

Assaf Likhovski. **Tax Law and Social Norms in Mandatory Palestine and Israel: Studies in Legal History**. Cambridge & New York: Cambridge University Press. 2017. 335 pages

אריה קרמפף*

חוקרים רבים תופסים את המיסוי כפרקטיקה שלטונית השואבת את הלגיטימציה שלה מן הסמכות הריבונית. אולם גישה פורמליסטית זו מחמיצה שדה רחב של פרקטיקות ממשליות המתקיימות בשטח האפור הנפרש בין ריבונות מלאה מצד אחד ובין אי-סדר חברתי מוחלט מנגד. בפועל, תהליכי התגבשות והתפוררות של מסגרות פוליטיות מדינתיות מתרחשים בשדה זה של ריבונות חלקית ומחוררת. חקירת ההיסטוריה של פרקטיקות המיסוי – ובכלל זה של המבנים החברתיים המאפשרים אותן – מספקת נקודת מבט נוספת על תהליכי ההתגבשות של אותן מסגרות מדינתיות.

ספרו של אסף לחובסקי *Tax Law and Social Norms in Mandatory Palestine and Israel* עוסק בשינויים שעברו פרקטיקות המיסוי בטרטוריה הארץ-ישראלית בתקופת האימפריה העות'מאנית, בתקופת המנדט הבריטי ובמדינת ישראל. במקום לעסוק בסיפור המקובל "מיישוב למדינה", שבו חוק המדינה החליף באופן מיידי ופשוט לכאורה את הנורמות הקהילתיות, לחובסקי טוען כי הייתה המשכיות בקיומם של מוסדות וכי "המדינה עצמה הפכה עצמה לקהילה מדומיינת גדולה, באמצעות שימוש בטכניקות כמו-קהילתיות של הסדרה חברתית לשם הבטחת תשלום מס" (עמ' 10). הנחת היסוד התאורטית של הספר היא כי אי-אפשר להבין ולהסביר פרקטיקות של מיסוי אך ורק באמצעות המונופול שיש למדינה על הפעלת כוח לגיטימי (כלומר, באמצעות הוצאה לפועל של ריבונותה) לשם הלאמה של רכוש פרטי (כלומר, כדי למסות); יש לברוק גם את הטכניקות החברתיות המייצרות אצל האזרחים – הסובייקטים – את הנכונות לשתף פעולה עם משטר המס, ואף לעשות זאת בשמחה. נכונות זו היא תוצאה של נורמות חברתיות והבניית זהות. הספר עוקב אחר השינויים שחלו בנורמות החברתיות ובהוויות אלו בטרטוריה הארץ-ישראלית במהלך המאה ה-20. על אף כותרתו של הספר, תהיה זו טעות לצמצם את הנושא העיקרי שלו להיסטוריה של המיסוי במונח הצר והטכני של המילה. היה זה תומס הובס שטען כי הכוח למסות – "to levy money upon the subjects" – הוא מן המאפיינים המובהקים של הריבונות המדינתית (Hobbes, 1998, p. 119). ההיסטוריה של המיסוי היא, אם כן, היסטוריה של אחד המופעים של הכוח המדינתי. מה שפוקו עשה לבית האסורים, לבית החולים ולבית המשוגעים לחובסקי מבקש לעשות למיסוי (עמ' 5). שאלת היסוד בספר היא זו: מה אנו יכולים ללמוד על המדינתיות – ובפרט על השינויים במופעים המדינתיים – מתוך חקירת האופנים שבהם המערכות הפוליטיות מגייסות מס? המתודה ההיסטורית הזאת מצליחה להאיר באור חדש תובנות מוכרות על ההיסטוריה של המדינתיות הישראלית ולהציע תובנות חדשות.

הספר מתאר שישה משטרי מס: משטר המס היהודי-גלותי, משטר המס העות'מאני, משטר המס הבריטי ומשטר המס היהודי-ציוני שהתקיים לצידו, משטר המס של מדינת ישראל בשנות

* בית הספר לממשל וחברה, המכללה האקדמית תל אביב-יפו

ביקורות ספרים

החמישים, ומשטר המס הישראלי בשנות השישים והשבעים.¹ הוא מתמקד בארבעה האחרונים. המטרה אינה דווקא לאפיין כל אחד ממשטרי המס השונים בפני עצמו אלא לתאר את תהליכי השינוי שהתחוללו במעבר ממשטר מס אחד לאחר, את תהליכי המעבר בין נורמות מיסוי בזמן ובמרחב ואת יחסי הגומלין (embeddedness) בין משטרי המס למציאות החברתית והכלכלית. אחת התרומות של הספר להיסטוריוגרפיה של ישראל היא הדיון במשטר המס היהודי בתקופת המנדט. הספר מעניק למונח המוכר "המדינה שבדרך" תוכן מוסדי, משפטי וכלכלי קונקרטי באמצעות פירוק הדיכוטומיה של וולונטריות וריבונות. אף שלארגונים היהודיים הציוניים בתקופת המנדט לא היה מעמד ריבוני פורמלי, טוען לחובסקי, אין להסיק מכך כי הסדר החברתי, הכלכלי והפוליטי התבסס על וולונטריות. הוא סוקר את אמצעי האכיפה הבלתי פורמליים ששימשו את הקהילה היהודית בארץ ישראל כדי לגייס מס מן הקהילה היהודית לצד המס הפורמלי ששולם למוסדות הבריטיים. בין השאר הופעלו טכניקות של ביוש (shaming), לחצים, הדרה ואף אלימות פיזית. משטר המס היהודי בתקופת המנדט מאופיין בספר כבעל אופי היברידי – וולונטרי וחבתי בעת ובעונה אחת (compulsory-voluntary tax) (עמ' 118). הלגיטימציה של אמצעי אכיפה אלו, לטענתו של לחובסקי, הייתה מעוגנת בנורמה חברתית של "חובה אזרחית" (civil duty) (עמ' 19).

לכאורה, עם הקמת המדינה אפשר היה לעבור ממשטר מס וולונטרי-חבתי למשטר מס חבתי המבוסס על החוק הריבוני. אך המחקר מראה כי בפועל המשיכו רשויות המדינה להשתמש בנורמות חברתיות כדי לבסס את יכולתן לאכוף תשלומי מס. לחובסקי מכנה זאת "המדינה הפיסקלית האינטימית" (intimate fiscal state) וטוען כי היא ביססה את יכולת גיוס המס שלה על "יחסים אינטימיים וישירים בין [המדינה] למשלמי המס" (עמ' 203). עם הקמת המדינה גדל היקף המס הדרוש, החברה נעשתה הטרוגנית יותר שכן לקהילה היהודית המקומית נוספו שני "סקטורים" חדשים – המזרחים והערבים, ולפיכך הנורמות החברתיות שעליהן התבססה הלגיטימציה של המיסוי נוסחו מחדש. בתקופת המדינה מערכות ההסברה הממשלתיות פעלו לביסוס האמון של הציבור בהוגנות של רשויות המס (עמ' 178) וכן לשיוכו של המיסוי ליחסי החליפין שבין המדינה והאזרחים, שבמסגרתם האזרח רוכש שירותים מן המדינה (עמ' 149-151).

המעבר ממשטר מס "אינטימי" למשטר מס "מודרני" התרחש בעקבות ההמלצות של ועדת בן-שחר בשנות השבעים, כותב לחובסקי. הרפורמה צמצמה במידה ניכרת את מרחב שיקול הדעת של רשויות המס ויצרה מרחב מיסוי הומוגני המופעל על אוכלוסייה לא-הומוגנית. לדברי לחובסקי, הרפורמה הייתה נקודת ציון חשובה בהתפתחות משטר המיסוי הישראלי, שכן היא החליפה את משטר המס ה"מבוסס על משא ומתן בלתי שקוף בין משלמי מיסים [...] ורשויות המס" במשטר "המבוסס על כללים משפטיים ברורים אשר מומשו באופן אחיד ויחידני (להבדיל מקולקטיבי), ובמקרים רבים תווכו באמצעות אנשי מקצוע" (עמ' 278). לחובסקי מאמץ גישה תאורטית אקלקטית, ועובדה זו צריכה להירשם לזכותו של הספר. הוא נמנע מכפייה של מסגרת תאורטית אחת על כל התקופות והמקרים הנדונים בספר, ונראה

¹ הספר אינו נוקב במונח המפורש "משטר מס" (tax regime), אלא במונחים "British, Jewish taxation" ו-"Ottoman taxation, taxation וכיוצא בזה. התרגום המילולי של מונחים אלו לעברית ("מיסוי יהודי", למשל) אינו מדויק, ולכן בחרתי להשתמש במונח "משטר מס".

כי יש לו העדפה לריאליזם היסטורי ולמורכבות על פני אחידות תאורטית. הפרק העוסק במעבר משיטת המיסוי העות'מאנית לזו הבריטית, למשל, מייחס את השינוי לתהליכי מודרניזציה ותיעוש שעברו הכלכלה הערבית והיהודית בארץ ישראל. הפרקים השלישי והרביעי, המתמקדים בהתגבשות נורמות המיסוי היהודיות הציוניות בתקופת המנדט ובעשור הראשון למדינה, משלבים בין גישה פוקיאנית של הבניית סובייקט ובין גישות מוסריות סוציולוגיות (sociological institutionalism) המתמקדות בעיצוב, בהעברה ובהתקבלות של נורמות חברתיות. ואילו הפרק החמישי, העוסק בהתגבשות משטר המיסוי הישראלי בשנות השישים והשבעים, מייחס משקל מכריע לתהליך הפרופסיונליזציה שעבר שדה המיסוי בתקופה זו. הבחירה בגישה תאורטית אקלקטית היא הכרעה נכונה, לדעתי, בהינתן התקופה הארוכה שהמחקר מכסה וכן בהינתן ההיקף העצום של החומר הארכיוני שהמחקר מבוסס עליו. עם זאת, הכרעה תאורטית זו מותירה את הקורא עם שאלה פתוחה לגבי המנגנונים הסיבתיים שאולי היו עשויים להסביר את השינויים המוסדיים ארוכי הטווח המתוארים בספר.

ספרו של לחובסקי הוא בינתחומי באופן מובהק, והוא עוסק בנושא הדורש ידע משפטי, סוציולוגי, כלכלי וכלכלי-פוליטי. עבור משפטנים, היסטוריונים וסוציולוגים הספר יספק רגעי עניין רבים, ממצאים היסטוריים מרתקים ואף אנקדוטות משעשעות לפרקים – הישג לא מבוטל, בפרט בספר העוסק בנושא יבשושי לכאורה כמו ההיסטוריה של חוקי המיסוי. עבור כלכלנים וכלכלנים-פוליטיים, אני מעריך שהקריאה בספר תלווה בתחושת החמצה קלה. הכותב אמנם אינו מתעלם משיקולים כלכליים בהבנייתם של משטרי המס, ואף עוסק בהיבטים החלוקתיים של המיסוי, אך אלו תופסים בספר מקום משני בהשוואה לגורמים הסוציולוגיים. על כן, הספר יעלה גם שאלות לגבי קווי התיחום בין הדיסציפלינות.

מקורות

Hobbes, Thomas (1998). *Leviathan*. Oxford: Oxford University Press.