ISSN:2335-1462 مجلة القانون والمجتمع eISSN: 2600-609X
المجلد: 09 العدد: 01 السنة: 2021 الصفحة: 542 - 565

الإحتجاج بالسر المهني أمام الإدارة الجبائية:
السر الطبي وسر المحامي نموذجا

Protesting by Professional Secret in front of the Tax Administration:
Medical Secret and Lawyer Secret as a model

1. عواد بخدة *
كلية الحقوق والعلوم السياسية،
جامعة وهران 2 - الجزائر.
Bekhedda.aoued@univ-oran2.dz

2. عبد الوهاب لونيس.
كلية الحقوق والعلوم السياسية،
جامعة وهران 2 - الجزائر.
lounis.fiscal@gmail.com

1.Aoued BEKHEDDA.
Faculty of Law and Political Science
University of Oran 2 - Algéria.
Bekhedda.aoued@univ-oran2.dz

2.Abdelouahab LOUNIS.
Faculty of Law and Political Science,
University of Oran 2 -, Algéria.
lounis.fiscal@gmail.com

تاريخ الاستلام: 25 /2020/04 **تاريخ القبول:** 19 /2021/02

ملخص باللغة العربية:

يقع على عاتق أصحاب المهن الإلتزام بحفظ السر المهني وعدم إفشائه تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها قانوناً. وتهدف الدراسة إلى التوفيق بين المصلحة العامة في ضمان الديون الضريبية والمصلحة الخاصة في حماية أسرار المرضى والموكلين من الإفشاء.

كلمات مفتاحية: السر المهني، السر الطبي، سر المحامي، الإدارة الجبائية.

ABSTRACT:

Professionals have an obligation to keep a professional secret and not divulge it under penality of penalties stipulated in the law.

The study aims to reconcile between the public interest in securing tax debts and the private interest in protecting patients and clients secrets from disclosure.

Keywords: *Professional Secret, Medical Secret, Lawyer Secret, the Tax Administration.*

* المؤلف المرسل.

مقدمـــة:

يقع على عاتق الممارسين لمهنتي الطب والمحاماة، باعتبارهما من المهن الحرة، مجموعة من الأحكام والالتزامات أبرزها حماية أسرار مرضاهم أو موكليهم، والتي لم يكونوا ليحصلوا عليها لولا صفتهم المهنية أو بمناسبتها. خاضعين في ذلك لأحكام السر المهني المنصوص عليها في قانون العقوبات كأصل عام[1].

ويعرف السر المهني بصفة عامة بأنه: " كل أمر مطلوب كتمانه سواء أكان يتعلق بشخص طبيعي أو شخص معنوي علم به شخص آخر بسبب مهنته وكان ملزما بحكم هذه المهنة بالمحافظة عليه وعدم الكشف عنه إلا في الأحوال المحددة قانونا"[2]. فالقاعدة العامة أن تخضع كل المهن بما فيها مهنة الاطباء والمحامين لأحكام السر المهني، غير أن لكل مهنة خصوصياتها وبالنتيجة ضرورة التمييز بين السر الطبي وسر المحامي[3].

كذلك وإن اشتركوا – الأطباء والمحامون– في الخضوع للسر المهني فإنهم سيجدون أنفسهم أمام حالة مواجهة الإدارة الجبائية والتي تحتاج إلى بعض المعلومات حول بعض المكلفين بالضريبة والذين سبق لهم أن قصدوا أطباء أو محامين.

ويتجلى الهدف من هذه الدراسة في محاولة التوفيق بين المصلحة العامة المتمثلة في ضمان الديون والمستحقات الضريبية والمصلحة الخاصة في بقاء أسرار المرضى والموكلين طي الكتمان. وعليه يثور الإشكال حول مدى التحلل من أحكام السر الطبي وسر المحامي أمام الإدارة الجبائية ؟

1 تخضع أحكام السر المهني لنص المادة 301 من الأمر 66-156 المؤرخ في 1966/06/08 المتضمن قانون العقوبات المعدل والمتمم.

2 سلمان علي حمادي الحلبوسي، المسؤولية المدنية الناشئة عن إفشاء السر المهني دراسة قانونية، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، 2012، لبنان، ص 23.

3 يخضع كل من السر الطبي وسر المحامي أيضا لأحكام خاصة كما سنرى فيما بعد.

وللإجابة على هذه الإشكالية سنتبع منهج استقصائي مقارن معتمدين على الخطة التالية:

- المبحث الأول: الاحتجاج بالسر الطبي أمام الإدارة الجبائية
- المبحث الثاني: الاحتجاج بسر المحامي أمام الإدارة الجبائية

المبحث الأول: الاحتجاج بالسر الطبي أمام الإدارة الجبائية.

يعتبر السر الطبي من أقدم الأسرار المهنية التي حظيت باهتمام كبير من مختلف الحضارات القديمة (اليونانية، الفرعونية، البابلية، الهندية...)، وبقي في تطور مستمر حتى ظهور قوانين نابليون[1]، أين أخذ طابع قانوني معاصر أكثر دقة. لذلك سنتطرق إلى تحديد الطبيعة القانونية للسر الطبي (المطلب الأول)، ومن ثم الوقوف عند بعض مظاهر الاحتجاج بالسر الطبي أمام الإدارة الجبائية (المطلب الثاني).

المطلب الأول: الطبيعة القانونية للسر الطبي.

يعد السر الطبي شرط أساسي لثقة المريض في طبيبه، وهو بذلك لا يمثل فقط شرط خاص متضمن في العقد الذي يربط الطبيب بالمريض، بل ترتقي أهميته ليصبح من النظام العام[2]. مما يقتضي التطرق إلى التطور القانوني للسر الطبي في التشريع المقارن (الفرع الأول) وصولا إلى واقع السر الطبي في التشريع الجزائري (الفرع الثاني).

الفرع الأول: التطور القانوني للسر الطبي في التشريع المقارن

يعود تأسيس السر الطبي إلى الطبيب اليوناني Hippocrate الذي نص في قسمه على مايلي: "... وسوف أظل حريصًا على منع نفسي عن الكلام في الأمور المخجلة، التي قد أراها أو أسمعها أثناء فترة المعالجة وحتى بعيدًا عن المعالجة فيما

1 La loi du 19/02/1810 promulguée le 1 er mars 1810 et abrogée par la loi n092-1336.

2 LOUNIS Abdelouahab, les pouvoirs d'investigations de l'administration fiscale : étendue et limites (en Algérie et en France), thèse doctorat en sciences, faculté de droit et science politique, université oran2 Mohamed ben Ahmed, 2014, p.183.

يتعلق بحياة الناس، والتي لا يجوز لأحد أن ينشرها. فإذا ما وفيت بهذا القسم ولم أحِدْ عنه، يحق لي حينئذ أن أهنأ بالحياة وبالفن الذي شَرُفت بالاشتهار به بين جميع الناس في جميع الأوقات؛ وإذا ما خالفت القسم وأقسمت كاذبًا، فيجب أن يكون عكس هذا نصيبي و جزائي".[1] ليكون بذلك مؤسس للسر الطبي، بل لأخلاقيات مهنة الطب من دون منازع[2]. فالمحافظة على أسرار المرضى مسؤولية مهنية وأخلاقية قبل أن تكون مسؤولية قانونية[3]. ولذلك اعتبر البعض أن الالتزام بالسر الطبي هو التزام أخلاقي بناء على نص عليه قسم الأطباء وتضعه لائحة أداب وميثاق شرف المهنة[4]. ويعرف السر الطبي بأنه كل ما يصل إلى علم الطبيب من معلومات أيا كانت طبيعتها تتعلق بحالة المريض وعلاجه والظروف المحيطة سواء حصل عليها من المريض نفسه أو علم بها أثناء أو بسبب أو بمناسبة ممارسة مهنته[5]. فلم يعد فقط سرا، ما يفضي به المريض إلى طبيبه، بل أيضا ما رآه أو سمعه أو فهمه هذا الأخير[6].

نص قانون نابليون (قانون العقوبات الفرنسي) لسنة 1810 على السر الطبي وذلك في المادة 378 منه، ليتم إلغاءه فيما بعد وصدور قانون العقوبات لسنة 1994 المعدل والمتمم الساري المفعول[7]، والذي نص أيضا على السر الطبي في

1 Le secret dans le serment d'Hippocrate selon sa version dite de Montpellier: « *... Admis dans l'intérieur des maisons, mes yeux ne verront pas ce qui s'y passe, ma langue taira les secrets qui me seront confiés, et mon état ne servira pas à corrompre les mœurs, ni à favoriser le crime.* ».

2 HIPPOCRATE le Grand, 460-356 J.C. Médecin grec, http://medarus.org consulté le 17/07/2016.

3 منصور عمر المعايطة، المسؤولية المدنية والجنائية في الأخطاء الطبية، مركز الدراسات والبحوث، الطبعة الأولى، 2004، المملكة العربية السعودية، ص 92.

4 علي عصام غصن، الخطأ الطبي، منشورات زين الحقوقية، الطبعة الأولى، 2006، لبنان، ص 41.

5 داودي صحراء، التزام الطبيب بالسر المهني، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة زيان عاشور الجلفة، مجلد 05، العدد 01، 2012، ص 255.

6 علي عصام غصن، مرجع سابق، ص 41.

7 LOI n° 93-913 du 19 juillet 1993 reportant l'entrée en vigueur du nouveau code pénal.

المادة 13/226[1] و 14/226. نفس الشيء بالنسبة لمدونة أخلاقيات مهنة الطب في فرنسا لسنة 1995[2] شددت على ضرورة احترام الطبيب للسر المهني باعتباره مؤسس لمصلحة المرضى، وأوضحت أنه يشمل كل ما يصل إلى علم الطبيب بحكم مهنته[3]. فإفشاء السر المهني (الطبي) يعتبر من الأخطاء الطبية التي ترتب المسؤولية (الجزائية)على الطبيب[4]. وبهذا الخصوص اعتبرت محكمة الاستئناف DIJON بأن جريمة انتهاك السر الطبي من قبل طبيب في الاستعجالات أو في المستشفى لا يعتبر خطأ مهني، بل هو خطأ ذات طابع جزائي بصفة حصرية[5].

يؤسس القانون للمسؤولية الجماعية للسر المهني وهذا ما يتماشى مع التطور الهائل في مجال الطب[6]. وعليه لا يقتصر الالتزام بالسر المهني على عاتق الطبيب

1 Article 226-13 du Code Pénal Modifié par Ordonnance n°2000-916 du 19 septembre 2000 - art. 3 (V) JORF 22 septembre 2000 en vigueur le 1er janvier 2002 : « *La révélation d'une information à caractère secret par une personne qui en est dépositaire soit par état ou par profession, soit en raison d'une fonction ou d'une mission temporaire, est punie d'un an d'emprisonnement et de 15 000 euros d'amende* ».

2 Décret no 95-1000 du 6 septembre 1995 portant code de déontologie médicale**,** JORF n°209 du 8 septembre 1995 page 13305

3 Article 4 du Code de Déontologie de 1995 : « *Le secret professionnel, institué dans l'intérêt des patients, s'impose à tout médecin dans les conditions établies par la loi. Le secret couvre tout ce qui est venu à la connaissance du médecin dans l'exercice de sa profession, c'est à dire non seulement ce qui lui a été confié, mais aussi ce qu'il a vu, entendu ou compris* ».

4 منصور عمر المعايطة، مرجع سابق، ص 92.

5 Selon un arrêt récent de la cour d'appel de DIJON (18 Novembre 1999) : « *le délit de violation du secret médical commis par un médecin urgentiste ou hospitalier ne peut constituer une faute de service et il s'agit d'une faute exclusivement pénale.* »

6 Mary-Hélène BERNARD, Professeur de Médecine Légale Frédéric CANAS Assistant en Médecine Légale Faculté de médecine de REIMS, le secret médical, p.3

فقط، بل يطال كل المساعدين الطبيين الموضوعين تحت مسؤوليته[1]. وبناء على ذلك فإن كل الأطباء والمساعدين الذين تدخلوا بطريقة أو أخرى في علاج مريض، ملزمون بحماية السر المهني لكونهم تلقوا معلومات عن المريض مشمولة بالسر المهني بطريقة أو أخرى. وبالنتيجة لا يمكنهم إفشاء السر المهني حتى إلى الأطباء الذين لم يشاركوا في العلاج[2]. فضرورة العمل الطبي، هي التي تسمح فقط، للأطباء بتبادل فيما بينهم ما يطلعون عليه من أسرار مرضاهم وحياتهم الخاصة[3].

الفرع الثاني: السر الطبي في التشريع الجزائري

حرص المشرع الجزائري من جهته على التأسيس للسر المهني بصفة عامة وللسر الطبي بصفة خاصة وذلك في المادة 1/301 من قانون العقوبات والتي تنص على أنه: " يعاقب بالحبس من شهر إلى ستة أشهر وبغرامة من 20.000 إلى 100.000 دج الأطباء والجراحون والصيادلة والقابلات وجميع الأشخاص المؤتمنين بحكم الواقع أو المهنة أو الوظيفة الدائمة أو المؤقتة على أسرار أدلى بها إليهم وأفشوها في غير الحالات التي يوجب عليهم فيها القانون إفشاءها ويصرح لهم بذلك".

وبملاحظة نص المادة 301 من قانون العقوبات نجد ذكر الأطباء والجراحون والصيادلة والقابلات بصفة صريحة مقارنة بالآخرين من الخاضعين للسر المهني، أين اكتفى بوضع قاعدة عامة بنصه " وجميع الأشخاص المؤتمنين ... "، مما يدل أن المشرع لا زال يقلد نص المادة 378 من قانون العقوبات الفرنسي الملغى. ولم يكتف المشرع الجزائري بالنص العام الوارد في المادة 301 من قانون العقوبات وإنما أكد على السر الطبي في العديد من النصوص القانونية المتعلقة بمهنة الطب.

---

1 Article 72 du Code de Déontologie : « *Le médecin doit veiller à ce que les personnes qui l'assistent dans son exercice soient instruites de leurs obligations en matière de secret professionnel et s'y conforment. Il doit veiller à ce qu'aucune atteinte ne soit portée par son entourage au secret qui s'attache à sa correspondance professionnelle* ».

2 Mary-Hélène BERNARD, op. cit, p.2.

3 علي عصام غصن، مرجع سابق، ص 46.

بدءا بالقانون المتعلق بالصحة[1] الذي اعتبر سرية المعلومات الطبية حق من الحقوق الأساسية للمريض شأنها في ذلك شأن الحق في حماية الحياة الخاصة فاتحا المجال لتشمل جميع المعلومات التي علم بها مهنيو الصحة[2]، موجبا عليهم الالتزام بالسر الطبي و/أو المهني[3]، محيلا للجزاءات المنصوص عليها في المادة 301 من ق.ع[4]. كما يخضع السر الطبي أيضا لمدونة أخلاقيات الطب[5] لسنة 1992 إلى حين إصدار مدونة جديدة تتماشى مع القانون الحالي و التي أكدت هي الأخرى على السر الطبي. إذ تشترط في كل طبيب أو جراح أسنان أن يحتفظ بالسر المهني المفروض لصالح المريض والمجموعة[6]. بل يتعدى ذلك ليشمل أيضا الصيدلي الملزم بدوره بالحفاظ على السر المهني[7] وضمانه بعدم التطرق للمسائل المتعلقة بأمراض زبائنه أمام الآخرين، ولا سيما في صيدليته، ويجب عليه فضلا عن ذلك، أن يسهر على ضرورة احترام سرية العمل الصيدلي وأن يتجنب إشارة ضمن منشوراته، قد تلحق الضرر بسر المهنة[8].

يعتبر تمكين الإدارة الجبائية من المعلومات الضرورية التي قد تحتاجها من أجل تقدير الوعاء الجبائي ومراقبته، من بين الحالات الموجبة للإفشاء من دون التحجج أمامها بالسر الطبي، ولكن يبقى إشكال تحديد النطاق الأقصى للمعلومات التي يرفع عنها الحظر ويرفع عنها وصف السر الطبي، هل هي مطلقة أم لها حدود معينة؟. وهذا ما سنتطرق إليه في المطلب الموالي.

1 قانون 18-11مؤرخ في 02 جويلية 2018 يتعلق بالصحة ، ج ر 46 لسنة 2018.

2 المادة 24 من القانون رقم 18-11 السالف الذكر.

3 المادة 169 من القانون رقم 18-11 السالف الذكر.

4 المادة 417 من القانون رقم 18-11 السالف الذكر.

5 مرسوم تنفيذي 92-276 مؤرخ في 06 جويلية 1992 متضمن مدونة أخلاقيات الطب، ج ر 52 لسنة 1992.

6 المادة 36 من المرسوم التنفيذي رقم 92-276 السالف الذكر.

7 المادة 113 من المرسوم التنفيذي رقم 92-276 السالف الذكر.

8 المادة 114 من المرسوم التنفيذي رقم 92-276 السالف الذكر.

المطلب الثاني: مظاهر الاحتجاج بالسر الطبي أمام الإدارة الجبائية.

لا يوجد في التشريع الجزائري أي نص صريح يلزم الأطباء بإفشاء السر المهني أمام الإدارة الجبائية، على النقيض من التشريع الفرنسي حيث يمكن للمحقق الجبائي أن يطلع على الوثائق المحاسبية والجبائية للطبيب، بما فيها تلك التي تشمل الأتعاب المستحقة وإسم المريض المعني، بشرط أن لا تتضمن معلومات حول طبيعة الخدمة المقدمة (طبيعة العلاج) بأي شكل حتى ولو كانت مفهرسة أو مشفرة وذلك تطبيقا للمادة L 13-0 A من كتاب الإجراءات الجبائية الفرنسي[1]. وفي ظل عدم وجود اجتهاد قضائي وطني بهذا الخصوص، يبقى من الضروري الرجوع للاجتهاد القضائي والإداري الفرنسي على سبيل المقارنة والإثراء، حيث يزخر الجانب العملي باجتهادات كثيرة ومتعددة حاولت التوفيق بين مقتضيات حماية السر الطبي من جهة، ومقتضيات حماية مصالح الخزينة العمومية من جهة أخرى. وبهذا الخصوص يؤكد أحد الباحثين أن نطاق السر الطبي أثار جدلا كبيرا في فرنسا، وتباعدا بين الاجتهادات الصادرة عن محكمة النقض من جهة وتلك الصادرة عن مجلس الدولة من جهة أخرى[2]. فاجتهادات محكمة النقض الفرنسية كانت أقل صرامة مقارنة بمجلس الدولة، غير أن هذا الأخير بدأ يتراجع عن تلك الصرامة لصالح سلطات الإدارة الجبائية. وعليه يمكن تقسيم الاجتهادات حسب نوع الجهة القضائية إلى:

---

1 FISCAL- Recouvrement, contrôle et contentieux : David KERSALE, Le fisc peut contrôler des documents détaillant les honoraires d'un médecin, 09/03/2018, Editions Francis Lefebvre - La Quotidienne, https://www.efl.fr consulté le 28/09/2018.

Article L13-0A du LPF : « *les agents de l'administration des impôts peuvent demander toutes informations relatives au montant, à la date et à la forme des versements afférents aux recettes de toute nature perçues par les personnes dépositaires du secret professionnel en vertu des dispositions de* l'article 226-13 *du code pénal. Ils ne peuvent demander de renseignements sur la nature des prestations fournies par ces personnes.* ».

2 LOUNIS Abdelouahab, op.cit, p.184 : « *Selon le maitre des requêtes au Conseil d'Etat français S. VERCLYTTE, les contours du secret médical en France demeurent en pratique, sujets à débat. Or ce débat a donné lieu à une divergence entre la jurisprudence de la Cour de cassation française et celle du Conseil d'Etat.* »

اجتهادات محكمة النقض الفرنسية (الفرع الأول) و اجتهادات مجلس الدولة الفرنسي (الفرع الثاني).

الفرع الأول: السر الطبي على ضوء اجتهادات محكمة النقض الفرنسية.

أقرت محكمة النقض الفرنسية بأحقية الإدارة الجبائية في الاطلاع على السجل المحاسبي المعد من طرف جراح مسير لعيادة والتي لم يشر فيها إلى اسم المريض المعالج فقط، بل أشار أيضا إلى طبيعة العلاج والخدمات التي استفاد منها المريض، ولم تعتبرها إفشاء أو إخلال بالتزام السر الطبي. كما اعتبرت حجز وثائق محاسبية تحتوي على أسماء المرضى، لا يشكل إخلال بالسر الطبي ولا يمنع المصالح الجبائية من الاستفادة منها. كما أكدت أن الاطلاع من قبل المصالح الجبائية على السجلات التي يعدها مالكو العيادات والتي تحتوي فقط على أسماء المرضى وتاريخ دخولهم وخروجهم من العيادة، لا تعتبر خرقا لالتزام السر الطبي، باعتبار أن هذه المعلومات لا يشملها نطاق الالتزام.

اعتبرت أيضا محكمة النقض الفرنسية أن استعمال وثائق محاسبية بما فيها المتوفرة في شكل آلي والتي تشير إلى أسماء المرضى، تواريخ الزيارة، الأتعاب، الرسوم على القيمة المضافة والمبالغ الإجمالية اليومية غير مشمولة بالسر الطبي، وبالتالي لا تشكل خرق للسر الطبي[1].

الفرع الثاني: السر الطبي على ضوء اجتهادات مجلس الدولة الفرنسي.

تشدد مجلس الدولة الفرنسي فيما يخص السر الطبي، إذ اعتبره قاعدة عامة ومطلقة، فلا يمكن للطبيب أن يطلع الغير على اسم المريض. وقرر بهذا الخصوص أن غياب أسماء المرضى من الوثائق المحاسبية لا يمس بقانونية المحاسبة. وقد أكد على شمول اسم المريض بالسر الطبي في العديد من القضايا، وخول للطبيب الاحتجاج أمام المحقق الجبائي ورفض اطلاعه على الوثائق التي تتضمن أسماء المرضى المعالجين. وحكم بعدم قانونية الاطلاع على دفتر المواعيد الخاص بالطبيب أو الحصول على نسخ من الأوراق الخاصة بالمرضى التي يرسلها الطبيب

1 LOUNIS Abdelouahab, op.cit, p.187.

المعني إلى هيئة الضمان الاجتماعي أو الاطلاع على السجل الخاص بعلاج المرضى في العيادات أو السجل المتضمن أسماء المرضى وتاريخ دخولهم وخروجهم من العيادة[1].

تراجع مجلس الدولة الفرنسي تدريجيا عن اعتبار أسماء المرضى من المعلومات المشمولة بالسر المهني، فبمناسبة حكمه في أحد القضايا المعروضة عليه بتاريخ 2004/07/07، خول المجلس الحق للإدارة الجبائية في الاطلاع على الوثائق المتعلقة بالمبالغ الخاصة بالمرضى أو شبه المرضى والتي تحتوي على أسمائهم وهوياتهم، بشرط أن لا تظهر هذه الوثائق طبيعة العلاج المقدم حتى ولو كان بطريقة مفهرسة أو مشفرة[2]. وبناء عليه فقد أقر المجلس بمناسبة قضية أخرى بتاريخ 21 مارس 2012، بالإحتجاج بالسر المهني أمام الإدارة الجبائية، كون هذه الأخيرة فرضت على طبيب الأسنان أن يطلعها على دفتره اليومي الذي يبين العمليات المنجزة لصالح مرضاه[3]. فالمادة 1649 quater G من القانون العام للضرائب الفرنسي[4] ألزمت طبيب الأسنان المنخرط في جمعية التسيير المعتمدة مسك محاسبة تتضمن: هوية الزبون والمبالغ والتواريخ وطرق دفع الأتعاب. وفي حالة ما إذا عاينت الإدارة الجبائية غياب وثائق محاسبية نظامية يمكنها الإستعانة بمستخرجات الضمان الإجتماعي لإعادة تأسيس الوضعية الجبائية للمكلف. واشتراط بيانات معينة في الوثائق المحاسبية من شأنها تسهيل عملية الرقابة الجبائية دون الحاجة لتفحص وثائق أخرى وبالتالي حماية السر المهني، على أن لا تتضمن هذه الوثائق المحاسبية أي إشارة إلى طبيعة العلاج والعمليات المنجزة لصالح المرضى بأي طريقة كانت حتى ولو كانت مفهرسة أو مشفرة[5].

1 LOUNIS Abdelouahab, op.cit, p.188.

2 Conseil d'Etat, 3ème et 8ème sous-sections réunies, du 7 juillet 2004, 253711, publié au recueil Lebon.

3 Conseil d'État, 9ème et 10ème sous-sections réunies, 21/03/2012, 343986, Inédit au recueil Lebon.

4 Art 1649 quater G du CGI .

5 Olivier Stoloff, Avocat, Secret professionnel et vérification de comptabilité, 07-05-2012, https://www.juritravail.com consulté le 28/09/2018.

أكد مجلس الدولة الفرنسي في قرار مبدئي (Arrêt de principe) صادر بتاريخ 2015/06/24[1] على شمول كل المعلومات والمعطيات المسجلة في برنامج معلوماتي لصيدلية بالسر الطبي إذا أظهرت دواء، منتوج أو موضوع البيع مخصص للصيادلة طبقا للمادة L.4211-1 من قانون الصحة العمومية الفرنسي[2]. وبالتالي ألغى المجلس نتائج التحقيق الجبائي الذي قام به أعوان الإدارة الجبائية ضد صيدلية (pharmacie SNC Réveillon) بسبب طلب المحقق الجبائي الاطلاع على هذا النوع من المعلومات[3].

المبحث الثاني: الإحتجاج بسر المحامي أمام الإدارة الجبائية.

يخضع المحامي لالتزام السر المهني ويطالب بالحفاظ على سرية المعلومات والوثائق الخاصة بموكليه التي تلقاها أو علم بها أثناء ممارسة مهنته أو بمناسبتها. لذلك ينبغي التطرق أولا إلى الطبيعة القانونية للسر المهني للمحامي (المطلب الأول) ومن تم الوقوف على بعض التطبيقات العملية المقارنة للاحتجاج بهذا النوع من الأسرار المهنية أمام الإدارة الجبائية (المطلب الثاني).

المطلب الأول: الطبيعة القانونية لسر المحامي.

يعرف السر المهني بأنه: " التزام المحامي بكتمان المعلومات التي تمتاز أو المكتسبة لطابع السرية والتي اطلع عليها المحامي بصفته المهنية وعدم إفشائها في

1 Conseil d'état 9ème/ 10ème SSR, 24/06/2015, 367288, Publié au recueil Lebon.

2 Les informations nominatives susceptibles d'être enregistrées dans le système informatique d'une officine à l'occasion d'un achat revêtent un tel caractère secret lorsqu'elles se rapportent à un médicament, produit ou objet dont la vente est réservée aux pharmaciens par l'article L. 4211-1 du code de la santé publique.

3 FISCAL- Recouvrement, contrôle et contentieux : L'atteinte au secret professionnel en cours de contrôle fiscal strictement encadrée, 08/07/2015, Editions Francis Lefebvre - La Quotidienne, https://www.efl.fr consulté le 28/09/2018.

غير الحالات المسموح بها قانونا"[1]. وتستوجب الدراسة التطرق إلى السر المهني للمحامي في التشريع المقارن (الفرع الأول) كما في التشريع الجزائري (الفرع الثاني).

الفرع الأول: سر المحامي في التشريع المقارن.

يخضع السر المهني في القانون المقارن (الفرنسي على سبيل المثال) إلى أحكام المادة 226-13 من قانون العقوبات باعتبار إفشائه جريمة يعاقب عليها القانون، شأنه في ذلك شأن أي شخص يخضع للسر المهني. إضافة للنص العام الوارد في قانون العقوبات الذي يعتبر الشريعة العامة، نصت أيضا مدونة أخلاقيات مهنة المحاماة[2] على التزام المحامي بالسر المهني، لا سيما في المادة 4 منها[3]. وقبلها في القانون الخاص بمهنة المحاماة لسنة 1971[4]، لا سيما المادة 65-5 منه[5]. وكذلك النظام الداخلي لمهنة المحاماة[6] في المادة 2 منه[7].

يشمل السر المهني للمحامي المراسلات التي يجريها بين موكليه أو زملائه، بما فيها طلبات الإستشارة أو الإستشارات المقدمة وحتى المكالمات الهاتفية والرسائل الإلكترونية مشمولة بالسر المهني المتعلقة بهذه المراسلات[8]. فالسر المهني ينصب على الوقائع بصفة عامة، فتدخل بذلك في نطاق السر المهني الوثائق التي يسلمها الموكل لمحاميه في إطار الإستشارة، جميع وثائق العمل التي حررها المحامي بهذه المناسبة، وحتى صفات الموكل وطبائعه التي لاحظها المحامي في موكله معنية

1 سالم عبد الزهراء الفتلاوي، مفهوم التزام المحامي بعدم إفشاء السر المهني دراسة مقارنة، مجلة المحقق الحلي للعلوم القانونية والسياسية، العراق، العدد الأول، السنة التاسعة 2017، ص 162.

2 Décret n°2005-790 du 12 juillet 2005 relatif aux règles de déontologie de la profession d'avocat.

3 Article 4" du décret n02005-790.

4 Loi n° 71-1130 du 31 décembre 1971 portant réforme de certaines professions judiciaires et juridiques

5 Article 66-5 du la loi n071-1130, modifié par loi n°2011-331 du 28 mars 2011 - art. 4.

6 Décision du 12 juillet 2007 portant adoption du règlement intérieur national (RIN) de la profession d'avocat (art. 21-1 de la loi du 31 décembre 1971 modifiée) .

7 Art 2 du RIN.

8 Saïd NAOUI, op.cit, p113

بالسر المهني[1]. كما يمتد السر المهني ليشمل حتى الملاحظات والاستنتاجات التي توصل إليها من دون أن يعلمه بها موكله، بل أكثر من ذلك يمتد السر المهني ليشمل نطاق واسع إذا كان مفاوض بإسم موكله أو كان يدافع عن عدة موكلين في قضية واحدة[2].

الفرع الثاني: سر المحامي في التشريع الجزائري.

بالعودة للتشريع الجزائري، يخضع السر المهني للمحامي لأحكام المادة 301 من ق.ع باعتباره الشريعة العامة للسر المهني، بالإضافة إلى قانون المحاماة، إذ أسست المواد 13 ، 14، 22، 24 و43 من القانون المتعلق بتنظيم المحاماة لسنة 2013[3] للسر المهني للمحامي. تنص المادة 13 منه على أنه: "يمنع على المحامي إبلاغ الغير بمعلومات أو وثائق تتعلق بقضية أسندت إليه والدخول في جدال يخص تلك القضية، مع مراعاة الأحكام التشريعية التي تقضي بخلاف ذلك. ويجب عليه في كل الحالات أن يحافظ على أسرار موكله و أن يكتم السر المهني"، كما نصت المادة 14 هي الأخرى على أنه: " يلزم المحامي بالحفاظ على سرية التحقيق"، كما نصت المادة 22 من نفس القانون على أنه: "لا يتم انتهاك حرمة مكتب المحامي. لا يتم أي تفتيش أو حجز في مكتب المحامي إلا من قبل القاضي المختص بحضور النقيب أو مندوبه أو بعد إخطارهما قانونا. تعد باطلة الإجراءات المخالفة للأحكام المنصوص عليها في هذه المادة"، كما نصت المادة 24 هي الأخرى: "يستفيد المحامي بمناسبة ممارسة مهنته من: الحماية التامة للعلاقات ذات الطابع السري القائمة بينه وبين موكله. ضمان سرية ملفاته ومراسلاته.. "، كما

1 ATF 97 I 838: litige portant sur les honoraires d'un avocat – dans ce cadre, l'avocat n'est, en principe, pas autorisé à faire des révélations sur le caractère de son ancien mandant. Cf. ég. ATF 97 I 831 consid. 4 = JdT 1973 I 200; BOHNET/MARTENET (note 3), N 1836; MICHAEL PFEIFER, N 52 ad art. 13 LLCA, in: Walter Fellmann/Gaudenz Zindel (édit.), Kommentar zum Anwaltsgesetz, Zurich 2005.

2 Jean-Marie Burguburu, op.cit, p3.

3 قانون رقم 07/13 مؤرخ في 2013/10/29 متعلق بتنظيم مهنة المحاماة، ج ر 55 لسنة 2013.

أوردت المادة 43 من نفس القانون القسم الذي يؤديه المحامي، والذي تضمن هو الآخر واجب الحفاظ على السر المهني[1].

وباستقراء المواد السالفة الذكر يتضح أن المشرع ألزم المحامي بالحفاظ على المعلومات والوثائق التي بحوزته، وأن يسهر على كتمان السر المهني المتعلق بها أو بمراحل التحقيق، لأن ذلك من أقدس واجباته. كما قام بتخصيص لها الحماية القانونية للسر المهني اللازمة و يظهر ذلك عندما منع القانون صراحة تفتيش مكتب المحامي بدون إذن تحت طائلة بطلان الإجراءات، وهذا من أجل ضمان سرية الملفات والمراسلات المتواجدة في مكتبه.

يعرف السر المهني للمحامي حالات إفشاء وجوبية أو جوازية كما هو الحال بالنسبة لمختلف الأسرار المهنية أمام الإدارة الجبائية، لكن لا يعني ذلك التخلي كليا عن السر المهني للمحامي وإنما محاولة التوفيق بين مصلحتين يحميهما القانون: مصلحة السرية والثقة في العلاقات بين المحامي وموكله، ومصلحة ضمان حقوق الخزينة العمومية. لذلك سنتطرق في المطلب الموالي إلى بعض مظاهر الإحتجاج بالسر المهني للمحامي أمام الإدارة الجبائية وحدوده.

المطلب الثاني: مظاهر الاحتجاج بالسر المهني للمحامي أمام الإدارة الجبائية.

تتمتع الإدارة الجبائية بامتيازات السلطة العامة معززة بمجموعة من الوسائل والإجراءات والتي تظهر جليا في مجال الرقابة الجبائية وذلك بغية الوصول لضمان حقوق الخزينة العامة بتحصيل الضرائب والرسوم والإتاوات المستحقة. وعلى ضوء ذلك قد يطرأ نزاع بين المحامي باعتباره ملزم بالسر المهني والإدارة الجبائية عندما تضطر إلى الاستعانة بالمحامي من أجل جمع معلومات جبائية حول مكلف ما. وفيما يلي بعض القضايا الاجتهادية الصادرة عن محكمة النقض (الفرع الأول) وتلك الصادرة عن مجلس الدولة الفرنسيين (الفرع الثاني).

1 المادة 43 من قانون 07/13: " أقسم بالله العلي العظيم أن أؤدي مهامي بأمانة وشرف، وأن أحافظ على السر المهني، وعلى أخلاقيات وتقاليد المهنة وأهدافها النبيلة وأن أحترم قوانين الجمهورية."

الفرع الأول: اجتهاد محكمة النقض الفرنسية في مجال السر المهني للمحامي.

بموجب قرار صادر عن محكمة النقض الفرنسية بتاريخ 1998/10/20[1]، قررت بأن حماية السر المهني لا يشمل الوثائق المحاسبية ومن تم يمكن للإدارة الجبائية أن تطلع على فواتير المحامي، بل يحق لها أن تطعن حتى في الأتعاب التي حققها إذا لم يقدم المكلف بالضريبة دليل على تناسبية بين الأتعاب المدفوعة وطبيعة الخدمة المنجزة لصالح الموكل. غير أنه قد يعتبر ذلك خرق مباشر لسرية المراسلات بين المحامي وموكليه لأن الفاتورة إذا أشارت لطبيعة الخدمة المنجزة بشكل واضح سيؤدي حتما إلى خرق السر المهني، لذلك يجب البحث على التوفيق بين معيار التناسبية للأتعاب المدفوعة مع المصلحة التي جنتها المؤسسة وبين ضرورة توفير حماية قصوى للمكلف في حقه في سرية إستشارات المحامين، لاسيما بالنسبة للمحامي الجبائي الذي من شأن المبالغة في توضيح خدماته المنجزة أن تشكل خطورة نوعا ما، إذ في غالب الأحيان يقدم نصائح وإستشارات لموكليه للتخفيف قدر الإمكان من نتائج الرقابة الجبائية، لذلك من الأفضل استعمال عبارات واسعة مثل "assistance fiscal".

أيضا من المسائل المطروحة هو في حالة ما إذا طلبت المصالح الجبائية تقديم الوثائق المذكورة كملحقات للفاتورة "fiches de diligences ". في هذه الحالة توصي منظمات المحامين بأن يعد المحامي هذه الوثيقة لكل فاتورة لا سيما إذا كانت متعلقة بفوترة سابقة توضح على وجه الخصوص الوقت الذي أمضاه مع موكله. ولكن الإشارة إلى هذا النوع من الوثائق كملحقات للفاتورة خطأ يجب تفاديه وإذا ما كانت قد ذكرت كملحقات فمن الأفضل أن يسعى المكلف إلى إثبات بأنها ليست وثيقة محاسبية. إذن من الأفضل أن يتم فصل هذا النوع من الوثائق في ملف خاص منفصل عن الوثائق المحاسبية ويكتب في ذلك الملف "وثائق مشمولة بالسر المهني" والحرص على عدم ذكرها كملحقات للفاتورة[2].

1 Cass. com. 20 octobre 1998, n° 1565

2 Le fisc peut-il contrôler les factures d'un avocat et ses fiches de diligence ?, samedi, 26 février 2011, http://paulduvaux.com consulté le 17/06/2018.

أصدرت محكمة النقض الفرنسية سنة 2011 أربعة قرارات مهمة[1]، ساهمت بموجبها في تحديد شروط واضحة وصارمة فيما يخص السر المهني للمحامي في مواجهة سلطات الرقابة الجبائية. يمكن استخلاص هذه الشروط كالتالي:

- الشرط الأول، الوثائق المحجوزة يجب أن لا تكون مشمولة بالسر المهني[2] حيث رفضت المحكمة إجراءات الحجز التي قامت بها الإدارة الجبائية لكونها شملت عملية الحجز مراسلات بين الموكل ومحاميه واعتبرته خرق للقانون المنظم لمهنة المحاماة لسنة 1971 لا سيما المادة 66-5 منه وكذلك المادة L.16B من كتاب الإجراءات الجبائية.

- الشرط الثاني، على القاضي أن يتحقق من طبيعة الوثائق المحجوزة وشرعية حجزها[3] حيث رفضت المحكمة إجراءات الحجز لشمول الوثائق المحجوزة بالسر المهني لكن وضحت في نفس الوقت أن الوثائق يجب أن تحجز بطريقة قانونية.

- الشرط الثالث، الوثائق المحجوزة ينبغي أن تكون لها صلة مع الغش الجبائي المحقق فيه[4] حيث ألغت إجراء الحجز بسبب عدم الإشارة في محضر الحجز إلى مختلف العمليات التي قام بها المفتشون الجبائيون وكذلك بسبب وجود وثائق لا علاقة لها بالغش المحقق فيه مما توجب بطلان الإجراءات بسبب ذلك.

- الشرط الرابع، الحماية التي يوفرها السر المهني يستفيد منها المحامي فقط[5] لذلك عليه أن يضع المراسلات والوثائق المشمولة بالسر المهني في ملف خاص بها ويشير إلى خصوصيتها في غلافها الخارجي. وبالنتيجة لا يمكنه التحجج بالسر المهني إذا كانت مرفقة بالوثائق المحاسبية لأن ذلك تقصير من عنده، لا سيما

1 Patrick Michaud, Perquisition fiscale et secret professionnel, 30 juin 2011, http://www.avocatfiscaliste-paris.fr consulté le 17/06/2018.
2 Cour de cassation, Chambre commerciale, 7 juin 2011, 10-18.110.
3 Cour de cassation, Chambre commerciale, 7 juin 2011, 10-18.108.
4 Cour de cassation, Chambre commerciale, 7 juin 2011, 10-20.773.
5 Cour de cassation, Chambre commerciale, 7 juin 2011, 10-19585.

بالنسبة لبعض الوثائق التي لا يمكن للعون الجبائي تحديد ما إذا كانت مشمولة بالسر المهني من عدمه.

في قرار صادر عن محكمة النقض الفرنسية بتاريخ 03 /05/ 2012[1] وسعت من نطاق السر المهني للمحامي مستندة على قراءة واسعة للمادة 66-5 من قانون المحاماة لسنة 1971[2]، ليشمل الاستشارات التي يحررها المحامي لموكليه، المراسلات مع موكليه، أو زملائه حتى التي لا تحتوي على الإشارة بأنها رسمية "officielle"، وثائق المداخلات، وبصفة عامة كل وثائق الملف إذا كانت متعلقة بالدفاع أمام العدالة أو الإستشارة لصالح موكليه. وقد سبق للمحكمة أن أصدرت قرار سابق بتاريخ 1998/10/20[3]، أين اعتبرت فواتير الأتعاب مشمولة أيضا بالسر المهني إذا كانت مرفقة بمراسلات المحامي. ويمكن تطبيق هذه القرارات على كل الوثائق المرفقة بمراسلات المحامي. وبالتالي على المحامي أن يفرق بين مراسلاته المشمولة بالسر المهني وبين فواتير الأتعاب التي ينبغي أن تكون منفصلة عنها حتى يمكن للإدارة الجبائية الإطلاع عليها[4].

الفرع الثاني: اجتهاد مجلس الدولة الفرنسي في مجال السر المهني للمحامي.

في خطوة جريئة ألغى مجلس الدولة الفرنسي[5] بتاريخ 2008/04/10 بعض من أحكام المرسوم المتعلق بمكافحة تبييض الأموال بتاريخ 2006/06/26 على أساس أن الالتزامات التي يفرضها هذا المرسوم تماشيا مع قوانين الإتحاد الأوربي تتنافى مع طبيعة مهنة المحاماة ولا تحترم السر المهني للمحامي. إذ اعتبرت الهيئة أن خلية TRACFIN لا يمكنها الطلب مباشرة من المحامي إطلاعها على

1 Cass. Com. 3-5-2012 n° 11-14.008.

2 Article 66-5 de la loi 71-1130 du 31 décembre 1971.

3 Cass.com. 20-10-1998 n° 1565 D.

4 Maryline BUGNOT, Une note d'honoraires jointe à la correspondance d'un avocat ne peut pas être saisie par le fisc, 07/02/2017, https://espaceclient.efl.fr consulté le 17/06/2018.

5 Jean Junior Tibère, Pourquoi protéger le secret professionnel de l'avocat est une garantie judiciaire ?, 27/05/2016, https://lenouvelliste.com consulté le 17/06/2018.

المعلومات. كما قام بإلغاء النص من المرسوم الذي نزع السر المهني للمحامي على الاستشارات القانونية[1].

بموجب قرار صادر عن مجلس الدولة الفرنسي[2] بتاريخ 2016/05/04، قرر بأنه ليس من حق الإدارة الجبائية أن تطلب كل العناصر التي تؤدي إلى معرفة هوية الموكلين الذين استفادوا من خدمات المحامي. بل من حقها فقط أن تطلب العناصر المتعلقة بالموطن الخاص بدفع الأتعاب لا سيما إذا وجد تناقض واختلاف مع ما تم الإشارة إليه في الفواتير. وبالتالي تبنى المجلس مفهوم واسع للسر المهني وسمح بإمتداده للوثائق والمعلومات المتعلقة بهوية الموكلين.

الخاتمـــة:

يبقى السر المهني التزام قانوني مهم يقع على عاتق المؤتمنين على الأسرار من ذوي المهن والوظائف المتعددة كما هو الحال مع الأطباء والمحامون، أين نظم المشرع الجزائري تأسيا بنظرائه في مختلف الدول، لأحكام السر الطبي وسر المحامي بشكل دقيق، يمكن أن نلمسه من خلال العديد من النصوص العامة والخاصة. غير أنه من جهة ثانية أقر المشرع باستثناء لصالح الإدارة الجبائية، بحيث لا يمكن الإحتجاج بالسر المهني أمامها، كونها تهدف إلى تحقيق مصالح عليا تتمثل في ضمان موارد الخزينة العمومية من مختلف عائدات الضرائب والرسوم والحقوق، شريطة أن تراعى مجموعة من الضمانات من شأنها التوفيق بين مقتضيات حماية السر المهني ومقتضيات حماية مصالح الخزينة العمومية.

وعليه نخلص إلى النتائج التالية:

- يشترك كل من السر الطبي وسر المحامي في النص العام الوارد في المادة 301 من ق.ع مما يعكس إرادة المشرع في توحيد الحماية القانونية للسر المهني بغض النظر عن صفة المؤتمن على السر.

1 «(…) les États [sont obligés d'] exonérer les avocats des obligations de vigilance et déclaratives qu'elle prévoit, lorsqu'ils exercent leurs missions de conseil ou de consultation juridique ainsi que de défense et de représentation en justice qui sont couvertes par le secret professionnel. »

2 CE, 04 mai 2016, n°387466.

- خضوع كل من السر الطبي وسر المحامي لأحكام خاصة تتعلق أساسا بتنظيم المهنة. فالسر الطبي يجد أساسه القانوني في القانون المتعلق بالصحة ومختلف نصوصه التنظيمية، أما سر المحامي فأساسه القانوني يتمثل في القانون المتعلق بتنظيم مهنة المحاماة وما يلحقه من نصوص تنظيمية.
- يعرف كل من السر الطبي وسر المحامي استثناءات مقررة لصالح الإدارة الجبائية مع ضرورة تقييد هذه الأخيرة بمجموعة من الإجراءات كضمانات أساسية للسر المهني، ولعل من أهم تلك الضمانات هو خضوع الإدارة الجبائية ممثلة في أعوانها بدورها للسر المهني.
- انتهاج كل من محكمة النقض ومجلس الدولة الفرنسيين في البداية مقاربتين مختلفتين في حماية السر المهني متمثلة في تشدد مجلس الدولة وصرامته في الحماية مقارنة بمحكمة النقض والتي تراجع عنها مؤخرا بسبب كثرة الجرائم الجبائية والتي قد تجد في الكثير من الأحيان السر المهني ذريعة مناسبة للانتشار والاستفحال، وأصبحت نظرة القضاء الفرنسي موحدة توازن بين المصلحة الخاصة والعامة وتعالج كل حالة على حدى.
- شمول البيانات المتعلقة بطبيعة الخدمة والعمليات المنجزة لصالح المريض أو الموكل بالسر الطبي أو سر المحامي حسب الحالة، أما البيانات المتعلقة بهوية المريض أو الموكل بما فيها الإسم واللقب والمبالغ المالية ورسوم الخدمة وبصفة عامة كل البيانات والوثائق التي تعبر عن تدفق مالي مهما كان سندها وطرق تخزينها، فهي غير خاضعة للسر الطبي أو سر المحامي، وبالنتيجة لا يمكن الإحتجاج بها أمام الإدارة الجبائية.

وعلى ضوء هذه النتائج نوصي بالتوصيات التالية:

- ضرورة تعديل صياغة المادة 301 من قانون العقوبات وإضفاء عليها صبغة موضوعية تشمل جميع الأسرار المهنية من دون ذكر مهن بعينها، كأن تكون الصياغة بالشكل التالي: " يعاقب بحبس من... إلى ... وغرامة مالية من ... إلى ... جميع الأشخاص المؤتمنين بحكم الواقع أو المهنة أو الوظيفة الدائمة أو المؤقتة على أسرار أدلى بها إليهم وأفشوها في غير الحالات التي يوجب عليهم فيها القانون إفشاءها ويصرح لهم بذلك..." .

- ضرورة وضع حدود فاصلة بين مقتضيات حماية السر المهني من جهة، ومقتضيات حماية مصالح الخزينة العمومية من جهة أخرى، بتفعيل دور الإجتهاد القضائي ونشره على نطاق واسع وبكل الطرق الممكنة.
- تفعيل دور الفقه الجبائي (la doctrine fiscale) عن طريق إصدار تعليمات ومناشير بصفة دورية توضح الحدود الفاصلة بين مصالح الخزينة العمومية وضمانات حماية السر المهني، والعمل على نشر كتيبات جبائية تعالج هذه المقتضيات.

قائمة المراجع:

أولاً- المراجع بالعربية:

1. الكتب

- سلمان علي حمادي الحلبوسي، المسؤولية المدنية الناشئة عن إفشاء السر المهني دراسة قانونية، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، 2012، لبنان.
- منصور عمر المعايطة، المسؤولية المدنية والجنائية في الأخطاء الطبية، مركز الدراسات والبحوث، الطبعة الأولى، 2004، المملكة العربية السعودية.
- علي عصام غصن، الخطأ الطبي، منشورات زين الحقوقية، 2006، لبنان.

2. المقالات العلمية:

- داودي صحراء، التزام الطبيب بالسر المهني، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة زيان عاشور الجلفة، مجلد 05، العدد 01، 2012، ص ص 254-265.
- الفتلاوي سالم عبد الزهراء ، مفهوم التزام المحامي بعدم إفشاء السر المهني دراسة مقارنة، مجلة المحقق الحلي للعلوم القانونية والسياسية، العراق، العدد الأول، السنة التاسعة 2017، ص ص 158-208.

النصوص التشريعية والتنظيمية:

- الأمر 66-156 مؤرخ في 1966/06/08 متضمن قانون العقوبات المعدل والمتمم، ج ر 49 لسنة 1966.

- قانون رقم 13-07 مؤرخ في 2013/10/29 متعلق بتنظيم مهنة المحاماة، ج ر 55 لسنة 2013.
- قانون 18-11مؤرخ في 02 جويلية 2018 يتعلق بالصحة ، ج ر 46 لسنة 2018.
- مرسوم تنفيذي 92-276 مؤرخ في 06 جويلية 1992 متضمن مدونة أخلاقيات الطب، ج ر 52 لسنة 1992.

ثانياً- المراجع بالفرنسية:

Documents:

- La loi du 19/02/1810 promulguée le 1 er mars 1810 code pénal ancien et abrogée par la loi n^{0}92-1336.
- LOI n° 93-913 du 19 juillet 1993 reportant l'entrée en vigueur du nouveau code pénal.
- Code Pénal Modifié par Ordonnance n°2000-916 du 19 septembre 2000 - art. 3 (V) JORF 22 septembre 2000 en vigueur le 1er janvier 2002**.**
- Décret no 95-1000 du 6 septembre 1995 portant code de déontologie médicale, JORF n°209 du 8 septembre 1995 page 13305**.**
- Livre Procédure Fiscal
- Code Général des Impôts français.
- Décret n°2005-790 du 12 juillet 2005 relatif aux règles de déontologie de la profession d'avocat.
- Loi n° 71-1130 du 31 décembre 1971 portant réforme de certaines professions judiciaires et juridiques
- Décision du 12 juillet 2007 portant adoption du règlement intérieur national (RIN) de la profession d'avocat (art. 21-1 de la loi du 31 décembre 1971 modifiée)**.**
- Le secret dans le serment d'Hippocrate selon sa version dite de Montpellier.

Thèses :

- LOUNIS Abdelouahab, les pouvoirs d'investigations de l'administration fiscale : étendue et limites (en Algérie et en France), thèse doctorat en sciences, faculté de droit et science politique, université oran2 Mohamed ben Ahmed, 2014**.**
- Saïd NAOUI, Obligations et Responsabilités de l'avocat, thèse du doctorat, université GRENOBLE, France, 25/11/2014.

Sites web :

- HIPPOCRATE le Grand, 460-356 J.C. Médecin grec, http://medarus.org consulté le 17/07/2016.
- Médecine Légale Frédéric CANAS Assistant en Médecine Légale Faculté de médecine de REIMS, le secret médical.
- FISCAL- Recouvrement, contrôle et contentieux : David KERSALE, Le fisc peut contrôler des documents détaillant les honoraires d'un médecin, 09/03/2018, Editions Francis Lefebvre - La Quotidienne, https://www.efl.fr consulté le 28/09/2018.
- Olivier Stoloff, Avocat, Secret professionnel et vérification de comptabilité, 07-05-2012, https://www.juritravail.com consulté le 28/09/2018.
- FISCAL- Recouvrement, contrôle et contentieux : L'atteinte au secret professionnel en cours de contrôle fiscal strictement encadrée, 08/07/2015, Editions Francis Lefebvre - La Quotidienne, https://www.efl.fr consulté le 28/09/2018.
- ANWALTSRECHT/ DROIT DE L'AVOCAT : Jean- Tristan Michel, le secret professionnel de l'avocat et ses limites (1 ère partie), 10/2009, p500.
- Le fisc peut-il contrôler les factures d'un avocat et ses fiches de diligence ?, samedi, 26 février 2011, http://paulduvaux.com consulté le 17/06/2018.

- Patrick Michaud, Perquisition fiscale et secret professionnel, 30 juin 2011, http://www.avocatfiscaliste-paris.fr consulté le 17/06/2018.
- **Maryline BUGNOT,** Une note d'honoraires jointe à la correspondance d'un avocat ne peut pas être saisie par le fisc, 07/02/2017, https://espaceclient.efl.fr consulté le 17/06/2018.
- Jean Junior Tibère, Pourquoi protéger le secret professionnel de l'avocat est une garantie judiciaire ?, 27/05/2016, https://lenouvelliste.com consulté le 17/06/2018.
- Contrôle fiscal : quel secret professionnel en cas de consultation des factures?, https://www.aga-france.fr consulté le 17/06/2018.

Jurisprudence comparée:

- Arrêt récent de la cour d'appel de DIJON (18 Novembre 1999).
- Conseil d'Etat, 3ème et 8ème sous-sections réunies, du 7 juillet 2004, 253711, publié au recueil Lebon.
- Conseil d'État, 9ème et 10ème sous-sections réunies, 21/03/2012, 343986, Inédit au recueil Lebon**.**
- Conseil d'état 9ème/ 10ème SSR, 24/06/2015, 367288, Publié au recueil Lebon.
- Cass. Com. 20 octobre 1998, n° 1565
- Cour de cassation, Chambre commerciale, 7 juin 2011, 10-18.110.
- Cour de cassation, Chambre commerciale, 7 juin 2011, 10-18.108.
- Cour de cassation, Chambre commerciale, 7 juin 2011, 10-20.773.
- Cour de cassation, Chambre commerciale, 7 juin 2011, 10-19585.
- Cass. Com. 3-5-2012 n° 11-14.008.

- Cass.com. 20-10-1998 n° 1565 D.
- Cass.com. 6-12-2016 n° 15-14.554 F-PB
- Conseil d'état, 15 février 2016, n°375667.