

פנחס רובין
מוראל מטלון
צבי אפרת
ג'ק סמית
דפנה טלגם
איל מרום
גור י. סביר
עופר צור
איתי גפן
איל רז
ארז הראל
חיים פרידלנד
ליאור פורת
ירון אלכאי
שרון ורקן-שגיב
עדיט גלי הינה
אלית אלקון מי-טל
אלי אליה
שלמה כהן
****דניאל פסרמן
****גיל גריידי
**בנימין וולטרך
נועם רונן
אלי כהן
אילת עינב-ריפשיין
מאיה צברי
ד"ר יעל ארידור בר-אילן
ירם ערד
מאיר לוי
יאיר שילוני
כפיר ידגר
****ארי פריד
עדי בן-חור עפרוני
אורלי טננבאום
תימור בלן
ראני חאג-חיא
עידן בקי
אבירם המדל
אלדד צברי
שירי שני
ענבל אביעד
הגר אלון
ענבל זכאי-חורב
אילן יונס
מיכאל איילון
גיא נאמן
עומר פורז
שגית אוחנה-ליבנה
דנה גרבור
****מירית בר-הופמן
אסף שלוש
עדי אוסובסקי
נורית טראוריק
ליאור רלוי
תמר כהן
אייל נירנברג
הראל שחם
איתי איצקוביץ
חזי ז. שלו
יונתן מטלון
דפנה מיכלביץ-בכרך
עדי נחמיאס-תונינה
עידן נצר
ישראל ספירו
טל קרני
איתי משיח
ענבל רביד-בדנר
דניאל הופטמן
יונתן פוטרמן
גיא קרן
ענת בורגר
עופר פלישר
נורית רוזנשטיין-בראל
מיקי רויטמן
מאיה הופטמן
אסף אבטובי
אורי יצחק
יצחק לזר
יפתח פרבר
גדעון אבן אור
מוחן ארז
אהוד כצנלסון
מוחן ניניו
עידו נפתלי
אסף פרוסק
אדם צ'אקיר
יואב קרמר
יהונתן ראף
ענת אדלשטיין
רעות אושעיה
שרון זיתוני
דניאל לסרי
משה קריגר
* בעל רשיון עריכת דין במדינת
ניו יורק
** בעל רשיון עריכת דין במדינת
ניו יורק וניו ג'רזי
*** בעל רשיון עריכת דין במדינת
ניו יורק ומסצ'וסטס
**** בעל רשיון רואה חשבון

25 באוגוסט, 2010

לכבוד

חברי הוועדה לבחינת המדיניות הפיסקאלית בנוגע למשאבי גז ונפט בישראל

באמצעות דואר אלקטרוני: fiscalpolicy@mof.gov.il

נכבדי,

הנדון: נייר עמדה מטעם השותפויות המוגבלות ישראל מקו נגב 2, נפטא חיפושים וחנ"ל ים-המלח

בשם מרשותינו, השותפויות המוגבלות ישראל מקו נגב 2, נפטא חיפושים וחנ"ל ים-המלח, הננו מתכבדים להביא בפני הוועדה הנכבדה את עיקרי עמדת מרשותינו בכמה מהנושאים שעל סדר יומה, וזאת בהתאם להנחיות שפרסמה הוועדה הנכבדה.

טרם נביא בפני הוועדה הנכבדה, בתמצית האומר, את הדברים לגופם, לא נוכל שלא להביע את תמיחת מרשותינו ואת טרונייתן על סדרי עבודת הוועדה הנכבדה, בין היתר בכל הנוגע לשמיעת עמדות הנוגעים בדבר וללוחות הזמנים לפעילות הוועדה.

לפני שנים מספר, עת בחנה מדינת ישראל את מדיניותה בתחום זה, נמשכה הבחינה כשש שנים (!); והנה כעת נתבקשה הוועדה הנכבדה לסיים את הליכי עבודתה בתוך חודשים ספורים בלבד; ומשצר לה הזמן – הצרה אף את המקום, וביקשה לקבל עמדות הציבור (ובקרבו – מרשותינו) בלוח זמנים קצר בתמצית האומר, באופן שאינו עולה בקנה אחד עם חשיבות הענין מחד ועם הפגיעה האפשרית בזכויותיהן מאידך. התנהלותה זו של הוועדה הנכבדה הקשתה על מרשותינו את מלאכת הטיעון.

אכן, הוועדה הנכבדה אפשרה למרשותינו לחרוג במשהו ממכסת העמודים שהוקצבה¹. אכן, לאחר שתקופת הארכה אחת להגשת נייר העמדה כמעט חלפה-עברה לה, נהגה הוועדה הנכבדה חסד מאוחר וחלקי עם הציבור והאריכה (בשנית, ולאחר סירוב ראשוני ושקילה מחדש) את פרק הזמן הקבוע להגשת עמדותיו. אנו מבקשים להודות לוועדה הנכבדה על שלבסוף היטתה אוזנה למבקשי הארכה; אלא שלפחות עבור מרשותינו, היה הדבר בבחינת מעט מדי – ומאוחר מדי. לו ידעו מרשותינו מלכתחילה כי יוקצב להם פרק זמן בן כחודשיים ימים, היו נערכות בהתאם; משניתן הזמן לשיעורין, טיפין טיפין, הארכה קצרה רודפת את רעותה, ופרק הזמן הכולל התברר רק כחוכמה שבדיעבד, ממילא לא היו מרשותינו יכולות לכלכל צעדיהן באופן הראוי לחומרת הענין.

¹ בין יתר הנימוקים לחריגה ממכסת העמודים היתה העובדה שנייר העמדה מוגש מטעם שלושה גופים (ישראל מקו נגב 2, נפטא חיפושים וחנ"ל ים-המלח), כולם בעלי ענין משמעותי בנושאים הנדונים על-ידי הוועדה הנכבדה; והכל בהמשך ובהתאם לשיחת טלפון שנערכה ביום 18 באוגוסט 2010 עם מר אודי רמר (רפרנט אנרגיה, אגף התקציבים, משרד האוצר) ובתיאום מוקדם עימו.

שדרות אבא אבן 1 הרצליה פיתוח 46120 ישראל טלפון: 09-9589594 פקס: 09-9589596 herzlia@gornitzky.co.il	שדרות רוטשילד 45, בית ציון תל אביב, ישראל 65784 ת.ד. 29141 טלפון: 03-7109191 פקס: 03-5606555 office@gornitzky.co.il
--	--

צבי זוהר, יועץ

ירוחם גורניצקי
(1921 - 1997)
בועז נהיר
(1930 - 2006)
אריאל זליכוב
(1955 - 2009)
דליה רונן
(1956 - 2000)

מרשותינו מבקשות, אפוא, בכל הכבוד, לשמור את טענותיהן, ובין היתר – אך לא רק – את טענותיהן בנוגע להליכי מינוי הוועדה; לסמכות הוועדה; למידת עמידתם של נוהלי הוועדה (כגון מגבלות הזמן, מגבלות המקום וחוסר ההבחנה בין בעלי העניין לבין הציבור בכללותו) בכללי המשפט המנהלי החלים על הוועדה ובאמות מידה בסיסיות של הגינות וצדק; את טענותיה בנוגע לפגיעה באוטונומיה של הוועדה הנובעת בין היתר מדבריו הפומביים של שר האוצר בנוגע לעניינים שעל סדר יומה של הוועדה; את הוכחת הנזקים שכבר נגרמו, אשר נגרמים עת יושבת הוועדה הנכבדה על המדוכה ושעוד עלולים להיגרם חלילה למרשותינו כתוצאה מאופן התנהלות המדינה וכתוצאה אפשרית של החלטות הוועדה; את טענותיהן לענין נושאים העומדים על סדר יומה של הוועדה אך צר המקום מהכילם; וטענות אלה (ואחרות כדוגמתן) כולן שמורות להן במלואן.

מבלי לגרוע מכלליות האמור ולמען הזהירות יצוין, כי אין באמור בנייר העמדה המצורף בזה או במה שלא נאמר בו, כדי לפגוע, לגרוע או למצות מכל טענה, זכות או סעד מכל מין וסוג שהם העומדים למרשותינו על פי כל דין בעניינים אלו.

מרשותינו אף מבקשות להופיע בפני הוועדה הנכבדה, בעצמן ו/או באמצעות באי כוחן, על מנת להביא בפני הוועדה הנכבדה את עמדתן ואת טיעוניהן, ושומרות על זכותן להשלים טיעונן בכתב ו/או להגיש חוות דעת, הכל לפי הצורך.

נודה למרכז הוועדה, מר הרן לבאות, אם יואיל בטובו לאשר קבלת מכתבנו זה.

 בכבוד רב,
אלי אליה, עו"ד

 איל רז, עו"ד

העתקים: ישראלמקו נגב 2, שותפות מוגבלת
נפטא חיפושים, שותפות מוגבלת
חני"ל ים-המלח, שותפות מוגבלת

עיקרי עמדה מטעם השותפויות המוגבלות ישראלמקו נגב 2, נפטא חיפושים וחנ"ל ים-המלח

מבוא

כאשר תסתיימנה מסיבות העיתונאים (תרתני משמע) ותרועות הפסטיבלים, והספקולנטים והאורחים- לרגע יעברו אל "הדבר החם הבא", תיוותר אמת עירומה אחת: תחום חיפושי הנפט והגז היה, הינו ויהיה תחום עתיר סיכון, בו ידע ונסיון ארוכי-שנים משחקים תפקיד משמעותי, וקומץ של משוגעים לדבר, שאינם יודעים ייאוש מהו, ימשיכו לשאת אותו על גבם במסע הסיזיפי והמתמשך אל עבר באר המשאלות הבאה. הצלחתם הנוכחית תממן לא רק עשורים ארוכים של כשלונות עבר, אלא גם את כשלונות העתיד שוודאי עוד נכוננו להם. רק ציניקן יבקש ליטול מהם כעת, אחרי עשרות שנות יזע והשקעות עתק, את פרי עמלם; ואם יבקש, חלילה, לעשות זאת למפרע – ימצא כי זכויותיהם החוקתיות ואינטרס ההסתמכות המובהק שלהם, יעמדו להם כחומת מגן בצורה.

בנייר עמדה קצר זה, תצגנה שותפויות הנפט המוגבלות ישראלמקו נגב 2 (להלן: "ישראלמקו"), נפטא חיפושים וחנ"ל ים-המלח (יחד עם ישראלמקו, להלן: "שותפויות הנפט"), את עניינן המובהק בנושאים שעל סדר יומה של הוועדה הנכבדה; תראינה כי אין ולו שיקול לגיטימי אחד להעלות את השתתפות המדינה בפרי עמלם של העוסקים בחיפושי נפט וגז ובהפקתם, אלא נהפוך הוא – התכליות הראויות מצדיקות, שלא לומר: מחייבות, עידודם ותמיכה בהם; ותבהרנה כי בכל מקרה אין הדעת סובלת – ואין המשפט מתיר – העלאה שכזו למפרע (וזאת בין באמצעות שינוי שיעור התמלוגים ובין באמצעות הכבדת נטל המס, או בכל דרך אחרת שהיא), תוך פגיעה ברשיונות (ועל אחת כמה וכמה – בחזקות) הקיימים בידי בעליהם.

זיקתן של שותפויות הנפט לנושאים שעל סדר יומה של הוועדה הנכבדה

שותפויות הנפט הינן שותפויות מוגבלות שהתאגדו בישראל ואשר עיסוקן הבלעדי הינו חיפושי נפט וגז והפקתם בישראל. השותף המוגבל בכל אחת מהשותפויות נפטא חיפושים וחנ"ל ים-המלח מחזיק ב-99% מהזכויות בשותפות, והשותף המוגבל בשותפות ישראלמקו מחזיק ב-99.5% מהזכויות בשותפות. מאז הקמתן (ישראלמקו התאגדה בשנת 1989, נפטא חיפושים בשנת 1992 וחנ"ל ים-המלח בשנת 1990), גייסו שותפויות הנפט כספים מהציבור לצורך השקעתם בפעילות חיפושי נפט וגז, וזאת באמצעות הנפקת יחידות השתתפות המקנות זכות השתתפות בזכויות השותף המוגבל בשותפות. יחידות השתתפות אלה נסחרות בבורסה לניירות ערך בתל-אביב, ומוחזקות על-ידי הציבור. בעלת השליטה בשותף הכללי בכל אחת משותפויות הנפט היא נפטא חברה ישראלית לנפט בע"מ (להלן: "נפטא"), חברה ציבורית הנסחרת בבורסה לניירות ערך בתל-אביב.

לציבור, אפוא, אינטרסים משמעותיים ביותר, בכל אחת משותפויות הנפט.

במועד נייר עמדה זה, שותפויות הנפט הינן הבעלים, ביחד עם אחרים, של מספר זכויות נפט, אשר הוענקו להן מכוחו של חוק הנפט, התשי"ב-1952 (להלן: "חוק הנפט"), לאחר שעמדו במלוא התנאים הקבועים בחוק ובתקנות, ואשר כוללות שלוש חזקות (חזקת 1/8 "מד יבנה" שהחליפה את רשיון "מד

יבנה", חזקת I/12 "תמר" שהחליפה את רשיון 309/מתן וחזקת I/13 "דלית" שהחליפה את רשיון 308/מיכל), וכן את רישיון 332/שמשון. זכויות נפט אלה קיימות בידי שותפויות הנפט מזה שנים ארוכות. בנוסף, רכשה ישראלמוקו זכויות השתתפות בהיתר המוקדם "דניאל" (העברת הזכויות האמורה טרם אושרה על-ידי הממונה על ענייני הנפט).

מטבע הדברים, זכויות הנפט האמורות אינן ממצות את השקעותיהן של שותפויות הנפט בחיפוש גז ונפט. שותפויות הנפט היו שותפות **בלמעלה מ- 17 קידוחים** (לרבות בנכסי נפט שונים אשר למועד נייר עמדה זו הוחזרו או פקעו) **והשקיעו סך מצטבר של כ-1.4 מיליארדי ש"ח (בערכים נוכחיים) במאמציהן לחיפוש נפט וגז**, מאמצים אשר מטבעו של התחום עיקרם המכריע לא נשאו פרי (ודוק: עלויות אלה מייצגות אך את חלקן היחסי של שותפויות הנפט בקידוחים אלה; **עלותם הכוללת של הקידוחים גבוהה בהרבה**).

השקעות אלה מומנו **כולן** על-ידי בעלי יחידות ההשתתפות בשותפויות הנפט, ללא כל מימון פיננסי וללא סיוע כלשהו מהמדינה.

שותפויות הנפט הינן, אפוא, בעלות ענין משמעותי בנושאים הנדונים על-ידי הוועדה הנכבדה.

המסגרת הנורמטיבית

פעילותן של שותפויות הנפט בתחום חיפוש הנפט והגז והפקתם מתבצעת בגדרו של חוק הנפט. חוק הנפט הינו בעיקרו חוק עידוד¹. מטרתו לעודד ולתמרץ יזמים להשקיע במיזמים רוויי סיכון אשר יש בהם אינטרס לאומי וציבורי מובהק; ובלשונו של בית המשפט העליון:

"(ה)חוק נועד לעודד ולהמריץ אנשים וחברות לערוך חיפושים אחר נפט. חיפוש נפט צורכים הוצאות ניכרות, ולא אחת – לא נסתכן אם נאמר: על הרוב – מסתיימים החיפושים במפח-נפש. מטעם זה לא יכניס עצמו אדם בהוצאות ניכרות – הוצאות שהסיכוי לאבדן רב מן הסיכוי להשבתן – אלא אם יובטח לו כי יזכה לתגמול ראוי אם יעלו החיפושים יפה ובאר נפט תימצא לו."²

בתמצית, חוק הנפט קובע מספר שלבים ביחסים שבין המדינה לבין היזם, ובהם האפשרות לקבל היתר מוקדם (או היתר מוקדם עם זכות קדימה), רשיון חיפוש, ואם החיפוש על ידי בעל הרשיון הוליד תגלית של נפט או גז - זכאי בעל הרשיון לקבל חזקה, המחליפה את הרשיון ומבטלת אותו. מכוחה של חזקה זו, חייב בעל החזקה, בין היתר, בתשלום תמלוגים (בכסף או בעין), ששיעורם קבוע בסעיף 32 לחוק הנפט ועומד על שמינית (קרי, 12.5%) מכמות הנפט המופקת.

אך ברור הוא, כי ככל ששלב הפעילות מתקדם, כן מתרבות ההשקעות, ההוצאות וההתחייבויות של היזם. במסגרת ההיתר המוקדם מתבצעים בעיקר סקרים סייסמיים, דו/או תלת מימדיים; במסגרת הרשיון נדרש היזם לביצוע קידוחים בהשקעות משמעותיות ומהותיות ביותר, אשר גדלות פי כמה

וכמה בשלב החזקה, כאשר על היזם לדאוג לפיתוח תגלית הנפט או הגז אשר בגינה הוענקה לו החזקה. הרשיונות והחזקות הקבועים בחוק הנפט מטילים חובות כבדים על בעליהם, שנושאים בכל הסיכונים והעלויות ומפתחים משאב ממנו תהנה מדינת ישראל. לא בכדי מודגש מפורשות על גבי כריכת כל אחד מתשקיפי ההנפקה הרבים שפרסמו שותפויות הנפט מאז היווסדן ועד היום, כי ההשקעה ביחידות ההשתתפות כרוכה בסיכון ממשי של אבדן מלוא כספי ההשקעה תוך זמן העלול להיות קצר יחסית.

הגדלת שיעור הכנסתה של מדינת ישראל מזכויות נפט - בין קיימות ובין עתידיות - אינה משרתת כל תכלית ראויה

בין משימות הוועדה, כפי שהוגדרו לה בכתב מינויה – הצעת מדיניות פיסקלית עדכנית בנוגע למשאבי גז ונפט. טרם שנביא בפני הוועדה הנכבדה את עמדתן של שותפויות הנפט בכל הנוגע לאפשרות (חלילה) של שינוי שיעור התמלוגים או המס למפרע (קרי, ביחס לזכויות קיימות), שומה על הוועדה לשקול - בראש ובראשונה - האם קיימת תכלית ראויה לשינוי המצב דהיום מכאן ולהבא, והאם העשרת קופת המדינה היא-היא תכלית ראויה אשר מצדיקה את שינוי החוק.

עמדת שותפויות הנפט הינה, כי בכל הכבוד, תכלית זו אינה ראויה ואינה מצדיקה כל שינוי במצב הקיים. אף בהנחה (הטעונה בירור כשלעצמה) כי מדינת ישראל זקוקה בעת הזו להרחבת מקורותיה הפיננסיים, אין כל סיבה או הצדקה כי מדינת ישראל תפנה דווקא למקורות הגז הטבעי ותעמיד את התחום כולו בסיכון משמעותי (בעיתוי אשר אומר דרשני). **נהפוך הוא!** קיימות תכליות ראויות כבדות משקל התומכות בהגנה על ההסדר החקיקתי הקיים:³

- שימוש העיקרי של הגז הינו בייצור חשמל. ייצור חשמל מגז הינו ידידותי יותר לסביבה, ועל כן ייטיב עם כלל אזרחי המדינה. בהתאם, על מדינת ישראל **לעודד ייצור חשמל מגז טבעי**.
- ייצור חשמל מגז אינו רק ידידותי לסביבה – הוא אף זול יותר מהחלופות האחרות, לפחות תחת המשטר הפיסקלי הנוכחי ("החיסכון המצטבר עד כה מהשימוש בגז הטבעי מגיע לכ-5 מיליארד דולר"⁴), וגם בכך מיטיב עם כלל אזרחי המדינה. המבקשים להעלות את שיעור השתתפות המדינה בתגליות גז טבעי צריכים ליטול בחשבון, כי את **המחיר עלולים לשלם הצרכנים, קרי – חברת החשמל, מדינת ישראל וכלל אזרחיה**.
- בעת הזו, תלויה מדינת ישראל באספקת גז טבעי ממצרים, אשר לפי פרסומים בעיתונות, מצויה בעצמה בקשיים בכל הנוגע לאספקת גז, בין היתר בשל גידול מהיר מהצפוי בביקושים לגז.⁵ הפחתת התלות הקיימת כיום במצרים לצרכי הספקת גז טבעי, ויצירת מעמד למדינת ישראל כספקית אפשרית של גז טבעי למדינות אחרות, אף הן אינטרסים לאומיים ראשוניים במעלה של מדינת ישראל. על-מנת לקדם אינטרסים חשובים אלה, על מדינת ישראל לעודד - **בעת הזו יותר מתמיד** - את פיתוחו של משק הגז הישראלי (אשר נשען כיום על חזקה אחת בלבד, המוגבלת בהיקפה) ולא להערים קשיים מיותרים על פיתוחו, וודאי שלא לעכבו.

- **מדינת ישראל חולמת על גז – ועלולה לגלות כי נגזו החלום.** כאמור, ברקע חקיקתו של חוק הנפט עמדה ההכרה, כי מדובר בתחום עתיר סיכון, ועל כן תיטיב המדינה לעשות אם תטיל את הסיכון על יזמים פרטיים, ותחלק את פירות ההצלחה בהתאם. ההצלחות המועטות (אך המתוקשרות) של השנים האחרונות אינן משנות תמונה זו בכללותה. הצלחת קידוחים עתידיים רחוקה מלהיות מובטחת,⁶ והקידוחים **בלב ים** טומנים בחובם סיכונים טכנולוגיים וסביבתיים שאין להקל בהם ראש (כפי שלומד העולם כולו בחודשים האחרונים), כמו גם סיכונים פיננסיים וצורך בהשקעות עתק.

אכן, עצם מינויה של הוועדה הנכבדה והגדרת תחומי סמכותה מקשים על ישראל מקו לגייס את המימון הנדרש להשלמת פיתוח שדה הגז "תמר". הבנק (שאינו ישראלי) אשר מרכז את קונסורציום המלווים חושש גם כך מהסיכונים המיוחדים למדינת ישראל, והחששות מפני שינויים חד-צדדיים ורטוראקטיביים מהסוג שבוחנת הוועדה אך מוסיפים ומחזקים את רתיעתו.

למדינת ישראל היה ונותר, אפוא, אינטרס לקבוע כללים המעודדים את המגזר הפרטי להוסיף ולשאת בנטל ובסיכונים הכרוכים בפעילות זו, פן יתברר כי הפרת המאזן הכלכלי העדין גורם לנטישת התחום.

- **לעתים "תפסת מרובה – לא תפסת".** כיום חלק נכבד מהגז הטבעי מסופק ממצרים באמצעות חברה זרה, ומדינת ישראל אינה מקבלת מהפקתו תמלוגים ומסים כלל. אם ברצונה לשנות מצב זה, על מדינת ישראל דווקא לעודד חיפוי גז והפקתו בישראל, ממנו תרוויח הכנסות, ולא להכביד על מחפשי הגז ומפיקיו את התנאים.

- על רקע הקריאות להשוות בין מדינת ישראל לבין מדינות אחרות בעולם, מן הראוי להביט נכוחה על מצבה הפוליטי והבטחוני של ישראל. כפי שנוכחה ישראל מקו לדעת אך לאחרונה, קיימים **קשיים ייחודיים המאפיינים את מדינת ישראל**, אשר מרתיעים שחקנים משמעותיים בתחום מליטול חלק במשק הנפט והגז בישראל. על מנת לסבר את האוזן, לא מכבר פרסמו השותפות בחזקת "תמר" מכרז ענק בהיקפו לאסדת קידוח, וגילו לתדהמתן כי על אף גודלו של המכרז, שתיים מהחברות הבינלאומיות הבולטות בתחום (מתוך רשימה מצומצמת למדי של חברות אפשריות) כלל אינן מעונינות ליטול חלק בקידוח שמתבצע מול חופי מדינת ישראל, בשל הסיכונים המיוחדים המאפיינים אותו. גם המממנים הזרים עימם מנהלת ישראל מקו משא ומתן על הסדרי המימון לפיתוח שדה הגז "תמר" מוטרדים, כאמור לעיל, מהחשיפות ומהסיכונים המאפיינים את מדינת ישראל.

על רקע התנסויות כגון דא, קשה להבין כיצד יכולה מדינת ישראל לשקול שינויי מדיניות שירחקו ממנה עוד יותר חברות בינלאומיות מובילות הפעילות בתחום. על מדינת ישראל להיות תחרותית במיוחד, אף יותר ממדינות אחרות, וליצור תנאי שוק אשר ימשכו לישראל

הרשיונות והחזקות הם קנין המוגן של שותפויות הנפט

כאמור לעיל, שותפויות הנפט הינן בעלים של זכויות נפט אשר ניתנו להן מכוח חוק הנפט, לאחר שעמדו במלוא הוראותיו ודרישותיו ולאחר שהשקיעו והוציאו הוצאות רבות לצורך כך. זכויות נפט אלה הן חלק מרכושן של שותפויות הנפט: "רשיון שניתן הריהו חלק מרכושו של בעליו."⁹ ככאלה, חוסות זכויות נפט אלה תחת כנפי הגנתו של חוק יסוד: כבוד האדם וחירותו, וכל פגיעה בהן (וכידוע, די ב"פגיעה" בזכות ואין צורך ב"נטילתה") – אחת דינה להיפסל, אלא אם כן היא עומדת בתנאי "פסקת ההגבלה" שבו, קרי: עליה להיות בחוק (או מכוח הסמכה מפורשת בו), התואם את ערכיה של מדינת ישראל, לתכלית ראויה, ומידתית (קרי, במידה שאינה עולה על הנדרש).

שינוי לרעה ברשיונות ובחזקות – פוגע בחופש העיסוק של שותפויות הנפט

חוק הנפט מגביל בצורה משמעותית את חופש העיסוק של שותפויות הנפט, בהתנתות את פעילות חיפושי הנפט והגז שלהן בקבלת רשיון או חזקה בהתאם להוראותיו¹⁰ ובהטילו חובות כבדים על שותפויות הנפט (ובהן חובת תשלום אגרות ותמלוגים). אכן, חוק הנפט ותקנותיו קודמים שנים רבות לחוק יסוד: חופש העיסוק; אולם על כל תיקון להם,¹¹ ועל אחת כמה וכמה – תיקון שכל מטרתו להכביד את הפגיעה בחופש העיסוק (וקל וחומר, אם תיקון זה הוא למפרע), לעמוד במבחני חוק היסוד: חופש העיסוק, קרי – בתנאי פסקת ההגבלה שבו (שהינם זהים לאמור לעיל).

לשותפויות הנפט אינטרס כלכלי מוגן מכוח הסתמכותן המשמעותית על שיעור התמלוגים הקיים

אם לא די בזכויות חוקתיות אלה, בא ומתווסף אליהן אינטרס ההסתמכות של שותפויות הנפט. טלו, למשל, את ישראלמקו: מאז שנת 1989 פועלת ישראלמקו בגדרם של היתרים מוקדמים, רשיונות וחזקות אשר ניתנו לה תחת הוראות חוק הנפט ותקנותיו, לרבות הוראת סעיף 32 לו בדבר שיעור התמלוגים; על סמך הוראות אלה השקיעה מאות מליוני דולרים משך למעלה מ-20 שנים בקידוחים רבים, שרק מיעוטם צלח בידיה; על סמך הוראות אלה נטלה על עצמה התחייבויות משמעותיות מכוח זכויות הנפט הקיימות בידה, ובכללן עמידה בלוחות זמנים של תכניות קידוח והפקה, העמדת ערבויות, נקיטת פעולות להבטחת הבטיחות ואיכות הסביבה, וכמובן – תשלום תמלוגים ואגרות; וכדוגמא בולטת אך לא יחידה:

על סמך תגלית הגז "תמר", שהתגלתה בינואר 2009 - כ-15 חודשים טרם מינויה של הוועדה הנכבדה, השקיעה ישראלמקו עשרות מליוני דולרים בפיתוח החזקה, התקשרה בהסכמי עקרונות למכירת גז טבעי (תוך שהיא נוטלת בחשבון את השתתפות המדינה בשיעורה הנוכחי בתחשיבי תמחור הגז); התקשרה ב-Term Sheet לנטילת מימון בשיעור של 350 מליון דולר ארה"ב והינה עמלה על ניהול משא ומתן לכריתת הסכם לנטילת מימון נוסף בשיעור של 400 מליון דולר ארה"ב (ובסך הכל – שלושת רבעי מליארד דולר ארה"ב) מגורמים פיננסיים בחו"ל ובישראל על בסיס מודלים פיננסיים המסתמכים אף הם על המצב הקיים; התקשרה עם יועצים בתחום קידוחי הגז, הביטוח והמשפט, ועוד. פעולות משמעותיות אלה, לאורך פרק זמן משמעותי, יוצרות לישראלמקו אינטרס הסתמכות

ראשון במעלה: "הסתמכות העותרים על המדיניות הנוהגת, והשקעת המשאבים הכספיים והאנושיים שהתלוותה להסתמכות זו... הופכת את ציפיותיהם לציפיות הראויות להגנה."¹² ובמילים אחרות, אף הן של בית המשפט העליון:

"ההיתר הניתן לרשות מינהלית לשנות מעת לעת את המדיניות, לרבות מדיניות בדבר הטבות כלכליות, מוגבל בדרך כלל לשינוי הצופה פני עתיד. גם אם שינוי המדיניות כשלעצמו נעשה במסגרת הסמכות, על יסוד שיקולים ענייניים בלבד ובאופן סביר, עדיין החלת השינוי למפרע על מי שכלכל את צעדיו לאור המדיניות הישנה נתפסת כבלתי צודקת וכבלתי סבירה..."¹³

ודוק:

- הסתמכותן של שותפויות הנפט, לא רק שהיא מושתתת על דבר חקיקה ראשי (חוק הנפט, על תיקוניו משנת 1952 ועד לשנת 2002) ועל עשייה מנהלית ארוכת-שנים (רשיונות וחזקות שניתנו מכוח חוק הנפט), לא רק שנשענה על מדיניות ארוכת-שנים המיושמת באופן עקבי מאז שנת 1952, ולא רק שבהסתמכן על מדיניות עקבית זאת שינו שותפויות הנפט את מצבן לרעה בצורה משמעותית בכך שהוציאו סכומי עתק ונטלו על עצמן התחייבויות משמעותיות (אף לפני כינונה של הוועדה הנכבדת בחודש אפריל 2010), אלא היא אף נסמכת על בחינה שביצעה המדינה זה-לא-מכבר, בין השנים 2000 ו-2006 (**טרם** שנתקבלו חזקות תמר ודלית), ואשר תוצאתה היתה כי המדינה החליטה שלא להכביד את נטל התשלומים המוטלים על בעלי חזקה.

- **חוק הנפט אינו כולל כל הסדר בדבר שינוי שיעור התמלוגים.** זאת, להבדיל מדברי חקיקה אחרים העוסקים במתן רשיונות לניצול משאבי המדינה, בהם קיים הסדר גלוי וידוע מראש לשינוי נטל התמלוגים הרובץ על בעל הרשיון.¹⁴ **חסרונו של הסדר זה בחוק הנפט אך מעצים את אינטרס ההסתמכות של בעלי רשיונות וחזקות קיימים:** לו היה קיים הסדר כזה, היו בעלי חזקות ורשיונות קיימים נוטלים אותו בחשבון בעת שקילת סיכוניהם; **וכיוון שאינו קיים – נטלו בעלי חזקות ורשיונות את היעדרו בחשבון,** והסתמכו על כך בשקילת סיכוניהם ובהערכת כדאיות פעילותם.

מה דינה של פגיעה באינטרס הסתמכותי זה? על כך השיב בית המשפט העליון דברים כדורבנות: "באשר לשאלת הפגיעה באינטרס כלכלי מוגן... שינויה של מדיניות שנהגה משך שנים... פותח את הצוהר הדרוש להעמדתן של החלטות במבחני התכלית הראויה והמידתיות."¹⁵

בין כך ובין כך, נמצאנו שבים אלי מבחני התכלית הראויה והמידתיות שבחוקי היסוד. האם תוכל החלטה מיומרת של הוועדה הנכבדה, לשנות את שיעור הכנסתה של מדינת ישראל מכוח רשיונות או חזקות קיימים של שותפויות הנפט, לעמוד במבחנים אלה? שותפויות הנפט סבורות, בכל הכבוד, כי הדבר הינו בלתי אפשרי בעליל.

פגיעה בזכויות קיימות של שותפויות הנפט אינה יכולה לעמוד בתנאי פסקות ההגבלה שבחוקי

היסוד

הסתירה לערכיה של מדינת ישראל – כיבוד שלטון החוק

כידוע לכל, ערכיה של ישראל כמדינה יהודית ודמוקרטית כוללים אף את כיבוד שלטון החוק, ובכללו, בין היתר, על החקיקה ומעשי המינהל להיות הוגנים, סבירים וצודקים; יש לשמור על וודאות ויציבות משפטית ביחס לזכויות קיימות; ויש להימנע מחקיקה פרטנית.

והנה, במקרה דנן, פעלה המדינה, משך שנים ארוכות, לעודד יזמים פרטיים (ועימם את הציבור בכללותו) לבצע השקעות משמעותיות לשם חיפוש נפט וגז, ולמעשה ליטול על עצמם את תפקידה-היא בפיתוח משאבי הטבע של המדינה. **היעלה על הדעת כי לאחר שעמדו בנטל זה במלואו, תיטול מהם עתה המדינה, למפרע, את העידוד המובטח להם!?** צעד מסוג זה אינו הוגן, אינו סביר ואינו צודק; הוא מפר ברגל גסה כל אלמנט של ודאות ויציבות ביחס לזכויות קיימות; וחשש עולה בקרבנו, שהוא אף מכוון באופן פרטני כנגד כמה מהשחקנים בשוק חיפושי הנפט והגז, שמקץ שנים ארוכות עלה בידם לעמוד במשימה שהציבה להם המדינה ולמצוא מרבצי גז טבעי, ועתה סבור מאן דהו כי העלה דג שמן (ויש שיאמרו: לווייתן!) בחכתו. אך ברור הוא, כי צעד כגון דא הינו מעוות שלא יתכון.

הלאמה חלקית למפרע מסוג זה תהווה מכה קשה ליזמים הישראליים ולציבור הישראלי; והיא תהווה מכה קשה שבעתיים ליזמים זרים – קיימים ועתידיים – אשר יווכחו לדעת כי מדינת ישראל אינה בוחלת בהלאמת משאבי הטבע אותם מצאו היזמים הזרים בעידודה. ראו בהקשר זה דבריו הנכוחים של פרופ' לבנון, יועץ יחידת הנפט, המשרד לתשתיות: "האנשים שיקבלו את החוק הרטרואקטיבי יסבלו לכאן או לכאן, אבל **הסכנה היא שזה יגרוור אחריו הפסקה של השקעות בכל נושא קידוחי הנפט**".¹⁶ (ההדגשה אינה במקור).

ויודגש: לענין זה המהות היא שקובעת ולא הטכניקה. בין אם יוכבד הנטל בדרך של שינוי שיעור התמלוגים, הגדלת האגרות או הכבדת נטל המס, בכל דרך אחרת שהיא (מדוע לא תמליץ הוועדה הנכבדה בהזדמנות זאת על קיצור תקופת החזקה מ-30 שנים ל-20 שנים על מנת להגיע לאותה תוצאה כלכלית!?) או בכל שילוב דרכים, אחת דין ההכבדה – להיות בטלה (וראו הרחבה בענין זה להלן).

הגדלת שיעור הכנסתה של מדינת ישראל מזכויות נפט קיימות אינה משרתת כל תכלית ראויה

טיעוניהן של שותפויות הנפט בדבר היעדר תכלית ראויה הובאו בפתח הדברים, והם יפים שבעתיים עת ניגשים לבחינת התקיימות תנאי התכלית שבפסקות ההגבלה של חוקי היסוד. סוד גלוי הוא, כי כל תכליתה של הבדיקה המתבצעת כעת הינה להעשיר את קופת המדינה, תוך נישול זכויותיהם של בעלי רשיונות וחזקות קיימים, לאחר שהקדימו ועמדו בחלקם בהסדר שמתווה חוק הנפט – והנה לפתע מתייצב "שותפם השקט", זה שלא נשא בסיכונים ולא הוציא הוצאות, ומבקש להגדיל את חלקו בעוגה; כל זאת בטענה, כי לפתע, משניצבת העוגה לנגד עיניו - תוקפו הרעב.

תכלית שכזו – אין לה תוחלת. אך ברור הוא, כי הגנה על זכויות יסוד כרוכה לעתים בעלות כלכלית למדינה, ועל המדינה מוטלת החובה לשאת בעלות זאת על-מנת לאפשר את ההגנה על הזכות. כך הוא הדין באשר למיגון שדרות; כך הוא הדין לענין הבטחת שוויון ההזדמנויות לנכים¹⁷; וכך הוא הדין ביתר שאת במקרה דנן, בו אין המדינה מתבקשת לשאת בעלות נוספת כלשהי, אלא אך לכבוש את יצרה ולעמוד בהסדר (עידוד!) שקבעה היא מקדמת דנן, ושבה ואישרה אך לפני שנים מעטות.

התכלית של העשרת קופת המדינה אינה יכולה, אפוא, להתיימר להיות תכלית ראויה לצרכי פסקת ההגבלה של חוקי היסוד. תכלית ראויה אחרת – אין. יתר על כן: התכליות הראויות השייכות לענין מחייבות עידוד המשקיעים בחיפושי נפט וגז והימנעות מפגיעה בזכויותיהם החוקתיות המוגנות, כמו גם באינטרס ההסתמכות המשמעותי שלהם.

הגדלת שיעור הכנסתה של מדינת ישראל מזכויות נפט קיימות לוקה בחוסר-מידתיות קיצוני

שלושה מבחני-משנה מציעה פסיקת בית המשפט העליון למידתיות¹⁸, ובכולם לוקה החלטה מיומרת בדבר הגדלת הכנסות המדינה מזכויות נפט תוך פגיעה בזכויות נפט קיימות.

ראשית, לא ברור כלל ועיקר כי קיים קשר הגיוני והכרחי בין המטרה (הטעונה בירור והבלתי-מספקת כשלעצמה) של הגדלת הכנסות המדינה תוך פגיעה בזכויות נפט קיימות לבין העלאת שיעור התמלוגים על נכסי נפט (או כיוצא באלה פעולות שתוצאתן זהה). אכן, המדינה עלולה לגלות, כאמור לעיל, כי ההפך הוא הנכון, כי החברות הבינלאומיות (ואולי אף השותפויות לחיפוש נפט וגז "תוצרת הארץ") מדירות רגליהן מן הביצה היס-תיכונית, ובהתאם, תחת שהכנסתה תעלה – הכנסתה תרד. זאת, מבלי שנטלנו בחשבון את ההשלכה האפשרית של ייקור תהליכי ייצור החשמל.

שנית, קיימים בוודאי אמצעים חלופיים להעשרת קופת המדינה, אשר אינם כרוכים בפגיעה בתכליות ראויות ורבות-חשיבות כאלה שפורטו לעיל, וקל וחומר – בפגיעה רטרואקטיבית בזכויות חוקתיות של תאגידים שזכויות משמעותיות בהם מוחזקות על-ידי הציבור. מן הראוי כי המדינה תיישם חלופות ראויות מסוג זה לשם הגדלת מקורותיה התקציביים, ותימנע מלחפש פתרונות קלים – אך קלוקלים.

שלישית – מאזן התועלת, המשווה את התועלת הצפויה לנזק שעתיד להיגרם. אל מול התועלת שבהגדלה מסוימת של תקציב המדינה, עומדים הנזקים המשמעותיים אשר עלולים להיגרם לאזרחי המדינה בכלל ולשותפויות הנפט בפרט, כמבואר לעיל. הדברים יפים מקל וחומר לענין פגיעה ברשיונות, ועל אחת כמה וכמה – בחזקות הקיימות, של שותפויות הנפט:

”בעת קבלת ההחלטה על תחולה רטרואקטיבית של מדיניות חדשה, על הרשות להידרש במיוחד לשאלה האם השינוי צפוי לפגוע באופן קשה במי שהסתמך על המצב המשפטי הקודם, באופן שהחלת המדיניות המתוקנת לגביו הופכת לבלתי-צודקת, או בלתי-סבירה באופן קיצוני”¹⁹.

המחוקק הישראלי מודע היטב להלכה זו ולהגיונה, וקיימות דוגמאות למכביר בדבר הסדרי "הוראות

מעבר" או "דורות מעבר" שנוצרו לשם הגנה על אינטרס הסתמכות הנובעת מהשקעה ארוכת זמן ומרובת משאבים כזו של שותפויות הנפט,²⁰ ואפילו לשם הגנה על אינטרס הסתמכות קצר יותר בשנים ופחות-משאבים, במקרים בהם ביקשה המדינה לעודד את תושביה לנהוג בדרך מסוימת ולאחר מכן ביקשה ליטול מהן את ההטבה המובטחת, ממש כבבקרה דנן. הכוונה היא כמובן לפסק הדין בענין **גניס**,²¹ בו קבעה המדינה תמריץ אשר נועד לעודד התיישבות בירושלים, ולאחר מכן ביקשה ליטול אותו שישה שבועות למפרע, באמצעות חוק. בית המשפט הגבוה לצדק הזדעזע מהמחשבה שתמריץ מסוג זה יינטל רטרואקטיבית, ופירש את החוק באופן שמנע את נטילתו למפרע.

למעשה, אך לאחרונה, במסגרת הצעת חוק לשכת עורכי הדין (תיקון – תקופת התמחות), התש"ע–2009, המבקשת להאריך את תקופת ההתמחות בעריכת דין, זכינו לדוגמה מאירת עיניים, כיצד רואה המדינה את ההגנה הראויה על אינטרס הסתמכות. בסעיף 2 של הצעת החוק נקבע כי "הוראות חוק זה יחולו על מי שהחל בלימודי משפטים לאחר תחילתו", ודברי ההסבר הבהירו כי "במסגרת הצעת החוק נקבע במפורש כי הוראותיה לא תחולנה על מי שהחל בלימודי משפטים טרם פרסומו של החוק, וזאת על מנת שלא לפגוע באינטרס הסתמכות של מי שהחל ללמוד משפטים טרם קבלת התיקון המוצע במסגרת הצעת חוק זו". אם כך בלימודי המשפטים (הטעונים השקעה של שלוש שנים ומחצה ושל כמה עשרות אלפי שקלים בשכר לימוד), קל וחומר בן בנו של קל וחומר בענין בו עסקינן.

למען האמת, אין כל צורך להרחיק לכת עד כדי כך; די לנו אם ניוותר בגדרם של חוק הנפט ושל זכויות הנפט. בחודש יוני 2000 פורסם צו בדבר סגירת שטח פתוח לחיפושי נפט ולהפקתו, מכוחו הפסיקה מדינת ישראל ליתן רשיונות חדשים במימי הים התיכון, לצורך בחינת הצורך בשינוי המדיניות הפיסקאלית (תמלוגים, אגרות, מיסים וכיוצ"ב) בתחום חיפושי הגז והנפט ו"עיון חוזר" בכל הקשור לחוק הנפט.²² רק מקץ כשש שנים, בחודש מרס 2006, פורסם צו בדבר פתיחת שטח לחיפושי נפט ולהפקתו, מכוחו חידשה המדינה את מתן הרשיונות.²³ משרד התשתיות נימק צעדים אלה כך:

"לפני כשנה, משרד התשתיות "פתח מחדש את הים" לחיפושי נפט וגז טבעי, עם חתימתו של שר התשתיות בן אליעזר על צו המאפשר את פתיחת הים לחיפושי נפט. הצו החדש שנחתם ביטל את הצו הקודם, מיוני 2000, אשר "סגר את הים" לחיפושי נפט. סגירת הים נבעה, בזמנו, מצורך של משרד התשתיות לבדוק אפשרות שינוי בחוק הנפט, אשר היה אמור להגדיל את התמלוגים לקופת המדינה..."²⁴

וכפי שהבהיר מנכ"ל Samedan לוועדת הכלכלה של הכנסת, כאמור בפרוטוקול דיוניה: "מדינת ישראל הקפידה מתן רשיונות נוספים ב-2000 מתוך כוונה שכל הרשיונות **הבאים** שיינתנו, יהיו כפופים לשינוי המדיניות הפיסקלית במידה והיא תאומץ... **משרד התשתיות אמר בצורה חד-משמעית שלא תהיה תחולה של השינוי על זכויות נפט שהוענקו עד לאותו מועד**".²⁵ (ההדגשות אינן במקור)

עינינו הרואות: **משרד התשתיות עצמו יודע אף יודע, כי משהעניק רשיון (ועל אחת כמה וכמה: חזקה), קנו בעליו זכות קנויה ואינטרס הסתמכותי ראשון במעלה, כי לא ישונה למפרע שיעור**

התמלוגים בהם יחויבו אם יעלה בידם לגלות נפט או גז. בהתאם, משהחליט לבחון שינוי במדיניות זאת, דאג כי בתקופת הביניים הממושכת – לא יינתנו רשיונות חדשים, ובכך לא יגדל מספר הזכאים להסתמך על שיעור התמלוגים שחל ערב השינוי. רק משנתגבשה המדיניות, שבה המדינה להעניק רשיונות לחיפוש נפט וגז בים. כך נהגה המדינה בין השנים 2000 ו-2006, וכך ראוי שתנהג הוועדה, אם חלילה תמצא לנכון להעלות את שיעור התמלוגים לבעלי רשיונות חדשים על אף האמור לעיל.

לסיום ענין זה, נאיר את הענין אף ממבטו של הדין המינהלי, המוסיף ומחזק את אשר אמרנו לעיל:

”החלטה בדבר שינוי מדיניות היא בגדר החלטה מינהלית לכל דבר, וכפופה לפיכך לכל הכללים החלים על כל החלטה מינהלית אחרת: על השינוי להיעשות על יסוד שיקולים עניינים, ללא הפליה, ולעמוד במתחם הסבירות, בדרישות המידתיות ובחובת ההגיונות”²⁶.

”אותה הגברת – בשינוי אדרת” : העלאת שיעור המס ביחס לרשיונות וחזקות קיימים כמזה

כהגדלת שיעור התמלוגים – וכזו אף זו פסולות המה

הגדלת הכנסות המדינה מפעילות קידוחי גז ונפט יכולה להתבצע בדרכים שונות ומגוונות, ובהן: העלאת שיעור התמלוגים, הגדלת נטל המס ביחס לסוג פעילות זה, ביטול הטבות מס קיימות בתחום, העלאת סכומי האגרות, קיצור תקופת החזקה, ועוד כהנה וכהנה כיד הדמיון של מבקש השינוי. האדרות רבות, והגברת – אותה גברת: הגדלת תקבולי המדינה מפעילות קידוחי הגז והנפט. לענין זה, כפי שהבהרנו לא אחת לעיל, המהות היא שקובעת ולא הטכניקה; רוצה לומר: לא ניתן 'לברוח' מהדיון בטענות כבדות המשקל שהועלו לעיל בדבר נפסדותו, פסלותו ובטלותו של שינוי לרעה אשר חל על רשיונות וחזקות קיימים, על-ידי עטיפת הזאב בעור של כבש, עור של "חקיקת מס" אשר תחול על תחום חיפושי הגז והנפט.

אין ולא יכולה להיות נפקות לדרך אותה יבור לו המחוקק ליישם את החלטתו, שכן אחרת – יעמוד חוק-היסוד ככלי ריק, מלא בושא וכלימה, כקנקן אשר מסתכלים בו ולא בתוכו. המהות היא אפוא אשר קובעת, ולא הדרך; הגברת – ולא האדרת; התוך – ולא הקנקן.

דינה החוקתי של חקיקת המס כדינו החוקתי של שינוי שיעור התמלוגים

כידוע, חקיקת מס אינה שונה מכל דבר חקיקה אחר, וכזו אף זו כפופה לבחינה חוקתית של חוקי היסוד. ובלשון כב' הנשיא בדימוס ברק בענין **קניאל**:

”לחוקי המס אין משפט חוקתי משלהם. המשפט החוקתי החל על כלל החקיקה חל גם על חקיקת המסים. חוק מס, כמו כל חוק אחר, כפוף לבחינה חוקתית”²⁷.

כאמור לעיל, זכויות הנפט של שותפויות הנפט חוסות תחת מטריית הגנתם של חוקי היסוד, הן כחלק מקניינן המוגן והן כחלק מחופש העיסוק שלהן, והן אף מהוות אינטרס כלכלי מוגן של שותפויות הנפט,

בין היתר בשל הסתמכותן המשמעותית על מדיניותה הפיסאקלית של המדינה בעת נתינתן. אך ברור הוא, כי העלאת שיעור התמלוגים - כמו גם הכבדת נטל המס - ביחס לזכויות קיימות של שותפויות הנפט, **מהוות פגיעה בזכויות אלו** ולפיכך צריכות לעבור את משוכת תנאי פסקות ההגבלה שבחוקי היסוד. כפי שנוכחנו ושהוכחנו לעיל, חקיקה שכזו הפוגעת בזכויות מוקנות של שותפויות הנפט (רשימות, ועל אחת כמה וכמה - חזקות) - בין אם נעשית באמצעות שינוי שיעור התמלוגים ובין אם בהכבדת נטל המס או בכל כסות אחרת - איננה יכולה לעמוד במבחני פסקות ההגבלה: חקיקה זו אינה תואמת את ערכיה של מדינת ישראל במובן של שלטון החוק, אינה משרתת כל תכלית ראויה ואף לוקה בחוסר מידתיות קיצוני, הכל כפי שהובא לעיל. ולענין זה, יהא אשר יהא הכלי או המעטפת הנורמטיבית במסגרתה יבחר המחוקק לבצע את השינוי (אם זה תמלוגים, מס או אגרה) – המהות היא שקובעת ולא הכסות, ודין אחד הוא לשינוי שיעור התמלוגים ולהכבדת נטל המס.

חקיקת מס סקטוריאלי ופרטנית הפוגעת בזכויות קיימות - היא חקיקה פסולה

כל זאת – ועוד: כאמור לעיל, כלל נקוט הוא בידינו, כי חקיקה צריכה להיות כללית באופייה. זהו הרי אחד מתנאי הסף להיותו של חוק - "חוק ראוי".²⁸ הדעת אינה סובלת חקיקה אשר מכוונת - בכוונת מחוקק - לסקטור או למגזר מסוים (חקיקה הידועה בכינויה: "חקיקה פרטית"). **פרופ' אמנון רובינשטיין ופרופ' ברק מדינה** עמדו על כך בספרם "המשפט החוקתי של מדינת ישראל – כך א: עקרונות יסוד (2005)", בזו הלשון:

"עקרון שלטון החוק, במובנו המהותי, מחייב כי הנורמות הקבועות בחקיקה יהיו כלליות ("אוניברסליות") במהותן: הן אמורות לחול על קבוצה בלתי מסוימת של אנשים, המאופיינת לפי תכונות מסוימות. "חקיקה פרטית", **המכוונת לאנשים מסוימים – בין אם הם נמנים במפורש בשמותיהם ובין אם מדובר בהגדרה שהיא כוללת למראית עין בלבד, אך מכוונת למעשה לאנשים מסוימים – עומדת בסתירה לעקרון שלטון החוק...** האכיפה של הדרישה לכלליות מוגבלת בעיקר למצבים בהם מדובר בפגיעה בזכויות יסוד" (ההדגשות אינן במקור).²⁹

אכן דברים כדברנות! פרופ' אמנון רובינשטיין ופרופ' ברק מדינה סבורים שחקיקה אשר תחולתה על קבוצה של אנשים מסוימים ומכוונת לסקטור מסוים, גם אם כסותה כללית, עומדת בסתירה לעקרון שלטון החוק - אותו שלטון חוק אשר כאמור לעיל מהווה את אבן הבסיס הראשונה בתנאי פסקות ההגבלה, ואשר בלעדיו לא תיכון הפגיעה ודבר החקיקה ייפסל.

אכן, במקרים בהם חוקקה הכנסת תיקוני חקיקה אשר ניתן היה לפרשם כחלים באופן ספציפי על מספר קטן ופרטני של מושאים, הקפידה הכנסת להימנע ולו ממראית עין של חקיקה פרטנית, על-ידי הימנעות מהחלת התיקון כלשונו על אותם מושאים הקיימים במועד כניסתו לתוקף. לדוגמא: כשביקשה הכנסת לקצוב את תקופת הכהונה של נשיאים וסגני נשיאים בערכאות השונות של בתי המשפט, עשתה כן תוך יצירת הוראות מעבר ברורות ומפורשות אשר מנעו את מראית העין של פגיעה

במי שכיחנו באותה עת בפועל בתפקידים אלה; ובדברי ההסבר נאמר, בין היתר, כי הוראות המעבר "נועדו למנוע פגיעה במי שכבר מונה לתפקיד נשיא, משנה לנשיא או סגן נשיא בבית משפט או בבית דין לעבודה... באופן זה יוותר על כנו המצב הקיים כיום שלפיו אין כל הגבלה על תקופת הכהונה בתפקידים אלה."³⁰

משמעותם של דברים אלו - ברורה: קביעת הסדר מיסוי פרטני וסקטוריאלי אשר מכוון, למעשה, כנגד מספר קטן ביותר של שחקנים ידועים בשוק חיפושי הגז והנפט, והמתיימר לפגוע במספר מצומצם וידוע לכל של זכויות קיימות של שחקנים אלה, גם אם כסותו תיחזה ככללית, צחה וברה, אינה אלא חקיקה פרטנית הנוגדת את עקרון שלטון החוק, אינה עומדת במבחני פסקות ההגבלה ומשכך – פסולה היא.

חקיקת מס תמריצית מקנה גם מקנה חסינות מפני שינוי רטרואקטיבי לרעה

שמועה מתגלגלת לה במסדרונות, על גלי האתר ובין דפי העיתון, כי יש מי שמנסים למכור לוועדה הנכבדה "אדרת קסמים" המרפאה כל פגם, הלא היא "אדרת המס"; וסוד כוחה – בכלל הידוע, כי אין לאדם זכות קנויה לכך שחיקוקי המס הקיימים לא ישתנו בעתיד לבוא. אך זאת לדעת, כי אין המדובר אלא במקסם שווא, ובטענה אשר נשענת לה – במקרה דנן – על משענת קנה רצוף.

אכן, ככלל אין לאדם זכות קנויה לכך שחקיקת המס לא תשתנה. כך, למשל, אם יוגדל שיעור מס החברות – באופן אחיד וכללי – מסתמא יתקשה מאן דהו לטעון להסתמכות על שיעורי המס שהיו קיימים קודם לכן; והדברים ברורים וידועים. **אלא מאי? לא כן הדברים כאשר עסקינן בחקיקת מס תמריצית** המעודדת יזמים לפעול בתחום מסוים רווי סיכונים והשקעות, אשר המחוקק החשיבו כאינטרס לאומי וציבורי מובהק.

הסדר מס תמריצי שונה בבסיסו ובתכליתו מהסדרי המס 'הרגילים'. בהסדר מס תמריצי הנישום לא פועל בתוך מסגרת מס נורמטיבית כללית אשר ממילא תחול על פעולותיו והכנסתו. חלף זאת, הנישום פועל בתוך תת-מסגרת, בעלת בסיס שונה ותכלית שונה – שעיקרה עידוד יזמים **על ידי המדינה** ליטול סיכונים ולבצע השקעות מקום בו קיים רצון או צורך לאומי וציבורי לקדם מטרות שונות (הקמת מפעלים בפריפריה, ביצוע השקעות בתחומים רוויי סיכון ועוד). **בחקיקה מסוג זה מושיט המחוקק את ידו ליזם ומבקש ממנו** – שלא לומר: מניעו - ליזום, לפעול, להשקיע וליטול סיכונים. נקודת המוצא בחקיקת מס שכזו היא שונה, תכליתה שונה וממילא היא נבחנת בכלים שונים. ביטול או שינוי לרעה של הסדר מס תמריצי (לרבות ביטול הטבות קיימות) פוגע אפוא בצורה קשה ביותר בהסתמכות הנישומים אשר בחרו באותו תחום פעילות בשל הסדר המס התמריצי, ביצעו השקעות, לקחו סיכונים ושינו מצבם לרעה, והכל בעידודה ודרבונה של המדינה.

חוק הנפט, כאמור לעיל, הינו בעיקרו חוק עידוד, ומטרתו היתה (ויש לקוות כי תיוותר) לעודד ולתמרץ יזמים להשקיע במיזמים רוויי סיכון אשר יש בהם אינטרס לאומי וציבורי מובהק. הסדר המס שבחוק הנפט שייך למשפחה הרחבה יותר של הסדרי מיסוי בעניינים אשר המדינה שמה בראש מעייניה

(ומזומניה), כדוגמת החוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט – 1959 (להלן: "החוק לעידוד השקעות הון"), חוק לעידוד השקעות הון בחקלאות, התשמ"א – 1980, חוק לעידוד בניית דירות להשכרה, התשס"ז – 2007, ועוד.

חוקים אלו אמנם חוקי מס הם, אך שייכים לסוג מסוים, מיוחד ו**נבדל** של חקיקת מס – חקיקת מס תמריצית. חקיקת מס שכזו – חייב שתהא מבוססת על **וודאות**, **בטחון** ו**העדף ספקות** באשר להסדרי המס, שאם לא כן – לא ינהה היזם אחריה ולא יהין ליטול את הסיכונים הכרוכים בפעילות אשר מבקש המחוקק לעודד; ואם בסופו של דבר הסכים ליטול את הסיכון – הרי **שהסתמכותו** על דבר המחוקק (ועל דברתו) עומדת לו ביום פקודה. ברי, אם כן, כי שינוי של חקיקה שכזו צריך להיעשות בצורה אחראית וזהירה ביותר, אשר נמנעת מפגיעה בזכויות או בהשקעות קיימות אשר התבססו על הדין התמריצי הישן.

דברים אלו – לא גחמה המה ולא נכתבו מהרהורי הלב; הם מבוססים ומושתתים על מוסכמות ברורות, ידועות ומיושמות. ברורות וידועות – לרשות המחוקקת, לרשות השופטת ולרשות המבצעת, ומיושמות – על ידי כל אחת מהן; כפי שייטיבו להדגים מקרי המבחן שלקמן.

הרשות המחוקקת:

המחוקק עצמו – לא זו בלבד שהיה ער להבחנה בין חקיקת מס 'רגילה' לחקיקת מס תמריצית, הוא אף יישמה בפועל לאורך שנים ובצורה עקבית. כך למשל, כל אימת שבוצע שינוי מהותי בחוק לעידוד השקעות הון, נקבע כי הוראות התיקון לא תפגענה בזכויות שנוצרו לפני תחילתו של התיקון וכי השינוי לא יחול על תוכניות שאושרו בשנת המס שקדמה לתיקון החוק. נביא מקצת מן הדוגמאות:

בחוק לעידוד השקעות הון (תיקון מס' 4), התשכ"ז – 1967, נקבע בסעיף 23 שכותרתו: "תחולת החוק", כדלקמן:

"... (ד) סעיפים 10 ו- 11 יחולו רק לגבי טובין שבעל המפעל המאושר נעשה לבעליהם לאחר יום י"ב בתמוז תשכ"ו (30 ביוני 1966)... והכל בתנאי שלא תיפגע שום זכות שנוצרה לטובת בעל המפעל לפי הוראות החוק העיקרי לפני תחילתו של חוק זה".

בחוק לעידוד השקעות הון (תיקון מס' 26), התשמ"ו – 1986, נקבע בסעיף 3 שכותרתו: "שמירת זכויות", כדלקמן:

"(א) אין בהוראות חוק זה כדי לגרוע מזכויות שנרכשו על פי החוק העיקרי לפני תיקונו בחוק זה".

בחוק לעידוד השקעות הון (תיקון מס' 39) (תיקון מס' 3), התשנ"ד – 1994, נקבע בסעיף 2 שכותרתו: "הוראת מעבר", כדלקמן:

"חוק זה לא יחול על תכנית שאושרה לפני תחילתו ועל בקשה לאישור תכנית שהוגשה למינהלה בכתב עד יום כ"ז בטבת התשנ"ד (10 בינואר 1994), אף אם טרם אושרה לפני תחילתו של חוק זה". (ההדגשות אינן במקור)

הוראות דומות ניתן למצוא בתיקונים נוספים לחוק עידוד השקעות הון (תיקונים מס' 6, 8, 14, 17, 39, 47 ועוד), כמו גם בתיקונים לחוק לעידוד השקעות (חברות עתירות ידע), התשל"ד – 1973 (בו נקבע כי על אף ביטולו של החוק, ימשיכו לחול הוראותיו לגבי חברה שאושרה על פיו) ובתיקון לחוק עידוד השקעות הון בחקלאות, התשמ"א – 1980 (בו נקבע כי תחולת התיקון תהיה לגבי תוכניות שיאושרו החל ממועד התיקון לחוק ולגבי תוכניות אשר קיבלו אישור לפני תחילתו של התיקון, יחולו הוראות הדין הקודם).

כפי שניתן לראות, המחוקק - לאורך כל הדרך ובעקביות הראויה לציון - מקפיד לקבוע כי תיקון לחקיקת מס תמריצית לא יפגע בזכויות ובהשקעות קיימות של היזם. ודוק: גם מקום בו טרם בוצעו השקעות ורק הוגשה בקשה לאישור תוכנית, קם אינטרס הסתמכותי ראוי להגנה (!) ובהתאם התיקון לא יחול לגביה כל עוד הבקשה הוגשה לפני מועד התחולה.

הרשות השופטת:

מקום בו כשל המחוקק וסטה מדרך המלך אשר סלל הוא בעצמו, נטל בית המשפט את היוזמה והשיבו לדרך הישר. כך ראינו, למשל, בענין גניס אשר הוזכר לעיל. במקרה זה המחוקק קבע תמריץ אשר נועד לעודד התיישבות בירושלים, ולאחר מכן ביקש ליטול אותו, באמצעות חוק, שישה שבועות למפרע. בית המשפט הגבוה לצדק לא קיבל את המצב בו המדינה בידה האחת – מעודדת התיישבות בירושלים באמצעות הטבות שונות, ובידה האחרת – מבטלת הטבות אלו למפרע, גם ביחס לאנשים שכבר הסתמכו עליהן. לפיכך, פירש בית המשפט את החוק (על אף הקושי המילולי הרב שהיה כרוך בכך) באופן שמנע את נטילתו למפרע, כשדעת המיעוט מבהירה שבלית פרשנות כזו, אחת דינו של החוק – בטלות.

הרשות המבצעת:

ב- 15 ביולי 2010 אישרה הממשלה את המלצות הועדה למטרת בחינת מדיניות הטבות המס והמענקים במסגרת החוק לעידוד השקעות הון, ובמסגרת זו הוצעו שינויים רבים לחוק זה. בהחלטה מס' 1991 של הממשלה מיום 15.7.2010 נקבע מפורשות בזו הלשון:

"החוק כנוסחו לאחר התיקון המוצע בהחלטה זו (להלן – "הדין החדש") לא יחול על הכנסותיו של מי שביצע השקעה מזערית מזכה עד ליום 31 בדצמבר 2010...".

הנה כי כן, לפי אישור הממשלה אשר ניתן זה לא מכבר - מספר חודשים לאחר כינונה של וועדה נכבדה זו – די בכך שאדם ביצע "השקעה מזערית מזכה" בלבד לפי הוראות החוק לעידוד השקעות הון

הנוכחי, על-מנת שלא תחולנה על **הכנסותיו** גזירות התיקון המוצע; ואם כך הדבר לגבי "השקעה מזערית" שבוצעה בהסתמך על הוראות חוק העידוד טרם תיקונו - קל וחומר בן בנו של קל וחומר שכל תיקון לחקיקת המס התמריצית בתחום חיפושי הגז והנפט **לא יחול על הכנסותיהן** של שותפויות הנפט ביחס לרשיונות וחזקות קיימים במסגרתם ביצעו השקעות אדירות-היקפים של מאות מליוני דולרים, בהסתמך על חקיקה תמריצית זו.

ואם לא דיינו בכך – הרי **רשות המסים עצמה** סבורה כי אין להחיל תיקוני חקיקת מס תמריצית באופן אשר יפגע בהסתמכות הנישומים על חקיקת מס ייחודית ונבדלת זו. דברינו אלה, כמוהם כקודמיהם, אינם נאמרים בעלמא; הם מכוונים להבהרה שפרסם לא אחר מאשר היועץ המשפטי הנכבד של רשות המסים ביום 18 בדצמבר 2008.³¹ הרקע להבהרה היה כדלקמן: בעבר ניתנו הטבות מס לתושבי אילת ויישובי הערבה, על מנת לעודד את ההתיישבות בחבל ארץ זה. אחת מההטבות היתה מתן פחת מואץ. החל משנת 1975 ומשך שנים ארוכות הוארך תוקפן של הטבות אלה מעת לעת, עד שלבסוף נמלכה המדינה בדעתה וההטבות לא הוארכו עוד. משחדלה המדינה מלהאריך את ההטבות האמורות, נשאלה השאלה מה דינם של נכסים שנרכשו עת שעמדו ההטבות בתוקפן; וכה פסק היועץ המשפטי לרשות המיסים, עו"ד (רו"ח) משה מזרחי (על דעת מנהל רשות המסים):

"לאור השינוי החקיקתי האמור, נדרשנו לשאלה אם להמשיך ליתן הניכוי לבעלי נכסים אשר רכשו נכסים בגינם היו זכאים לניכוי על פי תקנה 3 לתקנות בטרם פג תוקפן של התקנות, היינו: לגבי נכסים שנרכשו עד לתום שנת המס 2003... פרשנות אחרת אפשרית הינה, כי **בנסיבות בהן מדובר בתמריץ מיוחד שנתנה המדינה להשקעה בנכסים בתחומי היישובים המועדפים**... בשל כל אלה **ומטעמים של התנהלות סבירה ומידתית של הרשות בעת שמשנה את המצב החוקי, יש מקום להמשיך וליתן את הניכוי לגבי אותם נכסים אשר נרכשו עד תום 2003 ואשר בגינם היו בעלי הנכסים זכאים לניכוי בעת שהתקנות היו בתוקף**. לאחר שהתחבטנו בנושא, ועל דעת מנהל רשות המסים הגענו למסקנה כי יש להחיל בהקשר המדובר את הפרשנות השנייה, ולהמשיך ליתן את הניכוי לגבי נכסים שנרכשו עד תום שנת 2003 ואשר בגינם היו הבעלים זכאים לניכוי על פי התקנות" (ההדגשות אינן במקור)

עינינו (ועיניכם) הרואות, כי גם רשות המסים רואה לנכון להבדיל ולהבחין בין חקיקת מס 'רגילה' לבין חקיקת מס תמריצית, בקובעה כי שינוי לרעה של חקיקה תמריצית לא יחול על נכסים שנרכשו ועל השקעות שבוצעו על בסיסה ובעידודה.

דברים אלו, שהיו יפים ונכוחים בענין בו נאמרו, יפים שבעתיים במקרה דנן: שותפויות הנפט **ביצעו השקעות אדירות רוויות סיכונים** בעידודו ובתמרוצו של המחוקק ובהסתמך על שיעורי המס והתמלוגים במועד ביצוע ההשקעות; שותפויות הנפט קיבלו לצורך כך מהמדינה "**זכויות נפט**" (הלא

המה רשיונות וחזקות – וראו סעיף 1 לחוק הנפט); "זכויות נפט" אלו הינן רכושן של שותפויות הנפט ומהוות נכס בידיהן (ראו גם הגדרת "נכס" בפקודת מס הכנסה); נכס זה 'נרכש' והינו זכות מוקנה בידי שותפויות הנפט מאז קבלתו מהמדינה; לפיכך – גם לשיטת רשות המסים עצמה – אין מקום להשית את תיקוני המס (אם, חלילה, יבקש מאן דהו להשיתם) על נכסים וזכויות שהיו קיימים בידי שותפויות הנפט עובר לתיקון החקיקה, קרי: על הרשיונות והחזקות שכבר ניתנו על ידי המדינה לשותפויות הנפט ועל רווחים שיופקו מנכסים וזכויות אלו.

סוף דבר: מששנינו על רגל אחת את פרק המסים אשר לנו בפני חברי הוועדה הנכבדה, נתכבד ונשאלם:

היעלה על הדעת לבצע שינוי לרעה במשטר המס החל על תוכניות קיימות או על השקעות שבוצעו על בסיס תוכניות קיימות אשר אושרו לפי החוק לעידוד השקעות הון?

התשובה ברורה: לא ולא!

היעלה על הדעת להפחית את שיעור הפחת או לצמצם את הפטור ממס שבח לדירות שכבר נבנו ולהשקעות שכבר בוצעו לפי החוק לעידוד בניית דירות להשכרה?

אף לכך התשובה ברורה - וודאי שלא!

עתה, אמרו נא, אפוא: היעלה על הדעת לבצע שינוי לרעה במשטר המס החל על השקעות עתק שכבר בוצעו ועל זכויות=נכסים שכבר נרכשו בתחום חיפושי הגז והנפט בהתבסס על מתכונת מס-העידוד הקבועה בחוק הנפט ובחקיקת המס בתחום?

פשיטא שלא!!!

תם המקום. תם הזמן. תם הטיעון בכתב - ולא נשלם; ואידך – זיל גמור.

הערות השוליים

- 1 דברי ההסבר להצעת חוק הנפט (תיקון), תשי"ז-1956, ה"ח 284, עמ' 101 ("חוק הנפט, תשי"ב-1952, נתכוון להעניק למחפשי הנפט את כל ההקלות האפשריות...").
- 2 בג"צ 5812/00 **Samedan Mediterranean Sea** נ' הממונה על ענייני הנפט במשרד התשתיות הלאומיות, פ"ד נה(4) 312, 339.
- 3 ראו גם את החסרונות שבהגדלת חלקה של הממשלה מהכנסות הגז הטבעי, המפורטים במחקר של מרכז המחקר והמידע של הכנסת (ניתוח חלק הממשלה מהכנסות נפט וגז בישראל ובמדינות שונות, 18.7.2010, עמ' 44) <http://www.knesset.gov.il/mmm/data/pdf/m02596.pdf>
- 4 שם, בעמ' 2.
- 5 עמירם ברקת "דיווח: מצרים, המספקת גז לישראל, תייבא בעצמה" **גלובס** 8.7.2010 <http://www.globes.co.il/news/article.aspx?QUID=1055.U1279728553946&did=1000572905>
- 6 ראו הודעה לעיתונות מטעם משרד התשתיות "שר התשתיות הלאומיות, בנימין (פואד) בן אליעזר, חתם על רשימות לחיפוש נפט וגז, בים וביבשה, ל-10 חברות שונות" 25.6.2007 <http://www.mni.gov.il/NR/exeres/5B97287D-F5EE-40E8-A143-99E6A945A7B9.htm>
- 7 ראו "הנחיות להגשת בקשות לדיון בישיבת מועצת הנפט" **הממונה על ענייני הנפט** 2/10 (9.3.2010), בהן הוקשחו התנאים להגשת בקשות לרישיונות חיפושי נפט וגז לפי חוק הנפט (כך נקבע, למשל, כי קבוצה המבקשת רישיון תכלול מפעיל בעל ניסיון במיהול ובביצוע פרויקט אחד לפחות בתחום חיפושי או הפקת נפט או גז בהיקף של 10 מליון דולר בבקשה לרישיון יבשתי או 100 מליון דולר בבקשה לרישיון ימי). נראה כי הקשחה זו נותנת העדפה ברורה למפעילים זרים על פני חבריהם הישראלים, אשר יתקשו לעמוד בתנאים אלה.
- 8 בג"צ 1398/07 **ד"ר יעל לביא-גולדשטיין נ' משרד החינוך-הגף להערכת תארים אקדמיים מחו"ל**, תק-על(2)2010, 1738, 1744 (2010) ("עניין לביא"); בג"צ 1892/94 **מיטראל בע"מ נ' שר התעשייה והמסחר**, פ"ד מח(2) 844, 853-854 (1994); בג"צ 4769/95 **רון מנחם נ' שר התחבורה**, פ"ד נו(1) 235, 272-273 (2002); בג"צ 3344/94 **שחף נתיבי אויר בע"מ נ' שר התחבורה**, תק-על(4)95 (1995), 129, 137.
- 9 בג"צ 475/81 **Deak & Co. Inc. נ' נגיד בנק ישראל**, פ"ד לו(1) 803; עע"מ (מנהליים) 4848/04 **שולמית בכור נ' מרדכי (מוטי) ששון - ראש עיריית חולון**, תק-על(3)2007, 4474, 4485 (2007) ("עניין בכור"); ע"א 6291/95 **בן יקר גת חברה להנדסה ובנין בע"מ נ' הועדה המיוחדת לתכנון ולבניה "מודיעין"**, פ"ד נא(2) 825, 842-843 (1997).
- 10 כך נקבע, למשל, לענין רישוי עסקים: "ככלל, הדרישה לרשיון עסק, לאחר חקיקת חוק היסוד, היא בראש ובראשונה פגיעה בזכות קיימת מלכתחילה לחופש העיסוק... המסקנה המתחייבת מכך היא, כי אי-חידוש רשיון, ביטולו או כל שינוי לרעה במעמדו של בעל הרשיון, מהווה פגיעה בחופש העיסוק... (ענין בכור, לעיל ה"ש 9, בעמ' 4486).
- 11 בג"צ 6055/95 **שגי צמח נ' שר הביטחון**, פ"ד נג(5) 241, 260 (1999) ("כל חוק מתקן, שנחקק לאחר חוק-היסוד, כפוף לביקורת על פי חוק-היסוד, ואחת היא אם הוא חוק מיטיב ואם לאו").
- 12 עניין לביא, לעיל ה"ש 8, בעמ' 1746.
- 13 ע"א 7654/06 **רוזנטראון נ' קרן הגמלאות של חברי אגד בע"מ**, תק-על(4)2007, 5052, 5057 (2007).
- 14 ראו, לדוגמא, ס' 18 לחוק משק הגז הטבעי, תשס"ב-2002, ס"ח 1820; ס' 15 לחוק זכיון ים המלח, תשכ"א-1961, ס"ח 342.
- 15 בג"צ 8035/07 **רון אליהו בבג"צ 8035/07 נ' ממשלת ישראל**, תק-על(2)2008, 2262, 2270 (2008).
- 16 פרוטוקול ישיבה מס' 533 של ועדת הכלכלה, הכנסת ה-15, 8 (12.11.2002).
- 17 בג"צ 7844/07 **יוסף פנחס כהן - עו"ד נ' ממשלת ישראל**, תק-על(2)2008, 332, פס' 19 לפסק דינה של השי' פרוקציה (2008); בג"צ 7081/93 **שחר בוצר נ' מועצה מקומית "מכבים-רעות"**, פ"ד נ(1) 19, פס' 8-10 לפסק דינו של השי' ברק (1996); ראו גם, לענין הכשרת נשים כטייסות בצה"ל, בג"צ 4541/94 **אליס מילר נ' שר הבטחון**, פ"ד מט(4) 94, פס' 6-7 לפסק דינה של השי' שטרסברג-כהן (1995).
- 18 ע"א 6821/93 **בנק המזרחי המאוחד בע"מ נ' מגדל כפר שיתופי**, פ"ד מט(4) 211 (1995); בג"צ 6971/98 **יוסף י' פריצקי עו"ד נ' ממשלת ישראל**, פ"ד נג(1) 763 (1999); בג"צ 953/01 **ח"כ מרינה סולודקין נ' עיריית בית שמש**, פ"ד נח(5) 595 (2004); בג"צ 2056/04 **מועצת הכפר בית סוריק נ' ממשלת ישראל**, פ"ד נח(5) 807 (2004);
- 19 עניין לביא, לעיל ה"ש 8, בעמ' 1746; בג"צ 5060/96 **רס"מ בת שבע קהלני נ' ראש הממשלה**, תק-על(2)2000, 395, 400 (2000).
- 20 ראו למשל סעי' 46 לחוק גיל פרישה, תשס"ד-2004, ס"ח 1919; בג"צ 7691/95 **חבר כנסת גדעון שגי נ' ממשלת ישראל** פ"ד נב(5) (1998), 577.
- 21 בג"צ 9098/01 **ילנה גניס נ' משרד הבינוי והשיכון**, פ"ד נט(4) 241 (2004).
- 22 הודעה בדבר סגירת שטח פתוח לחיפושי נפט ולהפקתו, התש"ס, י"ה 4892, עמ' 3914.
- 23 הודעה בדבר פתיחת שטח לחיפושי נפט ולהפקתו, התשס"ו, י"ה 5515, עמ' 2472.
- 24 הודעה לעיתונות מטעם משרד התשתיות, לעיל ה"ש 6.
- 25 פרוטוקול ישיבה מס' 533 של ועדת הכלכלה, לעיל ה"ש 16, בעמ' 9.
- 26 עניין לביא, לעיל ה"ש 8, בעמ' 1744.
- 27 בג"צ 9333/03 **קניאל נ' ממשלת ישראל**, פ"ד ס(1) 277, 286 (2006).
- 28 אהרון ברק **פרשנות במשפט** כרך שלישי 489-491 (1994).
- 29 אמנון רובינשטיין וברק מדינה **המשפט החוקתי של מדינת ישראל** כרך א: עקרונות יסוד 288 (2005).
- 30 דברי ההסבר לסעיף 10א) להצעת חוק בתי המשפט (תיקון מס' 45) (מינוי ותקופת כהונה של נשיא וסגן נשיא), התשס"ז-2007, ה"ח 298.
- 31 "ניכוי לבעלי נכסים על פי תקנות מס הכנסה (הנחות ממס על הכנסות של תושבי אילת ותושבי הערבה), התשל"ו-1975" **הנחיות היועץ המשפטי של רשות המיסים** (8.12.2008) <http://ozar.mof.gov.il/taxes>.