



בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט גבוה לצדק

בג"ץ 3734/11

בג"ץ 4512/11

בג"ץ 8777/11

בג"ץ 2279/12

לפני:

כבוד המשנה לנשיא מ' נאור
כבוד השופט ע' פוגלמן
כבוד השופט צ' זילברטל

העותרים ב-בג"ץ 3734/11: חיים דודיאן ואח'

העותרות ב-בג"ץ 4512/11
והמשיבות 4-5 ב-בג"ץ
: 2279/12

1. ישראלמקו נגב 2, שותפות מוגבלת
2. ישראלמקו אויל אנד גז בע"מ

העותרות ב-בג"ץ 8777/11
והמשיבה 8 ב-בג"ץ 2279/12:

1. גבעות עולם חיפושי נפט – שותפות מוגבלת
2. גבעות עולם נפט בע"מ

העותר ב-בג"ץ 2279/12: פרופ' שמואל קניאל

נגד

המשיבה 1 ב-בג"ץ 3734/11,
ב-בג"ץ 8777/11, ב-בג"ץ
2279/12, והמשיבה 2 ב-בג"ץ
: 4512/11

כנסת ישראל

המשיב 2 ב-בג"ץ 3734/11,
המשיב 3 ב-בג"ץ 4512/11,
המשיב 5 ב-בג"ץ 8777/11,
והמשיב 2 ב-בג"ץ 2279/12:

שר האוצר

המשיבה 1 ב-בג"ץ 4512/11:

מדינת ישראל

המשיב 4 ב-בג"ץ 4512/11
והמשיב 3 ב-בג"ץ 2279/12:

שר התשתיות הלאומיות

המשיבה 5 ב-בג"ץ 4512/11:

רשות המיסים בישראל

ועדת הכספים של הכנסת	המשיבה 2 ב-בג"ץ 8777/11 :
ראש הממשלה	המשיב 4 ב-בג"ץ 8777/11 :
דלק קידוחים, שותפות מוגבלת	המשיבה 6 ב-בג"ץ 2279/12 :
אבנר חיפושי נפט, שותפות מוגבלת	המשיבה 7 ב-בג"ץ 2279/12 :
רציו חיפושי נפט (1992), שותפות מוגבלת	המשיבה 9 ב-בג"ץ 2279/12 :
דור חיפושי גז, שותפות מוגבלת	המשיבה 10 ב-בג"ץ 2279/12 :
עתירה למתן צו על תנאי	
י"ט בתמוז התשע"ב (09.07.12)	תאריך הישיבה :
עו"ד יהודה רסלר ; עו"ד דנה שפיגל	בשם העותרים ב-בג"ץ 3734/11 :
עו"ד פנחס רובין ; עו"ד שגית אוחנה-ליבנה ; עו"ד אהוד כצנלסון	בשם העותרות ב-בג"ץ 4512/11 והמשיבות 4-5 ב-בג"ץ 2279/12 :
עו"ד יחיאל כשר ; עו"ד חיים אינדיג	בשם העותרות ב-בג"ץ 8777/11 והמשיבה 8 ב-בג"ץ 2279/12 :
עו"ד גלעד ברנע	בשם העותר ב-בג"ץ 2279/12 :
עו"ד גור בליי	בשם הכנסת :
עו"ד ענר הלמן ; עו"ד יובל רויטמן	בשם המשיבים מטעם המדינה :
עו"ד עופר צור ; עו"ד אורלי טננבאום	בשם המשיבות 6-7 ב-בג"ץ 2279/12 :
עו"ד איתי רפאל	בשם המשיבה 9 ב-בג"ץ 2279/12 :
עו"ד ניב זקלר ; עו"ד עופר ארגוב ; עו"ד רותם יוז	בשם המשיבה 10 ב-בג"ץ 2279/12 :

פסק-דיןהמשנה לנשיא מ' נאור:

פתח דבר

1. במרכזן של העתירות שלפנינו עומדים שינויים בחקיקה הראשית ובחקיקת המשנה שהתרחשו באמצע שנת 2011 בהסדרים הפיסקאליים הנוגעים למאגרי נפט וגז טבעי. תוצאתם של השינויים היא הקטנת הרווחים הצפויים לעותרים ב-בג"ץ 3743/11, ב-בג"ץ 4512/11 וב-בג"ץ 8777/11 (להלן: העותרים) מזכויות נפט שהם מחזיקים בהן מכוח חוק הנפט, התשי"ב-1952. עיקר השינויים החקיקתיים נעשה בחקיקה ראשית עם חקיקת חוק מיסוי רווחי נפט, התשע"א-2011. החוק מטיל היטל פרוגרסיבי מיוחד על רווחיהם של בעלי זכויות נפט מהפקת נפט וגז, תוך קביעת הוראות מעבר. העותרים תוקפים את השינויים שנקבעו בחוק זה תקיפה חוקתית. חלק אחר של השינויים נעשה בחקיקת משנה – תיקון לתקנות מס הכנסה (ניכויים מהכנסת בעלי זכות נפט), התשט"ז-1956, במסגרתו בוטל מה שכונה "ניכוי אזילה". לעותרים טענות אף נגד תיקון זה.

שינויי חקיקה אלו – שעל פרטיהם, ככל שהם רלבנטיים להליכים שבפנינו, נעמוד להלן – נעשו בעקבות המלצותיה של ועדה ציבורית לבחינת המדיניות הפיסקאלית בנושא משאבי נפט וגז בישראל בראשות פרופ' איתן ששינסקי (להלן: ועדת ששינסקי). ועדת ששינסקי מסרה את טיוטת המלצותיה בחודש נובמבר 2010, ואת המלצותיה הסופיות בחודש ינואר 2011 (להלן: דוח ששינסקי). כללית ייאמר כי העותרים מבקשים לקבוע כי שינויי החקיקה לא יחולו על מאגרים מסוימים המנויים בעתירות, לגביהם ניתנו להם זכויות נפט שונות לפני הקמתה של ועדת ששינסקי. על עיקרן של טענות נוספות שמעלים העותרים נעמוד בהמשך הדברים.

2. בפנינו עתירה נוספת, עתירתו של פרופ' שמואל קניאל (בג"ץ 2279/12, להלן: עתירת קניאל). עתירה זו היא עתירה ציבורית, ובמובן מסוים מדובר בעתירה הופכית לעתירות האחרות שבפנינו. בעוד תכליתן של עתירות העותרים היא להביא להקלה משמעותית בנטל המס שיחול מכוח שינויי החקיקה על הרווחים מזכויות הנפט של העותרים, תכליתה של עתירת קניאל היא לגרום להכבדת נטל המס על בעלי זכויות נפט. עתירת קניאל מבוססת על טיוטת ההמלצות של ועדת ששינסקי. לאחר קבלת תגובות הציבור, ובכלל זה תגובותיהם של העותרים ושל אחרים, הייתה בהמלצות

הסופיות של הוועדה הקלה לבעלי זכויות הנפט לעומת טיוטת ההמלצות. פרופ' קניאל מבקש להחזיר עטרה ליושנה, ולגרום לשינויי חקיקה שיאמצו דווקא את טיוטת ההמלצות.

3. אלה, במעוף הציפור, העניינים העיקריים הטעונים הכרעה בעתירות שלפנינו. דוח ששינסקי פורש יריעה רחבה. כך גם כתבי הטענות של בעלי הדין בעתירות השונות. מצידנו ננסה להתמקד רק באותם עניינים שבעובדה ושכדין, הרלבנטיים לדעתנו להכרעה.

חיפושי נפט וגז בישראל

4. כפי שעולה מדוח ששינסקי, חיפושי נפט וגז במדינת ישראל החלו לפני שנים רבות. החקיקה הרלבנטית, שעליה נרחיב את הדיבור בהמשך הדברים, היא משנות החמישים של המאה הקודמת. בשנת 1955 התגלה בשפלה הדרומית שדה הנפט "חלץ", ממנו הופקו כ-17 מיליון חביות נפט, ובו נותרה נכון להיום רק עתודה מצומצמת של נפט בר הפקה. במהלך השנים התגלו שדות נפט וגז נוספים, מהם הופקו כמויות נפט וגז קטנות.

תמונת החיפושים החלה להשתנות עם גילויים של מספר שדות גז ימיים מול חופי אשקלון בסוף שנת 1999 ובתחילת שנות האלפיים. הגדול מהמאגרים שנתגלו, מאגר הקרוי "מרי-B", מספק מאז שנת 2004 גז טבעי לחברת החשמל. בעקבות התגליות הללו בוצעה סדרה של סקרים סיסמיים בכל השטח הימי של מדינת ישראל. על בסיס הסקרים בוצע בשנת 2008 קידוח "תמר", במרחק של כ-90 ק"מ ממערב לחיפה. קידוח תמר הצליח, כך מצוין בדוח ששינסקי, מעבר למצופה. הקידוח חשף מאגר שעתודות הגז בו גדולות ביותר. בהמשך הדברים נעשה קידוח במקום קרוב יותר לחוף, והתגלה מאגר שכונה "דלית" שגם בו יש עתודות גז בהיקף נכבד, אם כי קטן ממאגר תמר. בסמוך לפרסום דוח ששינסקי התגלה מאגר נוסף, מאגר "לוויתן". לפי דיווחי בעלי הזכויות במאגר לבורסה לניירות ערך, היקף עתודות הגז במאגר לוויתן כפול מזה שבמאגר תמר. מאגר לוויתן, וכן מאגרים מאוחרים יותר הנזכרים בדוח ששינסקי, אינם נוגעים במישרין לעתירות שלפנינו, ולא נאריך לגביהם. באזור היבשתי בוצע בשנת 2009 קידוח באזור ראש העין המכונה "מגד", ובו התגלה נפט איכותי בעומק רב. קידוח זה נוגע לעתירה ב-בג"ץ 8777/11.

למדינה, כך עולה מדוח ששינסקי, יש עניין רב בהמשך החשיפה והפיתוח של מאגרי הגז. זאת לא רק בשל ערכם הכספי, הנאמד במאות מיליארדי שקלים, אלא גם כנכסים אסטרטגיים ובהיות המדינה צרכנית של גז טבעי. המדינה אף מעריכה כי ייצוא גז למדינות אחרות צפוי להשפיע על מעמדה האסטרטגי.

המסגרת הנורמטיבית

5. החוק המסדיר חיפושי נפט וגז בישראל הוא חוק הנפט, התשי"ב-1952 (להלן: חוק הנפט). בהתאם לסעיף 1 לחוק הנפט, בהגדרה "נפט" כלול גם גז טבעי, כך שחוק זה חולש הן על חיפושי נפט והן על חיפושי גז טבעי. על תכליתו של חוק הנפט עמד השופט מ' חשין בפרשה קודמת שעסקה בהפקה ובהולכה של גז טבעי מן הים: "מטרתו העיקרית של החוק היא להביא לידי מיצוי את אפשרויות החיפושים אחר נפט, ומשיימצא – להפקתו של הנפט ביעילות ובמהירות המרבית כדי להביא רווחה כלכלית למשק בישראל" (בג"ץ Samedan Mediterranean Sea 5812/00 נ' הממונה על ענייני הנפט במשרד התשתיות הלאומיות, פ"ד נה(4) 312, 339 (2001)). על פי חוק הנפט קיימים שלושה סוגי זכויות נפט – היתר מוקדם, רישיון וחזקה:

היתר מוקדם מוענק לשטח שהמידע לגביו מוגבל. על בעל ההיתר לעבד את המידע הקיים לגבי השטח ולבצע סקרים משלימים. משך ההיתר הוא 18 חודשים לכל היותר. היתר מוקדם מלווה לרוב בזכות קדימה, אשר באישורו של שר התשתיות מעניקה לבעליו זכות ראשונים לקבל זכות נפט "מתקדמת" יותר – רישיון או חזקה – בשטח לגביו ניתן ההיתר המוקדם (לפירוט ראו סעיפים 7-12 לחוק הנפט).

רישיון מאפשר לבעליו לערוך בדיקות שונות וזכות לחפש נפט בשטח הרישוי. כן מעניק הרישיון זכות ייחודית לבעליו לקדוח קידוחי ניסיון וקידוחי פיתוח בשטח הרישוי, ולהפיק משטח זה נפט. הרישיון ניתן לתקופה של שלוש שנים וניתן להארכה מדי שנה, עד שבע שנים בסך הכל. אם תוצאות הקידוח מראות כי קיימת תגלית מסחרית זכאי בעל הרישיון לקבל חזקה על התגלית. הוא רשאי לבקש הארכה של תקופת הרישיון לתקופה שלא תעלה על שנתיים לשם קביעת גבולותיו של שדה הנפט (לפירוט ראו סעיפים 13-24 לחוק הנפט).

חזקה מקנה זכות ייחודית לחפש ולהפיק נפט בשטח החזקה כל ימי תוקפה, והכל בכפוף להוראות החוק. על בעל החזקה מוטלות חובות לפתח את שדה הנפט בהתאם להוראות חוק הנפט. שטח החזקה לא יעלה על 250 קמ"ר והוא נקבע, לפי

בחירתו של בעל הרישיון, מתוך שטח הרישיון. תקופת החזקה היא ל-30 שנה והיא ניתנת להארכה ב-20 שנה נוספות (לפירוט ראו סעיפים 25-38 לחוק הנפט).

6. בהתאם לחוק הנפט ולתקנות שהותקנו מכוחו, החזקת הזכויות השונות כרוכה בתשלום אגרות שנתיות. בנוסף, בעל חזקה המפיק נפט וגז משטח החזקה מחויב בתשלום תמלוגים למדינה, בסך 12.5% משווי השוק של הנפט "על פי הבאר". וכך קובע סעיף 32 לחוק הנפט:

תמלוגים
32. (א) בעל חזקה חייב בתמלוג בשיעור שמינית מכמות הנפט שהופקה משטח החזקה ונוצלה, למעט כמות הנפט שהשתמש בה בעל החזקה בהפעלת שטח החזקה, וכן יהיה חייב באגרת חזקה על שטח החזקה בשיעור הגבוה ביותר של אגרת הרישיון שנקבעה לפי סעיף 19.

(1א) ...

(ב) בעל חזקה ישלם לאוצר המדינה, בתקופת תשלום שייקבעו בתקנות, את שווי השוק של התמלוג על פי הבאר.

7. חוק הנפט והתקנות מכוחו לא קבעו כל הוראה הנוגעת למיסוי הרווחים מנפט. ההסדרים הנוגעים למיסוי רווחים מנפט הופיעו עד לחקיקת חוק מיסוי רווחי נפט רק בפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: פקודת מס הכנסה), ובתקנות שהותקנו מכוחה הנוגעות לתחום הנפט: תקנות מס הכנסה (ניכויים מהכנסת בעלי זכות נפט), התשט"ז-1956 (להלן: תקנות הניכויים), ותקנות מס הכנסה (כללים לחישוב המס בשל החזקה ומכירה של יחידות השתתפות בשותפות לחיפוש נפט), התשמ"ט-1988. לא אאריך בפירוט הטבות המס שניתנו ליזמים באמצעות הוראות אלו. יצוין באופן כללי שעיקרי הטבות היו הכרה בהוצאות חיפוש נפט ופיתוח כהוצאה שוטפת מותרת בניכוי; ניכוי בשל נטישת נכס נפט; פחת בגין רכישת קרקע; פטור מתשלום מכס על ציוד המיובא לארץ לצורך חיפוש נפט; והטבות למחזיקי יחידות השתתפות המיועדות למשקיעים בבורסה.

8. הטבת מס בעלת משמעות מיוחדת, שעומדת לדיון בעתירות שלפנינו, הייתה "ניכוי אזילה". הטבה זו הוסדרה בתקנה 3 לתקנות הניכויים, וקבעה כדלקמן:

ניכוי אזילה

3. (א) בבירור ההכנסה החייבת במס של בעל טובת הנאה בשנת מס פלונית יותר ניכוי בשל אזילת מלאי הנפט באותה שנת מס מאותה טובת הנאה (להלן - ניכוי אזילה).

(ב) ניכוי האזילה יהיה הסכום הגדול שבשני אלה:

(1) לפי אחוזים - 27% מההכנסה ברוטו בשנת המס, אולם לא יותר מ-50% מהכנסת נטו מטובת ההנאה באותה שנת מס;

(2) לפי מחיר הקרן - המנה המתקבלת מחילוק המחיר המתואם של טובת ההנאה בראשית שנת המס למספר המשוער של יחידות הנפט, שהיו מצויות במלאי הנפט של אותה טובת הנאה בראשית שנת המס, והמוכפלת במספר יחידות הנפט שהופקו ונוצלו מאותה טובת הנאה במשך שנת המס.

(ג) לענין תקנת משנה (ב)(2) - "המחיר המתואם של טובת הנאה בראשית שנת המס" - מחיר הקרן כמשמעותו בסעיף 5א(1) לפקודה של אותה טובת הנאה בראשית שנת המס פחות ניכוי האזילה שהותר ביחס לאותה טובת הנאה, לבעליה, עד לראשית אותה שנה.

אין צורך במסגרת זו לעמוד על מנגנון החישוב של ניכוי האזילה; די אם אעמוד על מהותו. ניכוי האזילה נתן ביטוי לעובדה שמשאב הנפט הוא משאב מתכלה. הוא "פיצה" את בעל זכות הנפט על העובדה ששווי הנכס שבידיו פוחת ככל שהנפט במאגר הולך ואוזל. הוא איפשר לבעל זכות הנפט להקטין את הכנסתו החייבת, שכן הוא התיר לו ניכוי מיוחד - ניכוי האזילה - שהיה מוכר כחלק מהוצאותיו השוטפות לצורך ייצור ההכנסה.

9. ביום 12.4.2010 מינה שר האוצר ועדה בראשותו של פרופ' איתן ששינסקי, מומחה לכלכלה ציבורית. חברי הוועדה היו מר יהודה נסרדישי, מנהל רשות המיסים; ד"ר אודי ניסן, הממונה על התקציבים במשרד האוצר; פרופ' יוג'ין קנדל, ראש המועצה הלאומית לכלכלה; מר שאול צמח, מנכ"ל משרד התשתיות הלאומיות; וד"ר יעקב מימרן, הממונה על ענייני הנפט במשרד התשתיות הלאומיות. כן מונו לה כמשקיפים עו"ד אבי ליכט, המשנה ליועץ המשפטי לממשלה (כלכלי-פיסקאלי); וד"ר עמית פרידמן, ראש תחום מאקרו ומדיניות בחטיבת המחקר של בנק ישראל.

10. בכתב המינוי של הוועדה נאמר:

"לאור התגליות המשמעותיות של גז בישראל ובמרחב הימי שלחופיה, מורגשת לאחרונה התעוררות בשוק חיפושי הגז והנפט בישראל, וקיימת ככל הנראה אפשרות לגילויים משמעותיים בעתיד. מכאן שלנושא זה עשויות להיות השפעות כלכליות משמעותיות על המשק הישראלי ועל פעילות הממשלה בשנים הקרובות.

בהתאם לכך, נדרשת בחינה של המערכת הפיסקלית (מערכת המשלבת מיסוי, תמלוגים ואגרות) הנהוגה בישראל בכל הנוגע לחיפושי גז ונפט על מנת לבחון האם מערכת זו, שגובשה בשנת 1952, מתאימה גם כיום; וכן לבדוק כיצד היא עומדת בהשוואה למערכות פיסקליות במדינות שונות בעולם המערבי-דמוקרטי. כן ראוי לבחון מבעוד מועד את התמודדות הכלכלה הישראלית עם ההשלכות האפשריות, במקרה של גילוי גז ונפט משמעותיים בעתיד, על שערי המטבע ועל תחרותיות הייצוא הישראלי.

לאור האמור לעיל, הנכם מתמנים בזאת כחברים בוועדה לבחינת המדיניות הפיסקלית בנוגע למשאבי נפט וגז בישראל.

משימות הוועדה:

1. לבחון את המערכת הפיסקלית הנהוגה בישראל כיום בנוגע למשאבי נפט וגז, על כלל מרכיביה, תוך השוואה למדינות בעלות מאפיינים מקרו-כלכליים ודמוקרטיים דומים, תוך התחשבות בתנאים הכלכליים והגיאופוליטיים המיוחדים לישראל.

2. להציע מדיניות פיסקלית עדכנית, תוך התייחסות לשלבי הרישוי והגילוי השונים שבהם מצויים שטחי המשאבים במועד הקמת הוועדה.

3. לבחון את ההשלכות האפשריות של הגילויים העכשוויים והגילויים העתידיים על הכלכלה הישראלית.

הוועדה תזמן את הגורמים הרלוונטיים – וביניהם משרד המשפטים, רשות החשמל, רשות הגז, והגורמים המובילים בענף – על מנת שיציגו עמדתם בנושא.

11. ועדת ששינסקי קיימה הליך סדור ויסודי. התקבלו הערות הציבור. חברי הוועדה למדו את הנושא. הוצגו לוועדה חוות דעת כלכליות ומשפטיות. בנובמבר 2010 פורסמה טיוטה של עיקרי ההמלצות, ושוב ניתנה אפשרות לכל המעוניין בכך להגיש הערות. כך עשו העותרים ובעלי עניין אחרים. הדוח הסופי פורסם בינואר 2011. בפני הוועדה הייתה מונחת, בין השאר, חוות דעתו של עו"ד אבי ליכט, שלפיה אין מניעה משפטית לקידום הליכים שיעגנו בדין את ההמלצות שעמדה הוועדה לפרסם. ההסדרים המוצעים, כך עלה מחוות הדעת, אינם פוגעים בכל זכות חוקתית. בחוות הדעת יש תגובה לטענות שהעלו העותרים, מומחי משפט מטעמם וגורמים נוספים, והעניינים שנדונו בה עומדים במידה רבה ביסוד העתירות שלפנינו.

עיקרי ההסדר החקיקתי החדש

12. המלצותיה הסופיות של ועדת ששינסקי אומצו בהחלטת ממשלה מספר 2762 מיום 23.1.2011. לאחר מכן פנו הממשלה והכנסת ל"תרגום" ההמלצות לחקיקה ראשית ולחקיקת משנה. היה זה הליך חקיקה סדור, בו ניתנה לציבור ולבעלי עניין מלוא ההזדמנות להישמע. הלוואי וירבו הליכי חקיקה סדורים כאלה.

ההסדר החקיקתי שגובש בעקבות המלצת הוועדה הוא הסדר מורכב. לא נעמוד במסגרת זו על כל פרטיו. בין היתר, הוחלט בעקבות ההמלצות כי שיעור התמלוגים הקבוע בחוק הנפט ימשיך לעמוד על 12.5% ולא ישונה, וכי השינויים ייעשו באמצעות חקיקתו של חוק חדש – חוק מיסוי רווחי נפט, התשע"א-2011 (להלן: חוק מיסוי רווחי נפט או החוק); ובאמצעות ביטול ניכוי האזילה. בליבו של חוק מיסוי רווחי נפט שפורסם ברשומות ביום 10.4.2011, עומד "היטל רווחי נפט" אשר מוטל על רווחים המופקים ממיזם נפט. וכך קובע סעיף 2 לחוק:

2. (א) על רווחי נפט ממיזם נפט, היטל רווחי נפט
בשנת מס, ישולם היטל לפי הוראות
חוק זה; ההיטל יהיה בשיעור כאמור
בסעיף קטן (ב), מתוך רווחי הנפט.

(ב) שיעור ההיטל יהיה בגובה סכום כל שיעורי ההיטל היחסיים בשנת המס מחולק ב-12.

(ג) בסעיף זה –

”שיעור היטל יחסי” – שיעור כמפורט להלן, המחושב לגבי כל חודש בשנת המס, בהתאם למקדם ההיטל היחסי באותו חודש;

(1) היה מקדם ההיטל היחסי נמוך מ-1.5 – 0%;

(2) היה מקדם ההיטל היחסי בגובה 1.5 או יותר, אך נמוך מ-2.3 – 20% בתוספת 37.5% מההפרש שבין מקדם ההיטל היחסי לבין 1.5, ובכל מקרה לא יעלה על 50% פחות המכפלה של 0.64 בהפרש שבין שיעור מס החברות הקבוע בסעיף 126 לפקודה לגבי שנת המס שלגביה מחושב ההיטל לבין 18% (בהגדרה זו – ההפרש ממש החברות);

(3) היה מקדם ההיטל היחסי בגובה 2.3 או יותר – 50% פחות המכפלה של 0.64 בהפרש ממש החברות.

הוראות סעיף 2(ג)1 לחוק מבטיחות כי לא ייגבה היטל לפי החוק בטרם תכוסה ההשקעה, בתוספת 50% רווח (היינו, הכנסות בשיעור 150% מההשקעה). שיעור ההיטל במדרגה ראשונה זו הוא 0%. לאחר מכן מוטל ההיטל באופן פרוגרסיבי: המדרגה השנייה נוגעת לרווחים בסכום של מ-150% מההשקעה ועד 230% מההשקעה (ויחול עליה היטל בשיעור הקבוע בסעיף 2(ג)2 לחוק); והמדרגה השלישית נוגעת לרווחים של למעלה מ-230% מההשקעה (ועליה יחול היטל בשיעור הקבוע בסעיף 2(ג)3 לחוק).

13. עוד כולל החוק פירוט רב בדבר דרך חישוב ההיטל המדויקת, הוראות בדבר אופן התשלום, חובות דיווח, מנגנון של ניכוי חלף פחת ועוד. כן כולל החוק הוראות מעבר, ובכללן הוראות המקטינות את שיעור ההיטל לתקופת זמן מוגבלת, שיפורטו, ככל שיש צורך בדבר, בהמשך.

כאמור, בד בבד עם חקיקת החוק ביטל שר האוצר את ניכוי האזילה שהיה קבוע בתקנה 3 לתקנות הניכויים. ביטול ניכוי האזילה אושר על ידי ועדת הכספים של הכנסת.

טענות העותרים

14. העותרים ב-בג"ץ 3734/11 הם בעלי תעודות השתתפות בשותפות המוגבלת "ישראלקו נגב 2". אין הם מחזיקים באופן ישיר בזכויות נפט, אלא בחלק מן השותפות. לשותפות זו – שהיא העותרת ב-בג"ץ 4512/11 – יש חזקה במאגר הגז התת-ימי תמר, אותה רכשה כארבעה חודשים וחצי לפני הקמת ועדת ששינסקי, וטרם שינויי החקיקה מושא דיוננו. את העותרים בשתי עתירות אלו אכנה למען הנוחות עותרי תמר.

העותרות ב-בג"ץ 8777/11, גבעות עולם חיפושי נפט (שותפות מוגבלת ושותפות כללית), גילו שדה נפט המכונה "מגד" ליד ראש העין. שדה נפט זה מצוי בחלקו בשטחה של חזקה בה מחזיקים העותרים (חזקת "ראש העין"), וחלקו בשטחו של רישיון בו מחזיקים העותרים (רישיון "מכבי"), שניתנו להם גם כן לפני הקמת ועדת ששינסקי. העותרים בעתירה זו יכוננו לשם הנוחות עותרי מגד.

15. אעמוד על עיקר טענות העותרים נגד החוק. אציין כי לא כל הטענות משותפות לכל העותרים, ולעיתים "חטאתי" לסדר הטענות או להקשר שבעתירה זו או אחרת. הדבר נעשה כדי להימנע מחזרות מיותרות, תוך התמקדות בעיקר הטענות.

טענה מרכזית ראשונה של העותרים היא כי החוק הוא בעל תחולה רטרואקטיבית. לטענתם זכויותיהם בנפט התגבשו והושלמו טרם הקמת הוועדה וחקיקת החוק, עוד בשלב ההשקעה, ומכאן הפגיעה הרטרואקטיבית בהם. העותרים טוענים כי בעלי תפקידים בכירים במשרד האוצר וברשות המיסים התבטאו בעבר כנגד תחולה רטרואקטיבית של החוק, וכי על פי ההלכה הפסוקה אין לאפשר תחולה שכזו.

טענה מרכזית שנייה היא כי העותרים הסתמכו בהשקעתם על המצב המשפטי שקדם לחקיקת החוק, וכי הייתה להם ציפייה לגיטימית הראויה להגנה שהסדרים הפיסקאליים שקדמו לחקיקת החוק לא ישתנו. לטענתם מצגים שונים שהוצגו להם מטעם גורמים רשמיים הביאו להסתמכותם זו. העותרים מפרטים את ההשקעות הכבדות

והסיכונים הרבים שנשאו בהם, המעידים על היקף הסתמכותם. בהקשר זה העותרים טוענים כי החקיקה בתחום הנפט היא חקיקה לעידוד השקעות. לטענתם "שינוי כללי המשחק" בדיעבד לאחר ש"התפתו" להיכנס להשקעה במשטר המיסי הקודם, איננו ראוי.

טענה מרכזית שלישית של העותרים היא כי החוק איננו חוקתי נוכח פגיעתו בזכויות קנייניות מוגנות בהן הם מחזיקים. טענה זו מבוססת על שילובן של מספר טענות משנה, שזו תמציתן: (א) זכותם של העותרים לרישיון להפקת גז טבעי ונפט ולחזקה בגז ובנפט המופק היא זכות קניינית, היינו זכות חוקתית מוגנת. אף הסתמכותם וציפייתם לרווחי הגז מהווה חלק מזכות קניין זו. (ב) מיסוי רווחיהם של העותרים מהפקת הגז והנפט פוגע בזכות הקניין, ולא ניתן לראות בו מימוש זכותה הלגיטימית של המדינה במשאבי הטבע שבבעלותה. (ג) פגיעה זו היא פגיעה שלא כדין בהתאם לתנאי פסקת ההגבלה הקבועה בחוק יסוד: כבוד האדם וחירותו, שכן:

(1) הפגיעה לא נעשתה "בחוק", מכיוון שהחקיקה איננה כללית.

(2) הפגיעה איננה הולמת את ערכי מדינת ישראל, מכיוון שהחוק הפוגע הוא רטרואקטיבי, פוגע בהסתמכות ובלתי הוגן.

(3) פגיעה זו איננה לתכלית ראויה, שכן היא לתכלית "תקציבית". לטענת חלק מן העותרים החוק חסר תכלית כלל, או מהווה סתם "נטילה לשם נטילה".

(4) פגיעתו של החוק בעותרים איננה מידתית – וזאת בשל הוראות מעבר בלתי מספקות; אי-הבחנה ראויה בין בעלי זכויות נפט שונות (היתרים, רישיונות וחזקות); הפליה לרעה לעומת מגזרים אחרים במשק; היעדר פיצוי בגין הפגיעה; והיקף פגיעה בקניינם של העותרים שהוא בלתי ידוע. עוד טוענים חלק מהעותרים כי אף שהחוק מוצג כחקיקת מס, מדובר, למעשה בהעלאת תמלוגים "מוסווית", ועל כן המדינה פועלת בעניין זה כבעלים ולא כריבון. העותרים עומדים על היקף הפגיעה בהם כתוצאה מנטל המס בסופו של יום, וטוענים כי היחס בין פגיעה זו לבין התועלת הטמונה בחוק איננו סביר.

לעותרי מגד טענות נוספות המופנות נגד הוראות המעבר שקובע החוק, וטענות הפליה שונות שנעמוד עליהן בהמשך הדברים.

16. העותרים כולם תוקפים אף את ביטול ניכוי האזילה. בדומה לטענותיהם נגד החוק, העותרים טוענים כי ביטול ניכוי האזילה הוא רטרואקטיבי, פוגע בהסתמכותם המוגנת ופוגע שלא כדין בקניינם. לטענתם, ניכוי האזילה היה חלק מ"חבילת ההטבות" ומהתמריצים עליהם הסתמכו בעת שהשקיעו בחיפושי הנפט, וביטול הניכוי ביחס למאגרים בהם הם מחזיקים איננו סביר באופן קיצוני. העותרים דוחים טענות של המדינה כי ניכוי האזילה היה מעין "טעות היסטורית" שאין לה הצדקה, וגורסים כי מדובר בהסדר מקובל ברבות ממדינות העולם. מקצת מן העותרים טוענים כי התקנה המבטלת את ניכוי האזילה הותקנה בחוסר סמכות, שכן ההסמכה בפקודת מס הכנסה היא כללית יתר על המידה. לטענתם, לא ניתן לבטל את ניכוי האזילה באותה דרך בה הותקן, שכן מאז הותקן נחקקו חוקי היסוד, המונעים ביטול שכזה.

על יסוד טענותיהם אלה, מבקשים העותרים כי חוק מיסוי רווחי נפט וביטול ניכוי האזילה לא יחולו על מאגרי הנפט והגז בהם הם מחזיקים.

טענות המדינה

17. לא ראיתי להתעכב על תשובות המדינה בכל הקשר והקשר. רבות מטענותיה של המדינה מקובלות עליי, כפי שיפורט, ופירוט הטענות היה עשוי להביא לכפילות מיותרת. בסופו של דבר מסקנתי היא כי יש לדחות את העתירות. הזכרתי את חוות דעתו של עו"ד אבי ליכט, המשנה ליועץ המשפטי לממשלה (כלכלי-פיסקאלי), העומדת בבסיס הטיעון המשפטי שהעלתה הפרקליטות לפנינו. חוות הדעת התפרסמה בנספח ב' לדוח ששינסקי באתר האינטרנט של משרד האוצר, והמבקש להרחיב יעיין שם.

דיון והכרעה

18. אדון תחילה בטענות העותרים נגד חוק מיסוי רווחי נפט ולאחר מכן בטענותיהם נגד ביטול ניכוי האזילה. טענותיהם של העותרים נגד החוק הן כאמור טענות חוקתיות. שלוש הטענות שהעלו העותרים – בדבר אופיו הרטרואקטיבי של החוק, הסתמכותם על המצב המשפטי שקדם לחקיקת החוק, ופגיעתו של החוק בקניינם – קשורות זו בזו. ואולם, לצורך פישוט הדיון אדון בשלוש הטענות אחת לאחת.

19. החוק החדש שנחקק מעלה את שיעור המס על רווחים שיופקו מנפט וגז לאחר חקיקתו. אין הוא חל על הכנסות שהופקו בעבר. די בכך כדי לדחות מכל וכל את טענת המיסוי הרטרואקטיבי. העותרים אמנם השקיעו במציאות של שיעור מס נתון, אולם החוק וביטול הניכוי הביאו לכך ששיעור המס יגדל. הכנסותיהם העתידיות של העותרים כפופות למשטר המס שיחול בעת הפקת הרווחים. על כן, החוק הקובע את שיעור המס החדש איננו בעל תחולה רטרואקטיבית. זוהי סיטואציה חקיקתית שכיחה. עמד על כך הנשיא א' ברק: "אכן, לפנינו מקרה נפוץ למדי, שבו חלק מהנתונים העובדתיים המגבשים אחריות (או מעמד) מתרחשים לפני חקיקתו של חוק, וחלק מהנתונים העובדתיים המגבשים אחריות (או מעמד) מתרחשים לאחר חקיקתו של החוק ומשכללים את האחריות (או המעמד). במצב דברים זה אין לומר כי שכלול האחריות (או המעמד) פועל באופן רטרואקטיבי. עניין לנו בפעולה אקטיבית של החוק" (ע"א 6066/97 עיריית תל-אביב-יפו נ' אבן אור פסגת רוממה בע"מ, פ"ד נד(3) 749, 755 (2000)).

בדיון שהתקיים הבאנו דוגמא המסברת את האוזן: נניח שהמיסוי על רווחים מפטנט נמוך מהמיסוי על הכנסות אחרות. אדם פיתח פטנט בהשקעות מרובות ורשם אותו, אך לפני שהפיק רווחים שונה שיעור המס, והשווה לשיעור הרגיל. האם יוכל לטעון כי המס הוטל עליו באופן רטרואקטיבי? התשובה לכך שלילית. יפים לעניין זה דבריו של השופט י' כהן בע"א 295/76 חיים מושלין, ואח' נ. מנהל מס שבח מקרקעין, פ"ד לא(2) 50, 55 (1977):

"המעצרים טוענים שחיוכם בשיעורי מס גבוהים יותר, שלא היו קיימים בזמן עשיית ההסכם, מהווה הגדלת המס באופן רטרואקטיבי וכי לא יתכן מצב בו יגדל המס המוטל על עסקה שנעשתה לפני שהמחוקק התיר את ההגדלה, מבלי הוראה מפורשת של המחוקק. אין לקבל טענה זו. אין כאן כל החלת מס באופן רטרואקטיבי, אלא המחוקק קבע בחוק מועד מסויים שבו מתחייבת העסקה במס ובמקרה שבפנינו זהו מועד העברת הבעלות, ועל המעצרים לשלם את המס לפי השיעור שהיה קיים בעת ההעברה.

למה הדבר דומה? למקרה שאדם מתקשר בעסקה שצריכה להביא לו הכנסה במשך תקופה של מספר שנים. אם לאחר עשיית העסקה יוגדלו שיעורי מס הכנסה ברור שאותו אדם יצטרך לשלם מס על הכנסתו לפי השיעורים הקיימים בעת שיקבל את ההכנסה ולא לפי השיעור שהיה קיים בעת שהוא עשה את העסקה.

טענתו של אדם זה, שהוא לא היה עושה את העסקה לו היה יודע שהמס יוגדל, לא תוכל לעמוד לו, כי אין לשום אדם זכות קנויה לכך, שהחיקוקים הקיימים בעת עשיית עסקה לא ישתנו בעתיד לרעתו".

20. אם כן, הטענה לפיה החוק הוא בעל תחולה רטרואקטיבית – נדחית. האם חקיקתו של החוק פוגעת בהסתמכות ראויה של היזמים על המצב המשפטי שקדם לחוק? לבחינת שאלה זו אפנה עתה.

הסתמכות על המצב המשפטי הקודם

21. כאמור, העותרים טוענים כי השקעותיהם הרבות הושקעו על יסוד המצב המשפטי ששרר לפני חקיקת החוק. לטענתם הייתה זו הסתמכות ראויה ומוצדקת על סמך מצגים שונים שהוצגו להם. הם מבקשים כי נראה ברישיונות ובחזקות שניתנו להם "מעין עסקאות", בהן התחייבה המדינה שלא לשנות את שיעור המס על ההכנסות שיופקו. בין היתר, רואים העותרים את החקיקה הקיימת בתחום הנפט כמקשה אחת של "עידוד השקעות". לטענתם, חוק הנפט נועד "לפתות" משקיעים להסתכן ולהיכנס לתחום חיפושי הנפט והגז, ועל כן נטילת רווחים לאחר ההשקעה בדרך של מיסוי יוצרת מצב של "שינוי כללי המשחק" בדיעבד.

22. אין צורך לפרט את השקעותיהם הרבות של העותרים בחיפושי הנפט והגז. מקובל עליי כי השקיעו השקעה ניכרת, שבאה לידי ביטוי בגיוס ממון רב, ברכישת ציוד, בהקמת תשתיות ובהשקעות. הם נטלו על עצמם סיכונים. עם זאת, ספק אם עשו זאת תוך הסתמכות על כך שהדין הנוגע למיסוי הכנסותיהם בעתיד לא ישתנה. אם הסתמכו על כך – אין מקום להגן על הסתמכותם מעבר להגנה שקובע מנגנון ההיטל, עליה אעמוד בהמשך הדברים.

חוק הנפט, המהווה את נקודת המוצא לדיון, איננו כולל כל הוראה הנוגעת ליציבות הדין. הוא איננו קובע כל הוראה בדבר שיעור המס שיחול על בעלי זכויות הנפט, בהווה או בעתיד, ואיננו כולל כל מחויבות שלא לשנות שיעורים אלו (להוראה שניתן לכאורה לפרשה – מבלי לקבוע מסמרות בדבר – כהוראה השומרת על יציבותן בזמן של הטבות מס שניתנו מכוח חוק, השוו: סעיף 72א לחוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1951. ודוק: גם סעיף זה קובע כי הוראת היציבות היא להטבות "שהיו קבועות בחוק זה", ואיננו מונע לכאורה שינוי בדיני המס בחוקים אחרים).

חוק הנפט קובע, כאמור, בסעיף 32 את שיעור התמלוגים שיחול על בעלי חזקות בנפט, אך גם הוראה זו איננה כוללת כל "שריון" והכנסת רשאית לשנותה ככל חוק אחר. לא זו אף זו: משטרי החזקה למאגרים "דלית" ו"תמר" שצירפה המדינה לתשובתה, עולה במפורש כי שטרי חזקה אלה אינם באים להחליף הוראות חוק, וכי הם מכירים באפשרות שהחוק ישתנה מעת לעת:

2.6" תנאי שטר החזקה באים להוסיף על הוראות החוק [חוק הנפט – מ"נ] וחוק הגז הטבעי וכל דין אחר, כפי שיהיו מעת לעת, ולא לגרוע מהן, והוראה בחוק ובחוק הגז הטבעי או בכל דין אחר עדיפה על כל הוראה סותרת הקבועה בחזקה.

3. בכל הנוגע לחיפוש ולהפקה של נפט וגז טבעי בשטח החזקה ולביצוע ההתחייבויות של בעל החזקה לפי שטר החזקה, יפעל בעל החזקה על פי שטר החזקה ועל פי כל חוק וכל דין... ובין היתר על פי אלה:

3.1 הוראות החוק [חוק הנפט – מ"נ], וכן הוראות חוק הגז הטבעי וחוק הבטיחות... לרבות כל השינויים שיוכנסו בהם מזמן לזמן, וכל חיקוק שיבוא במקומם."

23. מקובל עליי כי מנגנון המיסוי שהיה מוכר לעותרים (לרבות עותרי מגד, שההוראות משטרי החזקה דנן אינן נוגעות להם) היווה גורם שעודד ותמרץ אותם להשקיע. שיעור מס או תמלוגים אטרקטיבי עשוי לעודד השקעות. ואולם, ספק בעיניי אם ניתן לומר כי העותרים אכן הסתמכו על כך שהדין החל על תחום הנפט לא ישתנה. מסקנתי זו נובעת אף מהמציאות העולה מכתבי הטענות. הונחו בפנינו שלל התבטאויות מן העשור האחרון של שרי ממשלה, הודעות של אישי ציבור, החלטות ממשלה, הצעות חוק ראשוניות, דוחות של חברת ייעוץ חיצונית (HIS Energy Group) ומסמכים נוספים שקדמו לוועדת ששינסקי, בעניין כוונות לשנות – או לא לשנות – את ההסדר הנוגע למיסוי רווחי נפט. חלקם הובאו על ידי העותרים בטענה כי מדובר במצגים לפיהם לא היה בכוונת המדינה לשנות את ההסדר המיסוי או הסדר התמלוגים החל על תחום הנפט, וחלקם הובאו על ידי המדינה במטרה להראות כי שינויים בתחום הפיסקאלי היו "על השולחן" או לכל הפחות בגדר אפשרות סבירה. אין לנו צורך למנות את כלל המסמכים וההתבטאויות. עיון בהם מלמד כי הם לא השתכללו כדי מצג מחייב שההסדר בענייני מס יישאר על כנו לתמיד – מצג שספק רב אם יכול הוא בכלל להשתכלל. ריבוי הדעות, והעובדה כי רבות מהן סותרות הן, מלמד כי המדינה לא דיברה בקול אחד בעניין זה. ספק אם משקיע סביר יכול היה להסתמך בתום לב על אמירה מצד המדינה או נציגיה שדיני המס החלים על רווחי נפט לא ישתנו.

24. אין מקום לדעתי לקבל מבחינה עובדתית את טענת העותרים לפיה נוצרה בינם לבין המדינה "עסקה סטטוטורית" כלשהי המונעת מן המדינה לשנות את מדיניותה הפיסקאלית, או הסתמכות ממשית של העותרים על מצב שכזה. עם זאת, יש להדגיש כי גם באורח עקרוני אין מקום לקבל את טענת העותרים שאין לבצע שינוי חקיקתי מעין זה נוכח הסתמכותם. לא אחת נפסק כי למשקיע אין זכות קנויה לכך שמדיניות כלכלית עליה התבסס תימשך. עמד על כך המשנה לנשיאה א' ריבלין:

"מדיניות כלכלית מיטיבה, דוגמת פטור ממס, איננה יוצרת זכות קנויה להמשך המדיניות, אף לא כאשר אדם ביסס את התכנון הכלכלי ארוך הטווח שלו על קיומה של המדיניות. אמנם אפשר שתיווצר ציפייה כי המדיניות תימשך, אך ציפייה זו אינה עולה כדי זכות" (בג"ץ 3644/06 לנדס שהנונ' משרד האוצר, פסקה 9 (טרם פורסם, 23.9.2009)).

והטעים אף השופט א' ברק:

"הלכה פסוקה היא, כי אין לשום אדם זכות מוקנית לכך שמדיניות כלכלית, עליה ביסס את חישוביו העסקיים, תימשך... נמצא, כי אדם, הנוטל סובסידיה או הטבה אחרת מהרשות הציבורית, נוטל על עצמו סיכוי עם סיכון, והסיכון הוא, כי הסובסידיה או ההטבה יבוטלו או ישונו, ועליו לכלכל מעשיו תוך לקיחת אפשרות זו בחשבון שיקוליו" (בג"ץ 198/82 בן ציון מוניץ נ' בנק ישראל, פ"ד לו(3) 466, 470 (1982); ראו גם ע"א 295/76 לעיל).

דברים אלו יפים מקל וחומר כאשר השינוי נעשה בחקיקה ראשית של הכנסת. לבעלי הזכויות בנפט אין כל ציפייה מוגנת שהכנסת לא תשנה את החקיקה ביחס למיסוי הרווחים מזכויותיהם. ספק כאמור אם ניתן לומר כי העותרים הסתמכו בפועל על ציפייה שכזו ליציבות הדין. אכן, שינוי בדין עשוי לחייב הוראות מעבר מתאימות. יש לוודא כי הוא איננו פוגע בזכויות מוקנות. לעניינים אלו אשוב בהמשך. אולם את טענת העותרים כי ההסתמכות על המצב המשפטי הקיים מונעת את האפשרות להחיל עליהם מעתה ועד עולם (או ל-50 שנה הקרובות) הסדר חקיקתי המשנה את המס על רווחים – אין לקבל. מטעם זה אף יש לדחות את טענת העותרים כי המדינה הפרה "הבטחה שלטונית" כלפיהם.

25. אפילו הייתי מגיעה למסקנה שהעותרים הסתמכו על המצב המשפטי הקודם, הרי שממילא הסתמכותם זכתה להגנה מספקת בהוראות החוק. כוונתי היא למנגנון ההיטל שנקבע בחוק, אשר נכנס לפעולה רק לאחר שכוסו ההשקעות והובטחו רווחים

נאותים לבעלי זכויות הנפט. כאמור לעיל, המדינה אינה נוטלת מן העותרים דבר לפני שהושב להם מלוא סכום השקעתם, והרבה למעלה מכך: שיעור ההיטל הוא 0% עד שיזכו בעלי הזכויות לרווחים בגובה 150% מהשקעתם, ולגבי מאגרים שיחלו בהפקה לפני 2014 (לרבות מאגר תמר), שיעור ההיטל הוא 0% עד לרווחים בגובה 200% מן ההשקעה. ההגנה על ההסתמכות איננה "מילת קסם" ביחסי האזרח עם רשויות השלטון, ועשויות להיות לה תוצאות רבות (ראו: דפנה ברק-ארז "הגנת ההסתמכות במשפט המנהלי" משפטים כז 17 (תשנ"ו)). המנגנון שאומץ בחוק הוא תרופה מספקת לטענות ההסתמכות שהעלו העותרים, אשר כפי שצוין, אני סבורה כי יש לדחותן גם לגופן.

26. בשוליו של חלק זה, אתיחס לטענתם של העותרים לפיה השינוי החקיקתי האמור פוגע בתמריצים שביקש החוק לתת ליזמי נפט. אכן, לשינויים בדין עלולה להיות השלכה שלילית על התנהלות חיי העסקים. פגיעה בציפיות יכולה באופן כללי לפגוע בנכונות של יזמים להשקיע בשוק זה או אחר. זהו שיקול שראוי שהמדינה תביא בחשבון, בראש ובראשונה מטעמיה-היא. מטעם זה מותר למדינה לקבוע "שולי ביטחון" רחבים המונעים פגיעת יתר בתמריצים ליזמים. "שולי ביטחון" שכאלה מופיעים למשל בפער בין טיוטת ההמלצות להמלצות הסופיות של ועדת ששינסקי, עליו קובל פרופ' קניאל בעתירתו. ואולם, קשה לומר כי במקרה שלפנינו פוגעים שינויי החקיקה בתמריצים ליזמים. יש להדגיש: אף אחד מן העותרים איננו מעוניין, כפי שהובהר במהלך הדיון על פה, לסגת כליל מן ההשקעה כך שיובטח לו כי היא תוחזר לו בתוספת רווח. אין משקיע המעוניין לצאת מן התמונה כך שמשקיע אחר ייכנס בנעליו. העותרים ממשיכים בהשקעותיהם במאגרי הגז והנפט מושא דיוננו, מתוך ציפייה (לגיטימית כמובן) להפיק מהן רווחים. כפי שנמסר, אף אחרים – במאגרי גז ונפט נוספים – ממשיכים בהשקעותיהם בחיפושי נפט וגז, גם לאחר פרסום מסקנות ועדת ששינסקי וחקיקת החוק. בנסיבות אלו, דומה כי החשש שהחקיקה תפגע בתמריצים של יזמים להשקיע בתחום הנפט והגז איננו מבוסס במקרה זה במציאות.

אפנה, אם כן, לבחינת טענותיהם של העותרים לפגיעה בקניינם.

פגיעה בקניין

27. טענתם העיקרית השלישית של העותרים נגד החוק – לצד טענותיהם כי החוק הוא רטרואקטיבי ופוגע בהסתמכותם – היא שחוק מיסוי רווחי הנפט פוגע בקניינם שלא כדין. העותרים מבקשים כי נתערב בחקיקת הכנסת נוכח פגיעה זו. טענתם

מחייבת, מטבע הדברים, בחינה חוקתית. לצורך הבחינה החוקתית אניח שתי הנחות – מבלי להכריע בהן: הראשונה, שיש לעותרים זכות קניינית בזכויות הנפט בהן הם מחזיקים; השנייה, כי מיסוי רווחיהם מזכות קניינית זו פוגע בקניינם.

28. אשר להנחה הראשונה, לפיה לעותרים זכות קניין, מן הראוי להדגיש כי ככל שלעותרים זכות קניין בענייננו, הרי שהיא נמנית על מה שמכונה "קניין חדש". מאגרי הנפט והגז עצמם הם נכס בבעלות המדינה (ראו: סעיף 1 לחוק נכסי המדינה, התשי"א-1951; סעיף 1(א) לחוק השטחים התת-ימיים, התשי"ג-1953). הקניין הרלבנטי לענייננו – "קניין חדש" – הוא זכויות הנפט בהן מחזיקים העותרים. בהיות העותרים בעלי היתרים, רישיונות וחזקות מאת המדינה להפקת רווחים ממשאבי טבע שבבעלותה, הם מחזיקים בזכות בעלת ערך כלכלי, שמקורה ברשויות השלטון. זהו "קניין חדש" כהגדרתו בספרות המשפטית ובפסיקה (ראו: בג"ץ 956/06 איגוד הבנקים בישראל נ' שר התקשורת, פסקה 7 (טרם פורסם, 25.3.2007) (להלן: פרשת איגוד הבנקים) והאסמכתאות שם). העותרים הצביעו על מאפיינים שונים של זכויות הנפט כזכויות קניין, כגון היותן עבירות, סחירות, מחייבות רישום בפנקס הנפט ובעלות ערך כלכלי. שאלת ההכרה ב"קניין חדש" כקניין הזוכה להגנה חוקתית טרם הובררה במלואה, אולם לא נשללה בפסיקתנו האפשרות שקניין מסוג זה יקבל הגנה חוקתית (בג"ץ 4769/95 מנחם נ' שר התחבורה, פ"ד נז(1) 235, 275 (2002) (להלן: פרשת מנחם); פרשת איגוד הבנקים הנ"ל; והאסמכתאות שם). כאמור, לצורך המשך הדיון די לי אם אניח כי אכן מדובר בקניין המוגן לפי חוק יסוד: כבוד האדם וחירותו.

לצד טענתם כי הרישיונות והחזקות שבידיהם הם קניין המוגן כזכות חוקתית, טוענים העותרים כי גם הסתמכותם על המצב המשפטי הקודם וציפייתם להפקת רווחים על יסוד מצב משפטי זה השתכללו לכדי זכות קניין מוגנת. אם ירדתי לסוף דעתם של העותרים, כוונתם לכך שהשקעותיהם במיזמי הנפט והגז היו כה גדולות, וציפיותיהם להפקת רווחים לפי דין המס הקודם היו כה גבוהות, עד שעצם ההסתמכות והציפייה הפכו לזכות קניין מוגנת. ויודגש: טענה זו היא נפרדת מטענתם שהובאה לעיל (ונדחתה), כי ההסתמכות והציפייה של העותרים מוגנות כשלעצמן. כאן טוענים העותרים כי ההסתמכות והציפייה הן זכות קניין.

טענה זו אין בידי לקבל. מבלי להתיימר למצות את הסוגיה, אומר אך זאת: לעמדתי, בכל הנוגע להסתמכותם של העותרים, הרי שזו באה לידי ביטוי בהשקעה הניכרת שהשקיעו. לשון אחר, הסכומים שהשקיעו העותרים כתוצאה מהסתמכותם עשויים לסייע לאמוד את שוויין של הזכויות הקנייניות בהן הם מחזיקים (בהנחה

שקניניות הן). ההסתמכות של העותרים איננה מוגנת כזכות קניין חוקתית כשלעצמה. הוא הדין גם לציפייה של העותרים כי דיני המס החלים עליהם לא ישתנו. בעניין זה נקבע בפסיקה מפורשות כי "ציפייה אינה יוצרת קניין ופגיעה בציפייה אינה פגיעה בקניין" (בג"ץ 4593/05 בנק המזרחי המאוחד בע"מ נ' ראש הממשלה, פסקה 9 (טרם פורסם, 20.9.2006); ראו גם פרשת איגוד הבנקים, שם). אינני סבורה כי ההסתמכות והציפייה הן קניין כשלעצמן.

29. אשר להנחה השנייה, לפיה מיסוי רווחיהם העתידיים של העותרים הוא פגיעה בזכות הקניין שלהם, אני סבורה כי הגם שמדובר בהנחה המעוררת סוגיות עיוניות לא פשוטות, הרי שחשיבותה המעשית לענייננו איננה ניכרת. ראשית יש להבהיר, כי פעולת המיסוי איננה פוגעת בקניינם ("קניין חדש") של העותרים עצמו (ככל שהוא קיים). אין המדובר בשינוי תנאים ברישיונות ובחזקות מכוח חוק הנפט בהם הם מחזיקים. מדובר בהפחתה של שווי הרווחים העתידיים שביכולתם להפיק מזכויות אלו. אשר לשאלה אם הפחתת שווי שכזו בדרך של מיסוי יכולה להוות פגיעה בקניין, הובעו בפסיקה עמדות שונות:

עמדה אחת גורסת כי "אין חולקין כי המס מבטא פגיעה בזכות הקניין", ולכן מיסוי מעצם טיבו מחויב בבחינה חוקתית (ע"א 10608/02 שריף הזימה נ' אגף המכס ומע"מ, פ"ד נח(3) 663, 670 (2004); בג"ץ 9333/03 פרופ' שמואל קניאל נ' ממשלת ישראל, פ"ד ס(1) 277, 287 (2005); אהרן יורן "המהפכה החוקתית במיסוי בישראל" משפטים כג 55 (תשנ"ד)).

עמדה מתונה יותר רואה במיסוי פגיעה בקניין, שהיא ייחודית בהיותה פגיעה מותרת מעצם טיבה. לפי גישה זו "המיסוי הינו סמכות ייחודית הנתונה בידי המנהל הציבורי. ייחודה של הסמכות נובע מהעובדה שהיא מתירה לשלטון לפגוע בקניינו של הפרט, ואף מקנה לו סמכויות מרחיקות לכת של חקירה ואכיפה לשם השגת מטרה זו" (רע"א T.J.T 291/99 אספקת אבן ירושלים נ' מנהל מס ערך מוסף, פ"ד נח(4) 221, 231 (2004); ראו גם: יהושע ויסמן "הגנה חוקתית לקניין" הפרקליט מב(ב) 258, 273 (תשנ"ה-תשנ"ו)).

עמדה נוספת גורסת כי אין במיסוי פגיעה בקניין – שכן המדינה נוטלת את חלקה הלגיטימי כשותפה ברווחי האזרח, בהיותה ספקית התשתיות והשירותים הציבוריים שהודות להם התאפשרו רווחים אלו. גם לפי עמדה זו מס צריך להיות "מס טוב", שעומד בין היתר בדרישות של הוגנות, יעילות, ודאות והתחשבות בנישום בעת

הטלת המס (יוסף מ' אדרעי אירוועי מס 24 (2007)). דומני כי בחינה חוקתית לפי מבחני פסקת ההגבלה, עשויה להיות חופפת בחלקה לדרישה זו ל"מס טוב".

מכל מקום, אין צורך גם הפעם להכריע בין הגישות השונות. לצורך המשך הדיון אניח כי מיסוי רווחי העותרים מזכויות הנפט הוא פגיעה בקניינם (להנחה דומה ולסקירת הגישות השונות, ראו: בג"ץ 4947/03 עיריית באר-שבע נ' ממשלת ישראל, פסקאות 6-8 לפסק דינה של השופטת ד' ביניש (לא פורסם, 10.5.2006); בג"ץ 6304/09 לה"ב – לשכת ארגוני העצמאים והעסקים בישראל נ' היועץ המשפטי לממשלה, פסקה 97 לפסק דינה של השופטת א' פרוקצ'יה (טרם פורסם, 2.9.2010)).

בחינה חוקתית לפי פסקת ההגבלה

30. בפתח הדברים מן הראוי לזכור כי "מטבע הדברים חקיקה כלכלית היא רבת ענפין וחוקים רבים שמחוקקת הכנסת הם בעלי השפעה שלילית על שווי הרכוש של האדם ויש להם השפעה ישירה או עקיפה על זכויותיו הכלכליות והקנייניות" (בג"ץ 4947/03 הנ"ל, בפסקה 7; ראו גם בג"ץ 4885/03 ארגון מגדלי העופות בישראל אגודה חקלאית שיתופית בע"מ נ' ממשלת ישראל, פ"ד נט(2) 14, 65 (2004) (להלן: פרשת ארגון מגדלי העופות)). בית משפט זה איננו שם עצמו "מחוקק כלכלי עליון" (השוו: ע"א 6821/93 בנק המזרחי המאוחד בע"מ נ' מגדל כפר שיתופי, פ"ד מט(4) 221, 331-332 (1995) (להלן: פרשת בנק המזרחי)). טענה חוקתית נגד חוק מס המבוססת אך ורק על פגיעה בזכות הקניין, יכולה להתקבל רק במקרים חריגים ביותר, והמקרה שלפנינו, כפי שנראה מייד, אינו כזה.

31. גם בהנחה שנפגעה זכות קניין (וכך אני מניחה, כאמור) יש לבחון אם הפגיעה עומדת בתנאי פסקת ההגבלה. דרישותיה של פסקת ההגבלה הקבועה בסעיף 8 לחוק יסוד: כבוד האדם וחירותו לצורך פגיעה מותרת בזכות חוקתית – ידועות: "אין פוגעים בזכויות שלפי חוק-יסוד זה אלא בחוק ההולם את ערכיה של מדינת ישראל, שנועד לתכלית ראויה, ובמידה שאינה עולה על הנדרש". אפנה, אם כן, לבחינה החוקתית: ראשון ראשון ואחרון אחרון.

"בחוק"

32. העותרים ניסו כוחם בטענה לפיה חוק מיסוי רווחי נפט איננו "חוק". טענה זו מוטב לה שלא הייתה נטענת. ברי כי לפנינו חקיקה ראשית של הכנסת, שעברה שלוש

קריאות, פורסמה ברשומות, והצטרפה לספר החוקים של מדינת ישראל. הטענה כאילו מדובר בחקיקה שאיננה כללית ומשכך אין המדובר ב"חוק" – מרחיקת לכת היא, ואין בה ולא כלום.

"ההולם את ערכיה של מדינת ישראל, שנועד לתכלית ראויה"

33. חוק הפוגע בזכות מוגנת לפי חוק היסוד צריך להלום את ערכיה של מדינת ישראל כמדינה יהודית ודמוקרטית. הדרישה כי החוק יהיה לתכלית ראויה פירושה כי תכלית החוק "משרתת מטרות ציבוריות חשובות למדינה ולחברה במטרה לקיים תשתית לחיים בצוותא ולמסגרת חברתית המבקשת להגן על זכויות אדם ולקיימן" (פרשת מנחם הנ"ל, בעמ' 264). מתגובת המדינה עולה כי החוק ביקש לשנות מצב קיים – ובעייתי לשיטת המדינה – של "תקלה חמורה בהסדרה הפיסקאלית, שהיקפה נחשף לאחר קבלת 'תוצאות האמת' של הפקת גז בישראל, וזאת לאחר שנים רבות של הסדרה תיאורטית". התמונה שעלתה ממסקנות ועדת ששינסקי היא כי בפועל, הציבור כמעט אינו שותף לרווחים ממשאבי הטבע שבבעלותו. עוד עלה כי שיעור ההשתתפות של הציבור ברווחים אלו היה נמוך מאוד ביחס למקובל בעולם המערבי. החוק ביקש לשנות מצב זה. הוא ביקש לעדכן חקיקה מיושנת, מראשית ימי המדינה, ולהתאימה למציאות הכלכלית-פיסקאלית הנוכחית. הוא ביקש להבטיח כי ההכנסות ממאגרי הגז והנפט – שהתברר כי הן עומדות על מיליארדים רבים – לא יתרכזו בידיהם של קומץ משקיעים. הוא ביקש להשיג תכלית של צדק חלוקתי ביחס למשאבי הטבע של המדינה. תכלית זו היא תכלית ראויה.

משאב הנפט והגז הוא משאב ציבורי מוגבל ומתכלה. מצב בו הכנסת בוחרת לחוקק חוק שידאג לחלוקה צודקת יותר של הרווחים ממשאב ציבורי ומוגבל זה, תוך עדכון של חקיקה ארכאית – הוא חקיקה לתכלית ראויה. העיקרון של צדק חלוקתי קנה לו אחיזה איתנה בעשור האחרון; כך נאמר למשל בנוגע למקרקעי המדינה, שאף הם משאב ציבורי מוגבל: "לא ניתן להפריז בחשיבותו של נכס זה, ובחשיבות שיש לחלוקתו והקצאתו באופן צודק וראוי. להחלטות נשוא העתירות שבפנינו יש השלכות כבדות משקל על חלוקת משאב מוגבל, ורב ערך זה. קיים אינטרס ציבורי רב משקל בכך, שמשאבים מסוג זה יחולקו על ידי המדינה, או הרשויות הפועלות מטעמה, באופן הוגן, צודק וסביר" (בג"ץ 244/00 עמותת שיח חדש, למען השיח הדמוקרטי נ' שר התשתיות הלאומיות, פ"ד נו(6) 25, 65 (2002)).

אכן, התכלית של צדק חלוקתי היא תכלית רחבה. היא ניתנת ליישום באופנים שונים (ראו: דפנה ברק-ארז אזרח-נתין-צרכן 230-206 (2012); צדק חלוקתי בישראל (מנחם מאוטנר עורך, 2000)). תוכנה המדויק של תכלית זו טעון עדיין הבהרה, והפסיקה מגדירה ממקרה למקרה את גבולותיה. היא קשורה בעלייה בחשיבותן של הזכויות החברתיות, ובראשן הזכות לקיום מינימאלי בכבוד. על זכות זו אמרתי לאחרונה שהיא לגישתי "החשובה בזכויות החוקתיות" (בג"ץ 10662/04 סלאח חסן נ' המוסד לביטוח לאומי (טרם פורסם, 28.2.2012); לדיון במעמדן העולה של הזכויות החברתיות ראו שם, בפסקאות 26-36 לפסק דינה של הנשיאה ד' ביניש).

34. סעיף 53 לחוק מקים "קרן לניהול כספי היטל על רווחי נפט". על פי הסעיף, "הממשלה תקים קרן לניהול כספים שהתקבלו מהיטל על רווחי נפט לפי חוק זה אשר יועברו למטרות חברתיות-כלכליות". הנה כי כן, הכספים שייאספו בקרן זו אכן מיועדים באופן ספציפי "לקיים תשתית לחיים בצוותא", כאמור בפרשת מנחם שצוטטה לעיל. אין המדובר ב"נטילה לשם נטילה" או בחוק ללא תכלית. התכלית ראויה היא.

35. בנסיבות אלו, ברי כי החוק אף הולם את ערכיה של מדינת ישראל כמדינה יהודית ודמוקרטית. לא ניתן לומר על חוק זה – נוכח תכליתו, כפי שהובהר – כי הוא פוגע בערכי המדינה. נהפוך הוא: החוק יאפשר לקדם, אף אם לא בטווח המיידי, ערכים ראויים לקידום.

"במידה שאינה עולה על הנדרש"

36. הדרישה כי פגיעתו של החוק בקניינם של העותרים תהיה מידתית נבחנת בשלושה מבחני משנה: מבחן ההתאמה בין הפגיעה לתכלית (מבחן הקשר הרציונאלי); מבחן האמצעי שפגיעתו פחותה; ומבחן המידתיות במובנו הצר. כפי שצוין, העובדה כי טענתם החוקתית היחידה של העותרים היא נגד מיסוי הפוגע בזכותם לקניין, מאפשרת למחוקק מתחם מידתיות רחב. הטענה כי חקיקת המס שלפנינו פוגעת בקניין העותרים באופן בלתי מידתי יכולה להתקבל רק אם תעבור רף גבוה במיוחד.

(1) מבחן המשנה הראשון – מבחן הקשר הרציונאלי

37. הדרישה כי יתקיים קשר רציונאלי בין הפגיעה בזכותם של העותרים לקניין לבין התכלית שמבקש החוק להשיג – מתקיימת בענייננו. תכליתו של החוק היא, כאמור, להבטיח כי הרווחים ממשאבי הנפט והגז, שהם משאבים ציבוריים, יתחלקו בצורה

הולמת וצודקת. קביעת היטל על הרווחים היא אמצעי המשיג מטרה זו. על פי ההנחות שהנחתי, המיסוי אכן פוגע בקניינם של העותרים, אולם בין פגיעה זו (מיסוי) לבין תכליתה (חלוקה צודקת של משאבים מוגבלים) מתקיים קשר רציונאלי. זאת ועוד: אף הקמתה של קרן ממשלתית "למטרות חברתיות-כלכליות", כאמור בסעיף 53 לחוק, מקיימת את הקשר בין המיסוי לבין חלוקת המשאבים שהיא תכלית החוק. ההיטל שנקבע בחוק מופנה באמצעות קרן זו למטרות כלל הציבור, מטרות חברתיות-כלכליות.

(2) מבחן המשנה השני – מבחן האמצעי שפגיעתו פחותה

38. האם יש חלופות אחרות ששיגו את תכלית החוק אך יצמצמו את הפגיעה בקניינם של העותרים? עותרי תמר מבקשים כי ייקבעו בחוק הוראות מעבר, לפיהן שינויי החקיקה אינם חלים כלל על מאגר תמר. העותרים סבורים כי די בהחלת החוק על מי שהיו להם רישיונות בעת הקמת הוועדה – כדוגמת בעלי הזכויות במאגר הגדול לווייתן – כדי להשיג את תכלית החוק. לטענת העותרים הקריטריון שצריך לקבוע אם חל חוק מיסוי רווחי נפט הוא טיב זכויות הנפט במאגרים השונים – היתר מוקדם, רישיון או חזקה. לשיטתם רישיונות והיתרים מוקדמים הם בגדר "זכויות ערטילאיות", בעוד שטרי חזקה הם זכויות קנייניות המלמדות על הימצאות נפט, שאין לפגוע בהן. אפשרות אחרת שעלתה בעתירות היא כי החוק יחול רק על בעלי זכויות עתידיים, קרי: מי שרכשו את זכויות הנפט שלהם לאחר הקמת ועדת ששינסקי או לאחר כניסת החוק לתוקף.

המדינה דוחה טענות אלה. לטענתה הרציונאל המצדיק מיסוי של בעלי רישיונות והיתרים מוקדמים לחיפוש נפט, חל באופן שווה אף על בעלי חזקות בנפט, ואין כל הצדקה להבחין בין בעלי הזכויות השונים. המדינה מבהירה כי חזקה ניתנת לפרקי זמן ארוכים – עד 50 שנה. לטענתה החרגת מחזיקי החזקות הקיימים מן ההסדר החדש מסכלת את מטרותיו החלוקתיות של החוק. המדינה מוסיפה וטוענת כי החלת החוק על בעלי זכויות עתידיים בלבד לא תשיג את מטרות החוק.

39. לא אחת צוין בפסיקתו של בית משפט זה כי התערבות בחלופות השונות העומדות בפני המחוקק בתחומים כלכליים מחייבת זהירות וריסון שיפוטי:

"בתחומי משק וכלכלה, שכרוכים בהם היבטים חברתיים וכלכליים רחבי היקף, ייתכנו לעיתים קרובות מגוון מטרות ודרכי פעולה אפשריות. ההכרעה ביניהן עשויה להיגזר מהשקפות חברתיות-כלכליות שונות, אשר עשויות כולן להתקיים במסגרת חוקי היסוד. על כן,

בתחומים אלה יש ליתן לרשויות המופקדות על המדיניות הכלכלית - הרשות המבצעת והרשות המחוקקת - מרחב בחירה רחב בהיותן קובעות את המדיניות הכוללת ונושאות באחריות הציבורית והלאומית למשק המדינה ולכלכלתה. לפיכך הדגשנו בפסיקתנו לא פעם כי אף שבית המשפט לא ימשוך ידו מהביקורת השיפוטית על חוקתיות החוק, הוא ינהג באיפוק שיפוטי, בזהירות ובריסון מיוחדים בתחומים אלה, ויימנע מעיצוב מחדש של המדיניות שראה המחוקק לאמץ. (פרשת ארגון מגדלי העופות, בעמ' 60).

שיקול הדעת הרחב המסור למחוקק בקובעו עניינים שבמדיניות כלכלית מקבל ביטוי גם בעת קביעת הוראות מעבר בעניינים אלו. הוראות מעבר הן חלק בלתי נפרד מן החוק, והחובה לקבוע אותן "מעוגנת, בין השאר, בדיני ההגיונות, ההשתק, הסבירות והמידתיות" (בג"ץ 6884/07 נאות בית וגן בע"מ נ' מינהל מקרקעי ישראל, פסקה 6 (טרם פורסם, 6.4.2010) (להלן: פרשת נאות בית וגן); ראו גם: בג"ץ 5936/97 לם נ' מנכ"ל משרד החינוך, התרבות והספורט, פ"ד נג(4) 673, 687 (1999)). ואולם, אין מקום לחייב את המחוקק לקבוע דווקא את הוראת המעבר המוצעת על ידי העותרים, הוראה המחריגה אותם מן ההסדר החקיקתי החדש. ככלל, קביעת הוראת מעבר בעלת תחולה רחבה מדי עלולה להיות בעייתית. הוראה שכזו עלולה לעשות פלסטר את ההסדר החקיקתי החדש שמבקש המחוקק ליישם. היא עלולה ליצור הפליה בין גורמים שונים, שאין לה מקום. הוראת המעבר שמבקשים העותרים לקבוע היא כזו. הם מבקשים כי בשל העובדה שמאגר תמר הוא "כוח החלוץ" אשר שינה את פני חיפושי הגז והנפט בישראל, למשך עשרות שנים יבחינו בינו ובין מאגרי הגז והנפט האחרים. הם מבקשים כי הסיכון בו נשאו כ"חלוצים" יעמוד לזכותם עד שייכלה המאגר, ויחסן אותם – בשונה מכל בעל זכויות נפט וגז שיבוא אחריהם – משיעור המיסוי שקבע המחוקק. טענה זו לא אוכל לקבל. בצדק טוענת המדינה כי הרציונאל המצדיק מיסוי של רווחי הנפט ממאגר לווייתן, לדוגמא, חל באופן דומה על מאגר תמר. העותרים מבקשים למעשה ליצור דין מיוחד להם באופן שאיננו מוגבל בזמן. אין מקום שנכפה על המדינה עמדה זו.

ודוק: הכרה מסוימת ב"חלוציותו" של מאגר תמר ניתנה בהטבות המוצעות לו אם יחל בהפקה מסחרית עד שנת 2014 (ראו סעיף 54(ד) לחוק). ההטבות כוללות דחיית תשלום ההיטל בתקופה נוספת, תקופת מעבר הכוללת שיעורי היטל מופחתים, ופחת מואץ הדוחה את תשלום המס. הטבות אלו מעודדות את המאגרים שאינם פעילים עדיין, ובראשם מאגר תמר, להגיע להפקה מסחרית תוך זמן קצר. בצדק ציינו העותרים

כי הוראות אלו מיטיבות עם המדינה, המעוניינת מטעמיה שלה כי הפקת הגז ממאגר תמר תחל בהקדם. ואולם, לא ניתן להתעלם בבחינת המידתיות מההטבות הממשיות שיינתנו לעותרים אם אכן יחלו בהפקה מסחרית בהקדם. דחיית תשלום ההיטל, הסדר של פחת מואץ ושיעורי היטל מופחתים, הקבועים בהוראת המעבר דנן, הם הטבות ישירות ומשמעותיות לבעלי הזכויות במאגר תמר. הטבה מרכזית נוספת מובטחת למאגר תמר בסעיף 54(ד)(2), ולפיה – אם יחל המאגר בהפקה מסחרית עד 2014 – ייגבה ממנו ההיטל רק לאחר כיסוי 200% מההשקעה (ולא 150%, כמו יתר המאגרים). זוהי הטבה מפליגה, שגם לה יש לתת משקל בבחינת המידתיות.

הטבות אלו הן הטבות לגיטימיות, אשר נותנות ביטוי ל"חלוציותו" של מאגר תמר – ואף כל מאגר גז טבעי או נפט אחר – שיחל בהפקה בעתיד הקרוב. המדינה רשאית לתמרץ, מטעמיה שלה, הפקה של גז טבעי בעתיד הקרוב, ובכלל זה בקביעת שיעור מס נמוך יותר. אולם כאמור, אין עילה לחייב את המחוקק להורות כי העותרים יוחרגו לחלוטין מן ההסדר הכללי שקבעה הכנסת בחוק.

40. בגדרו של מבחן המשנה השני, שומה עלינו לשוות לנגד עינינו את השגת תכלית החוק. חלופה המצמצמת את הפגיעה בזכות החוקתית, אך מביאה לסיכול תכלית החוק, איננה חלופה שניתן לבחור בה במסגרת מבחן המשנה השני של המידתיות. גם מטעם זה יש לדחות את האפשרות שהחוק לא יחול על מאגר תמר. החוק מבקש ליצור מציאות חדשה, בה הרווחים ממאגרי הנפט והגז שבבעלות הציבור מתחלקים באופן הולם בין בעלי זכויות הנפט לבין המדינה. תכלית זו לא תושג ביחס לרווחים ממאגר תמר, אם המאגר יוחרג באופן מלא מהסדרי החוק. הרווחים מזכויות הנפט בתמר יתנקזו לכיסם של היזמים, מבלי שהמדינה תקבל את חלקה הראוי בהם.

כך אף ההצעה כי החוק יחול רק על בעלי זכויות עתידיים – היינו, בעלי זכויות שקיבלו את ההיתר המוקדם, הרישיון או החזקה אחרי חקיקת החוק – איננה יכולה לעמוד. המדינה הבהירה כי אפשרות זו נשקלה על ידי ועדת ששינסקי ומנסחי החוק, ונמצא כי היא תסכל כליל את מטרתו. זאת, משום שעיקר הזכויות בשטח הימי של מדינת ישראל חולקו זה מכבר, וקיומם של מאגרים נוספים איננו ברור לפי שעה. לכן, אף חלופה זו איננה חלופה ראויה.

41. כללם של דברים, אין אמצעי אחר שפגיעתו בעותרים פחותה, אשר יכול להשיג את תכלית החוק באותה המידה או במידה דומה. מכאן שהחוק צולח את מבחן המשנה השני.

(3) מבחן המשנה השלישי – מבחן המידתיות "במובן הצר"

42. מבחן זה בוחן האם היחס בין הפגיעה בזכות החוקתית לבין התועלת החברתית שתצמח ממנה הוא יחס ראוי וסביר. לעניין זה חשוב להדגיש את שנאמר כבר לעיל: לא שמענו מפי העותרים טענה כי צפויים להם הפסדים. איש מהעותרים איננו טוען שההשקעות שהשקיע ירדו לטמיון. ההוראות שנקבעו לגבי ההיטל מבטיחות, כמבואר, כי הוא לא יוטל לפני כיסוי כל ההשקעות בתוספת רווח של למצער 50% מערך ההשקעה. הוראות המעבר מבטיחות כאמור הטבות שונות ביחס לבעלי זכויות מסוימים שנמצאים בשלב ההפקה המסחרית, או יחלו בו בעתיד הקרוב.

טענת הפגיעה בקניינם של העותרים נסבה, למעשה, על מידת הרווח בלבד. החוק מגדיל את נתח המדינה (Government Share) אך הוא משאיר בידי העותרים רווחים נכבדים. כדוגמא, ומבלי להיכנס לחישובים מפורטים, הרי שלפי הערכת משרד האוצר, רווחי השותפות ממאגר תמר בלבד צפויות לעמוד על כ-15 מיליארד דולר עד שנת 2040 (זאת בהשוואה לכ-27.5 מיליארד דולר שהיו מרוויחות השותפות לולא בוצעו השינויים החקיקתיים). לפי הערכת עותרי תמר, רווחיהם הצפויים יפחתו נוכח שינויי החקיקה בכ-43-44%. זהו פער משמעותי ברווחים הצפויים, אך גם הרווח הנותר בידי המשקיעים על פי הערכה זו, הוא – בלשון זהירה – רווח נכבד. ארהיב עוז ואומר: גם לרווח כזה לא פיללו היזמים כשיצאו לדרכם.

43. אשר לתועלת החברתית הצפויה – הניצבת כאמור, למול הפגיעה בעותרים – הרי שזו להערכת המדינה עתידה להיות ניכרת. המדינה מעריכה בתגובתה כי ההיטל יניב עד לשנת 2040 (ולאחר ביטול ניכוי האזילה) כ-83 מיליארד דולר שייכנסו לקופה הציבורית מכלל מאגרי הנפט והגז. עוד צופה המדינה כי חלקה ברווחים ממאגר תמר יעמוד עד מועד זה על כ-22.9 מיליארד דולר (זאת בהשוואה לכ-10.4 מיליארד דולר שהיו מתקבלים ממאגר תמר, לולא השינויים החקיקתיים שבוצעו). יהיו המספרים המדויקים כאשר יהיו, מדובר בסכומי עתק. ייעודו של ההיטל שייגבה הוא "למטרות חברתיות-כלכליות", בלשון סעיף 53 לחוק. במדינה הנאבקת בגירעונות, סכומים נכבדים כאלה יתרמו תרומה משמעותית לרווחה החברתית.

44. לעותרים ייוותר, אם כן, רווח גדול, אף לאחר הטלת ההיטל. העותרים זכאים כמובן ליהנות מפירות השקעתם המוצלחת. העותרים יגעו – ולשמחתם גם מצאו. ואולם, מן הבחינה החוקתית, די לנו בכך שרווחיהם של העותרים ביחס לחלקה של

המדינה מובטחים, ובעובדה המוסכמת כי מדובר ברווחים בהיקפים גדולים בכל קנה מידה (ודאי ביחס לשוק הישראלי) – כדי לקבוע שמידת הפגיעה בקניינם של העותרים איננה עולה על הנדרש. לעותרים עדיין צפויים רווחים של ממש. בניגוד לטענת מקצת מן העותרים, קשה אף לראות כיצד מצב שכזה מחייב פיצוי כלשהו מטעם המדינה. פיצוי שכזה יסכל למעשה את תכלית החקיקה וייצור העברה מכיס לכיס בשמות שונים.

הוראות המעבר

45. לפני שאסיים את הבחינה החוקתית של החוק, אתייחס בקצרה לטענות עותרים מגד נגד הוראות המעבר הקבועות בחוק. בחלק מהוראות המעבר עסקתי כבר לעיל, כדוגמת הוראת המעבר המעניקה הטבות מסוימות למאגרים שיחלו בהפקה מסחרית לפני שנת 2014; והוראת המעבר המובנית בעצם מנגנון ההיטל שנקבע, אשר דוחה את תשלום המס עד לכיסוי מלוא ההשקעה שהשקיעו היזמים, בתוספת רווח. לעותרים מגד טענות נגד הוראת מעבר אחרת, הקבועה בסעיף 54(ג) לחוק. הוראה זו עוסקת במאגרים שהחלו בהפקה מסחרית נכון ליום פרסום החוק (10.4.2011). לפי ההוראה שיעור ההיטל על הרווחים ממאגרים אלו יעמוד בשנת 2011 על 10% משיעור ההיטל שהיה משולם ללא הוראת המעבר, ועד שנת 2015 יעמוד ההיטל על 50% משיעור ההיטל שהיה משולם ללא הוראת המעבר. אלו הם שיעורים מופחתים. בפועל, כך נמסר על ידי המדינה, הוראת מעבר זו נוגעת למאגר מרי-B בלבד, שהפקתו החלה לפני מספר שנים.

46. עותרים מגד טוענים כי הוראת המעבר אינה חלה עליהם, ובכך מפלה אותם החוק לדעה ביחס למאגר מרי-B. לטענת העותרים יש לקבוע שהוראת המעבר דנן תחול גם לגביהם, וזאת נוכח העובדה שההפקה בשדה מגד צפויה הייתה להתחיל (נכון למועד הגשת העתירה) זמן קצר לאחר כניסת החוק לתוקף. לחלופין מבקשים העותרים כי נטל המס הכולל שיחול עליהם יוגבל לגובה נטל המס הכולל על מאגר מרי-B. המדינה משיבה לטענה זו כי ההבחנה הקבועה בהוראת המעבר היא הבחנה מותרת על יסוד שונות רלבנטית. זאת, משום שמאגר מרי-B הוא מאגר פעיל שכבר הפך רווחי, ולכן ההיטל חל עליו באופן מיידי, בעוד על שדה מגד (ומאגרי הגז והנפט האחרים) יחול ההיטל רק בעוד מספר שנים, לאחר שיכסו את מלוא השקעתם בתוספת 50% רווח.

47. הוראות מעבר מגנות על אינטרס ההסתמכות של מי שפעל בהתאם לדין שקדם לחקיקת החוק (בג"ץ 9098/01 ילנה גניס נ' משרד הבינוי והשיכון, פ"ד נט(4) 241, 284 (2004); ראו גם פרשת נאות בית וגן שצוינה לעיל). הן צריכות להיות סבירות

ומידתיות, ובמידת הצורך ניתן להעמידן, כשלעצמן, לבחינה חוקתית (בג"ץ 1715/97 לשכת מנהלי ההשקעות בישראל נ' שר האוצר, פ"ד נא(4) 367, 410-404 (1997)).
ואולם, בעת בחינת הוראות מעבר באספקלריה חוקתית, יש לתת משקל לעובדה כי הן זמניות מעצם טיבן. עמד על כך השופט א' גולדברג:

"...יש לזכור כי מדובר בהוראת מעבר בלבד, ולא בהנצחת אי-שוויון לתמיד. הבעיות המתעוררות בתקופת מעבר של חוק ניתנות לפתרון במספר דרכים, ובאיזונים שונים, ועל המחוקק לבחור באחת מן האופציות העומדות לפניו. לזמניותה של הנורמה יש נפקות לעניין התערבותו של בית המשפט בשיקולי המחוקק..." (בג"ץ 7111/95 מרכז השלטון המקומי נ' הכנסת, פ"ד נ(3) 485, 494 (1996); ראו גם: בג"ץ 3434/96 ד"ר מנחם הופנונג נ' יושב-ראש הכנסת, פרופ' שבח וייס, פ"ד נ(3) 57, 75 (1996)).

48. לדעתי, יש לדחות את טענות עותרי מגד נגד הוראת המעבר בסעיף 54(ג) לחוק. הוראת המעבר נותנת ביטוי הולם לעובדה שיש מאגרים שהחלו זה מכבר בהפקה מסחרית והפכו רווחיים, ושתחולת ההיטל עליהם היא מיידיה. אין כל פסול בכך שבפועל חלה הוראת המעבר על מאגר אחד בלבד. הוראה זו נותנת ביטוי לשוני רלבנטי בין המאגרים השונים. העובדה כי יש מאגרים שהחוק יחול עליהם מייד, בעוד על מרבית המאגרים הוא יחול (להערכת הצדדים כולם) בתוך מספר שנים, מצדיקה להשקפת המחוקק התחשבות מיוחדת. איני רואה מקום להתערב בכך. השאלה הרלבנטית עבור עותרי מגד איננה מתי שדה מגד יחל בהפקה מסחרית, אלא מתי יכסו הרווחים ממנו את מלוא ההשקעה בו בתוספת שיעור הרווח שנקבע בחוק. רק אז ייכנס מנגנון ההיטל לתוקף.

מן הראוי להזכיר כי אם כטענת העותרים שדה מגד אכן בשל להפקה מסחרית, הרי שהוא זכאי אף להסדרי המיסוי המיטיבים שנקבעו בחוק למאגרים שיחלו בהפקה עד שנת 2014. לשון אחר, הוא נכלל בהוראת המעבר שנדונה לעיל, הקבועה בסעיף 54(ד) לחוק. אולם את טענת העותרים כי יש להחיל עליהם את הוראת המעבר הנוגעת למאגרים פעילים (סעיף 54(ג) לחוק) כדי למנוע הפליה – אין לקבל. השונות בין מאגר מרי-B למאגר מגד היא שונות רלבנטית.

לסיכום הבחינה החוקתית

49. לצורך הבחינה החוקתית הנחתית, בלי לקבוע שכך הוא, כי זכויות הנפט של העותרים הן בגדר זכויות קניין מוגנות, וכי מיסוי הרווחים העתידיים מזכויות אלו פוגע

בקניינם. הבחינה החוקתית מלמדת שהפגיעה בקניינם של העותרים, ככל שיש כזו, היא פגיעה כדין. היא נעשתה בחקיקה ראשית. היא מלווה בהוראות מעבר מתאימות. היא מקדמת תכלית ראויה של צדק חלוקתי. היא איננה עומדת בסתירה לערכיה של מדינת ישראל כמדינה יהודית ודמוקרטית. בשים לב למאפייניה של זכות הקניין ולמידת ההגנה המתחייבת עליה, לא מדובר בפגיעה במידה העולה על הנדרש.

50. אזכיר מספר טענות חוקתיות נוספות שמעלים העותרים נגד החוק:

אשר לטענת העותרים שמדובר בחקיקת מס המסווה חקיקת תמלוגים: המדינה הבהירה בתשובתה כי מבחינתה לא הייתה מניעה לשנות את שיעור התמלוגים הקבוע בחוק, אולם שינוי שיעור התמלוגים – בשונה ממנגנון ההיטל שנבחר – לא היה מבטיח רווחיות לבעלי זכויות הנפט עצמם. המדינה עמדה על הטעמים השונים בגינם בחרה בשינוי המשטר הפיסקאלי על ידי קביעת היטל, ולא באמצעות שינוי שיעור התמלוגים: מועד קבלת התשלום מן ההיטל קבוע בחוק, ולפיו ההיטל ייגבה מדי שנה, בשונה מהתמלוגים שהמועדים לקבלתם מוסדרים בתקנות; בסיס התשלום הקבוע בהיטל הוא פרוגרסיבי – הוא מוטל על הרווחים בלבד והוא מתחשב בהשקעה שהשקיעו היזמים – בשונה מהסדר התמלוגים; במנגנון ההיטל המדינה נושאת בסיכון לצד היזמים, שכן היא גובה את ההיטל רק בשנים שבהם אכן נוצרו רווחים, בשונה מהתמלוגים המוטלים ללא קשר לשאלת הרווחיות. עוד הבהירה המדינה כי ההסדר המופיע בחוק מיסוי רווחי הנפט התבסס במישרין על המלצות דוח ששינסקי, וכי החלק הארי של ההצעות שהונחו בפני הוועדה המליץ על שינויים באמצעות מנגנון של מיסוי, ולא באמצעות שינוי שיעור התמלוגים.

הטעמים המפורטים בתשובתה של המדינה הם טעמים ענייניים. חלקם אף מיטיבים במישרין עם בעלי זכויות הנפט עצמם. לא מצאתי כי המדינה בחרה בדרך עקלתון למימוש כוונות נסתרות כלשהן, או כי היא הפעילה "שררת בעלים" כטענת העותרים. מבלי להיכנס לשאלה העיונית אם תמלוגים אכן שונים במהותם ממיסוי רווחים, די אם אציין כי בפני המדינה עמדו אפשרויות שונות למימוש מדיניותה הפיסקאלית החדשה – והיא בחרה במנגנון ההיטל מטעמים ענייניים וסבירים. טענות העותרים בסוגייה זו אינן משנות את תוצאת הבחינה החוקתית.

טענה נוספת שיש לדחות היא הטענה כי החוק הוא "סקטוריאלי" ולכן מפלה או בלתי מידתי. טענה זו נטענה בחצי פה, והעותרים לא הניחו תשתית עובדתית לטענה כי מתקיימת הפליה בינם לבין מגזרים אחרים (כגון הטבות שניתנו לכאורה בתחום

הקצאת תדרי שידור, שימוש במשאבי טבע אחרים ועוד). לא זו אף זו: התאמתם של הסדרי החוק למאפייניו הייחודיים של משק הנפט והגז היא התאמה ראויה, והעותרים עצמם תומכים בה. העותרים הקדישו חלקים נרחבים מעתירותיהם לפירוט ייחודיותו של התחום, ולהצדקת הטבות מפליגות שניתנו לו בעבר. טענתם כי ראוי יותר לקבוע משטר מיסוי כללי שיהיה "עיוור" למאפייני התחום – היא כבחינת "אחוז בזה, וגם מזה אל תנח את ידך", ואיננה יכולה לעמוד.

כן יש לדחות טענות נוספות שהעלו עותרי מגד נגד החוק, בהן הטענה כי החוק מפלה לרעה יחידים מול חברות, ומפלה מחפשי נפט ביבשה מול מחפשי נפט בים. אשר להפליית יחידים מול חברות, מקובלת על ידי עמדת המדינה כי משקיעים רשאים לכלכל את השקעותיהם על פי שיקוליהם, ובכלל זה הם רשאים להתאגד כחברה – או לא להתאגד – כרצונם. המיסוי בחוק מוטל על הרווחים מנפט. אם העותרים מעריכים כי נטל המס שיחול עליהם יהיה קטן יותר אם יתאגדו כחברה, הדרך פתוחה בפניהם לעשות כן. אשר לטענה כי החוק מפלה לרעה מחפשי נפט ביבשה, היות שהם נושאים לכאורה בסיכון רב יותר – המדינה הבהירה בתשובתה כי הנחת המוצא של העותרים כי הסיכון בו הם נושאים רב יותר מחבריהם המפיקים גז מהים איננה מקובלת על גורמי המקצוע, וכי ממילא החוק "עיוור" לשאלת מקום הפקת הרווחים (בים או ביבשה). לא מצאתי כי מתקיימת הפליה בעניין זה. טענה אחרונה שהעלו עותרי מגד נוגעת לפרשנות המונח "השקעות הקמה" המופיע בסעיף 4(ב) לחוק. אין מקום לעסוק בפרשנות המונח במסגרת עתירה זו.

51. מן המקובץ עולה אפוא כי אין יסוד להתערבות בחוק מיסוי רווחי נפט.

ביטול ניכוי האזילה

52. על יסוד הטעמים שפורטו ביחס לחוק, אני סבורה כי יש לדחות אף את טענות העותרים נגד ביטול ניכוי האזילה. טענות הצדדים בנושא זה דומות לטענותיהם נגד החוק, ולכן לא אאריך. ניכוי האזילה היה הטבת מס מובהקת, וכפי שנקבע בוועדת ששינסקי – הייתה זו מעין סובסידיה או תמיכה בענף חיפושי הנפט, בדרך של הטבת מס. המדינה רשאית להפסיק הטבת מס או סובסידיה שנתנה למגזר מסוים. עמדתי על כך לעיל. לעותרים אין זכות כי הטבת מס שניתנה להם בעבר תימשך לעד. יש לדחות את הטענה כי הסתמכותם של העותרים על קיומו של ניכוי האזילה מונעת משר האוצר לבטל ניכוי זה. אף אין בניכוי האזילה כל מימד רטרואקטיבי. בדומה לחוק מיסוי רווחי נפט, ניכוי האזילה עוסק בהסדרי המיסוי של ההכנסות העתידיות שיפיקו בעלי הזכויות

ממאגרי הנפט והגז. ביטול מעתה והלאה של ניכוי שהיה מותר בעבר – איננו שינוי רטרואקטיבי.

53. יש להתייחס לביטול ניכוי האזילה ולחקיקת חוק מיסוי רווחי נפט כמהלך חקיקתי אחד. הממשלה והכנסת ביקשו להבטיח כי הציבור יקבל חלק ראוי ברווחי מאגרי הנפט והגז. לשם כך הוקמה ועדת ששינסקי, לשם כך נחקק החוק ולשם כך בוטל ניכוי האזילה. המהלך החקיקתי אף כלל שינויים נוספים – בהם שינויים המיטיבים עם העותרים – אולם אלה אינם במוקד דיוננו. עסקינן כעת בביטול ניכוי האזילה. מתשובת המדינה לעתירות עולה כי בפועל ניכוי האזילה הקטין את היקף ההכנסה החייבת של בעלי זכויות הנפט בשיעור כה ניכר, עד שבעלי זכויות הנפט כמעט לא שילמו למדינה דבר. במילים אחרות, לו ניכוי האזילה היה מושאר על כנו – השינוי המשמעותי שביקשה המדינה לחולל בנושא הנפט והגז לא היה מתרחש.

54. מטעם זה, אקצר אף בבחינת טענתם של העותרים כי ביטול ניכוי האזילה הוא בלתי סביר ובלתי חוקתי. "ההלכה המנחה אותנו הינה כי בית המשפט לא יפסול חקיקת משנה אלא אם נפל בה פגם היורד לשורשו של עניין ועולה כדי אי-סבירות מהותית או קיצונית" (דברי השופטת ע' ארבל ב-בג"ץ 6407/06 דורון, טיקוצקי, עמיר, מזרחי עורכי דין נ' שר האוצר פסקה 65 (טרם פורסם, 23.9.2007)). ועוד נאמר שם:

"כלל אי ההתערבות בהחלטת הרשות כל עוד זו אינה חורגת ממתחם הסבירות מנחה את הביקורת השיפוטית במיוחד בבחינת עניינים שבמדיניות כלכלית כבענייננו. אכן, לממשלה שיקול דעת רחב בהתוויית המדיניות הכלכלית בהתאם לראייתה את צרכי המדינה והמשק, סדרי העדיפויות, שיקולי תקציב ומכלול ההיבטים הנוגעים לעניין. התערבות בעניינים שבמדיניות כלכלית יכול שתהיה לה השלכה ממשית על יציבות המשק ומשכך מדובר בנושא שהרשויות המופקדות עליו – הכנסת והממשלה – הן שיעצבוהו והן גם שתישאנה באחריות הציבורית לתוצאותיו" (שם, בפסקה 66).

התקנת תקנה המבטלת את ניכוי האזילה היא מעשה שלטוני סביר שנועד להוציא אל הפועל מדיניות כלכלית ראויה. שר האוצר התקין את התקנות כחלק ממהלך רחב וכולל, שכלל הקמת ועדה ציבורית ושמיעה של הערות הציבור. העותרים לא הצביעו על פגם חמור או חוסר סבירות קיצוני המצדיק התערבות בהחלטה לבטל את ניכוי האזילה.

55. בשולי הדברים יש לדחות את הטענה שהתקנה המבטלת את ניכוי האזילה הותקנה בחוסר סמכות, או שהתקנה איננה "לפי חוק". השר מוסמך להתקין תקנות לביצועה של פקודת מס הכנסה לפי סעיף 243 לפקודה. הסמכה מיוחדת לקביעת תקנות בעניין ניכויים מופיעה בסעיף 17(14) לפקודה, לפיו מוסמך השר להורות על "ניכויים אחרים שייקבעו בתקנות לפי פקודה זו". כשם שהתקנה שקבעה את ניכוי האזילה הותקנה בסמכות מלאה, כך גם התקנה המבטלת את הניכוי הותקנה בסמכות מלאה. התקנה אף אושרה על ידי ועדת הכספים של הכנסת. זהו טעם נוסף לצמצם את ההתערבות השיפוטית בתקנה המורה על ביטול ניכוי האזילה, כפי שציינתי בעבר בהקשר דומה: "אישורה של הועדה לתקנות 'מעיד' על כך שנחה דעתה של הועדה שמחוקק המשנה קיים את דרישות המחוקק הראשי... אין אמנם באישור של ועדה מועדות הכנסת כדי לחסן חקיקת משנה שהיא בלתי סבירה בעליל מפני ביטול על-ידי בית משפט, אלא שבית המשפט לא ימהר לשלול תוקפה של חקיקת משנה כזו אלא כאמצעי אחרון, במקרה קיצוני ביותר" (ע"א 8932/02 פקיד שומה תל-אביב-יפו 5 נ' יאיר טאומן, פ"ד נח(1) 625, 642 (2003)).

56. כללם של דברים, יש לדחות גם את טענות העותרים נגד ביטול ניכוי האזילה.

עתירת קניאל

57. כפי שצוין בפתח הדברים, מונחת לפנינו אף עתירתו של פרופ' שמואל קניאל (בג"ץ 2279/12). העותר מבקש כי טיוטת ההמלצות של ועדת ששינסקי תאומץ בחוק. זאת, משום שלטענתו טיוטת ההמלצות הייתה מאוזנת יותר, והבטיחה כי חלק משמעותי יותר מרווחי הנפט והגז יעבור לידי הציבור. העותר טוען כי התשואה המובטחת ליזמים על פי חוק מיסוי רווחי נפט עולה באופן משמעותי על המקובל בעולם, ואילו טיוטת ההמלצות הייתה ראויה יותר בהקשר זה. העותר טוען כי הפער בין הכנסות המדינה הצפויות בטיוטת ההמלצות לבין ההכנסות הצפויות עקב חקיקת החוק עומד על עשרות מיליארדי שקלים, ומדובר בפער בלתי סביר המחייב את התערבותו של בית המשפט. זאת, על מנת להגן על זכויותיו החוקתיות של הציבור – הזכות לקניין והזכות לשוויון. נוסף על כך, לטעמו של העותר החשש להפחתות מס בלתי נאותות ולניצול לרעה של מונופולין בתחום הנפט והגז לא קיבל מענה מספק בחוק. מטעמים אלו מבקש העותר שורה של סעדים חוקתיים, זה לצד זה או באופן חלופי. העותר מבקש כי נוסח החוק ישונה על ידי בית המשפט בהתאם לטיוטת ההמלצות. זהו לשיטתו סעד של "reading-in". הוא מבקש כי נורה על קיום בחינה מחודשת של הסדרי החוק, ועל הליכי חקיקה מחודשים בנושאים שצוינו לעיל – שיעור

ההיטל על רווחי הנפט והגז ומניעת הריכוזיות בשוק זה. העותר מוסיף ומבקש כי נורה על בטלותם של סעיפים אחדים בחוק, הנוגעים לחישוב מקדמי ההיטל היחסיים (סעיף 5); לכללי האיחוד וההפרדה של מיזמי נפט שונים (סעיף 8); ולהוראות המעבר (סעיף 54(ד)). כן מבקש העותר כי נקבע שסמכויות פקיד השומה מכוח סעיף 86 לפקודת מס הכנסה – למנוע עסקאות מלאכותיות, עסקאות בדויות והפחתות מס בלתי נאותות – חלות גם על חוק מיסוי רווחי נפט.

58. דין עתירה זו להידחות, וזאת גם אם ימים יגידו כי טיוטת ההמלצות (וממילא העתירה) הייתה ראויה יותר מבחינה כלכלית מהסדריו של החוק. יש לדחות את העתירה מן הטעם הפשוט שטענותיו של העותר אינן טענות לפגיעה בזכויות חוקתיות, אלא טענות שעניינן המובהק הוא מדיניות חברתית-כלכלית. העותר איננו טוען לפגיעה בזכות הקניין שלו או של אדם אחר, אלא לפגיעה אסורה בקניינו של הציבור. הוא איננו טוען להפליה אסורה שלו או של מגזר מסוים, אלא לקיומה של חובת שוויון כללית, האוסרת לשיטתו על הפליה לרעה של הציבור בדרך של הטבות המיועדות למגזר הנפט והגז. ואולם, קניינו של הציבור לא הוכר בפסיקה כזכות קניין מוגנת במשמעותה בחוק יסוד: כבוד האדם וחירותו. על כך אמרה הנשיאה ד' ביניש בעתירה שעסקה בהקניית בעלות במקרקעי ישראל:

”בשולי הדברים נתייחס לטענה נוספת של העותרים לפיה תיקון 7 פוגע בזכות הקניין של כלל הציבור. יש לדחות טענה זו. העותרים לא הבהירו את טיבה של זכות הקניין של הכלל, ואין זה ברור מיהו אותו 'כלל' אליו מתייחסים העותרים בטענותיהם. האם מדובר בישות משפטית? האם מדובר בישות לאומית? האם מדובר באגד של בני אדם? האם אלו אזרחי המדינה? תושבי המדינה? יתרה מזו, גם אם נדע זהותו של אותו גוף, לא הוכח בפנינו כי הוא אוהז בידיו זכות יסוד כמשמעה בחוק יסוד: כבוד האדם וחירותו” (בג”ץ 729/10 תנועת דרוך ישראל נ’ ממשלת ישראל פסקה 45 (טרם פורסם, 24.5.2012)).

בדומה, אף טענת העותר להעדפה פסולה כביכול של מגזר הנפט והגז איננה יכולה להצדיק את הסעדים החוקתיים שהוא עותר להם.

ואומר בקצרה אף זאת: לטעמי מותר למחוקק לקבוע “שולי ביטחון” רחבים, ואפילו רחבים מדי. עמדתי לעיל על כך שיש להביא בחשבון את השפעת החקיקה על נכונותם של משקיעים להשקיע בישראל. זאת ראוי לשקול לא מטעמיהם של העותרים, אלא מטעמיה של המדינה. על כן גם אם “שולי הביטחון” רחבים מדי, הם אינם

מצדיקים את הסעדים המבוקשים. הסוגיות שמעלה העותר הן סוגיות שבמדיניות. די בכך כדי לדחות את העתירה.

59. בבחינת למעלה מן הצורך אעיר על הסעדים המתבקשים בעתירת קניאל: הסעדים שמבקש העותר הם סעדים חוקתיים כבדי משקל, שבית המשפט משתמש בהם במקרים נדירים ובזהירות המתחייבת. העותר טוען כי סעד הרחבת ההסדר החקיקתי (reading-in), שיושם ב-בג"ץ 8300/02 נטר נ' מחשלת ישראל (טרם פורסם, 28.2.2012) (להלן: פרשת נטר), יפה אף לענייננו. אין לקבל טענה זו. על סעד זה נאמר בפרשת נטר:

"סעד מסוג זה, המחייב קריאה לתוך מילות החוק, נדון רבות בספרות והוא מוכר בפסיקה ההשוואתית. בקנדה נקראת פרקטיקה פרשנית זו בתור 'קריאה לתוך הסדר' (reading in) או 'שחזור הטקסט' (reconstruction), ואילו במשפט האמריקאי היא מוגדרת בתור 'הרחבה' או 'הוספה' על הטקסט הקיים ... (extension)..."

עיון בפסיקה המשווה בשיטות משפט הקרובות לשיטתנו – במשפט הקנדי והאמריקאי – מעלה כי בתי המשפט העליונים במדינות אלו רואים בתרופה זו כטבעית וכראויה לתפיסתם החוקתית... בתי המשפט נימקו את בחירתם לעשות שימוש בתרופת ההרחבה ברצונם להימנע מביטול החוק ומסיכול תכליותיו הסובייקטיביות והאובייקטיביות שנמצאו כראויות (לשימוש בדוקטרינה זו במשפט הקנדי ראו פרשת Schachter v. Canada, 93 D.L.R.4th 1 (1992) (להלן: פרשת Schachter)).

חשוב לציין כי בצד נכונות בתי המשפט בקנדה ובארצות הברית לעשות שימוש בדוקטרינת ההרחבה, הוצבו בצידה מספר סייגים להפעלתה. כך, למשל, נקבע כי בטרם יבחר בית המשפט בתרופה זו, עליו לתת דעתו לשאלות הבאות: מה מידת ההרחבה הנדרשת; האם הרחבת ההסדר פשוטה לביצוע (פרשת Schachter, עמ' 20-19); מה תהא עלותה (שם, עמ' 21); והאם ההרחבה מגשימה את כוונת המחוקק מבלי שתהא בה התערבות יתירה במרקם החקיקה (שם, עמ' 20-21). בית המשפט העליון בקנדה אף הבהיר בפרשת Schachter כי אין לעשות שימוש בדוקטרינה של reading-in, אם משמעות הדבר הינה הענקת הטבות הניתנות מלכתחילה לקבוצה שולית לטובת קבוצה רחבה וגדולה... יחד עם זאת, הודגש בפרשת Schachter כי העלות התקציבית אינה שיקול המכריע את הכף... (פרשת נטר, פסקאות 57-59) לפסק דינה של הנשיאה ד' ביניש).

סעד הרחבת ההסדר החקיקתי ניתן אפוא במשפט המשווה לאחר שנבחנו מספר קריטריונים, אשר על מרביתם עמדה הנשיאה ד' ביניש בפרשת נסר המצוטטת לעיל: מידת ההרחבה הנדרשת, פשטות שינוי ההסדר על ידי בית המשפט, עלות השינוי, מידת הגשמת תכלית החקיקה אם יבוצע השינוי, ועוד. אין צורך בעתירה זו לעמוד על מכלול הקריטריונים שיש לבחון, ולא אקבע מסמרות בדבר. ואולם, לדעתי השינוי שמבקש העותר לקרוא לתוך מילות החוק איננו עומד באף אחד מן הקריטריונים שציננה הנשיאה ד' ביניש בפסק דינה: השינוי המבוקש הוא שינוי בלב ההסדר החקיקתי שנקבע. הוא מורכב עד מאוד לביצוע, ובית המשפט איננו מצויד בכלים המתאימים לבצעו. הוא משנה באופן ממשי את נקודת האיזון שקבע המחוקק, על יסוד המלצותיה של ועדה ציבורית. בנסיבות אלו – והדברים הם מבחינתי כאמור בבחינת למעלה מן הצורך – אף לו היינו מכירים בקניין הציבור כזכות חוקתית מוקנית, אין לדעתי מקום לסעדים כפי שהתבקשו.

60. אף אין מקום להורות לכנסת לבצע שינויי חקיקה בסוגיות שמעלה העותר. אין זה מתפקידו של בית המשפט להורות לכנסת לחוקק. עמד על כך המשנה לנשיא מ' חשין ב-בג"ץ 5677/04 עמותת "אלערפאן" נ' שר האוצר (לא פורסם, 16.3.2005):

"יתר על-כן: העתירה הנוכחית מבקשת אותנו כי נורה את שר האוצר ואת שרת החינוך כי יעשו לתיקון הוראת סעיף 3א לחוק-יסודות התקציב, ואנו לא ידענו מניין היא סמכותנו כך להורות את הממשלה ושרים בה. אכן, היוזמה לתיקון חוק מצויה בסמכותן של הרשות המבצעת והרשות המחוקקת וזו תורת הפרדת הרשויות וביזור הסמכויות. אם מבקשת היא העותרת כי ייעשה לתיקון חוק יסודות התקציב - או כל חוק אחר - לתיקון ההפלייה, חייבת היא למצוא סעד ומזור ברשות המחוקקת או ברשות המבצעת. לא בבית משפט."

61. כמו כן, אין מקום לבטל את החוק או חלקים ממנו. לו ביטלנו את ההסדר החקיקתי שנקבע בעקבות המלצות ועדת ששינסקי לא היינו ניצבים בפני חלל ריק: ביטול ההסדר היה משיב על מכונו את ההסדר החקיקתי הקודם. בכך בוודאי שאין העותר מעוניין.

כללם של דברים, אין מקום לשנות את עיקרי החוק, לבטל סעיפים מרכזיים בו או להורות לכנסת לבצע שינויי חקיקה כלשהם כמבוקש בעתירת קניאל. בשולי הדברים, יש לדחות אף את בקשתו של העותר להורות שסעיף 86 לפקודת מס הכנסה

חל על רווחי נפט. מדובר בסוגייה תיאורטית שאין מקום להידרש לה. עתירתו של קניאל נדחת אפוא על כל חלקיה.

62. עתירת קניאל היא עתירה ציבורית, אך צורפו אליה, ובצדק, גם גורמים פרטיים כמשיבים. לעניינים אלו ניתן משקל בקביעת ההוצאות בעתירה זו (ראו והשוו, לאחרונה: ע"ם 4620/11 אומימה חאמד מחמד קישאוי נ' שר הפנים (טרם פורסם, 7.8.2012) בפסקה 11 לפסק דינו של חברי השופט ע' פוגלמן).

סוף דבר

63. על יסוד כל האמור יש לדחות את כלל העתירות שבפנינו.

מדובר בעתירות שערכן הכלכלי רב. בגין העתירות ב-בג"ץ 3734/11, בג"ץ 4512/11 ו-בג"ץ 8777/11 ישלמו העותרים בכל אחת מהעתירות למדינה שכ"ט עו"ד של 125,000 ש"ח, ולכנסת שכ"ט עו"ד של 125,000 ש"ח. ב-בג"ץ 2279/12 ישלם העותר, שהוא עותר ציבורי כאמור, שכ"ט עו"ד בסך של 3,000 ש"ח לכל אחת מקבוצות המשיבים הבאות בעתירתו: המשיבים 1-3; המשיבות 4-5; המשיבות 6-7; המשיבה 8; המשיבה 9; המשיבה 10 – סך הכל 18,000 ש"ח.

המשנה לנשיא

השופט צ' זילברטל:

אני מסכים.

ש ו פ ט

השופט ע' פוגלמן:

אני מצטרף בהסכמה לחוות דעתה המקיפה של חברתי המשנה לנשיא, מ' נאור.

1. העתירות שלפנינו מכוונות בעיקרן להוראותיו של חוק מיסוי רווחי נפט, התשע"א-2011 (להלן: חוק מיסוי רווחי נפט). הואיל ומדובר בחקיקה ראשית, כל טענות העותרים בעלי הזכויות במאגרי הנפט המכוונות להוראות חוק מיסוי רווחי נפט

– לרבות הטענות שעניינן רטרופקטיביות, הסתמכות על הדין הקודם והפליה – אינן יכולות להיבחן אלא במסגרת עילות הביקורת החוקתיות. חברתי לא הכריעה בפסק-דינה אם זכויות העותרים במאגרי הנפט הן זכויות קנייניות, ואם מיסוי רווחי העותרים מזכויות אלו עולה כדי פגיעה בזכות הקניין המעוגנת בסעיף 3 לחוק יסוד: כבוד האדם וחירותו. אכן, שאלות אלו מעוררות סוגיות עיוניות שאינן פשוטות, ומשום שאני סבור – כמו חברתי – כי הוראות החוק הרלוונטיות ממילא צולחות את מבחני פסקת ההגבלה הקבועים בסעיף 8 לחוק היסוד, ניתן להשאירן לעת מצוא ולהניח לצורך הדיון כי אכן מדובר בפגיעה בזכות קניין.

2. העותרים טוענים כי חוק מיסוי רווחי נפט הוא חוק שתחולתו רטרופקטיבית. כידוע, "חוק הוא רטרופקטיבי אם הוא נועד לשנות, והלכה למעשה משנה את פועלה המשפטי של התנהגות שהתרחשה בעבר או משנה מצב שהתקיים בעבר ואינו קיים עוד בהווה. חוק הוא אקטיבי (ולא רטרופקטיבי) אם הוא נועד לשנות, והלכה למעשה משנה את האפקט המשפטי של מצב קיים" (ע"א 1613/91 ארביב נ' מדינת ישראל, פ"ד מו(2) 765, 782 (1992) (להלן: עניין ארביב)). חברתי הבהירה בחוות דעתה את הטעמים להכרעתה כי החוק אינו בעל תחולה רטרואקטיבית (להבחנה בין רטרואקטיביות לרטרופקטיביות ראו: אהרן ברק פרשנות במשפט כרך ב – פרשנות החקיקה, 623 (1993)). אולם אפילו היינו מניחים לטובתם של העותרים כי חוק מיסוי רווחי נפט הוא בעל מאפיינים רטרופקטיביים מסוימים, לא היה בכך כדי לשנות את התמונה, שכן היבט רטרופקטיבי של דבר חקיקה הוא אך אחד מהשיקולים שיש להביא בחשבון בעת הפעלת הביקורת החוקתית במסגרת מבחני פסקת ההגבלה (השוו: בג"ץ 4562/92 זנדברג נ' רשות השידור, פ"ד נ(2) 793, 817-819 (1996); דפנה ברק-ארז המשפט המינהלי כרך א 354-359 (2010)).

3. מהטעמים שעליהם עמדה חברתי בפסק-דינה, אני סבור כי חוק מיסוי רווחי נפט עומד בתנאי פסקת ההגבלה – שכן הוא הולם את ערכיה של מדינת ישראל כמדינה יהודית ודמוקרטית, הוא נועד לתכלית ראויה של צדק חלוקתי ופגיעתו בזכות הקניין של העותרים (בהנחה האמורה שמדובר בפגיעה בזכות קניין) היא מידתית. ביטול ניכוי האזילה, כפי שציינה חברתי, הוא חלק בלתי נפרד מהמהלך החקיקתי הכולל. הביטול נעשה בידי הגורם המוסמך ואושר כדין על ידי ועדת הכספים של הכנסת. הפעלת הסמכות בהיבט זה נעשתה בסבירות והוציאה אל הפועל מדיניות כלכלית ראויה. גם בכך אין עילה להתערבותנו.

4. ביחס לעתירתו של פרופ' קניאל, המכוונת אף היא להוראות חוק מיסוי רווחי נפט, אם כי מהכיוון המנוגד – אני סבור, בדומה לחברתי, שהטענות המועלות בה אינן עוברות את השלב הראשון במתווה הביקורת החוקתית, שכן העותר לא הצביע על פגיעה בזכות חוקתית המוגנת בחוק יסוד: כבוד האדם וחירותו (השוו: בג"ץ 729/10 תנועת דרור ישראל נ' ממשלת ישראל, פסקה 45 (לא פורסם, 24.5.2012)).

מצטרף אני אפוא לחוות דעתה של חברתי.

ש ו פ ט

הוחלט כאמור בפסק דינה של המשנה לנשיא מ' נאור.

ניתן היום, כ"ז באב התשע"ב (15.8.2012).

ש ו פ ט

ש ו פ ט

המשנה לנשיא