

## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 65422-12-15 הוועדה המקומית לתכנון ובנייה הרצליה נ' קוזניץ  
עמ"נ 57912-01-16 שבת ואח' נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה הרצליה

לפני: כבוד השופטת מיכל אגמון-גונן

בעניין: עמ"נ 65422-12-15 הוועדה המקומית לתכנון ובנייה הרצליה  
עמ"נ 57912-01-16 שבת ואח' נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה הרצליה

נגד

1. קוזניץ בוריס
  2. קוזניץ הלנה
  3. מרום-ג'יני מיכל
  4. נזרי בטי
  5. נזרי ג'וזף
  6. קורשיה אלכסנדר
  7. קורשיה אסתר
  8. בוכריס יצחק
  9. עזראן דוד
  10. אימר דנה
  11. אימר ניצן
  12. מרום דורותי
  13. בבאיפור יוסף
  14. שור ליאור
  15. ארמה רות
  16. שבת סטיב ז'אק
  17. שבת סטפני רות
  18. אלימלך יניב
  19. נזבלין ליאוניד
  20. לוי לורנט
  21. לוי פרדריק רחל
- המשיבים 1-21 ע"י ב"כ עוה"ד תמר מגדל ומשה פולאקביץ
22. בן מאיר גדי
  23. בן מאיר שירה

24. סוקול אבי  
 25. סוקול כץ ענת  
 המשיבים 22-25 ע"י ב"כ עו"ד יעל בן משה
26. כגן קצין עדי  
 27. כגן לירן  
 המשיבים 26-27 בעצמם
28. אדר מאיה  
 29. אדר אריה  
 המשיבים 28-29 בעצמם
30. לדרר גלעד נתן  
 31. לדרר ברודר רות  
 המשיבים 30-31 בעצמם
32. נמחקה
33. רוני א. אילן  
 ע"י ב"כ עו"ד סיון כהן
34. צ.ב. הרצליה בע"מ  
 35. חסון אליהו  
 36. מסיקה שירלי  
 37. מסיקה לימור  
 המשיבים 34-37 ע"י ב"כ עו"ד מוטי איבקוביץ
38. אגסי פולה  
 39. כהן אסתר  
 המשיבות 38-39 ע"י ב"כ עו"ד ערן לס
40. יוכלמן זאב  
 41. לוין סרוגו צופיה  
 המשיבים 40-41 ע"י ב"כ עו"ד מיכאל שניטקין
42. שעשוע יקיר  
 ע"י ב"כ עו"ד שלומי מערבי

- 43. אלמוג יוסף
  - 44. אלרואי דני
  - 45. מאייר דבורה
  - 46. גרודיצקי שלומית
  - 47. זילברברג שי
  - 48. אדרי לירון
  - 49. ליפשיץ גליה
  - 50. ליפשיץ אלכסיי
- המשיבים 43-50 ע"י ב"כ עוה"ד יוסי אלמוג וניר גבאי

- 51. פולט איתן
- ע"י ב"כ עוה"ד אלקיים ודביר הורוביץ

- 52. ארזי אלי
  - 53. ארזי ויקי
  - 54. נמחק
  - 55. נמחק
- המשיבים 52-55 ע"י ב"כ עו"ד יגאל סבג

- 56. זליכה אהוד
  - 57. זליכה ליאור
  - 58. זליכה אלעזר
  - 59. זליכה אבירם
- המשיבים 56-59 ע"י ב"כ עוה"ד מורן גור ואור דבוש דבורי

- 60. קרמברג חנן
  - 61. פביאן רונית
  - 62. פביאן עופר יעקב
- משיבים 60-62 ע"י ב"כ עו"ד עופר שטריקר

- 63. קלוקר עופר
- 64. קלוקר אמיר
- 65. אפשטיין רנדי
- 66. צוברי יוסף
- 67. מידן חגי
- 68. פריסידאדו שלומית
- 69. אבנר יורם
- 70. בוכובזה זיו

71. ברנס משה
72. צ'וזיק לורי בת
73. שטרום מיכה
74. גלעדי רות
75. דנציגר יעקב
76. צנציגר אריאל
77. דנציגר עדי
78. דנציגר מיטל
79. ינקלזון בוריס
- המשיבים 63-79 ע"י ב"כ עו"ד חגי מידן
80. ארבוז דורון
81. ארבוז אירית (סימה)
- המשיבים 80-81 ע"י ב"כ עוה"ד מורן גור ואור דבוש
82. בן מנשה עוזי
83. כהן מרלן
84. כהן רוז'ה
- המשיבים 82-84 ע"י שמאי המקרקעין אריה בנז'נו
85. סלע עוזי
86. גלבוע רונן
87. רויטמן נחום
88. ניסנזון גיא
89. צבאן (כהן) ציון
90. צבאן (כהן) שושנה
91. עו"ד דורון בודוביץ
92. זילבר מאיר
- המשיבים 85-92 ע"י מיכל בר פרו, שמאית מקרקעין
93. ויזל לורנס
- ע"י ב"כ עו"ד בנימין דדוד
94. סוויד קרול
95. סוויד אריק
- המשיבים 94-95 ע"י ב"כ עו"ד אלי מיארה
96. חברת חלקה 21 בגוש 6539

המשיבה 96 ע"י ב"כ עוה"ד אורנה רוט ואלונה אגושביץ

97. נמחקה

98. נמחק

99. חברת חלקה 131 בגוש 6518

המשיבה 99 ע"י ב"כ עו"ד אריה סוכולובסקי

100. פרבר עילית

המשיבה 100 ע"י ב"כ עו"ד יועד כוכבי

101. בנימין כהן

102. גד כהן

המשיבים 101-102 ע"י ב"כ עו"ד רן ינגס

103. ברוך ישראל

104. ברוך טל

105. ברוך ניב

106. ברוך שרון

המשיבים 103-106 ע"י ב"כ עו"ד סימון טוסון

107. זכריה גרטלר

108. אידה טרינק

המשיבים 107-108 ע"י ב"כ עו"ד ענת בירם (רקם)

109. אלקיים שלמה

בעצמו

110. נמחק

111. גרי ונדרמולן

112. די.אנד.אם רכוש ופיתוח בע"מ

המשיבים 111-112 ע"י ב"כ עו"ד אסנת רייך

113. אלכסנדרו נטלי איושה

114. אלכסנדרו פנגיוטיס

המשיבים 113-114 בעצמם

ובעניין:

- 57912-01-16 עמ"ן 1. סטיב וסטפני שבת
  - 2. לאוניד נבזלין
  - 3. בוריס והלנה קוזינץ
  - 4. גוז'ף ובטי נזרי
  - 5. מיכל ודורותי מרום
  - 6. אימר דינה וניצן
  - 7. ליאור שור ורות ארמה
  - 8. אסתר ואלכסנדר קורשיה
  - 9. יצחק בוכריס
  - 10. דוד עזראן
  - 11. לורנט לוי ופרדריק רחל לוי
  - 12. אלימלך יניב
  - 13. אלי ארזי
- ע"י ב"כ עוה"ד תמר מגדל ומשה פולאקביץ

נ ג ד

הוועדה המקומית לתכנון ובנייה הרצליה  
ע"י ב"כ עוה"ד אילנה בראף שניר ויונתן הראל

חקיקה שאוזכרה:

חוק התכנון והבניה, תשכ"ה-1965: סע' בתוספת השלישית, 112, 132, 149, 150, 151, 152, 153, 154, 155, 196 א, 197, 1 לתוספת., 1 (א), 2 (א), 21, 7 (א) לתוספת  
תקנות התכנון והבניה (סטיה ניכרת מתכנית), תשכ"ז-1967  
תקנות התכנון והבניה (בקשה להיתר, תנאיו ואגרות), תשל"ל-1970 - גירסא ללא שירטוטים: סע' ב 03.2 לתוספת השנייה.  
תקנות התכנון והבניה (חישוב שטחים ואחוזי בניה בתכניות ובהיתרים), תשנ"ב-1992

ספרות:

אהרן נמדר, היטל השבחה (חושן למשפט, 2011)

מיני-רציו:

\* נדונה השאלה, מהו אירוע המס מחולל ההשבחה ביחס למימוש הזכויות המותנות מכוח תכניות הר/2000 א ו-הר/מק/543 א: האם מועד אישור התכניות, או שמא מועד אישור הזכויות המותנות בפועל על ידי הוועדה המקומית במסגרת היתר.  
\* מסים – מס השבחה – מועד מימוש הזכויות



\* מסים – מס השבחה – המועד לתשלומו

\* תכנון ובנייה – היטל השבחה – ועדת ערר

\* תכנון ובנייה – היטל השבחה – חובת תשלומו

\* תכנון ובנייה – היטל השבחה – שומת היטל השבחה

שני ערעורים מינהליים אשר הוגשו בעקבות החלטת ועדת הערר לפיצויים והיטלי השבחה. המדובר בהחלטה עקרונית, שעניינה בשאלה, מהו אירוע המס מחולל ההשבחה ביחס למימוש הזכויות המותנות מכוח תכניות הר/2000 א-ו/הר/מק/543א: האם מועד אישור התכניות, או שמא מועד אישור הזכויות המותנות בפועל על ידי הוועדה המקומית במסגרת היתר.

בית המשפט קבע כלהלן:

לאור ההלכות שנפסקו בעניין רון ובעניין גוזלן לא ניתן להותיר את החלטת ועדת הערר על כנה; למקרא החלטת ועדת הערר עולה, כי הוועדה סברה כי היא הולכת בתלם שהותווה על ידי בית המשפט העליון בעניין רון, בקובעה כי ההשבחה חלה בשני מועדים – חלקה האחד במועד אישור התכנית וחלקה האחר במועד אישור הזכויות המותנות בדרך של הקלה על ידי הוועדה המקומית. אולם, לאמיתו של דבר, יישום זה של הלכת עניין רון חורג ממה שנקבע בה.

בהתאם לפסיקת בית המשפט העליון בעניין רון ובעניין גוזלן, יש לאבחן, לצורך מענה על השאלה מהו מועד ההשבחה ביחס לתכנית הכוללת זכויות מותנות, בין מקרה שבו התכנית מעניקה זכויות נוספות כחלק אינטגרלי מהוראותיה ללא צורך בהליכי הקלה, כדוגמת התכנית שנדונה בעניין רון, לבין תכנית הכוללת בהוראותיה זכויות נוספות שמימושן מותנה בהליכי הקלה, כדוגמת התכנית שנדונה בעניין ניב והתכניות נשוא ענייננו.

יש לקבוע כי בכל הנוגע לתכניות 2000 א-ו/הר/מק/543א, אירוע המס מחולל ההשבחה הוא מועד אישור הזכויות המותנות בדרך של הקלה על ידי הוועדה המקומית. לפיכך, המועד הקובע לחישוב ההשבחה הוא מועד אישור הזכויות על ידי הוועדה המקומית בדרך של הקלה.

### פסק דין

עניינם של הערעורים שלפניי הוא אופן החיוב בהיטל השבחה בגין מימוש זכויות מותנות הכלולות בתכנית הר/2000א, החלה על כל המרחב התכנוני של העיר הרצליה, ובתכנית הר/מק/543א, החלה על שכונת "הרצליה פיתוח". מונחים לפני שני ערעורים מינהליים אשר הוגשו בעקבות החלטת ועדת הערר לפיצויים והיטלי השבחה מחוז תל-אביב (להלן: ועדת הערר) מיום 15.11.15, בערר (ת"א) 85037/12 בוריס והלנה קוזניץ נ' ועדה מקומית לתכנון ובניה הרצליה [פורסם בנבו].

המדובר בהחלטה עקרונית, המשותפת לעשרות ערים שהדיון בהם אוחד, שעניינה המחלוקת שהתעוררו בשאלה, מהו אירוע המס מחולל ההשבחה ביחס למימוש הזכויות המותנות מכוח תכניות הר/2000 א-ו/הר/מק/543א: האם מועד אישור התכניות, או שמא מועד אישור הזכויות המותנות בפועל על ידי הוועדה המקומית במסגרת היתר.

מטבע הדברים, לקביעת מועד ההשבחה משמעויות כלכליות נכבדות, שכן לאורך השנים ממועד אישור תכניות הר/2000 א-ו-הר/מק/543א, אי שם בראשית שנות האלפיים, עלה שווים של הנכסים שבתחומן באופן משמעותי, ובהתאם עלה גם ערכו של היטל ההשבחה שנדרשים בעלי הנכסים השונים לשלם בגין מימוש הזכויות המותנות שבתכניות.

בהחלטתה מיום 15.11.15 קבעה ועדת הערר, כי קיימים שני אירועי מס מחוללי השבחה: מועד אישור תכניות הר/2000 א-ו-הר/מק/543א ומועד אישור הזכויות המותנות בפועל על ידי הוועדה המקומית, וכי את ההשבחה בגין שני אירועי מס אלו יש לחשב ביחס לכל אירוע מס בנפרד.

עמ"ן 15-12-65422 הוגש על ידי הוועדה המקומית לתכנון ובניה הרצליה, ובגדרו מתבקש בית משפט זה לבטל את החלטתה של ועדת הערר ולקבוע, כי אירוע המס מחולל ההשבחה הוא אך מועד אישור הזכויות המותנות בפועל על ידי הוועדה המקומית, וכי המועד הקובע לחישוב ההשבחה הוא מועד אישור הזכויות, קרי מועד אישור הבקשה להיתר בניה.

עמ"ן 16-01-57912 הוגש על ידי חלק מבין המשיבים בעמ"ן 15-12-65422 (המערערים בעמ"ן 16-01-57912 יכוננו להלן, לשם הנוחות: המשיבים), ובגדרו מתבקש בית משפט זה לבטל את החלטת ועדת הערר ולקבוע, כי אירוע המס מחולל ההשבחה הוא אך מועד אישורן של תכניות הר/2000 א-ו-הר/מק/543א. יש לציין, כי בגדרי עמ"ן 16-01-57912 מתבקש בית המשפט להתערב בהחלטה נוספת של ועדת הערר מיום 15.11.15, בערר (ת"א) 85222/11 לאוניד נבזלין נ' ועדה מקומית לתכנון ובניה הרצליה, [פורסם בנבנ], אשר עניינה חבות בהיטל השבחה בגין אישור בקשה להקלה בבניית מרתף, בגובה העולה על הגובה המרבי הקבוע בהוראות תכנית הר/2000 מ.

מאחר שבמסגרת שני הערעורים התעוררה סוגיה משותפת, הנוגעת לאופן החיוב בהיטל השבחה בגין מימוש זכויות מותנות הכלולות בתכניות הר/2000 א-ו-הר/מק/543א, אוחד הדיון בשני הערעורים לפני. עם זאת, כאמור, במסגרת עמ"ן 16-01-57912 נתקפת החלטה נוספת של ועדת הערר, אשר עניינה חבות בהיטל השבחה בגין אישור בקשה להקלה בבניית מרתף. מאחר שמדובר בשתי החלטות עצמאיות, אשר נוגעות לתכניות שונות ולמערכת נורמטיבית שונה, יחולק הדיון להלן לשני פרקים נפרדים מראשיתו: בפרק הראשון אדון בסוגיית תוספת הזכויות המותנות ובפרק השני אדון בסוגיית גובה המרתפים. בפרק השלישי והאחרון אסכם את ממצאי בשני הפרקים הקודמים.

פרק ראשון: סוגיית תוספת הזכויות המותנות

1. רקע הדברים וההליכים

1. א. התכניות הרלבנטיות

כאמור בפתח הדברים, במרכזו של הדיון בפרק הראשון ניצבות שתי תכניות: תכנית הר/2000א, החלה על כל המרחב התכנוני של העיר הרצליה, ותכנית הר/מק/543א, החלה על שכונת "הרצליה פיתוח". כפי שיובהר להלן, הוראות שונות בתכניות אלו מאפשרות לוועדה המקומית לאשר תוספת אחוזי בניה במקרקעין שעליהם חלות התכניות, בכפוף לתנאים המנויים בכל אחת מהתכניות (להלן: הזכויות המותנות);



**תכנית הר/2000א** (להלן: **תכנית 2000א**) היא תכנית שאושרה על ידי הועדה המחוזית לתכנון ובניה מחוז תל-אביב ופורסמה למתן תוקף ביום 9.4.02. התכנית חלה על כל אזורי המגורים בשטח השיפוט של העיר הרצליה. מטרת התכנית, כפי שהוגדרו בה, הן: שינוי הוראות בדבר זכויות בניה ומספר יחידות בהמשך לתנאי הביניים לפי סעיף 78 שנקבעו ע"י הועדה המחוזית בשנת 76; קביעת הוראות בדבר תוספת אחוזי בניה וקביעת אופן חישוב מספר יחידות הדיור במגרש. התכנית כוללת טבלת זכויות והוראות בניה.

בסעיף 8 לתכנית 2000א נקבעו "הוראות בדבר מתן תוספת אחוזי בניה", בזו הלשון:

**"מעבר לאחוזי הבניה המפורטים בטבלה רשאית הועדה המקומית לאשר תוספת אחוזי בניה כדלקמן:**  
 \*6% לשיפור התכנון  
 \*5% בגין התקנת מעלית  
 \*2.5% לכל קומה נוספת שתאושר  
**אישור תוספת אחוזי בניה אלה יהיה מותנה בנקיטת הליך כקבוע בסעיף 149 לחוק ובאישור הועדה המקומית (ההדגשה שלי – מ' א' ג')."**

**תכנית הר/מק/543א** (להלן: **תכנית 543א**) היא תכנית שאושרה על ידי הועדה המקומית לתכנון ובניה הרצליה (להלן: **הועדה המקומית**) ופורסמה למתן תוקף ביום 21.6.01. התכנית חלה בתחום שכונת "הרצליה פיתוח" בעיר, בהתאם לפירוט החלקות המנויות בה. מטרת התכנית, כפי שהוגדרה בה, הינה שינוי הוראות תכנית הר/543 משנת 1965, בדבר מספר יחידות הדיור המותר בחלקות וכן תוספת 6% לשיפור הדיור.

סעיף 9 לתכנית 543א קובע שתי הוראות אופרטיביות. האחת עניינה במספר יחידות הדיור שיותר בחלקה, ואילו השנייה קובעת כדלקמן:

**"תותר תוספת של עד 6% משטח המגרש לשטח הבניה העיקרי בכפוף למילוי הוראות ותנאים הקבועים בסעיפים 149-155 לחוק התכנון והבניה התשכ"ה – 1965"** (ההדגשה שלי – מ' א' ג')."

יוער במאמר מוסגר, כי הכללת תוספת הזכויות המותנות בתוך הוראות תכניות 2000א ו-543א נעשתה במענה למצב שנוצר בתיקון מס' 27 לחוק התכנון והבניה, התשכ"ה-1965 (להלן: **חוק התכנון והבניה או החוק**), לפיו ביחס לתכניות שהופקדו לאחר יום 1.8.89, לא ניתן יהיה עוד לאשר תוספות בנייה של 2.5%, 5% ו-6% בדרך של הקלה. שינוי זה בהוראות החוק, במקביל לאישורן של תכניות חדשות שהופקדו לאחר יום 1.8.89, היה גורם לכך שבעלי נכסים לא היו יכולים לקבל עוד תוספות בניה בדרך של הקלה, בשונה משכניהם שיכולים היו לקבל תוספות בניה אלה בעבר. על מנת שלא להפלות בין הבעלים השונים, הטמיעו מוסדות התכנון השונים את מוסד ההקלה לתוך התכניות החדשות, ובכך למעשה אפשרו להמשיך ולהעניק את אותן הקלות כמותיות, באותה דרך ובאותם תנאים, כאשר רק מקור הסמכות השתנה, מהחוק לתכנית החדשה.

**1.ב. המחלוקות וההליכים לפני ועדת הערר**

לאורך השנים מאז אושרו תכניות 2000א ו-543א, גבתה הועדה המקומית היטלי השבחה בגין הזכויות המותנות שבתכניות אלו אך במועד אישורן של הזכויות המותנות בדרך של הקלה, ולא במועד המכר של הזכויות במקרקעין. זאת, למעט פרק זמן קצר, שבמהלכו גבתה הועדה המקומית

היטלי השבחה בגין הזכויות המותנות שבתכנית 543א כל אימת שבעל נכס מכר את הנכס שבעלותו. עמדה זו של הועדה המקומית, לפיה יש לגבות היטלי השבחה בגין הזכויות המותנות רק לעת אישורן של הזכויות המותנות בדרך של הקלה, נסמכה, בין היתר, על פסק דינו של בית משפט השלום בעש"א (שלום הרצ'י) 9313-02-09 הועדה המקומית לתכנון ולבניה הרצליה נ' מיכאל נויברגר (פורסם בנבו, 4.3.10) (להלן: **עניין נויברגר**), שבגדרו נקבע, ביחס לתכנית 543א נשוא ענייננו, כי תכנית זו אינה מאפשרת לקבל תוספת של 6% כזכות מוקנית, אלא מכפיפה את הזכות להליכים של הקלה, וכי לפיכך את היטל השבחה בגינה ניתן יהיה לגבות רק לאחר קבלת אישור הועדה המקומית לתוספת הזכויות המותנות בהליך של הקלה, ככל שתתבקש ותאושר על ידי הועדה המקומית.

כפועל יוצא של האמור, הוגשו עשרות עררים על ידי בעלי זכויות במקרקעין בתחומי העיר הרצליה, התוקפים את שומות הועדה המקומית, אשר הוצאו להם בעקבות מימוש הזכויות המותנות, ובהם העררים שהוגשו על ידי המשיבים. במקביל, נוכח חוסר אחידות בקרב השמאים המכריעים בסוגיה, הוגשו עררים על ידי הועדה המקומית כל אימת שנקבע על ידי שמאי מכריע, כי היה על הועדה המקומית לגבות היטל השבחה בגין מימוש הזכויות המותנות במועד המכר של הזכויות במקרקעין, או כי יש לפצל את גביית היטל השבחה בגין מימוש הזכויות המותנות: בעת מכר ובעת אישור הזכויות בפועל.

הדיון בעשרות העררים אוחד לפני ועדת הערר (בהרכבה הקודם), אשר בסופו של דבר החליטה להשהות את הדיון לפנייה בשים לב להכרעתו הצפויה של בית המשפט העליון בשאלה מהו מועד ההשבחה ביחס לתכנית הכוללת זכויות מותנות, וזאת במסגרת רע"א 3002/12 הועדה המקומית לתכנון ולבניה גבעתיים נ' אליק רון (פורסם בנבו, 15.7.14) (להלן: **עניין רון**).

עמדת הועדה המקומית לפני ועדת הערר הייתה, כי לנוכח הצורך באישור הזכויות המותנות שבתכניות 2000א ו-543א בדרך של הקלה על ידי הועדה המקומית, אין לראות באישור תכניות 2000א ו-543א כאירוע מס מחולל השבחה, וכי יש לגבות היטל השבחה רק בעת מימוש הזכויות המותנות בדרך של הקלה. עמדה זו של הועדה המקומית התבססה, בין היתר על פסק הדין בעניין **נויברגר** שאוזכר לעיל, וכן על פסק דינו של בית המשפט העליון בע"א 7664/08 עו"ד אסף ניב, כונס הנכסים על זכויות נ' נכסי נירד בע"מ (פורסם בנבו, 13.8.11) (להלן: **עניין ניב**).

עמדת הנישומים לפני ועדת הערר הייתה, כי את היטל השבחה במלואו היה על הועדה המקומית לגבות אך ורק בזמן המכר של הזכויות מאת הבעלים הקודם, וזאת מאחר שרק אישור התכניות מהווה אירוע מס מחולל השבחה. הנישומים הסתמכו על פסק דינו של בית משפט זה (הרכב כבי' השופטים ישעיהו שנלר, קובי ורדי ורות לב הר שרון), בע"א (ת"א) 2851-11-10 הועדה מקומית לתכנון ובניה גבעתיים נ' אליק רון בע"מ (פורסם בנבו, 14.3.12), שהיה נשוא הערעור בעניין **רון**. בפסק הדין של בית משפט זה נקבע, כי מועד אישור התכניות שעמדו בלב הדיון שם, הן תכניות גב/מק/256 ו' ו-גב/מק/2002, אשר כללו תוספת של זכויות המותנות באישור נוסף של הועדה המקומית, הוא אירוע המס הרלבנטי לחישוב ההשבחה.

ביום 15.7.14 ניתן פסק הדין בעניין רון (בעליון), אשר נסב על השאלה של קביעת מועד ההשבחה ביחס לתכניות הכוללות זכויות מותנות. בעיקרו של דבר נקבע בעניין רון, כי יש להבחין בין תכניות מתאר הכוללות זכויות מותנות מתאר הכפופות להליכי הקלה, לבין תכניות מתאר הכוללות זכויות מותנות אשר אינן כפופות להליכי הקלה, שהן זכויות מעין-מוקנות ש"גשר של ברזל" מוליך לנתינתן. בכל הנוגע לתכניות הכוללות זכויות מותנות שהן זכויות מעין מוקנות, אשר קיימת, במועד אישור התכנית, מידה רבה של וודאות לאישורן, נקבע כי אירוע המס מחולל ההשבחה הוא מועד אישור התכנית ולא מועד אישורן של הזכויות בפועל (שם, פסקה 34). נקבע עוד, ביחס לתכניות מסוג התכנית שנדונה בעניין רון, כי יש להתייחס להטמעת הזכויות בתכנית המתאר ולאישורן הסופי כאל השבחה אחת, וכי בהתאם לכך יש לחשב השבחה זו בכללותה בהתאם למועד אישורה של תכנית המתאר, ולא למועד אישורן של הזכויות בפועל. בעניין רון אף נקבע מתווה לגביית היטל השבחה לפיו אם המקרקעין נמכרים לפני מתן היתר בניה, יגבה חלק מההיטל במועד המכירה וחלק נוסף עם מתן ההיתר (שם, פסקה 43).

עם מתן פסק הדין בעניין רון, חודשו הדיונים לפני ועדת הערר וניתנה לצדדים האפשרות להשלים את טיעוניהם לאור פסק הדין. יש לציין, כי במסגרת הדיון לפני ועדת הערר התייחסו הצדדים גם לפסק הדין של בית המשפט העליון בבר"ם 2866/14 הילדה גוזלן נ' הועדה המקומית לתכנון ובניה הרצליה (פורסם בנבו, 7.12.14) (להלן: עניין גוזלן), אשר ניתן חודשים ספורים לאחר פסק הדין בעניין רון ואשר נסב, אף הוא, על השאלה מהו מועד ההשבחה ביחס לתכנית הכוללת זכויות מותנות. בעיקרו של דבר, אימץ פסק הדין בעניין גוזלן את ההבחנה שערך בית המשפט העליון בעניין רון, בין זכויות מותנות הכפופות להליכי הקלה, לבין זכויות מותנות אשר אינן כפופות להליכי הקלה, שהן זכויות מעין-מוקנות ש"גשר של ברזל" מוליך לנתינתן.

הועדה המקומית טענה לפני ועדת הערר, כי בעניין רון נערכה הבחנה בין שתי קבוצות של תכניות: האחת, תכניות אשר מוטמעות בהן הזכויות הנוספות באופן אינטגרלי אך נתינתן כרוכה באישור נוסף של הועדה המקומית; השנייה, תכניות שבהן ניתנה לוועדה המקומית סמכות לאשר תוספת של זכויות בניה אך הדבר מותנה בהליכי הקלה, כולל התנגדויות ופרסום. הועדה המקומית טענה, כי בהתאם להלכה שנפסקה בעניין רון, האבחנה בין סוגי התכניות היא הקובעת מהו אירוע המס המחייב בתשלום היטל השבחה: כאשר מדובר בזכויות מותנות כמו במקרה שנדון בעניין רון, שהן "מעין מוקנות", מועד אירוע המס הוא עם אישור התכנית ולא מועד נתינתן בפועל של הזכויות המותנות על ידי הועדה המקומית במסגרת היתר. לעומת זאת, כאשר מדובר בתכניות בהן שולבו זכויות מותנות אשר עתידות להינתן בהליך של הקלה, כבעניינו, החיוב המלא בהיטל ההשבחה יהיה במועד אישורן של הזכויות המותנות בדרך של הקלה.

הועדה המקומית טענה עוד, כי בעניין גוזלן הבהיר בית המשפט העליון את אשר נפסק בעניין רון וקבע, כי ככל שמדובר בתכנית הקובעת כי לצורך מימוש זכויות מכוחה יש לקבל אישור להקלה מהועדה המקומית, הרי שהאירוע מחולל ההשבחה הוא אישור ההקלה והמועד הקובע לחישוב ההשבחה הוא מועד אישור ההקלה. הועדה המקומית טענה, כי פסק הדין בעניין גוזלן דן ישירות בתכנית 2000א נשוא עניינו וקבע, כי ביחס לתוספת אחוזי הבניה מכוחה של תכנית זו האירוע שחולל את ההשבחה הוא מתן ההקלה למבקשים ולא מועד אישור התכנית, והוא בלבד.



המשיבים מצדם טענו לפני ועדת הערר, כי האירוע המקיס את החבות בהיטל השבחה הוא מועד אישורן של תכניות 2000 א ו-543א, וכי מועד אישורן של הזכויות המותנות בפועל הוא מועד מימוש בלבד, שאינו מקיס חבות נפרדת. נטען בהקשר זה, כי משנכללו הזכויות המותנות בתכניות, מחויבת הועדה המקומית ליתן אותם, אלא אם קיימות התנגדויות אשר מאפשרות לה שיקול דעת נוסף. קיימת, אם כן, מידת וודאות גבוהה למתן הזכויות בעצם הכללתן בתכניות, עניין המגולם במחיר הנכס. נטען, כי מאחר שקיימת וודאות כה גבוהה למתן תוספת זכויות בפועל, הרי שיש לייחס את מלוא השבחה למועד אישור התכניות, גם לאחר מתן פסק הדין בעניין רון. לחילופין נטען, כי בהתאם לפסק הדין בעניין רון, יש לחלק את השבחה לשני מועדי מימוש: מימוש הזכויות בדרך של מכר ומימוש הזכויות בדרך של אישור הקלה על ידי הועדה המקומית, כאשר המועד הקובע לחישוב היטל השבחה הוא בכל מקרה מועד אישורה של התכנית.

המשיבים טענו עוד, כי האבחנה שמייחסת הועדה המקומית לפסק הדין בעניין רון, בין תכניות שבהן הזכויות הוענקו בתכנית לבין כאלו שכפופות להליך של הקלה, אינה אלא היאחזות באמרת אגב של בית המשפט העליון, וזאת משום שבית המשפט העליון בעניין רון אך נדרש לתכניות שהיו בפניו ולא לתכניות בהן נקבע כי מתן הזכויות מותנה בהליכי פרסום וידוע הציבור כבענייננו אנו. נטען עוד, כי בעניין גוזלן אימץ בית המשפט העליון את אמרת האגב של בית המשפט העליון בעניין רון, מבלי שנבחנה השאלה האם קיימת הצדקה עניינית לקבוע, כי האירוע מחולל השבחה הוא אכן אישור הזכויות בפועל על ידי הועדה המקומית במסגרת היתר.

**ביום 15.11.15 ניתנה החלטת ועדת הערר נשוא ענייננו.**

## **2. החלטת ועדת הערר**

בפתח החלטתה מיום 15.11.15 הבהירה ועדת הערר, כי העררים שלפניה מעלים שאלות משותפות באשר לאופן החיוב בהיטל השבחה בגין זכויות מותנות הכלולות בתכנית. ועדת הערר הבהירה, כי הדיון במרבית העררים הוקפא על ידי ועדת הערר, בהרכבה הקודם, עד למתן פסק הדין בעניין רון. הועדה ציינה, כי בעקבות פסק הדין בעניין רון ניתנה לצדדים האפשרות להשלים את טיעוניהם, וכי לאחר אורכות שניתנו הועבר התיק להרכב הנוכחי. ועדת הערר ציינה, כי לבקשת הועדה המקומית ניתנה לצדדים האפשרות להתייחס גם לפסק דינו של בית המשפט העליון בעניין גוזלן. לאחר הבהרות כאמור, סקרה ועדת הערר את הוראות התכניות הרלבנטיות לענייננו, וכן עמדה על טענות הצדדים בהרחבה.

לאחר הדברים האלה, הגדירה ועדת הערר את השאלה הטעונה הכרעה ואת עמדות הצדדים באשר לה, בזו הלשון (עמ' 20-21 להחלטתה):

**"השאלות המשותפות לכל העררים שבפנינו עניינן בהיטל השבחה בשל זכויות בניה מותנות שנכללו בתכניות הר/2000 א ו- הר/מק/543א. המחלוקות שהתעוררו בעניין נעוצות בראש ובראשונה בשאלה מהו אירוע המס המטיל חיוב בהיטל השבחה. האם הכללתן של הזכויות המותנות בתכניות או נתינתן בפועל ע"י הועדה המקומית במסגרת היתר.**

**עמדת הועדה המקומית הינה, כפי שמשתקף לעיל, כי אירוע המס היחיד הינו אישור הזכויות המותנות על ידה בפועל, במסגרת היתר בניה. על פי עמדה זו,**

עצם הכללת הזכויות המותנות בתכניות הנדונות, לא יצר אירוע מס שבגיניו יש לגבות היטל השבחה. זאת, הגם שהועדה המקומית אינה חולקת על טענת העוררים כי עצם הכללת הזכויות המותנות בתכניות הביא לעליית ערך המקרקעין בשוק. עמדת הרוב המכריע של הנישומים, מאידך, הינה כי אירוע המס היחיד הינו אישור התכנית, כאשר מתן הזכויות בפועל ע"י הועדה המקומית במסגרת היתר נתפס כאירוע מימוש בלבד של אירוע מס זה. לאחר מתן פסק הדין בעניין אליק רון הסכימו מרבית הנישומים (אם כי חלקם רק כטיעון חלופי) כי ניתן לחלק את גביית ההיטל לשני מועדי מימוש, בדומה למה שנקבע בעניין אליק רון - מועד המכר ומועד מתן הזכויות בפועל. ואולם גם על פי שיטה זו אירוע המס היחיד היה ונשאר אישורה של התכנית. כל אחד מהצדדים טען בפניו כי פסק דינו של בית המשפט העליון בעניין אליק רון, תומך בגישתו הוא.

בנקודה זו פנתה ועדת הערר לניתוח פסק הדין בעניין רון. ועדת הערר ציינה, כי פסק הדין בעניין רון אפשר, לראשונה, גביית היטל השבחה בגין תכנית הכוללת זכויות מותנות בשני מועדי מימוש נפרדים, הראשון שבהם בעת מכר הנכס ואילו השני בעת מתן הזכויות בפועל על ידי הועדה המקומית במסגרת היתר. ועדת הערר ציינה, כי בית המשפט העליון לא ראה בפניו באותו עניין שני אירועי מס שונים (אישור התכנית ואישור הזכויות בפועל), כי אם אירוע מס אחד ויחיד, הוא אישור התכנית בה נכללו הזכויות המותנות. ועדת הערר ציינה, כי מסקנתו של בית המשפט העליון בעניין רון הייתה, כי הזכויות המותנות בתכניות שלפניו יסווגו ככאלה שמלוא ההשבחה בגינן משויכות לאירוע מס אחד, הוא מועד אישור התכניות עצמן. ועדת הערר ציינה, כי לצד זאת נכון היה בית המשפט להכיר באפשרות לגבות היטל השבחה משלים בעת מתן היתר לזכויות אלה בפועל, כאירוע מימוש נוסף בגין אותו אירוע מס; מאחר שבין אישור התכנית לבין מתן הזכויות בפועל על ידי הועדה המקומית נמכר הנכס, נקבע העיקרון לפיו ישלם כל אחד מהבעלים לפי מידת הניצול של זכויות אלה: הבעלים בעת אישור התכנית ישלם עבור עליית שווי של המקרקעין שנגרמה מעצם הכללת זכויות מותנות בה, ואילו הבעלים בעת מתן ההיתר הכולל זכויות אלה ישלם עבור עליית שווי של המקרקעין שנגרמה בשל מתן הזכויות בפועל.

ועדת הערר ציינה, כי עד לפסק הדין בעניין רון, זכויות מותנות אכן נישומו במסגרת שומת היטל השבחה לתכנית בה נכללו. אולם, אי הודאות שריחפה מעל נתינתן הביאה להפחתת היטל השבחה שגרמו וממילא להפחתת היטל השבחה ששולם בגין הכללתן בתכנית, זאת משום שכאשר נמכרו המקרקעין טרם מתן הזכויות בפועל בהיתר על ידי הועדה המקומית, ההשבחה שצמחה לבעלים החדש לעת מתן ההיתר לא מוסתה, הלכה למעשה. ועדת הערר ציינה, כי ההלכה שנפסקה בעניין רון מאפשרת לראשונה גביית היטל השבחה המשלים לעת מתן הזכויות בפועל, לגבי אותו אירוע מס של אישור התכנית. ועדת הערר ציינה, כי הכרעתו של בית המשפט העליון בעניין רון כמו גם החידוש שנכלל בה, ביקשו ליצור תוצאה צודקת המבוססת על גביית מס אמת ומיסוי בהיטל השבחה בהתאם למידת ההתעשרות של הנישום כתוצאה מהפעולה התכנונית.

ועדת הערר ציינה, כי הזכויות המותנות שעליהן יישם בית המשפט העליון את החידוש שקבע בעניין רון, סווגו על ידו ככאלה שמידת הוודאות להענקתן בפועל היא גבוהה, או בלשונו, זכויות "מעין מוקנות", אשר "גשר ברזל" מוליך לנתינתן. ועדת הערר ציינה, כי לגבי זכויות אלה שנדונו לפניו קבע בית המשפט העליון, כי אירוע המס היחיד הינו הכללתן של הזכויות בתכנית, אולם ניתן יהיה לגבות היטל השבחה בגינו בשני אירועי מימוש – מכר ומתן הזכויות בפועל במסגרת היתר בניה.



ועדת הערר הוסיפה וציינה, כי בית המשפט העליון, אשר החיל את החידוש שנקבע בפסק דינו על הזכויות בתכניות שלפניו, אותן ראה כמעין מוקנות, לא קבע כי מתווה זה יחול כל אימת שתכנית כוללת זכויות מותנות. לצד זאת, ציינה ועדת הערר, כי לטעמה קשה לחלוק על המסקנה כי בית המשפט העליון בעניין רון קשר בין מידת הודאות בעת אישור התכנית בדבר מתן הזכויות בפועל, לבין היכולת להשקיף עליהן כעל מעין מוקנות ולייחס את מלוא ההשבחה בגינן לאירוע מס אחד, שהוא אישור התכנית עצמה, ובלשונה (עמ' 22 להחלטתה):

**"אכן, כפי שטענו הנישומים לפנינו, בית המשפט העליון לא נדרש להכריע במסגרת פסק הדין של אליק רון בתכניות המנוסחות באופן שונה מאלו שבאו להכרעה בפניו או בקביעת אירוע המס מקום שבו מדובר בזכויות מותנות אשר נתינתן מחייבת פרסום.**

עם זאת לטעמנו קשה לחלוק על המסקנה כי בית המשפט העליון בעניין אליק רון קשר בין מידת הודאות בעת אישור התכנית בדבר מתן הזכויות בפועל, לבין היכולת להשקיף עליהן כעל מעין מוקנות ולייחס את מלוא ההשבחה בגינן לאירוע מס אחד שהוא אישור התכנית עצמה. יתר על כן, דומה שהקביעה לפיה ההשבחה בגין הזכויות המותנות נובעת מהכללתן בתכנית ומשום כך מהווה התכנית את אירוע המס, מבוססת בעיקרה על תפיסתו של בית המשפט העליון את הזכויות בעניין אליק רון כמעין מוקנות. לפיכך, גישה המבקשת "להוציא מהמשוואה" את שאלת הודאות שבמתן הזכויות בפועל, תעמוד בסתירה לפסק הדין. מפסק הדין עולה שמידת הודאות לשיטת בית המשפט העליון היא פונקציה של היקף שיקול הדעת הנתון לוועדה המקומית במתן זכויות אלה. בתוך כך מובאות דוגמאות למצבים בהם מתן הזכויות מותנה בפרסום להתנגדויות, לגביהם לא ניתן לומר כי מדובר בזכויות מעין מוקנות. זאת, מאחר שעשויות להתקבל התנגדויות לאישורן ולא ניתן לומר שגשר של ברזל מוביל לנתינתן."

בנקודה זו אזכרה ועדת הערר את פסק הדין בעניין גוזלן. ועדת הערר ציינה, כי בעניין גוזלן נדונה השאלה, מהו אירוע המס שבגיננו יש לחייב בהיטל השבחה כאשר ניתן היתר בניה הנסמך על תכנית הקובעת כי שטח המרתף יהיה עד לקו הקירות החיצוניים של הקומה שמעליו ועל תכנית נוספת המסמיכה את הוועדה המקומית להגדיל את שטח קומת הקרקע, היא תכנית 2000א נשוא ענייננו. ועדת הערר ציטטה בהחלטתה את החלקים מעניין גוזלן המתייחסים להלכה שנפסקה בעניין רון (פסקאות 30 ו-31 לפסק הדין), ברם זאת תוך שהיא מציינת, כי אין הנדון בעניין גוזלן דומה לענייננו, ובלשונה (עמ' 23 להחלטתה):

**"בעניין גוזלן יושמה אמנם פסיקתו של בית המשפט העליון בעניין אליק רון, אולם, שם דובר בעניין שונה מענייננו. בעניין גוזלן נדונה שאלת ההשבחה שנגרמה בשל הגדלת גודל המרתף. התכנית שהסדירה את גודל המרתף, הר/2000 מ ("תכנית המרתפים"), קבעה כי גודלו של המרתף יהיה עד לקו הקירות החיצוניים של הקומה שמעליו. על מנת להגדיל את שטח המרתף היה צורך איפוא בהגדלת קומת הקרקע (הקירות החיצוניים), ואולם זאת באקט שהוא חיצוני לתכנית המרתפים. תכנית המרתפים לא כללה זכויות מותנות בשיקול דעת כזה או אחר של הוועדה המקומית בנתינתן, אלא בזכויות שיכולות היו לבוא לעולם רק כתולדה של אקט תכנוני מלא נוסף המגדיל את קומת הקרקע – בין אם תכנית ובין אם הקלה. בטרמינולוגיה של פסק הדין בעניין אליק רון לאפשרות הגדלת המרתף לא רק שלא מוליד גשר ברזל, אלא שלא קיים כלל כל גשר. למען שלמות התמונה תכנית המרתפים פורסמה למתן תוקף ב- 25.10.90. רק כשתיים עשרה שנים לאחר מכן (9.4.02) פורסמה למתן תוקף הר/2000א אשר איפשרה את הגדלת קומת הקרקע באמצעות זכויות מותנות שנקבעו בה. אם בכלל ניתן לדבר על גשר במונחי אליק רון הרי שתכנית הר/2000א יצרה אולי את הגשר, אולם אף הוא לא נתפס ע"י בית המשפט כגשר של ברזל. מאחר שמתן הזכויות המותנות לפי הר/2000א כפוף להליכי פרסום והתנגדויות, אין הדבר מהווה לפי פסק הדין של אליק רון משום גשר של ברזל וממילא אף לא ניתן להשקיף על הזכויות המותנות ככאלה שיש למסות אותן במלואן למועד**

אישורה של הר/ 2000א, ודאי לא לצורך תכנית המרתפים. על האמור בפסק הדין (סעיף 31) ניתן להוסיף עוד כי את הזכויות המותנות לפי תכנית הר/ 2000א ניתן היה לחלק בצורות שונות בין הקומות וממילא לא ניתן לדעת כלל עד למועד נתינתן בפועל בהיתר כמה מהן יכללו בקומת הקרקע ויאפשר כתולדה מכך הגדלת המרתף.

ועדת הערר ציינה, כי לצד זאת, לא ניתן להתעלם מקביעות בית המשפט העליון בעניין רון, וכי בהתאם לכך לא ניתן לקבוע, כי הזכויות המותנות שנכללו בתכניות הנדונות לפני מקימות אירוע השבחה אחד ויחיד והוא אישורה של התכנית שבה נכללו. ועדת הערר קבעה לעניין זה, כך (עמ' 23-24 להחלטתה):

"על פי מבחן הודאות לנתינתן של זכויות אלה בפועל, שהיווה להבנתנו אבן בוחן מרכזית בפסק הדין של אליק רון, ובשים לב לכך שמדובר בזכויות שנתניתן בפועל כפופה לפרסום ומתן אפשרות להתנגד, עניין אשר הובא בעניין אליק רון כדוגמא למצב בו לא ניתן להשקיף על הזכויות כמעין מוקנות - לא ניתן לטעמנו לומר שהזכויות דנן הינן כאלה שגשר של ברזל מוביל לנתינתן.

אכן, כפי שנטען בפנינו ע"י חלק מהעוררים, בעניין אליק רון בית המשפט לא יצר פעולת תכנון רביעית המהווה אירוע מס, אלא ביקש לסווג את הפעולה של אישור הזכויות המוקנות לאחת מבין שלוש פעולות התכנון אשר התוספת השלישית רואה בהן אירוע מס - תכנית, הקלה או שימוש חורג. עם זאת דומה שבעניין גוזלן בית המשפט העליון רואה במתן "ההקלות" בפועל למבקשים, משום אירוע מס נפרד, כמעין הרחבת מונח ההקלה. גם אם אין המדובר בהקלה ממש אלא במתן זכויות במסגרת מנגנון שנקבע בתכנית לאחר פרסומן להתנגדויות - האירוע עדיין נתפס כאירוע מס נפרד מהתכנית. משכך הם פני הדברים ממילא מתן הזכויות בפועל שנתפס כ"מעין הקלה" וארוע מס נפרד ימוסה למועד הקובע של החלטה בדבר הענקת הזכויות.

ועדת הערר קבעה, כי מאחר שאין המדובר בעניינו בזכויות "מעין מוקנות" ש"גשר ברזל מוביל לנתינתן", הרי שבהתאם להלכה שנפסקה בעניין רון, לא ניתן לקבוע כי הן מקימות אירוע מס אחד ויחיד של אישור התכנית. ועדת הערר ציינה, כי על רקע האמור מתעוררת השאלה, האם במצב דברים זה מתחייבת בהכרח המסקנה, כי יש לראות בעניינו אירוע מס אחד ויחיד של אישור הזכויות המותנות בעת נתינתן בפועל, בדומה להקלה. ועדת הערר ציינה, כי שאלה זו ניתנת לניסוח גם באופן הבא: האם מפסיקת בית המשפט העליון עולה כי יש להתעלם מעליית השווי שנגרמה (באותה מידה שנגרמה) למקרקעין כתוצאה מעצם הכללת הזכויות המותנות בתכניות ולגבות היטל השבחה אך ורק בשלב מתן הזכויות בפועל? על שאלה זו השיבה ועדת הערר בשלילה.

בפתח דבריה, הבהירה ועדת הערר כי לטעמה השאלה האם, ובאיזו מידה, העלתה הכללתן של הזכויות המותנות בתכנית את ערכם של המקרקעין בסמוך לאחר אישורה היא שאלה שמאית, שאותה יש לבחון באמצעים שמאיים מקובלים. וועדת הערר ציינה לעניין זה, כך (עמ' 24 להחלטתה):

"העובדה שמדובר בזכויות אשר מלכתחילה הינן זכויות מותנות, כמו עובדת היותן תלויות בהחלטת הועדה המקומית שתתקבל לאחר פרסום להתנגדויות - מייצרות אי ודאות אשר משפיעה על מידת עליית ערך המקרקעין שנגרמה מעצם הכללתן בתכנית. במונחים של עליית ערך המקרקעין, ברור שלא הרי הכללת זכויות מוקנות בתכנית כהרי הכללת זכויות מותנות, וברור גם כי ככל שמידת אי הודאות המרחפת מעל נתינת הזכויות רבה יותר, כך תפחת תרומתן לעליית ערך המקרקעין. כל אלה אמורים להשתקלל בערכם של המקרקעין לאחר אישור התכנית וצריכים להבחן ע"י שמאי מקרקעין."

וועדת הערר הבהירה עוד, כי במקרה הנדון לפנינו לא ניטשה מחלוקת של ממש בשאלה האם הכללת הזכויות המותנות בתכנית אכן העלתה את שווי המקרקעין לעת אישורה של התכנית. ועדת הערר ציינה לעניין זה, כי (עמ' 24 להחלטתה):

**"השאלה בה עוסקים אנו כעת הינה במישור הנורמטיבי - בהנחה שאכן תרמה הכללת הזכויות המותנות בתכנית לעליית שווי המקרקעין - מה דינה של עליית ערך זו, האם יש לגבות בגינה היטל השבחה גם בגין אישורה של התכנית או אך ורק לעת מתן הזכויות בפועל ע"י הועדה המקומית בהיתר."**

ועדת הערר הגיעה לכלל מסקנה, כי בענייננו לא ניתן לומר שאירוע המס היחיד הוא מועד הכללתן של הזכויות בתכנית, כפי שנקבע בעניין רון, ומאידך גם לא נכון יהיה לקבוע, כי אירוע המס הוא מועד אישורן של הזכויות המותנות בפועל. את עמדתה נימקה ועדת הערר, כך (עמ' 25 להחלטתה):

**"בעניין אליק רון, נקבע כאמור כי אירוע המס לגבי הזכויות שנדונו שם הוא אישור התכנית. ממילא נדחתה התיזה שהוצגה ע"י הועדה המקומית והיועמ"ש לפיה יש לראות במתן הזכויות המותנות בפועל "מעין הקלה", ולהתייחס אליו כאירוע מס עצמאי, ובצד זה, לא למסות את שלב התכנית שבה שולבו זכויות אלה."**

בענייננו כאמור לא ניתן לומר שאירוע המס היחיד הוא הכללתן של הזכויות בתכנית, אך עדיין מתעוררת השאלה האם אישור התכנית עצמה לא יחשב כלל אירוע מס, כפי שטוענת בפנינו הועדה המקומית. קיימות אכן אמירות בפסק הדין של אליק רון שמהן ניתן להסיק שבית המשפט נכון היה לקבל את ההשקפה על אירוע מתן הזכויות בפועל כעל אירוע המס היחיד, בדומה להקלה – וכפועל יוצא לנטרל את השבחה בשלב אישור התכנית. זאת, במקום שבו אין מדובר בזכויות מעין מוקנות, אלא בזכויות שקיים שיקול דעת רחב לנתינתן. עם זאת מסקנתנו היא שהדבר אינו מתחייב מפסק הדין של אליק רון, וכי על רקע פסיקה נוספת של בית המשפט העליון ועקרונות של היטל השבחה קיים יותר מקושי של ממש בהתעלמות מעליית הערך שנוצרה (באותה מידה שנוצרה) מעצם הכללתן של הזכויות המותנות בתכניות שלפנינו. נעיר כי איננו מקבלים את טענת הועדה המקומית כי קבלת עמדתה מתחייבת מפסה"ד של גוזלן, וזאת לנוכח שונות עניין גוזלן, עליה עמדנו לעיל."

ועדת הערר קבעה, כי ברירת המחדל בחוק התכנון והבניה היא תשלום היטל השבחה מקום שבו אקט תכנוני המוכר כאירוע השבחה – בענייננו תכנית – הביא לעליית שווי של מקרקעין, וכי השבחה המקימה חובת תשלום היטל חלה גם כאשר נקבעו תנאים בתכנית להענקתן בפועל של תוספת זכויות וניתן לוועדה המקומית שיקול דעת במתן הזכויות. לעניין זה הבהירה ועדת הערר, כי (עמ' 25 להחלטתה):

**"ברירת המחדל הינה הטלת היטל השבחה בגין אישורה של התכנית, בהתאם למידת עליית ערכם של המקרקעין כתוצאה מהכללת הזכויות המותנות. גם כאשר הכללת הזכויות בתכנית הגבירה את מידת הודאות לנתינתן ניתן לראות בכך הרחבת זכויות הניצול של המקרקעין."**

ועדת הערר ציינה, כי בעניין רון נכון היה בית המשפט להכיר בזכויות אשר הועדה המקומית הייתה מוסמכת ליתן בהקלה, אשר הכללתן בתכנית הגבירה את מידת הודאות לנתינתן (לרמה של כמעט ודאות מוחלטת לשיטתו), ככאלה אשר ימוסו במלואן במסגרת אירוע המס של אישור התכנית. ועדת הערר קבעה, כי הן במצב כזה והן כאשר אין המדובר במצב כזה של הגברת הודאות גרידא, אלא בזכויות אשר לולא הכללתן בתכנית לא ניתן היה כלל ליתן אותן, גם לא בהליך של הקלה, קשה להסיק כי יש להתעלם מהן לחלוטין במסגרת אירוע המס של אישור התכנית. זאת, גם אם מבחן הודאות שהוצב בעניין רון אינו מאפשר להכיר בהן כמעין מוקנות ולמסותן במלואן במסגרת אירוע



המס של אישור התכנית. ועדת הערר קבעה, כי ביסוס למסקנתה כאמור ניתן למצוא גם בעניין רון, שם קבע בית המשפט כי שילובן של זכויות מותנות מעין מוקנות בתכנית יוצרת ציפייה לאישורן, שאינה בבחינת ציפייה ספקולטיבית גרידא.

ועדת הערר קבעה, כי התעלמות מעליית הערך שהביאה עמה הכללת הזכויות המותנות בתכנית מנטרלת אותה, בדומה למה שנהוג לעשות במקרה של תביעות לירידת ערך לפי סעיף 197 לחוק התכנון והבניה לגבי ציפייה ספקולטיבית או כזו שהדין לא הכיר בה. זאת, שעה שהזכויות המותנות הן זכויות שנכללו בתכנית תקפה, גם אם נתינתן בפועל הותנתה בתנאים, ובלשונה (עמ' 26-27 להחלטתה):

"בתביעות לפי סעיף 197 נהוג לנטרל מערך הקרקע במצב לפני אישורה של התכנית, אלמנטים של ציפיה ספקולטיבית או כזו שלא עולה כדי ציפיה סבירה בנסיבות העניין (ע"א 483/83 בירנבך נ' הועדה המקומית לתכנון ובניה תל אביב, פד מב(3) 228). ציפיה סבירה בנסיבות העניין הוכרה כאשר הוכח קיומו של רף תכנוני מינימלי כהחלטת מוסד תכנון המוסמך לאשר את התכנית המלמדת על כך שאותו מוסד תכנון סבור כי ראוי לקדם את התכנית ולאשר אותה (ראו למשל ערר (מרכז) 377/08 האוניברסיטה העברית ירושלים נ' הועדה המקומית לתכנון ובניה ראשון לציון [פורסם בנבו (30.6.13)]. מקום שבו, כבענייננו, נכללו הזכויות המותנות בתכנית מאושרת, בוודאי שלא ניתן לדבר לפי משקפיים אלה על ציפיה שאינה סבירה בנסיבות העניין. הכללת הזכויות בתכנית אינה עניין לציפיה כזו או אחרת, אלא היא עובדה מוגמרת. גם אם תאמר כי הציפיה שאת סיכויי התממשותה יש לבחון היא הציפיה למתן הזכויות בפועל בהיתר ע"י הועדה המקומית, הרי שעצם הכללת הזכויות כמותנות בתכנית, בין ע"י הועדה המחוזית ובין ע"י הועדה המקומית, מגלה את דעתן בדבר היותן של תוספות אלה ראויות ככלל. למצער יש לומר שציפיה לקבלת הזכויות בפועל במצב שכזה אינה נופלת מהציפיה לאישורה של תכנית שהוחלט להפקידה, או שהופקדה בפועל.

הנה כי כן גם על פי ההלכה המדברת בנטרול ציפיה שאינה סבירה בנסיבות העניין מערכם של המקרקעין ערב אישורה של תכנית בתביעות לפי סעיף 197, אין מקום לנטרל את עליית הערך שנבעה מהכללת הזכויות המותנות בתכנית. יתר על כן, נטרול ציפיות בתביעות לפי סעיף 197, מבוסס על התפיסה כי אין מקום לפצות בשל פגיעה תכנונית, בגין פגיעה ברכיב ספקולטיבי, או אף כזה שנגזר מציפיות כלליות בשוק שאינן מבוססות היטב בהליך תכנוני. במקרה של נטרול עליית ערך שנובע מהכללת זכויות מותנות בתכנית – לא קיימת הצדקה דומה. אולי ההפך הוא הנכון, באשר נטרול שכזה פוטר הלכה למעשה את בעל המקרקעין שנהנה מעליית ערך זו, מתשלום היטל השבחה בגינה, וזו "מתגלגלת" לפתחו של רוכש המקרקעין. זאת ועוד, בשונה מתביעות לפי סעיף 197 לחוק, הרי שבכל הקשור להיטל השבחה דחה בית המשפט העליון טענה לפיה יש לנטרל משוויים של מקרקעין ערב אישורה של תכנית, תרומה לשוויים שנבעה מציפיה כללית לפיתוחם (להבדיל מציפיה לאישורה של התכנית נשוא ההיטל)... דומה כי קביעה לפיה יש להתעלם ממרכיב עליית שווי אשר נבע מאלמנט שנכלל בתכנית מאושרת קונקרטי, לא תעלה בקנה אחד עם קביעה זו של בית המשפט העליון, אשר סבר כי אין להתעלם במסגרת שומת היטל השבחה, מעליית שווי שנגרמה בשל ציפיות כלליות."

ועדת הערר קבעה עוד, כי נטרול עליית הערך הנובע מהכללת הזכויות המותנות בתכנית, משמעו הלכה למעשה, כי קביעת ערכם של המקרקעין איננה נעשית עוד על בסיס שוויים האובייקטיבי בשוק, אלא שמשווי זה מופחת רכיב, אשר לא ניתן לחלוק על כך שהוא נובע מאקט תכנוני. זאת, בניגוד לכללים לפיהם אמורה להיערך בחינת ערכם של מקרקעין לצורך היטל השבחה. לעניין זה הפנתה ועדת הערר לפסק דינו של בית המשפט העליון ברע"א 147/14 הועדה המקומית לתכנון ובניה תל אביב נ' אברמוביץ (פורסם בנבו, 31.12.14) (להלן: עניין אברמוביץ), בציננה כי נטרול

עליית ערך מקרקעין שנגרמה משילובן של הזכויות המותנות בתכניות אינו עולה בקנה אחד עם העיקרון לעריכת שומת היטל השבחה, כפי שנקבע על ידי בית המשפט העליון בעניין אברמוביץ, עקרון אשר התבסס על התפיסה בדבר היותו של היטל השבחה היטל המוטל על עליית שווי אובייקטיבית של המקרקעין, הנובעת כתוצאה מהליך תכנוני.

ועדת הערר ציינה, כי הקושי שמעוררת ההתעלמות מעליית ערכם של המקרקעין לעת אישורה של התכנית, בשל הכללת הזכויות המותנות בה, התעורר במהלך הדיונים לפנייה, ואף הוצג על ידה לוועדה המקומית, וכי הועדה המקומית לא חלקה על כך ששילובן של הזכויות המותנות בתכניות דגן אכן הביא לעליית ערכם של המקרקעין כבר לעת אישורן של התכניות. עם זאת, לשיטת הועדה המקומית את מלוא ההשבחה בגין הזכויות המותנות יש לייחס לאקט אישורן בפועל המהווה את אירוע המס וממילא להתעלם מתרומתן לעליית שווי המקרקעין בעת אישור התכנית, בדומה להקלה. ועדת הערר ציינה, כי לעמדת הועדה המקומית התוצאה של ייחוס מלוא היטל השבחה לאישור הזכויות המותנות כאירוע מס עצמאי בלעדי מתחייבת מטעמים של ודאות, וכי לעניין זה הפנתה הועדה המקומית לעובדה שגם בין השמאים המכריעים אשר סברו כי מן הראוי לפצל את גביית ההיטל, הייתה קיימת שונות רבה לעניין אופן הפיצול: מהו החלק אותו יש לגבות בעת המכר ומהו החלק אותו יש לגבות בעת מתן היתר הבניה. זאת ועוד. בעוד ששמאי אחד עשוי בעת המכר לערוך חלוקה מסוימת של ההשבחה בין מועדי המימוש, עשוי השמאי שבוחן את ההשבחה לעת אישור הזכויות בפועל לסבור שמן הראוי לקבוע חלוקה שונה, ואזי יצא שהזכויות יישומו ביתר או בחסר, באופן בלתי צודק.

ועדת הערר השיבה לטיעון זה של הועדה המקומית, בזו הלשון (עמ' 29-30 להחלטתה):

**"לעניין זה נאמר כי הקושי שמעלה הועדה המקומית עשוי להתעורר לכאורה כל אימת שמיושמת הלכת אליק רון בדבר פיצול בין שני מועדי מימוש מקום שמדובר בזכויות מעין מוקנות. לכאורה עשויים להידרש לעניין שמאים שונים – או אף שמאים מכריעים שונים – בשלב המכר ובשלב מתן הזכויות בפועל, ויכול שכל אחד מהם יסבור שהחלוקה בין מועדי המימוש צריכה להיות שונה. ואולם דומה שרק לכאורה, שכן, לנוכח ההלכה המפורשת שיצאה מלפני בית המשפט העליון ממילא מתחייבת גביית היטל השבחה בשני מועדי מימוש כאשר מדובר בזכויות מעין מוקנות. לקושי שמציבה הועדה המקומית יקומו איפוא פתרונות מעשיים. בהקשר זה נוטים אנו לפתרון שהוצג בפנינו לפיו גובהו של היטל השבחה במלואו, כמו גם החלק היחסי של המימוש במכר, יקבעו במסגרת השומה לעת המכר, ואילו בעת מימוש הזכויות בפועל תשולם השלמה (יתרת היטל השבחה) בגין המימוש הנוסף על בסיס אותם פרמטרים. עם זאת במסגרת התיקים דגן איננו נדרשים להכריע בדבר הפתרון המעשי לקשיים שמעוררת הועדה המקומית, וכל שביקשנו הוא להבהיר שהקשיים שעוררה הועדה המקומית אינם ייחודיים למקרה שלפנינו והם אינהרנטיים לכאורה גם ביישום הלכת אליק רון לגבי התכניות שנדונו בפסק הדין, ואולם קשיים אלה הינם בני פתרון במישור המעשי.**

גביית היטל השבחה לעת אישורה התכנית בהתאם לתרומתה של הכללת הזכויות המותנות בתכנית לשווי הנכס, נובעת להבנתנו מעקרונות היטלי השבחה, וכשהיא נגבית על בסיס שווי השוק של הנכס, קשה לראות כיצד פוגע הדבר בוודאות. בעת גביית היטל השבחה בגין מימוש הזכויות בפועל, יובא ערכו של הנכס במצב הקודם גם כאן בהתאם לערכו בשוק, וללא נטרול השפעת הכללת הזכויות המותנות בתכנית. גם בכך אין אנו רואים פגיעה בוודאות. הלכה למעשה, אין הדבר שונה משמעותית משומות רבות המוצגות בפנינו, הנערכות על פי שיטת המדרגות."



ועדת הערר קבעה, כי דחיית עמדת הועדה המקומית להתעלמות מעליית הערך שנובעת מהכללת הזכויות המותנות בתכנית מוצדקת אף בשל עקרונות תשלום מס אמת וגביית היטל השבחה בגין התעשרות אמיתית שנגרמה לנישום, מעליית ערך מקרקעיו בשל פעולה תכנונית, וכי עקרונות אלה עוברים כחוט השני לאורך הלכותיו של בית המשפט העליון לאורך השנים, ובכלל זאת אף בפסקי הדין **בעניין רון ובעניין גוזלן**. ועדת הערר קבעה, כי בהתאם, אף החידוש העקרוני שבפסק הדין **בעניין רון**: גביית היטל השבחה משלים באירוע המימוש השני, מהווה בסיס לחיוב כל אחד מהנישומים בהיטל השבחה בהתאם למידת הניצול שניצל את ההשבחה במועד מימוש הזכויות. ועדת הערר קבעה, כי עקרונות אלה מחייבים, לטעמה, את התוצאה שלפיה לא תנוטרל אפריורית מ"המצב הקודם" עליית הערך שנגרמה בשל עצם הכללת הזכויות המותנות בתכנית. ועדת הערר ציינה, כי על עקרונות אלה עמד בית המשפט העליון בהרחבה **בעניין אברמוביץ**.

בנקודה זו פנתה ועדת הערר לדון בטענה נוספת שהועלתה באשר לצורך בוודאות, הפעם על ידי העוררים. על פי טענה זו, הידרשות לסיווג כל תכנית ותכנית ובחינת השאלה האם הזכויות המותנות שנכללו בה הן מעין מוקנות אם לאו על בסיס נוסחים שונים או הכללת דרישה לפרסום להתנגדויות כתנאי לנתינת הזכויות, תביא לסיווגים שונים בווריאציות שונות וכל אלה יפגמו בוודאות הדרושה בדיני היטל השבחה. על רק האמור נטען, כי מן הראוי להשקיף על כל הזכויות המותנות כעל כאלה שיש למסותן ליום אישור התכנית, גם אם בשני מועדי מימוש כפי שנקבע **בעניין רון**. ועדת הערר השיבה לטיעון זה של העוררים, בזו הלשון (עמ' 31 להחלטתה):

**"אכן, כפי שנטען בפנינו, המתווה שקבע בית המשפט העליון בעניין אליק רון, לחלוקת תשלום ההיטל על פי מידת המימוש בפועל, עשוי לענות גם למצבים בהם שיקול הדעת של הועדה המקומית במתן הזכויות הוא רחב יותר מאשר זה שנקבע בעניין אליק רון. גם במקרה בו שיקול הדעת הוא רחב יותר, עצם הכללת הזכויות המותנות בתכנית עשוי להביא לעליית ערכם - עליה אשר הנהנה ממנה הוא בעלם של המקרקעין בעת אישורה. לפי שיטה זו ככל שחוסר הודאות בדבר מתן הזכויות בפועל לעת אישורה של התכנית רב יותר - החלק בו יחוייב הבעלים בעת אישור התכנית יקטן ולעומת זאת חלקו של הבעלים מקבל הזכויות בפועל במסגרת ההיתר יגדל. ניתן היה לקבל את טענת העוררים, לו היה נקבע שמידת הודאות במתן הזכויות תשפיע על חלוקת ההשבחה בין שני המימושים במישור השמאי, ולא על סיווגו של ארוע המס במישור המשפטי. ואולם להבנתנו בית המשפט העליון בעניין אליק רון השעין דווקא את סיווג ארוע המס על מבחן הודאות. רק לאחר שהזכויות מסווגות כמעין מוקנות ונקבע כי הן ימוסו במסגרת אירוע המס של אישור התכנית, פונים לבחון את מידת הניצול של ההשבחה במכר ובהיתר. לפיכך לא נוכל ליישם את פסק דינו בדרך זו שהוצעה לנו, שכן דומה שהיא סותרת את פסק הדין."**

לצד האמור, הדגישה ועדת הערר כי ככל שהשוק לא כימת את תוספת הזכויות המותנות במסגרת התכניות ולא ביטא אותה בעליית שווי הקרקע בסמוך לאחר אישור התכנית, כנטען על ידי חלק מהשמאים המכריעים לפנייה, כי אז ממילא לא הושבחו המקרקעין כתוצאה מהתכנית (למצער בהיבט זה), ולא יגבה בגינה היטל השבחה.

ועדת הערר ציינה, כי טענה נוספת שהועלתה לפנייה על ידי הועדה המקומית ונמצא לה ביטוי גם בשומות מכריעות הינה, כי השבחה כיום בגין עצם אישורה של התכנית משמעה כי על הועדה המקומית לחזור לגבות היטל השבחה ממי שמכרו את המקרקעין בשבע השנים הקודמות, וכי לגבי המוכרים בתקופה שקדמה לכך (ככל שחלה התיישנות), למעשה אבד חלק זה של היטל השבחה ולא ניתן לגבותו והקופה הציבורית תיפגע. לטענה זו השיבה ועדת הערר בזו הלשון (עמ' 32 להחלטתה):

"אכן אין להקל ראש בטענות אלה. ואולם, לטעמנו פתרון לקשיים אלה שמעלה הוועדה המקומית לא ראוי שיהיה בהשתתפות היטל השבחה מלא על מבקשי ההיתרים שרכשו את הזכויות במקרקעין לאחר אישורן של התכניות הרלוונטיות, תוך זקיפת עליית שווי הקרקע שנבעה מעצם הכללת הזכויות המותנות - לחובתם. כאמור, ככל שעצם הכללת הזכויות המותנות בתכניות לא העלתה את שווי הקרקע, ממילא היא לא תבוא לידי ביטוי במצב שקדם לאישור הזכויות בפועל והקופה הציבורית ודאי שלא תינזק מכך שלא נגבה חלק זה.

נבקש להבהיר בהקשר זה כי פועלה המעשי של החלטתנו זו הוא לגבי התיקים שנשמעו בפנינו, בהם - רובם ככולם - הושת היטל השבחה בגין מתן הזכויות המותנות בפועל ע"י הוועדה המקומית בהיתר. התוצאה האופרטיבית של קביעותינו בהחלטתנו זו היא כי יש להביא בחשבון במסגרת היטל השבחה במקרה זה, במסגרת המצב הקודם, את עליית הערך שגרמה עצם הכללת הזכויות המותנות בתכנית, ובאותה מידה שנגרמה. אכן המשלים הגיאומטרי לקביעה זו בפן הנורמטיבי הינו כי יש לגבות היטל השבחה בשל אישורה של התכנית, בגין הכללת הזכויות המותנות בה, ואולם מטבע הדברים איננו קובעים קביעות אופרטיביות לגבי חזרה לגביית היטל השבחה ממי שהופטרו ע"י הוועדה המקומית בזמנו, אשר עניינם לא נשמע בפנינו."

בנקודה זו פנתה וועדת הערר לדון בטענה, כי קיימים הבדלים בין התכניות נשוא העררים, המחייבים התייחסות שונה לכל אחת מהן. לאחר שסקרה את הוראות התכניות שבנדון, קבעה ועדת הערר, כי כל אחת מהתכניות עשויה הייתה להביא לעלייה בשווי הנכסים לעת אישורה, וכי מן הפן הנורמטיבי עליית ערך זו (באותה מידה שבה התרחשה) שנבעה מהתכניות עצמן, יש למסות לשלב אישורן של התכניות. אשר על כן, בבחינת המצב הקודם לאישור הזכויות המותנות בפועל על ידי הוועדה המקומית בהיתר, יש להביא בחשבון את שווים של המקרקעין הכולל את עליית השווי כתוצאה מאישור התכנית. מתן הזכויות בפועל ימוסה, כאמור לעיל, כאירוע מס נפרד למועד החלטת הוועדה המקומית למתן הזכויות.

סוף דבר, וועדת הערר קבעה, כי את עליית ערך שווי הנכסים שנבעה מהשינוי התכנוני שנוצר בתכניות יש למסות לשלב אישורן של התכניות, כאירוע מס נפרד, ומתן הזכויות בפועל ימוסה למועד החלטת הוועדה המקומית למתן הזכויות, כאירוע מס נפרד נוסף. נקבע לעניין זה, כי בבחינת המצב הקודם לאישור הזכויות המותנות בפועל על ידי הוועדה המקומית בהיתר, יש להביא בחשבון את שווים של המקרקעין הכולל את עליית השווי כתוצאה מאישור התכנית, המהווה אירוע מס נפרד.

### **3. תמצית טענות הצדדים**

#### **3.א. טענות הוועדה המקומית**

**הוועדה המקומית** טוענת, כי החלטת ועדת הערר בסוגיית הזכויות המותנות סותרת באופן מפורש וחזיתי את פסיקות בית המשפט העליון בעניין רון ובעניין גוזלן, במסגרתם נקבע כי בקשר לתכניות הכוללות זכויות מותנות קיים אירוע מס אחד בלבד, וכי בקשר לתכניות כגון תכניות 2000א ו-543א אירוע המס היחיד הוא מועד אישור הזכויות המותנות בדרך של הקלה (ולא מועד אישור התכניות). נטען, כי חרף הלכות ברורות אלו, וחרף העובדה כי תכניות 2000א ו-543א הוכרו באופן ספציפי על ידי בית המשפט העליון כתכניות אשר אישורן איננו מהווה אירוע מחולל השבחה, קבעה ועדת הערר בהחלטתה, כי תוספת הזכויות שבתכניות האמורות מייצרת שני אירוע מס שונים: האחד, אישור התכניות, והשני, אישור הזכויות המותנות בדרך של הקלה על ידי הוועדה המקומית.

**הועדה המקומית** טוענת עוד, כי החלטת ועדת הערר אינה מתיישבת עם עקרונות של צדק חלוקתי וגביית מס אמת, העומדים בבסיס החיוב בהיטל השבחה, וכי היא יוצרת מנגנון שומה מסורבל ובלתי יעיל אשר חותר תחת עקרונות המשותפים לדיני המיסים ולדיני התכנון והבניה: יציבות, פשטות וודאות. על פי הטענה, פיצול מועדי החיוב, כמו גם פיצול המועדים הקובעים, טומנים בחובם קשיים יישומיים רבים, אשר יגבירו את מידת אי הוודאות בשוק ואף יגרמו לגביית היטלי השבחה בחסר או ביתר, ובכל מקרה בניגוד לעיקרון היסוד בדבר גביית מס אמת. מנגד, קביעה שלפיה יש לגבות את היטל השבחה רק עם אישור הזכויות המותנות על ידי הוועדה המקומית בדרך של אישור הקלה תביא לתוצאה הצודקת ביותר, שכן היא תמנע גביית היטל השבחה ביתר מבעלי נכסים אשר התעשרותם, כתוצאה מאישור התכניות הכוללות הוראות בדבר זכויות מותנות, אינה וודאית כלל ובה בעת תבטיח הגשמה מלאה של עקרון הצדק החלוקתי, עת בעל נכס שנהנה והתעשר בפועל מההשבחה במלואה, ישתף באופן מלא את הציבור בעושר שנוצר לו ובהתאם ימנע התעשרותו, שלא כדין, על חשבון הציבור. זאת ועוד. גביית היטל השבחה רק עם אישור הזכויות המותנות על ידי הוועדה המקומית בדרך של אישור הקלה אינה דורשת ביצוע ספקולציות באשר להסתברות האפשרות להשבחה ו/או ספקולציות באשר לגובה ההשבחה, וכזו היא השיטה הפשוטה ביותר מבין העמדות המתחרות, אשר אף מביאה לוודאות הגבוהה ביותר באשר לגובה היטל השבחה שבעל נכס יידרש לשלם, אם בכלל.

**הועדה המקומית** מוסיפה וטוענת, כי וועדת הערר בהחלטתה לא נתנה משקל ראוי למדיניות הוועדה המקומית, לפיה אין לגבות היטל השבחה בגין הזכויות המותנות בעת מימוש הזכויות בדרך של מכר, אלא רק בעת אישור מימוש הזכויות בפועל בדרך של הקלה. נטען, כי כפועל יוצא של האמור, לא התמודדה ועדת הערר עם התוצאה הבלתי סבירה שטומנת החלטתה, שכן לא ניתן כיום לחזור ולדרוש מכל אותם מוכרי הנכסים לשלם היטל השבחה.

לבסוף טוענת **הועדה המקומית**, כי טעם נוסף לביטול החלטת ועדת הערר נעוץ בכך שוועדת הערר נפלה לכלל טעות בקביעתה העקרונית שלפיה לא יכול להיות ספק שאישורן של תכניות 2000 א ו-543 א השביח את הנכסים שבתחום התכניות ביחס למצב עובר לאישורן. נטען, כי הן לפני אישורן של תכניות 2000 א ו-543 א והן לאחר אישורן הייתה הוועדה המקומית מוסמכת לאשר את תוספת הזכויות בדרך של הקלה, וכי כל שהשתנה הוא המקור הנורמטיבי לסמכות זו; בעוד שעובר לאישור התכניות המקור הנורמטיבי היה חוק התכנון והבניה, הרי שלאחר אישור התכניות המקור הנורמטיבי הוא התכניות עצמן.

### 3. ב. טענות המשיבים

**המשיבים** טוענים, כי בהתאם להלכה שנפסקה בעניין רון היה על ועדת הערר לקבוע, כי אירוע המס מחולל ההשבחה בכל הנוגע לתכניות נשוא ענייננו הוא מועד אישורן של התכניות, וכי לכל היותר יש לחלק את ההשבחה שנוצרה בעקבות אותו אירוע מס בין שני מועדי מימוש שונים: אישור התכניות ומימוש הזכויות בפועל. על פי הטענה, במסגרת עניין רון בית המשפט העליון לא ביקש לסטות מעקרונות חוק התכנון והבניה לפיהם רק אחד מאירועי ההשבחה המנויים בתוספת השלישית – תכנית, הקלה או שימוש חורג – מקים חבות בהיטל השבחה. נטען, כי מאחר שהזכויות הנוספות



בתכניות נשוא ענייננו אינן ניתנות בהליך הקלה לפי החוק, כי אם מדובר רק בזכויות המותנות בנקיטת הליך של פרסום והתנגדויות, הרי שאין לראות במועד אישור הזכויות הנוספות משום אירוע מס המקיים חבות בהיטל השבחה, וכיוון שלא התקיים אירוע מס המחולל חבות בהיטל השבחה, הרי שבהתאם לפסק הדין בעניין רון, ההשבחה הייתה יכולה לקום רק מכוח התכניות.

**המשיבים** טוענים עוד, כי האבחנה שערך בית המשפט העליון בעניין רון, בין תכניות הכוללות זכויות מעין מוקנות לבין תכניות הכוללות זכויות הכפופות להליכי הקלה, נאמרה במסגרת אמרת אגב והיא איננה מחייבת. על פי הטענה, בעניין רון בחן בית המשפט העליון מה דינן של הזכויות המותנות שנכללו בתכניות שנדונו לפניו. בית המשפט העליון לא נדרש להכריע בתכניות אשר נוסחן היה כשל התכניות נשוא ענייננו, בהן נקבע כי אישור הזכויות מותנה בהליכי פרסום ויידוע הציבור. נטען, כי מכל מקום אמרת אגב זו מתיישבת עם עמדת המשיבים, שכן כוונתו של בית המשפט העליון הייתה, כי רק ביחס לתכניות שנקבע בהן במפורש כי אישור הזכויות הנוספות כפוף להליכי הקלה לפי החוק, מועד החבות יהא מועד אישור הזכויות. נטען, כי למצער יש לקרוא את אמרת האגב באופן מצומצם, ככזו שיכולה לחול אך על תכנית 543 א ולא על תכנית 2000 א. נטען עוד, כי בעניין גוזלן אימץ בית המשפט העליון את אמרת האגב של בית המשפט העליון בעניין רון, מבלי שנבחנה השאלה האם קיימת הצדקה עניינית לקבוע, כי האירוע מחולל ההשבחה הוא אכן אישור הזכויות בפועל על ידי הועדה המקומית במסגרת היתר.

**המשיבים** מוסיפים וטוענים, כי קביעה שלפיה אירוע המס מחולל ההשבחה בכל הנוגע לתכניות נשוא ענייננו הוא מועד אישורן של התכניות, וכי לכל היותר יש לחלק את ההשבחה שנוצרה בעקבות אותו אירוע מס בין שני מועדי מימוש שונים, מביאה לתוצאה צודקת ולגביית מס אמת. זאת, משום שבדרך זו ניתן ביטוי לכך שהזכויות הוטמעו בתכניות ולפיכך השפיעו על שווי השוק של הנכסים, מחד גיסא, ולכך שהליך הרישוי שנקטו רוכשי הנכסים הוא שאפשר את מימושו בפועל של הזכויות, מאידך גיסא. נטען, כי קביעה שלפיה אירוע המס מחולל ההשבחה בכל הנוגע לתכניות נשוא ענייננו הוא מועד אישורן של התכניות מונעת את חיובם של המשיבים בכפל תשלום, שהרי מחיר הרכישה של הנכסים השונים שנרכשו על ידי המשיבים הביא בחשבון את הזכויות המותנות.

#### **4. השאלה הטעונה הכרעה ומסגרת הדין**

כאמור, בערעורים המונחים לפני מלינים הצדדים על האופן שבו פירשה ועדת הערר את ההלכות שנפסקו בעניין רון ובעניין גוזלן, אשר במסגרתם נדונה השאלה מהו מועד ההשבחה ביחס לתכנית הכוללת זכויות מותנות. כאמור, בהחלטתה מיום 15.11.15 קבעה ועדת הערר, כי ביחס לתכניות 2000 א ו-543 א קיימים שני אירועי מס מחוללי השבחה: מועד אישור תכניות ומועד אישור הזכויות המותנות בפועל על ידי הועדה המקומית, וכי את ההשבחה בגין שני אירועי מס אלו יש לחשב ביחס לכל אירוע מס בנפרד. כאמור, הצדדים אינם משלימים עם קביעת ועדת הערר וכל אחד מהצדדים טוען, כי פסק הדין בעניין רון תומך בגישתו הוא; הועדה המקומית טוענת, כי לנוכח פסק הדין בעניין רון אירוע המס מחולל ההשבחה הוא אך מועד אישור הזכויות בדרך של הקלה על ידי הועדה המקומית, וכי המועד הקובע לחישוב ההשבחה הוא מועד אישור הזכויות. המשיבים, מצדם, טוענים, כי לנוכח פסק הדין בעניין רון, אירוע המס מחולל ההשבחה הינו מועד אישור התכניות, וכי

את ההשבחה שנוצרה יש לפצל בין שני מועדי מימוש: מימוש הזכויות בדרך של מכר ומימוש הזכויות בדרך של אישור ההקלה על ידי הוועדה המקומית.

לצורך הכרעה בין העמדות השונות אעמוד להלן, תחילה, על המסגרת הנורמטיבית הרלבנטית לעניין היטל השבחה. בהמשך, אדרש להלכות שנפסקו בעניין רון ובעניין גוזלן, בגדרן דן בית המשפט בסוגיית הזכויות המותנות. כמו כן, אתייחס, במידת הצורך, לפסיקה מאוחרת. על רקע דברים אלה, אדרש לאופן שבו יישמה ועדת הערר את ההלכות שנפסקו בעניין רון ובעניין גוזלן ואבחן האם הינו ראוי וסביר. ואולם, עוד בטרם אדרש לגופם של דברים, אזכיר מושכלות יסוד, לפיהם היקף ההתערבות של בית משפט זה בהחלטות ועדת הערר מצומצם לבחינת פגמים מהותיים בהפעלת שיקול הדעת המנהלי;

ועדת הערר היא גוף מקצועי בעל ידע ומומחיות בנושא פיצויים והיטל השבחה. בית משפט זה אינו יושב כערכאת ערעור על החלטותיה של ועדת ערר בשאלת אופן חישוב היטל השבחה והוא אינו מחליף את שיקול הדעת המקצועי של חבריה בענייני תכנון ובניה בשיקול דעתו. בית המשפט בוחן את אופן הפעלת שיקול הדעת והאם ההחלטה שנתקבלה מצויה בגדר מתחם הסבירות בהיותה החלטה שרשות מנהלית סבירה יכולה הייתה לקבל בנסיבות העניין. התערבות בית המשפט בהחלטת ועדת הערר תעשה רק אם נפל בה פגם מתחום המשפט המינהלי, כמו חוסר סמכות, חוסר סבירות, אפליה, הפעלת שיקולים זרים, חוסר תום לב, ועוד (ראו בר"מ 1874/12 הוועדה המקומית לתכנון ולבנייה נ' רויטל אנג'ל, פסקה 8 (פורסם בנבו, 1.5.12); בר"מ 2237/11 הוועדה המקומית לתכנון ולבניה "שורקות" נ' מימי גרמנוב, פסקאות 13-14 (פורסם בנבו, 23.9.12); בר"מ 3644/13 משרד התחבורה נ' גלר דוד ואארורה, פסקה 5 (פורסם בנבו, 23.4.14); בר"מ 8250/10 מנחם מנדלסון נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבניה חדרה, פסקאות 6-8 (פורסם בנבו, 16.3.15); עע"ם 683/13 רשות שדות התעופה נ' אליהו טויטו, פסקה 64 (פורסם בנבו, 3.9.15); ד"ר ישראל שמעוני, גופים מעין שיפוטיים: שמאי מכריע ועדת ערר לפיצויים ולהיטל השבחה, 429-441 (תשע"ו-2016)).

#### 5. המסגרת הנורמטיבית: היטל השבחה

א. כללי

סעיף 196א לחוק התכנון והבניה קובע, כי הוועדה המקומית תגבה היטל השבחה בהתאם לתנאים והדרכים שנקבעו בתוספת השלישית לחוק (להלן: התוספת). סעיף 196א והתוספת מהווים את הבסיס לחיוב הפרט בתשלום היטל השבחה בשל עליית ערכם של מקרקעין בעקבות פעולה תכנונית.

סעיף 1א) לתוספת מגדיר את המושגים הבאים:

**"השבחה": עליית שוויים של מקרקעין עקב אישור תכנית, מתן הקלה או התרת שימוש חורג;**

**"תכנית": תכנית מתאר מקומית או תכנית מפורטת.**

הנה כי כן, היטל השבחה מוטל בעקבות אישור אחת הפעולות התכנוניות המפורטות בתוספת והן- אישור תכנית, מתן הקלה או התרת שימוש חורג. על כן, לא ייגבה היטל השבחה בגין עליית שווי מקרקעין שנגרמה שלא בעקבות אחת מבין הפעולות התכנוניות המנויות בתוספת, כגון בשל עליית



מחירים כללית בשוק החופשי. כמו כן, לא ייגבה היטל בשל אחת מפעולות התכנוניות המפורטות בתוספת אשר לא הביאה בפועל לעליית שווי המקרקעין.

סעיף 2(א) לתוספת קובע:

**"חלה השבחה במקרקעין, בין מחמת הרחבתן של זכויות הניצול בהם ובין בדרך אחרת, ישלם בעלם היטל השבחה לפי האמור בתוספת זו."**

החייב בהיטל ההשבחה הינו, אם כן, בעל הזכויות במקרקעין בעת אירוע המס, כלומר בעת אישור אחד מהאקטים התכנוניים המפורטים לעיל.

ההגדרה הקובעת את אירוע המס בעת אישור האקט התכנוני יצרה בעיה מסוימת, שכן ייתכן כי בעת אישור התכנית אכן יעלה ערך המקרקעין, אולם, בשלב זה, התעשרות האזרח הינה התעשרות בכוח בלבד וזאת כל עוד לא בוצעה עסקה במקרקעין או הוצא היתר בניה. לאור בעיה זו הפריד המחוקק את מועד יצירת החבות ממועד החבות בתשלום. כך, החבות בהיטל ההשבחה אכן נוצרת בעת אישור האקט התכנוני המפורט בסעיף ההגדרות שבתוספת, אולם תשלום חוב זה הינו רק כאשר מתרחש "מימוש" של האקט התכנוני. וכך קובע סעיף 7(א) לתוספת:

**"ההיטל ישולם לא יאוחר מהמועד שהחייב בו מימש זכות במקרקעין שלגביהם חל ההיטל, ורשאי החייב לשלם מקדמות על חשבוננו עוד לפני קביעת שומת ההשבחה."**

התוספת מגדירה מהו אותו "מימוש זכויות", בסעיף 1(א):

**"(1) קבלת היתר לפי חוק זה לבניה או לשימוש בהם שלא ניתן היה לתיתו אלמלא אישור תכנית, מתן הקלה או התרת שימוש חורג שבעקבותיהם חל היטל השבחה.**  
**(2) התחלת השימוש בהם בפועל כפי שהותר לראשונה עקב אישור התכנית שבעקבותיו חל היטל השבחה.**  
**(3) העברתם או העברת החכירה לדורות בהם, בשלמות או חלקית, או הענקת זכויות בהם הטעונה רישום בפנקסי המקרקעין, בתמורה או ללא תמורה..."**

הנה כי כן, היטל ההשבחה נגבה מבעל הזכויות במקרקעין עקב אישור אקט נורמטיבי של אישור תכנית, הקלה או בקשה לשימוש חורג. עם זאת, החבות בהיטל השבחה תקום רק בעת מימוש ההשבחה, דהיינו; קבלת היתר בניה; קבלת היתר לשימוש במקרקעין; התחלת השימוש בפועל; או העברת זכויות הבעלות או החכירה. באופן זה יכול הנישום לשלם את ההיטל במועד שבו הוא "נפגש עם הכסף" ויש בידו לשלמו. המועד שבו בעל המקרקעין מוכר את הנכס המקרקעין הוא המועד שבו יש לו כסף נזיל שיכול לשמשו לתשלום המס, ולכן מאפשר המחוקק לדחות את תשלום המס עד למועד המכירה.

5. ב. הבסיס הרעיוני להטלת היטל השבחה: צדק חלוקתי – צדק חברתי

כידוע, הבסיס הרעיוני להטלת היטל השבחה הוא הצדק חברתי, כפי שנקבע בע"א 1341/93 סי אנד סאן ביץ' הוטלס בע"מ נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבנייה תל-אביב - יפו, פ"ד נב(5) 715, 719 (1999), שם עמד כב' הנשיא א' ברק על הרעיון העומד ביסוד היטל ההשבחה, באומרו:

**"ביסוד היטל ההשבחה מונח רעיון של צדק חברתי. הרשות הציבורית השקיעה בתכנון ובפיתוח. כתוצאה מכך עלה ערכם של המקרקעין. בעל המקרקעין מתעשר מכך. מן הראוי שבעל המקרקעין ישא בהוצאות התכנון והפיתוח.. כשם**

שבעל מקרקעין זכאי לפיצוי מקום שתכנית פגעה במקרקעין שבבעלותו (סעיף 197 לחוק), והציבור כולו חייב '.. לשאת בנזק שנגרם לבעל מקרקעין כתוצאה מתכנית מתאר, המביאה תועלת ורווחה לכלל הציבור' (הנשיא שמגר בע"א 4390/90 אלישר נ' מדינת ישראל – הועדה המחוזית לתכנון ולבניה, מחוז המרכז, פ"ד מ(3) 872, 877), כן חויב בעל המקרקעין לשאת בהיטל השבחה אם תכנית השבחה את המקרקעין שבבעלותו."

בעניין רון הדגיש כב' השופט י' עמית את הבסיס הרעיוני של צדק חלוקתי העומד בבסיס היטל ההשבחה (פסקה 48 לפסק דינו) :

"עקרון של צדק חלוקתי. משמעות הדבר כי המתעשר בגין פעולות תכנון של הוועדה המקומית, ראוי כי ישתף את הציבור בהתעשרותו.. אישור הזכויות המותנות מהווה התעשרות של היזם והתעשרות זו נובעת מאישור תכנית ולא נוצרה יש מאין. בגין התעשרות זו לא שולם היטל השבחה מלא במועד מכירת המקרקעין, שכן במועד זה לא נוצלה ההשבחה בגין הזכויות המותנות עד תומה. מנגד, לא ניתן להתעלם מכך שבמועד מכירת המקרקעין קיימת גם התעשרות של המוכר, שכן הזכויות המותנות מעלות את ערך המקרקעין שברשותו. לפיכך, שני צדדים מתעשרים כתוצאה מהזכויות המותנות, וראוי כי כל אחד ישלם את חלקו בנפרד בהתאם למידת התעשרותו בכל אחד משלבי מימוש ההשבחה.. הפתרון המוצע מתיישב עם ההבחנה בין מועד אירוע המס לבין מועד מימוש הזכויות. מועד מימוש הזכויות אינו בגדר "אירוע מס" אלא מהווה את מועד תשלום ההיטל בלבד. ההשבחה בגין הכללת הזכויות המותנות בתכנית היא אירוע המס. ההשבחה מחושבת בהתאם למועד תחילת התכנית, אך התשלום בגין הזכויות המותנות ייגבה בשני מועדים שונים. זאת, באשר ההנחה היא שכל עוד הזכויות המותנות לא התממשו בפועל, מחיר השוק של המקרקעין נמוך מהמחיר בו היו נמכרים אילו נעשתה המכירה לאחר המימוש בפועל. ההפרש בין השניים - שהוא עניין לשמאי לענות בו בהתאם למידת "וודאות" הזכויות המותנות - הוא החלק השני של המימוש, החלק שטרם נוצל, כאמור, בשלב המכירה.. פתרון זה נותן מענה הולם לקושי מעשי שעלול להתעורר כאשר הזכויות המותנות לא מאושרות בסופו של דבר, שאז לכאורה עשויה הייתה לעלות טענה להחזר היטל השבחה מטעם המוכר.."

עמדה על הדברים גם כב' השופטת ד' ברק-ארז בעניין גוזלן (פסקאות 26-27 לפסק הדין) :

"כידוע, תכליתו של היטל השבחה, שהסמכות לגבותו מעוגנת בסעיף 196א לחוק התכנון והבניה, התשכ"ה-1965 ובתוספת השלישית לו (להלן, בהתאמה: החוק ו-התוספת), היא חלוקתית. ביסודו, עומד העיקרון של חיוב בעל הזכויות במקרקעין (הבעלים או החוכר) לחלוק בעושר שצמח לו כתוצאה מהחלטותיהם של גופי התכנון הציבוריים, עם קהילתו, אותה קהילה שאפשרה את השבחת המקרקעין (ראו למשל: דנ"א 3768/98 קרית בית הכרם בע"מ נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבניה ירושלים, פ"ד נו(5) 49, 62 (2002); ע"א 7417/01 צרי נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבניה גבעתיים, פ"ד נו(4) 879, 886 (2003); בר"ם 6195/13 רביד נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבניה ירושלים, פסקה 19 (8.6.2014); אהרן נמדר היטל השבחה 36-38 (מהדורה שניה, 2011)). בעיקרו של דבר, היטל השבחה מבטא כ"תמונת ראיי" את העקרונות העומדים גם ביסודו של הפיצוי הניתן בגין פגיעה על-ידי תוכנית לפי סעיף 197 לחוק, אשר על-פיו מקבל בעל הזכויות במקרקעין פיצוי על ירידת שוויים של התוכנית (ראו למשל: בר"ם 1560/13 הוועדה המקומית לתכנון ולבניה רמת גן נ' מגן אינטרנשיונל יזמות והשקעות בע"מ, [פורסם בנבו] פסקה ב' לחוות דעתו של השופט א' רובינשטיין (22.7.2014)).

על מנת שהיטל השבחה יגשים את תכליתו עליו לשקף את ההשבחה האמיתית שחלה, וכן להיות מבוסס על זיהוי נכון של ההחלטות אשר מכוחן צמחה ההשבחה. כמו כן, חשוב שפרשנות הדין בהקשר זה תוביל לכללים שיישומם פשוט ומעשי – בשים לב לכך שהיטל השבחה אמור להשתלם במועד מימוש ההשבחה, שהוא המועד אשר בו הועברו הזכויות במקרקעין, החל

השימוש בפועל במקרקעין עקב אישור התוכנית, או התקבל היתר הבנייה, לפי המוקדם שבהם (סעיפים 1(א) ו-7 לתוספת).

והוסיף כב' השופט א' רובינשטיין בעניין גוזלן, בפסקה א' לפסק דינו כי: "ברי כי ערך הנכסים עלה, והציבור ראוי לצדק חלוקתי. בסופו של יום עסקינן בהגינות". (ראו גם ע"א 7084/13 בר יהודה בע"מ נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה שומרון, פסקה 54 (פורסם בנבו, 10.5.16).

#### 6. פסיקת בית המשפט העליון בעניין רון ובעניין גוזלן

##### 6. א. פסק הדין בעניין רון

כאמור, בעניין רון נערך דיון מקיף בשאלה מה דינו, לצורך חיוב בהיטל השבחה, של זכויות מותנות במקרקעין אשר נכללו בתכנית מתאר מקומית ואושרו על ידי הוועדה המקומית לתכנון ובניה רק לאחר מכר המקרקעין לבעלים חדשים.

באותו עניין עמדה על הפרק תכנית מתאר מקומית גב/מק/2002 (להלן: התכנית) אשר נכנסה לתוקפה בשנת 2003 ואשר בגדרה הוסמכה הוועדה המקומית לתכנון ובניה גבעתיים לאשר, בתנאים מסוימים, תוספת שטחי בניה, ניווד זכויות וזכויות נוספות. בשנת 2007 רכשה המשיבה, חברה יזמית, ממניהל מקרקעי ישראל מקרקעין שעליהם חלה התכנית. לאחר זמן מה, הוגשה על ידי המשיבה בקשה להיתר בה התבקשה הוועדה המקומית גבעתיים לאשר את כלל הזכויות המותנות שנקבעו בתכנית. בשנת 2008 אושרה הבקשה וכתוצאה מכך גדל השטח המותר לבניה באחוזים ניכרים. בהמשך ניתן למשיבה היתר בניה הכולל את הזכויות המוגדלות. הוועדה המקומית ביקשה לחייב את המשיבה בהיטל השבחה בגין היתר הבניה, ובכלל זה הובאה בחשבון ההשבחה שנוצרה בגין הזכויות המותנות. עמדת הוועדה המקומית הייתה, כי החלטתה בדבר אישור הזכויות המותנות היא אירוע המס המקים חבות בהיטל השבחה. היות שהחלטה זו נתקבלה לאחר שהמשיבה רכשה את המקרקעין, יש לחייבה בהיטל במועד מתן היתר הבניה. המשיבה השיגה על כך. טענתה העיקרית הייתה, כי אירוע המס המקים חבות בהיטל השבחה בגין הזכויות המותנות התרחש עם כניסת התכנית לתוקף, ולא עם אישור הזכויות המותנות, אז היה המינהל הבעלים של המקרקעין, והמימוש היה בעת רכישת המקרקעין על ידי המשיבה. לפיכך, לטענתה, לא ניתן לגבות היטל השבחה נוסף בגין הוצאת היתר הבניה.

בהסכמת הצדדים, מונה שמאי מכריע. הלה קבע כי אישור התכנית ואישור הזכויות המותנות מהווים שני אירועי מס שונים, שבגין כל אחד מהם יש לגבות היטל השבחה. השמאי המכריע קבע, כי אישור הזכויות המותנות היווה השבחה של המקרקעין "בדרך אחרת", כאמור בסעיף 2(א) לתוספת. השמאי המכריע קבע, כי יש לנכות מההשבחה הכוללת שנוצרה בגין הזכויות המותנות את ההשבחה שנוצרה כתוצאה מהכללת הזכויות בתכנית, עוד לפני שאושרו על ידי הוועדה המקומית, וזאת בשיעור של 75% מההשבחה.

הוועדה המקומית ערערה על החלטת השמאי המכריע לבית משפט השלום בהרצליה (עש"א (שלום הר') 2293-10-09, לפני כבוד השופט ש' פרידלנדר, פסק הדין מיום 17.8.10). טענותיה של הוועדה המקומית נגד קביעתו האמורה של השמאי המכריע נדחו. בית המשפט קבע, כי ההשבחה הגלומה בזכויות המותנות "התגבשה בשני אירועי מס שונים" – אישור התוכנית ואישור הזכויות



**המותנות, אשר היווה "השבחה... בדרך אחרת"** (פיסקה 30 לפסק הדין). על פסק הדין הוגש ערעור לבית המשפט המחוזי בת"א (ע"א (מחוזי ת"א) 2851-11-10, פסק הדין מיום 11.3.12 מפי כבוד השופט ישעיהו שנלר, בהסכמת כבוד השופטים קובי ורדי ורות לבהר שרון). בית המשפט קבע, כי אישורה של התכנית שכללה את הזכויות המותנות מהווה השבחה ואין מדובר בהשבחה "בדרך אחרת". בית המשפט קבע, כי זהו אירוע המס היחיד לעניין ההשבחה בגין הזכויות המותנות, וכי יש להעריך את השפעתו על השבחת המקרקעין בדרך שמאית, בין היתר, בהתחשב בסיכויי מימוש התנאי. בית המשפט קבע, כי לא היה מקום לחייב את המשיבה בהיטל השבחה בגין הוצאת היתר הבניה, וכי ניתן היה לגבות היטל השבחה רק מהמינהל, בגין ההשבחה הכרוכה באישור התכנית. עם זאת, היות שהמשיבה לא השיגה על הכרעתו של השמאי המכריע ועל פסק דינו של בית משפט השלום, נקבע כי הכרעתו של בית משפט השלום בעניין זה תיוותר על כנה. בשולי הדברים, העיר בית המשפט, כי בנסיבות העניין, בהתחשב ב"חלף היטל ההשבחה" ששילם המינהל לועדה המקומית בהתאם לסעיף 21 לתוספת, ייתכן שהועדה המקומית אף יצאה נשכרת. לאור האמור, נדחה ערעור הועדה המקומית בהיבטים אלה, אך נתקבל באופן חלקי בהיבטים אחרים שאינם מעניינינו. על פסק דינו של בית משפט זה הגישה הועדה המקומית בקשת רשות ערעור לבית המשפט העליון. לאחר קבלת תגובת המשיבה ועמדת היועץ המשפטי לממשלה, החליט בית המשפט לדון בבקשת רשות הערעור כאילו ניתנה רשות והוגש ערעור על פיה.

בפסק הדין שניתן ביום 15.7.14 מפי כב' השופט י' עמית ובהסכמת כב' השופטים א' רובינשטיין וע' פוגלמן, התקבל הערעור באופן חלקי במישור העקרוני, ונדחה במישור האופרטיבי. בית המשפט קבע, כי אישור הזכויות המותנות הביא לעלייה נוספת בשווי המקרקעין ולכן, לכאורה מדובר בהשבחה שיש לגבות היטל בגינה. עם זאת, יש לבחון האם מדובר בעליית שווי בעקבות אחת משלוש פעולות התכנון המנויות בסעיף 1 לתוספת. בית המשפט קבע, כי מאופן חישוב ההשבחה שהציעו הועדה המקומית והיועץ המשפטי לממשלה, ניתן להבין כי הם רואים את אישור הזכויות המותנות כמתן הקלה. בית המשפט קבע, כי בנסיבות העניין, הזכויות המותנות אינן מהוות הקלה ויש לראותן כזכויות מעין-מוקנות. בית המשפט קבע, כי ההשבחה בגין הזכויות המותנות היא השבחה "עקב אישור תכנית", כאמור בסעיף 1 לתוספת. לשיטתו, אירוע המס שיצר את ההשבחה הוא אירוע מס אחד, שמועדו הוא רגע אישור התכנית, ואילו אישור הזכויות המותנות אינו מהווה אירוע מס נוסף.

עם זאת, בית המשפט העליון בחן את האפשרות לחייב בהיטל השבחה "משלים" בגין אישור הזכויות בפועל. זאת, נוכח העובדה שאישור הזכויות בפועל הביא לעליית שווי המקרקעין, ועל כן ניתן לומר כי ניתן לראות את אישור הזכויות המותנות בפועל בגדר "אישור תכנית" לפי הגדרת "השבחה" שבחוק. בית המשפט קבע, כי יש להתייחס להשבחת המקרקעין עקב הזכויות המותנות כהשבחה אחת המורכבת הן מהזכויות המותנות-המוקנות המוטמעות בתכנית, הן מאישורן הסופי. עוד קבע, כי יש לחשב השבחה זו בכללותה נכון למועד תחילת התכנית, ולא למועד אישור הזכויות המותנות בפועל, וכי אין לראות באישור הזכויות המותנות "אירוע מס" נוסף. בית המשפט קבע, כי על אף שההשבחה בכללותה תחושב נכון למועד תחילת התכנית, היטל ההשבחה ייגבה בשני מועדי מימוש שונים בהתאם למידה שבה ניצל הנישום את הזכויות המותנות בכל אחד מהם. בית המשפט קבע, כי מאחר שיום תחילת התכנית הוא המועד הקובע, הרי שמכאן ואילך יש להצמיד את הסכום

פעם עד למועד המכירה ופעם עד ליום מתן היתר הבניה (בהנחה שבינתיים הייתה מכירה, שאם לא הייתה מכירה, מועד המימוש הוא בעת מתן היתר הבניה ובמועד זה "נבלעת" ההשבחה במלואה בשלב אחד). במקרה בו בכל אחד מהשלבים היה בעל מקרקעין שונה, אין בעיה לחייב כל אחד מהם לפי מידת הניצול שניצל את ההשבחה במועד מימוש הזכויות.

כאמור, בחלק הרלבנטי לענייננו נקבע, כי יש להבחין בין תכניות מתאר הכוללת זכויות מותנות הכפופות להליכי הקלה, לבין תכניות מתאר הכוללות זכויות מותנות אשר אינן כפופות להליכי הקלה, שהן זכויות מעין-מוקנות ש"גשר של ברזל" מוליך לנתינתן. במקרה הנדון – כך נקבע – ענייננו בתכניות מהסוג השני, וכפי שהבהיר בית המשפט (עניין רון, פסקה 30):

**".. בתכנית גב/מק/258/ו' נקבע כי מטרת התכנית היא "לכלול את ההקלות הכמותיות (תוספת שטחי רצפה) כפי שהן מופיעות בתקנות התכנון והבניה (סטיה ניכרת מתכנית) התשכ"ז-1967, במסגרת הוראות התכנית". משמעות הדבר, כי זכויות שניתן היה לקבל בהקלה – על חוסר הוודאות הכרוך בעצם קבלת ההקלה – מוטמעות בתכנית ללא צורך לעבור את הפרוצדורה של הקלה. מבחינה זו, זכויות שהיו מותנות בהקלה, הופכות למעין מוקנות בתכנית. בהמשך לאמור לעיל, הלשון הננקטת בתכנית גב/מק/258/ו' היא "תינתן תוספת". ביטוי זה מעיד על כך שמדובר בזכויות שתאושרנה, שאינן נתונות לשיקול דעת כמו הקלה הכפופה לשיקול דעתה של הוועדה לאחר שמיעת התנגדויות. גם היבט לשוני זה, מצביע על כך שמדובר למעשה בזכויות מעין מוקנות. בדומה, גם בתכנית גב/מק/2002 אשר נכנסה לתוקפה מספר שנים לאחר תכנית גב/מק/258/ו' אין כל זכר למילה "הקלה", וגם בתכנית זו שגור הביטוי "תותר תוספת" לגבי חלק לא מבוטל מהזכויות המותנות."**

בית המשפט קובע, כי מועד ההשבחה – מועד אירוע המס – ייגזר בהתאם לסוג התכנית: מקום שבו המדובר בתכניות מתאר הכוללות זכויות מעין מוקנות, מועד ההשבחה הוא מועד אישור התכנית. לעומת זאת, מקום שמדובר בתכניות מתאר הכוללות זכויות שמותנות בהליכי הקלה, מועד ההשבחה הוא מועד אישור הזכויות בפועל (שם, בפסקה 34 מפי כב' השופט י' עמית):

**".. יש להבחין בין תוכנית הכוללת זכויות הכפופות להליכי הקלה, בנוסח "תותר תוספת של עד 6%... בכפוף למילוי הוראות ותנאים הקבועים בסעיפים 149-155 לחוק התכנון והבניה" (כפי שנדון בעניין נויברגר), לבין תוכנית הכוללת זכויות כמו זו שלפנינו (וכפי שנדון בעניין דולינגר), ללא הליכי הקלה. בעוד שבתוכנית מהסוג הראשון הזכויות אינן מובטחות, מאחר שההקלה עשויה להיתקל בהתנגדויות שתתקבלנה, כך שאין מדובר ב"גשר ברזל" המוליך אל הזכויות, הרי שבמקרה שבפנינו, הפטור מהליכי הקלה לגבי הזכויות המותנות הופך אותן למעין-מוקנות. כאמור, זה ההבדל בין המקרה שנדון בעניין דולינגר, שם טענה הוועדה המקומית גבעתיים כי הזכויות המותנות הן מוקנות, לבין המקרה שנדון בעניין נויברגר, שם נדחתה טענת הוועדה המקומית הרצליה כי התכנית מאפשרת לקבל תוספת אחוזי בנייה כזכות מוקנית בבחינת "גשר ברזל", מאחר שהזכות כפופה להליכי הקלה."**

**מסקנתי היא אפוא כי הזכויות שהוטמעו בתכנית אינן בגדר הקלה ויש לראותן כזכויות מעין-מוקנות. לכן, מועד ההשבחה, מועד אירוע המס, הוא עם אישור התכנית ולא מועד אישור הזכויות בפועל."**

נהה כי כן, בית המשפט העליון מבחין בין תכניות הכוללות זכויות מותנות לבין תכניות הכוללות זכויות מעין מוקנות, תוך התייחסות לפסק הדין בעניין נויברגר, אשר דן מפורשות בתכנית 543א נשוא ענייננו. על בסיס הבחנה זו, בין תכניות הכוללות זכויות מעין מוקנות לבין תכניות הכוללות זכויות מותנות, ולאחר שהכריע כי הזכויות שקבועות בתכניות הנדונות לפניו הן בבחינת זכויות מעין מוקנות, מוסיף וקובע בית המשפט העליון, כך (פסקה 47):



**"ככל שהוועדה המקומית מבקשת להימנע ממצב זה של השבחה שנגרמה עקב שילובן של הזכויות המותנות בתכנית, כל שעליה לעשות הוא לקבוע במפורש בתכנית כי הזכויות תינתנה בדרך של אישור הקלה לפי החוק."**

בקשה לקיום דיון נוסף בפסק הדין נדחתה: דנ"א 5255/14 הוועדה המקומית לתכנון ובניה גבעתיים נ' אליק רון בע"מ (פורסם בנבו, 2.9.14).

**6.ב. פסק הדין בעניין גוזלן**

כאמור, ביום 7.12.14, חודשים ספורים לאחר מתן פסק הדין בעניין רון, שב בית המשפט העליון ונדרש לשאלה מהו אירוע המס מחולל ההשבחה בתכניות הכוללות זכויות מותנות, וזאת במסגרת עניין גוזלן. באותו עניין עמדו על הפרק שתי תכניות: התכנית האחת, תכנית הר/2000 (העומדת במרכזו של הפרק השני של הדיון שלפני), אשר כונתה על ידי בית המשפט העליון: "תכנית המרתפים", הקובעת כי ניתן יהיה לבנות מרתף עד לקו הקירות החיצוניים של הקומה מעליו; השנייה, תכנית 2000א נשוא עניינו, אשר כונתה על ידי בית המשפט העליון "תכנית קומת הקרקע". בעניין גוזלן ניתן היתר שנסמך על שתי התכניות האמורות, להרחבתו של מרתף, והשאלה שעמדה לדיון לפני בית המשפט הייתה מהו אירוע המס מחולל ההשבחה ביחס להרחבת המרתף מעבר לקו הקירות החיצוניים כפי שהיה עובר להקלה: מועד תחילת תוקפה של תכנית המרתפים, מועד תחילת תוקפה של תכנית קומת הקרקע, או שמא מועד מתן ההקלה כתוצאה מתכנית קומת הקרקע.

בית המשפט העליון התבסס על העיקרון שנקבע בעניין רון, לפיו רק זכויות המוקנות באופן בלתי מותנה בתכנית הן כאלה שניתנות לייחוס כבר לתכנית עצמה וקבע (מפי כב' השופטת דפנה ברק ארז ובהסכמת כב' השופטים י' עמית וא' רובינשטיין), כך (שם, פסקה 31):

**"אישור תוכנית קומת הקרקע או אישור מתן ההקלה – בעניינו אנו, סעיף 8 לתוכנית קומת הקרקע קובע אמנם כי המשיבה תהיה רשאית לאשר תוספת של 6% מעבר לקבוע בתוכנית עצמה, אך מצוין במפורש כי "אישור תוספת אחוזי בניה אלה יהיה מותנה בנקיטת הליך כקבוע בסעיף 149 לחוק [שעניינו הליך פרסום בקשה להקלה – ד.ב.א.]. ובאישור הוועדה המקומית". אם כן, אין ספק כי אף שתוכנית קומת הקרקע מניחה את התשתית לתוספת אחוזי הבניה, היא אינה מבטיחה תוספת כזו, ולכן אין מדובר ב"גשר ברזל" לאחוזי הבנייה הנוספים. מכאן שביחס לתוספת אחוזי הבנייה בקומת הקרקע, האירוע שחולל את ההשבחה הוא מתן ההקלות למבקשים, ולא אישור תוכנית קומת הקרקע, וביחס למועד זה תערך השומה (ראו גם: ע"א 7664/08 עו"ד ניב, כונס הנכסים על זכויות נ' נכסי נירד בע"מ, [פורסם בנבו] פסקאות 17-19 (13.9.2011))."**

ובהמשך נאמר, כך (שם, פסקה 32):

**"אישור מועד ההקלה או אישור תוכנית המרתפים – נראה כי במקרה דנן קיים "סיבוך" נוסף שלא נדון בעניין רון. זאת, בהתחשב בכך שתוכנית המרתפים קובעת לכאורה באופן החלטי כי ניתן יהיה לבנות מרתפים עד לקו הבניין בקומה שמעליהם – מבלי להידרש למתן הקלה מתוכנית מתאר קיימת או לאישור תוכנית חדשה. אולם, בנסיבות העניין, גם נתון נוסף זה לא אמור לשנות את המסקנה לפיה האירוע מחולל ההשבחה הוא מתן ההקלה – גם בהתחשב בשיקולי מדיניות כלליים, הן בתחשב בשיקולים מעשיים והן לנוכח הנתונים הקונקרטיים של המקרה."**

ניתן לסכם ולומר, כי בהתאם להלכות שנפסקו בעניין רון ובעניין גוזלן, יש לאבחן, לצורך מענה על השאלה מהו מועד ההשבחה ביחס לתכנית הכוללת זכויות מותנות, בין מקרה שבו התכנית מעניקה

זכויות מעין מוקנות, אשר לעברן מוליד "גשר של ברזל" ואישורו אינו מותנה בהליכי הקלה, כדוגמת התכנית שנדונה בעניין רון, לבין תכנית הכוללת בהוראותיה זכויות נוספות שמימושן מותנה בהליכי הקלה, כדוגמת תכניות 2000 א ו-543 א, נשוא ענייננו.

6. ג. פסיקה מאוחרת להחלטת ועדת הערר נשוא ענייננו

למען שלמות התמונה, אאזכר פסק דין נוסף של בית המשפט העליון שניתן לאחר מתן החלטת ועדת הערר נשוא ענייננו, אשר דן בסוגיית הזכויות המותנות, אך הפעם בנוגע לתכנית מתאר ארצית: בר"ם 505/15 אופל קרדן השקעות בע"מ נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה, אשקלון (פורסם בנבו, 20.4.16). (להלן: עניין אופל קרדן). באותו עניין נתנה המשיבה למבקשת היתר בניה בעקבות תכנית מתאר ארצית לתחנות תדלוק, היא תמ"א 18/4, והשאלה שהתעוררה הייתה האם המועד הקובע לצורך שומת היטל ההשבחה הוא מועד אישור תכנית המתאר הארצית או יום הנפקת היתר הבניה. בית המשפט העליון (מפי כב' השופט י' עמית ובהסכמת כב' השופטים י' דנציגר וד' ברק-ארז), קיבל את הערעור ופסק, כי כאשר עסקינן בתכנית מתאר ארצית שאינה קונקרטית דיה, מועד אירוע המס, המועד הקובע לשומת היטל השבחה, הינו המועד שבו זכתה תכנית המתאר הארצית הכללית למימוש קונקרטי במקרקעין ספציפיים. לאור זאת נפסק, כי מועד אישור הקמת תחנות דלק לפי תמ"א 18 באזורי תעשייה ומסגרת הליכי רישוי, הוא המועד הקובע לעצם החיוב בהיטל השבחה, וכי אין לחייב בהיטל השבחה בגין כל מגרש תעשייה במועד כניסתה של התמ"א לתוקף. זאת, אף שאין הדבר נעשה בהליך הקלה ואין אף חובת פרסום במקרה זה מכוח תמ"א 18.

כב' השופט י' עמית קבע (בפסקה 17 לפסק דינו), כי:

"שומת השבחה בהתאם למחיר השוק ביום אישור היתר הבניה, מאפשרת אומדן מדויק לשינוי בשווי המקרקעין. לא כך כאשר עסקינן באישורה של תכנית מתאר ארצית, שאז הוודאות באשר לשינוי בערכם של מקרקעין ספציפיים בתחומי התכנית נמוכה, וקיים קושי למדוד את מידת השבחתם של המקרקעין (או הנזק שנגרם להם) בעקבות אישור התכנית (השוו לעניין חברת חלקה, בעמ' 777-780). איננו צריכים להרחיק עדותנו, והמקרה שבפנינו אך יוכיח. השמאי המכריע הגיע לתוצאה לפיה ביום אישור התמ"א בשנת 2006, ערכם של המקרקעין ירד. תוצאה אבסורדית זו, אך ממחישה כי כאשר מדובר בתכנית מתאר ארצית הקובעת עקרונות כלליים בלבד, אין מקום לחישובי הסתברויות והערכות הקלוטות מהאוויר, ויש להמתין ל"קונקרטיזציה" של ההשבחה או של הפגיעה במקרקעין."

ובהמשך (עניין אופל קרדן, פסקה 22):

"הוראות תמ"א 18/4 אינן קונקרטיות והן "מרחפות" מעל כלל המקרקעין בהם היא מקנה זכויות מותנות. רק עם אישור הוועדה המקומית את בקשת היתר הבניה של המערער, ניתן ביטוי קונקרטי להוראות תמ"א 18/4, וזה המועד הקובע לצורך החיוב בהיטל השבחה."

כב' השופטת ד' ברק-ארז עמדה בעניין אופל קרדן על הבעייתיות שבפיצול תשלום היטל ההשבחה והצורך לצמצם זאת אך ורק למקרים בהם יש בפועל חוסר וודאות ממשי, כמו באותו עניין (פסקה 4 לפסק דינה):

"כאשר תכנית המתאר הארצית היא נעדרת מיקום ספציפי למעשה, כך שהיא משנה תכניות מקומיות ללא זיקה קונקרטית, הרי שכל עוד לא הוצא היתר הבנייה אין לומר כי ההשבחה חלה שם. אכן, גם בעניין רון לא הייתה ודאות כי התכנית שמקנה זכויות מותנות תוביל לבנייה נוספת במקרקעין שעליהם חלה

התכנית. אולם אני סבורה כי קיים שוני מהותי בין תכנית מתאר ארצית נעדרת מיקום קונקרטי, לבין תכנית שמלכתחילה חלה באזור קונקרטי, גם אם קיים חוסר ודאות מסוים לגבי אופן יישומה בו. טעם אפשרי נוסף להבחנה עשוי להיות טמון בהיקף שיקול הדעת המוקנה לרשויות באשר להענקת ההיתר."

ומוסיפה וקובעת כבי' השופטת ד' ברק-ארז (בפסקה 16 לפסק דינה):

"במקרה הרגיל של בקשה להיתר בניה, אשר תואמת תכנית החלה על מקרקעין מסוימים, בעל המקרקעין צועד ב"מסלול ירוק" המקנה לו זכות לקבלת ההיתר, למעט בנסיבות חריגות ומיוחדות. לא כך לגבי תכנית מתאר ארצית המתירה שימוש, ייעוד או הקלה, שאינם קונקרטיים למקרקעין מסוימים, ואשר מותירה את שיקול הדעת למוסד התכנון המקומי. במקרה כאמור אין למבקש ההיתר "זכות מוקנית" לקבלת היתר בניה, כך שרק עם אישור הבקשה להיתר בניה, נצמחת ההשבחה. בסיטואציה מעין זו, הוועדה המקומית חובשת את כובעה כרשות תכנון, להבדיל מכובעה כרשות רישוי המנפיקה היתרי בניה ב"מסלול הירוק"."

בקשה לדיון נוסף בפסק הדין נדחתה: דנ"מ 4093/16 אופל קרדן השקעות בע"מ נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה אשקלון (פורסם בנבו, 1.8.16). עוד לעניין אופן החיוב בהיטל השבחה בגין מימוש זכויות מותנות הכלולות בתכנית ראו פסק דיני בעמ"נ (ת"א) 20204-10-12 הוועדה המקומית לתכנון ובניה הרצליה נ' אקרו בע"מ (פורסם בנבו, 11.2.16); עמ"נ (ת"א) 22395-09-15 הוועדה המקומית לתכנון ובניה תל אביב נ' אמיר עזרא בקשי (פורסם בנבו, 24.5.17).

**7. האופן שבו יישמה ועדת הערר את הלכות בית המשפט העליון בעניין רון ובעניין גוזלן**

אקדים מסקנה לניתוח: אני סבורה כי לאור ההלכות שנפסקו בעניין רון ובעניין גוזלן לא ניתן להותיר את החלטת ועדת הערר מיום 15.11.15 על כנה;

למקרא החלטת ועדת הערר עולה, כי הוועדה סברה כי היא הולכת בתלם שהותווה על ידי בית המשפט העליון בעניין רון, בקבעה כי ההשבחה חלה בשני מועדים – חלקה האחד במועד אישור התכנית וחלקה האחר במועד אישור הזכויות המותנות בדרך של הקלה על ידי הוועדה המקומית. אולם, לאמיתו של דבר, יישום זה של הלכת עניין רון חורג ממה שנקבע בה;

בעניין רון נקבע, כי אירוע המס שיצר את ההשבחה הוא **אירוע מס אחד**, שמועדו הוא רגע אישור התכנית, ואילו אישור הזכויות המותנות אינו מהווה אירוע מס נוסף. לכן, המועד הקובע הוא יום תחילת התכנית, אך מימוש הזכויות הוא דו-שלבי, כך שניתן לגבות היטל חלקי בעת המכירה ולחייב ב"השלמת היטל" בעת אישור הזכויות המותנות במועד הוצאת היתר הבניה (עניין רון, פסקאות 43, 51). כפי שעולה מפסק הדין בעניין רון, הלכה זו חלה רק מקום שענייננו בתכנית שמעניקה זכויות נוספות כחלק אינטגרלי מהוראותיה ללא צורך בהליך של הקלה, היינו בזכויות מעין מוקנות, ש"גשר של ברזל" מוליד לנתינתן. מקום שענייננו בתכנית הכוללת בהוראותיה זכויות נוספות שמיושן מותנה בהליכי הקלה, היינו בזכויות מותנות, הרי שאירוע המס שיצור את ההשבחה הוא עודנו אירוע מס אחד, אולם מועד זה הינו מועד אישור הזכויות המותנות בדרך של הקלה על ידי הוועדה המקומית.

ככל שהדברים לא היו ברורים דיים, הרי שבעניין גוזלן שב בית המשפט והבהיר את הדברים, בזו הלשון (עניין גוזלן, פסקה 30):



"בעניין רון נערך, כאמור, דיון מקיף בשאלה מהו האירוע מחולל השבח בתוכניות הכוללות התייחסות למתן זכויות בנייה נוספות. העיקרון שנקבע בו הוא שרק זכויות המוקנות באופן בלתי מותנה בתוכנית הן כאלה שניתנות לייחוס כבר לתוכנית עצמה. ראוי להביא כאן מדבריו של חברי, השופט י' עמית, שנדרש לנושא בהרחבה:

"יש להבחין בין תוכנית הכוללת זכויות הכפופות להליכי הקלה, בנוסח 'תותר תוספת של עד 6%... בכפוף למילוי הוראות ותנאים הקבועים בסעיפים 149-155 לחוק התכנון והבניה'... לבין תוכנית הכוללת זכויות כמו זו שלפנינו... ללא הליכי הקלה. בעוד שבתוכנית מהסוג הראשון הזכויות אינן מובטחות, מאחר שהקלה עשויה להיתקל בהתנגדויות שתתקבלנה, כך שאין מדובר ב"גשר ברוך" המוליך אל הזכויות, הרי שבמקרה שבפנינו, הפטור מהליכי הקלה לגבי הזכויות המותנות הופך אותן למעין-מוקנות" (שם, בפסקה 34) [ההדגשות הוספו – ד' ב' א']."

דומה כי אין צורך להכביר מילים, כי לאור דברים נכוחים אלה, אין כל בסיס לטענת המשיבים, שלפיה האבחנה שערך בית המשפט העליון בעניין רון, בין תכניות הכוללות זכויות מעין מוקנות לבין תכניות הכוללות זכויות מותנות, הינה בבחינת "אימרת אגב" (ראו לעניין זה גם התייחסות בית המשפט העליון בעניין רון, בפסקה 12. כן ראו התייחסות בית המשפט העליון בעניין גוזלן, בפסקאות 20-23).

הנה כי כן, בהתאם לפסיקת בית המשפט העליון בעניין רון ובעניין גוזלן, יש לאבחן, לצורך מענה על השאלה מהו מועד ההשבחה ביחס לתכנית הכוללת זכויות מותנות, בין מקרה שבו התכנית מעניקה זכויות נוספות כחלק אינטגרלי מהוראותיה ללא צורך בהליכי הקלה, כדוגמת התכנית שנדונה בעניין רון, לבין תכנית הכוללת בהוראותיה זכויות נוספות שמימושן מותנה בהליכי הקלה, כדוגמת התכנית שנדונה בעניין ניב והתכניות נשוא ענייננו.

ויובהר: תכניות 2000 א ו-543 א נשוא ענייננו, מתנות את מתן הזכויות הנוספות שניתנו בגדרן בנקיטת הליכים של הקלה לפי סעיף 149 לחוק התכנון והבניה ובאישור הוועדה המקומית (תכנית 2000 א), או בנקיטת הליכים של הקלה לפי סעיפים 149-155 לחוק התכנון והבניה (תכנית 543 א). הליך ההקלה הקבוע בסעיף 149 לחוק התכנון והבניה כולל חובת פרסום ומתן אפשרות להגשת התנגדויות על-ידי הציבור והוא כפוף לשיקול דעת הוועדה המקומית לתכנון ולבניה. מכאן, שענייננו בתכנית הכוללת בהוראותיה זכויות מותנות, ולא בתכנית שכוללת זכויות מעין מוקנות, כפי הנדון בעניין רון. אשר על כן, ובהתאם לפסיקת בית המשפט העליון בעניין רון ובעניין גוזלן, בכל הנוגע לתכניות 2000 א ו-543 א, אירוע המס מחולל ההשבחה הוא אך מועד אישור הזכויות המותנות בדרך של הקלה על ידי הוועדה המקומית (הקלה קבועה גם כאירוע מס נפרד בחוק).

ויודגש. הוראות התכניות נשוא ענייננו עמדו לנגד עיניו של בית המשפט העליון עת התקבלו ההכרעות בעניין רון ובעניין גוזלן: בעניין רון נדונה תכנית 543 א באופן עקיף, על דרך הפנייה לעניין נויברגר, שם נקבע מפורשות ביחס לתכנית 543 א, כי אירוע המס הרלבנטי איננו מועד אישור התכנית כי אם מועד מתן ההקלה; בעניין גוזלן נדונה תכנית 2000 א באופן ישיר, תוך שנקבע כי מדובר בתכנית שהזכויות המותנות בה אינן מובטחות ולפיכך אירוע המס הרלבנטי הוא מועד אישור הזכויות המותנות.

כאמור, בעניין רון בית המשפט סבר, כי ביחס לתכנית הכוללת בהוראותיה זכויות נוספות שמימושו מותנה בהליכי הקלה, כדוגמת תכנית 543א שנדונה בעניין נויברגר, אירוע המס הרלבנטי הינו מועד אישור הזכויות המותנות בדרך של הקלה על ידי הועדה המקומית. בית המשפט ציין, כי כך הם פני הדברים גם ביחס לתכנית שנדונה בעניין ניב.

בעניין ניב פסק בית המשפט, כי האירוע מחולל ההשבחה יהא מועד אישור תוספת הזכויות בדרך של הקלה, ולא מועד אישור התכנית שבה נקבעו הזכויות המותנות. הדברים שנפסקו שם יפים גם לענייננו (עניין ניב, פסקה 17):

".. החלטת הוועדה בנוגע להוספת שטחי השירות בדרך של הקלה, לא יצרה השבחה בנכס, שכן זו נוצרת רק לאחר אישור ההקלה.

הליך ההקלה קבוע בסעיף 149 לחוק התכנון והבניה. ההליך כולל חובת פרסום ומתן אפשרות להגשת התנגדויות על-ידי הציבור והוא כפוף לשיקול דעת הוועדה המקומית לתכנון ולבניה. בהיעדר החלטה קונקרטית בבקשת הקלה שהוגשה לא ניתן לומר כי ההחלטה הראשונית של הוועדה, בתוספת לתכנית, יצרה "פוטנציאל השבחה". שיקול דעתה של הוועדה במסגרת ההחלטה הקונקרטית אינו תלוי, ואסור שיהיה תלוי, בהחלטתה הראשונית. בסופו של הליך ההקלה, אפוא, יתכן וכלל לא תאושר ההקלה. לפיכך, לא ניתן לומר כי התרחש אירוע מס בהחלטת הוועדה במסגרת התוספת לתכנית, המקיים חבות בהיטל השבחה. במועד זה כלל לא היה ברור אם שטחי השירות אכן יוספו בסופו של דבר, וממילא שיעורם לא היה ידוע."

ראו גם דברי בית המשפט בעניין נויברגר (שם), פסקאות 11-12 מפי כב' השופט צ' דותן):

".. נכון שהתכנית הר/מק/543א קובעת כי תותר תוספת של עד 6%, אך בהמשך מופיעים התנאים, ולא ניתן להתעלם מהם: "בכפוף למילוי הוראות ותנאים הקבועים בסעיפים 149 – 155 לחוק התכנון והבניה התשכ"ה-1965". ויש לזכור כי התנאים אינם בשום אופן תנאים "טכניים". מדובר בזכותם הסטטוטורית של כל הבעלים והמחזיקים בנכס שלגביו הוגשה הבקשה, וכן בנכסים הגובלים בנכס הנ"ל, וכן בנכסים אחרים שייפגעו או העלולים להיפגע מאישור הבקשה, להגיש התנגדות לבקשה. ובהמשך, קיימת בידי המתנגדים גם הזכות להגיש ערר לועדת הערר, והיתר לא יינתן עד למתן החלטה בועדת הערר...

כל עוד כפופה זכותו של בעל המקרקעין לתוספת של 6%, לזכותם של אחרים להתנגד לכך, לא ניתן בשום אופן לומר כי נתונה לו זכות מוקנית לתוספת של 6%. זכותו המוקנית היא רק לבקש זאת, אך האם בקשתו תאושר או לא, הדבר תלוי בהתנגדויות שיוגשו, ובשיקול דעת הוועדה, בדונה בהתנגדויות אלה, אם לקבלן או לדחותן...

הנה כי כן, התכנית איננה מקנה לבעל המקרקעין באופן חד משמעי 6% נוספים על אחוזי הבניה שהיו קיימים עד לאישור התכנית.

אני מקבל אפוא את קביעת השמאי המכריע כי, "בכפוף לכל התנאים המגבילים החלים בעת אישור בקשה למתן הקלה. התניה זו המחייבת את כל תהליך הבקשה להקלה, כולל פרסום, מתן אפשרות להתנגדויות וכו', גורמת לכך כי תוספת זו מתוקף התב"ע הינה ערטילאית, ואינה זכות מוקנית".

כך גם בענייננו אנו.

המשיבים, בסיכומיהם, מפנים לשני פסקי דין התומכים, לשיטתם, בעמדתם: עמ"נ (מרכז) -49831-04-14 ועדה מקומית לתכנון ובניה מודיעין נ' לינדה בן שושן (פורסם בנבו, 10.3.16), שניתן על ידי כב' השופטת ז' בוסתן ועמ"נ (מרכז) 13917-02-15 הועדה המקומית לתכנון ולבניה מודיעין נ' משה צבי יעקב (פורסם בנבו, 17.3.16), שניתן על ידי כב' השופטת נ' אהד. המשיבים טוענים, כי בשני פסקי הדין האמורים קבע בית המשפט לעניינים מינהליים במחוז מרכז, ביחס לתכניות דומות לתכניות נשוא ענייננו, כי אירוע המס הרלבנטי הוא מועד אישור התכניות. ברם, עיון מדוקדק באותם פסקי דין מעלה, כי הזכויות המותנות שנכללו באותן תכניות שנדונו, לבניית בריכת שחיה, הותנו באישור הועדה המקומית ובמתן הודעה ספציפית למתנגד פוטנציאלי אחד, ללא צורך בפרסום. זאת, בניגוד לתכניות נשוא ענייננו, המחייבות הליכי פרסום והתנגדויות כתנאי למתן הזכויות המותנות. מכל מקום, פסיקתו המפורשת של בית המשפט העליון בעניין רון ובעניין גוזלן, שאזכרה מפורשות את התכניות נשוא ענייננו, גוברת בהכרח על פסקי הדין האמורים, שניתנו על ידי בית המשפט המחוזי ועסקו בתכניות שונות. כאמור, בהתאם להלכות שנפסקו בעניין רון ובעניין גוזלן, את היטלי ההשבחה בגין אישור תוספת הזכויות המותנות מכוח תכניות 2000 א ו-543 א יש לגבות במועד אישור הזכויות המותנות בדרך של הקלה על ידי הועדה המקומית.

יוער, כי הדברים שנאמרו לעיל יפים, מקל וחומר, גם ביחס לפסיקה שאליה הפנו המשיבים עוד בתגובתם לערעור הועדה המקומית, אשר רובה ככולה ניתנה על ידי בתי המשפט המחוזיים וועדות הערר עובר לפסיקת בית המשפט העליון בעניין רון ובעניין גוזלן.

**הנה כי כן, אין בפסיקה שאליה הפנו המשיבים כדי לשנות ממסקנתי שלפיה בכל הנוגע לתכניות 2000 א ו-543 א, אירוע המס מחולל ההשבחה הוא מועד אישור הזכויות המותנות בדרך של הקלה על ידי הועדה המקומית.**

**כפי שיובהר להלן, התוצאה שלפיה אירוע המס מחולל ההשבחה, בכל הנוגע לתכניות 2000 א-543 א, הוא מועד אישור הזכויות המותנות בדרך של הקלה, אינה רק תואמת את פסיקת בית המשפט העליון בעניין רון ובעניין גוזלן ובנוסף, תוצאה זו ראויה גם בשים לב לעקרון הצדק החלוקתי העומד ביסוד היטל ההשבחה;**

שומת השבחה בהתאם למחיר השוק ביום אישור ההקלה מאפשרת אומדן מדויק לשינוי בשווי המקרקעין והיא מגשימה בצורה המיטבית את אחת התכליות העיקריות העומדות בבסיס המוסד של היטל השבחה – חתירה לצדק חלוקתי עקב התעשרות של הפרט כתוצאה ממהלך תכנוני. קביעה שלפיה מועד אירוע המס בנסיבות ענייננו יהא מועד אישור הזכויות המותנות בדרך של הקלה על ידי הועדה המקומית, משקפת באופן ראוי ושלם גם את העיקרון העומד ביסוד דחיית תשלום המס למועד המימוש, שכן אך ברור הוא, כי חישוב ההשבחה במועד מתן ההקלה הינו פשוט הרבה יותר לעומת תחשיב ספקולטיבי הכולל מרכיבים של דחייה וסיכון, שהיה נערך במועד אישור התכניות. הערכת ההשבחה במועד בו ממומשות ההטבות הגלומות בתכניות מאפשרת מדידה נוחה וודאית יותר של הרווח שהפיק בעל הקרקע באופן המביא לגביית מס אמת ולזכות הציבור ליהנות ממלוא השבח ללא כל הפחתות והיא גם מאפשרת לבעל הקרקע לשאת במס רק במועד בו הוא נפגש עם



הכסף" ויכול לשלמו באופן אמיתי ונכון (ראו עוד לעניין העקרונות העומדים ביסוד היטל ההשבחה, ובפרט העיקרון העומד ביסוד דחיית תשלום המס למועד המימוש: עניין אופל קרדן, פסקה 17).

התוצאה שלפיה אירוע המס מחולל ההשבחה, בכל הנוגע לתכניות 2000א-543א, הוא מועד אישור הזכויות המותנות בדרך של הקלה, ראויה לטעמי גם לאור שיקולי מדיניות כלליים ושיקולים מעשיים, עליהם עמדה כב' השופטת ד' ברק-ארז בעניין גוזלן, בזו הלשון (שם, בפסקה 37):

"שיקולים מעשיים תומכים אף הם בפרשנות זו. כאמור, כאשר מועברות זכויות במקרקעין יש לשלם את היטל ההשבחה הנדרש בגינם, כך שהאפשרות לשום את ההשבחה צריכה להתקיים כבר באותו שלב. אכן, ישנם מצבים שבהם יהיה פיצול בגביית היטל השבחה בין המועד בו נמכרים המקרקעין למועד בו מוצא היתר בנייה מכוח התוכנית המשביחה (כאמור בעניין רון). אולם, במידת האפשר ראוי להימנע מפיצול כזה המסבך את גביית המס שלא לצורך. קבלת גישתם של המבקשים מחייבת לכאורה לגבות לפחות חלק מהיטל ההשבחה על התוספת כאשר המקרקעין נמכרים, וזאת תוך ניסיון להעריך את השבח שתחולל תוכנית המרתפים לאחר אישורה של תוכנית משביחה נוספת – אף ששבח כזה יצמח רק בעתיד, שכן בעת המכירה תוכנית ה"אס" שממנה ייגזר שבח גם לתוכנית המרתפים כלל לא אושרה ואף טרם נהגתה. בכך, המקרה שבפנינו שונה מהתוכנית שנדונה בעניין רון, אשר כללה זכויות מעין-מוקנות של בעלי המקרקעין ולפיכך אפשרה עריכת שומה גם בטרם מומשו בפועל מלוא הזכויות על-פיה. לעומת זאת, בענייננו, חישוב ספקולטיבי של ההשבחה העתידית הוא קשה ועשוי אף להיות בלתי אפשרי לביצוע."

עוד ראו לעניין זה את דברי כב' השופט יי עמית בעניין אופל קרדן (פסקה 19):

"גישה כאמור מתבקשת אף משיקולי מדיניות ושכל ישר. שאם לא כן, כלל בעלי המקרקעין שבשטחה של תכנית מתאר ארצית, העשויים ליהנות בעתיד כתוצאה מאישורה יחויבו בהיטל השבחה כבר בעת אישורה. לצורך חיובם, ידרשו הוועדות המקומיות לבצע אין-ספור שומות, ויפתח תהליך ארוך של הגשת שומה נגדית, התדיינות בפני שמאי מכריע, וועדת ערר ובית משפט לעניינים מינהליים, תהליך שעל פי רוב יהיה חסר תוחלת מלכתחילה. זאת, נוכח הסבירות הנמוכה לאישור הזכויות המותנות במקרקעין הספציפיים בפועל, ונוכח הקשיים בהערכה, שמא "התנבאות" לגבי ההסתברות למתן היתר במקרקעין המסוימים.

ומזווית נוספת. לגישתה של המבקשת, בכל מקרה של העברת בעלות באחד מאלפי המגרשים בארץ המיועדים ל"תעשייה" או ל"שימוש משולב הכולל תעשייה", יהיה צורך לבחון אם המקרקעין "הושבחו" כתוצאה מתכנית מתאר ארצית כללית, על מנת לקבל אישור לצורך רישום בפנקס המקרקעין כנדרש בסעיף 10 לתוספת. תוצאה זו היא בלתי סבירה בעליל.

כך גם בענייננו אנו; יש לזכור, כי תכנית 2000א חלה על כל המרחב התכנוני של העיר הרצליה. משמעות החלטת ועדת הערר הינה, כי בכל מקרה של העברת בעלות באחד מבין אלפי הנכסים בעיר, תערך שומת השבחה, וזאת בשל האפשרות התיאורטית כי במועד עתידי ולא ידוע, יבקש בעל הנכס לממש את הזכויות המותנות שבתכנית. תוצאה זו, שתגרום למאות חיובים, דיונים והליכים משפטיים שבמרבית המקרים יהיו חסרי תוחלת לחלוטין, אינה סבירה.

די באמור לעיל, כדי להביא לקבלת ערעור הוועדה המקומית ולביטול החלטת ועדת הערר, שכן היא סותרת את פסיקות בית המשפט העליון והיא אינה מתיישבת עם העקרונות העומדים בבסיס היטל ההשבחה. בנוסף, מצאתי לנכון להבהיר, כי אין לקבל את ההנמקה שהובילה את ועדת הערר לסטייה מאותן הלכות;

ועדת הערר ביססה את החלטתה לפיה קיימים, בנסיבות ענייננו, שני אירועי מס, על ההלכות הכלליות בנוגע להשבחה ועל היקשים מההסדר החוקי בתביעות פיצויים לפי סעיף 197 לחוק התכנון והבניה. נקודת המוצא של וועדת הערר הייתה, כי לא יכולה להיות מחלוקת, כי עצם הכללתן של הזכויות המותנות בתכניות 2000 א ו-543א השביחה את הנכסים שבתחום התכניות. אני סבורה אחרת.

אין חולק, כי עוד לפני אישור התכניות נשוא ענייננו הייתה הועדה המקומית רשאית לאשר תוספת זכויות. לפני אישור התכניות צריך היה להגיש לשם כך בקשה להקלה, וגם מאז אישור התכניות, יש לעבור את כל הפרוצדורה של הקלה. הקלה כורכת עמה, בעיקר, את הזכות להגשת התנגדויות, והתנגדויות פירושו שתמיד קיים סיכוי שהבקשה לא תאושר בסופו של דבר. כך היה בעבר, טרם אישור התכניות נשוא ענייננו, וכך גם כיום, מאז אושרו התכניות. רוצה לומר, אישור התכניות לא העלה ולא הוריד, שכן בין כך ובין כך, מימוש הזכויות הנוספות מותנה בפרסום הקלה, דיון בהתנגדויות והכרעת הועדה המקומית באם לאשר הקלה, אם לאו. המסקנה המתבקשת מן האמור היא, כי עת שרוכש פוטנציאלי ביקש לרכוש נכס מקרקעין ערב אישורן של התכניות נשוא ענייננו, ראה הוא לנגד עיניו את אותן זכויות מותנות שנקבעו מאוחר יותר בתכניות. לא זאת אף זאת, בעת אישור התכניות הייתה גלויה וידועה מדיניותה של הועדה המקומית, שלפיה היטל השבחה בגין אישור אותן זכויות המותנות באישור הקלות, יגבה בעת מימוש היתר בניה, ככל שהיתר כאמור יתבקש. יש להניח, כי שווי השוק של נכסי מקרקעין בתחומי התכניות גילם עובדה ידועה זו.

**בנסיבות אלה, נקודת המוצא של ועדת הערר אינה נקייה מספקות והדבר אך מוסיף על הצורך בביטולה.**

#### 8. סיכום של דברים

אני מורה על ביטול החלטת ועדת הערר מיום 15.11.15 בערר (ת"א) 85037/12 בוריס והלנה קוזניץ נ' ועדה מקומית לתכנון ובניה הרצליה [פורסם בנבו]. תחת זאת אני קובעת, כי בכל הנוגע לתכניות 2000 א ו-543א, אירוע המס מחולל השבחה הוא מועד אישור הזכויות המותנות בדרך של הקלה על ידי הוועדה המקומית. לפיכך, המועד הקובע לחישוב השבחה הוא מועד אישור הזכויות על ידי הוועדה המקומית בדרך של הקלה.

התוצאה הינה כי עמ"ן 65422-12-15 מתקבל, ואילו עמ"ן 57912-01-16, ככל שעניינו בסוגיית החיוב בהיטל השבחה בגין מימוש הזכויות המותנות הכלולות בהוראות תכניות 2000 א ו-543א, נדחה.

#### פרק שני: סוגיית גובה המרתפים

##### 1. רקע הדברים וההליכים

במרכזו של הדיון בפרק השני ניצבת תכנית המתאר העירונית למרתפים, היא **תכנית הר/2000מ** (להלן: **תכנית 2000מ**), אשר פורסמה למתן תוקף ביום 25.10.90. התכנית קובעת בסעיף 6.1, כי גובה קומת מרתף בבניין המשמש למגורים הוא 2.20 מ'.

המערערים 2, 3, 5, 6 ו-7 בעמ"ן 57912-01-16 (להלן, אך לצורך פרק זה: **המערערים**), הגישו, כל אחד בנפרד, בקשה להיתר לבניית מרתפים בגבהים שונים העולים על 2.20 מ'. הוועדה המקומית שנדרשה לאשר את הבקשות להיתר סברה, כי לצורך אישור הבקשה להיתר נדרשת הקלה, וכי בגין אישור ההקלה על המשיבים לשלם היטל השבחה. המשיבים הגישו עררים לוועדת הערר בסוגיה זו.

המשיבים טענו לפני ועדת הערר, כי אין צורך בהקלה, וכי לא ניתן לחייב בהיטל השבחה בגין הגבהת גובה המרתף עד לגובה 2.5 מ', שכן זהו ממילא הגובה המינימלי לחדר המשמש למטרה עיקרית, על פי תקנות התכנון והבניה (בקשה להיתר, תנאיו ואגרות), התש"ל-1970 (להלן: **תקנות התכנון והבניה**), בפרט 2.03 לתוספת השנייה. המשיבים טענו, כי מאחר שתכנית 2000מ מאפשרת עשיית שימושים עיקריים בשטח המרתף, ממילא על פי תקנות התכנון והבניה גובה המרתף המינימלי חייב לעמוד על 2.5 מ' ואין המדובר בגובה שנובע מהקלה שנותנת הוועדה המקומית. חלק מהמשיבים טענו, כי לא ניתן לחייב בהיטל השבחה גם כאשר ניתנת הקלה לגובה 2.60 מ' ואחרים טענו, כי לכל היותר ניתן לחייב בגין ההפרש שבין 2.50 מ' לגובה המרתף שהתבקש בפועל. המשיבים טענו עוד, כי סעיף 132 לחוק התכנון והבניה קובע, כי הוראות תקנות התכנון והבניה גוברות על הוראות תכניות.

הוועדה המקומית טענה לפני ועדת הערר, כי מאחר שתכנית 2000מ קובעת שגובה המרתף לא יעלה על 2.20 מ', ממילא מתן היתר למרתף בגובה רב יותר מזה הקבוע בתכנית מחייב הקלה ולכן דרשה פרסום הקלה וזהו אף הבסיס לגביית היטל השבחה. עוד טענה הוועדה המקומית, כי תכנית 2000מ אינה מחייבת שימושים עיקריים במרתף, אלא מאפשרת שימושים שהינם במהותם שטחי שימושי שירות בצד שימושים עיקריים (כאשר בעת אישורה בשנת 1990, קודם לתקנות התכנון והבניה (חישוב שטחים ואחוזי בניה בתכניות ובהיתרים)), התשנ"ב-1992, עדיין לא היה הבדל בין מונחים אלה). הוועדה המקומית טענה, כי מי שאינו מבקש להגדיל את גובה המרתף יכול לעשות בו את שימושי השירות שמתירה התכנית, ואולם מי שמבקש לעשות שימוש עיקרי במרתף נצרך להקלה לצורך הגבהת המרתף ל-2.50 מ', וממילא עליו לשלם היטל השבחה בהתאם. הוועדה המקומית טענה עוד, כי תכנית 2000מ נכנסה לתוקף ביום 25.1.90, שנתיים לפני אישורן של תקנות התכנון והבניה בנוסחן מפברואר 1992. נטען, כי הנוסח המקורי של תקנות התכנון והבניה, אשר נהג בעת אישורה של התכנית, אפשר לבנות מתחת לגובה מינימאלי של 2.5 מ'. עוד הפנתה הוועדה המקומית לפסק דינו של בית המשפט העליון בעמ"מ 2523/11 **פייר טימיאניקר נ' ועדת הערר המחוזית מחוז ת"א** (פורסם בנבו, 20.08.12) (להלן: **עניין טימיאניקר**).

מעבר לטענות בדבר הדין החל במקרה דנן הועלו במסגרת העררים טענות כנגד התנהלות הוועדה המקומית בכל הקשור לגביית היטל השבחה בשל הגבהת המרתף לעומת הגובה הקבוע בתכנית. נטען, כי הוועדה המקומית לא נהגה במדיניות אחידה כלפי נישומים שונים, ויותר מכך, כי נהגה אפליה של ממש בין נישומים, כאשר בחלק מן המקרים גבתה היטל השבחה על כל הגבהה של המרתף, בחלק אחר גבתה היטל השבחה רק על הגבהה מעל 2.50 מ', בחלק מן המקרים דרשה הקלה, ובחלק אחר לא, וכי אין כל קו אחיד בנוהגה של הוועדה המקומית בעניין זה.



הוועדה המקומית טענה בתשובה לטענות אלה, כי מלכתחילה סברה שכל הגבהה של המרתף מעל 2.20 מ' מחייבת הקלה ובהתאם מחייבת גם גביית היטל השבחה. ואולם, מדיניותה השתנתה בעקבות החלטת ועדת הערר מיום 7.1.10 בערך הר/5224/09 עמרים אברהם חברה לבניין בע"מ נ' הוועדה המקומית לתכנון ובנייה הרצליה [פורסם בנבו] (להלן: ערר עמרים אברהם), בה נקבע, כך:

"לעניין גובה המרתף, יהיה על העוררת לציין בבקשה להיתר את השימוש המבוקש על ידה במרתף, וככל שיהיה מדובר בשימוש עיקרי, הרי שיהיה עליה לבנות את המרתף בגובה של 2.50 מ'. לדעתנו בנייה זו אינה מחייבת פרסום הקלה, שכן האף שתכנית המרתפים של הרצליה מחייבת מרתף בגובה של 2.20 מ', גם כשמדובר בשימוש עיקרי, הרי שלאור התקנות המחייבות בניית מרתף בגובה של 2.50 מ', תקנות אשר גוברות על הוראות התכנית, קיימת חובה לבנות את המרתפים בגובה של 2.50 מ', ואין צורך בפרסום הקלה לצורך כך."

הוועדה המקומית הבהירה, כי לעמדתה החלטה זו שגויה, ואולם היא יישמה אותה בפועל ולא עתרה כנגדה.

ביום 15.11.15 ניתנה החלטת ועדת הערר נשוא ענייננו.

## 2. החלטת ועדת הערר בעניין המרתפים

ועדת הערר סקרה בפתח החלטתה את הוראות תכנית 2000מ ועמדה בהרחבה על טענות הצדדים, לרבות אלה הנוגעות להתנהלות הוועדה המקומית. לאחר הדברים האלה, פתחה ועדת הערר את הדיון בהתייחסות להתנהלותה של הוועדה המקומית בעניין הנדון, בזו הלשון:

"בפתח הדברים נבקש להתייחס להתנהלותה של הוועדה המקומית באשר לגביית היטל השבחה להגבהת המרתף. מדיניות זו אכן לוקה בחוסר אחידות, וזו בלשון המעטה. זאת, גם אם נביא בחשבון כי הוועדה המקומית נהגה לגבות היטל השבחה בגין מלוא הגובה שהתווסף מעבר ל-2.2 מ' שהוא בתכנית, בסוברה שהדבר מחייב הקלה, ואילו החלטת ועדת הערר לענייני רישוי בעניין אברהם משנת 2010 קבעה שאין צורך בהקלה עד לגובה של 2.5 מ'. לא זו בלבד שהוועדה המקומית שינתה את מדיניותה בהקשר זה מספר פעמים בעקבות הערר בעניין עמרים אברהם, אלא שעולה שהיא אף לא נהגה אחידות בין נישומים בתוך תקופה בה נהגה מדיניות מסוימת. לא ניתן להשלים עם התנהלות שכזו, ודאי כאשר מדובר בגביית מס. יתר על כן. הוועדה המקומית טענה בפנינו כי סברה שהחלטת ועדת הערר לרישוי שגויה היא. משכך הם פני הדברים פתוחה היתה הדרך בפני הוועדה המקומית שלא להשלים עם החלטת ועדת הערר, ולעתור כנגדה. משהחליטה שלא לעתור, שומה היה לנהוג על פיה, ואולם דומה היה שמתחייב יישום אחיד של השלכות קביעה זו – דבר שלא נעשה בענייננו. אכן התנהלות הוועדה המקומית בעניין זה ראויה לביקורת של ממש. עם זאת לטעמנו ההכרעה בסוגית היטל השבחה בשל הגבהת המרתפים צריך שתיעשה על פי הבנתנו את הדין ולא מתוך תפיסת הוועדה המקומית בעמדה כזו או אחרת. נציין כי לנוכח התנהלותה זו של הוועדה המקומית בשנים האחרונות, לא סברנו שניתן לקבל מפיה כל טענה על כי מי מהעוררים מנוע מלשנות את עמדתו בעניין הצורך בהקלה או חובת תשלום היטל השבחה בסוגיית גובה המרתף, או מושתק מלטעון טענות שונות מאלה שטען בפניה או בפני השמאי המכריע אף בדבר גובה החיוב. זאת, בין אם טענת הוועדה המקומית נטענה לגבי נישומים אשר בשומה הנגדית מטעמים ו/או במסגרת הליך השומה המכרעת העלו טענות אך בגין גובה החיוב אותו בחנו בעצמם החל מ-2.20 מ', ובין אם טענת הוועדה המקומית הועלתה כטענת מניעות כנגד עוררים אשר טענו כי אין צורך בעצם קבלת הקלה לאחר שביקשו הקלה וקיבלו אותה."

בנקודה זו ועדת הערר שבה והפנתה להחלטה בערר עמרים אברהם, שבו נקבע כי הוראות תקנות התכנון והבנייה עדיפות ומשום כך אין צורך בפרסום הקלה מתכנית 2000מ כאשר מבוקש גובה

מרתף של 2.50 מ'. ועדת הערר ציינה, כי החלטה ברוח דומה ניתנה על ידי ועדת הערר לרישוי בעניין טימיאניקר (ערר רש/5457/09 מיום 12.04.10), אשר הגיעה בסופו של יום לדיון לפני בית המשפט העליון. ועדת הערר ציינה, כי בית המשפט העליון לא קיבל את עמדת ועדת הערר בעניין זה, ותחת זאת קבע, כך (עניין טימיאניקר, פסקאות 21-22):

"בעניין אחד נראה לי כי יש להתערב בצורה מסוימת בפסק דינו של בית המשפט המחוזי. בית המשפט המחוזי קיבל את קביעתה של ועדת הערר כי ההוראה המצויה בסעיף 5'ג' 2(ד) לתוכנית המתאר בטלה נוכח סתירה שמצאה בין הוראות תכנית המתאר לבין הוראות סעיף 2.03 לתקנות התכנון והבניה. כתוצאה מכך קבעה ועדת הערר כי בבניה עתידית יינתנו היתרים לבניית מרתפים בגובה 2.50 מטר ומעלה. פתרון זה משאיר על כנה את האפשרות של שימוש במרתפים קיימים רבים באופן שלהשקפת ועדת הערר השימוש אינו חוקי זאת לא רק לגבי דוגמאות כגון משרד, אלא גם כאשר אדם הופך את מרתפו לחדר משחקים או לחדר כושר לשימוש האישי. עם תוצאה זו קשה להשלים. המערערים טוענים כי הוועדה התירה למעשה, וללא סמכות שימוש במרתפים קיימים בגובה שאינו חוקי ויש ממש בטענתם זו. על כן, לעניין גובה המרתפים אני מציעה ללכת בדרך אחרת, דרך המוצעת למעשה על ידי הוועדה המקומית.

עמדתי לעיל, אגב תיאור החלטת ועדת הערר, על הוראות הדין הרלוונטיות, ואחזור בקצרה: סעיף 132 לחוק התכנון והבניה קובע כי תקנות לפי פרק י"א כוחן יפה מכוחה של תכנית, אם לא נאמר אחרת בתקנות. כפי שקבעה ועדת הערר, תקנות התכנון והבניה כוחן יפה אכן מהוראות התוכנית. תקנה 2.03 לתקנות האמורות קובעת גבהים מינימאליים לחלקי בנין שונים – מרתף המשמש למטרת שירות, מקלט לשעת חירום חדרי עליית גג ועוד כהנה וכהנה דוגמאות. בדרך כלל מצוין בתקנה האמורה גובה מזערי ממנו לא ניתן לסטות. ואולם, ההוראה החשובה לעניינו מתוך סעיף 2.03 קובעת גובה מזערי של 2.50 מטר לגבי "חדר הנועד למטרה עיקרית ושלא נקבעה לגביו הוראה מיוחדת" (ההדגשה הוספה – מ"נ). לדעתי הוראות תכנית המתאר, המגבילות את גובה המרתף ל-240 סנטימטר היא בגדר "הוראה מיוחדת" לעניין סעיף 2.03 האמור. ההוראה הנוגעת לגבי חדר הנועד למטרה עיקרית היא בגדר הוראה בתקנות המסמיכה, היא עצמה, לשנות את קביעת התקנות בדרך של הוראה מיוחדת בתוכנית. פרשנות זאת לתקנות, המאפשרת להוראות סעיף 5'ג' 2(ד) לתוכנית המתאר להתקיים לצידן, היא פרשנות העדיפה על פרשנות הגוררת את ביטולן. העולה מכל האמור הוא כי אם תישמע דעתי הוראת סעיף 5'ג' 2(ד), ומגבלת הגובה האמורה בה יישארו על כנם, כך שהשימושים אשר מתירה התוכנית יהיו מותרים גם בגובה שנקבע בה. "

ועדת הערר ציינה, כי מעניין טימיאניקר עולה, כי תקנות התכנון והבניה מאפשרות קביעת גובה מינימלי של חדר למטרה עיקרית בהוראה מיוחדת בתכנית בסטייה מהגובה שנקבע בהן. משכך נעשה בתכנית רש/900, הרי ההוראה עומדת בתוקפה וניתן לעשות את השימושים שהתכנית מתירה – גם אם המדובר בשימושים עיקריים – במרתף שגובהו קבוע בתכנית ל-2.40 מ' בלבד. ועדת הערר ציינה, כי דומה שמפסק הדין בעניין טימיאניקר מתחייבת המסקנה, כי ניתן לעשות את השימושים המותרים בתכנית 2000 מ גם אם המדובר בשימושים עיקריים, במרתף שגובהו כקבוע בתכנית, 2.20 מ'. ועדת הערר ציינה, כי גם אם הגיונה של החלטה בערר עמרים אברהם בצידה, הרי שלאחר פסק דינו של בית המשפט העליון בעניין טימיאניקר לא ניתן עוד להסיק, כי חובה ליתן היתרים למרתפים בגובה 2.50 מ' מכוחה של תכנית 2000 מ, על מנת לעמוד בתקנות התכנון והבניה.

ועדת הערר הדגישה, כי התכנית שנדונה בעניין טימיאניקר הינה תכנית המאוחרת לנוסחן של תקנות התכנון והבניה משנת 1992, וכי עדיין סבר בית המשפט העליון שניתן לחרוג בגדרה מהגובה שנקבע בתקנות, וזאת מכוח הוראה מפורשת בתקנות עצמן. ועדת הערר ציינה, כי בעניין הנדון

לפניה, משמדובר בתכנית המוקדמת לנוסח הנוכחי של התקנות, וכאשר סעיף 132 לחוק קובע כי אין בכוחן של תקנות לפגוע בתכנית שאושרה כדין טרם התקנתן, הרי שהמסקנה דלעיל מתבקשת מקל וחומר.

ועדת הערר קבעה, כי מכך מתחייבת המסקנה, כי מתן היתר למרתף מכוחה של תכנית 2000מ בגובה העולה על 2.20 מ' מצריך נקיטה בהליך של הקלה. ועדת הערר קבעה, כי אם כך הוא הדבר, הרי שיש בסיס לגביית היטל השבחה בגין הקלה זו. ועדת הערר ציינה, כי בצד האמור יש להדגיש, כי אין המדובר בהקלה שבלעדיה אין לצורך עשיית שימוש עיקרי במרתף ממן השימושים המותרים בתכנית התקפה; משמעות ההקלה אינה "מעבר" מהיכולת לעשות שימושי שירות ליכולת לעשות שימוש עיקרי במרתף, אלא אך שינוי בגובה המרתף. ועדת הערר ציינה, כי ההשלכה שיש לשינוי זה בגובה על שווים של המקרקעין, במישור השמאי, היא עניין לשמאי המקרקעין להידרש אליו. ועדת הערר ציינה, כי בין השמאים המכריעים שעמדותיהם הובאו לפניו היו מי שייחסו את ההשבחה כתולדה מההגבהה, ולמצער את חלקה, ליכולת לעשות שימוש עיקרי במרתף, והיו מי שייחסו את ההשבחה לתחושת הרווחה שנוצרת כתוצאה מהגבהת גובה המרתף.

על רקע האמור, קבעה ועדת הערר, כי העררים שעוררו את שאלת גובה המרתף ישובו לדיון לפני השמאים המכריעים לשם קביעת היטל ההשבחה בהתאם לקביעתה דלעיל.

### **3. תמצית טענות הצדדים לעניין המרתפים**

**המערערים** טוענים, כי לאור עקרון השוויון ולאור התנהלותה הקלוקלת של הועדה המקומית בקביעה וביישום מדיניותה בסוגייתה מרתפים, עליה עמדה ועדת הערר בהרחבה במסגרת החלטתה, היה על ועדת הערר לקבוע, כי החלטתה העקרונית לא תחול על המערערים. לעניין זה נטען, כי כפי שהוכח לפני ועדת הערר, הועדה המקומית כלל לא נקטה במדיניות סדורה ואחידה כלפי נישומים בכל הנוגע לחיוב בהיטל השבחה בגין בניית מרתף עד לגובה של 2.5 מ'. נטען, כי כפועל יוצא של האמור, חייבה הועדה המקומית את המערערים בתשלום היטל השבחה בגין המרתפים ובה בעת נמנעה מלחייב נישומים אחרים בהיטל כאמור. במצב דברים זה, כך נטען, קיימת הצדקה לקבוע, כי החלטת ועדת הערר לעניין גובה המרתפים תחול על היתרי בנייה שיוגשו ממועד מתן ההחלטה, ולא על המערערים.

**הועדה המקומית** טוענת, כי הלכה למעשה אף לא אחד מבין המערערים מופלה לרעה. על פי הטענה, כל אחד מבין המערערים ביקש לאשר הקלה לבניית מרתף בגובה 2.6 מ' לכל הפחות. אשר על כן, נשמטת הקרקע תחת טענתם של המערערים לאפליה, שהרי עמדת הועדה המקומית הייתה, לכל אורך הדרך, כי בניית מרתף בגובה העולה על 2.5 מ' מחייבת פרסום הקלה ותשלום היטל השבחה בהתאם.

**הועדה המקומית** טוענת עוד, כי הסעד שאותו מבקשים המערערים – הענקת פטור מתשלום היטל השבחה המתחייב על פי דין – אינו נמצא בסמכותה של וועדת הערר, ובהתאם גם אינו מצוי בסמכות בית משפט זה, היושב כערכאת ערעור על החלטת ועדת הערר, וכי מכל מקום, אפליה אינה מהווה עילה לפטור מתשלום היטל השבחה על פי דין. על פי הטענה, גם אם הפלתה הועדה המקומית את



המערערים ביחס לבעלי נכסים אחרים, מהם לא דרשה פרסום הקלה ותשלום היטל השבחה, הרי שאין בכך כדי לזכות את המערערים בפטור מתשלום היטל השבחה אשר נקבע על פי דין.

#### **4. האמנם היה על ועדת הערר לקבוע כי החלטתה העקרונית לא תחול על המערערים**

כאמור, טענתם היחידה של המערערים כנגד החלטת ועדת הערר מיום 15.11.15 בסוגיית גובה המרתפים נוגעת לתחולתה בזמן. הלכה למעשה המערערים אינם חולקים על כך שהחיוב בהיטל השבחה הושת עליהם כדין, בהתאם להלכה שנפסקה בעניין **טימיאנקר**, אותה יישמה ועדת הערר בהחלטתה. טענת המערערים הינה, כי לאור התנהלות הוועדה המקומית בקביעה וביישום מדיניותה בסוגיית גובה המרתפים, ראוי היה להחיל את קביעתה הנורמטיבית של ועדת הערר, לפיה בניית מרתף בגובה העולה על 2.2 מ' מחייבת נקיטת הליך של הקלה ובהתאם מחייבת בהיטל השבחה, ממועד מתן ההחלטה ואילך, ובכל מקרה לא להחילה על המערערים. רוצה לומר, טענת המערערים הינה, כי הם הופלו לרעה ביחס לנישומים אחרים, אשר מהם לא דרשה הוועדה המקומית פרסום הקלה לשם בניית מרתף בגובה העולה על 2.2 מ', וכי בגין אפליה כאמור מן הראוי לפטור אותם מתשלום היטל השבחה בנסיבות העניין.

**אין לקבל טענה זו;**

ראשית, וכפי שבדין נטען על ידי הוועדה המקומית, ועדת הערר כלל לא הייתה מוסמכת לפטור את המערערים מתשלום היטל השבחה בעילה של אפליה. ועדת הערר יכולה לפעול רק במסגרת סמכותה שהוגדרה בסעיף 12' לחוק התכנון והבניה: **"לדון ולהחליט בערר על החלטה הנוגעת להיטל השבחה לפי פרק ח'1"**. במסגרת סמכותה של ועדת הערר בענייני היטל השבחה, מוסמכת ועדת הערר לקבוע האם נעשה חיוב בהיטל השבחה כדין, ואם כן מה שיעורו. סמכות זו של ועדת הערר לבחון באם נעשה החיוב כדין, הינה במסגרת **חוק התכנון והבניה** ותקנותיו. במסגרת זו ועדת הערר ראשית לבחון האם החיוב עומד בתנאים הקבועים **בחוק התכנון והבניה**, תקנותיו והפסיקה הרלוונטית לחוק זה. צדו השני של המטבע הוא, כי ועדת הערר אינה מוסמכת לבטל חיוב בהיטל השבחה שנעשה בהתאם להוראות **חוק התכנון והבניה** ותקנותיו, מטעמים שהינם חיצוניים לחוק **התכנון והבניה**, כגון הסכמות בית הצדדים או מכוח טענות כגון השתק, מניעות, הסתמכות ונוק ובכלל זאת מהטעמים הנעוצים בהתנהלותה של הוועדה המקומית (ראו עמ"נ (מרכז) 47405-01-11 **אברהם בבזדה נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבניה מצפה אפק** (פורסם בנבו, 8.2.12); עמ"נ (ת"א) 39039-03-13 **יהודה לביא נ' ועדה מקומית לתכנון ובניה תל אביב** (פורסם בנבו, 22.9.14); עמ"נ (מרכז) 24069-06-14 **הרבע הכחול נדל"ן בע"מ נ' ועדה מקומית לתכנון ובניה ראשון לציון** (פורסם בנבו, 27.4.16). מנגד, ראו: עת"מ (י-ם) 30296-12-12 **גבריאאל אדלר נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה המחלקה להיטל השבחה בעיריית ירושלים** (פורסם בנבו, 27.2.13); עת"מ (י-ם) 19605-09-15 **האחים ישראל בע"מ נ' עיריית ירושלים** (פורסם בנבו, 8.1.16)).

שנית, ולגופם של דברים, גם אם נפל פגם באופן התנהלותה של הוועדה המקומית, שעה שבחלק מהמקרים כלל לא דרשה פרסום הקלה לשם בניית מרתף העולה על 2.2 מ', הרי שאין בכך כדי להקנות למערערים את הזכות שלא לשלם את היטל השבחה שהושת עליהם כדין, שכן כידוע חובה על רשות מקומית לפעול על פי חוק וכללי מינהל תקין, ולא להנציח טעויות שעשתה בטענות של

מניעות והשתק. כך גם לא תישמע טענת אפליה או הסתמכות במקרה כזה: "הכלל הוא, כי אם מתברר שרשות מינהלית פעלה בניגוד לדין במקרה אחד או במקרים אחדים, אין בכך יסוד לחייב אותה לפעול בניגוד לדין במקרים נוספים. בית-המשפט לא יצווה על הרשות לשוב ולהפר את הדין, אפילו אם מתברר כי הפרת הדין בעבר גרמה הפליה" (ראו דברי כבי השופט י' זמיר בבג"ץ 221/99 סלאח חליפה נ' משרד התחבורה, פ"ד נג(5) 567, 575 (1999). ראו גם בג"ץ 637/89 "חוקה למדינת ישראל" נ' שר האוצר, פ"ד מו(1) 191, 202-203 (1991); בג"ץ 2908/05 סלמה אלסנע נ' מנהל מקרקעי ישראל ע"י המנהלה לקידום הבדואים בנגב, פסקה 11 לפסק דינה של כבי הנשיאה ד' ביניש (פורסם בנבו, 12.10.08); בג"ץ 8634/08 שם טוב אלחננוב ואחרים נ' משטרת ישראל – אגף משאבי אנוש, פסקה 26 לפסק דינה של כבי השופטת א' פרוקצ'יה (פורסם בנבו, 16.11.10)).

כשאלו הם פני הדברים ומשלא נמצא פגם בהחלטת ועדת הערר לגופה – וממילא לא נטען לקיומו של פגם כאמור על ידי המערערים, אין כל עילה לביטול החלטת ועדת הערר מיום 15.11.15 בסוגיית המרתפים.

#### 5. סיכומם של דברים

לא מצאתי כי נפל פגם בהחלטת ועדת הערר מיום 15.11.17, בערר (ת"א) 85222/11 לאוניד נבזלין נ' ועדה מקומית לתכנון ובניה הרצליה [פורסם בנבו].

התוצאה הינה, כי עמ"נ 57912-01-16 נדחה.

#### פרק שלישי: סוף דבר

לאור כל האמור, אני מקבלת את עמ"נ 65422-12-15 ודוחה את עמ"נ 57912-01-16.

אני מורה על ביטול החלטת ועדת הערר מיום 15.11.15 בערר (ת"א) 85037/12 בוריס והלנה קוזניץ נ' ועדה מקומית לתכנון ובניה הרצליה [פורסם בנבו].

תחת זאת אני קובעת, כי בכל הנוגע לתכניות 2000 א ו-543א, אירוע המס מחולל ההשבחה הוא מועד אישור הזכויות המותנות בדרך של הקלה על ידי הוועדה המקומית. לפיכך, המועד הקובע לחישוב ההשבחה הוא מועד אישור הזכויות על ידי הוועדה המקומית בדרך של הקלה, היינו מועד אישור הבקשה להיתר בניה.

החלטת ועדת הערר מיום 15.11.15 בערר (ת"א) 85222/11 לאוניד נבזלין נ' ועדה מקומית לתכנון ובניה הרצליה נותרת על כנה.

[פורסם בנבו]

בנסיבות העניין, יישא כל צד בהוצאותיו.

ניתן היום, ט' חשוון תשע"ח, 29 אוקטובר 2017, בהעדר הצדדים.

לראש פסק הדין