

## על מס והזרה קהילתית בשוק העבודה\*

מאת

ברק אתירם\*\* ואורי וייס\*\*\*

דיני מניעת ההפליה ודיני המס נתפסים כתחומים נפרדים ומרוחקים זה מזה. מאמר זה מראה שמס הכנסה ומס חברות דווקא מגבירים את ההפליה האתנית ואת ההפליה המגדרית בשוק העבודה. המאמר יעלה את השאלה: כיצד אפשר להפחית הפליה אתנית ומגדרית בשוק והעבודה, ידון בתשובות השונות: רגולציה והסתמכות על השוק החופשי, ואז יציג תשובה משלו: אפשר להפחית ההפליה האתנית והמגדרית בשוק העבודה בהפחתת מס ההכנסה ומס החברות.

שיטת מדרגות המס, שלפיה שיעור המס עולה לפי גודל הכנסתה של פלוגת<sup>1</sup> מציינת את המס כנטל כלכלי הנישא על שכמן של קבוצות האוכלוסייה החזקות לטובתן, וללא עזרתן הרבה, של הקבוצות החלשות בחברה. נוסף על כך הגדלת תקציב המדינה באמצעות הטלת מס והיזקקותן של השכבות החלשות בחברה למוסדות הממשל ולתמיכתו יותר משנוקקות להם השכבות החזקות מעניקות לדיני המס את החזות של מכשיר שלטוני המוביל לחלוקה מחדש פרוגרסיבית של העושר. לכן במבט מהיר דיני המס נחזים כמנגנון חלוקתי חשוב שהווקטור המרכזי שבו פועל להקטנת הפערים הכלכליים והחברתיים בין חלקיה השונים של החברה האזרחית.

בניגוד לגישה רווחת זו, מאמר זה מצביע על אפקט רגרסיבי-דיסקרמנטיבי ניכר של מס הכנסה ומס חברות: הם עלולים לגרום להגדלת ההפליה בשוק העבודה. באמצעות בחינת השפעתם של דיני המס על תמריצי עובדים ומעסיקים אנו מבקשים לחשוף וקטור

\* על הערות ושיחות חשובות אנו מבקשים להודות לאיתי אליאב, לאבי טבח, לאהוד גוטל, לאלון הראל, לאסף לחובסקי, לדוד גליקסברג, לדותן אוליאור, להנרי סמית, לטליה פישר, ליוסף אדרעי, לירם מרגליות, לישראל אומן, ללואיס קפלו, למנחם פסטרנק, לנגה בליקשטיין, לסיון בר-חן, לעדי בן זאב, לעמית זק, לעמרי ידלין, לקנת' ארו, לשגיא צבירן, לשרון חנס ולחברי מערכת כתב העת משפטים. כמו כן אנו רוצים להודות למשתתפי הכינוס הישראלי למשפט וכלכלה 2010, למשתתפי הסדנה למדיניות מסים באוניברסיטה העברית בירושלים ולמשתתפי הסדנה במדיניות מסים באוניברסיטת תל-אביב. מאמר זה זכה בפרס מטעם האגודה לחקר יחסי עבודה ובפרס מנחם גולדברג של האגודה הישראלית למשפט העבודה ולביטחון סוציאלי.

\*\* ברק אתירם, תלמיד תואר שלישי, בהנחיית פרופ' הנרי סמית' (אוניברסיטת הרוורד) ופרופ' רועי קרייטנר, מרכז צבי מיתר ללימודי משפט מתקדמים, הפקולטה למשפטים, אוניברסיטת תל-אביב.

\*\*\* אורי וייס, תלמיד תואר שלישי, בהנחיית פרופ' ישראל אומן ופרופ' אהוד גוטל, הפקולטה למשפטים והמרכז לחקר הרציונליות, האוניברסיטה העברית בירושלים.

1 ראו צילי דגן "ההשלכות החלוקתיות הנסתריות בדיני מיסים" צדק חלוקתי בישראל 261 (מנחם מאוטנר עורך, 2000); יורם מרגליות "יישום חלקי ובעייתי של מודל מס הכנסה שלילי בישראל" צדק חלוקתי בישראל 283, 284 (מנחם מאוטנר עורך, 2000); Michael L. Roberts & Peggy A. Hite, *Progressive Taxation, Fairness and Compliance*, 16 L. & POL'Y 27 (1994).

מנוגד לזה המקובל ולטעון כי יש בשיעור מס גבוה להוביל דווקא להרחבה והעמקה של ההפליה השיטתית בשוק העבודה כהפליה המבוססת על מגדר ומוצא אתני.<sup>2</sup> נראה כי השפעתו של וקטור זה חזקה יותר ככל שהמס גבוה יותר. באופן זה אנו מבקשים להעמיד את המחקר בתחום דיני ההפליה לצדו של המחקר בתחום דיני המס ולטעון כי בהסדרת דיני המס ראוי להביא בחשבון את האפקט המפלה של דיני המס. מאמר זה מבקש להרחיב את השיח הביקורתי, החברתי והתרבותי בתחום דיני המס באמצעות הצפתם של רווחי ההתנהגות המפלה במקום העבודה וניתוח השפעתם של דיני המס על כוחם של רווחים אלו בעיצוב מבנה שוק העבודה.

פתח דבר. א. תמריצי ההפליה בשוק העבודה בפריזמת דיני המס. 1. רווחי הפליה כהכנסה זקופה; 2. שיעור המס והפליה מצד המעסיקים; 3. שיעור המס והפליה מצד העובדים; ב. העדפות טעמים והפליה שיטתית. 1. הפליה שיטתית כסינגל לאיכות; 2. בין שוויון לקהילה; ג. טכניקות אפשריות להתמודדות עם הפליה. 1. מנגנונים להתערבות במסגרות חוץ-מיסוייות; 2. מנגנונים להתערבות במסגרות פנים-מיסוייות; סיכום. נספח.

## פתח דבר

הפליה אתנית ומגדרית בשוק העבודה<sup>3</sup> היא עוול משווע והיא פוצעת את כבוד האדם.<sup>4</sup> היא

- 2 בשוק עבודה המתאפיין בהפליה שיטתית קבוצות מופלות יהיו ככלל גם חלשות כלכלית. לכן האינטואיציה הראשונית היא שמסים גבוהים פועלים לטובתן של אותן קבוצות בגלל האפקט הפרוגרסיבי של העברת העושר המתבצעת באמצעות המס. בעבודה זו אנו באים לאתגר את האינטואיציה הזאת על ידי הצבעה על אפקט נגדי: אפקט מפלה של המס, שירע עם אותן קבוצות חלשות.
- 3 אחת האינדיקציות הבולטות לקיומה של הפליה אתנית, מגדרית וגזעית בשוק העבודה הישראלי היא פערי השכר הקיימים בשוק זה: "העובדה שנשים משתכרות בממוצע 80 אגורות על כל שקל שגברים משתכרים, ובני המיעוט הערבי משתכרים בממוצע 65 אגורות על כל שקל שעובדים יהודים משתכרים, מעידה על הצורך הדחוף לקדם מנגנונים שיסייעו לצמצום פערי שכר אלה". ראו שרון רבין-מרגליות "רגולציה של שיחות בין עובדים על שכרם" עיוני משפט ל 189, 204 (2006).
- 4 על פגיעת ההפליה בבסיס המבנה החברתי ראו דברי השופט בך בבג"ץ 104/87 נבו נ' בית הדין הארצי לעבודה, פ"ד מד(4) 760, 749 (1990): "ההפליה היא נגע היוצר תחושת קיפוח ותיסכול. היא פוגמת בתחושת השייכות ובמוטיוואציה החיובית להשתתף בחיי החברה ולתרום לה. חברה אשר בה נוהגת הפליה איננה חברה בריאה, ומדינה שבה נוהגת הפליה לא תוכל להיקרא מדינה מתוקנת". על תחושת ההשפלה בסגירת מקצועות בפני קבוצות אוכלוסייה מופלות ראו דברי השופט דורנר בבג"ץ 4541/94 מילר נ' שר הביטחון, פ"ד מט(4) 133, 94 (1995): "סגירת מקצוע או תפקיד בפני אדם מחמת מינו, גזעו או כיוצא באלה, משרדת מסר כי הקבוצה שעמה הוא נמנה היא נחותה, ובכך נוצרת לבנות הקבוצה ולבניה תדמית נמוכה. כך מתהווה מעגל קסמים המנציח את ההפליה. התדמית הנמוכה, שיסודה בשונות הביולוגית או הגזעית, גורמת להפליה, וההפליה מאששת את הסטריאוטיפים המשפילים בדבר נחיתות המופלה. על כן, היסוד המרכזי בהפליה מחמת מין, גזע או הפליה דומה הוא השפלת הקורבן".

גם גורמת לפגיעה בכלכלה, שכן היא גוררת חלוקה בלתי יעילה של העבודה: במקום שהעובד המוכשר יועסק בתפקיד מסוים, יועסק בו העובד המוכשר פחות. בשוק עבודה המתאפיין בהפליה ובהדרה התקדמותם של בעלי הכישורים והיכולות העדיפים תיבלם בשלבים התחלתיים רק בשל שייכותם לאוכלוסייה המופלה. את מקומם יתפסו אנשים החסרים כישורים ויכולות גבוהים כמו של הראשונים, שאינם משתייכים לאוכלוסייה המופלה לרעה, ולכן חלוקת העבודה לא תהא יעילה. יתר על כן, במציאות שוקית מעין זו יגדל משקלם של סטראוטיפים מפלים המייחסים איכות לצבע, גזע או מין כמאותתים על איכות המועסקים. העיקר יהפוך לשולי והמינורי למרכזי. בשוק עבודה מעין זה תדעך גם תקוות המופלים להתקבל לשוק העבודה ולחברה בכלל בדרך של שיפור השכלתם. ההפליה תעוות את התמריץ להשקיע בהון האנושי ותמלא את לב המופלים ורקמת החיים החברתית בשנאה ובמדונים.

ולכן חשוב מאוד לבנות מנגנונים שיובילו להפחתת ההפליה האתנית והמגדרית. מאמר זה מעלה את השאלה כיצד אפשר להפחית את ההפליה האתנית והמגדרית בשוק העבודה. חשוב לעסוק בשאלה זו כיוון שמחד גיסא הפליה היא תופעה שנחוץ לעקרה מן השורש, ומאידך גיסא אין ברור מאליו, כיצד אפשר לעשות זאת. כפי שנראה במאמר זה, האינטואיציות שלנו עלולות לתעתע בנו בבואנו למצוא דרכים לסלק את ההפליה משוק העבודה. זאת כיוון שמלכתחילה תמוה מדוע מעביד מעדיף את העובד המוכשר פחות – מדוע שאדם לא ישכור את שירותיו של העובד שיפיק לו את התוצר הטוב יותר? וכשקשה לפענח את תופעת ההפליה, קשה גם לבנות מנגנונים שיפחיתו אותה. ברשימה זו ננתח את תמריצי השחקנים בשוק העבודה תוך השתת לבנו לתמריצים שיוצרים דיני המס, כדי להתחקות על דרכים להפחתת הפליה.

כיצד אפוא אפשר להפחית הפליה אתנית ומגדרית בשוק העבודה? תשובה אחת היא – בדרך של יצירת כללים משפטיים למניעת הפליה, ובמצטבר באכיפתם. אולם הניסיון להפחית הפליה באמצעות דינים למניעת הפליה לא עלה יפה בגלל קשיים מעשיים, שבעטיים עלולים הדינים להיהפך לאות מתה בספר החוקים.<sup>5</sup> יתר על כן, גם אם דרך זו תצלח, הרי שפרות ההישג המשפטי לא יערבו מספיק לחכו של המופלה. לאדם אין נעים לשהות, וקל וחומר לעבוד, במקום שאין הוא רצוי בו.<sup>6</sup> התשובה השנייה היא שאפשר

5 בייחוד, קיים מתח אינהרנטי בין שדות המשפט השונים, ובמקרה זה החוק והפסיקה. ההבטחה הגלומה בחוק יכולה להיות בעלת משמעות ציבורית רחבה ומתקדמת, ואילו ההליך המשפטי, המתנהל בין קירות בתי המשפט, מתאפיין בהליכים פרוצדורליים שונים ומתמקד במקרים ובעובדות קונקרטיים. הבדלים אלו יכולים להביא לידי צמצום המהלך החקיקתי בפעולת בתי המשפט ואף למחיקתו הגמורה. על הדיון שבמתח מוסדי זה ראו: Pierre Bourdieu, *The Force of Law: Towards a Sociology of the Juridical Field*, 38 HASTINGS L.J. 814 (1987).

6 בהתייחס לאינטגרציה כפויה בין שחורים ולבנים הועלתה הטענה כי דווקא המופלים לא יהיו מעוניינים באינטגרציה זאת משום שלשהותם של אנשים במקום שבו אין הם רצויים יש השלכות שליליות הפוגעות במופלים עצמם: "Psychologically, the situation of being unwanted (a

להפחית את ההפליה האתנית והמגדרית בשוק העבודה דווקא בדרך של דה־רגולציה ובהפיכת השוק לחופשי. מצדדיה הזהירים יותר יוסיפו הסתייגות: בהפיכת השוק לחופשי במידת האפשר. לפי גארי בקר (Gary Becker), יש בידו הנעלמה של השוק כדי למגר את תופעת ההפליה.<sup>7</sup>

הביקורת המרכזית על גישה זו, שאחד מדובריה העיקריים הוא הכלכלן קנת' ארו (Kenneth Arrow),<sup>8</sup> טוענת שהתאוריה של בקר נשענת על הנחה שהתנהגות מפלה בשוק העבודה היא לא רציונלית, וההנחה הזו שגויה. לאנשים יש טעמים מפלים, היינו העדפות מפלות, ולכן התנהגות מפלה היא התנהגות רציונלית, שכן היא מקדמת את המטרות של הפרט. זאת מלבד יכולותו של מעסיק רציונלי לנקוט הפליה סטטיסטית.

המאמר מציע כי לחיזוק האפקט החיובי של החוקים נגד הפליה ושל התחרותיות, יופחת בד בבד ובאופן משלים התמריץ שמספק המס להפלות, קרי האפקט המפלה שלו. כיוון שתפוקת העובד היא כן ממוסה, ורווחי ההפליה אינם ממוסים, הרי שהטלת שיעורים גבוהים של מס הכנסה או מס חברות על התפוקה הכלכלית מגדילה את התמריץ של מעסיקים ו/או של עובדים לתת משקל רב לטעמים גזעיים או מגדריים בעיצוב קהילת העבודה שלהם. כשמעלים את המס, הרווח מההפליה גדל יחסית לרווח מן התוצר, ולכן המעסיק, שמאזן בין שני השיקולים הללו, יקנה משקל רב יותר לרווח ההפליה. כדי להתמודד עם ההפליה יש אפוא להכיר בקשר שבין המס לבין ההפליה, ואין לראות בהם תחומים נפרדים. תשובה זו למעשה מאמצת את טענתו של ארו, שהפליה היא התנהגות רציונלית בשוק, אבל גוזרת מכאן דווקא דה־רגולציה: הפחתה של מס הכנסה ומס חברות. במסגרת הסדרה ראויה של דיני המס נבחן שלושה פתרונות אפשריים: האחד, נראה שאפשר להפחית הפליה אתנית ומגדרית באמצעות הפחתת מס הכנסה ומס חברות. זאת כיוון שכפי שנראה, למס הכנסה ולמס חברות יש אפקט של הגדלת ההפליה; הפתרון השני הוא אפשרות לכאורה להפחית הפליה בדרך של מיסוי רווחי ההפליה. אנו נדחה את הפתרון הזה כאוטופיסטי; השלישי, אפשר להפחית הפליה

typically social predicament) is more difficult to bear than outright persecution (a political predicament) because personal pride is involved” Hannah Arendt, *Reflections on Little*

.Rock, in *The PORTABLE HANNAH ARENDT* 231, 244 (Peter Baehr ed., 2000)

7 ראו GARY S. BECKER, *THE ECONOMICS OF DISCRIMINATION* 43–45 (2nd ed. 1971)

8 “As a result, the competitive effect just studied assumes an exaggerated form. Only the least discriminatory firms survive [...] Since in fact racial discrimination has survived for a long time, we must assume that the model just presented must have some limitation”, Kenneth J. Arrow, *The Theory of Discrimination*, in *DISCRIMINATION IN LABOR MARKETS* 3, 10 (Orley Ashenfelter & Albert Rees eds., 1973)

במתן הקלות מס למעסיקים ומועסקים שעובדים במקום עבודה שוויוני, מה שמקנה למעסיקים תמריץ לא להפלות.<sup>9</sup> בחלקו הראשון יקשור מאמר זה את רווחי ההפליה לערכים השונים שנוצרים בפעילות העסקית ויבהיר כיצד דיני המס מעצימים את תופעת ההפליה בשוק העבודה. לאחר הצגת האפקט המפלה של המס, בחלק השני, תיבחן ייחודיות ההפליה השיטתית של עובדים על בסיס גזע או מגדר לעומת העדפות שונות שאינן ממוסות, וכן חולשתם של מנגנונים משפטיים וחברתיים להתמודד עם תופעה זו. החלק השלישי והאחרון ינתח את יתרונות דיני המס בהתמודדות עם תופעת ההפליה, את הכלים האפשריים להתמודדות עם תופעה זו במסגרת דיני המס ואת השתלבות הטענות המרכזי בגישות הקיימות בשיח העוסק בהפליה.

### א. תמריצי ההפליה בשוק העבודה בפריזמת דיני המס

מקום העבודה הוא קהילה מרכזית בחיי רוב בני האדם. בני אדם חולקים שעות רבות ביממה עם שכניהם למפעל, לחברה העסקית או למשרד. במרבית המקרים בקהילת העבודה נוצר מעגל החברים הקרוב ביותר: מטבע הדברים העובדים שוהים זמן רב זה במחיצת זה ולומדים להכיר זה את זה היטב. לכן סביר שיתפתחו ביניהם יחסי ידידות, אחווה ולעיתים אפילו אהבה. מסגרות חברתיות אלו יחרגו פעמים רבות משעות העבודה ויהיו חלק מרכזי בהרכבת הזהות הקהילתית והחברתית.<sup>10</sup> מלבד זאת במקומות עבודה רבים שיתוף פעולה יעיל בין העובדים ומבנה קהילתי נוח הם נכסים אסטרטגיים להצלחת העסק. אינטרס המעסיקים יכול לפעמים להשתלב בצורך האנושי האינדיווידואלי בשייכות לקהילה. מעסיקים נוהגים אפוא להשקיע רבות בפיתוח המסגרת החברתית והקהילתית של מקום העבודה. כך יוצא, שעובדים נוסעים

9 בכך כוונתנו להפחתה סלקטיבית של מס חברות ומס ההכנסה לחברות ולעובדים במקום עבודה המקבל לשורותיו בתנאי שכר שווים גם בני קבוצות מיעוט מופלות, על פי נתונים אמפיריים עדכניים על פערי שכר והשתתפות בשוק העבודה של קבוצות אלו. להרחבה ראו להלן פרק ג.2.  
10 לגישה שלפיה הזהות הקולקטיבית אינה משתלטת כליל על הזהות האינדיווידואלית, ושרכיב חשוב והכרחי בזהות האישית הוא היחס לזהויות הקולקטיביות שמרכיבות את חיי האינדיווידואל ראו Marilyn B. Brewer, *The Social Self: On Being the Same and Different at the Same Time*, 17 PERSONALITY & SOC'Y PSYCHOL. BULL. 475, 475-476 (1991): "The human species is highly adapted to group living and not well equipped to survive outside a group context [...] Even a casual awareness of world events reveals the power of group identity in human behavior [...] the self-concept is expandable and contractable across different levels of social identity with associated transformations in the definition of self and the basis for self-evaluation"

מטעם מקום העבודה לטיוולים משותפים, צופים יחדיו בהצגות תיאטרון וסרטים ומארגנים פעילויות קהילתיות משותפות של העובדים ובני משפחותיהם. כל אלו, הם ביטוי להכרה בערך שאנשים מייחסים לשייכות קהילתית וליכולתו של מקום העבודה לספק מבנה קהילתי מתאים לעובדיו.

נובע מהאמור שפלונית מפקה ממקום העבודה שני טובין: הראשון הוא משכורתה הכספית, והשני הוא התועלת הצומחת לה מהשתייכותה לקהילת מקום העבודה.<sup>11</sup> היא יכולה ליהנות מהיותה של השתייכותה למקום העבודה מכוננת ומזינה את זהותה העצמית האינדיווידואלית;<sup>12</sup> הרי אנשים נוהגים לשלב בהגדרת זהותם האינדיווידואלית את השתייכותם לקהילת העבודה. הזהות האישית יכולה לכלול את היותנו גברים או נשים, דתיים או חילונים אך גם את היותנו עובדי חברת X, מנהליו של מפעל Y או שותפים במשרד Z. כשאנשים זרים זה לזה מתכנסים יחדיו ומציגים עצמם לשם היכרות, הם נוהגים לציין את מקום העבודה שלהם בראש פרטיהם המזהים.<sup>13</sup> ההנאה שבני אדם

11 למחקר הטוען כי לשייכות לקהילה, בייחוד אם היא נתפסת כמבוקשת וחשובה, יש השפעות פסיכולוגיות חיוביות על ההערכה העצמית של הזהות האינדיווידואלית; ראו Louise Lemyre & Philip M. Smith, *Intergroup Discrimination and Self-esteem in the Minimal Group Paradigm*, 49 J. PERSONALITY & SOC. PSYCHOL. 660 (1985); Jennifer Crocker & Riia Luhtanen, *Collective Self-Esteem and Ingroup Bias*, 58 J. PERSONALITY & SOC. PSYCHOL. 60 (1990). על כוחה של העדפה פנים-קבוצתית גם במצבים שבהם הקבוצות נקבעות בצורה שרירותית ראו Leigh L. Thompson & Jennifer Crocker, *Downward Social Comparison in the Minimal Intergroup Situation: A Test of a Self – Enhancement Interpretation*, 20 J. APPLIED SOC. PSYCHOL. 1166 (1990). כתיבה זאת גם מתקשרת לסטראוטיפיזציה שלילית המבוססת על מאפיינים מגדריים, גזעיים או אתניים ולהשפעתה על יעילות שוק העבודה, ראו Claude M. Steele, *A Threat in the Air: How Stereotypes Shape Intellectual Identity and Performance*, 52 AM. PSYCHOLOGIST 613 (1997).

12 את הקשר בין מקום העבודה לבין התרבות האנושית וזהות העובד היטיבה לתאר רות בן ישראל במילים אלו: "התרבות האנושית הושתתה מאז ומעולם על יסוד העבודה [...] לעבודה תפקיד חברתי בכל שלב בהתפתחות [...] במהלך המאה העשרים כבר נהפכה העבודה, ובמיוחד התפקיד שאדם מבצע במסגרתה, לסמן וסמל חברתיים שעל-פיהם נגזר מעמדו של האדם ועוצבה זהותו". ראו רות בן ישראל "צדק חברתי בעידן בתר-העבודה: צדק חלוקתי בחלוקת העבודה במאה העשרים ואחת" צדק חלוקתי בישראל 309 (מנחם מאוטנר עורך, 2000).

13 זהות אינדיווידואלית מושפעת במובן זה מזהויות קולקטיביות רבות. ראו Brewer, לעיל ה"ש 10. לעתים מדובר רק בחברות במסגרת עבודה שאינה תוצר של בחירה מלאה ואינה נתפסת כחלק מזהות האינדיווידואל. עם זאת במקרים רבים מדובר ברכיב חשוב ונבחר אשר מאומץ כחלק מזהותו החברתית של העובד: "Social identity should not be equated with membership in a group or social category. Membership may be voluntary or imposed, but social identities are chosen. Individuals may recognize that they belong to any number of social groups without adopting those classifications as social identities. Social identities are selected from the

מפיקים מההשתייכות הקהילתית היא הכנסה זקופה (*imputed income*),<sup>14</sup> שעומדת לצדה של משכורתם.

כמובן, מהצורך של בני אדם בזהות קהילתית ובחיים קהילתיים אין נגזר שיש להם צורך דווקא בזהות קהילתית הומוגנית או בחיים בקהילה הומוגנית, וודאי שלא בקהילה מדירה. איננו ממליצים על דרך מסתגרת זו שמרוששת את האישיות. עולמו של הגזען צר יותר, והכרתו את העולם מצטמקת.<sup>15</sup> ברם כשאנו באים לעצב תמריצים לבני אדם, אנו לוקחים את העדפויותיהם הנוכחיות כנתון, בין שאנו מברכים עליהן ובין שאנו מבכים עליהן. הטעם הוא אקסוגני למודל הכלכלי. אי-הכרה בקיומן של ההעדפות הגזעניות דווקא תמנע את סילוק ההפליה הגזעית.

יתר על כן, אם אנשים ייחשפו למבנים קהילתיים מכילים ולא מפלים, אפשר שגם העדפויותיהם תשתנינה בטווח הרחוק. כשבני אדם בוחרים להסתגר בקהילתם, הם חוסמים עצמם בפני אינפורמציה ומונעים מעצמם את האפשרות לבקר את אמונותיהם הגזעניות, הם מונעים מעצמם את האפשרות לתקן את טעותם. ברם ככל שהתמריץ להיפתח לחברה הטרוגנית יהיה גדול יותר, כך צפוי יותר שבני אדם ישנו את העדפויותיהם הגזעניות.

### 1. רווחי הפליה כהכנסה זקופה

כאשר למעסיקים ולעובדים יש העדפות מפותות, כי הם מייחסים ערך גבוה להשתייכות למסגרת קהילתית שמתאפיינת במרקם אנושי קוהרנטי ומדיר, הרי שמקום העבודה ישמש בסיס לביטוי העדפותיהם המפותות ולעיצובו של מבנה קהילתי מפלה.<sup>16</sup> לפיכך

various bases for self-categorization available to an individual at a particular time”  
בעמ' 477.

14 המונח “הכנסה זקופה” (*Imputed income*) הוגדר כך: “The principal meanings, which overlap somewhat, appear to be: (1) the flow of satisfactions obtained by a taxpayer (which would include not only the value of satisfactions derived from owning and spending but also the value of leisure, sleep, a happy marriage, etc.), and (2) the market-price equivalents of non-market economic activity (such as the value of self-grown crops and the rental value of self-owned assets, and possibly the value of self-performed services)”. Joseph M. Dodge, *Accessions to Wealth, Realization of Gross Income, and Dominion and Control: Applying the ‘Claim of Right Doctrine’ to Found Objects, Including Record-Setting Baseballs*, 4 FLA. TAX. REV. 685, 691–692 (2000).

15 אנשים מעצבים את זהותם החברתית והאינדיווידואלית על פי המסגרות הקהילתיות הקיימות. צמצום האפשרויות הקהילתיות, שאינו נעוץ בשיקולים הנובעים ממאפייניה של הקהילה, הוא פגיעה חמורה ביכולתם של אנשים לעצב את זהותם החברתית והאינדיווידואלית ואף בחופש ההתארגנות עצמו.  
ראו Brewer, לעיל ה"ש 10, בעמ' 477.

16 ראו Lemyre & Smith, לעיל ה"ש 11.

מעסיקים ועובדים שמעדיפים קהילה גברית בלבד יגרמו שעובדי המפעל, החברה העסקית או המשרד יותאמו לדרישות קהילתיות אלה, קרי להדרתן של נשים ממסגרת מקום העבודה.<sup>17</sup>

הגם שאין אנו נוהגים לבטא את ערך ההשתייכות הקהילתית במונחים כספיים, אין פירושו של דבר שלהשתייכות קהילתית אין ערך השקול לערך כלכלי. למשל, אם אדם אדיש בין קבלה של 100 ש"ח לבין קבלתו כחבר למועדון מסוים, אזי השתייכות זו "שווה" לו 100 ש"ח. אנו יכולים לראות במציאות העדפות נגלות מעין אלו: למשל, אנשים נוהגים לשקלל ערך זה עם תמחור ערכה של דירת המגורים ואף עם תמחור ערכה של השכלה פרטית, או שלמצער בני אדם בשוק נוהגים כאילו הם שחקנים רציונליים המשקללים ערך זה. סביבה קהילתית מועדפת, אם בשכונת המגורים ואם במוסד ההשכלה, תוביל לעליית ערכה הכספי של הדירה או של הנכונות לשלם בעבור ההשכלה. לעומת זאת סביבה קהילתית הנתפסת כנחותה עלולה להוביל לתמחור נמוך הן של דירת המגורים והן של החינוך שניתן במוסד להשכלה. לכן אין זה דבר חריג לייחס להעדפה קהילתית מפלה במקום העבודה משמעות כספית.

מקום העבודה, ממש כמו המוסד שבו בני האדם מחנכים את ילדיהם וכמו מקום המגורים שלהם, מעניק להם הכנסה בדמות השתייכות קהילתית המתווספת למשכורת החודשית, קרי הכנסה זקופה, אך הכנסה זאת אינה נתפסת כדיני המס הישראלי כהכנסה לצורכי מס. כתיבה מיסויית ענפה ניתחה את משמעותן והשלכותיהן של הכנסות זקופות במישורים רבים,<sup>18</sup> למשל הכנסה זקופה הנובעת ממגורים של בעלים בדירתו שלו

17 במובן זה הדרה קהילתית יכולה להיווצר גם ללא מטרה להפלות אלא בשל קשר השייכות של הזהות האינדיווידואלית לזהות הקולקטיבית. ראו Jonathon. D. Brown, Rebecca L. Collins & Greg W. Schmidt, *Self Esteem and Direct Versus Indirect forms of Self-enhancement*, 55 J. PERSONALITY & SOC. PSYCHOL. 445 (1988).

18 ראו לדוגמה William D. Popkin, *Household Services and Child Care in the Income Tax and Social Security Laws*, 50 IND. L.J. 238 (1974); Tsilly Dagan, *Ordinary People, Necessary Choices: A Comparative Study of Childcare Expenses*, 11 THEORETICAL INQ. L. 589, 622–623 (2010) (דיון על הכנסתן הזקופה והלא ממוסה של נשים מעבודה בבית); Wendy Richards, *An Analysis of Recent Tax Reforms from a Marital-Bias Perspective: It is Time to Oust Marriage from the Tax Code*, WIS. L. REV. 611, 629 (2008) (דיון על האופן שבו מדיניות המס במסגרת המשפחה, בשילוב עם אי-מיסוי ההכנסה הזקופה הנובעת משירותים עצמיים בבית, משפיעים על ההחלטה של אחד מבני הזוג להישאר בבית); Tsilly Dagan, *Itemizing*, 29 VA. TAX REV. 93, 115–121 (2009) (דיון בהכנסות זקופות הנובעות משירותים עצמיים והסיבות להימנעות ממיסויים).

במקום לשלם שכירות,<sup>19</sup> ניקיון הבית על ידי דרי הבית, החוסך בתשלום לעובד ניקיון, טיפול בילדים במקום תשלום לשירותי אומנת והכנסתם הזקופה של בני זוג מצריכה עצמית של שירותי בן הזוג.<sup>20</sup>

כיוון שהכנסה זקופה היא הכנסה שאינה במזומנים, שצמחה לאישה משירותיה או מנכסיה,<sup>21</sup> הרי שלמרות התמקדות-היתר בעבודות הניקיון או הטיפול בילדים של שכבות החברה החלשות – ומכך גם הטענה, שהן אלה שנהנות מההחלטה שלא למסותן<sup>22</sup> – קיים מגוון רחב של הכנסות זקופות אשר אי-מיסוי גורם להטיות התנהגותיות מורכבות שלא זכו להתייחסות מספקת בספרות המיסויית.<sup>23</sup> למשל, הורים בעלי תארים

19 הגם שבוטל בחוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 13), התשכ"ח–1968, ס"ח 181, בעבר הגדיר סעיף 2(3) לפקודת מס הכנסה כמקור הכנסה גם את "השווי השנתי של אחוזות בית או של קרקע שבעליהם או חוכריהם [...] משתמשים בהם לצורכי מגורים [...]".

20 ראו רפעתא עזאם "מיסוי בני זוג בדין הישראלי: הגיעה השעה לאמץ מודל הפרדה" עלי משפט ה 179, 190–191 (2006).

21 ראו HENRY C. SIMONS, PERSONAL INCOME TAXATION: THE DEFINITION OF INCOME AS A PROBLEM OF FISCAL POLICY 123 (1938); Donald B. Marsh, *The Taxation of Imputed Income*, 58 POL. SCI. Q. 514 (1943); יוסף אדרעי "דוקטרינת המקור – סוף הדרך; על הגדרת המונח 'הכנסה' בדין הישראלי הנוהג" משפטים יז 25 (1987).

22 כך לדוגמה נטען כי בעלי המשכורות הנמוכות אינם יכולים לשכור בעלי מקצוע, ולכן הם נאלצים לבצע עבודות אלו בעצמם. מכך הוסק שמיסוי ההכנסות הנובעות משירותים אלו יפגע דווקא בשכבות החלשות יותר. טענה זאת מתהפכת לעומת זאת כאשר מדובר בהכנסה הנובעת מנכסים ולא משירותים עצמיים. ראו יוסף מ' אדרעי "בסיס מס כולל בישראל" משפטים יב 431, 453–454 (1983) (להלן: אדרעי "בסיס מס כולל בישראל"). הדוגמאות המרכזיות שניתנות בכתבה המיסיית להכנסה זקופה הן "החיסכון בהוצאה של בעל דירה המתגורר בה בעצמו במקום לשכור דירה למגוריו, או של אדם המנקה בעצמו את ביתו במקום לשכור את שירותיה של עוזרת- (או עוזרת) בית". ראו אסף לחובסקי "קטיגוריות של מין ומעמד בדיני מס ההכנסה" עיוני משפט כד 205, 222 (2000).

23 באופן כללי נתפסות עבודות הניקיון והטיפול בילדים כהכנסה זקופה אשר חוסכת את התשלום למנקה ולמטפלת. היות שדיני המס אינם ממסים הכנסה נוצרת הטיה מיסיית לטובת ניקיון וטיפול בילדים במקום יציאה לשוק העבודה. כך לדוגמה מוסבר כי "המשפחה צריכה להחליט אם להפיק הכנסות חייבות (הכנסות העבודה של האישה מחוץ למשק-הבית) ולהוציא הוצאות שאינן מוכרות (הוצאות טיפול בילדים) או שמא להפיק הכנסות שאינן חייבות במס (הכנסה הזקופה מטיפול של האישה בילדים ובמשק-הבית) ולחסוך את ההוצאות על הטיפול בילדים [...] הכרה בהוצאות הטיפול בילדים (כמרגם מיסוי ההכנסה הזקופה...) תבטל את ההטיה המיסיית". ראו צילי דגן "הוצאה מוכרת" עיוני משפט לא 257, 294 (2009). כך גם נטען כי אי-מיסוי ההכנסה הזקופה בבית היא כאמירה לנשים להישאר בביתן: "Society burdens women working in the paid workforce directly, by taxing them, and it also benefits women who work at home [...] by not taxing their imputed income [...] The system is saying to women: stay home, and we'll take care of you; go to work, and we'll punish you" ראו EDWARD J. MCCAFFERY, TAXING WOMEN.

מתקדמים המספקים למשפחתם חינוך והשכלה רחבה נהנים מחיסכון רב בתשלומי עתק למורים פרטיים או בשירותים הנובעים ממקצועם.<sup>24</sup> כמו כן, הורים שפיתחו במהלך השנים קשרים עסקיים וחברתיים רבים (*networking*), חוסכים לילדיהם, באמצעות הפעלת קשריהם, הוצאות רבות אם למכוני השמה למיניהם ואם בהוצאות שיהיה על ילדיהם לשאת בתהליך פרסום, שיווק ופיתוח יכולותיהם בשוק העבודה.<sup>25</sup> על אף משמעותן והשלכותיהן הממשיות, הנטייה הכללית היא לא למסות הכנסות זקופות. ההצדקות העיקריות לכך הן אי-המעשיות בכימות כספי של ערכן,<sup>26</sup> החדירה הגסה של מיסוי זה לפרטיותו של אדם,<sup>27</sup> הפגיעה באוטונומיה שתיגרם לו,<sup>28</sup> פגיעה במבנים חברתיים נחוצים,<sup>29</sup> היעדרו של מנגנון אפקטיבי לאיתורן ולאכיפתן של הכנסות זקופות והפגיעה האפשרית בעקרון השוויון.<sup>30</sup> בעקבות מגבלות וקשיים אלו הכנסות זקופות הן רווח נאה שנישומים רבים נהנים ממנו, ואשר נותר הרחק ממגע ידם של דיני

- 121 (1997). שיקולים אלו הובילו להצעות למסות את ההכנסה הזקופה של עקרת הבית מניקיון ביתה. ראו Nancy C. Staudt, *Taxing Housework*, 84 GEO. L.J. 1571, 1619–1636 (1996); זאת בשל הרצון להשוות את חשיבותה של העבודה בבית לזאת שבשוק. ראו Nancy C. Staudt, *The Political Economy of Taxation: A Critical Review of a Classic*, 30 L. & SOC'Y REV. 651, 662–664 (1996). לא ברור מדוע השוואה לעבודה בשוק היא המכניזם שמגדיל את חשיבות העבודה בבית. נדמה כי דווקא בהיתלות במסגרת השוק כנקודת בסיס להשוואה יש להפלות את העבודה בבית. מלבד זאת כתיבה זו הייתה יכולה לבחור במגוון רב של הכנסות זקופות הנוצרות בבית ומושפעות מדיני המס, ובייחוד שירותי החינוך והתרבות המוענקים על ידי הורים לילדיהם אם בדרך של שיחות ואם בדרך של התנהגות, זאת הכוללת גם את ניקיון הבית.
- 24 עזאם מציין כי בני זוג שהם רופא ועורכת דין נהנים מהכנסה זקופה בדמות החיסכון בהוצאות לשירותים רפואיים ומשפטיים. ראו עזאם, לעיל ה"ש 20, בעמ' 190.
- 25 לדיון על ההשלכות החלוקתיות של אי-מיסוי שירותים עצמיים ראו דגן "ההשלכות החלוקתיות הנסותרות בדיני מיסים", לעיל ה"ש 1, בעמ' 270.
- 26 ראו SIMONS, לעיל ה"ש 21, בעמ' 53; אדרעי "בסיס מס כולל בישראל", לעיל ה"ש 22, בעמ' 455–453.
- 27 כך לדוגמה טוענת דגן כי חלק גדול מהאינטראקציות הבין-אישיות והאישיות הבאות לידי ביטוי באספקת שירותים לעצמנו ולזולתנו אינן מסתכמות בחיסכון כספי, וכי המטרה העיקרית שלהן היא דווקא ערכים אישיים ובין-אישיים שמועברים דרכן. ראו דגן "ההשלכות החלוקתיות הנסותרות בדיני מיסים", לעיל ה"ש 1, בעמ' 269.
- 28 ראו דגן "הוצאה מוכרת", לעיל ה"ש 23, בעמ' 273.
- 29 כך לדוגמה העלתה השופטת ארבל, לעניין בחינת התרת ניכוי הוצאות טיפול בילדים, את הצורך בשקילת אינטרסים חברתיים, כמו הטוב החברתי שקיים בשהות ממושכת של הורים עם ילדיהם, שהות שכאמור אי אפשר להחליפה במטפלת. ראו ע"א 4243/08 פקיד שומה גוש דן נ' פרי (פורסם בנבו, 30.4.2009).
- 30 ראו Boris I. Bittker, *Federal Income Taxation and the Family*, 27 STAN. L. REV. 1389, 1426 (1975).

המס. שיח משפטי זה, הבוחן את השלכותיהם החברתיות והחלוקתיות של דיני המס, יש להעשיר בבחינת רווחי ההפליה כהכנסה זקופה.<sup>31</sup> כלומר, מאמר זה טוען כי רשימת ההכנסות הזקופות, אשר כבר זכתה למחקר ולהתייחסות רבה בשיח האקדמי, צריכה לכלול גם את ההכנסות הנובעות מהעדפות קהילתיות מפלות בשוק העבודה, אלו שמהוות את תוצריה של ההפליה התעסוקתית. מאמר זה מראה שההכנסה הזקופה של רווחי ההפליה, הכנסה הפטורה ממס, גוררת הפליה אתנית ומגדרית בשוק העבודה, בבחינת "הפליה גוררת הפליה". המפלים מופלים לטובה בכך שרווחי ההפליה שהם גורפים פטורים ממס. הפליה זו במיסוי מתמרצת אותם להגביר הפליה אתנית ומגדרית בהעסקה. ככל שהמס גבוה יותר, כך המעסיקים המפלים בהעסקה מופלים יותר לטובה במיסוי, ובכך הם גם מתמרצים להפלות יותר בהעסקה.

קיימות כמובן הכנסות נוספות המתקבלות ממקום העבודה שאינן כספיות. רווחים בלתי ממוסים אלו יכולים לנבוע מהרוגע שקיים במקום העבודה, או אולי דווקא מהעבודה עם קהל, מהיוקרה המיוחסת למקום העבודה וכו'. אנו ממליצים על סדר יום שיתמקד בשאלה כיצד להפחית הפליה בשוק העבודה, ולא בשאלה כיצד להפחית צריכה של "אור שמש" במקום תוצר; וזאת כיוון שפגעי ההפליה הם חמורים, שיטתיים ונוטים לשעתק עצמם. המיוחד ברווחי ההפליה השיטתית ביחס לטובות הנאה אחרות הוא שלהפליה שיטתית השלכות קשות שאינן מתחלקות בצורה מקרית על אדם זה או אחר; היא פוגעת שוב ושוב באותן קבוצות באוכלוסייה ומחלחלת לכל אתרי החיים התעסוקתיים והחברתיים.<sup>32</sup> טובות הנאה שאינן כספיות יכולות לאזן עצמן: חלק מהעובדים ייהנו מהאנשים ומהעבודה בשמש, אחרים ייהנו מהשקט ומהעבודה בצל.

31 דוגמה להתפתחות הכתיבה הבוחנת את דיני המס בפרספקטיבה חברתית תרבותית ראו דגן "ההשלכות החלוקתיות הנסתרות בדיני מיסים", לעיל ה"ש 1; וכן כרך 11(2) של כתב העת THEORETICAL INQUIRIES IN LAW שהוקדש לנושא (התפרסם ב-2010).

32 להפליה שיטתית יש מבנה קרטליסטי, במובן זה שהיא קושרת תכונות גזעיות, אתניות ומגדריות למאפייני עבודה רלוונטיים כניסיון, הכשרה ומקצועיות, וכדי לתחזק זקוקים לקרטל. על הפליה קרטליסטית, שיטתית בלשונו במאמר זה, ראו Robert Cooter, *Market Affirmative Action*, 31 SAN DIEGO L. REV. 133, 153 (1994); על יכולתה של אידאולוגיה משותפת לחזק קרטליזציה מפלה, אשר מרוממת את ההערכה העצמית של השותפים ברשת החברתית שמחזקים אותה, ראו Richard H. McAdams, *Cooperation and Conflict: The Economics of Group Status Production and Race Discrimination*, 108 HARV. L. REV. 1003, 1070-1071 (1995). לטענה כי יש להפריד בין ההפליה המבוססת על העדפה של זהות קבוצתית מסוימת, ולכן מקדמת אמוץ בין חבריה (נפוטים), להפליה המבוססת על שנאת האחר (הפליה לרעה), ראו Chaim Fershtman, Uri Gneezy & Frank Verboven, *Discrimination and Nepotism: The Efficiency of the Anonymity Rule*, 34 J. LEGAL STUD. 371 (2005).

לעומתם רווחי ההפליה הם ביטוי לטובת הנאה שמבטאת הכפפה של קבוצת מועסקים אחת לאחרת.<sup>33</sup>

## 2. שיעור המס והפליה מצד המעסיקים

כאמור, בניגוד לדעה שמסים גבוהים מסייעים להעברת עושר מעניים לעשירים ומשקפים עקרונות של צדק חלוקתי,<sup>34</sup> שימוש במסגרת העבודה של הניתוח הכלכלי יסייע לחשוף וקטור מנוגד המצוי במהותם של דיני המס ומגדיל את תמריצייהם של עובדים ומעסיקים להפלות. תמריץ זה הוא תוצר ישיר של מבנה דיני המס ומיסוי הכנסות כספיות אל מול היעדרו של מיסוי, אם מס חברות ואם מס הכנסה, של הכנסות זקופות, ובמקרה הנדון רווחי ההפליה. נראה שככל ששיעור המס גבוה יותר, תתחזק הנטייה להעדיף עובדים שמגדילים את רווחי ההפליה, ותיחלש הנטייה להעדיף עובדים שמגדילים את ההכנסה הכספית.

נניח לצורך המחשה כי בעל מפעל מבקש להעסיק מתמחה. לאחר שלב הראיונות של מועמדים אפשריים בעל המפעל נותר עם הזדמנות בחירה בין שתי אלטרנטיבות שונות. האחת, אישה יעילה ופרודוקטיבית, אשר תוסיף להכנסת המפעל 100 אלף ש"ח לשנה; השנייה, גבר יעיל פחות, אשר יוסיף להכנסת המפעל רק 70 אלף ש"ח לשנה. בנוסף, הגבר הוא בן דתו של בעל המפעל, ובעל המפעל נהנה מאוד מעבודה בחברת אנשים המשתייכים לדתו, ובייחוד גברים. הוא גם נהנה לשהות במחיצתם של תושבי מרכז הארץ, והגבר בסיפור דגן מתגורר במרכז הארץ, ואילו האישה מתגוררת בפריפריה. נניח שבזכות אותם נתונים העובד במקרה שלנו מוסיף לבעל המפעל רווח פרטי של 20 אלף ש"ח לשנה.<sup>35</sup>

33 ראו הרחבה לעניין זה להלן בפרק ב.

34 זהו הרובד החלוקתי הגלוי של דיני המס: "למס ההכנסה יש אכן השלכות חלוקתיות שהינן גלויות גם לעין הבלתי־מקצועית [...] שיעורי המס הפרוגרסיביים מטילים נטל נומינלי יחסי שונה על בעלי הכנסות שונות [...] מימון הקופה הציבורית המשותפת באמצעות תרומות גדולות יותר של בעלי ההכנסות הגבוהות משמעו, למעשה, העברת כספים מבעלי ההכנסות הגבוהות אל בעלי ההכנסות הנמוכות יותר". ראו דגן "ההשלכות החלוקתיות הנסתרות בדיני מיסים", לעיל ה"ש 1, בעמ' 261.

35 אמנם, במקרים רבים נציגו של בעל המפעל, מנהלים או עובדים בכירים, הם שיבחרו את עובדי המפעל, והם לכאורה אדישים לרווחי המפעל, ולכן הקטנת נטל המס לא תעודד אותם שלא להפלות. ראו לעניין זה Jhone J. Donohue III, *Discrimination in Employment*, in 3 THE NEW PALGRAVE DICTIONARY OF LAW AND ECONOMY 615, 618 (P. Newman ed., 1998). לקושיה זו נשיב שגם אם נציגי המפעל אינם מחזיקים במניות או באופציות בעסק, המשך העסקתם ושמן הטוב תלוי בהצלחתו הכלכלית של העסק. כאשר הנציגים אדישים לגמרי להצלחת העסק, הרי שהעסק איננו שורד בשוק. עסקים נעזרים במגוון מנגנונים כדי לפתור את בעיית הנציג, ובהם מנגנון המוניטין, אפשרות הפיטורין, חלוקת אופציות כחלק מהתגמול בגין עבודתם ומתן בונוסים לפי

ההנאה הפרטית של בעל המפעל אינה נובעת בהכרח מצרות עין דתית או גזענית; הוא פשוט נהנה יותר לעבוד עם אנשים כמותו.<sup>36</sup> נוסף על כך הוא גם נהנה מפעולות קהילתיות רבות, הכוללות טיולים לאתרי מורשת, פעילויות ספורט משותפות של העובדים עם בני משפחותיהם, הליכה משותפת להצגות תאטרון, ואף בקבוצות קטנות יותר הם נוהגים להזמין זה את זה לארוחות משותפות. אם העובד נראה כמי שמספיק לבעל המפעל רווח פרטי של 20 אלף ש"ח לשנה, הרי שהעובדת אינה מוסיפה דבר מלבד תוצר עבודתה.

דוגמה זאת היא תיאור עדין של הפליה המבוססת על טעמים גזעניים ומגדריים. בעל המפעל אינו חש בהכרח סלידה מצבע עורה או משייכותה הדתית של המועמדת; הוא פשוט חש קרבה ואהדה, שנתפסת לעתים כמעט כטבעית, למי שנראה כמותו, מי שיכול להפוך לחלק מקהילתו. אלא שחרף השייכות הקהילתית ושיתוף הפעולה המיוחד שייווצר במקום עבודה הומוגני, העובד היעיל פחות עדיין יוסיף רק 70 אלף ש"ח להכנסתו השנתית של המפעל, ואילו העובדת הבלתי שייכת ונטולת האהדה הקהילתית יכולה להוסיף 100 אלף ש"ח.

כיצד אפוא ינהג המעביד במקרה שלפנינו? במי מן העובדים הוא יבחר? בעולם ללא מס בעל המפעל צפוי לבחור בעובדת על אף אי-שייכותה לקהילה ההומוגנית של מקום העבודה, כיוון שרווחיו הכוללים (תוצר + רווחי ההפליה) הם רק 90 אלף ש"ח מהעובד, לעומת 100 אלף ש"ח מהעובדת. לעומת זאת אם נניח כי מדובר בעולם בו המס על רווחי המפעל (לדוגמה מס חברות ומס על חלוקת דיבידנדים) הוא 50%, מעסיק רציונלי יבחר בעובד היעיל פחות.<sup>37</sup> זאת משום שהתוספת להכנסת המפעל ממוסה, ואילו רווחי ההפליה אינם ממוסים. כלומר, הרווח הנקי של בעל המפעל מהעובדת היעילה יהיה

הצלחת העסק. מכאן נובע שגם לנושאי המשרה, אף אם אינם בעלי העסק, אינטרס מהותי ברווחיות העסק, במיוחד בשוק תחרותי.

36 וכך טען ברק מדינה: "קשה לחלוק על כך כי בהקשרים מסוימים יצירת מסגרות נפרדות לבני קהילה מסוימת המאופיינת במוצא לאומי משותף, באמונה דתית, ברקע תרבותי, בשפה, במנהגים משותפים וכדומה, עשויה להיות יעילה". ראו ברק מדינה "איסור הפליה במגזר הפרטי מנקודת מבט של תיאוריה כלכלית" עלי משפט ג 37, 60 (2003). ייתכנו כמובן מצבים שבהם עבודה עם בני אותה הקהילה תשפיע על תפוקת העובדים. אי לכך ערכים אלו ייכללו במסגרת הניתוח שהצענו בתוצר שמפיק מקום העבודה מהעובד, ולא ברווחי ההפליה הנובעים מההשתייכות הקהילתית. המוטיבציה של המעסיק כאן אינה להפלות אלא להרוויח יותר כסף, ולכן מבחינתו מדובר בתוצר ולא ברווח הפליה.

37 יש לציין כי התופעה שאנו מתארים מוגבלת למצבים שבהם החברה רווחית, ולכן תהא השפעה למס המוטל. אם החברה מצויה בהפסדים, כך שהיא לא תודקק לשלם מס כלל ועיקר, הרי שהאפקט אינו תופס. הצגה אחרת של דברים אלו היא זו: למס יש אפקט מפלה; אנו מדברים כאן על המס שתשלם בפועל, ולכן אם רווחיך הם 0, תשלם 0, בין שהמס יהיה 100% ובין שיהיה 0%, ולכן להפחתת שיעור המס לא תהא השפעה על המס שתשלם בפועל, ומכאן – גם לא על האפקט המפלה של המס.

$0.5 * 100 = 50$ , ולעומת זאת הרווח הנקי מהעובד היעיל פחות יהיה  $0.5 * 70 = 35$  +  $1 * 20$ . אנו רואים אפוא שכשעברנו ממשטר של 0% מס למשטר של 50% מס, עברנו מתוצאה של אי-הפליה לתוצאה של הפליה.<sup>38</sup> בדוגמה הספציפית דלעיל, הנקודה הקריטית למעבר מאי-הפליה להפליה הינה שיעור מס בן  $33.33334\%$ .<sup>39</sup>

ואיזה אפקט מפלה יהיה למס על שכר העובדים? בתנאי שוק חופשי ("תחרות משוכללת") המעבידים יעסיקו עובדים, עד שתפוקתו השולית של העובד תהיה שווה לשכר העבודה. העובד אפוא יקבל שכר השווה לתועלת השולית שהוא מניב למעביד. כיוון שהטלת המס פוגעת יותר בתפוקתו השולית של העובד השייך לבני הקבוצה המופלה, היא תביא גם להפחתה גדולה יותר ממשכורתו.

דרך אחרת לניתוח השפעת המס על שכר העובדים היא בחינת תמריצי העובדים. כיוון שאנו מניחים קיומו של שוק הפועל תחת הנחה כי כל השחקנים בו הם רציונלים, בני הקבוצה המופלה צפויים לנקוט שתי אסטרטגיות: האחת היא להתמודד עם האפקט המפלה של המס בדרך של התפשרות על המשכורת, וכך תועלת המעסיק מהעסקתם לאחר הורדת המס תשתווה לסך תועלתו מהעסקת העובד המתחרה, שמניב לו נוסף על התוצר גם רווחי הפליה. ההתפשרות הזאת יכולה להיות או על דרך קבלת שכר נמוך יותר מאדם המשתייך לקבוצה המועדפת לאותה משרה,<sup>40</sup> או על דרך של קבלת משרות רווחיות פחות – בבחינת אדם מקבוצת ה"כחולים", קבוצת מיעוט היפותטית – יודקק לשלושה תארים כדי לזכות במשרה שאדם מקבוצת הרוב יודקק לתואר אחד כדי לזכות בה. בין כך ובין כך, המופלה נידון לפערי שכר אתניים ומגדריים גם כאשר אין פערים בין השכלת העובדים וכישוריהם.

האסטרטגיה השנייה העומדת בפני המופלה היא להגיב בבחירת מידת ההשקעה בהשכלה ובהכשרה הנדרשת. ככלל, המופלים צפויים להשקיע פחות ברכישת השכלה ובהכשרה כי הם מבינים שלא יקבלו משכורת ראויה בעבור כישוריהם.<sup>41</sup> אנו רואים

38 ראו מידול כלכלי של טענה זאת להלן בנספח למאמר.

39  $100(1 - T) = 70(1 - T) + 20$ ;

$30(1 - T) = 20$ ;

$30 - 30T = 20$ ;

$10 = 30T$ ;

$T = 1/3$ .

40 הפחתה זו אינה אפשרית כאשר אין משתלם לעבוד בשכר נמוך כל כך, או כאשר בעצם ההתפשרות של העובד על משכורת נמוכה, כדי למנוע את הפלייתו, חש העובד השפלה פסיכולוגית שתמנע ממנו להסכים לעבוד בשכר נמוך זה. ראו Jhone. J. Donohue III, *Prohibiting Sex Discrimination in the Workplace: An Economic Perspective*, 56 U. CHI. L. REV. 1337 (1989).

41 בדיוק בשל כך מסיק Arrow כי הפליה בשוק העבודה תשתק עצמה גם אצל שחקנים רציונליים שאינם שוגים בהטיות גזעניות, אתניות או מגדריות. כיוון שבני קבוצת המיעוט אינם מצפים להשתלב בשוק העבודה בשכר ראוי, השקעתם ברכישת ההשכלה תרד, וכישוריהם יהיו נמוכים. ראו

אפוא שלכשיעלה שיעור המס, מבנה שוק העבודה יתאפיין יותר באתנוגרפיה תעסוקתית. המופלים יידחקו לעבודות אטרקטיביות פחות ולתנאי שכר פוגעניים. יהיה לכך אפקט נוסף: התמריץ שלהם להשקיע בהון הראשוני שלהם יתעוות. השקעה פחותה מצדם בהון הראשוני שלהם תגביר גם את ההפליה הסטטיסטית נגדם, מה שיעוות עוד יותר את התמריץ שלהם להשקיע בהון הראשוני שלהם, וחוזר חלילה.<sup>42</sup>

### 3. שיעור המס והפליה מצד העובדים

הערך הפרטי, המיוחס לשייכות לקהילה, אינו נחלתם הבלעדית של מעסיקים, וגם עובדים רבים מוצאים הנאה מרובה במבנה האישיותי-קהילתי של מקום העבודה.<sup>43</sup> עובדים יכולים לדוגמה לייחס ערך רב להיות מקום עבודתם מאוכלס באנשים בעלי רקע תרבותי או אתני כשלהם. אין צורך להכביר מילים, כיוון שכבר אזכרנו זאת בניתוח תמריצי המעסיק, אך גם עובדים יכולים למצוא יתרון רב באפשרות שחבריהם לעבודה ייכללו ביתר קלות במבנה הקהילתי-חברתי שלהם. הם יכולים לדוגמה למצוא ערך רב בעובד שאתו ועם בני ביתו הם יכולים לצאת להצגות תאטרון, למשחקי כדורגל או לערבי שירה, בעובד החולק אותו מטען דתי או ערכי, ולכן נתפס די בקלות כנעים הליכות וכמי שאינו מעורר מחלוקת או מדון.

כמו בהפליית המעסיק, גם כאן התיאור הוא של הפליה עדינה, כזאת שאינה נובעת מסלידה מצבע עור, גזע או שייכות דתית ואתנית. כאן הדגש הוא על הערך שאנשים מוצאים בהשתייכות לקהילה בעלת מאפיינים הומוגניים יחסית, כסביבת עבודה המורכבת בעיקר מגברים; עובדים החולקים זהות אתנית תרבותית משותפת או בני אותה דת. כאשר מקום העבודה מתאפיין במבנה קהילתי כאמור, יכולים העובדים לראות במקום עבודתם רכיב חשוב בזהותם הפרטית.<sup>44</sup> הרווח האישי כאן אינו חייב להתבטא בשנאת האחר אלא בהעדפה מפלה של נתונים אנושיים מסוימים ולא אחרים.

Kenneth J. Arrow, *What Has Economics to Say About Racial Discrimination?*, 12 J. ECON. PERSPECTIVES 91, 96-97 (1998) (להלן: Arrow, *What Has Economics to Say*); אפשר לסייג זאת ולטעון כי ייתכן שההפליה דווקא תתמרץ את בני הקהילה המופלה, או למצער חלקים ממנה, לרכוש השכלה גבוהה מזו שהיו רוכשים אלמלא היו מופלים, אם יהיה בכך כדי לשפר סיכוייהם בשוק העבודה, ואם עלויות רכישת ההשכלה נמוכות מספיק כדי להפוך השקעה זאת למשתלמת ולאפשרית בהתחשב במקורות המוגבלים שלהם.

42 כשהאינטרס להשקיע ברכישת ההשכלה הנדרשת נחלש, טענות על מתאם גבוה בין גזע, מוצא אתני או מגדר לבין יכולות וכישורים הופכות לנכונות, ולכן משעתקות ומשמרות את ההפליה אף בשווקים תחרותיים.

43 לקשר בין זהות עצמית ושייכות קהילתיות ראו Brewer, לעיל ה"ש 10; Lemyre & Smith, לעיל ה"ש 11.

44 ראו Brewer, לעיל ה"ש 10.

לצורך המחשת הפליה זאת נתמקד בעובד המתלבט בבחירה בין שני מקומות עבודה. מקום העבודה האחד מתאפיין במרקם אנושי הטרוגני, ואילו האחר מתאפיין בסביבת עבודה הומוגנית, התואמת את מאפייניו הדתיים, התרבותיים והאתניים. נניח כי הרווח הפרטי, רווח ההפליה, שמפיק העובד מעבודה במקום עבודה שבו מרקם אנושי מועדף, הוא 70 אלף ש"ח לשנה. נניח גם כי מקום העבודה ההטרוגני מוכן לשלם 100 אלף ש"ח יותר ממקום העבודה ההומוגני. גם כאן אפשר לראות כי דיני מניעת ההפליה יעמדו בפני שוקת שבורה בהתמודדות עם העדפות הטעמים של העובד המפלה, ואילו לדיני המס השפעה ברוכה ברורה על תמריצי העובד.

בעולם ללא מס הכנסה בחירתו של העובד תהא ברורה. הוא יעדיף להשיא את כלל רווחיו, ובהם הכנסתו הכספית והערך שהוא מעניק למבנה קהילתי מסוים. בדוגמה לעיל העובד לא יפלה, בשל כך שהוא מקבל ממקום העבודה, המתאפיין בסביבת העבודה ההומוגנית,  $x+70$ , ולעומת זאת ממקום העבודה המתאפיין במרקם אנושי הטרוגני הוא מקבל  $x+100$ . משמע, הפעם הערך שהוא מעניק לרווחי ההפליה נמוך מהסכום שהוא יכול לקבל ממקום העבודה ההטרוגני.

לעומת זאת בעולם שבו הכנסתו של העובד ממוסה, השפעת רווחי ההפליה תגבר. נניח לדוגמה שכל הכנסה נוספת למשכורתו של העובד ממוסה ב-40%, על פי מדרגת המס העליונה של העובד. העובד במקרה שלנו ממוסה ב-40% על כל רווחיו מעבר ל- $x$ . כלומר, כשמשכורתו עולה על סכום  $x$ , הוא מגיע למדרגת המס העליונה. הכנסתו כעת ממקום העבודה המתאפיין במרקם אנושי הטרוגני היא  $y+60$ , כאשר  $y$  הוא מה שנותר מ- $x$  לאחר ניכוי המס. לעומת זאת במקום העבודה שמעניק לו מבנה קהילתי, ולכן רווח שאינו ממוסה, הכנסתו היא  $y+70$  (הכנסה כספית + רווחי ההפליה). יוצא מכך שהמעבר לעולם שבו מושגת מס הכנסה הגדיל גם את משמעות רווחי ההפליה, ובכך הוביל לבחירה מפלה. הנקודה הקריטית שבה תהפוך בחירה שאינה מפלה לבחירה המבוססת על רווחי ההפליה היא שיעור מס של 30% על מדרגת המס העליונה של העובד.

כיוון שמדרגות מס הכנסה עולות על פי גודל הכנסתו של פלוני, הרי שבעלי המשכורות הגבוהות יפלו יותר בבחירת המעסיקים שלהם, כלומר יהיה להם חשוב לעבוד עם אנשים המועדפים עליהם מבחינה גזעית, מגדרית, חיצונית וכו'. הם שיקנו תמריץ למעסיק להפלות בבחירת יתר העובדים כדי ליצור סביבת עבודה המרצה אותם, כלומר כזו המפלה כטוב בעיניהם של בעלי המשכורות הגבוהות. במילים אחרות, אפשר לצפות הפליה גבוהה יותר במקומות עבודה שבהם משולמות משכורות גבוהות, שכן מי שמשתכר משכורות כאלה, משלם בשיטת המיסוי הפרוגרסיבית מס שולי גבוה יותר, ולכן העדפתו לקבלת עוד "רווחי הפליה" במקום כסף מתחזקת. מקום העבודה ידע שכדי לשכור את המנכ"ל המהולל לשירותיו, עליו להציע לו או יותר כסף או יותר רווחי הפליה. ככל שהוא ימוסה יותר, כך יצטרפו להציע לו יותר רווחי הפליה.

אבל יטען הטוען שהפליה גזעית, אתנית ומגדרית, הנובעת מהעדפת מועסקים גזענים שלא לעבוד באותו מקום עבודה עם בני "הקסטה השנואה", יכולה לפעמים דווקא לשרת את בני הקהילה המופלה. כשמעביד בוחר בעובד בעל דרישות להפלות, הרי שהמעביד מקבל על עצמו מגבלה שתפגע בעסקיו. עובד שדורש שלא יעסיקו עובד "כחול" (מהקבוצה המופלית שתוארה לעיל), גם אם הוא פורה מאוד, שקול לעובד שדורש מהמעביד שלא להשתמש במחשבים מהדור החדש, כיוון שאותו עובד שונא קדמה. התוצאה תהא שהעובדים בעלי הדרישות המפלות ייהפכו לאטרקטיביים פחות. משמע, העובדים נטולי הדרישות המפלות ייהפכו לאטרקטיביים יחסית אליהם, מה שיקנה להם יתרון בתחרות. אם נניח שהמופלים הם נטולי דרישות מפלות, הלוא הם זוכים כאן ליתרון. אלא מאי? היות שהשוק סובל מהפליה שיטתית הקושרת איכויות תעסוקתיות למאפיינים גזעיים, אתניים, השתייכות למבנה הקהילתי ה"נכון", נוצר סיגנל אשר מעיד כביכול על איכויותיהם של העובדים.<sup>45</sup> לכן כל העובדים, לרבות אלו המשתייכים לבני קבוצת המיעוט המופלה, יבכרו עבודה במבנה קהילתי מפלה, כזה שיספק תג הכשר לאיכויותיהם. שכן אם התקבלו לעבוד עם הקבוצה השלטת על אף אחרותם, יש להניח שהסטראוטיפיזציה המקובלת אינה חלה עליהם הגם שייתכן שתמיד ייבחנו על פיה. לפיכך העדרות מפלות של עובדים השייכים לקבוצה המפלה ואף של אלו השייכים לקבוצה המופלה, ישמרו מבנה שוקי מפלה המדיר רגליהן של קבוצות מיעוט או למצער סובל מפערי שכר גזעניים, אתניים ומגדריים.<sup>46</sup> שנית, העובדים הגזענים מעדיפים שלא יעסיקו עובד "כחול", מה שיוצר לחץ נגד העסקת עובד "כחול", וכך פוגע בו. בוודאי יהיה אטרקטיבי יותר לבחור בעובד שאינו משתייך לקבוצת המיעוט ההיפותטית על פני עובד "כחול", כאשר שניהם אינם גזענים או גזענים באותה במידה.

חומרת ההפליה ומניעיה לעתים מוטוים, כאשר היא מתוארת כתוצר של פערים בהשכלה ובכישורים. לשון אחר, בשוק העבודה כשלעצמו אין הפליה אריסטוטלית, ולכן גם הריבוד האתני והמגדרי שקיים בו צפוי להיעלם כשייעלמו הפערים ההשכלתיים. אלא מאי? הריבוד לא ייעלם, כל אימת שלא תיעלם הפליית הטעמים השיטתית. אם תהיינה שתי קבוצות המשכילות באותה מידה, אלא שקבוצה אחת תהא לקסטה השנואה שאין רצוי להימצא במחיצתה, הרי שהתוצאה תהיה ריבוד חברתי. יחד עם זאת, ייתכן, שהקסטה השנואה תקים בעצמה משרד עורכי דין לעצמה שיורכב מפניה. אלא שגם בכך יש שלוש בעיות: ראשית, אז נידון לשוק סגרגטיבי שבו הקהילות השונות אינן נחשפות זו לזו. מבנה שוקי כזה עשוי להנציח סטראוטיפים חשוכים ודעות קדומות ולצמצם את אפשרות הבחירה והפעולה של בני הקסטה המופלית. יתר על כן, מבנה כזה פוגע במרקם החברה ובלכידותה; שנית, המשרד של בני הקסטה השנואה יתקשה להתחרות עם

45 על הפליה סטטיסטית ראו Arrow, *What Has Economics to Say*, לעיל ה"ש 41, בעמ' 96-97.  
46 על הקשר בין הטלת המס לפערי שכר אתניים, גזעניים ומגדריים ראו בדיון דומה על הפליית מעסיקים, ראו לעיל בפרק א.2.

המשרד הוותיק שלו כבר יש תיק לקוחות, מוניטין וכו'; שלישית, לבני הקסטה השנואה יהיה קשה להתארגן, בין היתר כי לרוב הם מעטים, מפוזרים וחסרים את הבסיס הכלכלי ואת המוניטין שנדרשים בשוק העבודה.

## ב. העדפות טעמים והפליה שיטתית

עד כה הובהר כי בדיני המס קיים וקטור גרסיבי המעודד הפליה, קרי רווחי ההפליה הם בלתי ממוסים, ואילו המשכורת ממוסה. בעקבות זאת מתעוותים תמריצי הפרט: הוא מתומרץ להקנות משקל גבוה יותר לרווחי ההפליה מאשר למשכורת. ככל שהמס יהיה גבוה יותר, כך העיוות יהיה גדול יותר. על כן נשאלת השאלה: ומה מיוחד ברווחי ההפליה מיתר העיוותים וההטיות שהמס יוצר? המס המוטל על הכנסות כספיות מעצים לא רק את רווחי ההפליה, הוא מעצים כל הכנסה שאינה כספית. מדוע אפוא עלינו להעניק משקל מיוחד דווקא לרווחי ההפליה משלל ההנאות הפסיכולוגיות הקיימות במקום העבודה?

ברצוננו להטעים כי העיוות הנידון מעיק יותר מעיוותים אחרים שיוצרים דיני המס, ושאונו רגילים להצביע עליהם. למשל, הבה נניח כי הממשלה החליטה להטיל מס על ייצור קפה, אך לא על ייצור תה. ההחלטה תעוות את בחירתו של אדם בין תה לקפה. בדומה, מס על עבודה מעוות את בחירתו של אדם בין פנאי לעבודה. בשל המס אנשים יתנהגו אחרת משהם מתנהגים ב"שוק חופשי", מה שפוגע בעוגה הכללית, שכן המס חוסם עסקאות יעילות ומעודד עסקאות בלתי יעילות. אבל העיוות של הגדלת ההפליה השיטתית חמור הרבה יותר מבחינה חברתית, שכן הפליה היא תופעה מעוולת, מכוערת ובלתי יעילה מאוד. יתר על כן, הפליית אדם על רקע גזע, מגדר, דת וכו', מחלחלת לכל חלקי החברה האזרחית, משסעת את מרקם היחסים החברתיים ומעוותת את דימוים העצמי והחיצוני של המופלים. כלומר, הנטל יושב ושוב על אותן הכתפיים שכבר צרות מלשאתו. האדם המופלה כבר לא יצטרך לוותר על המותרות, אלא על הנחוצות. הוא יפסיד כסף שהתועלת השולית שלו ממנו גבוהה יותר.

### 1. הפליה שיטתית כסיגנל לאיכות

להפליה פנים רבות, והיא כוללת העדפת אנשים על יסוד צבע עורם, מינם, שיוכם האתני, דתיותם ולאומיותם. ככל שמדובר בהעדפות אישיות רנדומליות, המתחלקות בצורה שוויונית יחסית, קרי אחד יופלה בשל צבע עורו הלבן, ואילו האחר יופלה בשל צבע עורו השחור, אפשר להניח שהשלכות ההפליה תהיינה מינוריות. העדפות טעמים מסוג זה אינן מחייבות התערבות רגולטיבית, שכן אין בהפליה מסוג זה כדי ליצור סיגנל בעל ערך

בשוק כאשר לעליונותו של האחד ונחיתותו של האחר.<sup>47</sup> מלבד זאת מי שיידחק ממקום עבודה א' יוכל למצוא את מקומו במקום עבודה ב'. הפליה מסוג זה היא למשל העדפת עובדים אשר בשעות הפנאי נוהגים לשחות, לעומת עובדים שנוהגים לרוץ. הפליה מסוג זה אינה יוצרת ציפייה אצל ספקים, לקוחות ועובדים למרקם אנושי מסוים במקום עבודתם. לדוגמה, מעסיק לא יוכל להניח כי עובדים יבכרו עבודה במקום שבו כל העובדים נוהגים לשחות. לכן בהפליה רנדומלית כזו אין כדי ליצור סיגנל בעל ערך שיוביל להדרתה של קבוצה אחת לעומת אחרת.

לעומת זאת בהפליה שיטתית (סיסטמטית),<sup>48</sup> שבה מרבית המעסיקים מכוונים את התנהגותם העסקית להעדפת קבוצה אחת ספציפית על פני האחרת, בין שמדובר בעובדים לבנים ולא שחורים, גברים ולא נשים, תושבי המרכז ולא הפריפריה, בני לאום אחד ולא אחר, נוקי ההפליה הם גדולים. נוסף על הפגיעה במופלה הקונקרטי, היא משגרת סיגנל שלילי כאשר לקבוצה המופלה. ההפליה הזאת נוטעת אמונות גזעניות. אנשים משיחים לעצמם, ולאחר מכן לזולתם, שהנה בני קבוצת ה"כחולים" אינם עוסקים במקצועות יוקרתיים, ואין זו אלא ראייה שהם "עצלנים", "טיפשים", "לא מוצלחים" ושאר מרעין בישין התולים בהם.<sup>49</sup> לכן כל פעם שמפלים אדם מחמת גזעו, צבע עורו, דתו וכו' – אין פוגעים רק בו, אלא בעקיפין גם במי שנתפסים "כשכמותו".

בנוסף, השלכותיה של הפליה שיטתית מתבטאות בנוזקים מתמשכים לחוסנה של החברה האזרחית.<sup>50</sup> אלו שנתפסים כ"אחר" מבינים כי אין ביכולתם להתחרות במסגרת תנאי השוק כאשר נוהגת בו הפליה, או לכל הפחות כי המחסומים והמכשולים שייצורו בדרכם להצלחה יסכלו את אפשרות קיומה של תחרות שוויונית המבוססת על פרודוקטיביות ויעילות עבודתם. לכן בשלבים מתקדמים של הפליה שיטתית לא יהיה צורך להפלות משום שלא יהיו מועמדים מקרב המופלים. אלו לא ישרדו את הברירה העצמית (*self-selection*) – מי שמשתייכת לקבוצה המופלית לא תתאמץ להשקיע

47 סיגנל שימש מעסיקים רציונליים, אף אם הם אינם אווזים בהעדפות טעמים, בהתמודדות עם אי-הוודאות הקיימת בהעסקת עובדים חדשים. ראו Edmund S. Phelps, *The Statistical Theory of Racism and Sexism*, 62 AM. ECON. REV. 659 (1972).

48 פרנסיס רדאי משתמשת במונח "הפליה שיטתית" נגד נשים כ"בעיה שיטתית כי היא חודרת לכל תחומי החיים ומושרשת עמוק בתודעתנו" ומוצאת כי היא נובעת מהמבנה החברתי פסיכולוגי של החברה. ראו פרנסיס רדאי "על העדפה מתקנת" משפט וממשל ג 145, 171 (1996).

49 פרשנות סטריאוטיפית זאת ניתן לראות גם כנעשית דרך יוריסטיקות קוגניטיביות, כמו חלוקה לקבוצות והצמדה של סטראוטיפ כעוגן להשוואה והערכה של התנהגות חברי הקבוצה. ראו Amos Tversky & Daniel Kahneman, *Judgment Under Uncertainty: Heuristics and Biases*, 185 SCIENCE 1124 (1974); Amos Tversky & Daniel Kahneman, *Judgments of and by Representativeness*, in JUDGMENT UNDER UNCERTAINTY: HEURISTICS AND BIASES 85 (Daniel Kahneman et al eds., 1982).

50 ראו דברי השופט בך בעניין נבו, לעיל ה"ש 4.

ברכישת ההשכלה המתאימה כאשר היא מודעת לכך שבסופו של המסלול היא תופלה.<sup>51</sup> נוסף על כך, גם אם תצליח לרכוש את ההשכלה המתאימה, היא יכולה לבחור שלא לעבוד במקום שבוחר להפלות אותה, ולכן גם אי אפשר יהיה לאתר הפליה. היא פשוט תתקיים, מבלי שיהיה צורך "לאכוף" את קיומה.

ההפליה המונעת על ידי ברירה עצמית, חמורה במיוחד, שכן היא תולבן ותזכה ללגיטימציה, בבחינת מה לכם כי תלינו כאשר לא היה אף מועמד "כחול" אחד? בעקבות זאת בקבוצת המופלים גם צפויה להיות מוטלת האשמה: "נרפים אתם". לקבוצת המופלים צפוי לצאת שם רע של "עצלנים", ולפיכך תתפתח נגדם הפליה סטטיסטית,<sup>52</sup> מה שירפה עוד יותר את ידיהם מלרכוש השכלה, ואז נידון לגלגל של הפליות.<sup>53</sup> קבוצת המופלים תשקע בבוץ טובעני מבלי שתובענות תהיינה לה לעזר.

## 2. בין שוויון לקהילה

כאמור, במקום העבודה נארג מרקם אנושי קהילתי, אם בשל שהייתם יחד של עובדים משך זמן רב ואם בשל קרבה מקצועית והשכלתית. מרקם זה תואם את הצורך האנושי בהשתייכות למבנה קהילתי ובקשר שיש לזהות קהילתית זו לזהותם הפרטית של אנשים רבים. מניע אנושי זה יכול להבהיר במידת מה את סיבת השתלטותם של טעמים מפלים פרטיים על עיצוב קהילת מקום העבודה, בבחינת אם כבר יש לנו עניין ביצירה של מבנה קהילתי במקום העבודה, מדוע שלא נארוג אותו באופן שיתאים לרצונותינו הפרטיים? אלא שככל שמדובר בהפליה שיטתית, נחשף לו קונפליקט ממשי בין התמריץ ליצירה

51 זה עלול להוביל להשתרשותה של הפליית הטעמים: "To prepare to work requires investment by the worker [...] it may require changes of habits and attitudes towards work, and diligence in school and home tasks [...] If the employer is going to judge by race, then there is no reward for these investments. They will not be acquired, and then the statistical judgments will be confirmed". ראו Arrow, *What Has Economics to Say*, לעיל ה"ש 41, בעמ' 96-97.

52 הפליה סטטיסטית אינה ביטוי להעדפת טעמים, אתנית או מגדרית, אלא התנהגות המשקפת שקלול הסיכונים והסיכויים הנובעים מאי-הוודאות שבשלב הקבלה למקום העבודה, בנוגע לפוטנציאל הצלחתו של העובד. שקלול זה כולל גם את מאפייני הקבוצה שאליה שייך המועמד. ראו Phelps, לעיל ה"ש 47.

53 מתן משקל וערך לסטראוטיפים, גם אם שגויים, הנשענים על קטגוריזציה של אנשים הוא פעולה קוגניטיבית שכחה הנובעת מהקושי שבהתמודדות עם המידע הרב שחושינו קולטים ובשל קיומה של חלוקה אנושית לקבוצות. ראו Thomas F. Pettigrew, *The Ultimate Attribution Error*: Extending Allport's Cognitive Analysis of Prejudice, 5 PERSONALITY & SOC'Y PSYCHOL. BULL. 461, 463 (1979); GORDON W. ALLPORT, THE NATURE OF PREJUDICE 20 (1954).

של זהות קהילתית לעקרון השוויון. במקרה של הפליה שיטתית השוויון נסוג בעולם המעשה כשאנשים מבקשים לעצמם זהות קהילתית המדירה את רגלי האחר.<sup>54</sup> פסקי דין רבים הכירו בעקרון השוויון ועיצבו אותו, אך אולי המפורסם מכול הוא פסק הדין האמריקאי *Brown v. Board of Education of Topeka*.<sup>55</sup> בפסק דין זה עמדה בפני בחינה חוקתית דוקטרינת "נפרד אבל שווה", אשר התקבלה בפסק דין *Plessy v. Ferguson* ואפשרה מבנה סגרגטיבי גזעני במערכת החינוך הציבורי.<sup>56</sup> הדיון המרכזי שהתקיים בפסק דין בראון עסק בשאלה: כלום ההפרדה הגזעית, שבמסגרתה ילדים אפרו-אמריקאים לא היו יכולים להתקבל לבתי ספר שנועדו ללבנים, יכולה לחיות בשלום חוקתי עם עקרון השוויון? בהחלטה פה אחד, שאותה הציג נשיא בית המשפט, ארל וורן, הובהר כי הפרדה גזעית, גם אם בתי הספר שווים באיכותם, היא אינה רנטית לא שוויונית. בהפרדה על בסיס גזע, כצבע עור, יש כדי ליצור תחושת נחיתות בקרב התלמידים השחורים בנוגע למעמדם החברתי.<sup>57</sup> כאשר החוק הוא שמבסס ומשמר את ההפרדה הגזעית, יש בזה כדי ליצור סיגנל וסימון חברתי של האוכלוסייה האפרו-אמריקאית המעיד על נחיתותם המעמדית.<sup>58</sup> ביקורת מעניינת על פסק דין בראון נמתחה על ידי חנה ארנדט. במאמר שנכתב בעקבות ניסיון ליישום פסק הדין בליטל רוק ארקנסו מעמידה ארנדט את הזכות להתארגן, ובמרכזה תפיסת העדפת הטעמים כזכות חברתית, אל מול הזכות לשוויון.<sup>59</sup> לדירה, בתי ספר ומקומות עבודה מצויים בספרה החברתית שבה לחופש ההתארגנות

54 על האופן שבו העדפות טעמים מהותיות פחות ופעוטות עשויות להתפשט ולהביא לעיצוב של מבנה שוקי רחב של סגרגציה נוקשה ראו J. Schelling, *Dynamic Models of Segregation*, 1 J. MATHEMATICAL SOCIOLOGY 143 (1971).

55 ראו *Brown v. Board of Education of Topeka*, 347 U.S. 483 (1954) (להלן: פסק דין בראון).

56 אם כי שם עקרון "הנפרד אבל שווה" נוצר בהקשר של סוגיית התחבורה הציבורית, ראו *Plessy v. Ferguson*, 163 U.S. 537 (1896).

57 בית המשפט מסביר כי ההפרדה הגזעית יוצרת בקרב הילידים האפרו-אמריקאים: "[...] a feeling of inferiority as to their status in the community that may affect their hearts and minds in a way unlikely ever to be undone". ראו עניין בראון, לעיל ה"ש 55, בעמ' 494.

58 על השפעתו המיוחדת של החוק המשמר את ההפרדה הגזעית נכתב כי "[...] the impact is greater when it has the sanction of the law; for the policy of separating the races is usually interpreted as denoting the inferiority of the negro group. A sense of inferiority affects the motivation of a child to learn". שם.

59 Arendt מסבירה על הספרה החברתית: "we are driven into this sphere by the need to earn a living or attracted by the desire to follow our vocation [...] and once we have entered it, we become subject to the old adage of 'like attracts like' which controls the whole realm of society in the innumerable variety of its groups and association". ראו *Reflections on Little Rock*, לעיל ה"ש 6, בעמ' 237.

ולהפליית טעמים יש עליונות,<sup>60</sup> לעומת הספרה הפוליטית, שבה לכל אדם יש קול, ולכן בה יש לעקרון השוויון עדיפות. ללא הפליה הספרה החברתית, ובה חופש ההתארגנות, תיעלם.<sup>61</sup> לפי ניתוח זה, הפסול בסגרגציה הגזעית אינו בהעדפת הטעמים האינדיווידואלית אלא דווקא בקביעת כללי הסגרגציה בחוק, מה שגורם ליצירתה של סטגנציה חברתית ולחסימת האפשרות לאתגר את המבנה החברתי הקיים.<sup>62</sup> ארנדט מתריעה ואומרת שהתערבותו של בית המשפט הפדרלי בפסק דין בראון עלולה להצמיח טוטליטריזם.

כעת אנו רוצים לציין כי ההפליה בשוק העבודה גורמת לפגיעה ישירה במערכת החינוך ובהשכלה, שכן אם קבוצות מיעוט מופלות יפנימו שהשתלבותן בשוק העבודה תיחסם גם אם ירכשו השכלה – מדוע שישקיעו את הכספים ואת הזמן הנדרשים ברכישת השכלה ראויה?<sup>63</sup> שוק עבודה מפלה מוביל להורדת רמת ההשכלה של בני קבוצת המיעוט המופלית. לכן שוק העבודה אינו נפרד מהעולם החינוכי, שחנה ארנדט דנה בדרכי תיקונו, אלא הוא קשור אליו בעבותות. כדי להבין את השלכות ההפליה יש אפוא להבין את הקשרים בין תחרותיות שוק העבודה לבין מערכת החינוך, וליתר דיוק, את השפעת דיני המס על תמריצי השחקנים בשוק העבודה ובמערכת החינוך. דיון בשוק העבודה הוא דיון במערכת החינוך, ועיון בתמריצי השחקנים ללמוד מוביל למסקנה כי בלי שוויון בשוק העבודה לא נגיע לשוויון במערכת החינוך.<sup>64</sup>

60 שם, בעמ' 238.

61 על חשיבות ההפליה בספרה החברתית, הכוללת מקומות עבודה ובתי ספר: people group [...] together, and therefore discriminate against each other, along lines of profession, income, and ethnic origin [...] without discrimination of some sort, society would simply cease to exist and very important possibilities of free association and group formation would disappear" שם.

62 לדידה של Arendt הפסול אינו בקיומן של נורמות חברתיות שיוצרות את הסגרגציה אלא תפקידה של המערכת המשפטית ביצירתה. זוהי הסגרגציה הגזעית במשפט שאינה חוקתית ולכן מכשירה את מעורבות בית המשפט. שם, בעמ' 235–236. בהשוואה לחקיקה המונעת נישואים בין גזעים שונים היא מציינת כי: "The scandal begins only when their challenge to society and prevailing customs [...] is interpreted as a criminal offense [...] social standards are not legal standards" and if legislature follows social prejudice, society has become tyrannical" שם, בעמ' 239–240.

63 זהו גם האופן בו Arrow מסביר את הפיכתה של ההפליה הגזעית להפליה סטטיסטית שמוכיחה עצמה כמשקפת נכונה את המציאות. ראו Arrow, *What Has Economics to Say*, לעיל ה"ש 41, בעמ' 96–97.

64 ואכן לאחר הדיון הממושך במיקום תחום בתי הספר בספרה החברתית משווה Arendt את בתי הספר למקום העבודה: "To Force, [...] the school is to the child what a job is to an adult [...] Parents to send their children to an integrated school against their will means to deprive

כשאנו מבינים את "מחלת" ההפליה, והכול לאור הדיון שנערך בחלקו הראשון של המאמר על אודות ההשפעה הסיבובית של דיני המס, אנו גם יכולים להיטיב לרפא אותה. התרופה נגזרת למעשה ממקורות הבעיה. במאמר זה אנו מעלים לדיון פתרונות מיסויים לבעיית ההפליה, והפתרונות הללו מותרים גם על הפתרון הרגולטיבי בכך שבניגוד לפתרון זה הפתרון המיסויי אינו חשוף לביקורת של ארדנט,<sup>65</sup> הוא אינו לוקה בהזמנת המדינה, הבריון השכונתי המודרני, להתערב; הוא אינו מועיד סכנה של הצמחת טוטליטריזם. הוא פתרון שאינו נשען על "כפייה" אלא על תמרוץ, וליתר דיוק על עיקור התמרוץ שמשפט המדינה מעניק להפליה – המס המוטל על המשכורת ורווחי החברות אך לא על רווחי ההפליה.

דיני המס הם מכשיר חברתי, ואפשר להשתמש בהם כדי להניע ולשרת מגוון רחב של מטרות חברתיות. עם זאת יטען הטוען שהכפפת דיני המס לשיקולים חברתיים חיצוניים מעוררת קושי רב, ובעיקר היא חורגת ממערכת המס הנורמטיבית; מוטב לשמור על מערכת מס ניטרלית כדי למנוע עיוותים, כדי להקטין את עלויות מערכת המס וכדי למנוע מצב שבו דיני המס יסורבלו באיין-ספור שיקולים חיצוניים המבקשים לקדם אג'נדות פוליטיות-חברתיות. הדבר גם יוביל להקטנת אמוץ הציבור, אם חלקים ממנו אינם אווזים באותן העדפות פוליטיות-חברתיות. אלא מאי? במאמר זה אין אנו מבקשים להכפיף את דיני המס לשיקול חיצוני, נהפוך הוא: אנו מבקשים לנטרל את ההטיה השיטתית שקיימת במערכת דיני המס ומעצימה את תופעת ההפליה בשוק העבודה. אנו מבקשים להפוך את המס לניטרלי במידת האפשר ולבלום את העיוות המפלה שהוא יוצר.

יתרה מזאת, אנו רוצים להטעים כי לא זו בלבד שהפחתת המס אינה לוקה בהתערבות המדינה בהעדפות הפרט, אי-הפחתת המס היא הלוקה בהתערבות המדינה בהעדפות הפרט. יתר על כן, היא לוקה בהתערבות המעורדת הפליה אתנית ומגדרית. ההצעה שלנו אינה יוצאת מתוך זכות פוזיטיבית לשוויון במשפט הפרטי אלא מתוך זכות נגטיבית לשוויון במשפט הפרטי. לשון אחר, אין בה כדי לתבוע מן המדינה להגן על הפרטים

them of rights which clearly belong to them in all free societies – the private right over their children and the social right to free association" ראו *Arendt, Reflections on Little*.

*Rock*, לעיל ה"ש 6, בעמ' 242.

65 נטעים כי אין סתירה בין הפתרון הרגולטיבי לפתרון של הפחתת המס. הם יכולים להתקיים בצוותא חדא ולחזק זה את זה. עם זאת יש להטעים, שהפתרון הרגולטיבי לא יצליח להתמודד עם הפליה במקום שבו הפתרון של הפחתת המס יצליח. מנגד, הפתרון של הפחתת המס לא יצליח להתמודד עם מקרים שבהם הפתרון הרגולטיבי הוא המתאים, כמו דגנ"ץ 4191/97 רקנט נ' בית הדין הארצי לעבודה, פ"ד נד(5) 330 (2000). למען הסר ספק, אנו רוצים לציין שמאמר זה אינו יוצא נגד דיני מניעת ההפליה, כגון חוק שוויון ההזדמנויות בעבודה, התשמ"ח-1988.

מפני הפליה בספרה הפרטית או כדי לתבוע ממנה לאסור על הפלייתם, אלא כדי לתבוע ממנה לא לעודד הפליה בספרה החברתית.

ואף יטען הטוען שעל רשות המס, גוף ציבורי מובהק, חל עקרון השוויון בצורה ישירה, ולכן רשות המס אינה רשאית לפעול בצורה שמעצימה את תופעת ההפליה<sup>66</sup> באופן שחורג מפסקת ההגבלה. לכן על קובעי מדיניות המס להביא בחשבון (או לפעול כאילו הם מביאים בחשבון) את ההשלכות המפלות של הטלת המס ולבחון אם השלכות אלה הכרחיות או שמא קיימות אפשרויות מפלות פחות.<sup>67</sup> לא זאת אף זאת, פעילות רשות המס מכוננת ומעצבת את מבנה שוק העבודה כולו, ולכן עצם קיומו של חשש סביר כי יש באופן פעילותה של הרשות כיום כדי להגביר את תופעת ההפליה, מחייב את הרשות לבחון בכובד ראש את אפשרות הפעלתן של חלופות פוגעניות פחות.

### ג. טכניקות אפשריות להתמודדות עם הפליה

בעוד שנדמה שדיני המס ניטרלים להפליה אתנית ומגדרית, מאמר זה טוען כי לא רק שהמשפט אינו אדיש, אלא שהוא אף מעודד את השתרשותה של ההפליה בשוק העבודה. במובן זה ההפליה כרעה חולה, שגרורותיה חודרות לכל רובד בחיים האזרחיים, אינה ביטוי בלתי נמנע של חופש ההתארגנות בספרה החברתית, אלא היא תוצאה של פעילות שלטונית מרכזית – היא הטלת המס. אין לעומתיות בין חופש ההתארגנות למניעת הפליה. יתר על כן, כאן דווקא חופש ההתארגנות משמש טיעון להפחתת המס, לסלילת הדרך להתארגנות שוויונית. המס מפריע לעובד המופלה להשתתף בהתארגנות, והוא מפריע לאתגר מבני התארגנויות קיימים ולהיחלץ מהם, ויתר על כן, כאן איננו באים במקלה ובתרמילה של חירות ההתארגנות כדי להגן על התארגנות בזויה ומדירה אלא על התארגנות משתפת ופתוחה. ואם חופש ההתארגנות הוא כבד משקל עד שאפשר שמכוחו תצמח התארגנות גזענית, קל וחומר שהוא טיעון כבד משקל בבואו לאפשר התארגנות בעלת שלל צבעים.

66 לעניין מחויבות רשויות ציבוריות לעקרון השוויון ראו דברי השופט אור בבג"ץ 5394/92 הופרט נ' "יד ושם", פ"ד מח(3) 353, 360 (1994): "פעולה שעשתה הרשות הציבורית במסגרת הסמכות הפונקציונלית הנתונה לה בדין עדיין צריכה לעמוד במבחנים שמטיל המשפט המינהלי על שיקול הדעת של הרשות [...] ההפליה אסורה על רשות ציבורית".

67 ס' 8 לחוק-יסוד: כבוד האדם וחירותו, ס"ח התשנ"ב 1391.

## 1. מנגנונים להתערבות במסגרות חוץ-מיסויית

### (א) רגולציה

דיני מניעת ההפליה מרחיבים את תחולתם של ערכי יסוד כבוד האדם וכשוויון גם לספרה של שוק העבודה;<sup>68</sup> הם מגנים על זכותו של אדם לשוויון גם בספרה שהייתה יכולה להיתפס כפרטית במקום שכביכול אל למשפט לענות בו; הם יוצאים מגישה המדגישה את תפקידו החברתי של המשפט בהכוונת התנהגות, ובמקרה שלנו הרתעתה של התנהגות מפלה תוך הגדלת המודעות החברתית לפסול שקיים בה.<sup>69</sup> הפליה בשוק העבודה היא התנהגות מעוללת ומכוערת המזניקה שנאה ומזיקה לכלכלה, אך אנו מכירים בקוצר ידו של המשפט להכחידה. אם לדוגמה אדם קושר יופי ואיכות למאפיינים גזעיים ומוצא שאנשים המשתייכים לגזע מסוים הם יפים וחברותיים ולכן עשויים להשתלב ביתר קלות במקום העבודה שלו, המשפט לבדו אינו יכול לשנות את טעמו המפלה או לחסום אותו מלממשו.<sup>70</sup>

הקושי להפריד בין טעמים מפלים פסולים להתרשמות אישית הוא קושי פרקטי מהותי, ומדובר בסיבה מרכזית לכך שלמרות תפיסת עקרון השוויון כעקרון יסוד

68 תחולתם העקיפה של חוק-יסוד: כבוד האדם וחירותו וחוק-יסוד: חופש העיסוק, ס"ח התשנ"ד 1454, על המשפט הפרטי היא כלי מרכזי המתאים להתמודדות בתי המשפט עם תופעת ההפליה בשוק העבודה. ראו ע"א 294/91 חברת קדישא גחש"א "קהילת ירושלים" נ' קסטנבאום, פ"ד מו(2) 464 (1992); עניין רקנט, לעיל ה"ש 65; בג"ץ 721/94 אל-על נתיבי אור ישראל בע"מ נ' דנילוביץ, פ"ד מח(5) 749 (1994); אהרן ברק פרשנות במשפט – כרך שלישי: פרשנות חוקתית 649–697 (1994) (ניתוח ארבעה מודלים לתחולת חוקי היסוד במשפט הפרטי). על האופן שבו מעוצב הדיון בשוויון בפריזמת כבוד האדם ראו בג"ץ 6427/02 התנועה למען איכות השלטון נ' הכנסת, פ"ד סא(1) 619 (2006).

69 להגברת המודעות החברתית בנוגע לאיסור על הפליה תפקיד חשוב בהליך המשפטי, שכן השלב הראשון בהליך המשפטי, לפני שלב ההאשמה ושלב הדרישה, הוא שלב השיום: השלב שבו אנו מעניקים שם לתופעה וממקמים אותה בשדה המשפטי. על חשיבות שלבים אלו ועל כך "שקיים מרחק רב בין חווית הפגיעה של היחיד לבין היכולת להביאה לכדי גיבוש כמחלוקת משפטית" או מחלוקת בכלל ראו רונן שמיר ומיכל שטראי "שוויון הזדמנויות בביה"ד לעבודה: לקראת סוציולוגיה של ההליך השיפוטי" שנתון משפט העבודה ו 287, 295–294 (1996); William Felstiner, Richard Abel & Austin Sarat, *The Emergence and Transformation of Disputes: Naming, Blaming, Claiming...*, 15 L. & SOC'Y. REV. 631 (1980).

70 יתר על כן, הכרה במוגבלותו האנושית מלמדת כי הצמדת איכות למאפיינים חיצוניים וגזעיים נובעת מיכולתנו המצומצמת ללמוד על איכויות וכישורים בדרך אחרת. הפסוק המקראי "כי האדם יראה לעינים וה' יראה ללבב", שנאמר בהליך בחירת המנהיג שיחליף את שמואל, מציג את המוגבלות האנושית במדידת איכות ועל בורת המחדל המטעה, העיניים, כתכונה אנושית שממנה קשה להשתחרר. ראו שמואל א, טז 7.

חוקתי,<sup>71</sup> הפעלת דיני מניעת ההפליה נתקלת במשוכות גבוהות כבואה לצמצם את ההפליה המבנית בשוק העבודה.<sup>72</sup> בנוסף, קיומה של ההפליה הוא נסתר עד כדי כך שהיא לפעמים יכולה להיעשות מבלי שקרבנה יהיה מודע לה;<sup>73</sup> קשה להוכיחה בבתי משפט,<sup>74</sup> ורווחות אפשרויות רבות, ודי פשוטות, לעשותה בעקלתון, כביכול בדרך חוקית. למרבה הצער, קיים מגוון דרכים להסוות הפליה ולתרוצה:

אי-זימון לריאיון;<sup>75</sup> הסתתרות מאחורי מושגים כמשרות אמון; תירוצה במשקל שניתן להתרשמות אישית בריאיון העבודה, יהיה אפילו מוגזם ביותר; תירוצה בחשיבותם

71 הגם שעקרון השוויון אינו נכלל באופן פרטיקולרי בחוק-יסוד: כבוד האדם וחירותו, עיקרון זה מעוגן בהכרזת העצמאות, אשר מחייבת את מדינת ישראל לנהוג בשוויון בין אזרחיה בלי הבדל דת, גזע או מין. במישור שוק העבודה עיקרון זה מעוגן בחוק שוויון ההזדמנויות בעבודה. בסעיף 2 לחוק נאסר על מעסיק להפלות עובדים, בין היתר על בסיס גזעם, דתם וארץ מוצאם, אם בקבלתם ואם בקידומם או פיטורם, וכן הוכר ונודון בפסקי דין רבים. למשל בבג"ץ 98/69 ברגמן נ' שר האוצר, פ"ד כג(1) 693, 698 (1969) הגדיר אותו השופט לנדוי כנשמת אפו של המשטר החוקתי. בר"נ 10/69 בורונובסקי נ' הרב הראשי לישראל, פ"ד כה(1) 7, 35 (1971) מבהיר השופט אגרנט כי אל עיקרון זה שואף כל משפט דמוקרטי. בעניין הופרט, לעיל ה"ש 66, בעמ' 363, כינה אותו השופט אור כעיקרון בעל מעמד חוקתי על-חוקי; ראו גם עניין מילר, לעיל ה"ש 4, ובייחוד גישתה של השופטת דורנר, שלפיה יש בהפליה על רקע קבוצתי, מחמת מין או גזע, להביא להשפלתו של קרבן ההפליה, ולכן לפגיעה בכבוד האדם המוגן בחקיקת היסוד; עם הזמן נקט בית המשפט העליון פרשנות הרואה גם בהפליה שאין עמה השפלה כנכללת בכבוד האדם. ראו בג"ץ התנועה למען איכות השלטון, לעיל ה"ש 68.

72 כך לדוגמה מציינת השופטת דורנר, בהתייחסה לשוויון מגדרי, "שהחלתו של עקרון השוויון הפורמלי – אף שמעטים, אם בכלל, חולקים עליו במוצהר – לא שינתה את המציאות, כך נדמה לי, במידה מספקת". ראו דליה דורנר "הבחנה משווה ומעמד האשה" עיוני משפט כ 541, 542 (1997). פרנסיס רדאי קושרת את הולדת מושג ההעדפה המתקנת לכישלון השוויון הפורמלי בהשגת השוויון הלכה למעשה. ראו רדאי, לעיל ה"ש 48, בעמ' 145.

73 כיוון שמעשה ההפליה הוא בבחינת רידוד אישיותו לכדי גורמים בודדים, יקשה עד מאוד לאתר את הסיבה המדויקת שבגינה עובר מופלה, ואף ביתר שאת כאשר קיימים גורמים רבים שיכולים לשמש סיבה להפליה. נניח לדוגמה כי עובדת דתייה, עולה חדשה ובגיל מתקדם אינה מתקבלת לעבודה מטעמים מפלים. האם ההפליה נבעה בשל גילה? שייכותה הדתית? או המגדרית? כיצד אפשר להתמודד עם מציאות שבה שילוב של כמה גורמים הוא שמוביל להפלייה? האם הפסיקה מייחסת אותה החשיבות לכל סוג של הפליה? לכתיבה ביקורתית על האופן שבו המשפט מתמודד עם הפליית גיל ראו פנינה אלון-שנקר "העולם שייך לצעירים": על הפליה מחמת גיל מתקדם בעבודה ופרישת חובה בגיל נקוב" ספר דליה דורנר 81 (1999).

74 על הקשיים הראייתיים בהוכחתה של הפליה במקום העבודה ראו שרון רבין-מרגליות "המקרה החמקמק של הפליה בעבודה – כיצד מוכיחים את קיומה?" הפרקליט מד 529 (2000).

75 הפליה בשלב הראשוני בקבלה למקום העבודה, הוא שלב הזימון הראשוני לריאיון, קשה מאוד להוכחה. למעשה, מלכתחילה אפשר להזמין רק את המועמדים המועדפים דרך מעגלים חברתיים או לבחור שלא להזמין לריאיון מי שקורות החיים שלו אינם מעידים על קרבתו למעגלים אלו. כיוון

של יחסים בין-אישיים חמים שנבחנו כמוכח בראיון העבודה; תירוץ באי-התאמתה החברתית והתרבותית של העובדת למקום העבודה – כל אלו ועוד רבים יכולים לשמש מנגנונים יעילים ביותר להסוואת הדרתו של האחר.

המנגנונים הללו יעילים במיוחד לאור התמקדותו של המשפט במיקרו ולא במקרו, דהיינו הוא בודק כל מקרה לגופו ולא את התמונה הכללית. בתיק הבורד כמעט בלתי אפשרי להוכיח הפליה;<sup>76</sup> וזאת גם במקרים, שבהם אילו בדקנו את התמונה בכללותה – את כלל מועסקי החברה – היינו מגיעים למסקנה כי לא סביר שהבחירה נעשתה באופן בלתי תלוי בשיקולי מגדר, דת, גזע וכו'.<sup>77</sup>

יתר על כן, בכלל ייתכן שמרבית המופלים יוותרו על הניסיון לדרוש בבית המשפט את הצבתם במקום עבודה שבו הם נתפסים, וייתפסו, כבלתי רצויים, כמי שאין מעוניינים לשותף עמם פעולה ולהקל את קליטתם במקום העבודה.<sup>78</sup> לעתים אדם חלש לא יפתח

שאינן כל תיעוד לשלב זה, ואין שום מפגש פנים מול פנים, הפליה מסוג זה היא מעקף די פשוט של דיני מניעת ההפליה. על קשיים שהפליה זו מעוררת ולמחקרים שנעשו לאיתורה ראו בתיה בן הדור, עליזה אבן חיריק, אפרת אפלבוים, הדס דרייזר, דפנה שרון, ינון כהן וגיא מונדלק "בדיקת הפליה בשכירה לעבודה על ידי מבחני היענות" עבודה, חברה ומשפט יא 381 (2006).

76 כן לדוגמה נאמר כי "שאלת קיומם של מקרים נוספים ואפילו ראיות סטטיסטיות מקיפות, אין בהן כדי להועיל לתובעת [...] ככל שמדובר במקרה פרטי, העובדות של הסכסוך הקונקרטי, והן בלבד, צריכות להכריע במחלוקת. תוצאה זו, המבוססת על הגיונו המובן מאליו של ההליך השיפוטי, מצמצם עד למינימום את יכולתן של נשים 'בודדות', שפוטרו עקב יחס מפלה, להוכיח את טענתן". ראו שמיר ושטראי, לעיל ה"ש 69, בעמ' 305.

77 הבה נניח כי מיעוט מסוים הוא שישית מן האוכלוסייה ושישית מבין מסיימי ההסמכה למקצוע הרלוונטי. מקום העבודה מונה 100 עובדים, ורק שישית מתוכם הם בני אותו מיעוט. בן אותו מיעוט מתמודד למשרה חדשה, והוא נדחה. אם יגיש תביעה, הוא לא יוכל לבסס טענת הפליה, שהרי גם בבחירה עיוורת לגזע הסיכוי שבן אותו מיעוט יתקבל למשרה זו הוא שישית. אבל לו בית המשפט היה בוחן את התמונה הכללית, הוא היה מגיע למסקנה שהסיכוי שהבחירה במקום העבודה היא עיוורת לגזע הוא אפסי. למה הדבר דומה? כשאנו מטילים קוביה פעם אחת, והתוצאה המתקבלת אינה שש, הרי שלא ניתן להסיק שהקובייה מוטת, אבל אם נבחן מספר גדול של הטלות, הרי שנוכל לבסס טענה של הטיה. מכיוון שלא כבהטלת קובייה, למקום העבודה אין אינטרס לתעד את מאפייני המועמדים, עלות הוכחת קיומה של הטיה היא גבוהה במיוחד.

78 בחינות אמפיריות של שינויים בהפליה תעסוקתית מתחילת שנות השבעים ועד לאמצע שנות השמונים מלמדות על מעבר משמעותי מתביעות המבוססות על הפליה בקבלה למקום העבודה לתביעות המבוססות על הפליה בפיטורין ממקום העבודה. ראו John J. Donohue III & Peter Siegelman, *The Changing Nature of Employment Discrimination Litigation*, 43 STAN. L. REV. 983, 1015–1016 (1991). אמנם אפשר להניח כי עם השנים מידת ההפליה התמתנה, ולכן המאבק שנותר הוא בתחום הפיטורין ולא בשלב הקבלה למקום העבודה. אלא שאם מידת ההפליה התמתנה, ועבודה אינטגרטיבית מתאפשרת – מדוע שהיא תצוץ מחדש אם המעסיק מודע לקיומה של חקיקת אנטי-הפליה בשלב הפיטורין? יתר על כן, אם הוא מודע לקשיים שהוא עתיד להתמודד

כלל בהליך משפטי בשל הקושי שלו לקרוא בשם משפטי לפגיעה בו, אולי איננו יודע כלל שמדובר ב"מקרה משפטי", את מי להאשים או כיצד פותחים בהליך המשפטי.<sup>79</sup> יתר על כן, לאדם החלש יותר קשה לשאת בנטל של ההליך המשפטי, ולו למשל משום שמקום מגוריו מרוחק מבית המשפט או אף ממשרד עורכי דין.<sup>80</sup> לכן עובדים מופלים יכולים שלא לראות את הפנייה לערכאות כאופציה משתלמת, ולכן ביום פקודה לא ייגשו לערכאות. נוסף על כך, כיוון שהציבור המופלה מודע לכך שלא תהיה לו ישועה של ממש מריבת ריבו בבית המשפט לפי דיני מניעת ההפליה, הוא מלכתחילה יוותר על הגשת מועמדות למשרות נחשקות בשוק העבודה, שכן הוא יודע שלא יוכל להסתמך על תביעת זכותו לשוויון בבית המשפט ביום פקודה.<sup>81</sup> רוצה לומר, הוא יימנע מהגשת מועמדות למשרות שבעולם שבו המשפט היה לו לעזר במניעת הפלייתו, היה מגיש מועמדותו אליהן.<sup>82</sup>

היעדר שימוש בדיני מניעת ההפליה עלול להטעות אנשים לחשוב שהפליה אינה קיימת עוד, או לפרש נתונים סטטיסטיים על פערים אתניים ומגדריים בשוק העבודה כנובעים משונות מהותית לגיטימית ולא מהפליה. האנשים ישיחו לעצמם שאילו היו הנדחקים החוצה אכן מופלים, ושבעייתם איננה נעוצה בהיעדר מוטביציה, הכשרה

אתם בשלב הפיטורין, מדוע שלא יעדיף להפלות כבר בשלב הקבלה לעבודה? הסבר שאנו מוצאים כמשכנע יותר מתבסס על יכולותיהם של מעסיקים לבצע את ההתאמות הנדרשות כדי להגן על עצמם מפני תביעה בגין הפליה בשלב הקבלה למקום העבודה, התאמות שקשה ליצור ולבסס כלפי מי שמכיר את המערכת מבפנים, בשלב הפיטורין. הפליה אפוא קיימת, אך האפשרות להילחם בה, ולכן גם ההצדקה להגשת התביעות הרבות, עברה לשלב הפיטורין, ואילו בשלב הקבלה לעבודה אפשרות זאת הפכה מעשית פחות. בנוסף, עובדים המודעים להתאמות אלו המבוצעות על ידי מעסיקים לא יגישו תביעה מלכתחילה ואולי אף לא יגישו מועמדות למשרה המבוקשת.

79 ראו Felstiner, Abel & Sarat, לעיל ה"ש 69.

80 ראו יובל אלבשן זרים במשפט: נגישות לצדק בישראל 48–49 (2005).

81 עובדת מופלה הפועלת בהיגיון תהא ערה לעלויות הגבוהות שתידרשנה למאבק המשפטי בהפליה. כשחקן חד-פעמי, בשונה משחקן חוזר, עם משאבים מצומצמים, תפנים שההליך המשפטי אינו כה אטרקטיבי לשחקנים חד-פעמיים, ולכן תוותר מלכתחילה על הבחירה בנתיב יקר זה. על השפעת עלויות ההליך המשפטי על שחקנים חד-פעמיים ראו Marc Galanter, *Why the 'Haves' Come out Ahead: Speculations on the Limits of Legal Change*, 9 L. & SOC'Y. REV. 95 (1974).

82 המשפט אינו יכול לתמרץ התמודדות עם נגעי ההפליה כאשר שערי המשפט נעולים בפני קבוצות אוכלוסייה חלשות. ראו דברים אלו: "הריבוד החברתי של ההתדיינות המשפטית מצמצם מראש את היכולת לגרום לשינוי חברתי ואת העניין לעשות זאת [...] המשפט מייצר אשליה כאילו הוא נגיש לכל החברה, אך למעשה נגישותו של המשפט לכל רובד חברתי בציבור היא שונה. ההליך [...] נגיש למעטים יחסית עקב עלותו הגבוהה (כדוגמת שכר טרחת עורכי דין והוצאות משפט); נוסף לכך, הליך כזה כרוך גם בהשקעת זמן רב". גד ברזילי "המשפט כשדה במסגרת של כוח פוליטי: האם בתי משפט הם נשאי שינוי חברתי-פוליטי, ואם כן – כיצד?" האם המשפט חשוב? 107, 113 (דפנה הקר נטע זיו עורכות, 2010).

וניסיון הנדרשים להצלחה בשוק מריטוקרטי, הרי הם לא היו מקבלים את היותם מופלים אלא היו נוקטים הליכים משפטיים. מכך שלא עשו כן אפשר להסיק שמדובר בהבדלים אמתיים ולא בהפליה. הלוא שתיקתם המשפטית כהודאה! המאפיין האתני-מגדרי החלש יומר אפוא במאפיין מריטוקרטי חלש. ההבחנה, שקודם הושתתה על אפיון אתני ומגדרי, תושתת כעת על אפיון מריטוקרטי, ולפיכך ההבחנה שקודם הפרה את עקרון השוויון הארסיטוטלי, תעלה אתו כעת בקנה אחד.<sup>83</sup>

נוסף על כך, גם אילו הצליחו דיני מניעת ההפליה לחשוף את קיומה של ההפליה ולהוכיחה בהליכים משפטיים, ועל אף סעד האכיפה,<sup>84</sup> בלתי ברור אם העובדים המופלים היו מעוניינים לעבוד יום-יום בסמיכות למפלים. יהיו שיטענו שכפיית אינטגרציה עלולה ליצור עוול גדול.<sup>85</sup> יתר על כן, ייתכן שכפיית משפטית מסוג זה תוביל לראקציה חמורה מההפליה שהייתה קיימת קודם לכן. לדוגמה, המפלים עלולים להפוך את מקום העבודה לאתר של קונפליקט ומדון ואולי אף להוביל לקריסתו העסקית. המופלים מצדם יאלצו לעבוד בחברת מי שמעוניין להדירם, ולכן צפויים לסבול מאוד, על בסיס יומיומי, מהטרדות רבות, אם גלויות ואם סמויות. אם מקום העבודה הוא גם מקום שבו נדרש שיתוף פעולה רב בין העובדים, מעשיות הכפייה האינטרגרטיבית מוטלת בספק.

#### (ב) שוק תחרותי

מנגנון אפשרי נוסף על זה המשפטי קיים במסגרת תחרות השוק. פירמה שתבחר בעובדים המוכשרים פחות בגלל שיקולי דת, גזע, צבע וכו', תניב תשואה פחותה מפירמה שתבחר בעובדים המוכשרים ביותר. לכן בשוק חופשי אסטרטגית ההפליה לא תשרוד.<sup>86</sup> השוק נתפס כאתר שבו הערך המרכזי הוא ההצלחה הכלכלית, ולכן יש בו לקדם תחרות מהותית, כזאת המבוססת על כישורים ואיכות, המגדילים את היתרון הכלכלי של השחקנים בשוק. באותו האופן ידו הנעלמה של השוק תגמד טעמים מפלים שאינם מבוססים על יעילות ולכן אינם מעניקים כל יתרון כלכלי לאוחז בהם. תפיסה זאת

83 על פי ההגדרה הארסיטוטלית, הדרישה לשוויון היא דרישה לנקיטת יחס שווה לשווים ויחס שונה לשונים. כשהכישורים הרלוונטיים שונים אי אפשר לראות בהפליה פגיעה בשוויון. ראו אריסטו אתיקה ניקומכוס ספר 5 פס' 1131 (הוצאת שוקן, י"ג ליבס מתרגם, 1973).

84 סעיף 10(א)(2) לחוק שוויון ההזדמנויות בעבודה מאפשר לאכוף יחסי עובד-מעביד גם אם מדובר ביחסים אישיים, וזאת על אף האמור בסעיף 3(2) לחוק החוזים (תרופות בשל הפרת חוזה), התשל"א-1970. ראו רות בן-ישראל שוויון הזדמנויות ואיסור הפליה בעבודה כרך ב 469 (1998).

85 זוהי גם טענתה המרכזית של Arendt. ראו Arendt, *Reflections on Little Rock*, לעיל ה"ש 6.

86 ראו BECKER, לעיל ה"ש 7; אפשטיין מוסיף ואומר כי אם ההפליה תשרוד בשוק, סימן שהיא נשענת על הבדלים רלוונטיים. לדוגמה, הפליית נשים יכולה לנבוע, לדידו, מהבדלים אמתיים בין תפוקתם של גברים לבין זו של נשים בשוק העבודה. ראו RICHARD A. EPSTEIN, FORBIDDEN GROUNDS: THE CASE AGAINST EMPLOYMENT DISCRIMINATION LAWS 269-275 (1995).

הביאה כלכלנים כבקר לקבוע כי ההפליה לא תשרוד בשוק, שכן באמצעות המעבר דרך מסננות השוק תיפלט מהשוק התנהגות שאינה יעילה, כהעסקה מפלה של עובדים. למרות הגיונה המפתה של תפיסה זאת, לצדו של הערך הכספי מתחרים בשוק ערכים נוספים, ולענייננו הערך שמעניקים עובדים ומעסיקים לעבודה עם סוג מסוים של אנשים. אף על פי שערך זה אינו קשור בהכרח להגדלת התפוקה, יש בו כדי להגדיל את הנאת האחרונים ממקום העבודה. לפיכך כלכלנים כארו הסבירו שהפליית עובדים היא רציונלית בשל הערך, השווה לכסף, שמעניקים השחקנים לעבודה עם סוג מסוים של אנשים, ובכך למעשה הפריך ארו את התאוריה של בקר.

ארו למעשה מבהיר כי רכיב חשוב במבנה שוק העבודה הוא קיומו של רישות קהילתי, אשר משפיע מהותית על קבלת ההחלטות בחברות עסקיות.<sup>87</sup> בשוק עבודה המבוסס על רשתות קהילתיות, לצד אינטרס הגדלת הרווח הכספי עומד האינטרס בהשאת הרווחים החברתיים-קהילתיים.<sup>88</sup> לפי ביקורת זו, למעסיקים יש העדפות שנובעות מטעמים גזעניים ומגדריים, ואם הערך שאותו מייחסים מעסיקים להעדפות אלה עולה על הערך המיוחס להגדלת הרווח העסקי, כי אז מעסיק רציונלי יפלה.<sup>89</sup> הפליה זאת של עובדים על יסוד מגדר, גזע, שייכות אתנית או דתית היא התנהגות רציונלית, ולכן תשרוד בכלכלת השוק. ביקורת זאת של ארו מלמדת בעיקר כי השוק מורכב מאנשים שהתנהגותם אינה מוכוונת רק בהתאם לאינטרס מקסום הרווח, אלא אף בהתאם להעדפות הנאה אישיות, ובהן גם העדפות מפלות.<sup>90</sup>

סביר להניח כי חיסול הבורות, שעליה מושתתים השנאה והיצרים שמזוינים הפליה, הוא מנגנון חשוב ביותר למניעתה של הפליה בשוק העבודה. כלים בסיסיים לחשיבה ביקורתית יאפשרו לרוכשיהם להפריך חלק ניכר מן הדעות הקדומות המובילות להפליה ולהיפטר מהן. באמצעות השכלה אפשר לאתגר את עולם המושגים החברתיים ואת

87 Arrow קושר לעניין זה את האינטרס במבנים חברתיים קהילתיים מפלים לאינטרס בשוק עבודה מפלה: "The network concept of labor allocation differs considerably from a market. It is indeed very easy to say how social segregation can give rise to labor market segregation through network referrals. Discrimination no longer has any cost to the discriminator; indeed, it has social rewards. Profit maximization is overcome by the values inherent in the maintenance of the network or other social interaction [...] Clearly, the anonymous market, in which in effect every seller is connected with every buyer, is one extreme of a network [...] The main point is that personal interactions occur throughout this process, and therefore there is plenty of room for discriminatory beliefs and preferences to pay a role [...]". Arrow, *What Has Economics to Say*, לעיל ה"ש 41, בעמ' 98.

88 ש.ם.

89 ש.ם.

90 ש.ם.

חומות ההפרדה בין הקבוצות החברתיות השונות.<sup>91</sup> עם זאת בשל מורכבות תחום החינוך בישראל ובכלל, ועל אף חשיבותו, מאמר זה אינו מבקש להתמודד עם בחינת השלכותיה ויעילותה של מערכת החינוך בצמצום ההפליה התעסוקתית, ונסתפק בלומר כי יש בו קשיים שהופכים פתרון זה לכל הפחות, לכזה שאין די בו כשלעצמו.<sup>92</sup>

## 2. מנגנונים להתערבות במסגרות פנים-מיסויית

כפי שהראינו בחלק השני של המאמר, דיני המס אינם ניטרליים למציאות חברתית תעסוקתית מפלה. דיני המס, המבוססים על מיסוי ההכנסה הכספית, מקטינים את חשיבות הערך הכספי על פי גובה שיעור המס, ומגדילים אפוא את חשיבותם היחסית של ערכים מתחרים. ככל ששיעור המס גבוה יותר, כך דיני המס מקנים תמריץ חזק יותר להעדפת ערכים בלתי כספיים במקום העבודה. בשוק העבודה הערך העיקרי המתחרה עם הערך הכספי הוא זה שמעניקים אנשים לעבודה ולשיתוף פעולה עם סוג מסוים של אנשים – יהיו אלו אנשים הנחשבים נאים, אנשים המחזיקים באמונה דתית משותפת או המשתייכים למוצא אתני מסוים. מסים גבוהים הופכים למעשה העדפות אלה לחשובות יותר בשוק העבודה. לכן דיני המס מעודדים הפליה ומקשים על אפשרותם של אינדיווידואלים לאתגר אותה.

אם כן, לדיני המס השפעה משמעותית על הבניית שוק העבודה ויעילותו, וכך גם על תמריץ העובדים והמעסיקים להפלות. אפשר אפוא להעלות פתרונות שונים להתמודדות עם הפליה שיטתית בשוק העבודה דרך דיני המס:

91 Arendt תולה את הצלחת המוסדות להשכלה גבוהה במיגור הגזענות ביכולתם להפריד בין הורים לילדיהם: "The idea that one can change the world by educating the children in the spirit of the future has been one of the hallmarks of political utopias since antiquity. The trouble with this idea has always been the same: it can succeed only if the children are really separated from their parents and brought up in state institutions, or are indoctrinated in school so that they will turn against their own parents" Arendt, *Reflections on Little Rock*, לעיל ה"ש 6, בעמ' 246.

92 אין כל הכרח שמערכת החינוך תילחם בהפליה ותבכר ערכים של שוויון והכלה, ובעבר הלא רחוק היא אף פעלה בכיוון הפוך: "מצבם של הערבים מבחינת ייצוג בסגל האקדמי גרוע ביותר, עד כך שמספרם אינו מאפשר ניתוח סטטיסטי של הנתונים. עד תחילת העשור היו בישראל כ-12 מרצים ערבים מתוך כ-5,000 אנשי סגל בכיר בכל האוניברסיטאות" ועל עיירות הפיתוח נכתב: "אחד הגורמים המשפיעים על הישגיהם החינוכיים של תלמידים הוא המיון וההפניה למסלולי הלימוד השונים. ברוב עיירות הפיתוח בישראל מצויים רק בתי ספר תיכון מקיפים, שבהם כיתות ספורות של לימודים עיוניים ורוב של כיתות מקצועיות, שהלימודים בהן אינם מובילים לתעודת בגרות ורכים מהם יוצרים הסללה של הלומדים בהם למקצועות צווארון כחול (לימוד תפירה ופקידות לבנות, לימודי נגרות ומכונאות רכב לבנים)". ראו מנחם מאוטנר "צדק חלוקתי בישראל" צדק חלוקתי בישראל 9, 17, 23 (מנחם מאוטנר עורך, 2000).

## (א) הפחתה כוללת של שיעור המס

התמודדות ראשונית ופשוטה היא צמצום האפקט המפלה של המס באמצעות הקטנת שיעור מס הכנסה ומס חברות. הקטנה זאת של נטל המס תוביל להגדלת חשיבותו של הערך הכספי, ולכן להקטנה יחסית של ערכים מתחרים עם זה הכספי, ובייחוד של רווחי ההפליה. עם זאת להקטנת נטל המס יש גם אפקט רגרסיבי המיטיב עם בעלי ההכנסות הגבוהות, גם אלו שימשיכו להפלות. זאת כיוון שמש המס הכנסה עשוי להיות מכשיר להעברת עושר מעשירים לעניים. זאת ועוד, אם בעולם של מסים נמוכים אנשים יהיו עשירים יותר, ייתכן שהתועלת הסובייקטיבית שהם יפיקו מההפליה תגדל. הווה אומר, הם יאותרו להפסיד יותר כסף כדי שיוכלו להפלות. הלחץ עליהם להתייעל כלכלית על ידי הפחתת הפליה יקטן. במובן הזה אפשר שלהפחתת מסים יש אפקט נגדי על הפליה, קרי אפקט של הגדלת הפליה.<sup>93</sup>

בנוסף, לא ברור אם הצמצום האפשרי של ההפליה כפועל יוצא מהקטנת המס משתווה לפגיעה (הנגרמת מהקטנת תקציב המדינה) ביכולת המדינה להשתמש בתקציב זה לחיזוק מוסדותיה ולשיפור תנאי החיים של כל אזרחיה.<sup>94</sup> על זאת יש להוסיף כי הפחתת המס תוביל גם לפגיעה ביכולת דיני המס לעודד התנהגויות חיוביות. לכן בבואנו לקבוע את מדיניות המיסוי הטובה ביותר, על פי גישת המיסוי האופטימלי יש להביא בחשבון שהפחתת מסים עלולה שלא להוות הפתרון שמוביל לנזק מינימלי.<sup>95</sup> יחד עם זאת ייתכן מאוד שבעיית האפקט המפלה תחליש בצורה משמעותית את יתרונותיה השוויוניים של הגדלת נטל המס. כמובן, ככל שהשימוש של המדינה בכספי המסים לקוי, כן יגדל משקלו היחסי של הטיעון בזכות הקטנת המס. לכן כשאנו באים לקבוע את שיעור המס האופטימלי, לצד שקילתם של שיקולים נוספים אשר משפיעים על קביעת מדיניות המסים יש לתת משקל הולם גם לאפקט המפלה של דיני המס. האפקט יכול

93 כלומר, ככל שהחברות יהיו רווחיות יותר כך הצורך בהגדלת היעילות הכלכלית יקטן ותינתן חשיבות גדולה יותר לערכים מתחרים לאלו הכלכליים, ראו התייחסות לכך בניתוח יתרונות האפשרות השלישית להלן.

94 מובן, ייתכן שהקטנת נטל המס תוביל לעתים דווקא להגדלת תקבולי המדינה ממסים. כך למשל, מס הכנסה של 50% יניב יותר תקבולים ממס הכנסה של 100%, כיוון שהוא יתמרץ אנשים לעבוד. אך האם שיעורי המס הנוהגים בפועל בישראל ובמדינות אחרות הם כאלו שהקטנתם יכולה דווקא להגדיל את התקבולים? אנו מותירים את השאלה הזו פתוחה. בכל אופן, אנו מקבלים כי אפשרי שהפחתה זו של המס עלולה להוביל לאובדן מס של מינהל המס ולכן לפגיעה בעקרון הנייטרליות הגבייתית (revenue neutrality). על עקרון זה ראו Elizabeth Garrett, *Harnessing Politics: The Dynamics of Offset Requirements in the Tax Legislative Processes*, 65 U. CHI. L. REV. 501, 509 (1998).

95 לתיאור תורת המיסוי האופטימלי ראו דגן "הוצאה מוכרת", לעיל ה"ש 23, בעמ' 269.

להוביל להחלטה כי בשל רצוננו העז לקדם את השוויון, מוטב דווקא להוריד את שיעור המס.

### (ב) מיסוי רווחי ההפליה

התמודדות אפשרית שנייה עם ההפליה דרך דיני המס הייתה יכולה להיות, כביכול, מיסוי רווחי ההפליה. כלומר, מיסוי ההכנסה הזקופה של עובדים ומעסיקים הנובעת מהפליה תעסקתית. מיסוי כזה יקטין בצורה משמעותית את האטרקטיביות של רווחי ההפליה ואת התמריץ לייצר את רווחי ההפליה דווקא במקום העבודה; יהיה מוטב להפלות מחוץ למקום עבודה, שכן הפליה מסוג זה אינה ממוסה. אלא שפתרון זה לוקה באוטופיזם. קיים קושי מעשי כביר במיסוי כזה, שלמעשה הופך אותו ללא רֵאלי. ראשית, אין ברור כלל מהו הערך הסובייקטיבי שאנשים מייחסים לרווחים אלו, ולכן קשה לכמת אותו.<sup>96</sup> אין ברור כלל אם האדם המפלה יודע בעצמו מהו, ולו בקירוב סביר, הערך הסובייקטיבי שהוא מקנה לרווחי ההפליה. מעבר לכך, גם לו היה ניתן לעשות שימוש באומדנה מסוימת, היה קושי לאכוף את דיני המס ולגבות כספים אלו, כאשר טעויות בהליכים אלו היו מובילות לפגיעה ברמת הפעילות העסקית. בנוסף לכך, במקביל לקושי בחשיפת קיומה של הפליה, הליך הוכחת קיומם של רווחי הפליה יהיה מורכב ועלותו תהיה גבוהה. גם בעצם מדידת רווחי ההפליה, אף במידה והיה הדבר אפשרי, היינו נדרשים להיכנס לקרביו של אדם ולצפונות נפשו.<sup>97</sup> כל אלו הופכים את הפתרון הזה לבלתי אפשרי. משפט אנוש הוא מוגבל.<sup>98</sup>

### (ג) הפחתת מס סלקטיבית

התמודדות אפשרית שלישית היא הענקת הטבת מס למעסיקים או למועסקים המצויים במקומות עבודה הטרונגניים.<sup>99</sup> לצורך המחשה, רשויות המס יגדירו מקום עבודה הטרונגני

96 ראו כתביו של SIMONS, לעיל ה"ש 21; אדרעי "בסיס מס כולל בישראל", לעיל ה"ש 22, בעמ' 453-455.

97 דגן "ההשלכות החלוקתיות הנסותרות בדיני מיסים", לעיל ה"ש 1, בעמ' 269.

98 בגלל קשיים אלו אין נוהגים למסות הכנסות זקופות. ראו דיון לעיל בפרק א.1, רווחי הפליה כהכנסה זקופה.

99 מכניזם דומה לזה המוצע בפתרון השלישי קיים בגרמניה, אשר מסבדת מקומות עבודה שבהם חמישה אחוזים מהעובדים הם נכים. מקומות עבודה שאינם מעסיקים כלל נכים משלמים קנס, נמוך יחסית, אשר קטן ככל שהם מתקרבים לדרישת החמישה אחוזים. הכספים המתקבלים משמשים למימון הטבות לנכים ולמקומות העבודה שקולטים אותם. אף על פי שמדובר בסכומים זעומים, וייתכן שבשל עצם קיומה של אמירה נורמטיבית ברורה, הנאבקת בהפליית נכים, מצב התעסוקה של נכים בגרמניה טוב בהרבה מזה שבארצות הברית: "the German scheme produces very much better results in terms of employment of disabled than does our current set of

על פי נתונים אמפיריים על קיומן של קבוצות מודרות משוק העבודה כמקום שאינו מתאפיין בפערי שכר אתניים, מגדריים או גזעניים, ובנוסף מועסקים בו למעלה ממספר מסוים של אנשים השייכים לאותם מגזרים מוחלשים.<sup>100</sup> לדוגמה, הקריטריון שיידרש יהיה העסקה של שיעור מסוים מתושבי הפריפריה, שיעור מסוים של עובדים השייכים לדת אחרת וכיו"ב.<sup>101</sup> אפשר שככל שמקום עבודה יתקרב לדרישות אלה, כך הוא יזכה להקטנה יחסית של שיעור המס.<sup>102</sup> נניח שאם הוא ייענה לדרישות אלה במלואן הוא יזכה להטבת מס בת חמישה אחוזים.<sup>103</sup> כך גם עובד שבחר לעבוד במקום עבודה כזה יזכה להקטנת שיעור המס על מדרגת המס העליונה בחמישה אחוזים. רשויות המס יכולות לכלול בהגדרת מוסדות ללא כוונת רווח גם את הדרישה לקיומו של מקום עבודה הטרוגני, ובכך להקטין את החשש לקיומם של רווחי הפליה במוסדות אלו. נראה שככל שהקריטריונים להפחתת שיעור המס ומדרגות המס שייקבעו יהיו מורכבים יותר ורכים

arrangements. The unemployment rate for the severely disabled was estimated at 13% in 1986 versus 7.8% for the general population. By contrast the unemployment for the Jerry L. Mashaw, "handicapped in the United States is estimated at 75% to 80%" ראו, *Against First Principles*, 31 SAN DIEGO L. REV. 211, 236 (1994) לתיאור המכניזם שפועל בגרמניה ראו, Martin Kock, *Disability Law in Germany: An Overview of Employment, Education and Access Rights*, 5 GERMAN L.J. 1373, 1379 (2004).

100 אפשר להקל בדרישות אלו מחברות שבהן מספר העובדים קטן מכדי לקלוט את השיעורים הנדרשים, אך עדיין מאפשרות קליטה משמעותית יחסית של בני קהילות מופלות ושאינן מתאפיינות בפערי שכר גזעיים, אתניים או מגדריים.

101 הגדרת ההטרוגניות כאמור היא הגדרה קונטקסטואלית וגמישה, ולכן במקרים מסוימים שבהם מדובר בהפרדה ראויה בין קבוצות, יכול שהגדרת ההטרוגניות תשתנה. לדוגמה, אם מדובר במוסד המשמר תרבות דתית מסוימת, ולכן אינו מעסיק בני דת אחרת, דרישת ההטרוגניות יכולה לכלול, מעבר לפערי שכר מצומצמים, שיעור גדול של בעלי מוגבלויות, שיתוף מוגבר של נשים גם בעמדות בכירות וקבלה של אוכלוסייה מבוגרת למקום העבודה. לדיון על מצבים שבהם הפרדה בין קבוצות יכולה להיות רלוונטית, ראו מדינה, לעיל ה"ש 36, בעמ' 61–63. עם זאת היינו ממליצים להיזהר בגמישות זאת, לבל ננציח הפליה מגדרית, גזענית או אתנית.

102 הטבה הדרגתית בשיעור המס יכולה להיות קשורה למידת הפתיחות של מקום העבודה לקבוצות אוכלוסייה מופלות, כך למשל מקום עבודה שעשירית מעובדיו הם בני קהילה מופלית יזכה בהפחתה של 2%, כשרבע מהעובדים שייכים לאוכלוסייה מופלית – 3%, וכשמחצית מהעובדים שייכים לקבוצות אוכלוסייה מופלות יקבל מקום העבודה הפחתה של 5%. זהו גם המכניזם הפועל בגרמניה לקליטת נכים בשוק העבודה. ראו Kock, לעיל ה"ש 99, בעמ' 1379.

103 מחד גיסא מדובר בתיקון העיוות שיוצרים דיני המס מלכתחילה. כלומר, בניסיון להחזיר את מערכת המס למסלול ניטרלי. מאידך גיסא מדובר בהענקת תשלום כספי בדרך של הקטנת נטל המס, קרי זיכוי. הקטנת נטל זה של המס יכולה להיתפס כשילוב בין מערכת הרווחה לדיני המס, שכן היא מעודדת מבנה תעסוקתי שוויוני ומדכאת מבנה תעסוקתי מפלה. על הקשר שבין מערכת דיני המס למערכת הרווחה ראו מרגליות, לעיל ה"ש 1, בעמ' 286–289.

יותר, כך העלות המערכתית ביצירת הפחתת המס תהא גבוהה יותר ותפגום ביעילותה. לכן בשל עלויות אלו יש לבכר מערכת בעלת קריטריונים פשוטים וברורים במידת האפשר. אנו רוצים להטעים כי אנו נסתפק באזכור דרך זו ובשטיחת היתרונות והחסרונות שלה להלן מבלי למצות את הדיון בה ומבלי להביע את דעתנו על רציותה. היתרונות העיקריים של התגובה השלישית הם קיוזו השלכותיהם המפלות של דיני המס ויישור העיקום התמריצי של דיני המס. זאת ועוד, בפתרון הזה איננו חשופים לבעיה שתוארה לעיל, שלפיה בעולם של מסים נמוכים אנשים יהיו עשירים יותר, וייתכן שירצו ליהנות מרווחי ההפליה אף במחיר כספי גבוה יותר. בנוסף, הטבת מס סלקטיבית זאת היא גם אמירה נורמטיבית ברורה השוללת את תופעת ההפליה, אך עושה זאת במכניזם שוקי.<sup>104</sup> תגובה זו גם תגדיל את התמריץ של בני קבוצת המיעוט המופלה להשקיע את הנדרש ברכישת השכלה הנדרשת להתחרות בשוק, וזאת בשל הגדלת סיכוייהם למצוא מקום עבודה שאינו מפלה,<sup>105</sup> וכפועל יוצא מכך הפרופורציה של בני הקבוצה המופלה בקרב המחזיקים במשרות הנחשקות תגדל, דבר שיקטין את ההפליה הסטטיסטית נגדה. לכשתפחת ההפליה הסטטיסטית נגדה, יגדל התמריץ של בני אותה קבוצה לרכוש השכלה וכישורים. בנוסף, אמירה נורמטיבית נגד הפליה עשויה לסייע לבני הקבוצה להימנע מהפנמת הדיכוי ונחיתותם, באופן שיעודד אותם לרכוש השכלה, ובכך תפחת ההפליה הסטטיסטית.

ביקורת חשובה שיכולה להישמע על השימוש במנגנון היא שעקרונית אין להשתמש במערכת המס לקידום נושאים המצויים מחוץ למבנה המס הנורמטיבי. נטעים, שוב, שהפתרונות השונים שנדונו – לרבות זה האחרון – אינם מזמינים את דיני המס לתקן בעיה ש"איננה קשורה" למס. כאמור, מערכת המס מעצימה את ההפליה בשוק העבודה, היא יוצרת החולי, ולכן גם הגיוני למצוא בה מרפא.<sup>106</sup> גם אם הפגיעה שהיא יוצרת היא לתכלית ראויה, הרי שעליה לא לפגוע בשוויון מעבר למידה העולה על הנדרש. לכן מוצע שהשלטונות מטילי המסים יבחנו גם קיומן של אלטרנטיבות פוגעניות פחות. הפתרונות

104 בעיקר מכניזמים שוקיים, בשונה מהחלטות רגולטוריות חיצוניות, גמישים יותר לצרכים המשתנים של השוק ולכן גם ההתנגדות להם תהיה מועטה יותר: "the economic critique of regulation builds upon the insight that the best regulations for society are seldom best for the regulators, and even officials who have incentives to impose the best regulations seldom have enough information [...] In contrast, 'market-like instruments' of regulation economize the amount of information that officials require to enforce them [...] The mechanisms that can achieve this goal include targets supported by tax-subsidies or transferable employment rights". ראו Cooter, לעיל ה"ש 32, בעמ' 147.

105 על פגיעתה של הפליה בתמריץ בני קבוצות מופלות להשקיע בהשכלתם ראו Arrow, *What Has Economics to Say*, לעיל ה"ש 41, בעמ' 96–97.

106 ראו דיון לעיל בסוף פרק ב.

השלישי והראשון מבוססים על הפחתה של נטל המס, אלא שהפטרון השלישי מבקש לקיימה רק במקומות שבהם קיים ניסיון לאתגר מבנים קהילתיים קוהרנטיים ולהכיל את ה"אחר". ודוק, הפטרון הראשון של הפחתה כוללת של שיעורי המס מטיב גם עם מי שימשיך להפלות, כלומר ההפחתה תיטיב גם עם מי שללא האפקט השלילי של המס היה ממשיך להפלות. לעומת זאת הפחתה סלקטיבית לאלו שאינם מפלים מעודדת את אלה ששיקולי המס מנעו מהם לקיים מבנה עבודה הטרוגני – לשנות את סביבת העבודה. זאת, כל עוד נתונים אמפיריים מעידים על קיומה של הפליה שיטתית בשוק העבודה. יחד עם זאת, קיים קושי בכימות נכון של רווחי ההפליה, ולכן גם בהקטנה הולמת של שיעור המס. מחד גיסא יהיו מי שיעניקו לרווחי ההפליה ערך גבוה במיוחד, ולכן להטבה זאת לא תהא השפעה משמעותית על התנהגותם; ומאידך גיסא יהיו מי שיעניקו לרווחי ההפליה ערך נמוך במיוחד, ולכן בכוחה של הטבה זאת להוביל להפליה הפוכה, שלפיה הם יעדיפו עובדים יעילים פחות אך כאלו השייכים לקבוצות מופלות, בשל הרווח שההטבה המיסויית יוצרת בהעסקתם.<sup>107</sup> זאת ועוד, להטבה מיסויית כאמור חיסרון מהותי והוא קטלוגם הממשלתי של אנשים לפי מאפייניהם הגזעיים, וזאת אף מבלי לקרוא למקוטלג ולשאול את פיו לאיזו קבוצה הוא רוצה להשתייך. אל מול חיסרון זה אפשר לטעון כי התמודדות זאת מוגבלת בזמן ובעצמה לקיומו של שוק בעל ריבוד גזעי, אתני ומגדרי. כלומר, כוחה של המדינה לקטלג אנשים כתגובה למאפייניו הגזעיים השל השוק, ייתש מיד כשנתונים אמפיריים יבהירו כי הגזענות שחררה את אחיזתה בשוק העבודה. במובן זה מדובר בהתערבות מיסויית מצומצמת וזמנית שבאה לערער את ההפליה. ככל שהטבת המס תקטין את צריכת ההפליה, והאיתות נגד הקבוצות המופלות ידעך, כך יפחת הצורך בשימוש בהטבת המס. המכניזם הזה יכול להעביר אותנו משיווי משקל של הפליה רבה לשיווי משקל של הפליה מעטה. מרגע שנגיע לשיווי המשקל הרצוי בזכות המכניזם הזה, יותר שיווי משקל גם בלעדיו. התכלית של הטבת המס היא לקדם את עקרון השוויון וחופש העיסוק המהותי של בני קבוצת המיעוט המופלית תוך כדי שמירה על פגיעה מינימלית בתמריצייהם הכלכליים של השחקנים בשוק.<sup>108</sup> בנוסף, בשונה מדיני מניעת ההפליה, הכופים העסקתו של מי שהוכיח כי הופלה,<sup>109</sup> התמריץ המיסויי הוא למעשה מכניזם שוקי יותר,<sup>110</sup> שבו חברות מתחרות על הטבת המס וכך גם

107 אם ביקשנו לתקן את העיוות שמערכת המס יוצרת ולקרב את המס למסלול ניטרלי, במקרים אלו אנו עלולים להוביל לעיוות הפוך ולריחוק של מערכת המס מנתיב ניטרלי. על העיוותים שהטבות מס יוצרות ראו שם.

108 ולכן היא הולמת את גישת המיסוי האופטימלי, ראו דגן "הוצאה מוכרת", לעיל ה"ש 23, בעמ' 269.

109 ס' 10(א)(2) לחוק שוויון ההזדמנויות בעבודה.

110 ניתן לטעון, שהואיל והטבת מס לאחד היא הרעת מס לאחר, אזי הטבת המס לבלתי מפלים, תגרור הגדלת מס למפלים (אם כי ייתכן שדווקא הטבת המס לבלתי מפלים תגדיל את תקבולי המס, שכן

על העסקתו של המופלה,<sup>111</sup> ולכן תהא לאחרון האפשרות לבחור את מקום העבודה שמעניק לו את התנאים הטובים ביותר, עסקיים וחברתיים.<sup>112</sup> כאמור, המאמר מסתפק בהעלאה לדיון פתרון זה כדרך להתמודדות אפשרית עם נגעי ההפליה התעסוקתית, מבלי להמליץ על אימוצו או דחייתו.

## סיכום

הפליה שיטתית מובילה להפסד חברתי וכלכלי. שוק העבודה, הסובל מקיומה של הפליה שיטתית, יאבד את יכולתו ליצור כוח עבודה מתאים ולאחר בו את האנשים המוכשרים ביותר. זהו הפסד כלכלי טהור. מלבד זאת מדובר בעוול מוסרי מהדרגה הראשונה. הפליה היא השטחת מורכבותו האנושית לגורמים, כמו צבע עור, מין ודת. השטחה זאת תפריע מאוד להשתית יחסים בין בני אדם על יסוד אנושיותם. המארג החברתי והקהילתי, המושתת על יחסים אנושיים, עלול להיפרם, ושסעים חברתיים עמוקים ינוונו את מוסדות המשפט והחברה. לכן חשוב מאוד למזער את נגעי ההפליה. מאמר זה הראה שלדיני המס אפקט של עידוד ההפליה התעסוקתית, ולכן גם של הפחתת היעילות. כאשר אנו באים להפחית הפליה, אנו מציעים אפוא להביא בחשבון את האפקט המפלה של המס ולנטרל אותו באמצעות מערכת המס עצמה.

כעת שוק העבודה יתייעל). ניתן לכן לומר, שמדובר ברכישה של החלק היחסי של העסקת בני קבוצות מיעוט מופלות, וסחר של השוק בזכות/חובה זאת. למודל המציע הטלת מכסות להעסקת עובדים מוגבלים בהן יוכלו חברות המבכרות לסחור, כלומר, שחברה שאינה יכולה להעסיק עובדים מוגבלים תשלם לחברה אחרת שתקלוט מכסה מוגדלת של עובדים מוגבלים, ראו Mashaw, לעיל ה"ש 99, בעמ' 231. למכניזם דומה לסחר במכסות לזיהום אוויר, קרי, הפעלת השוק ואינטרסים פרטיים למטרות ציבוריות, ראו CHARLES L. SCHULTZE, THE PUBLIC USE OF PRIVATE INTEREST (1977). עם זאת, את הטלת הסיוע לבעלי מוגבלויות, או הקטנת זיהום האוויר, ניתן להצדיק, גם מבלי להאשים בהפליה, בשל כך שאת המכסות קל להגדיר ולאפיין.

111 מה שמעודד את שבירת המבנה הקרטליסטי של ההפליה: "Discriminatory social groups are much like cartels, and a discriminatory norm is analogous to a price-fixing agreement. Thus, the analysis and attack upon discriminatory market power can borrow much from monopoly theory and antitrust law", ראו Cooter, לעיל ה"ש 32, בעמ' 153.

112 אין אנו טוענים כי לדיני מניעת ההפליה אין תפקיד חשוב, ולמצער אנו מוצאים חשיבות רבה באמירה הנורמטיבית שלהם. עם זאת טענתנו היא שראוי שדיני המס לא ייצרו וקטור הפכי לזה הקיים בדיני מניעת ההפליה. אין סתירה בין הפתרונות הללו.

## נספח

## המודל הכלכלי

המודל מכיל, בהתאם לדוגמה, מעסיק ושני מועמדים [1, 2] למשרה מסוימת; מועמד 1 הוא מי שתרומתו הצפויה להכנסת המפעל היא הגבוהה ביותר, כלומר הוא מי שהתוצר הצפוי שלו (*Product*) הוא הגבוה ביותר.

קבוצת האפשרויות למעסיק היא [1, 2], כלומר הוא יכול לבחור בין עובד 1 לבין עובד 2.

$U(i)$  – תועלתו של המעסיק מעובד  $i$ .

$D_i$  – רווחי ההפליה (*Discriminative Gain*), הרווח האישי-הפלייתי שהמעסיק יפיק מעובד  $i$ .

$P_i$  – התרומה הצפויה בתוצר מעובד  $i$  להכנסת המפעל.

$T$  – שיעור המס.

פונקציית התועלת (*Utility Function*) של המעסיק מעובד מורכבת מהתוצר ומרווחי

ההפליה והיא:  $U(i) = (1 - T)P_i + D_i$ .

ונסביר: התועלת של העובד היא התוצר שהוא יקבל לאחר ניכוי מס, כלומר התוצר

כפול (מאה אחוז פחות אחוז המס) ועוד רווחי ההפליה שאותו עובד יניב לו.

ההנחה היא שהמעסיק הוא רציונלי ויבחר בעובד שמעניק לו את התועלת הגבוהה

ביותר. ולכן –

תועלתו של המעביד מהמועמד הראשון תהא:  $U(1) = (1 - T)P_1 + D_1$ ;

תועלתו של המעביד מהמועמד השני תהא:  $U(2) = (1 - T)P_2 + D_2$ .

קיימת הפליה אם – ורק אם – התועלת מהמועמד הראשון –  $U(1)$  – קרי המועמד עם

התוצר הגבוה יותר, דווקא נמוכה מהתועלת מהמועמד האחר –  $U(2)$  – המועמד בעל

התוצר הנמוך יותר. במקרה הזה יועדף העובד הפורה פחות. כלומר קיימת הפליה אם

ורק אם:  $U(1) < U(2)$ .

מכאן נובע כי תהא הפליה אם ורק אם:

$$(1 - T)P_1 + D_1 \leq (1 - T)P_2 + D_2$$

$$(P_1 - P_2)(1 - T) \leq D_2 - D_1$$

$$1 - T \leq (D_2 - D_1)/(P_1 - P_2)$$

$$T \geq 1 - (D_2 - D_1)/(P_1 - P_2)$$

$$T \geq 1 + (D_1 - D_2)/(P_1 - P_2)$$

$$T \geq 1 + \Delta D / \Delta P$$

מכאן נובע כי בכל מקרה שבו בוחרים בין שני מועמדים שתרומת כל אחד מהם

להכנסת המפעל ( $P$ ) שונה, קיימת נקודה קריטית בשיעור המס ( $T$ ) שמעליה אנו צופים כי

תקיים הפליה. נציין כי לעתים כדי שתהיה הפליה, המס צריך להיות גבוה מ-100%, אבל כעת נראה שכאשר עובד אחד יעיל יותר, אבל העובד השני מעניק יותר רווחי הפליה, אזי הנקודה הקריטית של המס, שממנה והלאה תהא הפליה, היא נמוכה מ-100%.

אם  $P_1 > P_2$  (התוצר של העובד הראשון גדול יותר) וגם  $D_2 < D_1$  (העובד הראשון מעניק פחות רווחי הפליה), תתקיים הפליה אם ורק אם:  $T \geq 1 + \Delta D / \Delta P$ , ונקודה קריטית זאת נמוכה מ-1, שכן הגודל  $\Delta D / \Delta P$  הוא שלילי, שהרי  $\Delta D$  ו- $\Delta P$  הם הפוכי סימן. כאשר נוסף על תנאים אלו, כלומר נוסף על כך שהעובד היעיל יניב פחות רווחי הפליה, הערך המוחלט של  $\Delta D$  יהיה גדול מהערך המוחלט של  $\Delta P$ , כלומר כאשר ההפרש בערך מוחלט בין רווחי הפליה יהיה גדול מההפרש בערך מוחלט בין התוצרים, הרי שנזדקק לשיעור מס שלילי כדי למנוע הפליה. ובשפה פורמלית יותר: אם  $P_1 - P_2 < D_2 - D_1$  אזי לא תהא הפליה אם ורק אם  $T < K$ , ו- $K$  הוא מספר שלילי. ונמחיש בדוגמה: במקרה שבו רווחי הפליה הנובעים מהעובד השני גדולים ב-30% מאלו של העובד הראשון, ואילו התרומה להכנסת המפעל של העובד הראשון גדולה ב-20% מזאת של העובד השני, נזדקק לכל הפחות למס שלילי בשיעור של 50% כדי להביא לביטול הפליה.