

ماهية جريمة التهرب الجبائي

من إعداد

الدكتورة ساوس خيرة

أستاذة محاضرة قسم (أ)

كلية الحقوق والعلوم السياسية

جامعة طاهري محمد ببشار

ماهية جريمة التهرب الجبائي

من إعداد الدكتورة ساوس خيرة
أستاذة محاضرة قسم (أ)
كلية الحقوق والعلوم السياسية
جامعة طاهري محمد بيشار

ملخص :

تعمل كل دول العالم على تنمية اقتصادياتها والبحث عن مصادر التمويل التي تعتبر العمود الفقري والشرط الأساسي لقيام المشاريع وسيرها، وتعتبر الإيرادات الضريبية من أهم مصادر التمويل الداخلية، ولذلك يجب على الدول أن تضع تشريعا ضريبيا محكما يساهم بدوره في رفع هذه الإيرادات، عن طريق العمل على تشجيع المكلفين بأداء التزاماتهم الضريبية من ناحية، والحد من ظاهرة التهرب الضريبي من ناحية أخرى، عن طريق تجريمها نتيجة لما ينجم عنها من آثار بالغة الخطورة على اقتصاد الدولة.

وسنحاول من خلال هذه المداخلة التطرق إلى الأحكام القانونية المتعلقة بجريمة التهرب الجبائي في شقها الموضوعي.

Abstract :

All world states try to develop their economies through fetching for new financing resources, since these latter are the backbone and the essential condition to build up and conduct projects. In this regard, tax revenues are considered among the most valuable resources for internal financing. Therefore, states have to establish strict tax legislation of their own to contribute in increasing the aforementioned revenues. This can be done firstly through encouraging taxpayers to fulfill their commitments, and secondly by adopting a rigorous policy, which criminalizes tax fraud to reduce it, because such a crime induces highly dangerous consequences on the state's economy.

In this paper, we are going to examine a set of legal provisions of tax fraud in its objective aspects.

مقدمة :

تعتبر الضريبة من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة للدولة، إذ أنها تحقق عدة أهداف : مالية اقتصادية واجتماعية، لذلك فإن الإخلال بالالتزام الجبائي يؤثر على الدور المنوط بها، بحيث يفوت على الدولة جزء هام من الموارد المالية، ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل، مما يجعلها تبحث عن وسائل تمويلية أخرى كاللجوء إلى الاقتراض وهذا ما قد يؤدي إلى المساس باقتصادها.

ولأن الضريبة أصبحت تعكس الصورة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية للدولة باعتبارها أداة لمعالجة دورات الركود والتضخم الاقتصادي وهي أيضا أداة لتحقيق العدالة الاجتماعية والحد من التفاوت الكبير في توزيع الثروات، كل هذه الأدوار المهمة للضريبة تجعل التهرب من دفعها تهديدا لإمكانيات الدولة وحائلا دون تحسين المستوى المعيشي للأفراد وكابحا لعجلة التنمية الاقتصادية، وهنا تظهر أهمية محاربة هذه الظاهرة بتجريم مختلف أفعال التهرب الجبائي.

وسنحاول من خلال هذه المداخلة التطرق إلى ماهية جريمة التهرب الجبائي عن طريق التطرق إلى :

أولا. مفهوم جريمة التهرب الجبائي

ثانيا. أركان التهرب الجبائي

أولا. مفهوم جريمة التهرب الجبائي : لكي نحيط بمفهوم التهرب الجبائي نتعرض إلى :

- تعريف التهرب الجبائي،

- الفرق بين التهرب والغش الجبائيين،

- أنواع التهرب الجبائي.

1- تعريف التهرب الجبائي : يعرف التهرب الجبائي بأنه تخلص الأفراد من الالتزام بدفع الضريبة بعد تحقق الواقعة المنشأة لها، ويقصد به أيضا تخلص المكلف من دفع الضريبة الواجبة عليه كلياً أو جزئياً، ويتم التهرب قبل بدء فترة الدفع أو خلالها باستخدام وسائل معينة غير مشروعة، ويقصد به أيضا بأنه أية جهود أو محاولات يقوم بها المكلف للتخلص من كل أو جزء من التزاماته

القانونية بأداء الضريبة المستحقة عليه. (محمد طاقة وهدي العزاوي : اقتصاديات المالية العامة، ص118)¹

وتعني كذلك تمكن المكلف بالتخلص من الالتزام بتأدية الضريبة عن طريق امتناعه عن القيام بالأعمال أو التصرفات التي توجب فرض الضرائب عليها، ومثال على ذلك امتناع المكلف عن استهلاك السلع أو الخدمات الخاضعة للضريبة، أو الامتناع عن استيراد السلع التي تستوجب فرض رسوم جمركية عليها، أو الانصراف عن توظيف الأموال في النشاطات التجارية والصناعية الخاضعة للضرائب والتوجه للقيام بالنشاطات والمشاريع التي قصد المشرع إعفاءها من الضريبة.

ونخلص أن الضريبة تشكل عبئا على المكلف لذلك فإنه يعمل على مقاومتها من خلال التخلص منها، أو نقل عبئها إلى شخص آخر، لذا يقصد بالتهرب الجبائي ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً. (علي زغود : المالية العامة، ص209، 210)²

2- الفرق بين التهرب وبين الغش الجبائيين : إن كل من الغش والتهرب الجبائي وسيلتين يلجأ من خلالهما الخاضع للضريبة إلى عدم أداء واجبه اتجاه الخزينة العمومية ومخالفة التشريعات الجبائية، وعليه نظرا للتداخل الكبير بينهما لا بد من توضيح مفهوم كل منهما.

يعتبر مفهوم التهرب أوسع نطاقاً من مفهوم الغش الضريبي، فالغش هو التخلص من دفع الضريبة باختراق القوانين بطرق وأساليب يراها المتهرب ملائمة ومناسبة، كما يمكن للمكلف اللجوء إلى عدم دفع الضريبة دون اختراق نصوص القانون الجبائي، وهذا ما يعبر عنه بالتهرب الضريبي، والذي يتكون من ثلاث مفاهيم أساسية وهي :

- التهرب عن طريق وجود ثغرات في التشريعات الجبائية وهو التملص.
- تهرب منظم من قبل القانون، كما الحال بالنسبة لنظام التقييم الجرافي.
- الامتناع عن إنشاء الواقعة القانونية التي يتناولها القانون الضريبي. (بن علي نور الدين : جرائم الغش الضريبي في القانون المقارن، ص22)³

أما بالنسبة للغش الجبائي فقد اختلفت التعاريف والمفاهيم وتعددت، إذ بات من الصعب تحديد تعريف شامل ودقيق للغش الجبائي، لكن أجمع العديد من الاقتصاديين على أن الغش الجبائي هو تصرف غير مشروع يمثل عدم احترام القانون، وهو عدم احترام إرادي.

وبذلك يفترض في الغش مخالفة مباشرة وإرادة المكلف للقواعد الصادرة من الإدارة الضريبية عن طريق استخدام طرق غير مشروعة، فالانتهاك لا بد أن يكون إراديا وعمديا. (سوزي عدلي ناشر : ظاهرة التهريب الضريبي الدولي، ص25)⁴

3- أنواع التهريب الجبائي : تعددت تصنيفات التهريب الضريبي، فيمكن تصنيفه حسب عدة معايير :

أ- حسب معيار المشروعية : يتخذ التهريب الجبائي نوعين هما :

- . التهريب المشروع :** التهريب الجبائي المشروع يتم بواسطة طريقتين هما :
 - الاستفادة من الثغرات القانونية والنقائص والغموض الذي يكتنف التشريعات الجبائية للتملص من دفع الضريبة بطريقة زكية.
 - التهريب المنظم من طرف القانون عند التقدير الجزافي الذي تلجأ إليه الإدارة في الكثير من الأحيان، ومقدرة في ذلك أرباحا أقل بكثير من الواقع، أي بمثابة تسامح قانوني. (غازي عناية : المالية العامة والتشريع الضريبي، ص 181)⁵
- . التهريب غير المشروع :** في هذه الحالة يقوم الخاضع للضريبة بالجوء إلى استعمال طرق ووسائل الاحتيال والغش وذلك تهربا من دفع الضريبة، منتهاكا في ذلك أحكام التشريع الجبائي ويتم ذلك بعدة طرق أهمها :
 - عدم الالتزام بدفع الضريبة وإخفاء المكلف لنشاطه التجاري، وعدم تقديم أي تصريح عن رقم أعماله أو أرباحه المحققة.
 - تضخيم التكاليف وذلك عن طريق الرفع من قيمة المشتريات وتخفيض المبيعات وزيادة النفقات غير المبررة.
 - استيراد السلع وعدم المرور أمام مراكز المراقبة الحدودية.
 - تقديم المكلف تصاريح ناقصة أو كاذبة وذلك عن طريق إعداد سجلات وعقود ميزانية أو تسجيل عقود إيجار صورية بقيمة أقل من قيمة الإيجار الحقيقية.
 - إخفاء المكلف لأمواله حتى يتعذر على المصالح الجبائية تحصيل الضريبة.

ب- حسب الشكل : وينقسم إلى غش بسيط وغش مركب

. الغش الجبائي البسيط : بالنسبة لبعض القوانين، الغش البسيط هو كل فعل مرتكب بسوء نية من أجل مخادعة الإدارة الجبائية، للوصول إلى خضوع أقل للضريبة من خلال تقديم تصاريح ناقصة تتضمن بيانات خاطئة، لتقدير الضريبة على أساسها، ويقصد بالنية السيئة كون المكلف واع بعدم مشروعية

العمل الذي يقوم به. (خلفي عيلة وعبادة كميلية، واقع التهرب والغش الضريبي في الجزائر وطرق مكافحته، ص27)⁶ وقد ورد ذكر الغش البسيط ضمنا في قانون الضرائب المباشرة في المادة 193 بنصها : "عندما يصرح المكلف بالضريبة الملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى القواعد أو العناصر التي تؤخذ في الاعتبار لتحديد وعاء الضريبة أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا...".

• **الغش الجبائي المركب :** هو مرادف الطرق التدليسية، فعنصر القصد يجب أن يضاف إلى العنصر المادي المتمثل في الطرق التدليسية، ومن هنا يمكننا تعريف الغش المركب على أنه ذلك النوع من الغش الذي يتبع طرق تدليسية من أجل تجسيد تجنب إدارة الضرائب.

ج- حسب الإقليم :

- **التهرب المحلي :** هذا النوع يحدث في نطاق حدود الدولة الموجودة بها، بحيث تكون أفعال التزوير التي يقوم بها المكلف لا تتعدى هذه الحدود.
- **التهرب الدولي :** وهذه الصورة من صور التهرب تتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للمداخيل والأرباح التي من المفروض أن تخضع لضريبة البلد التي حققت فيه فعلا إلى بلد آخر يتميز بضغطه الجبائي. (Lucien Mehl : Sciences et techniques fiscale,p93)⁷

ثانيا. **أركان جريمة التهرب الجبائي :** تقوم جريمة التهرب الجبائي على ثلاث أركان هي :

- الركن الشرعي،
- الركن المادي،
- الركن المعنوي.

1- **الركن الشرعي :** نستطلع في هذا الصدد بعض النصوص الخاصة بتجريم الغش الضريبي، سواء في قانون الضرائب المباشرة أو غير المباشرة أو قانون الطابع أو قانون التسجيل وقانون الرسوم على رقم الأعمال، وسنتعرض لبعض من هذه النصوص القانونية من خلال تناول الركن المادي لجريمة التهرب الجبائي فيما يلي.

2- **الركن المادي** : يقوم الركن المادي على سلوك إجرامي ونتيجة جرمية ورابطة سببية بين السلوك والنتيجة.

أ- **السلوك الإجرامي** : هو النشاط المادي الخارجي المكون للجريمة وقد يكون السلوك الإجرامي إيجابيا أو سلبيا، (عبد الرحمان توفيق أحمد : محاضرات في الأحكام العامة لقانون العقوبات، ص20)⁸ ويتمثل السلوك الإجرامي في جريمة التهرب الجبائي في كل الحركات المادية والعمليات القانونية والمحاسبية وكل الوسائل والترتيبات التي يلجأ إليها المكلف أو الغير بهدف التخلص من دفع الضرائب والمساهمات، والقانون لم يحصر السلوكات الإجرامية للجريمة فهي أكثر من أن تحدد ولكنه ربطها بالغاية التي هي التخلص من كل الضريبة أو بعضها بطريق الغش والتحايل.

وعموما يتحقق السلوك الإجرامي لهذه الجريمة بإحدى الصور الثلاث الآتية :

- احتيال مادي،

- احتيال محاسبي،

- احتيال قانوني. (منصور رحمانى : القانون الجنائي للمال والأعمال، ص147، 148)⁹

. **احتياال مادي (المواد : 01/193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمادة 01/533 من قانون الضرائب غير المباشرة، والمادة 01/118 من قانون الرسوم على رقم الأعمال)¹⁰** يكون هذا الاحتياال بالإخفاء المادي للوعاء الضريبي، وذلك عن طريق إخفاء المكلف لأملكه بصفة جزئية أو كلية حتى تكون بعيدة عن كل اقتطاع ضريبي، ففي حالة الإخفاء الجزئي يكون المكلف معروفا لدى الإدارة الجبائية، ولكنه يخفي جزءا من ممتلكاته أو مخزونات أو عدم احترام المقاييس المتعارف عليها في الإنتاج، مثال عن الإعفاء الجزئي أن يصرح الخاضع للضريبة بنشاط تجاري يمارسه مع إخفائه لنشاط آخر، كأن يكون له متجران ولا يصرح لإدارة الضرائب إلا بأحدهما فقط. أما بخصوص الإخفاء الكلي فإن المكلف يكون غير معروف تماما لدى الإدارة الجبائية، ويمارس نشاطه في السوق الموازية غير مسجل صاحبها لدى المصالح المعنية، لذلك يصعب على الإدارة تحديده والوصول إليه، ومثال ذلك أن يفتح تاجر دكانا في حي شعبي حيث لا تعلم به إدارة الضرائب. (منصور رحمانى : مرجع سابق، ص

(148)¹¹

. احتيال محاسبي : (المادتان 02/193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمادة 02/533 من قانون الضرائب غير المباشرة)¹² يلزم القانون الجبائي الأفراد بموافاة مصلحة الضرائب بالتصريحات الخاصة، يشيرون فيها إلى جميع المبالغ التي حققها المشروع التجاري أو الصناعي خلال السنة المالية، وتدعم هذه التصريحات بالوثائق التي تثبت ذلك، الفواتير، السجلات المحاسبية،... وهذا في المواعيد المحددة. ومن أمثلة الاحتيال المحاسبي المتعلقة بتضخيم التكاليف تضخيم فاتورة الكراء، أو إدراج تكاليف ترميم لم يحدث أصلا، ومن أمثلة الاحتيال المتعلق بتخفيض المداخل أن يبيع سلعا دون تسجيلها أو بغير فاتورة كما أشارت إلى ذلك المادة 118 من قانون الضرائب المباشرة.

. احتيال قانوني : يتناول هذا النوع من الاحتيال تكليف التصرف لدى المكلف من سلوك يقتضي دفع الضريبة إلى سلوك آخر لا يقتضيها أو يقتضي دفع ضريبة أقل، ومثال ذلك قيام المكلف بالتخلص من حقوق التسجيل التي تمر بها مرحلة البيع وتصنيفها على شكل هبة.

وقد أشارت أغلب النصوص الضريبية إلى اعتبار تنظيم الإعسار من طرق الاحتيال، ومن تلك النصوص المادة 119 من قانون التسجيل والمادة 34 من قانون الطابع، ومن أمثلة الاحتيال القانوني قيام المكلف بالضريبة بمناورات تهدف إلى إخراج الأموال من المتابعات الرامية إلى تحصيل الضرائب، كأن يعلن إفلاسه بطرق احتيالية وهذا بتحويل الأصول الناتجة عن بيع المنقولات وإخفاء المبالغ المالية الناتجة عن تلك العملية وتحويلها أو منحها إلى أحد أقاربه أو معارفه. (منصور رحمانى : مرجع سابق، ص150)¹³

ب- النتيجة الجرمية : هي الأثر المترتب عن السلوك الإجرامي، أي التغيير الذي يحدث في العالم الخارجي. (أحمد فتحي سرور: الوسيط في قانون العقوبات، ص 290)¹⁴ وتتمثل النتيجة الجرمية في جريمة التهرب الجبائي في التخلص الكلي أو الجزئي من الضريبة، ففي نص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نجد عبارة : "التملص من أساس الضرائب أو الرسوم أو تصفيتهما أو دفعهما"، ونفس العبارة جاءت بها المادة 532 من قانون الضرائب غير المباشرة، وكذا نص المادة 117 من قانون الرسوم

على رقم الأعمال، بينما أورد نص المادة 119 من قانون التسجيل عبارة "التخفيف من وعاء الضريبة".

كما أنه لا يشترط أن ينجح الممول في التهرب، فهو يرتكب الجريمة ويعاقب حتى ولو تم اكتشافه قبل تحقيق النتيجة الجرمية وحتى لو أبدى استعداده لدفع ما عليه.

ج- العلاقة السببية : لا يكفي لقيام الركن المادي للجريمة أن يقع سلوك إجرامي من الجاني وأن تحصل نتيجة ضارة، بل لا بد أن تنسب هذه النتيجة إلى ذلك السلوك أي أن يكون بينهما رابطة سببية. (إبراهيم الشباسي : الوجيز في شرح قانون العقوبات الجزائري، ص72)¹⁵

والذي يجب التنبيه إليه هنا، هو ضرورة أن تكون هناك علاقة سببية بين التملص وبين إرادة المكلف، فإذا كان التخفيض في قيمة الضريبة ناتجا عن خطأ من الإدارة فلا يتحمل الممول نتيجة ذلك، ولا يرتكب الجريمة، وإذا تداخلت عدة أسباب ساهمت في التملص من الضريبة فالقضاء الجزائري درج على الأخذ بالسبب المباشر والفوري لحدوث النتيجة. (منصور رحمانى : مرجع سابق، ص150)¹⁶

3- الركن المعنوي : تعتبر جريمة التهرب الجبائي من الجرائم العمدية التي يتطلب الركن المعنوي فيها عنصري العلم والإرادة، فلكي تقوم الجريمة في حق المكلف لا بد أن يكون عالما بحقيقة ثروته، تتجه إرادته الحرة إلى التملص أو محاولته، فمن قدم تصريحات غير صحيحة لخطافيه، أو كان هناك خطأ من طرف إدارة الضرائب ونتج عن ذلك التملص من كل أو من بعض الضريبة فلا تقوم الجريمة في حقه، والقانون استعمل كلمة التملص وهي فعل إرادي واعى مبني على العلم والإرادة، كما أن الطرق الاحتيالية التي أشار إليها القانون لا تأت بغير علم وتخطيط مسبق. (منصور رحمانى : مرجع سابق، ص151، 152)¹⁷

خاتمة :

يتضح من خلال ما سبق أن المشرع الجزائري أولى اهتماما كبيرا في مجال محاربة التهرب الجبائي، حيث نص على تجريم مختلف الأفعال المؤدية

إلى تحقيقه، لكن رغم ذلك فإن مكافحة التهرب الجبائي ليست بالأمر السهل وهذا بالنظر للأوجه والأشكال التي تتخذها التقنيات المنتهجة والحيل المستعملة من طرف المكلفين بهدف التخلص من دفع الضريبة. ولذلك نقترح من أجل مجابهة أحسن لهذه الظاهرة الآتي :

- نشر قائمة المتهربين في الهيئات الاقتصادية والبنوك ومصالح الضمان الاجتماعي حتى لا يتعاونوا معهم.
- معاقبة وبشدة الأعوان المتواطئون مع المتهربين.
- محاولة سد الثغرات القانونية منعا للتهرب الجبائي المشروع.
- فيما يخص المكلف لا بد من نشر الوعي الضريبي من خلال تحسيس المكلفين بأهمية الضريبة ومالها من آثار على تحسين الأوضاع.

المراجع :

1. إبراهيم الشباسي : الوجيز في شرح قانون العقوبات الجزائري، القسم العام، دار الكتاب اللبناني، بيروت، 1981
2. أحمد فتحي سرور : الوسيط في قانون العقوبات، القسم العام، دار النهضة العربية، 1992
3. بن علي نور الدين : جرائم الغش الضريبي في القانون المقارن، مذكرة ماجستير، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بشار، 2011، 2012
4. خليف عليلة وعبادة كميلية، واقع التهرب والغش الضريبي في الجزائر وطرق مكافحته
5. سوزي عدلي ناشر : ظاهرة التهريب الضريبي الدولي، كلية الحقوق، جامعة الإسكندرية، 2001
6. عبد الرحمان توفيق أحمد : محاضرات في الأحكام العامة لقانون العقوبات، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 2006
7. علي زغدود : المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، الطبعة الثانية، 2006
8. غازي عناية : المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الآفاق، الأردن، 1998

9. محمد طاقة وهدى العزاوي : اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، عمان 2010
10. منصور رحمانى : القانون الجنائي للمال والأعمال، الجزء الأول، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2012
11. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
12. قانون الضرائب غير المباشرة
13. قانون الرسوم على رقم الأعمال
14. Lucien Mehl : Sciences et techniques fiscale, PUF, Paris, 1984, p93

الهوامش :

- ¹ محمد طاقة وهدى العزاوي : اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، عمان 2010، ص118
- ² علي زغدود : المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، الطبعة الثانية، 2006، ص209، 210
- ³ بن علي نور الدين : جرائم الغش الضريبي في القانون المقارن، مذكرة ماجستير، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بشار، 2011، 2012، ص22
- ⁴ سوزي عدلي ناشر : ظاهرة التهريب الضريبي الدولي، كلية الحقوق، جامعة الإسكندرية، 2001، ص25
- ⁵ غازي عناية : المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الآفاق، الأردن، 1998، ص181
- ⁶ خليفي عليلة وعبادة كميلية، واقع التهريب والغش الضريبي في الجزائر وطرق مكافحته، ص27
- ⁷ Lucien Mehl : Sciences et techniques fiscale, PUF, Paris, 1984, p93
- ⁸ عبد الرحمان توفيق أحمد : محاضرات في الأحكام العامة لقانون العقوبات، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 2006، ص20
- ⁹ منصور رحمانى : القانون الجنائي للمال والأعمال، الجزء الأول، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2012، ص147، 148
- ¹⁰ وقد نص المشرع على هذه الصورة في المواد : 01/193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمادة 01/533 من قانون الضرائب غير المباشرة، والمادة 01/118 من قانون الرسوم على رقم الأعمال

-
- ¹¹ منصور رحمانى : مرجع سابق، ص 148
- ¹² وقد نصت عليه المادتان 02/193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمادة 02/533 من قانون الضرائب غير المباشرة على الصورة التي تتعلق بتقديم الأوراق غير الصحيحة، التي تدعم الطلبات الرامية إلى الإعفاء من الضرائب والرسوم
- ¹³ منصور رحمانى : مرجع سابق، ص 150
- ¹⁴ أحمد فتحي سرور : الوسيط في قانون العقوبات، القسم العام، دار النهضة العربية، 1992، ص 290
- ¹⁵ إبراهيم الشباسي : الوجيز في شرح قانون العقوبات الجزائري، القسم العام، دار الكتاب اللبناني، بيروت، 1981، ص 72
- ¹⁶ منصور رحمانى : مرجع سابق، ص 150
- ¹⁷ نفس المرجع، ص 151، 152