

ערר מס': בב/16/85132
תאריך: 07.01.2018
ישיבה מס': 02/18

מדינת ישראל
ועדת הערר לתכנון ולבניה
פיצויים והיטלי השבחה
מחוז תל אביב

בפני הוועדה: יו"ר: עו"ד גילת אייל
מ"מ חבר ועדה: מר זהר עירון, שמאי מקרקעין ומודד מוסמך
נציג מתכנת המחוז: מר שמעון בוחבוט

העוררים: 1. אברהם יהושע גרסטנפלד
2. מיכאל פסל
3. נכסי גרסטנפלד בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד יוסי כהן

המשיבה: הוועדה המקומית לתכנון ובניה בני ברק
ע"י ב"כ עו"ד אריאל יונגר

תאריך הישיבה: יום ראשון, כ' בטבת, התשע"ח, 07.01.2018.

מ"מ מזכירת הוועדה: אליאור מזרחי

קלדן: אורי אוריין

נוכחים:

מטעם העוררים: עו"ד יוסי כהן

מטעם המשיבה: שמאי ארנון גולדנברג, שמאית נעמי קפלנר, עו"ד אריאל יונגר, מר מאיר פינקלשטיין

נושא: גו"ח 6122/20,22, בני ברק

מיני-רציו:

* הוועדה המקומית אינה יכולה איפוא להוציא מספר שומות בגין אותו מימוש ככל העולה על רוחה, אף לא כאשר חל שינוי במדיניותה, וכל שינוי שהיא עורכת בשומה שהוצאה על ידה, צריכים לעמוד בתנאי התוספת השלישית לחוק התכנון והבניה לשינוי שומה.

* תכנון ובנייה – היטל השבחה – שומת היטל השבחה

* תכנון ובנייה – היטל השבחה – תיקון שומה

העוררים הגישו ערר שעניינו בשאלה: האם בשל שינוי מדיניות, רשאית הוועדה המקומית לשנות שומות היטל השבחה שהוצאו על ידה מספר שנים קודם לכן, ואף שולמו ע"י הנישום.

ועדת הערר לתכנון ולבניה קיבלה את הערר וקבעה כלהלן:

התוספת השלישית קובעת הסדר כולל לגבי מועד הוצאת שומת היטל השבחה ע"י הוועדה המקומית, והדרכים לשינויה של שומה זו. משהוצאו שומות 2012 ע"י הוועדה המקומית בעקבות מימוש בדרך של מכר, כבענייננו, שינויה של שומה זו יכול להיעשות רק בדרך שנקבעה בתוספת. הוועדה המקומית אינה מוסמכת איפוא להוציא בשנת 2016 שומות נוספות בגין אותו אירוע מימוש אלא בדרך הקבועה בתוספת.

הוועדה המקומית אינה יכולה איפוא להוציא מספר שומות בגין אותו מימוש ככל העולה על רוחה, אף לא כאשר חל שינוי במדיניותה, וכל שינוי שהיא עורכת בשומה שהוצאה על ידה, בין בדרך של עדכון, תוספת, גריעה, תיקון, השלמה וכיוצ"ב, צריכים לעמוד בתנאי התוספת השלישית לשינוי שומה. את המנגנון הקבוע בתוספת השלישית בדבר שינוי שומות, לא ניתן לעקוף ע"י הוצאת שומה נוספת, בין אם היא מתעלמת מקודמתה.

רשימת הנסיבות שבהן רשאית הוועדה המקומית לתקן את שומתה, הנה רשימה סגורה. גם אם שינוי המדיניות הנטען הוא תולדה של פסיקה חדשה כפי שטוענת בפנינו הוועדה המקומית, שינוי שכזה אינו נמנה על נימוקי השינוי המותרים בהתאם לסעיף 14(ו) לתוספת השלישית.

יו"ר:

מר כהן, אני מניחה שראית את תשובת הוועדה המקומית.

עו"ד יוסי כהן:

האמת היא שלפני חמש דקות ראיתי אותה לראשונה, לא אעשה מכך עניין, אבל לא קיבלתי בזמן את התגובה.

יו"ר:

ועדה מקומית, זו פעם שנייה היום.

עו"ד אריאל יונגר:

אני צריך לבדוק מדוע הליקוי הזה.

עו"ד יוסי כהן:

עיקר הדברים כתובים בערר שהגשתי. הסוגיה היא פה בעצם לטעמנו, מה שלדעתי הוועדה אינה עונה עליו כלל, הסוגיה היא פה לטעמי, כפי שעלה בפסק דין קרן היא סופיות השומה. הסיטואציה היא שחמש שנים לאחר שהיה מימוש, היו שומות, שולמו, היו אישורי עירייה להעברה בטאבו, את אחת החלקות גם העברנו. עם שתי חלקות התמהמהו עם ההעברה, וכשהקונה בא למכור לגוף אחר, פתאום הוועדה החליטה על שינוי מדיניות ועל תכניות שבעבר לא גבו היטל השבחה הוחלט לגבות עכשיו היטל השבחה בגינן. ובגין כך מסרבים לתת לעוררים אישור לטאבו. בתגובת הוועדה, כפי שראיתי עכשיו, היא אינה מתמודדת כלל עם הסוגיות או ההפניה לפסק הדין קרן, לא סופיות השומה. גם אם הקונים קיבלו, הם קיבלו על עצמם את אותו היטל השבחה שהיה ידוע וצפוי.

מערכת היחסים בין הקונים למוכרים היא איננה עניינה של הוועדה. סעיף 14 ו' לתוספת השלישית, בית המשפט פירש אותו כרשימה סגורה. בית המשפט שם דגש על המילה רק. יש פה שינוי מדיניות משפטית. אני סבור שהדבר פשוט, שינוי מדיניות הוועדה לא אפשרי חמש שנים לאחר שהשומות שולמו. בגלל שינוי מדיניות פתאומי של הוועדה, לא ייתכן שנידרש לשלם מאות אלפי שקלים. יש פה סוגיה, האם וועדה רשאית לשנות את המדיניות בנושא הגביה לאחר ששומות היו ושולמו. כשהאישור לטאבו הוא אינו מימוש כלל, כפי שקבע בית המשפט שזה עניין טכני ולתפוס אותנו בשלב זה, לא יתכן.

עו"ד אריאל יונגר :

אפנה את הוועדה למספר סעיפים, יש פה שאלה משפטית, הייתה עסקה, בזמן שהיה אצל השמאי המכריע בסיבוב הראשון, השמאי המכריע לא דן במתכוון בתב"ע 105 פ' ובנושא תקנה 13 שטחי שירות.

עו"ד יוסי כהן :

צריך לעשות סדר, השומה המכרעת היא של הקונים.

עו"ד אריאל יונגר :

השמאי שייצג אז אמר שהוא לא דן ב- 105 פ' ולא בתקנה 13. לפני זה אני מפנה למספר סעיפים בערר, מה שקרה פה, הערר הוגש כיוון שאנחנו מסרבים לתת אישור לטאבו בגין הסכם מכר. מה שהשתנה בין הבקשה לאישור בטאבו ובין ההסכם עצמו, זה כמה החלטות שהתקבלו, בראשן פסק הדין אליק רון. בין ההסכם לבין מועד הבקשה לאישור בטאבו היו פסיקות בעליון, המדיניות שאז הייתה לגבי תקנה 13 והזכויות המותנות, ברגע שבית המשפט העליון קבע שזכויות מותנות מחויבות בעת המכר וחלק קטן בעת מימוש ההיתר, הוועדה שינתה והייתה גם פסיקה של מספר שמאים מכריעים שחייבה כבר בעת המכר, היינו צריכים לשנות את המדיניות. אם נתאים למקרה שלנו, הייתה עסקה ב-11-2010. בין 2011 לבין מועד האישור הוועדה שינתה את המדיניות. את זה אני מפרט בסעיפים 7-11, 14, 15, אותו בעל קרקע אומר שהוא רוצה אישור לטאבו, אומרים לו שהיום לפי הפסיקה יש חוב היטל השבחה שאתה צריך לשלם, שזה תקנה 13 וגם תב"ע 105 פ'. במקרה הזה, חברי דווקא אמר, מס אמת, מה שיוצא הוא שאם אני אוציא אישור לטאבו ואבוא לקונה, הוא יגיד לי שלפי פסק הדין אליק רון הייתי צריך לגבות מהמוכר דאז. עכשיו אני אומר למוכר בוא תשלם והוא אומר ששינוי המדיניות היה אחרי כן. אם מדברים על מס אמת שצריך לשלם היטל השבחה בגין הקרקע, אין ספק שעל הקרקע הזו אפשר לקבל גם שטחי שירות וגם דירות פנטהאוז מכוח תב"ע 105 פ'. מישהו צריך לשלם את זה. אם הייתי מוציא כבר אישור לטאבו בטח לא הייתי כאן.

יו"ר :

מה בין האישור לטאבו לבין הוצאת שומה נוספת? אישור לטאבו היא כלי אכיפה. הוא לא מאפשר להוציא שומה מקום שזה לא מתאפשר לפי החוק.

עו"ד אריאל יונגר :

אבל השומה הסופית לא עסקה בשני המשביחים האלה, לא ב- 105 פ' ולא בתקנה 13.

יו"ר:

הערר הוא על עצם הוצאת השומה. מבקשים להנפיק אישורי העברה לטאבו, זה לא אצלנו.

עו"ד אריאל יונגר:

אם ועדה נכבדה זו לא מחייבת אותנו להוציא אישורי העברה לטאבו, אני אומר, ואני מפנה לערר דרום ש.פ. מהנגב.

יו"ר:

המצב שונה פה, יש שומה שלכם.

עו"ד אריאל יונגר:

אבל פה יש שני פרמטרים שלא נלקחו בחשבון בשומה הקודמת. אי אפשר לומר שהשומה חלוטה כשלא דנו ב- 105 פ'. פסק דין אליק רון יצא, עד אליו, מרבית הוועדות המקומיות לא חייבו היטל השבחה במכר בזכויות מוקנות. אליק רון עשה סדר. כיוון שיש פה פסיקה ששינתה את מהות היטל ההשבחה, נוצר מצב בו ראתה הוועדה המקומית חובה ליצור היטל השבחה נכון.

יו"ר:

אם היו מועברות הזכויות בטאבו, גם הייתם מוציאים שומה חדשה?

עו"ד אריאל יונגר:

יש דרך לגבות כספים כאלה.

יו"ר:

לא על זה שאלתי, על עצם האפשרות להוציא את השומה.

עו"ד אריאל יונגר:

אין לי אפשרות להוציא את השומה עבור המוכר. כשהקונה נרשם בטאבו, יכול להיות שכן הייתי מוציא שומה, כי במקרה הזה הקונה התחייב לשלם היטל השבחה. על השומה שלנו הוא לא יכול להגיד הסתמכות, כי בשומה עצמה צוין במפורש שהיא לא דנה לא ב- 105 פ' ולא בתוספת שטחי שירות, כך שכל קונה שהיה טוען טענת הסתמכות על השומה היה טועה.

יו"ר:

עם שינוי בדין הולכים 7 שנים אחורה לכל מי שקיבל שומה חלוטה וגובים ממנו היטל השבחה?

עו"ד אריאל יונגר:

יש הבדל, אם הוא היה נרשם בטאבו כבעלים יש פה סופיות מול המוכר, אבל הוא לא נרשם כבעלים, הוא עדיין זקוק לי. כיוון שבשומה המקורית כשהתנהלתי מול המוכר, זה ידע בוודאות. היטל ההשבחה היה אחרי מכר. הוא ידע שהיטל ההשבחה לא כולל את שטחי השירות ולא את 105 פ'. גם בחוזה המכר הקונה נושא על עצמו את כל היטל ההשבחה. מי פה טוען את הטענה של

סופיות היטלי ההשבחה? הקונה? לא. הקונה פה נטל על עצמו את כל היטלי ההשבחה ואינו יכול להגיד שהסתמך, הפוך, הוא ידע שהוא יצטרך לשלם בבוא היום את היטל ההשבחה בגין פ'. בשנת 2010 לא הייתה הלכת אליק רון. כשהקונה לוקח על עצמו את היטל ההשבחה, מה הוא יודע? מה השוק מדבר? שכל התב"עות האלה יחויבו בהיטל השבחה בעת מימוש, לא בעת מכר. זו הייתה המציאות ב-2010.

חבר הוועדה זהר עירון:

גם ב-2010 לא יכולת לחייב על תכנית קודמת.

עו"ד אריאל יונגר:

כיוון שיש פה בניינים קיימים הייתי אומר למי שהיה שואל שהוא צריך לשלם על כך וכך ולא על תב"ע 105 פ', על זה ישלם הקונה. כי עמדת הוועדה המקומית אומרת, כמו לשון התב"ע, שהמימוש הוא בבנייה חדשה, בהיתר. ולכן לא חייבתי את המוכר. בעסקה הזו הקונה נוטל את היטל ההשבחה, מה הוא יכול להגיד? אתה לא יכול לחייב אותי עכשיו כי לא צפיתי בשנת 2010 שאשלם, זה לא נכון, הקונה כן ידע.

חבר הוועדה זהר עירון:

רשויות שנהגו כך נהגו להחתיים על התחייבות, יש לכם כזו?

עו"ד אריאל יונגר:

אני צריך לבדוק. אך בשומה של היטל ההשבחה מטעם הקונה, גם לא התייחסו לתב"ע 105 פ'. הוועדה הנכבדה בעצמה יודעת שנקבעו פרמטרים ועשינו סדר בהנחייתה לפי הלכת אליק רון מעתה ואילך. נניח שהוועדה תחליט שהשומה לא חוקית, אישור לטאבו הוא לא יקבל. חברי ילך לבית המשפט המוסמך ויחייב אותי להוציא אישור. כפי שאומרת עיריית תל אביב לא תקבל אישור לטאבו. יגרם בסופו של דבר נזק לציבור. יש פה מס אמת וחוב על הקרקע. אם תבוטל השומה, הוא לא יקבל את מבוקשו.

חבר הוועדה זהר עירון:

הדבר נשמע כאילו אתה מאיים על הצד שכנגד דרך הוועדה.

עו"ד אריאל יונגר:

אני מתנצל, אין פה שום איום חס וחלילה. בסופו של דבר הוועדה זה אנחנו והכול זה כספי ציבור.

עו"ד יוסי כהן:

אני המום, אמרת שלא תיתן לי אישור לטאבו גם אם הוועדה תחליט שההיטל הזה לא חוקי.

עו"ד אריאל יונגר:

אולי השומה הוצאה בטעות בניגוד להוראות הדין, עדיין, כשיש חוב על הקרקע נצטרך לשקול את הדברים, האם נוכל לתת אישור לטאבו. צריך להבין שברגע שהקונה לקח על עצמו, במקרה כמו זה, מקרה חריג, בו המוכר ב-2010 בזמן המשא ומתן ידע שלא נגבה היטל על 105 פ' ועל שטחי

שירות, הקונה עצמו גם הוא יודע ולא יכול לטעון לשינוי בהסתמכות. על הרבה עסקאות לא גבינו בגין תבי"ע 105 פ', בעת מכר.

מר מאיר פינקלשטיין:

לוועדה המקומית יש סמכות לגבות היטל השבחה או במכר או בעת הוצאת היתר בנייה, הדרך שלנו להגיע לאדם היא כשהוא מבקש להוציא אישור לטאבו. לאדם הזה היו חובות ארנונה והוא היה עדיין בהתדיינות מול הוועדה המקומית על כל הדברים, גרסטנפלד לא סיימו את כל ההליך שלהם, כשהם חשבו שהם סיימו מול מחלקת הארנונה, הוא בא אלי לבקש ממני אישור להעברה בטאבו ואז ראיתי והודעתי לו על החוב בהיטל ההשבחה. לא הייתי ניגש אליו רטרואקטיבית אם הוא לא היה מתמהמה וכבר היה מעביר.

יו"ר:

בנקודת הזמן הזו בה האדון סיים להסדיר את ענייני הארנונה, היה מגיש ערר על השומה שלכם, האומנם הייתם טוענים שאין כל מניעה שיגיש ערר כעבור 5 שנים כי הוא עוד לא סיים את ענייני הארנונה? זו שאלה של ממש, יש כאן שומה שהפכה חלוטה ואתם בעצם עורכים לה תיקון.

שמאית נעמי קפלנר:

היה את המכר, יצאו שומות ב-2010 ו-ב-2011, בשנת 2015 אושרה תבי"ע נקודתית שנתנה תוספות זכויות, כשאנחנו עורכים את השומה ב-2015 גבינו בגין כל התכניות שהיו ושביגין גם חלק לא שולם, תקנה 13, פ' ו-ש' וזאת כי פ' דיברה רק על בנייה חדשה. ומדיניות הוועדה הייתה היכן שלא דובר על בנייה חדשה נרשמה הערה מפורשת שבעת בנייה חדשה תיווצר חבות בגינן. במקרה הנדון אושר התכנית נקודתית, בשנת 2015 חברת יובלים, אז הבעלים, יצאה שומה שכללה גם את פ' וגם את ש' וגם את תקנה 13 בגין אותן תכניות עליהן לא גבינו בשנים 11-2010 כשאנחנו יודעים שבתוך חוזה המכר כתוב שהקונה יובלים נושאים בכל היטלי ההשבחה גם לעבר וגם לעתיד. יצאה שומה עם חיוב ובאו יובלים ואמרו, תפרידו, זו הפרדה טכנית. השומה הופרדה לשני חלקים לבקשת יובלים. הם ידעו מלכתחילה שיש חבות נוספת עבור התכניות האלה, היות והם קיבלו על עצמם את השומות של גרסטנפלד. זה לא שהם לא ידעו, הם ראו שזה לא כולל את תקנה 13 ואת 105 פ'.

היו שלוש חלקות, אני מציגה את השומה המלאה, 06.08.2015, זו השומה המלאה, וזו השומה שהופרדה 03.12.2015. זה היה עניין טכני, שיובלים ביקשו להפריד את החלק שגרסטנפלד היה צריך לשלם, כשבחזרה המכר כתוב במפורש שהם לוקחים על עצמם את היטל ההשבחה.

עו"ד אריאל יונגר:

אני שומע את רוח הדברים של הוועדה הנכבדה ואבקש לחדד, מעבר לפיצול שנעשה לבקשת היוזמים בשלב מאוחר יותר. מרגע שפסק הדין אליק רון בא ועשה סדר אני לא יכול להתעלם ממנו, בייחוד שזה לא מעשה עשוי פה.

יו"ר:

זו שאלת השאלות בתיק הזה.

עו"ד אריאל יונגר :

שאלה משפטית מה קורה בהלכת אליק רון בשומות פתוחות. אני סבור שצריך לתקן את השומה מתוך הרציונל של מס אמת. ממנו אני לא יכול להתעלם.

עו"ד יוסי כהן :

אבקש להתחיל דווקא מלמחות על האמירה של הוועדה שגם אם תחליט ועדת הערר שהשומה היא בלתי חוקית הם לא יתנו לנו אישור לטאבו, זו התנהלות בלתי ראויה לטעמי. לגבי מעשה עשוי או לא, חברי התחיל עם כך שממילא אם זה היה רשום לטאבו, אני מבקש שחלקה עשרים שרשומה בטאבו, שתהיה הסכמה שירדנו ממנה. גם חלקה 21 ו-22, צרפתי את נספחים ד'1 ו-ד'2 יש לנו אישורים של מחלקת הטאבו שאין להם דרישות ורק עכשיו מסרבים לתת לנו את האישור. יש לנו את אישור מחלקת היטל השבחה שאין שם חוב למעשה. אני מבקש להפנות את חברי הוועדה לשומות המשלימות שצרפתי לערר, כנספחים ב', אומרות, השומה הינה שומה משלימה. מבחינתם זה המשך של השומה הזו, שכחנו משהו ואנחנו רוצים להוסיף.

דבר נוסף, חברי מדבר על מס אמת כל הזמן. הטיעון שלי הוא שגם מבלי להיכנס לדיון, גם בהנחה שזה מס אמת צריך לאזן בין עקרון סופיות הגבייה לבין עקרון מס אמת. אומר בית המשפט שסעיף 14 ו' קבע רשימה סגורה כדי לאזן, כי זכותו של אדם לדעת שההליך שלו נגמר. מערבבים פה בין שני הליכים כשמזכירים את הקונה, יש הליך של שמאות מכרעת שבו הקונה ממני שביקש למכור הלאה לגוף שלישי ביקש להוציא שומה הוציאו לו שומה כפולה. ביקשנו מהם לפצל. מה הקשר לעניין שלנו? בעניין גרסטנפלד, הקונה לקח על עצמו היטל השבחה, לא את של חמש שנים אחרי זה לאחר שינוי המדיניות. איני רואה קשר כלל לאליק רון. אין לזה שום קשר. בכל הכבוד אני סבור שזה בדיוק המקרה של פסק דין קרן וסעיף 14 ו' לתוספת השלישית.

יו"ר :

תודה לכם.

ספרות :

אהרן נמדר, היטל השבחה (חושן למשפט, 2011)

חקיקה שאוזכרה :

חוק התכנון והבניה, תשכ"ה-1965 : סע' התוספת השלישית. 1, 10, 13א, 14, 14(ה), 14(ו), 14(ז), 4, 4(4), 5, 6(ב), 6(ה), 7(א)

תקנות התכנון והבניה (חישוב שטחים ואחוזי בניה בתכניות ובהיתרים), תשנ"ב-1992 : סע' 13

חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963

חוק המקרקעין, תשכ"ט-1969

אהרן נמדר, מס שבח מקרקעין, חלק ראשון, בסיס המס (מהד' שביעית, חושן ומשפט, 2012)

החלטה

ערר זה הוגש כנגד שומות שהוציאה הוועדה המקומית לעוררים בגין חלקות שנמכרו על ידם בשנים 2010 ו-2011.

לטענת העוררים בגין עסקאות אלו הוציאה הוועדה המקומית בשנים 2010 ו-2012 שומות היטל השבחה אשר שולמו במלואן מיד לאחר הוצאתן, ואף ניתן אישור של מחלקת ההשבחה כי אין מניעה מבחינת היטל השבחה ליתן את האישור עבור העברת המקרקעין. אלא שהעברת המקרקעין בטאבו לא הושלמה, ולימים, הקונה ביקש למכור את המקרקעין לצד שלישי וביקש לשם כך אישור מן הוועדה המקומית לצורך העברת המקרקעין בטאבו. או אז הוציאה הוועדה המקומית את השומות נשוא ערר זה, בטענה שביני לביני שונתה מדיניותה וכיום היא דורשת תשלום היטל השבחה שאותו לא נהגה לדרוש בעבר.

לטענת העוררים סמכותה של הוועדה המקומית לשנות שומה, מוגבלת לשורה של שינויים בעלי אופי טכני בלבד הקבועים בסעיף 14(ו) לתוספת השלישית לחוק התכנון והבניה, תשכ"ה – 1965, והמקרה דנן אינו נמנה עליהם. המדובר ברשימה סגורה אשר נובעת מעיקרון סופיות השומה שהינו עיקרון על בתחום המיסוי. הדברים יפים שבעתיים שעה שמדובר בשומה ששולמה זה מכבר.

שלב ההעברה בטאבו אינו מימוש, כי אם שלב טכני בלבד. לפיכך הלכה למעשה מבקשת הוועדה המקומית לתקן את שומות 2011 ו-2012 בניגוד לדין והיא מנועה מלעשות כך. לטענת הוועדה המקומית חובה היה על העוררים לצרף את הקונה כמי שהתחייב על פי ההסכם לשלם את היטל ההשבחה.

עוד טוענת הוועדה המקומית כי רישום העברת הזכויות במקרקעין עדיין לא הסתיים, והעסקה שהיוותה את המימוש בגינו נדרש ההיטל עדיין לא הסתיימה ברישום וכי הוועדה המקומית זכאית לדרוש היטל השבחה אם מסתבר שישנו סכום שעדיין לא נגבה. לטענת הוועדה המקומית תשלום היטל השבחה הוא שיתוף הציבור בעושר אותו העשירו הרשות והציבור כולו את בעלי המקרקעין. הוועדה המקומית מוסיפה כי נכתב במפורש בשומות משנת 2011 כי השומה לא כוללת את השומות בגין תכניות מסוימות אשר ייגבו בעת בקשה להיתר בנייה. לטענת הוועדה המקומית לאחר מספר פסיקות של שמאים מכריעים אשר קבעו כי היא פעלה שלא כדין משום שהיה עליה לגבות את היטל ההשבחה גם בגין זכויות המותנות בשיקול דעת, היא קבעה מדיניות חדשה, ולפיה היטל השבחה בגין זכויות אלה ייגבה בעת מכר. אף פסק הדין בעניין אליק רון קבע כי מועד המימוש הוא בעת המכר במקרה של זכויות מותנות. וכעת נוהגת הוועדה המקומית לגבות במכר גם עבור זכויות הנובעות מתקנה 13 וגם עבור זכויות מותנות.

הוועדה המקומית מדגישה כי בענייננו הקונה הוא זה שהתחייב בתשלום היטל ההשבחה ולפיכך גם לא יכולה להיות בפיו טענה על כך שהסתמך על כך שהיטל זה לא ייגבה. עוד מציינת הוועדה המקומית כי מלכתחילה הוציאה עבור עסקת המכר שבין הקונה לצד ג' שומת היטל השבחה שכללה גם חיוב בגין הזכויות נשוא ערר זה. אלא שהקונה ביקש הפרדה בין היטל ההשבחה הנובע מעסקת מכר אחרונה זו לבין היטל ההשבחה הנובע מעסקת המכר שבין העוררים לבינו. לטענת הוועדה המקומית מטרת הפרדת השומות הינה אך ורק להימנע מתשלום היטל השבחה ולמנוע את כלל הציבור את חלקו בהשבחת הזכויות.

דיון והכרעה

השאלה המתעוררת בפנינו בערר זה, הינה האם רשאית הייתה הוועדה המקומית להוציא את השומות נשוא ערר זה, לאחר שהוציאה את שומות 2011-2012 (להלן למען הנוחות: "שומות 2012"), ואלו שולמו, והכל בגין אותן עסקאות. שומות 2012 הינן שומות חלוטות.

אין חולק כי הוועדה המקומית לא כללה בשומות 2012, במודע, חיובים שהיא דורשת מכח השומות נשוא ערר זה (להלן: "שומות 2016"), וכי הדבר נעשה לנוכח מדיניותה באשר לאופן שבו יש לגבות היטל השבחה. מדיניות זו, כך הוועדה המקומית, השתנתה בעקבות פסיקה של שמאים מכריעים ובעקבות פסק דינו של בית המשפט העליון בעניין רעא 3002/12 הועדה המקומית לתכנון ובניה גבעתיים נ' אליק רון (פורסם בנבו, 15.7.14).

השאלה היא איפוא האם בשל שינוי מדיניות, רשאית הוועדה המקומית לשנות שומות היטל השבחה שהוצאו על ידה מספר שנים קודם לכן, ואף שולמו ע"י הנישום. סבורים אנו כי כדין טוען ב"כ העוררים כי שומות 2016 מהוות תיקון של שומות 2012, ומכאן שיש לבחון האם מוסמכת הוועדה המקומית בנסיבות המקרה דן לערוך תיקון שכזה. כידוע, שומת היטל השבחה אינה נערכת מטעם הוועדה המקומית בחלל ריק, אלא הוצאתה מוסדרת בהוראות התוספת השלישית.

בהתאם להוראות התוספת, מקום שבו לא ערכה הוועדה המקומית לוח שומה בתוך חצי שנה לאחר אישור התכנית, יחשב הדבר כהחלטה על דחיית השומה עד למימוש הזכויות (סעיף 6 (ה) לתוספת).

סעיף 6(ב) לתוספת, קובע כי הוועדה המקומית תביא לידיעת כל חייב בהיטל, עם הצגת לוח שומה או עקב מימוש זכויות, את שיעור ההשבחה שבעדו הוא חייב בהיטל. החליטה הוועדה המקומית על דחיית השומה עד למימוש הזכויות, רשאי כל בעל מקרקעין לדרוש מהוועדה המקומית לאפשר לו לשלם מיד את ההיטל החל עליו, ועם קבלת דרישה שכזו על הוועדה המקומית לערוך שומת היטל השבחה בתוך 90 יום (סעיף 4 (4) לתוספת). סעיף 4 לתוספת קובע את האופן שבו יש להכין שומת היטל השבחה.

עוד קובעת התוספת כי ההיטל ישולם לא יאוחר מהמועד שבו החייב מימש זכות במקרקעין שלגביהם חל ההיטל (סעיף 7(א) לתוספת). התוספת קובעת בסעיף 1 מה הן דרכי המימוש: העברת מקרקעין, קבלת היתר לבניה או לשימוש, או תחילת השימוש בפועל.

שומת היטל השבחה נערכת איפוא ע"י שמאי מטעם הוועדה המקומית כאשר הנישום מבקש הוצאתה, בהתאם לזכות הנתונה לו לעשות כן ונהוג לכנותה שומה מוקדמת או שומה טרום מימוש (ראו לעניין זה לאחרונה עע"מ 4560/15 הועדה המקומית לתכנון ובניה שרונים נ' **Etablissement semond** (פורסם בנבו, 08.11.2017), או כאשר הנישום מממש את זכויותיו במקרקעין, באחת הדרכים הקבועות בתוספת השלישית.

סעיף 13א לתוספת קובע כי חיוב בהיטל השבחה יהיה בשיעור הקבוע בשומת ההשבחה שנערכה לפי הוראות סעיף 4, או בשיעור הקבוע בלוח שומה כאמור בסעיף 5, או בהתאם להחלטת השמאי המכריע, ועדת הערר או בית המשפט.

סעיף 14 לתוספת מסדיר את הדרכים לשינוי שומה שנערכה ע"י הוועדה המקומית, בערר לוועדת הערר, בבקשה למינוי שמאי מכריע, או ע"י הוועדה המקומית עצמה:

"(א) על שומה לפי סעיף 4 ניתן לערוך לפני ועדת ערר לפיצויים ולהיטל השבחה, בתוך 45 ימים מיום שבו הובאה השומה לידיעת החייב; על לוח שומה לפי סעיף 5 ניתן לערוך לפני ועדת ערר לפיצויים ולהיטל השבחה בתוך שנה ממועד הצגת לוח השומה; יושב ראש

ועדת הערר לפיצויים ו**להיטל השבחה** רשאי להאריך את התקופות האמורות מטעמים מיוחדים שיירשמו.

(ב)1) בלי לגרוע מהוראות סעיף קטן (א), החייב בהיטל רשאי, אם אין הוא חולק על החיוב כשלעצמו, לפנות, בתוך התקופות האמורות בסעיף קטן (א), לפי העניין, ליושב ראש מועצת שמאי המקרקעין בבקשה שימנה שמאי מכריע לצורך הכרעה בעניין גובה החיוב; יושב ראש מועצת שמאי המקרקעין רשאי להאריך את התקופות האמורות מטעמים מיוחדים שיירשמו;

...

(4) על החלטתו של השמאי המכריע כאמור בפסקה (3), יכולים החייב בהיטל או הוועדה המקומית לערור לפני ועדת הערר לפיצויים ו**להיטל השבחה** בתוך 45 ימים מיום המצאת ההחלטה של השמאי המכריע; יושב ראש ועדת הערר לפיצויים ו**להיטל השבחה** רשאי להאריך את התקופה האמורה מטעמים מיוחדים שיירשמו.

(ג)1) דנה ועדת הערר לפיצויים ו**להיטל השבחה** בערר לפי סעיף קטן (א) או (ב)4) רשיאת היא, בהחלטה מנומקת, לקבל את הערר או לדחותו, במלואו או בחלקו;

(2) היה הערר לפי סעיף קטן (א) בלבד, רשאית ועדת הערר לפנות ליושב ראש מועצת שמאי המקרקעין בבקשה שימנה שמאי מייעץ אשר יגיש לוועדת הערר חוות דעת בכתב בעניין הנוגע לערר;

(3) מונה שמאי מייעץ, תינתן החלטה בערר לאחר הגשת חוות דעתו, ובלבד שניתנה לצדדים הזדמנות לטעון את טענותיהם לפני ועדת הערר לפיצויים ו**להיטל השבחה** לעניין חוות הדעת;

(4) הוראות לפי פרק ט'1 יחולו על שמאי מייעץ, לרבות לעניין סדר הדין לפניו, מינויו ושכרו.

(ד) על החלטת יושב ראש ועדת הערר לפיצויים ו**להיטל השבחה** לפי סעיפים קטנים (א) או (ב)4) ועל החלטת ועדת הערר לפיצויים ו**להיטל השבחה** לפי סעיפים קטנים (ג)1) או (3), ניתן לערער לבית המשפט לעניינים מינהליים.

...

(ו) הוועדה המקומית רשאית לשנות את השומה רק מנימוקים שעניינם טעות בפרטי המקרקעין, הנתונים הפיזיים של המקרקעין, התכניות החלות על המקרקעין או הזכויות שיש לחייב במקרקעין.

כפי שניתן לראות, התוספת השלישית קובעת הסדר כולל לגבי מועד הוצאת שומת היטל השבחה ע"י הוועדה המקומית, והדרכים לשינויה של שומה זו. משהוצאו שומות 2012 ע"י הוועדה המקומית בעקבות מימוש בדרך של מכר, כבענייננו, שינויה של שומה זו יכול להיעשות רק בדרך שנקבעה בתוספת. הוועדה המקומית אינה מוסמכת איפוא להוציא בשנת 2016 שומות נוספות בגין אותו אירוע מימוש אלא בדרך הקבועה בתוספת. בין אם שומות 2016 הן שומות משלימות לשומות 2012, כפי שצויין בהן, בין אם הן מהוות עדכון, השלמה וכל כיוצ"ב, המדובר בשינוי של שומות 2012, ושינוי יכול שיעשה רק בדרך שנקבעה בתוספת. כל פרשנות אחרת תרוקן את הוראות התוספת מתוכן ותעשה אותן פלסטר. לאמור: קיים מנגנון בתוספת השלישית לשינוי שומת הוועדה המקומית ובמקביל לו רשאית הוועדה המקומית להשלים את שומתה, לעדכנה, להוסיף לה, לתקנה וכו' במנותק מהתוספת.

הוועדה המקומית אינה יכולה איפוא להוציא מספר שומות בגין אותו מימוש ככל העולה על רוחה, אף לא כאשר חל שינוי במדיניותה, וכל שינוי שהיא עורכת בשומה שהוצאה על ידה, בין בדרך של עדכון, תוספת, גריעה, תיקון, השלמה וכיוצ"ב, צריכים לעמוד בתנאי התוספת השלישית לשינוי שומה. את המנגנון הקבוע בתוספת השלישית בדבר שינוי שומות, לא ניתן לעקוף ע"י הוצאת

שומה נוספת, בין אם היא מתעלמת מקודמתה (השוו עניין ערר (ת"א) 85093/15 יפה מזרחי נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה רמת השרון (פורסם בנבו, 08.02.2017)) ובין אם היא מוסיפה עליה גורעת ממנה וכד'.

כאמור, סעיף 14(ו) מסדיר את הנסיבות שבהן מוסמכת הוועדה המקומית לשנות את שומתה:

"(ו) הוועדה המקומית רשאית לשנות את השומה רק מנימוקים שעניינם טעות בפרטי המקרקעין, הנתונים הפיזיים של המקרקעין, התכניות החלות על המקרקעין או הזכויות שיש לחייב במקרקעין."

רשימת הנסיבות שבהן רשאית הוועדה המקומית לתקן את שומתה, הנה רשימה סגורה, כפי שציין בית המשפט העליון בע"א 8453/09 קרן נ' בנק דיסקונט לישראל בע"מ (פורסם בנבו, 02.01.2012). יתר על כן, בעוד שלגבי סעיף 14(ה) לתוספת כנוסחו ערב תיקון 84, אשר התיר לוועדה המקומית לתקן את שומתה, היתה נטושה מחלוקת, לאמור, האם הוא מגביל את סמכות הוועדה המקומית לתיקונים טכניים בלבד אם לאו, בא סעיף 14(ו) כנוסחו בתיקון 84, והעמיד את עילות התיקון על נימוקים טכניים בלבד:

" באותה עת, עובר לתיקון מס' 84 לחוק התכנון והבניה משנת 2008, קבע סעיף 14(ה) לתוספת השלישית לחוק בזו הלשון:

הוועדה המקומית, על פי חוות דעת שמאי מקרקעין, רשאית לתקן את השומה אם היא סבורה, מטעמים שיירשמו, שהשומה הקודמת בטעות יסודה; החליטה ועדה מקומית על תיקון שומה, יחולו הוראות סעיפים קטנים (א) עד (ד) בשינויים המחויבים; תיקון שומה לא יחול לגבי מקרקעין שבעדם שולם היטל.

סעיף זה – אשר נועד לאזן בין עיקרון סופיות השומה מחד גיסא לעיקרון גביית מס אמת מאידך גיסא (ראו אהרן נמדר היטל השבחה פסקה 914, בעמ' 343 (מהדורה שנייה, 2011) (להלן: נמדר)) – הסמיך את הוועדה המקומית לתקן שומה קודמת שעשתה אם היא סבורה שהשומה "בטעות יסודה". הסעיף אינו מפרט באיזו סוג של טעות מדובר. יש הסוברים כי ראוי לפרש את הסעיף באופן שאינו מגביל את סמכותה של הוועדה לתקן רק טעויות סופר, טעויות משפטיות או טעויות יסודיות. הסוברים כך מציינים כי הגבלה כזו אינה עולה מלשון הסעיף; אינה מקובלת בחוקי מס אחרים; וראוי להתיר את תיקון השומה בכל מקרה שהטעות תשפיע על סכום ההיטל או על עצם חיובו (ראו נמדר, שם; להסדר המקביל בדיני מיסוי מקרקעין ראו סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963; אהרן נמדר מיסוי מקרקעין – חישוב המס ותשלומו פסקאות 1710-1714 (מהדורה חמישית, 2007); יצחק הדרי מיסוי מקרקעין כרך ג 214-235 (מהדורה שנייה, 2007)). מנגד, יש הסוברים כי תיקון השומה מוגבל לטעויות יסודיות בלבד הנובעות מעובדות או ממסקנות שגויות (ראו הנריק רוסטוביץ היטל השבחה 438 (1996) (להלן: רוסטוביץ)). במאמר מוסגר יצוין כי כיום, לאחר תיקון מס' 84 לחוק, ההסדר המאפשר לוועדה המקומית לתקן שומה קבוע בסעיף 14(ו) לתוספת השלישית, וקובע כי "הוועדה המקומית רשאית לשנות את השומה רק מנימוקים שעניינם טעות בפרטי המקרקעין, הנתונים הפיזיים של המקרקעין, התכניות החלות על המקרקעין או הזכויות שיש לחייב במקרקעין". סעיף זה נועד להגביל את סמכות התיקון לעילות טכניות באופיין, כאלה שאינן קשורות לעבודתו המקצועית של השמאי (ראו דבריו של עו"ד תומר רוזנר, היועץ המשפטי של ועדת הפנים והגנת הסביבה של הכנסת,

ודבריה של עו"ד שרית דנה, המשנה ליועץ המשפטי לממשלה (אזרחי), בדיון בהכנת תיקון מס' 84 לקריאה שנייה ושלישית, פרוטוקול ישיבה מס' 385 של ועדת הפנים והגנת הסביבה, הכנסת ה-17, 36 (24.6.2008); ראו גם נמדר, בעמ' 344). עוד יצוין כי בעוד שנוסח הסעיף שהובא לדיון בוועדת הפנים והגנת הסביבה היה: "הוועדה המקומית רשאית לשנות את השומה מחמת נימוקים שעניינם..." בסופו של דבר הוספה המילה רק, ללמדנו שמדובר ברשימה סגורה של עילות. כיום הדרך לתקן טעויות שאינן באות בגדר הרשימה הסגורה הקבועה בסעיף 14(ו) לתוספת השלישית תיעשה באמצעות הגשת ערר (לפי סעיף 14(א) לתוספת השלישית) או באמצעות מנגנון של מינוי שמאי מכריע (כאמור בסעיף 14(ב) לתוספת השלישית)".

(שם) בפיסקה 16 לפסק דינו של כב' השופט פוגלמן)

השינוי אותו מבקשת הוועדה המקומית לערוך בשומות 2012 ע"י עריכת תוספת להן בדמות שומות 2016, אינו נובע מאיזה מהנסיבות או הנימוקים הכלולים בסעיף 14(ו). המדובר בשינוי הנובע משינוי מדיניות של הוועדה המקומית. גם אם שינוי המדיניות הנטען הוא תולדה של פסיקה חדשה כפי שטוענת בפנינו הוועדה המקומית, שינוי שכזה אינו נמנה על נימוקי השינוי המותרים בהתאם לסעיף 14(ו).

במאמר מוסגר נפנה להערותינו בערר 85169/11 סוויסה נ' הועדה המקומית לתכנון ובניה בני ברק (פורסם בנבו, 08.02.2017) באשר לטענות הוועדה המקומית בדבר שינוי מדיניות, ככל שהדברים קשורים לתקנה 13 לתקנות התכנון והבניה (חישוב שטחים ואחוזי בניה בתכניות ובהיתרים), תשנ"ב – 1992.

הוועדה המקומית טענה בפנינו כי כל עוד לא הועברו המקרקעין בלשכת רישום המקרקעין ולא הושלמה העסקה ברישום, כנדרש בחוק המקרקעין, תשכ"ט – 1969 היא רשאית לדרוש השלמת היטל השבחה בהתאם לשינוי מדיניותה או לשינוי הדין כפי שארעו לאחר הוצאת השומה (שומות 2012). שאלת רישום העברת הזכויות המקרקעין איננה רלבנטית. העובדה שהמקרקעין לא הועברו בלשכת רישום לא יוצרת כשלעצמה סמכות לוועדה המקומית לשנות שומה שהוצאה על ידה, כאשר השינוי אינו אפשרי על פי הוראות התוספת.

לכך שרישום הזכויות לא מהווה מימוש ראו :

ע"א 1321/02 נוה בנין ופיתוח בע"מ נ' הועדה לבניה למגורים ולתעשייה מחוז המרכז, פ"ד נו (4) [2003] 119

וכן : עת"מ (מרכז) 7040-12-12 זגר נ' עיריית רעננה (פורסם בנבו, 01.09.2013)

גם הוראת סעיף 10 לתוספת השלישית, הקובעת כי "לא תירשם בפנקסי המקרקעין פעולה שהיא בבחינת מימוש זכויות במקרקעין, אלא לאחר שהוצגה בפני הרשם תעודה החתומה ביד יושב ראש הועדה המקומית או ביד מי שהסמיכו לכך, המעידה כי שולמו כל הסכומים המגיעים אותה שעה כהיטל החל על המקרקעין על פי תוספת זו, או ניתנה ערובה לתשלומן, כולו או מקצתו, הכל כנדרש על פי תוספת זו" – אינה יכולה לסייע לוועדה המקומית. תכליתה של הוראה זו הינה להבטיח אכיפה של תשלום היטל ההשבחה והיא כשלעצמה איננה יוצרת את החבות, ואף לא את סמכות הוועדה המקומית לשנות את שומתה. כפי שניתן לראות בהוראה באה להבטיח ששולמו "כל הסכומים המגיעים אותה שעה כהיטל החל על המקרקעין על פי תוספת זו", ולשם תחולתה ממילא מתחייב שההיטל אכן חל על המקרקעין על פי התוספת.

כאשר ההיטל הוטל על המקרקעין מכח שומת הוועדה המקומית, הרי שהוא מוטל בשיעור הקבוע בה (סעיף 13א לתוספת) ועל מנת לשנותו יש לפעול כאמור בסעיף 14 לתוספת. סעיף 10 לתוספת לא נתן בידי הוועדה המקומית כלי כללי לדרישת תשלומים מבעלי קרקע כי אם כלי לאכיפת חיוב על פי התוספת השלישית, ועל מנת לעשות שימוש בסמכות הקבועה בו, על החיוב להיות חיוב כדין, ולא יכול להיות כזה המבוסס על שינוי שומה באופן הנוגד את הדין. על רקע זה קיים יותר מקושי, לטעמנו, בהודעת הוועדה המקומית כי אף אם ועדת הערר תקבע כי החיוב שבוצע בעקבות שומות 2016 אינו כדין ודינו בטלות, עדיין מוסמכת הוועדה המקומית לסרב ליתן בידי העוררים אישור להעברת המקרקעין, בהסתמך על סעיף 10 לתוספת. עם זאת, כפי שציינו במהלך הדיון, איננו סבורים כי יש בסמכותנו להורות לוועדה המקומית ליתן לעוררים אישור להעברת הזכויות בהתאם לסעיף 10 גם אם סברנו כי דינן של שומות 2016 בטלות. זאת ועוד, רישום המקרקעין בלשכת רישום המקרקעין אינו מהווה אירוע מימוש.

סוף דבר, הוועדה המקומית אינה מוסמכת לשנות את שומות היטל ההשבחה משנת 2012. שינוי שומות אלה, ע"י שומות 2016 נוגד את הדין. דינן של שומות 2016 הוא איפוא בטלות, וכך אנו מורים. הערר מתקבל איפוא. הוועדה המקומית תישא בהוצאות העוררים בסך 3000 ש"ח בתוספת מע"מ. ההוצאות ישולמו תוך 60 יום לאחר מכן ישאו הפרש הצמדה וריבית כחוק.

ההחלטה ניתנה פה אחד, בהיעדר הצדדים, ביום: כ"ט בשבט, התשע"ח, 14.02.2018.

(_____)
 גילת אייל, עו"ד
 יו"ר ועדת ערר
לפיצויים והיטלי השבחה
 מחוז תל-אביב

(_____)
 אליאור מזרחי
 מ"מ מזכירת ועדת ערר
 מחוז תל אביב

גילת אייל 54678313-85132/16

לראש פסק הדין