

אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים

ד"ר ז'אק יצחק ברששת, עו"ד (רו"ח)



LAW OFFICE  
משרד עורכי דין



LAW OFFICE  
משרד עורכי דין

אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים

**Oliver Wendell Holmes**

**אוליבר וונדל הולמס (Jr), שופט ידוע בבית המשפט העליון של ארה"ב:**

To prevailing moral and political theories, the institutions of public policy, whether declared or not, and even the prejudices that judges share with other people, have a greater influence than the syllogism of the laws which people are to observe. Given this, it is understandable that tax is the price to be paid for the existence of a civilized society .

**לתיאוריות המוסריות והפוליטיות הרווחות, למוסדות המדיניות הציבורית, בין אם הוכרזו ובין אם לאו, ואפילו הדעות הקדומות ששופטים חולקים עם אנשים אחרים, יש השפעה גדולה יותר מהמסקנות המשפטיות של החוקים שאנשים צריכים לקיים.**



LAW OFFICE  
משרד עורכי דין

# אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים

## א. כלכלת פשיעה

### 1. המחקר הכלכלי בתחום כלכלת הפשיעה:

- א. המחקר מציג: אם משתלם לבצע פשע אנשים יפשעו.
- ב. מה שמשפיע על ההחלטה לבצע פשע היא התוחלת: הסיכוי להיתפס X חומרת העונש > היתרון הצפוי מהפשע.
- ג. גם ההשתמטות ממס היא פשיעה בה אדם מגדיל את הונו על חשבון האחר.
- ד. אם רבים ינהגו כך חיי החברה יקרסו.
- ה. הגישה הקלסית: מערכות האכיפה אחראיות לתת פתרון.
- ו. גם להשתמטות ממס יש לכאורה אותן השפעות, הייתכן?



LAW OFFICE  
משרד עורכי דין

# אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים

## ב. מאפייני פשיעת המס

### 2. הגורמים המסבירים את תופעת העלמות המס (ההשתמטות):

- א. מחקרים הוסיפו הנחות נוספות לאלו שנמנו לגבי כלכלת הפשיעה:
  - סיכוי שונה להיתפס בהתאם לעבירת המס או למאפיינים אישיים.
  - התייחסות למערכת המס כאל משחק חוזר ועוד.
- ב. המודל הציג שתי תובנות מרכזיות לפתרון הבעיה: תגבור האכיפה והאיתור; והגדלת הענישה.
- ג. אולם נדרש לאזן בין ההשקעה באכיפה, בענישה ובאיתור.
- ד. האיתור קשה לביצוע; הגברת הענישה פשוטה;
- ה. יש מגבלה: סבירות הפגיעה בזכויות אדם, בעיקר צנעת הפרט וזכות הקניין.



LAW OFFICE  
משרד עורכי דין

# אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים

## ג. מאפייני פשיעת המס

### 3. כשהסיכוי להיתפס נמוך והענישה קלה, לכאורה יותר אנשים יעלימו:

- א. מתברר: החלטה להעלים תלויה גם בשאלה, כמה האדם חובב או שונא סיכון, חושש להמר ומעדיף לשלם.
- ב. מחקרים: אנשים משלמים מס באופן נדיב מהמצופה מהם; ההתנהגות האנושית מעניינת בשני המצבים:
  - למה אנשים מעלימים מס גם כאשר הם צפויים להיתפס?
  - למה אנשים משלמים את המס הנדרש מהם, גם אם סיכויי התפיסה אפסיים?
- ה. המחקר: מתברר שפונקציית התועלת מורכבת יותר:
  - מה שמשפיע להעלים הוא הסיכוי הסובייקטיבי להיתפס.
  - ההשערה: המודלים השמיטו גורמים המשפיעים על ההחלטה, ושהשפעתם גבוהה מהערך הסטטיסטי.



LAW OFFICE  
משרד עורכי דין

# אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים

## ד. הגינות במיסוי ופשיעת מס

### 4. המחקר מציע השערות לסיבה שאנשים נוהגים בהגינות:

א. יש השפעה למערכת ערכים הנעוצה במוסר, מצפון, פטריוטיות וכדומה. כגון: הענישה מכילה גם סבל בלתי נצפה:

- כאב מצפוני או חברתי עקב הטלת אשמה;

- אנשים רוצים את השירותים הציבוריים, וההשתמטות תגרור תגובה של האחרים וכולם יינזקו.

- מסתבר: המס שמוכנים לשלם נקבע על פי היחס שהם סבורים שהם מקבלים מהרשויות.

ב. האכיפה חייבת לפעול לצד גורמים אלו, ולא במנותקת מהם.

ג. יש משמעות: לאופן קבלת החלטות, לצורה שבה המערכת פועלת, לטכנולוגיה ולתרבות.

ד. יש משמעות מיוחדת לאופן שבו קבלת ההחלטות נתפסת בעיני הציבור.



LAW OFFICE  
משרד עורכי דין

# אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים

## ד. הגינות במיסוי ופשיעת מס

### 5. אם כך, מה מניע אנשים להיענות למס?

א. מחקר דני: התנהגויות מסוימות מלמדות שלאכיפה אין בלעדיות לרמת ההיענות למס:

- לא כל האנשים מנצלים את הפרצות בחוק והאפשרויות להימנע ממס;
- אנשים משלמים מס גם כאשר אין מערכת אכיפה, כמו תרומות;
- בתקופת המנדט, הצליח היישוב היהודי להפעיל מערכות ציבוריות, ובכללן מערכת גבייה, ללא מערכת אכיפה.
- הופעלה סנקציה חברתית, ללא ענישה במובנה המשפטי. עולה השאלה, למה זה הצליח, ללא ענישה?

ב. המחקר: ההיענות אינה נובעת לא רק מהרתעה, לאנשים יש גם מוטיבציה פנימית שאיננה נובעת מהענישה.

ג. קשה לבודד סיבות, מכיוון שהסוף הוא זהה: פחות העלמות.



LAW OFFICE  
משרד עורכי דין

# אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים

## ד. הגינות במיסוי ופשיעת מס

### 6. למרות הקושי לבודד את הסיבות להיענות נפרט את חלקן:

א. מצפון: מרכיב היכול לגרום למוטיבציה פנימית להתנהג באופן מסוים.

ב. בושה: אדם נתפס ונענש וזה נודע לסביבתו הקרובה.

ג. תועלת: אובדן תחושת האלטרואיזם, הדימוי של האדם כתורם לחברה.

ד. סולידריות חברתית: הזדהות עם מי שיש ביניהם מכנה משותף.

ה. הגינות: הגינות מערכת המס כפי שהיא נשקפת מעיני משלם המס.





LAW OFFICE  
משרד עורכי דין

# אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים

## ד. הגינות במיסוי ופשיעת מס

### 7. תאוריית הזיהוי החברתי (Social Identity Theory):

- א. רגשות אשמה, בושה ונקיפות מצפון קשורות למאפיינים נוספים:
  - החשיבות שהתושב **מיחס** לשירותים שהממשלה מספקת;
  - הקשר הנפשי שיש לו לחברה, פרטים מזדהים עם מי שיש ביניהם מכנה משותף (בסביבה הומוגנית).
- ב. תחושת פטריוטיות וגאווה מגבירה את המוטיבציה, בחברה הטרוגניות התחושה חלשה, ושיתוף הפעולה נמוך.
- ד. הגם שהתנהגותו של 'מעלים המס' לא נצפית, העלמות מס מעודדות גם את האחרים.
- ה. מי שרואה שאחרים אינם משלמים, גם הוא לא ישלם, כדי להענישם.



LAW OFFICE  
משרד עורכי דין

# אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים

## ד. הגינות במיסוי ופשיעת מס

8. הגורמים המשפיעים על הציות למס:

עד כה ראינו שפרט לאכיפה, יש שני גורמים המשפיעים על

ההיענות למס:

א. הסביבה החברתית.

ב. הגינות הרשויות.



LAW OFFICE  
משרד עורכי דין

# אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים

## ד. הגינות במיסוי ופשיעת מס

### 9. הגורמים המשפיעים על הציות למס - סביבה חברתית:

א. משלם מס הרואה מערכת מס הגונה, נוטה יותר לסבול מאשמה.

ב. כשהסביבה מענישה באמצעות סנקציות חברתיות הוא ייטה יותר לשלם.

ג. אדם חשוף לנורמות חברתיות וחש רצון לנהוג על פיהן, הסביבה החברתית משפיעה על עוצמת האשמה והבושה.

ה. לעיתים הנורמות יראו בהשתמטות מעשה לגיטימי ואף חיובי.

ו. הגינות מתורגמת לנורמה המתורגמות לציות, ולהיפך. לכן כשהמס מנותב לשכבת השלטון, יתפתחו העלמות.

ח. ההנמקה להעלמות: לצמצם את כושר השכבה השלטת לפגוע בציבור.

ט. אפשר לסכם: לגיטימציה חברתית משתנה בהתאם לקהילה.



LAW OFFICE  
משרד עורכי דין

# אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים

## ד. הגינות במיסוי ופשיעת מס

### 10. הגורמים המשפיעים על הציות למס - הגינות:

א. אנשים נענים למס לפי מידת ההגינות שהם חשים שהם מקבלים. יש קשר בין הגינות הדדיות והסביבה.

ב. הוגנות אופקית- שוויון עם הסובבים:

- יש נטייה לשלם מס בהתאם לנטיית הסובבים: אם כולם הוגנים גם הם יתרמו, אם לא הם יעלימו.

- הלגיטימציה של הסובבים להעלים מפחיתה את תחושת האשם והבושה.

ג. הוגנות אנכית- האופן שבו מערכת המס מטפלת בנישומים:

- אנשים ייטו לציית **משהם יסברו** שהרשות נוהגת אתם בהגינות, בכבוד ובשוויון.

- אם היא נטפלת, או מתנהגת בעצלות או בשחיתות, ההעלמות מגברות.



LAW OFFICE  
משרד עורכי דין

# אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים

## ד. הגינות במיסוי ופשיעת מס

### 11. חשיבות ההגינות:

- א. ההגינות חשובה יותר בגופים כמו מדינות, כי היכולת ליצור בהן הדדיות, נמוכה.
- ב. במוצרים קהילתיים, יש להדדיות תפקיד, יותר מלהגינות, הנבחנת לפי השימוש במס ויחס המדינה לתושבים.
- ד. כשהרשות הגונה יותר הם מוכנים להיות הגונים יותר, כשהכסף שלהם מבוצבז הם נוטים יותר להעלים.
- ה. נטייה זו היא מרי מיסים שיש לה דוגמאות היסטוריות למכביר. למשל:
- ו. מס גולגולת בבריטניה במקום המס המוניציפלי, צעדת המלח של גנדי, מסיבת התה בבוסטון, ועוד.
- ז. באיטליה ובאמריקה הלטינית נמצא קשר בין אופן ניהול רשויות מקומיות לציות, כשהרשות הגונה הציות רב.



LAW OFFICE  
משרד עורכי דין

# אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים

## ד. הגינות במיסוי ופשיעת מס

### 12. צדק פרוצדורלי (מידת הצדק שבתהליכי המיסוי):

א. הדגש על **התחושות** על **האופן** בו מתבצע תהליך גביית המס לא תוצאתו, הפרוצדורה:

- העיסוק בהשפעת ההגינות והיחס לנישום, צובר תאוצה.
- **אדם סמית** במאה ה-18: הגינות היא גורם מכריע בגביית מס, גובי מס לא הגונים גורמים להעלמות מס.
- ב. תפקיד הרשויות הוא **לאתר העלמות**. אולם לעיתים זה קשה:
  - המרחק בין טעות בתום לב לניסיון להעלים הוא קטן, לא רב.
  - **רכות רבה**: משלמי המס לא יפחדו מהאכיפה.
  - **בנוקשות יתרה**: משלמי המס ירגישו חוסר הוגנות ויעלימו מיסים.



LAW OFFICE  
משרד עורכי דין

# אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים

## ד. הגינות במיסוי ופשיעת מס

### 13. צדק פרוצדורלי (מידת הצדק שבתהליכי המיסוי) - המשך:

ג. מחקר בשוויץ: נטיית הנישום להעלים עולה **כשהוא חש** שנוהגים כלפיו **שלא ביושר**.

ד. כשמערכת האכיפה נוקשה מדי:

- היא מקטינה את תחושת ההגינות.

- היא יוצרת השפעה הפוכה מתפקידה:

במקום לצמצם את ההעלמות היא מצמצמת את הרצון לשלם

ה. נסכם: כל פגיעה בהגינות, **מהשקפת הנישום**, מתורגמת להעלמות מס.



LAW OFFICE  
משרד עורכי דין

## אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים ה. משפט המס בישראל

14. במקום סיכום - מחשבות נוגות על משפט המס בישראל:

א. עיקר שופטי המס היו בעברם עובדי רשות המיסים והפרקליטות;

ב. להשקפת הנישומים, למרות המאמץ, תהליך האובייקטיביזציה שלהם לא

הושלם;

ג. כך עיקר העיקרים של משפט המס בישראל נדחים. זכיית הרשות מובטחת;

ד. זה יוצר תרבות של 'דיוני מיקוח'. השומות הן תוצר של **כושר מיקוח**;





LAW OFFICE  
משרד עורכי דין

## אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים ה. משפט המס בישראל

15. במקום סיכום - מחשבות נוגות על משפט המס בישראל - **המשך** :
  - ה. נוצר פער בתפישת הצדק במיסוי, בין זו של הרשות למול זו של הנישום ;
  - ו. מקור הפער הוא בשוני באשר לתפישת הצדק שבהכרעות בתי המשפט ;
  - ז. לטענה שהצדק נעשה אין ערד, התחושה היא המכרעת ;
  - ח. תחושת אי צדק מובילה אוטומטית לתרבות של עשיית 'דין עצמי' ;
  - ט. אין מנוס מרביזיה.

אחריות המדינה לקיומה של כלכלת צללים

# תודה על ההקשבה

ד"ר ז'אק יצחק ברששת, עו"ד (רו"ח)



LAW OFFICE  
משרד עורכי דין