



דף הבית < חקיקה/פסיקה

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

עמ"נ 19-04-19341 ועדה מקומית לתכנון ובניה תל אביב נ' ב. דייניש בע"מ ואח'

לפני כבוד השופטת גיליה רביד

מעוררים ועדה מקומית לתכנון ובניה תל אביב
ע"י ב"כ עו"ד ניר בראונשטיין ועו"ד אשרת שפי

נגד

משיבים 1. ב. דייניש בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד דפנה תמיר ורון נבון

2. נציגות הפרויקט קלישר 1 תל אביב
ע"י ב"כ עו"ד רפי בוימל ונילי קלי

חקיקה שאזכרה:

חוק התכנון והבניה, תשכ"ה-1965: סע' 1, התוספת השלישית, 1, 1 (א), 1 (א), (1)4 (7)

מיני-רציו:

* אותה הגינות שמופעלת כלפי הנישום שלא לגבות היטל השבחה בגין זכויות לא וודאיות, מחייבת הגינות גם כלפי הקופה הציבורית כך שבכוא היום, כאשר ימומשו הזכויות בעקבות הקלה שהועדה המקומית תאשר, היא תוכל לגבות ממי שנהנה מהזכויות את מלוא ההשבחה בשיעור המלא שלה.

* תכנון ובנייה – היטל השבחה – גבייתו

* תכנון ובנייה – היטל השבחה – חובת תשלומו

* תכנון ובנייה – היטל השבחה – חישובו

המעוררת – ועדת ערר מקומית לתכנון ולבנייה הגישה ערר שנסוב כנגד קביעתה של ועדת הערר שלפיה, לצורך חישוב היטל השבחה, במצב שבו זכויות מכוח תכנית ניתנות לניצול רק לאחר אישור הקלה, יש לקבוע את שווי המקרקעין טרם מתן ההקלה בהתאם לשווים האובייקטיבי בשוק, גם אם שווי זה מגלם בחובו עליית ערך מסוימת כתוצאה מהציפייה להשבחה בזכות התכנית.

בית המשפט קיבל את הערעור ופסק כלהלן:

לגבי תכניות שבלאו הכי אינן בנות חיוב בהיטל השבחה, אין מקום לעשות אבחנה בין שווי השוק האובייקטיבי לבין שווי השוק לצורכי היטל השבחה, שאם לא כך, אנו עלולים בעצם לפגוע בנישומים ולגרום בעקיפין לכך שהם יחויבו, באופן מלא או חלקי, בהשבחה שאין הם חייבים בגינה, כפי שיפורט בהמשך.

בצד החובה לגלות הגינות כלפי הנישומים ולא לחייב בהיטל השבחה מקום שהשבחה עדיין לא באה לעולם ואין וודאות כי תתרחש, ניצבת החובה הנגדית לקיים את האינטרס הציבורי שמגולם בגביית מס אמת, בשיעור המלא, ממי שנהנה מהשבחה וחייב בתשלומו.

אם בהתאם לפסיקה מנועה המערערת בשלבים אחרים של מימוש זכויות (טרם ההקלה) לגבות היטל השבחה בגין זכויות בתכנית שניצולן מותנה בהקלה – מתחייב שבבוא היום, בעת שניתן יהיה לחייב בהיטל השבחה בעקבות הגשת בקשה להקלה ואישורה, תוכל הרשות לגבות את מלוא השבחה הנובעת מהזכויות. אם כשיטתה של ועדת הערר, לצורך הערכת שווי המקרקעין במצב הקודם יש לקחת בחשבון את שווי השוק האובייקטיבי גם אם שווי זה עלה כתוצאה מהצפייה למימוש הזכויות, ייווצר חוסר איזון וייגרע מהקופה הציבורית שלא בצדק.

פסק דין

כללי:

1. לפני ערעור מנהלי שהגישה ועדת הערר המקומית לתכנון ולבנייה בתל אביב על החלטת ועדת הערר לפיצויים ולהיטל השבחה של מחוז תל אביב (להלן: "ועדת הערר"), מתאריך 22.1.19, במסגרת עררים 85215/15, 85026/17 ו-85349/17 במאוחד, [פורסם בנבו].

הערר נסוב כנגד קביעתה של ועדת הערר שלפיה, לצורך חישוב היטל השבחה, במצב שבו זכויות מכוח תכנית ניתנות לניצול רק לאחר אישור הקלה, יש לקבוע את שווי המקרקעין טרם מתן ההקלה בהתאם לשווים האובייקטיבי בשוק, גם אם שווי זה מגלם בחובו עליית ערך מסוימת כתוצאה מהצפייה להשבחה בזכות התכנית.

2. לאחר שהתקיים דיון בערעור ונשמעו טענות הצדדים, קיבלה המערערת את הצעתי לחזור בה מהערעור המתייחס לחיוב הספציפי שהוטל על המשיבים, זאת, בין היתר, על רקע האבחנה שתפורט בהמשך, ולהותיר להכרעתי רק את הדיון בהחלטת ועדת הערר ככל שהיא מתייחסת לסוגיה המשפטית העקרונית דלעיל. העותרת הסכימה בנוסף, כי בהקשר לשאלה שבנדון תיעשה אבחנה בין תכניות שאושרו לפני שנת 1965, מועד חקיקתו של חוק התכנון והבניה תשכ"ה-1965 (להלן: "החוק"), לבין אלה שאושרו לאחר מכן,

3. שהרי לגבי תכניות מהסוג הראשון לא חלה התוספת השלישית לחוק ולכן הן בלאו הכי אינן בנות חיוב בהיטל השבחה, הכל כפי שעוד יפורט ויבואר בהמשך.

ההליך לפני ועדת הערר והחלטתה:

3. כאמור, לפני ועדת הערר נדונו במשותף 3 עררים: האחד ערר שהגישה המערערת על שומה מכרעת של השמאית שושי שרביט מיום 13.7.15 שלפיה חויבה משיבה 1 בהיטל השבחה בעקבות מימוש של היתר בניה הכולל הקלה בנכס ברח' אלנבי 13א' בתל אביב. השני - ערר שהגישה המערערת על שומה מכרעת של אותה שמאית מיום 5.11.17 בגין היתר בנייה מאוחר יותר שהגישה משיבה 1 לגבי אותו נכס, והשלישי - ערר שהגישה משיבה 2 על שומה מכרעת של השמאי שמואל רוזנברג מיום 13.12.16 שלפיו חויבה משיבה 2 בהיטל השבחה בגין היתר הכולל הקלות בהתייחס לנכס ברח' קלישר 1 בתל אביב. בעוד שהשמאית גבי שרביט סברה כי הערכת שווי המקרקעין לצורך היטל השבחה במצב הקודם צריכה לקחת בחשבון עליית ערך עקב זכויות הבנייה שהוקנו בתכניות החלות (תוכניות 44 ו-מ'), גם אם לצורך מימושו הייתה נדרשת הקלה מחמת מגבלות של גודל המגרש ומידותיו, הרי שהשמאי רוזנברג בעניינה של משיבה 2 סבר להיפך ולא העניק שווי במצב הקודם, לזכויות הבנייה שהיו מותנות בהקלה. מאחר שבשלושת עררים אלה התעוררה שאלה משפטית זהה - גם אם על רקע השקפה שמאית עקרונית שונה מצד כל אחד מהשמאים - אוחד בהם הדיון.

4. ועדת הערר אימצה בהחלטתה את עמדתה ומסקנתה של השמאית המכריעה שושי שרביט. גבי שרביט, בפרשנותה את הפסיקה הנוהגת, אבחנה לצורך שומתה בין המצב שבו הזכויות המוקנות בתכנית ניתנות לניצול רק בדרך של הקלה וזאת בגלל נתונים אובייקטיביים של המקרקעין עצמם (זה המקרה שלפנינו), לבין מצב שבו התכנית עצמה התנתה את ניצול הזכויות הגלומות בה במתן הקלה. לדעתה, במקרה דוגמת זה שלנו שבו הזכויות הוקנו בתכנית עצמה (גם אם ספציפית לא ניתן לממשן ללא הקלה) הרי שהשוק העניק לאותן זכויות ערך, וערך זה יש לקחת לקחת בחשבון לצורך הערכת המצב הקודם. וכך קבעה ועדת הערר בהחלטתה: "

"השמאית המכריעה נהגה כפי שמחויבת הייתה לנהוג, העריכה את שווי המקרקעין במצב שקדם להקלות באופן שבו העריך אותו שוק המקרקעין ולא יצרה שווי מלאכותי לצורך היטל השבחה". בהקשר זה נבקש להדגיש כי טענות ועדת הערר המקומית לפיהן יש להתערב בהחלטה השמאית המכריעה כדי שהקופה הציבורית לא תיזק, טוב להן שלא באו לעולם, ודאי מפי רשות ציבורית. ועדת הערר המקומית מבקשת מועדת הערר בתיק זה להתערב בהחלטת השמאית המכריעה אשר אמדה את שווי המקרקעין במצב הקודם בהתאם לשווי השוק האובייקטיבי שלהם, לייחס להם שווי מופחת מלאכותי, אשר אינו משקף את שווי השוק האובייקטיבי ואת המחיר שבו יכולה הייתה

העוררת למכור אותם ערב ההקלה ובכך להגדיל מלאכותית את היטל השבחה לסכום שאינו משקף את השבחה... טענה כי כל זאת נעשה בשם השמירה על הקופה הציבורית, אין לה מקום" (עמ' 7 להחלטה).

לגישת ועדת הערר, עמדתה של המערערת מהווה סתירה למושכלות יסוד בדיני היטל השבחה שכן משמעותה היא שלצורך הערכת שווי של מקרקעין במצב שקדם להקלה, אין להביא בחשבון את שווי השוק האובייקטיבי של אותם מקרקעין. ועדת הערר הפנתה לפסיקת בית המשפט העליון שלפיה "השבחה" נבחנת בהתאם לשווי השוק של המקרקעין לפני אירוע המס ולאחריו, כאשר במקרה שלנו אירוע המס הינו ההקלה. לפיכך, לגישת ועדת הערר אם שווי השוק האובייקטיבי של המקרקעין במצב שקדם להקלה גילם את שוויין של הזכויות הכלולות בתכנית החלה על הנכס, כי אז יש להביא את הדבר בחשבון במסגרת הערכת השבחה. אם דרושה הקלה לצורך ניצול זכויות אלה (שכבר נקבעו בתכנית) ובהתאם השוק מייחס להן ערך מופחת במידה כזו או אחרת, כי אז שווי מופחת זה הוא הערך שיש להביא בחשבון בקביעת שווי הנכס במצב הקודם להקלה, ובלשונה של ועדת הערר: "שווי שוק הוא שווי שוק הוא שווי שוק".

עיקרי טענות המערערת בנוגע לשאלה במחלוקת:

5. לטענת המערערת החלטת ועדת הערר שגויה משפטית בנוגע לקביעת שווי שוק לצורכי היטל השבחה ומתעלמת מההלכות הפסקות שלפיהן שווי השוק לצורכי היטל השבחה שונה משווי השוק לצרכים אחרים, זאת בשל התכליות המיוחדות של חיוב זה ובפרט בשל סוגיית נטרול הציפיות. לגישת המערערת, לצורך היטל השבחה יש להעריך את שווי המקרקעין לפני אישור ההקלה תוך ניטרול או הפחתה של שווי אותן הזכויות שמותנות בהקלה. לדעת המערערת, קביעתה של הועדה אינה מתיישבת גם עם תכליתם הבסיסית של היטלי השבחה, של צדק חלוקתי ושל שיתוף הציבור בהתעשרות הנישום עקב אישור הקלה.

המערערת הפנתה לפסיקת בית המשפט העליון [רע"א 4487/01 ועדת הערר המקומית רחובות נגד לוסטרניק, [פורסם בנבו] (22.6.03), (להלן: "עניין לוסטרניק"); עמ"ם 8445/06 זלצמן נגד ועדת הערר לתכנון לבנייה תל אביב, [פורסם בנבו] (28.10.10), (להלן: "עניין זלצמן"); רע"א 3002/12 ועדת הערר המקומית גבעתיים נגד אליק רון [פורסם בנבו] (15714) (להלן: "עניין רון")], וכן לפסיקה של בית המשפט המחוזי [עמ"ן 23304-06-14 יצחק כהן נגד ועדת הערר המקומית הרצליה [פורסם בנבו] (2.12.14) (להלן: "עניין כהן"); עמ"ן 65422-12-15 ועדת הערר המקומית הרצליה נגד קוזניץ [פורסם בנבו] (להלן: "עניין קוזניץ"); עמ"ן 36933-04-14 סי.בי.סי סטאר נגד ועדת הערר המקומית ירושלים [פורסם בנבו] (2.7.14_) (להלן: "עניין סי.בי.סי סטאר").

5.1 לגישת המערערת, טעותה של ועדת הערר היא גם בכך שאימצה את קביעותיה המשפטיות של השמאית המכריעה גב' שרביט (שאינה אמונה על קביעות משפטיות) במקום לקבוע בעצמה מהי הפרשנות המשפטית הנכונה של סעיף 7(4) לתוספת השלישית לחוק, לעניין אופן חישוב ההשבחה לגבי המצב הקודם במקרה של אישור הקלות. בדרך זו החלטת ועדת הערר אינה כוללת ניתוח של הדין ושל ההלכה הפסוקה.

5.2 לטענת המערערת החלטת ועדת הערר אינה יכולה לעמוד שכן ההחלטה מניחה שאין כל סיכון ממשי לאפשרות שלא תינתן הקלה לצורך ניצול הזכויות. בכך ההחלטה סותרת חזיתית את ההלכה הפסוקה של בית המשפט העליון בעניין זלצמן הנ"ל, שלפיה לעולם אין זכות קנויה לקבלת הקלה לרבות לא במקרה שההקלה נדרשת לשם ניצול זכויות המוקנות בתכנית. מכאן נובע, שאין מקום במצב הקודם, לתת שווי לזכויות לא וודאיות הכפופות להקלה.

5.3 לטענת המערערת, אילו היא מצדה הייתה מחייבת בהיטל השבחה גם בגין זכויות מסוג זה (שכלולות בתכנית החלה ואולם אינן ניתנות לניצול ללא הקלה) במועד מימוש קודם, למשל באירוע של מכר, זאת בטרם שהתבקשה ואושרה הקלה לצורך מימושן בפועל, הרי שהחויב היה נתקף ומבוטל משום שאין מדובר בזכויות ברות ניצול על אף שהן נכללות בתכנית החלה (ראה פסד בעניין כהן הנ"ל). לגישה, ועדת הערר התעלמה לחלוטין מעניין כהן, הדומה מאוד למקרה שלנו, שמהווה הלכה מנחה עבור ועדת הערר המקומית ועבור ועדת הערר.

5.4 ועדת הערר טעתה גם בכך שלא הביאה בחשבון את ההשלכות המעשיות של החלטתה. הותרת ההחלטה על כנה עלולה להביא לכך שבעקבותיה תיאלץ ועדת הערר המקומית מכאן ולהבא, ולו למען הזהירות, כדי למנוע פגיעה בקופה הציבורית לערוך מטעמה שומות היטל השבחה הכוללות חיובים חלקיים או תאורטיים גם אם ברור שהתנאים התכנוניים שקבועים בתכנית המשביחה טרם התקיימו וכלל לא ברור אם יתקיימו, מה שרק יגדיל את העומס על וועדות הערר, יגרור ניהול הליכי סרק ולבזבוז משאבים.

עמדת המשיבות :

6. בהינתן שהמערערת הסכימה לחזור בה מהערעור בהתייחס לעניין הספציפי של המשיבות כך שלגביהן תישאר בתוקפה החלטת ועדת הערר ובהתאם גם הערכת השמאית המכרעת – הרי שאין מקום להרחיב את הדיון בטענותיהן הספציפיות. בקצרה ייאמר, כי בתשובתן לערעור המשיבות התמקדו בעיקר במקרה הנתון בטענה שאין עסקינן בסוגיה משפטית עקרונית אלא בקביעות שמאיות מובהקות שאין להתערב בהן.



משיבה 1 הדגישה כי הליך ההקלה לא מחק את המהות שהיא זכויות שהיו קיימות במצב הקודם מבחינה משפטית ותכנונית והשפיעו על השוק. לא בכדי השמאית המכרעת העניק להן ערך, לכן, אין מקום להתערב בחוות דעתה שאומצה על ידי ועדת הערר. משיבה 2 התייחסה לנסיבות הספציפיות שלה לרבות העובדה ששילמה היטל השבחה עבור המקרקעין במצבם הקודם טרם ההקלה, כי כלל לא נדרשה לה הקלה לצורך מימוש הזכויות מכוח התכניות התקפות אלא רק לצורך מימוש תמ"א 38 שממלא פטורה מהיטל השבחה, וכן אבחנה את עניינה מהפסיקה הרלוונטית, לרבות עניין כהן הנ"ל.

דיון ומסקנות:

7. אומר כבר בראשית דברי, כי דין הערעור להתקבל ככל שהדבר מתייחס לסוגיה המשפטית שעניינה האופן שבו יש לחשב, לצורכי היטל השבחה, את שווי המקרקעין במצב שקדם לאישור הקלה. עמדת המערערת, כפי שפורט לעיל בקצרה, עולה בקנה אחד עם פסיקת בתי המשפט ואף מתיישבת עם ההיגיון הכלכלי והמיסוי הנוגע לענייננו, הכל כפי שיפורט וינומק בהמשך.

8. עוד אקדים ואומר, כי עמדת המערערת (המקובלת עלי כאמור), יפה ונכונה רק כאשר עסקינן בתוכניות שהתוספת השלישית לחוק חלה עליהן, כלומר, שניתן להטיל בגינן היטל השבחה. לגבי תכניות שבלאו הכי אינן בנות חיוב בהיטל השבחה, אין מקום לעשות אבחנה בין שווי השוק האובייקטיבי לבין שווי השוק לצורכי היטל השבחה, שאם לא כן, אנו עלולים בעצם לפגוע בנישומים ולגרום בעקיפין לכך שהם יחויבו, באופן מלא או חלקי, בהשבחה שאין הם חייבים בגינה, כפי שיפורט בהמשך.

אני מברכת את המערערת על כך שבהגינות הכירה באבחנה זו וצמצמה את ערעורה, במישור המשפטי/עקרוני רק לתכניות שהתקבלו לאחר שנת 1965, תוך הסכמה שאין הדבר חל על תכניות שלפני החוק. מכאן גם הסכמתה לחזור מן הערעור הנוגע ספציפית למשיבות.

ההיבט המשפטי-כללי:

9. התכלית הבסיסית של היטל השבחה היא שיתוף הציבור בהתעשרותו של בעל המקרקעין הנובעת מפעולה תכנונית של הרשות, ובלשונו של בית המשפט העליון ברע"א 4217/04 ציון פמיני נגד הוועדה המקומית ירושלים, [פורסם בנבו] (22.10.06):

"בעלים של מקרקעין ששווים עלה עקב אישור תכנית, מתן הקלה או התרת שימוש חורג, חייב בתשלום היטל השבחה עקב הפעילות התכנונית המשביחה. התכלית שבהטלת היטל השבחה והמטרה המונחת ביסודו מבוססות על רעיון של צדק חברתי

לפיו ראוי כי בעל המקרקעין אשר התעשר כתוצאה מפעולה תכנונית שביצעה רשות התכנון ישתף את הציבור בהתעשרותו זו בדרך של תשלום היטל המשתלם לאותה רשות תכנון, והמשמש אותה להכנת תכנונית וביצוען".

כך גם בבר"ם 2866/14 גוזלן נגד הועדה המקומית הרצליה, [פורסם בבנו] (7.12.14), (להלן: "עניין גוזלן") והפסיקה המאוזכרת שם:

"כידוע, תכליתו של היטל השבחה, שהסמכות לגבותו מעוגנת בסעיף 196א לחוק התכנון והבנייה, 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".

עוד נקבע בהקשר זה בעניין גוזלן הנ"ל, כי על מנת שהיטל ההשבחה יגשים את תכליתו, עליו לשקף את ההשבחה האמתית שחלה, וכן להיות מבוסס על זיהוי נכון של החלטות אשר מכוחן צמחה ההשבחה.

10. "השבחה" מוגדרת בסעיף 1א (א) לתוספת השלישית לחוק כ- "עליית שוים של מקרקעין עקב אישור תכנית, מתן הקלה, או התרת שימוש חורג". אלה "אירועי מס" שבגינם נוצר החיוב בהיטל השבחה. עם זאת, החוק עושה אבחנה בין האירוע ש"מצית" את החיוב – כד בלשונו של בית המשפט בעניין אליק רון - הוא אירוע המס, לבין מועד האירוע שבו "מנצל" הנישום את המקרקעין שבהם חלה ההשבחה, שהוא יום הפירעון ומוגדר בחוק כ- "מימוש הזכויות". "מימוש הזכויות", בהתאם לסעיף 1 לתוספת, הינו באחד משלושת המועדים האלה, לפי המוקדם ביניהם: המועד בו התקבל היתר הבנייה/הקלה/שימוש חורג, או בו החל השימוש בפועל במקרקעין עקב אישור התוכנית, או המועד אשר בו הועברו הזכויות במקרקעין.

יצוין, כי לענייננו רלוונטית החלופה הראשונה הקבועה בסעיף קטן 1א(1), שתצוטט להלן במלואה: "קבלת היתר לפי חוק זה לבניה או לשימוש בהם שלא ניתן היה לתתו אלמלא אישור תכנית, מתן הקלה או התרת שימוש חורג שבעקבותיהם חל היטל השבחה".

11. סעיף 7(4) לתוספת השלישית קובע לגבי אופן עריכת השומה כי: "השומה תיערך ליום תחילת התכנית, או ליום אישור הקלה או השימוש החורג, לפי העניין, בהתחשב בעליית ערך המקרקעין וכאילו נמכרו בשוק החופשי".

המועד הקובע לעריכת השומה הוא אפוא מועד אירוע המס, כאשר השומה תיעשה באופן של עריכת השוואה בין ערך המקרקעין לפני מועד אישור התכנית/הקלה/השימוש החורג בהתאם למצב הקודם, לבין ערכם במצב התכנוני החדש. ככל שמתברר שהושבח שווים של המקרקעין בעטיו של אירוע המס - יוטל היטל ההשבחה.

12. השאלה כיצד יש להעריך את המקרקעין במצב שקודם להליך התכנוני, עוררה שאלות בפסיקה. העניין התעורר בין השאר בעניין **לוסטרנק**, שם קבע בית המשפט, כפי שיצוטט להלן, כי על מנת שלא לסכל את התכלית שלשמה נועד **היטל ההשבחה** יש לנטרל ציפיות שמשפיעות על שווי המקרקעין:

"מטבעם רבים הם שלבי התכנון...ועל כן הם נמשכים זמן ניכר. עובדה זו גורמת לכך שהידיעה על קיומם של הליכי התכנון הופכת נחלתם של רבים, ובעקבות זאת מתעוררת אצל בעלי עניין ציפייה ואף נכונות להשקיע, ומכאן ועד לעלייה במחירי הקרקע הדרך קצרה. אישורה של תכנית ההופך את הציפייה למציאות גורם לעליה נוספת בערך המקרקעין, אם כי נראה שחלק הארי של העלייה התרחש כבר בשלבים של הציפייה לאישורה של התכנית. מכאן ברור שאם לצורך שומת ערך המקרקעין ערב אישור התכנית תובא בחשבון אותה עליית מחירים שנגרה בעטיים של התכנית המשביחה וההליכים שהיו כרוכים בכך, יימוג כלא היה כל השבח הצפוי מתכנית זו ובכך תסוכל כליל המטרה שלה נועד **היטל ההשבחה**" (שם בעמ' 538).

על עמדה זו חזר בין המשפט בעניין אליק רון בקובעו, שאומנם, שומת השבחה במהותה צריכה להיערך לפי "שווי שוק" של המקרקעין תוך השוואה בין ערכם במצב התכנוני הקודם לבין ערכם במצב התכנוני החדש ואולם, אין ליישם נוסחה זו באופן מלא מן הבחינה הכלכלית ויש לנטרל מקביעת שווי השוק במצב התכנוני הקודם את ההשפעה שיש לציפיות השוק על מחיר הקרקע ערב אישור התכנית המשביחה.

נמצא אפוא, שלצורך **היטל השבחה**, הערכת שווי המקרקעין במצב התכנוני הקודם אינה זהה בהכרח לשווי השוק כמשמעותו האובייקטיבית. עורך השומה אמור להפחית משווי השוק האובייקטיבי את אותה עלייה בשווי המקרקעין שהיא תוצאה ישירה מהציפייה לעליית ערך עקב התכנית המשביחה. ונדגיש: אין הכוונה שיש לנטרל כל עליית ערך, אלא רק כזו שהיא **תוצאה ישירה** של התכנית.

13. אשר להקלה: זו מוגדרת בסעיף 1 לחוק כ - "הרשאה לבצע עבודה שהיא טעונה היתר לפי סעיף 145 בסטייה מהוראות תכנית או תקנה אחרת החלות במקום הנדון ושאינ בה משום "שימוש חורג".

בית המשפט העליון קבע ש"הקלה" מעצם הגדרתה אינה עניין שבוודאות באשר אין חובה על הועדה המקומית לאשר אותה, וזאת גם אם הדבר נועד למיצוי אחוזי בנייה. להלן יובאו דברי בית המשפט בעניין זלצמן הנ"ל:

"...לענייננו העיקר הוא כי נקבע מפורשות שאין לאדם זכות קנויה להקלה [ראו עע"מ 4897/06 בוקובזה נגד עיריית ירושלים [פורסם בנבו] [16.1.08]]...ולמעשה כך גם רוח התקנות העוסקות בעניין...אכן "הקלה" כשמה כן היא, אין שום חובה על ועדת הערר לאפשר הקלה מתכנית החלה גם אם הדבר נועד למיצוי אחוזי בנייה. לגבי בקשה להקלה נקבע מפורשות כי בשוקלה האם לאשר הקלה נתון לוועדה שיקול דעת רחב

ביותר, במסגרתו רשאית היא להביא בחשבון שיקולים מסוגים שונים" (שם בסעיף 6 לפסק הדין).

בהקשר זה, הפסיקה ראתה לעשות אבחנה בין מצב שבו התכנית כבר כללה בתוכה את ההקלה/ות - דבר אשר מביא לכך שזכותו של בעל הנכס לקבלת התוספות היא זכות מוקנית המעוגנת בתוכנית- לבין תכנית הכוללת זכויות ללא הליכי הקלה, שאז מתן ההקלה לצורך מימוש הזכות הגלומה בתוכנית מותנית בשיקול דעת הועדה המקומית (ראה בעניין אליק רון סעיף 33 והמובאות שם).

מכאן אפוא, שמקום שבו ההקלה היא עניין לשיקול דעת של ועדת הערר המקומית, בהתאם לנסיבותיו הספציפיות של כל מקרה ומקרה, אין להתייחס אליה כאל עניין וודאי וכל עוד שהיא אינה מוענקת - לא ניתן להתייחס אליה כאילו הוענקה או כאילו יש סבירות שתוענק.

בבית משפט זה (כב' השופט יפרח) בעניין כהן התעוררה השאלה לגבי הטלת היטל השבחה על זכויות בנייה הטעונות הקלה, מקום שבו ההקלה טרם התבקשה וממילא גם לא ניתנה. בית המשפט קיבל את הערעור בדחותו את עמדת ועדת הערר המקומית (ועמדת השמאי המכריע שם) וקבע, כי כל עוד שלא התבקשה הקלה ואין כל וודאות שאם תתבקש היא גם תתקבל - לא ניתן למסות בהיטל השבחה. ובלשונו של בית המשפט שם :

"כיצד אפוא ימוסו 130 מ"ר אלה בהיטל השבחה כל עוד לא עתר איש (ואין לדעת אם יעתור) למתן הקלה וכל עוד לא החליטה הועדה לתת הקלה (שממילא לא דנה בבקשה ולא שמעה דעת בעלי המקרקעין הגובלים)? אמור מעתה - הועדה מבקשת לגבות היטל השבחה בגין קיומה של אפשרות שזו תינתן בעתיד. רעיון זה זר לחוק התכנון והבנייה, המתיר הטלת היטל השבחה רק שעה שקיים מקור לאותה השבחה (מקור שיסודו בסעיף 1(א) לתוספת השלישית לחוק... ואילו המקרה הנוכחי אינו בקהלם. מהיבט אחר- הועדה המקומית מבקשת להאיץ תשלום היטל השבחה שעה שלא ברור אם כלל תהיה השבחה". (שם עמ' 7).

באותו מקרה, עמדת הועדה המקומית הייתה (בניגוד לעמדתה היום) שגם אם לא ניצל פלוני את מלוא הזכויות הניתנות לניצול על פי התכנית, ה"השבחה" נובעת מאישור התכנית שהיא "אירוע המס". לדבריה שם, התוכנית היא כשלעצמה העניקה למערערים זכויות מסוימות בלא להתנות את ניצולן בדבר מה נוסף, ואולם מחמת מגבלות פיסיות של החלקה לא ניתן לנצלן במלואן בלי לבקש הקלה. בית המשפט דחה עמדה זו. בית המשפט הביא לשם הדוגמא מצב שבו מימוש זכויות במקרקעין לפי התוספת השלישית לחוק יעלה שעה שהמקרקעין חבי היטל נמכרו, והקשה: האם ניתן לסבור כי במועד מכירת המקרקעין חלה חובת תשלום היטל השבחה בגין זכויות שאינן ניתנות למימוש אלא לאחר מתן הקלה? תשובתו של בית המשפט לשאלה זו הייתה שלילית.

שאלה דומה שהתעוררה בהקשר לזכויות שניצולן טעון הקלה בבית המשפט המחוזי בירושלים בעניסי.בי.די. סטאר (כב' השופטת נאוה בן אור) זכתה לתשובה זהה:

"...הפסיקה גורסת כי יש לנטרל את רכיב עליית הערך במצב התכנוני הקודם ככל שמתקיים קשר סיבתי ישיר בינו לבין הליכי התכנון שקדמו לאירוע המס.... יש לתת משקל – כזה או אחר- לציפיות הקיימות בשוק עקב הליכי תכנון.... יש לנטרל ציפיות אלה משומת שווי המקרקעין במצב התכנוני הקודם".

לתוצאה דומה הגיע בית משפט זה (כב' השופטת יעל בלכר) בעמ"ץ 31336-07-18 פרץ נגד ועדת הערר המקומית תל אביב [פורסם בנבו] (להלן: "עניין פרץ").

ומן הכלל אל הפרט:

15. תכלית היטל ההשבחה, כפי שראתה זאת הפסיקה וצוטט בסעיף 9 לעיל, מהווה בסיס לדיון ונקודת מוצא לאופן שבו נכון להביט על הסוגיה שלפנינו.

עמדת ועדת הערר, אפוא, כי אין מקום להעלות טיעון בדבר הנזק הכלכלי שייגרם לציבור עקב עמדתה של השמאית המכרעת - אינה עולה בקנה אחד עם האמור לעיל ועם הרציונל המיסוי של היטל ההשבחה. בצד החובה לגלות הגינות כלפי הנישומים ולא לחייב בהיטל השבחה מקום שהשבחה עדיין לא באה לעולם ואין וודאות כי תתרחש, ניצבת החובה הנגדית לקיים את האינטרס הציבורי שמגולם בגביית מס אמת, בשיעור המלא, ממי שנהנה מההשבחה וחייב בתשלום.

16. כאמור, על רקע החובה לנטרל ציפיות להעלאת השווי של מקרקעין עקב תכניות משביחות, נקבע שלצורכי היטל השבחה, לא מן הנמנע ששווי המקרקעין במצב הקודם לא יהיה זהה לשווי השוק האובייקטיבי שלהם. ככל ששווי השוק הושפע מהתכנית המשביחה, הרי שלמען ייגבה מס מלא ואמיתי, השפעה זו בשווי השוק צריכה להיות מנוטרלת בעת הערכת המקרקעין במצב הקודם, שאם לא נעשה כך תושם לאל המטרה שבהטלת היטל. גישתה של ועדת הערר שלפיה בכל מקרה "שווי שוק הוא שווי שוק הוא שווי שוק" אינה מדויקת אפוא.

17. קביעות בית המשפט בעניין כהן לגבי האופן שבו יש להתייחס ולהעריך שווי זכויות המותנות בהקלה, זאת בהמשך להלכות קודמות של בית המשפט העליון, מקובלת עלי עם כל הכבוד. יש טעם משפטי והיגיון כלכלי באמירה שבטרם אושרה ההקלה יוענקו לזכויות בתכנית שמותנות במתן הקלה שווי "0" לצורכי היטל השבחה. דרך הילך כזו לא רק שהיא יוצרת וודאות בהליך ומונעת ספקולציות מיותרות באשר לשווי של זכויות לא וודאיות, אלא היא גם מביאה לתוצאה צודקת. היא מטילה את החיוב בהיטל השבחה על מי שבאמת נהנה מאותן זכויות. כך למשל, אם נתייחס למצב של מימוש זכויות בדרך של

מכר, איזו הצדקה יש לחייב את המוכר בתשלום היטל השבחה, (גם אם בשיעור חלקי), בגין זכויות תיאורטיות שהשבחה הגלומה בהן היא תיאורטית ואין וודאות שניתן יהיה לממש את הזכויות? גם אם ניסיון החיים מראה שבדרך כלל הועדה המקומית אינה חוסמת ניצול זכויות שבתכנית ומאשרת הקלות לצורך מימושן, עדיין, כל עוד שאינה חייבת לעשות זאת ואפשר שלא תעשה זאת בגלל סיבות אובייקטיביות או בגלל הצורך להתחשב בהתנגדויות, הגון ונכון שלא להטיל היטל השבחה. הטלת חובת התשלום בבוא היום על מי שיקבל את ההקלה ויוכל ליהנות מהזכויות הלכה למעשה - צודקת הרבה יותר.

18. אימוץ ההלכה שנקבעה שבפסק הדין **בעניין כהן**, שבעקבותיו הונחתה ועדת הערר המקומית שלא לחייב בהיטל השבחה כלל, כאשר מדובר בזכויות לא וודאיות שמותנות בהקלה שעדיין לא אושרה - מחייבת התייחסות מיסוי עקבית שתחול גם אם וכאשר תאושר ההקלה. רוצה לומר, אם בהתאם לפסיקה הנ"ל מנועה המערערת בשלבים אחרים של מימוש זכויות (טרם ההקלה) לגבות היטל השבחה בגין זכויות בתכנית שניצולן מותנה בהקלה - מתחייב שבבוא היום, בעת שניתן יהיה לחייב בהיטל השבחה בעקבות הגשת בקשה להקלה ואישורה, תוכל הרשות לגבות את מלוא השבחה הנובעת מהזכויות. אם כשיטתה של ועדת הערר, לצורך הערכת שווי המקרקעין במצב הקודם יש לקחת בחשבון את שווי השוק האובייקטיבי גם אם שווי זה עלה כתוצאה מהצפייה למימוש הזכויות, ייווצר חוסר איזון וייגרע מהקופה הציבורית שלא בצדק. אותה הגינות שמופעלת כלפי הנישום שלא לגבות היטל השבחה בגין זכויות לא וודאיות, מחייבת הגינות גם כלפי הקופה הציבורית כך שבבוא היום, כאשר ימומשו הזכויות בעקבות הקלה שהועדה המקומית תאשר, היא תוכל לגבות ממי שנהנה מהזכויות את מלוא השבחה בשיעור המלא שלה.

19. כנאמר קודם, כל זאת יפה ונכון כאשר מדובר בזכויות על פי תכנית שהתוספת השלישית לחוק חלה עליה, כלומר שניתן לחייב בגינה בהיטל השבחה. מקום שבו לא קיימת כלל חובת תשלום של היטל השבחה, שווי השוק במצב הקודם הוא שווי השוק האובייקטיבי, ואין להפחית ממנו עליית ערך כתוצאה מהצפייה לקבלת הזכויות, שכן זכויות אלה פטורות בלאו הכי מהיטל השבחה. אם לא נעשה כך התוצאה תהא שהנישומים ישלמו ביתר.

20. סיכומו של דבר, לאור כל האמור לעיל אני קובעת כדלקמן:

- א. בעניינם הספציפי של המשיבים תישאר בתוקפה החלטת ועדת הערר כמות שהיא.
- ב. אשר לשאר הקביעות המשפטיות של וועדת הערר – הערר מתקבל, כפי שפורט קודם, וזאת, ככל שהדבר מתייחס לתכניות שחוק התכנון והבנייה והתוספת השלישית לחוק חלים עליהן.

ניתן היום, כ"ח תשרי תש"פ, 27 אוקטובר 2019, בהעדר הצדדים.

לראש פסק הדין

פס"ד מחוזי מס' – עמ"נ 19-04-19341