

جامعة القاهرة

كلية الحقوق

الدراسات العليا

قسم القانون الجنائي

جريمة التهرب الضريبي في التشريع المصري والمقارن

رسالة لنيل درجة الدكتوراه في القانون من الباحث / عيد نصرالله سعد

تحت إشراف

الأستاذ الدكتور / شريف سيد كامل – أستاذ ورئيس قسم القانون الجنائي كلية
الحقوق جامعة القاهرة

لجنة الحكم علي الرسالة :

رئيساً • الأستاذ الدكتور / أحمد عوض بلال

أستاذ القانون الجنائي وعميد كلية الحقوق جامعة القاهرة الأسبق

مشرفاً • الأستاذ الدكتور / شريف سيد كامل

وعضواً

أستاذ ورئيس قسم القانون الجنائي كلية الحقوق جامعة القاهرة

عضواً • الأستاذ الدكتور / عادل عبدالعال خراشي

أستاذ القانون الجنائي وعميد كلية الشريعة والقانون جامعة الأزهر

١٤٣٨هـ – ٢٠١٧ م

جامعة القاهرة

كلية الحقوق

الدراسات العليا

قسم القانون الجنائي

جريمة التهرب الضريبي في التشريع المصري والمقارن

رسالة لنيل درجة الدكتوراه في القانون من الباحث / عيد نصرالله سعد

تحت إشراف

الأستاذ الدكتور / شريف سيد كامل – أستاذ ورئيس قسم القانون الجنائي كلية

الحقوق جامعة القاهرة

لجنة الحكم علي الرسالة :

•الأستاذ الدكتور / أحمد عوض بلال رئيساً

أستاذ القانون الجنائي وعميد كلية الحقوق جامعة القاهرة الأسبق

•الأستاذ الدكتور / شريف سيد كامل مشرفاً وعضواً

أستاذ ورئيس قسم القانون الجنائي كلية الحقوق جامعة القاهرة

• الأستاذ الدكتور / عادل عبدالعال عضواً

أستاذ القانون الجنائي وعميد كلية الشريعة والقانون جامعة الأزهر

١٤٣٨هـ - ٢٠١٧ م

بسم الله الرحمن الرحيم

(إِنَّ الَّذِينَ آمَنُوا وَعَمِلُوا الصَّالِحَاتِ إِنَّا لَا نُضِيعُ أَجْرَ مَنْ أَحْسَنَ عَمَلًا)

صدق الله العظيم "

سورة الكهف – آية ٣٠"

إهداء

إلى روح والدي رحمه الله وجعل مثواه الجنة .

إلى والدتي الحبيبة أطل الله في عمرها،

تقديرًا لعظيم عطائها واعترافًا بجليل فضلها .

إلى رفيقة الدرب والطريق زوجتي العزيزة رفيقة العمر والكفاح تكريمًا
وإنصافًا لها .

إلى أولادي أحمد وروان ومحمد .

إلى روح زميلي العزيز الأستاذ / عماد الخولي رحمه الله .

إلى العاملين بالحقل الضريبي والمهتمين به .

شكر وتقدير

أحمدك اللهم كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك على ما أنعمت به
علي وأوليت، وصلى الله علي سيدنا محمد النبي الأمي الهادي البشير
والسراج المنير .

أحمدك رب العالمين على أن وفقّنتي ورزقّنتي الوقوف علي أعتاب
مرحلة علمية جديدة .

إن الأدب يحتم علينا شكر من أسدى إلينا معروفًا أو صنيعًا عملًا بقول
رسولنا الكريم " وَمَنْ صَنَعَ إِلَيْكُمْ مَعْرُوفًا فَكَافِئُوهُ، فَإِنْ لَمْ تَجِدُوا مَا تُكَافِئُونَهُ،
فَادْعُوا لَهُ حَتَّى تَرَوْا أَنَّكُمْ قَدْ كَافَأْتُمُوهُ " (سنن أبي داود باب عطية من سأل
بالله ص ١٢٨ مجلد ٢ - الناشر المكتبة العصرية فيدا ص ي بيروت) حكم
الألباني صحيح

وعن الترمذي رحمه الله عن أبي هريرة رضي الله عنه قال قال رسول
الله صلى الله عليه وسلم " من لم يشكر الناس لم يشكر الله " (مسند أحمد بن
حنبل برقم ٧٥٠٤ - مجلد ١٢ ص ٤٧٢ المحقق شعيب الارنؤوط، وعادل
مرشد وآخرون - إشراف د/عبدالله بن المحسن التركي - الناشر مؤسسة
الرسالة الطبعة الاولى ١٤٢١هـ - ٢٠٠١ م)

ومما يسر لي السبيل إلى ذلك المنهل الطيب فضل كرم الأستاذ الدكتور/
شريف سيد كامل ، فإن لمعاليه فضل عطاء لم يعرّه إقلال عند عطاء ولا
إمهال عند رجاء ، فثم الشرف شرف الثناء على ذلك العطاء ، والتحية
للعلامة صاحب النبل والفضل معالي المشرف المفضل.

لذا فإنني أتقدم بالشكر والتقدير وعظيم الامتنان لسيادته على تفضله
بقبول الإشراف على هذه الرسالة بالرغم من مهامه الجسام ومشاغله
العديدة فشملني بعلمه الغزير، وخلقه الرفيع، وفضله الوفير، فقد أرسى لدي

المفاهيم العلمية والموضوعية، فلم يبخل علي بجهد أو عزم فكان عطاؤه
البحثي انعكاساً لثراء علمه، وشرفني بقبوله الإشراف علي هذه الرسالة،
فجزاه الله عني وعن كل من نهل من علمه وخبرته خير الجزاء، وبارك لنا
في عمره ومتعته الله بالصحة والعافية .

وجزى الشكر والامتنان للعالمين الجليلين :

الأستاذ الدكتور / أحمد عوض بلال أستاذ القانون الجنائي وعميد كلية
الحقوق سابقاً .

الأستاذ الدكتور/ عادل عبدالعال خراشي أستاذ القانون الجنائي وعميد كلية
الشريعة والقانون جامعة الأزهر؛ لتفضلهما بالموافقة علي مناقشة هذه
الرسالة فزادوها شرفاً مقتطعين من وقتهما ما يساند جهدي العلمي
المتواضع من أفكار ورؤى، بارك الله فيهما وجزاهما الله عني وعن
تلاميذهما خير الجزاء .

ولقطاع البحوث والاتفاقيات الدولية بمصلحة الضرائب المصرية مجزول الشكر
والتقدير ؛ لما كان لذلك القطاع من عظيم الفضل ؛ إذ قام بإمدادنا بالوثائق
والمحررات التي كانت عوناً طيباً لإنجاز كثير مما بالبحث .
وفي النهاية أتقدم بخالص الشكر والتقدير لكل من قدم لي عوناً وساعدني في هذه
الرسالة .

الباحث

بسم الله الرحمن الرحيم

(إِنَّ الَّذِينَ آمَنُوا وَعَمِلُوا الصَّالِحَاتِ إِنَّا لَا نُضِيعُ أَجْرَ مَنْ أَحْسَنَ
عَمَلًا)

صدق الله العظيم "

سورة الكهف – آية ٣٠"

المقدمة

١- التعريف بالموضوع وأهميته :

تعد الضرائب أحد أهم أدوات السياسة المالية للدولة ؛ لكونها تعمل علي توفير الإيرادات اللازمة لتمويل الخطط التنموية والمستدامة ، كما أن الضرائب تمثل العمود الفقري للموازنة العامة ، بل تعد أهم مورد من الموارد المالية علي الإطلاق ، كما أن لها دورًا في توجيه الاقتصاد وجهة معينة ، كالاستثمار والصناعات والتجارة ، وكذلك منح الحوافز الضريبية للمستثمرين ، من خلال تقرير إعفاءات الضريبة وخفض معدلاتها ، ونستطيع من خلالها إقامة العدالة الاجتماعية بين الافراد .

والذي يؤثر علي هذا المورد الهام جريمة التهرب الضريبي ؛ باعتبار أنه يدور مع الضريبة وجودا وعدما .

كما أنه ظاهرة عالمية ، تختلف من دولة إلى أخرى ، طبقا لمدى مستوى الثقافة الضريبية السائدة لدى الممولين .

ولم يتعرض المشرع الضريبي المصري لتعريف التهرب ، لكنه تناول الحالات التي تعد تهربا من الضريبة ، وذلك في المادة ١٣٣ من قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م وتعديلاته أو في القانون الملغي رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته ، ولم يتناول صورًا أخرى للتهرب كجريمة عدم الإخطار عن المزاولة التي اعتبرها القانون الملغي^(١) -سالف الذكر- وقد استحدث قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بعض الجرائم لم تكن موجودة من قبل، كعدم توقيع الإقرار من محاسب مقيد بجدول المحاسبين إذا تجاوز مليوني جنية، عدم توفير الممول للبيانات وصور الدفاتر والمستندات التي تطلبها المصلحة ، تقرير مسئولية الشريك في جريمة التهرب الضريبي بالتضامن مع الممول والالتزام باداء قيمة الضريبة التي تهرب منها والغرامات المقضي في شأنها ، عدم امساك الدفاتر والسجلات .

١- م ١٧٨ من قانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ قانون الضرائب علي الدخل

كما أن القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بشأن قانون الضريبة علي الدخل نص علي حالات جديدة للاشتراك، تكمن في الصورية، والتواطؤ، بخلاف القواعد العامة للاشتراك.

ويختلف التهرب الضريبي عن النظم المشابهة له ، كالتجنب الضريبي واستهلاك الضريبة والتخطيط الضريبي .

وهذا التهرب له عدة أنواع ؛ فوفقا لمكان وقوعه ينقسم : إلي تهرب خارجي ، وتهرب داخلي ، ووفقا لحجمه يكون تهربا كليا وآخر جزئيا، ووفقا لمشروعيته ينقسم الي تهرب مشروع وآخر غير مشروع .

ويرجع سبب هذا الانتشار لعدة أسباب ، منها سبب أخلاقي لدى الموظف والممول على السواء ، وأسباب اقتصادية وسياسية واجتماعية .

وقد ترجع مشكلة التهرب الضريبي لأسباب داخل الإدارة الضريبية ، كعدم تفعيل دور شعبة المعلومات ، للقيام بالحصص علي الطبيعة ، أو أسباب تتعلق بالتشريع ، سواء بعدم إحكام الصياغة وعدم وضوح القوانين الضريبية ، والتوسع في الإعفاءات الضريبية .

كما أن التهرب الضريبي لا يكون فقط بالطرق التقليدية التي نص عليها القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥م (قانون الضريبة علي الدخل) ، ولكن هناك تهربا بالطرق المستحدثة كالتهرب عبر التجارة الالكترونية ، ومنها عملية البيع والشراء الالكتروني ، من خلال " الإنترنت " ، فالإعلان علي الإنترنت وسيلة من وسائل التجارة الالكترونية، فرغم التكاليف القليلة للإعلان بشأنها فمن الممكن أن تحقق الكثير لشركة أو منتج بمجرد طرحها في السوق الألكترونية ، لذلك كان علي المشرع أن يدرج هذه الحالة في المادة (١٣٣) من قانون الضريبة علي الدخل آنف الذكر .

ولما كانت جريمة التهرب الضريبي تعد من الجرائم الضريبية فقد مرت بعدة تطورات ابتداء من أول قانون للضرائب في مصر حيث يعتبر عام ١٩٣٩م

بداية النظام الضريبي^(١) ، بل ويعد أساس النظام الضريبي الصحيح مقارنة بالعصور السابقة ، حتي أحدث القوانين الضريبية (قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م وتعديلاته) فهي تحتاج إلى تشريعات أكثر قوة وتحديدا وتوضيحا ، بما يخرجها من مظان مطاطية القوانين .

المرحلة الأولى : التهرب الضريبي جنحة ، فقد أفادت المادة (٨٥) من قانون ١٤ لسنة ١٩٣٩م بشأن الضريبة علي إيرادات رؤوس الأموال المنقولة ، وعلي الأرباح التجارية والصناعية وعلي كسب العمل ، أن التهرب الضريبي جنحة عقوبتها الغرامة .

فقد أضاف المادة (٨٥) مكرر ١ ، ٢ ، وتم تعديل العقوبة للحبس والغرامة .
المرحلة الثانية : توالى التعديلات علي قانون ١٤ لسنة ١٩٣٩م سالف الذكر ، وكان منها قانون ٢٥٣ لسنة ١٩٥٣م^(٢)

— المرحلة الثالثة: التهرب جنائية ، عقوبتها الأشغال الشاقة المؤقتة^(٣)، فقد تم تعديل القانون آنف الذكر بالقانون ٤٦ لسنة ١٩٧٨م ، بشأن تحقيق العدالة ، لما أرتآه المشرع لأهمية دور الضريبة في المجتمع كمورد أساسي ، لذلك شدد العقوبة .

الأمر الذي يعني أن العقوبة- سالفه الذكر- تكون لكل من تهرب من أداء الضريبة كلها أو بعضها باستعمال طرق احتيالية ، وتعتبر جريمة التهرب الضريبي جريمة مخلة بالشرف والأمانة ، تحرم المحكوم عليهم من تولي الوظائف والمناصب العامة وتفقده الثقة والاعتبار^(٤) .

المرحلة الرابعة: تم صدور القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١م وتعديلاته بشأن قانون الضرائب علي الدخل ، فأصبح التهرب جنائية عقوبتها السجن ، كما

١- د / إدوارد جرس بشاى - التجريم الضريبي المصري - رسالة دكتوراه - خال من سنة النشر ص ٦٢ ويعتبر أول تشريع عقابى يتناول يتناول الجريمة الضريبي

٢- نشر بعدد الوقائع المصرية رقم ٤٣ مكرر بتاريخ ٢١ مايو ١٩٥٣ - مجموعة بدران قوانين الضرائب فى مصر الطبعة الرابعة المجلد الاول ١٩٨٨

٣- معدلة بالقانون رقم ٩٥ لسنة ٢٠٠٣ بالجريدة الرسمية العدد ٢٥ تاريخ ١٩-٦-٢٠٠٣.

٤- مادة ٨٥ مكرر(١) معدلة بالقانون ٤٦ لسنة ١٩٧٨ بشأن تحقيق العدالة الضريبية

حدد الوسائل الاحتياطية علي سبيل الحصر ، وذلك ما استحدثه القانون ، كما جعل عقوبة الشريك الذي يساعد علي التهرب هي نفس عقوبة الفاعل الأصلي ، وقد أبقى القانون - كما كان سابقا - علي اعتبار التهرب جريمة مخلة بالشرف والأمانة .

المرحلة الأخيرة : أما في القانون الجديد " قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م وتعديلاته " فقد أزال وصف الجنائية عن بعض الجرائم ، كما في جريمة عدم الإخطار عن المزاولة ، واعتبرها جنحة عقوبتها الغرامة ، وكذلك ابتكر جرائم لم تكن مؤثمة من قبل ، وعلي سبيل المثال " عدم توفير البيانات وصور المستندات التي تطلبها المصلحة^(١) " .

والتهرب الضريبي يرتبط بالضريبة وجودا وعدما-كما ذكرنا - وهذه الأخيرة تبقى علي مر التاريخ لها أهميتها الخاصة، بحسبان أن لها العديد من الأغراض المالية والاقتصادية والسياسية والاجتماعية ، لذلك كان لابد أن تفرض بقانون " وقد ارتبط هذا المبدأ بأفكار الفيلسوف الفرنسي بودان ، القائل : إن إنشاء الضريبة يعتبر خصيصة من خصائص السيادة ، وإن أبرز سلطات السيادة هي سلطة سن القوانين ، وبناء عليه لا تفرض الضريبة إلا بقانون^(٢) .

ونظرا لهذا الارتباط سالف الذكر فإن هذه الجريمة تعتبر من أهم وأخطر التحديات التي تواجه المشرع والإدارة الضريبية علي السواء ؛ لكونها من الجرائم المنتشرة منذ القدم ، حتي في عالمنا الحاضر .

وذلك مما يؤثر سلبا علي مالية الدولة ، فيجعلها تفقد أحد أهم مصادرها لتمويل النفقات العامة لكافة القطاعات ، لذلك يسعى المشرع جاهدا لوضع القواعد التي تمكن الدولة الدائنة بالضريبة من أن تمسك بزمام السلطة في يدها،

١- مادة ٩٦ / ١ من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

٢- أ د / اسامة محمد الفولي - محاضرات في النظام الضريبي المصري - دار زمزم للطباعة والنشر -

ويمكنها من توقيع العقوبات علي الاشخاص الذين يخلون بالتزاماتهم الضريبية^(١) .

والتهرب الضريبي له عدة آثار ، فهو يؤدي لإحداث خلل بالكيان المالي للدولة ، كنقص الحصيلة الضريبية ، فيؤثر علي حجم النفقات العامة ، وزيادة العبء علي كاهل الممولين المعلومين لدى الادارة ، كما يؤثر التهرب الضريبي بشكل أو بآخر علي أهداف المشرع من الضريبة ، مما يؤدي للإضرار بالمصلحة العامة للدولة ، لذلك عني المشرع بحماية المصلحة الضريبية من التهرب ، من خلال وضع نصوص لتجريم أساليب التهرب وصوره ، ووضع عقوبات جنائية بحتة تتمثل في الحبس والغرامة الجنائية، عقوبات تبعية وتكميلية وغير جنائية نص عليها قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ "كمحاسبة الممول عن سنة كاملة في حالة عدم إخطاره بالتوقف عن النشاط، احتساب مقابل تأخير"^(٢) .

وقد نظم المشرع إجراءات الخصومة في الدعوى الجنائية الضريبية ؛ وفقا لأحكام قانون الإجراءات الجنائية ما لم يوجد نص خاص في القانون الضريبي ، كتنقييد سلطة النيابة في تحريك الدعوى الجنائية^(٣) .

وقد خول المشرع الضريبي بعض موظفي الضرائب الدخل صفة الضبطية القضائية في أحوال معينة ، كأعمال الاستدلال والبحث التحري. كما نظم المشرع الأسباب الخاصة لانقضاء الدعوى الجنائية لتحقيق هدف المشرع في تحصيل مستحقات الدولة من المتهربين دون اللجوء للخصومة الجنائية ، ويستقر ذلك في التنازل عن طلب تحريك الدعوى من جهة الإدارة الضريبية ، وطريق التصالح مع المتهرب أو وكيله ، وفق ضوابط معينه ، نص عليها قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

١- ٠١ د فتحي سرور - الجرائم الضريبية - طبعة ١٩٩٠ دار النهضة العربية ص١٢

٢- مادة ٧٩ ، ١١٠ من قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

٣- مادة ١٣٧ من قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

سبب اختيار الموضوع

إذا كان البحث في جرائم التهرب الضريبي من الأمور التي دأب بعض الفقهاء الجنائي على التطرق إليها بالتحليل والتأصيل منذ أمد بعيد من الموضوعات التقليدية إلا أنه يظل موضوع الساعة في كل مجتمع ، وهو ما يدعو الباحث للاتجاه نحوه بالبحث مرة أخرى باعتباره من الموضوعات المتجددة لعدة أسباب: أولها: التحديث الذي طرأ على التشريع الضريبي اعتباراً من قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م وتعديلاته ، الذي أدخل حالات جديدة لجرائم التهرب الضريبي لم تكن معروفة من قبل ، ومن شأنها — إن تم تفعيل العقوبات — أن تساهم في دعم الخزنة العامة .

ثانياً : عدم الحد من التهرب ، ففي ظل ارتفاع الحصيلة الضريبية عاماً بعد آخر ، وبعدم إدخال ممولين جدد للمنظومة الضريبية سوف تزداد وطأة الضريبة علي الممولين المعلومين لدي الادارة ، ومن ثم سيبحثون عن التهرب أو الخروج من المنظومة الضريبية .

ثالثاً: عقد مقارنات مع بعض التشريعات يؤدي لخلق نمط من الوقوف على التشريعات الرديئة والعمل على كيفية المعالجة لها .

رابعاً: أن المشرع وإن أدخل صور لحالات جرائم التهرب، لكنه لم يعالج صوراً أخرى من خلال القانون الضريبي ٩١ لسنة ٢٠٠٥م وتعديلاته .

خامساً: أن المشرع لم يعالج حالة ما إذا كان موظف الضريبة متواطئاً مع الممول أو وكيله أو تسبب في إهدار الحصيلة بأي وسيلة كما نصت التشريعات المقارنة^(١) .

سادساً: التطرق لعقوبات المشرع الضريبي ومدى جدواها من عدمه .

وانطلاقاً من ذلك تكمن أهمية دراسة هذا الموضوع التي نستطيع أن نتوصل لنتائجها المرجوة من خلال الإجابة عن الأسئلة الآتية:

- ما مدى قدرة السياسة الجنائية التي اتبعها المشرع الضريبي في مواجهة

التهرب الضريبي ؟

١- مادة ١٤٧ من قانون الضرائب اليمني رقم ١٧ لسنة ٢٠١٠

- هل عند وضع القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥م وتعديلاته نظر للتشريعات المقارنة ودرجة كفايتها لمعالجة الجريمة محل البحث ؟
- لماذا لم يعالج المشرع التهرب عبر التجارة الإلكترونية كما عالجتها التشريعات الأخرى منذ سنوات ؟

إشكالية الدراسة :

التهرب الضريبي في ازدياد ، نظرا لانخفاض الوعي الضريبي في الدول النامية التي تقل فيها نسبة الثقافة الضريبية ومنها مصر، ولا شك أن ذلك يعمل على إحداث خلل ، فتؤثر على الكيان المالي بجانب أمور أخرى .

الهدف من الدراسة :

من المعلوم أن هذا الموضوع سبقنا إليه آخرون^(١) ، ولكننا سوف نعرض له من منظور آخر ، لبيان الخلل التشريعي في مواجهة التهرب ، باستعراض أحكام العقاب على هذه الجريمة ، والتعرض لنقاط الضعف لدى الإدارة الضريبية ، وكيفية معالجتها ، ومحاولة وضع نظرية عامة للحد من جريمة التهرب ، سواء من خلال أحكام العقاب عليه ، أو من ناحية السياسة الوقائية في مواجهة هذه الجريمة ، وإذا ما تم ذلك

١- د / إدوارد جرس بشاى - التجريم الضريبي المصري - رسالة دكتوراه - خال من سنة النشر

- أ د / أحمد فتحي سرور - الجرائم الضريبية - دار النهضة العربية ١٩٩٠.

- د/ أحمد ماهر عز - التهرب الضريبي في القانون المصري - رسالة دكتوراه جامعة القاهرة ١٩٨٠.

- د / مجدي الخولي جريمة التهرب الضريبي طبعة ١٩٩٥ رسالة دكتوراه جامعة القاهرة .

- د/ هيثم محمد خرمي - مكافحة التهرب الضريبي - رسالة دكتوراه طبعة ٢٠١١

فستستطيع الدولة أن تحقق عدة أهداف ، منها هدف مالي ، لتمويل النفقات العامة والحفاظ على الكيان المالي للدولة ، وهدف اقتصادي ، كحماية الصناعة الوطنية ، وهدف اجتماعي ، هو تقريب الفوارق بين الطبقات .

منهج البحث:

سنتبع أكثر من منهج ، ومن ثم سنستخدم المنهج الاستقرائي الاستنباطي ، بقراءة الدراسة السابقة والأبحاث المتعلقة بهذا الموضوع ، واستنباط الحلول والأفكار ، وإعادة توظيفها بما يخدم موضوع الدراسة . وسنستخدم المنهج الوصفي التحليلي ، الذي يقوم بوصف هذه الظاهرة، وتحليلها ؛ للوصول إلى أسبابها للحد من آثارها أو كيفية تلافيها ، وسوف نستخدم المنهج التاريخي ، لعرض التطور التاريخي لجريمة التهرب بإيجاز ، "وأخيرا المنهج المقارن ، كالتهرب من التكاليف في التشريع الجنائي الإسلامي، والتشريع الضريبي اليمني^(١) ، للوقوف على مدى ضعف آليات مواجهة جرائمه محليا ، ومحاولة تقويتها ، وتطوير قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ م ، حتي يكون مواكبا للتشريعات الضريبية الحديثة ازاء مواجهة هذه الجريمة .

١-مادة ١٤١ من القانون ١٧ لسنة ٢٠١٠ التشريع الضريبي اليمني .