأغيار مع العارضة من دائنين وأبنائك وشركات تأمين وزبناء، وذلك من أجل التحديد بدقة الوضعية المحاسبية للشركة العارضة اتجاه هؤلاء الأغيار المتعاملين معها، وهو ما يستتبعه كذلك العمل على القيام بمراقبة داخلية لحسابات الشركة وإنجاز تقريرين عام وخاص في الموضوع، وذلك حتى تتمكن العارضة من معرفة موازنتها المالية عن السنتين الماليتين 2020 و 2021 المكلف بالتدقيق فيهما من طرف المستشارف عليها وفي المقابل نجد أن المستشارف عليها، وأمام هذا التقصير الذي سجلته العارضة فقد حددت المستشارف عليها مبالغ غير مستحقة وعمدت إلى تضمينها في فاتورتين مستقلتين، والحال أنه كان يجب على المستشارف عليها أن تحدد أتعابها في فاتورة واحدة بدلفاتورتين، وأن ما يوضح المغالاة التي طالت تحديد أتعاب المهمة هو إدلاء العارضة ببعض الفاتورات الصادرة عن شركات تنشط في نفس مجال المستشارف عليها وهو تدقيق الحسابات، والتي بالاطلاع عليها يتضح أنها تتضمن مبالغ أتعاب معقولة ومعتمدة وأقل بكثير مما جاء في الفاتورات المعتمد عليها من طرف المستشارف عليها، علما أن المستشارف عليها تقرر بموجب رسالة صادرة عنها بأن سبب عدم قيامه بجميع العمليات التي تتطلبها مهمة تدقيق حسابات الشركة عن سنة 2020 يعود حسب تصريحه إلى كونه تم تكليفه بمهام التدقيق بشكل متأخر، وبالرغم من عدم استيفاء المستشارف عليها لجميع العمليات التدقيقية المطلوب إنجازها لفائدة العارضة عن سنة 2020 عمدت إلى فوترة هذه العمليات الغير منجزة بمبلغ 63.000 درهم كما جاء في تقرير الخبرة المنجز ابتدائيا، والحال ان المستشارف عليها لا تستحق هذا المبلغ المحدد من طرف السيد الخبير لأنه لا مجال لتقدير قيمة الأتعاب المستحقة عن العمليات المنجزة برسم سنة 2020 كون المستشارف عليها قد أنجزت فقط جزء من العمليات، والحال أنه في ميدان تدقيق الحسابات فإنه لتحديد الوضعية المالية الكاملة للشركة خلال السنة المالية يتطلب القيام بجميع العمليات المحاسبية من بدايتها إلى نهايتها وإعداد جميع التقارير المالية اللازمة حتى يتسنى للعارضة الوقوف على الوضعية المالية للشركة عن السنة المذكورة، وهو الشيء الذي لم تقم به المستشارف عليها، ومن ثمة تكون غير مستحقة للفاتورة الصادرة عن سنة 2020 وان استدلال المستشارف عليها بالوثيقة الصادرة عن المجلس الوطني لهيئة الخبراء المحاسبين للمغرب بتاريخ 17 دجنبر 2019 ، لا يشكل أي أساس أو معيار لتحديد قيمة الأتعاب بينها وبين العارضة، على اعتبار أن المستشارف عليها في رسالة التكاليف بالمهمة المتوصل بها من طرف العارضة جاءت خالية مما يفيد الأعمال المقترح إنجازها بكيفية تفصيلية وكذا تحديد قيمة الأتعاب المقابلة لهذه الأعمال. كما أن المستشارف عليها لم تحتج أو تظهر هذه الوثيقة للعارضة عند التكاليف بالمهمة من أجل تقدير الأتعاب، حيث خلافا لذلك عمدت إلى التحجج بالوثيقة المذكورة وذلك من أجل الرفع من مبلغ الأتعاب المحددة سابقا باتفاق الطرفين، إذ تم مضاعفة مبلغ الفاتورة دون سابق إعلام أو قبول من طرف العارضة، وعمدت المستشارف عليها بمذكرتها الجوابية إلى جرد مجموعة من المساطر والإجراءات التي يجب اتباعها من طرف مراقب الحسابات والمنصوص عليها في الفقرة الثانية من الدورية المسماة NORME 3510 D'OUVERTURE MISSIONSINITIALES إلا أنه بالمقابل فإن المستشارف عليها لم تدل بأي وثيقة تفيد قيامها بهذه المساطر والإجراءات واكتفت فقط بتسمية هذه العمليات الحسابية دون إثبات إنجازها كاملة، وتبعاً لذلك تكون دفعات المستشارف عليها بإنجاز جميع العمليات المكلفة بها لا أساسها وغير جديرة بالاعتبار. وفيما يخص الجواب عن الاستئناف الفرعي، فإنه يعتبر غير ذي موضوع لأنها لم تطعن بشكل صريح في الخبرة المنجزة خلال المرحلة الابتدائية، واكتفت بالتماس الرفع من المبلغ المحكوم به ابتدائيا، إلا أن محكمة البداية اعتمدت على تقرير الخبرة المنجزة في الموضوع، وكان حري بالمستأنفة فرعياً الطعن في مقتضيات الحكم التمهيدي القاضي بإجراء خبرة حسابية في الموضوع في آن واحد مع هذا الاستئناف الفرعي المرفوع من قبلها، وتبعاً لذلك يكون الاستئناف الفرعي غير جدير بالاعتبار ويتعين الحكم بعدم قبوله. كما سبق للعارضة في تعقيبها عن جواب المستشارف فرعياً أن وضحت للمحكمة التقصير الذي طال إنجاز مهمة تدقيق حساباتها، وأن الأجر وكما سبق توضيحه من خلال معطيات الاستئناف الحالي إلغاء الحكم الابتدائي فيما قضى به لعدم أحقية المستشارف فرعياً في المبالغ المضمنة في الفاتورتين المعتمد عليهما، ملتزمة بخصوص التعقيب على جواب المستشارف عليها استبعاد جميع الدفوع التي جاءت في مذكرتها لعدم أساسها القانوني والحكم وفق ملتزمات الطاعنة المضمنة بمقالها الاستئنافي. وبرد الاستئناف الفرعي لعدم ارتكازه على أساس قانوني سليم. وبجلسة 02/11/2023 أدلت المستشارف عليها بواسطة نائبها بمذكرة تعقيب جاء فيها ان المستشارفة أصليا في معرض ردها عن المذكرة الجوابية للعارضة مع الاستئناف الفرعي تمسكت بكون الاستئناف قد تم داخل الأجل القانوني غير أن يوم 02/07/2023 صادف يوم الاحد. أما فيما يتعلق بالموضوع، فقد اعتبرت المستشارفة أصليا أن العارضة لم تقم بالمهام الموكولة لها أساسا وأدلت ببعض الفواتير لشركات تنقيط في مجال العارضة لادعاء المغالاة واعتبرت

ان استدلال العارضة بالوثيقة الصادرة عن المجلس الوطني لهيئة الخبراء لا يشكل أساس او معيارا لتحديد قيمة الأتعاب، لكن المستأنفة أصليا ومنذ بداية هذا النزاع وهي تترجح في مواقفها بين انكار قيام العارضة بما أوكل اليها وبين المبالغة في تحديد الأتعاب وبين القيام الجزئي بما كلفت به، وما غاب عن المستأنفة أصليا أن عمل العارضة كمدقق أو مراقب للحسابات هي مهمة يضبطها القانون وهو الذي يحدد مهامها بدقة، وبالتالي فمن المفترض أنالمستأنفة أصليا على علم بها إذ أنه لا يتصور فيها جهل القانون المتعلق بالشركات. أما بخصوص الادعاء بأن الوثيقة الصادرة عن المجلس الوطني للخبراء المحاسبين في المغرب لا أساس لها، فهو مستغرب جدا فالعارضة تمارس نشاطها في ظل القانون والنصوص المنظمة للمهنة التي تمارسها، مما يدل على شفافتها. أما بخصوص الادعاء بأن العارضة لم تقم إلا بجزء من الأشغال الموكلة إليها، فان هذا دفع يتنافى مع ابسط القواعد المحاسبية إذ ان اي عمل لمراقب الحسابات بخصوص سنة مالية معينة لا بدوان يمر بالسنة المالية السابقة وهذا مبدأ وقاعدة معروفة لدى الخبراء المحاسبين، مؤكدة محرراتها السابقة وكذا المحررات المدلى بها خلال المرحلة الابتدائية والوثائق المستدل بها وما جاء في تعلييل الحكم الابتدائي وكلها تتضمن اجوبة كافية عن كل ما تثيره المستأنفة أصليا كما تؤكد العارضة ملتمتساتها الواردة في استئنافها الفرعي، لأجلهتلتمس الحكم لها وفق ما جاء في محرراتها السابقة. وبناء على إدراج الملف بجلسة 02/11/2023 أدلى نائب المستأنف عليه بمذكرة توضيحية تسلّم نائب المستأنف نسخة منها، فتقرا اعتبار القضية جاهزة وتم حجزها للمداولة للنطق بالقرار بجلسة 09/11/2023. محكمة الاستئناف حيث عرضت الطاعنتين أوجه استئنافهما وفق ما سطر أعلاه. وحيث إنه وبخصوص ما تمسكت به المستأنفة أصليا من مجانية الحكم المطعون فيه للصواب لما قضى عليها بأداء مبلغ 217.000 درهم معتمدا على فواتير وكذا تقرير خبرة. لكن حيث إنه وعلى خلاف ما تمسكت به الطاعنة، فإن السيد الخبير لما حدد المديونية اعتمد في ذلك على محضر الجمع العام المؤرخ في 10/06/2021 الذي تقرر بموجبه تعيين المستأنف عليها أصليا من طرف المستأنفة لمدة 3 سنوات كمدقق للحسابات وعن إصدار التقارير المنصوص عليها في القانون عن حسابات سنوات 2020-2021-2022 والتي قامت بإعداد التقريرين العام والخاص وكذا ببعض الأشغال التي تهم محاسبة المستأنفة، وأنها قامت ببعض الأشغال والتحقق من جميع البيانات المالية المقدمة بالنسبة لسنة 2020 وحددها لها 50 % فقط عن سنة 2020 وأنه وحسب التقريرين الخاص والعام، فإن المستأنف عليها قامت بأشغال تدقيق الحسابات عن سنة 2021 ومن ثمة حدد مديونية المستأنفة بناء على الفواتير التي تم تسجيلها في محاسبة المستأنف عليها حسب الدفتر الكبير والتي تعتبر حجة في الإثبات طبقا لمقتضيات الفصل 417 من ق.ل.ع. وحيث إنه لا مجال لتمسك المستأنفة بكونها لم تسجل في السجل التجاري كشركة تجارية مكتسبة الشخصية المعنوية وفق المتطلبات القانونية إلا بتاريخ 22/12/2020 وبالتالي لا مجال للحديث عن اية تقارير وحسابات، ما دام أن الجمع العام المؤرخ في 30/06/2021 تم بموجبه تعيين المستأنف عليها من طرف المستأنفة لمدة 3 سنوات كمدقق للحسابات والذي يعتبر بمثابة عقد يلزم كلا الجانبين ما دامت المستأنف عليها قد قامت بالخدمة المنوطة بها والتمثلة في تدقيق حسابات الشركة الطاعنة، فهي محقة في الحصول على مقابلها ومن ثمة يكون الحكم المستأنف لما قضى بأدائها مبلغ المديونية اعتمادا على الخبرة المأمور بها فقد كان صائبا ويتعين بالتالي رد ما تمسكت به المستأنفة من أسباب لعدم قيامه على أساس وتأيد الحكم المستأنف. وحيث إنه وبخصوص ما تمسكت به المستأنفة فرعيا من مجانية الحكم المستأنف للصواب لما اقتصر على احتساب 50 % من الاتعاب المستحقة لها بالفعل، والحال أنها قامت بالأعمال الواجبة عليها، فإنه بالرجوع إلى تقرير الخبرة المنجزة من طرف الخبير محمد (م.) نجده حدده في 50 % عن سنة 2020 على اعتبار أنها قامت ببعض الاعمال فقط وليس التحقق من جميع البيانات المقدمة بحيث أقرت صراحة من خلال التقرير العام المؤرخ في 14/06/2021 أنها بسبب التعيين المتأخر فانها لم تتمكن من القيام بكل العناية الواجبة من اجل التحقق من جميع البيانات المقدمة بالإضافة إلى ذلك لم تتمكن من حضور جرد المخزن ولا تأكيد أرصدة الحسابات اتجاه اطراف ثالثة ومن ثمة يكون الخبير لما اعتمد فقط 50 % قد كان على صواب وبالتالي فان الحكم المستأنف لما اقر ما جاءت به الخبرة فقد كان صائبا ولم يخالف أي مقتضى قانوني ويتعين استنادا لما ذكر رد الاستئنافين وتأيد الحكم المستأنف. وحيث يتعين تحميل كل مستأنف صائر استئنافه. لهذه الأسباب فإن محكمة الاستئناف التجارية بالدار البيضاء تقضي وهي تبت انتهايا، علنيا وحضوريا : في الشكل: قبول الاستئنافين الأصلي والفرعي. في الموضوع : بتأييد الحكم المستأنف وتحميل كل مستأنف صائر استئنافه.