

דף הבית < חקיקה/פסיקה

ערר מס' : תא/85312/16

מדינת ישראל
מינהל תכנון - משרד האוצר
מחוז תל-אביב
ועדת ערר לתכנון ובניה
פיצויים והיטלי השבחה

בפני הוועדה : יו"ר : עו"ד גילת אייל
מ"מ חבר ועדה : מר מיכאל גופר, אדריכל ומתכנן ערים
נציגת מתכנתת המחוז : גב' גל קארו, מתכנתת ערים ואזורים

העוררות : 1. מלון רם בתל אביב בע"מ
 2. IRITH HOLDING ESTABLISHMENT
 ע"י ב"כ עו"ד יעקב כהן ו/או אורלי וידן

המשיבה : הוועדה המקומית לתכנון ובניה תל אביב
 ע"י ב"כ עו"ד אוהד אדיר

חקיקה שאוזכרה :
 חוק התכנון והבניה, תשכ"ה-1965 : סע' התוספת השלישית, 4(5), 4(7)

מיני-רציו :

* לא היה בסיס חוקי להוצאת הודעת החיוב בהיטל השבחה על ידי הוועדה המקומית, בגין תכנית שפקעה בטרם התקיים במקרקעין מימוש כהגדרתו בתוספת השלישית.

* תכנון ובנייה – היטל השבחה – חובת תשלומו

* תכנון ובנייה – היטל השבחה – תשלומו

ועדת הערר נדרשה לערר שהוגש כנגד חיוב העוררת 2, Irith Holdings Establishment בהיטל השבחה, בעקבות מימוש בדרך של העברת זכויות ללא תמורה אגב פירוק. עיקר טענות העוררות הוא כנגד עצם החיוב בהיטל השבחה בגין תכנית תא/2720, שמהווה את עיקר סכום החיוב. הטענה היא כי מדובר בתכנית מתכלה, אשר תוקפה פג כעשור לפני שהוצא החיוב בהיטל השבחה. העוררות לא מימשו תכנית זו ולא הוציאו היתר בניה מכוחה וממילא, לשיטתן אין בסיס לחיובן בהיטל השבחה בגינה.

ועדת הערר לתכנון ובניה קיבלה את הערר בחלקו וקבעה כלהלן:

התוספת השלישית מאפשרת לנישום שלא לשלם את ההיטל מיד עם קרות אירוע המס, אלא בעת קרות אחד מאירועי המימוש המוגדרים בתוספת השלישית, ואולם אירוע המס חל עם תחילתה של התכנית ובמועד זה באה לעולם החבות בהיטל.

עם תחילתה של התכנית, קם החיוב בהיטל השבחה, אך מועד התשלום – נדחה עד למועד מימוש הזכויות.

עם פקיעת התכנית פוקע יחד עמה אירוע המס, ובנסיבות אלה, כאשר המימוש כמובנו בתוספת השלישית מאוחר למועד הפקיעה, אין עוד בסיס לחיוב בהיטל השבחה בגין אותה תכנית.

החלטה

ערר זה הוגש כנגד חיוב העוררת 2, Irith Holdings Establishment בהיטל השבחה, בעקבות מימוש בדרך של העברת זכויות ללא תמורה אגב פירוק. העוררות מציינות כי העוררת 1, מלון רם בתל אביב בע"מ, היא בעלת הזכויות במקרקעין ומשכך, היא הנישומה הנכונה.

עיקר טענות העוררות הוא כנגד עצם החיוב בהיטל השבחה בגין תכנית תא/2720, שמהווה את עיקר סכום החיוב. הטענה היא כי מדובר בתכנית מתכלה, אשר תוקפה פג כעשור לפני שהוצא החיוב בהיטל השבחה. העוררות לא מימשו תכנית זו ולא הוציאו היתר בניה מכוחה וממילא, לשיטתן אין בסיס לחיובן בהיטל השבחה בגינה.

לטענת העוררות, על פי הוראות התוספת השלישית לחוק התכנון והבניה, התשכ"ה – 1965, מועד תשלום היטל ההשבחה נדחה עד מועד מימוש הזכויות – הוא המועד בו מתממשת ההשבחה. אלא שבענייננו לא היתה כל הנאה מההשבחה והיא אף לא נוצלה, שכן התכנית נשוא החיוב הינה תכנית מוגבלת בזמן, שתוקפה פג כעשור לפני מועד המימוש, מבלי שמומשה ע"י העוררות.

העוררות טוענות כי לא חלה כל השבחה במקרקעין מכוחה של התכנית. מדובר בתכנית מתאר שפורסמה למתן תוקף בחודש פברואר 2000, שתכליתה להוסיף חדרי מלון בעיר. מלכתחילה הוגבל תוקפה של התכנית לחמש שנים, שלאחריהן היא בוטלה ביחס לכל החלקות שטרם ניתן בהן היתר בניה. עם ביטול התכנית שב יעוד המקרקעין להיות היעוד שהיה בתוקף ערב תחילתה של התכנית (מגורים).

העוררות מסתמכות על פסק דינו של בית המשפט העליון בע"א 2761/09 הועדה המקומית לתכנון ובניה ירושלים נ' הפטריארך היווני אורתודוכסי של ירושלים (פורסם בנבו, 27.08.2012). לטענתן, נקבע בפסק הדין כי גם תכנית מוגבלת בזמן מקימה חבות בהיטל השבחה, אך כאשר אין התעשרות בפועל מאותה תכנית אין מקום לחיוב בהיטל השבחה, ואם זה שולם, הרי שיש להורות על השבתו. מכאן מסיקות העוררות כי אין לגבות היטל השבחה, אם במועד המימוש התכנית כבר אינה בתוקף. העוררות מוסיפות כי תכליתו של היטל ההשבחה היא התעשרות בפועל של בעל המקרקעין, ובאין התעשרות נשמט הבסיס לגבייתו.

העוררות טוענות עוד כי עמדת הועדה המקומית במקרה דומה היתה שאין חיוב בהיטל השבחה בגין התכנית, וכי בעמדתה כלפי העוררות היא נוהגת איפה ואיפה.

העוררות העלו טענות אף באשר לגובה השומה, הן לגבי תכנית 2720 (טענות חלופיות לטענתן כנגד עצם החיוב), והן באשר לחיוב בגין תכנית 1680.

הועדה המקומית אינה חולקת על כך שתכנית 2720 פקעה, לכל המאוחר בשנת 2007.

לטענת הועדה המקומית, בית המשפט העליון בעניין הפטריארך קבע חובת השבה בנסיבות שלפניו, אך אין בפסק הדין כדי להשליך באופן אוטומטי על גביית היטל השבחה. פסק הדין עסק בסיטואציה של השבה ולא דן בכלל בחובת הגביה בגין תכנית משביחה המוגבלת בזמן.

בנוסף, באותו עניין נדחתה טענת הועדה המקומית, שלפיה יש לפטור אותה מהשבה בשל הפגיעה התקציבית שתיגרם לה - מאחר שטענה זו לא הוכחה. ייתכן שאם טענת הועדה המקומית הייתה מוכחת, פסק הדין היה קובע אחרת.

לטענת הועדה המקומית, פסק הדין של הפטריארך אינו עולה בקנה אחד עם פסק דינו של בית המשפט העליון ברע"א 4217/04 **פמיני נ' הועדה המקומית לתכנון ובניה ירושלים** (פורסם בנבו, 22.10.2006). פסק דין פמיני עסק בפירוש של סעיף 5(4) לתוספת השלישית, וקבע שיש לחשב את ההשבחה לפי שיטת המדרגות, ובמקרה של רצף תכניות משביחות - לבודד כל אחת ואחת מההשבחות שנוצרו עקב כל אחת מהתכניות בנפרד. לשיטת הועדה המקומית, פסק הדין של הפטריארך אינו מתמודד עם השלכות קביעה זו בעניין פמיני. בתוך כך, עולה מפסק הדין של הפטריארך כי תכנית בעלת מגבלת זמן, לא יכולה להיות חלק מהמצב התכנוני הקודם - דבר שיוצר פער גדול בין המצב התכנוני הקודם למצב החדש. ואולם, כאשר תאשר תכנית משביחה חדשה על המקרקעין, דווקא הנישום שיחוייב בגינה יטען כי יש להביא בחשבון את תכנית 2770 במצב הקודם. זאת מאחר שתכנית 2770 השביחה למועד אישורה, ולא ניתן להתעלם ממנה ברצף התכנוני שכן הדבר יסתור את הלכת פמיני.

לעמדת הועדה המקומית, כל חובת השבה שתיקבע, משפיעה ישירות על המצב הקודם החל על מקרקעין, באופן כזה שעל אף שיטת המדרגות, תכנית 2770 לא תהיה חלק מהמצב הקודם. דבר זה יגדיל את הפער בין המצב הקודם (שיהפוך להיות המצב שקדם לתכנית 2770) למצב החדש.

הועדה המקומית עומדת על כך שאירוע המס הוא מעשה ההשבחה המתגבש במועד תחילתה של התכנית, ובמועד זה נוצר החוב. ההשבחה אף נבחנת למועד אישורה של התכנית. עריכת השומה ופרעון החוב נדחים למועד מימוש.

עוד מוסיפה הועדה המקומית כי לטעמה, אין דין תכנית שפג תוקפה כדין הקלה שפג תוקפה, בניגוד למה שנקבע בעניין הפטריארך. תכנית שאושרה ונקבע כי קיימת השבחה בגינה, למועד אישורה, הופכת להיות חלק ממערך הזכויות החלות על המקרקעין. תכנית זו חייבת לבוא לידי ביטוי ברצף התכניות המשביחות, שאותן יש לבחון בעת עריכת שומה, בדומה לשיטת המדרגות. להבדיל, כאשר מאושרת הקלה ולימים פג תוקפה, הרי שהיא אינה מהווה חלק מהמצב התכנוני הקודם לפי הלכת פמיני, ולפיכך אין משמעות לפקיעתה, כאשר באים לבחון את המצב הקודם.

דין והכרעה

השאלה העומדת להכרעתנו היא, האם היה בסיס חוקי להוצאת הודעת החיוב ע"י הועדה המקומית, בגין תכנית 2720, וכעשור לאחר שתכנית זו פקעה. העוררות, בטענתן כי החיוב משולל

בסיס חוקי, מדגישות את העובדה כי התכנית פקעה בטרם התקיים במקרקעין מימוש כהגדרתו בתוספת השלישית, ועניין זה למעשה אינו במחלוקת לפנינו.

אנו סבורים כי בשאלה זו שלפנינו, הדין הוא עם העוררות.

נבאר טעמינו :

תכנית 2720 נשוא דיוננו, היא תכנית שמטרתה הגדלת מצאי חדרי מלונות בתל אביב בכ- 700 חדרים, ולשם כך היא התירה, בין היתר, תוספת שימוש מלונאי לחלקות מגורים.

החלקה שלפנינו נכללה בין "חלקות לשינוי יעוד למלונאות" בתכנית, הותר בה שימוש מלונאי כאמור, ונקבעו לגביה בהקשר זה זכויות בניה, הוראות בניה והוראות נוספות (ראו בהוראות התכנית, בסעיף 10 ב. חלק כללי וס"ק 4).

סעיף 14 לתכנית קבע :

1. הוראות תכנית זו תהינה בתוקף למשך 5 שנים מיום אישור תכנית זו. בתום תקופה זו תבוטל התכנית באותן חלקות שטרם ניתן היתר בניה ותחולנה עליהן התכניות הראשיות הרלבנטיות לכל חלקה.

2. הועדה המקומית תהא רשאית להאריך את התקופה בס"ק 1 לעיל בשנתיים נוספות"

התכנית פורסמה למתן תוקף בתאריך 28.02.2000. מהנטען לפנינו עולה כי הועדה המקומית האריכה ככל הנראה את תוקפה פרק זמן מסויים, אך אין חולק כי לכל המאוחר פקעה התכנית בשנת 2007.

העוררות לא בנו מכוחה של התכנית ולא מימשו את התכנית, כמובנו של מונח זה בתוספת השלישית, כל עוד היא עמדה בתוקפה. הצדדים בפנינו אף אינם חלוקים בכך שבמועד בו מומשו הזכויות במקרקעין – בדרך של העברה אגב פירוק מרצון – התכנית כבר לא היתה בתוקף.

השאלה היא איפוא האם בנסיבות אלו יש בסיס לחיוב העוררות בהיטל השבחה.

נפתח בכך שנאמר כי איננו מקבלים את עמדת העוררת שלפיה לא נוצרה כלל השבחה בענייננו, אך בשל כך שהתכנית פקעה טרם מימוש. השבחה מוגדרת בתוספת השלישית כ"עליית שווים של מקרקעין עקב אישור תכנית, מתן הקלה או התרת שימוש חורג".

אירוע המס הוא התכנית והוא חל עם תחילתה.

הנה כך נקבע בהקשר זה מפי בית המשפט העליון בבג"ץ 199/88 קהילת ציון אמריקאית (בפירוק) נ' הועדה המקומית לתכנון ובניה קרית אתא (פורסם בנבו, 09.03.1989)

"המסקנה המתבקשת מהוראות התוספת השלישית הנ"ל היא, שחובת תשלום ההיטל נוצרת ביום שנעשה המעשה שהשביח את המקרקעין והעלה את שוויים, ולענייננו - ביום אישור התכנית. ביום זה עלה שוויים של המקרקעין, ובעליו נהנה מהשבחה זו, ומיום זה ואילך חל עליו חיוב בתשלום ההיטל השבחה.

(ב) מדוע, אם כן, סבורים בכל זאת המשיבים, שלא תאריך אישור התכנית הוא התאריך הקובע אלא תאריך מימוש הזכויות? שתי טענות בפיהם לעניין זה: טענתם הראשונה מסתמכת על הוראות סעיף 14(1) לתוספת השלישית:

4. על שומת השבחה יחולו הוראות אלה:

(1) ההשבחה תיקבע בידי שמאי מקרקעין בסמוך לאחר אישור התכנית, התרת השימוש החורג או מתן ההקלה; אולם רשאית הועדה המקומית לדחות את עריכת שומת ההשבחה עקב אישור תכנית עד למימוש הזכויות במקרקעין שבהם חלה ההשבחה (להלן - דחיית השומה עד למימוש הזכויות)."

נמצא, שיש שני מועדים חלופיים לקביעת שומת ההשבחה: האחד סמוך לאחר אישור התכנית והשני עם מימוש הזכויות במקרקעין - הכול לפי בחירתה של הועדה המקומית. טוען בא-כוח המשיבים: כל עוד אין שומה של ההשבחה, אין לדבר כלל על היטל השבחה, שהרי טרם נקבע הסכום שעל בעל המקרקעין לשלם, וטרם נקבע מועד תשלומו. כיצד ניתן לדבר על חיוב מקשה הוא - כאשר הן סכום החיוב והן מועד החיוב טרם נקבעו? במקרה שלנו, כך נטען, לא נקבעה ההשבחה בסמוך לאחר אישור התכנית, וממילא יש לראותה כשומה שנדחתה על-ידי הועדה עד למימוש הזכויות. סוגיה דומה הובאה ממש לאחרונה לפני כבוד נשיא בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו, והוא השיב עליה במלים אלה

"ההוראות שנקבעו בתוספת בדבר אפשרות דחיית תשלום ההיטל עד למימוש הזכויות אינן משנות לדעתי את עצם החוב שכבר נולד. אלו הוראות הקובעות סמכויות לועדה לדחות את עריכת השומה עד למימוש הזכויות במקרקעין ואולם דחיית עריכת השומה אין בה כדי לבטל את עצם קיום החוב. רק השומה ומועד הפרעון נדחים" (ת"א (ת"א) 448/87 [3]).

דבריו אלה של הנשיא הנכבד מקובלים עלי. פירוש זה משתמע גם מדברים אחרים שבסעיף 4 הנ"ל. בסעיף-קטן (4) נקבע:

"החליטה הועדה המקומית על דחיית עריכת השומה עד למימוש הזכויות, רשאי כל בעל מקרקעין לדרוש מהועדה המקומית לאפשר לו לשלם מיד את ההיטל החל עליו...".

נמצא, שההיטל "חל עליו" למרות הדחייה בעריכת השומה, דהיינו בטרם נערכה. עצם הזכות שמקנה הוראת סעיף זה לבעל המקרקעין לאפשר לו תשלום מיידי מעידה על כך, שלא קיומו של החוב הוא שנדחה אלא פירעונו, ואת פירעונו הוא זכאי להקדים. אולי הראיה הטובה ביותר לנכונותו של פירוש זה נמצאת בהוראות סעיף 9 לתוספת

השלישית:

"עלה מדד המחירים לצרכן או מדד תשומות הבניה שפרסמה הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה בסמוך לפני המועד לתשלום ההיטל או כל חלק ממנו, לעומת מדד כאמור שפורסם בסמוך לפני תחילת התכנית, או אישור ההקלה או השימוש החורג, שבעקבותיהם חל ההיטל, יוגדל הסכום שהחייב בהיטל חייב בו, לפי שיעור העליה הנמוך ביותר של שני המדדים האמורים". על כורחך אתה אומר לכן, שגובה החיוב נקבע לפי יום ההשבחה לענייננו, יום אישור התכנית - ומאותו יום ואילך הוא נושא הפרשי הצמדה עד ליום תשלום ההיטל בפועל." (שם בעמ' 96-94)

ההשבחה אף נבחנת למועד הקובע של תחילת תוקפה של התכנית, במדדים אובייקטיביים של עליית שווי המקרקעין בשוק החופשי. הנה כך קובע סעיף 4(7) לתוספת השלישית:

"השומה תיערך ליום תחילת התכנית, או ליום אישור ההקלה או השימוש החורג, לפי הענין, בהתחשב בעליית ערך המקרקעין וכאילו נמכרו בשוק חפשי."

אכן, התוספת השלישית מאפשרת לנישום שלא לשלם את ההיטל מיד עם קרות אירוע המס, אלא בעת קרות אחד מאירועי המימוש המוגדרים ואולם אירוע המס חל עם תחילתה של התכנית ובמועד זה באה לעולם החבות בהיטל:

"סעיף 7(א) לתוספת השלישית קובע, לאמור:

"ההיטל ישולם לא יאוחר מהמועד שהחייב בו מימש זכות במקרקעין שלגביהם חל ההיטל..."

ודוק, החבות **בהיטל השבחה** קמה עם עליית שווי המקרקעין עקב אישור תכנית, מתן הקלה או התרת שימוש חורג על-פי האמור בסעיף 2 לתוספת השלישית. פועלו של סעיף 7 לתוספת הוא אך בדחיית מועד תשלום **ההיטל** עד למועד "מימוש הזכויות" במקרקעין (ראו רע"א 7172/96 קרית בית הכרם בע"מ נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבנייה, ירושלים [פורסם בנבו] [2], בעמ' 501 וראו גם בג"ץ 199/88 קהילת ציון אמריקאית (בפירוק) נ' יו"ר הוועדה המקומית לתכנון ולבנייה, קרית אתא [פורסם בנבו] [3]).

(ע"א 6126/98 חברת חלקה 510 בגוש 6043 בע"מ (בפירוק מרצון) נ' הוועדה המקומית לתכנון ובנייה חולון (פורסם בנבו, 02.07.2001)

המסקנה היא כי עם תחילתה של התכנית, קם החיוב **בהיטל השבחה** (ככל שהתכנית הביאה לעליית שווי השוק של המקרקעין כמובן), אך מועד התשלום – נדחה עד למועד מימוש הזכויות.

השאלה הנשאלת היא, האם העובדה שבין המועד שבו נולד החיוב ואירע אירוע המס, למועד התשלום – מועד החיוב, פקעה התכנית, משליכה על תוקפו של החיוב.

לנוכח פסק דינו של בית המשפט העליון בעניין הפטריארך, אנו סבורים כי התשובה לכך חיובית, וכי עם פקיעת התכנית פוקע יחד עימה אירוע המס, ובנסיבות אלה, כאשר המימוש, כמובנו בתוספת השלישית, מאוחר למועד הפקיעה, אין עוד בסיס לחיוב **בהיטל השבחה** בגין אותה תכנית.

בדומה למה שתואר לעיל, נקודת המוצא של בית המשפט בעניין הפטריארך, היא כי "אירוע המס המקים את החבות **בהיטל השבחה** הוא אפוא מעשה ההשבחה המתרחש עם אישור של תכנית מתאר, אשר השביחה את המקרקעין והעלתה את שוויים" (שם, בפסקה 21 לפסק דינה של כבי השופטת ארבל).

בית המשפט מציין כי כאשר מדובר בתכנית מתאר שתוקפה הוגבל בזמן, יכול להתעורר ספק בשאלה אם היא מקימה כלל חבות **בהיטל השבחה**, אלא שבמקרה שלפניו, עצם החבות **בהיטל** איננו עומד במחלוקת. בית המשפט ממשיך וקובע כי קיים הגיון רב בכך שגם תכנית מוגבלת בזמן תחייב **בהיטל השבחה** (שם, פסקאות 22-23).

המקרה שנדון בעניין הפטריארך, היה מקרה בו **ההיטל** שולם, אך התכנית פקעה מבלי שאירע מימוש לפי **התוספת השלישית**. כך, לא הוצא היתר בניה מכוחה של התכנית, ואף הסכמי העברת הזכויות השונים שהיו במקרקעין, בוטלו בעקבות פקיעתה.

מסקנתו של בית המשפט היא כי, כאשר התכנית פקעה, מבלי שנוצלה על ידי הנישום, כלשונו (שם, פסקה 25) - הרי שקמה לנישום זכות להשבת **ההיטל** :

"כזכור, השאלה המונחת לפתחינו היא אם ניתן להשיב **ההיטל** ששולם כדין לאחר שתכנית המתאר שבעטיה הוא נגבה, פקעה זה כבר. לשון אחר, האם תיתכן השהיה כאשר אירוע המס שהקים את החיוב **בהיטל** – פקע, וההשבחה לא נוצלה על-ידי הנישום? נראה כי מדובר בסיטואציה יוצאת-דופן, שכן על-פי רוב, אף שהתרחש אירוע המס, הנישום לא יידרש להוציא כסף מכיסו ולשלם את **ההיטל** עד למועד מימוש הזכויות, כלומר עד למועד שבו הוא התעשר בפועל מההשבחה (יצוין עם זאת, כי לנישום עומדת הזכות לשלם בפירעון מוקדם את **ההיטל** בטרם הגיע מועד המימוש וביכולתו גם לשלם מקדמות על חשבון **ההיטל** עוד לפני קביעת השומה – ראו סעיפים 4(4) ו-7(א) לתוספת). תשלום **ההיטל** כרוך אפוא על דרך הכלל בהתעשרות בפועל של הנישום ולכן לרוב לא תתעורר שאלת ההשבה.

בהקשר זה, ניתן לומר כי עיקרון המימוש בהיטל השבחה מספק ודאות מסוימת שהחיוב במס הוא מוצדק ושהנישום אכן נהנה הלכה למעשה מן השבחה. עיקרון זה מצמצם אפוא במידה מסוימת את מרכיב אי-הוודאות שבתכניות מוגבלות בזמן, אף שהתוספת השלישית אינה כוללת התייחסות מפורשת לתכניות מסוג זה והמחוקק לא צפה את אפשרות קיומן של תכניות אלה, כפי שיבואר בהמשך ...

26. אף על פי שעיקרון המימוש מייצר ודאות מסוימת, עדיין יתכנו מקרים (לרבות המקרה שלפנינו) שבהם קמה החבות בהיטל, ההיטל שולם כדין, אולם בסופו של דבר תוקפה של התכנית פג מבלי שהיתה התעשרות בפועל מצד הנישום ולמעשה המצב חזר לקדמותו. מקרים שבהם המימוש נעשה בדרך של מכירת הקרקע, מועדים במיוחד לקושי מהסוג האמור. מימוש זכויות במקרקעין במובן החוק אינו כולל רק את ניצול הזכויות "בשטח", כלומר בניה או שימוש בקרקע בפועל בהתאם לתכנית. מימוש זכויות מוגדר בחוק גם כהעברת הבעלות או החכירה לדורות בקרקע לידי צד שלישי, במנותק מהשאלה אם בסופו של דבר יהיו בניה או שימוש בקרקע בהתאם לתכנית (ראו סעיף 1(א) לתוספת המצוטט לעיל). טלו לדוגמה מקרה שבו בעל הקרקע מכר את הקרקע שהושבחה בגדרה של תכנית זמנית, ושילם לרשות את ההיטל בפועל (שהרי מכירה היא בבחינת מימוש זכויות לפי החוק). הסכם המכר שבינו לבין רוכש הקרקע מותנה בכך שהרוכש יממש את זכויות הבניה והשימוש בטרם תפוג התכנית, אלא שזו פגה בלי שהזכויות נוצלו על-ידי הרוכש ולכן הסכם המכר בוטל. במצב זה, ההתעשרות שהפיק בעל הקרקע מהמכירה מתאינת אך הוא נשא זה כבר בהיטל השבחה כנגד קרקע שבסופו של דבר לא הושבחה. ודוק: ניתן לטעון כי לא היה פה אירוע "אמיתי" של מימוש המחייב בתשלום בפועל של ההיטל, שכן מכירת הקרקע היתה מותנית מלכתחילה. אולם מנגד ניתן לטעון כי אין זה סביר לצפות מהרשות לבחון בציניותו של כל הסכם מכר ולנהל מעקב עד למועד שבו גורל ההסכם יתברר באופן סופי.

דוגמה נוספת לתשלום ההיטל בהיעדר התעשרות תרחש כאשר הנישום מבקש לשלם את ההיטל בפירעון מוקדם בטרם הגיע מועד המימוש. כאמור, החוק מאפשר לנישום לשלם את ההיטל בטרם מימוש הזכויות וכן לשלם מקדמות על חשבון ההיטל בטרם נערכה השומה. במקרים מסוימים עשוי להיות לו אינטרס לעשות כן (ראו נמדר, בעמ' 332 - 333). ככל שבחר הנישום לנצל זכות זאת ולשלם מראש ולבסוף פקעה התכנית בלי שהשבחה יצאה מן הכוח אל הפועל, הרי שלפנינו מצב נוסף שבו שולם ההיטל בהיעדר התעשרות. (שם, פסקאות 25-26)

בהמשך הדברים, אימץ בית המשפט העליון את תפיסתו של בית המשפט המחוזי, שלפיה חובת השבה נלמדת מהחובה הכללית להשיב לנישום את המס ששילם כדין בהתבטל אירוע המס שבעטיו שולם (שם, בפסקה 28). העיקר לטעמנו בקביעות אלו הוא בהתייחסותו של בית המשפט אל פקיעת התכנית כאל פקיעת אירוע המס, ובקושי שאותו רואה בית המשפט בתשלום מס כאשר אירוע המס פקע לפני שנישום נהנה מההתעשרות. ההנמקה העוברת כחוט השני בפסק הדין, נוגעת לכך שבהיעדר התעשרות אין בסיס לגביית ההיטל השבחה. תפיסה זו היא שעומדת בבסיס המסקנה בדבר השבה, למעשה, קשה לראות כיצד ניתן להגיע למסקנה בדבר חובת השבה, אלמלא התפיסה כי אין בסיס לתשלום המס, או ליתר דיוק כי בסיס זה פקע. אכן, מששולם מס, השאלה אם תקום חובת השבה מעוררת שאלות נוספות, אך שאלות אלו לא מתעוררות אם נקודת המוצא היא שהחבות במס עומדת בתוקפה. מטעם זה איננו סבורים כי יש ממש בטענת הועדה המקומית שלפיה פסק הדין עוסק בשאלת חובת השבה ואין ללמוד ממנו דבר על עצם החבות.

בית המשפט העליון נדרש מכאן לבחינת הבסיס וההצדקות לחובת השבה. גם כאן חוזרת התפיסה כי בהיעדר התעשרות (כמו במקרה שבו התכנית פוקעת באין התעשרות) - אין בסיס לכך שהרשות תחזיק בהיטל:

"גם להשקפתי, אין מניעה להחיל את חובת השבה שבדיני המס על דיני ההיטל השבחה, על מאפייניהם הייחודיים. מסקנה זו מתחייבת לגישה מהתכלית

שביסוד גבייתו של היטל ההשבחה. יש הרואים בהיטל השבחה מס המיוסד על היגיון של עשיית עושר ולא במשפט..

מכל-מקום, תכלית גבייתו של היטל השבחה הורחבה גם לרעיון של צדק חברתי, שלפיו ראוי כי מי שהתעשר כתוצאה מפעילות נורמטיבית של רשויות התכנון ישתף את הציבור בהתעשרות זאת..

המשותף לשתי התכליות הנזכרות – עשיית עושר ולא במשפט וחלוקת ההתעשרות – הוא יסוד ההתעשרות. היטל השבחה מוטל כל-אימת שבעל הקרקע התעשר מהפעולה התכנונית של הרשות. דחיית תשלום היטל למועד המימוש מתיישבת עם יסוד זה. באין התעשרות, אין היטל.

לא כל שכן כשעסקינן בתכניות מוגבלות בזמן, הטומנות בחובן חוסר-וודאות מובנה באשר למימוש ההתעשרות, כאמור. אם כן, בבואנו לדון באפשרות השבת ההיטל לנישום, עלינו לבחון אם היתה התעשרות כנגד ההיטל בכל מקרה לגופו ולנסיבותיו. השאלה אינה אם מומשו זכויות הבניה או השימוש "בשטח" דווקא, אלא אם מישהו התעשר – התעשרות כמובנה בחוק – כתוצאה מן ההשבחה.

המסקנה היא שבנסיבות שבהן פוקעת תכנית המתאר באין התעשרות, כי אז נשטם הבסיס לכך שהרשות תחזיק בהיטל ויש להורות על השבתו לנישום" (שם, פסקאות 33-30)

להבנתנו עולה ברורות מפסק הדין כי כאשר פוקעת תכנית – פוקע עימה אירוע המס, וכאשר זאת אירע טרם שהנישום מימש את התעשרותו מכוחה של התכנית, הרי שאין בסיס לכך שהרשות תחזיק בהיטל, ולמעשה אין בסיס כלל לגביית ההיטל. ראוי להדגיש כי המדובר במצבים בהם הנישום אכן לא מימש את התעשרותו מכח התכנית. במצב בו, למשל, נמכרו המקרקעין טרם פקיעת התכנית, הרי שהמכר מהווה מימוש לפי התוספת השלישית, יש לגבות היטל השבחה בגינה בעת המכר, וככלל אין בסיס להשבת ההיטל לאחר המכר גם כאשר התכנית תפקע. בית המשפט עסק בסיטואציה ייחודית שבה המכר בוטל ולמעשה השקיף על כך כעל מצב שאין בו מכר. גם במצב שבו התכנית ממומשת בהיתר, החיוב עומד כמובן בתוקפו.

אנו ערים לאפשרות של מימוש התעשרות שלא בדרכים שבהן עוסקת התוספת השלישית, כמו למשל קבלת משכנתא שגובהה מושפע בין היתר משווי הקרקע הכולל בחובו גם את תרומתה של התכנית המתכלה. עם זאת פסק הדין לא עוסק במצבים שכאלה ואף אין אלו הנסיבות שהוצגו לנו, ולפיכך לא מצאנו להרחיב בנושא זה.

לטעמה של הועדה המקומית, המסקנה שלפיה עם פקיעת התכנית טרם מימוש אין עוד בסיס לגביית ההיטל השבחה – אינה אפשרית, לנוכח פסק דינו של בית המשפט העליון בעניין פמיני.

איננו מקבלים את עמדה זו.

פסק הדין של פמיני עסק בשאלת אופן בחינת ההשבחה מקום שבו קיים רצף תכניות. מסקנת בית המשפט העליון היתה, כי יש לבחון את ההשבחה בגין כל אחת מהתכניות בנפרד, למועד הקובע של תחילתה (שיטת "המדרגות"), בהשוואת שווי המקרקעין בשוק החופשי ערב תחילתה של התכנית ובסמוך לאחר תחילתה.

דומה כי בחינת ההשבחה למועד הקובע של כל תכנית ותכנית, מתיישבת היטב עם התפיסה שלפיה החיוב בהיטל נולד עם תחילתה של כל תכנית ורק חובת התשלום נדחית למועד המימוש. כך, החיוב אשר נולד ביום תחילתה של התכנית אף נבחן ומחושב לאותו מועד ממש. יתר על כן, דומה שקיים קושי עיוני בהערכת השבחה אחת בגין רצף תכניות, שהן אירועי מס שונים.

ואולם התפיסה הנוהגת, שלפיה כל תכנית מהווה אירוע מס נפרד, החל במועד תחילתה ומקום חיוב באותו מועד, ואף התפיסה שלפיה יש לבחון כל אחד מהחיובים (אירועי המס) בנפרד, גם כאשר קיים רצף של תכניות, אינן מוטלות בספק לפנינו בתיק זה. הן אף לא היו מוטלות בספק בעניין הפטריארך, אשר דומה כי עסק בשאלה שונה. השאלה היא לטעמנו, האם החבות שקמה עם תחילתה של התכנית – בטלה מאחר שהתכנית פקעה, לפני שחל אקט מימוש לפי התוספת השלישית.

איננו מקלים ראש בטענת הועדה המקומית כי פסק הדין של הפטריארך מחייב לצורך יישומו בחינת המשמעויות וההשלכות ההדדיות בינו לבין פסק הדין של פמיני, ודומה כי יש ממש בטענה זו. אלא שלטעמנו בחינה זו אינה מובילה לתוצאה שבה אוחות הועדה המקומית.

במסגרת בחינת הממשקים בין פסקי הדין הדגישה הועדה המקומית בעיקר את ההשלכה שיש להשקפה על אירוע המס שהוא אישור התכנית המתכלה – כעל אירוע שפקע, על מדרגות ההשבחה הבאות, לפי הלכת פמיני.

זוהי שאלה של ממש במבט ראשון, אך דומה שהתשובה לה מצויה בהלכות מושרשות של דיני היטל ההשבחה. ככלל, כאשר נבחנת השבחה מכוחה של תכנית, נבחן שווים של המקרקעין ערב תחילתה לעומת שווים לאחר אישורה. במסגרת זו, שווי המקרקעין ערב אישור התכנית מחושב על בסיס מאפייני המקרקעין הפיזיים והסטטוטוריים, וכן על פי שווי השוק של הזכויות. כל אחת מהתכניות החלות על המקרקעין עשויה להשפיע על שווים ערב אישור התכנית המשביחה – באותה מידה שבה היא תורמת לשווי הנכס באותו מועד. כך למשל אם תכנית מאפשרת בניה ושימוש למסחר, יוערך שווי המקרקעין לפי שוויין של הזכויות למסחר ערב אישור התכנית המשביחה, ובהשוואה לנכסים דומים בעלי זכויות ממין זה. בדוגמא זו, בבחינת ערכם של המקרקעין ערב אישור של תכנית משביחה, השאלה לא תהיה מה היה שווי זכויות למסחר ביום שבו אושרה התכנית הקודמת שמתירה אותם, כי אם מה שווים ערב אישורה של התכנית המשביחה הנבחנת. זאת מהטעם שהשאלה אותה יש לברר היא מה שווי השוק של המקרקעין ערב התכנית המשביחה הנבחנת בהנתן כל הזכויות המאושרות בה. באותה מידה, ובהתאם לכך, כאשר נבחנת ההשבחה מכוחה של תכנית מאוחרת לתכנית מתכלה, הבחינה תהיה לעולם מהו שווי השוק האובייקטיבי של המקרקעין ערב תחילתה של התכנית המאוחרת. שווי זה יושפע מן הסתם מהשאלה האם התכנית המתכלה עומדת עדיין בתוקפה במועד תחילתה של התכנית המאוחרת – אם לאו. ככל שבמועד תחילתה של התכנית המאוחרת, התכנית המתכלה כבר פקעה – יש יסוד לטענת הועדה המקומית כי במקרה כזה אין להביא בחשבון את תרומתה לשווי של התכנית המתכלה. ואולם דומה עם זאת, כי מסקנה זו נלמדת לא מהקביעות בעניין הפטריארך בעניין חובת ההשבה, כי אם מהקביעות בעניין פמיני, אברמוביץ (רע"א 147/14 הועדה המקומית לתכנון ובניה תל אביב-יפו נ' סוניה אברמוביץ (פורסם בנבו, 31.12.2014)) וקודמיו, על כך שבכל מדרגת השבחה הבחינה הינה בחינת שווי השוק האובייקטיבי של המקרקעין ערב תחילתה של תכנית –

וככלל קונה סביר לא יהא נכון לשלם עבור תכנית שפקעה, בין אם פקיעתה הקימה עימה חובת השבה של הועדה המקומית ובין אם לאו.

לעומת זאת, כאשר התכנית המאוחרת החלה טרם פקיעתה של התכנית המתכלה, גם כאן במנותק משאלה ההשבה, יש להביא בחשבון את קיומה של התכנית המתכלה ואת תרומתה לשווי המקרקעין ערב תחילתה של התכנית החדשה – באותה מידה שהיה מביא אותה בחשבון קונה סביר.

הנה כי כן, שאלת ההשבה או העדר בסיס לחיוב מכוחה של הלכת הפטריארך לחוד, ושאלת אומדן שווי הקרקע בהתאם להלכות פמיני ואברמוביץ – לחוד.

שאלה אחרת היא מהו הדין כאשר לאחר תחילת התכנית המתכלה – ובטרם זו פקעה, נכנסה לתוקפה תכנית חדשה, אשר טיב ההשבחה ממנה נשען על מה שהתירה התכנית המתכלה. כך בענייננו, תכנית ע/1 נכנסה לתוקף בעת שתכנית 2720 עמדה עדיין בתוקפה. ההשבחה שחושבה ע"י שמאי הועדה המקומית בגין ע/1, התבססה על מה שאיפשרה תכנית זו לגבי בתי מלון. אלא שמשפקעה תכנית 2720, פקעה יחד עימה אפשרות השימוש המלונאי במקרקעין, ואלו חזרו ליעודם הקודם – יעוד מגורים. המשמעות היא, שיחד עם פקיעתה של תכנית 2720 פקעה למעשה האפשרות לבנות ולהשתמש במקרקעין לפי הבניה והשימוש למלונאות שמאפשרת ע/1, בטרם זו מומשה, וניתן לבנות ולהשתמש במקרקעין מכוחה של ע/1 רק לגבי מה שתכנית זו מתירה ביעוד למגורים. חיוב בהיטל השבחה לפי תכנית ע/1 בשימוש מלונאי - כפי שנעשה בשומת הועדה המקומית – פקע אף הוא לכאורה. עם זאת, העוררות לא תקפו את החיוב בגין תכנית ע/1 ובשומתן הצהירו כי הן מקבלות את הערכת ההשבחה מכח תכנית זו כפי שנערכה בשומת הועדה המקומית. לכך יש להוסיף כי ייתכן שתכנית ע/1 השביחה את המקרקעין גם אם נביא בחשבון יעוד למגורים. בנסיבות אלו לא מצאנו לנכון לקבוע הוראות בעניין החיוב מכוחה של ע/1, ואנו מותירים אותו על כנו כפי שנקבע בשומת הועדה המקומית והתקבל ע"י העוררות.

הועדה המקומית ביקשה להפנות להחלטת ועדת הערר של מחוז חיפה בערר 8071/14 רבינוביץ' שאול נ' הועדה המקומית לתכנון ובניה קריית אתא (פורסם בנבו, 10.05.16). לטענתה, העוררים באותו עניין טענו כי שגה השמאי המכריע אשר הביא בחשבון שווי של זכויות עודפות שנקבעו כתמריץ להריסה, הגם שקבע כי תמריץ זה פקע. ועדת הערר קבעה באותו עניין כי המועד הקובע לבחינת ההשבחה הוא מועד תחילת התכנית ואת ההשבחה יש לקבוע למועד זה. במועד זה ההוראה בדבר תמריצי ההריסה עמדה בתוקף ולכן לא ניתן להתעלם ממנה. מאחר שמדובר בזכויות שתוקפן מוגבל בזמן, הרי שיש לקבוע להן מקדם סיכון.

הקביעה בערר רבינוביץ' שלפיה יש להביא בחשבון בשומת תכנית, תמריצי הריסה, הגם שהם מתכלים – אינה יכולה לסייע לוועדה המקומית. למעשה קביעה זו עולה בקנה אחד עם העקרון הבסיסי שנקבע בעניין פמיני, שלפיו השבחה נבחנת למועד הקובע של תחילתה של תכנית, וכאשר מדובר ברצף תכניות – לכל תכנית בנפרד. ואולם אין זו השאלה שלפנינו. השאלה העומדת להכרעתנו היא האם כאשר המימוש כמובנו בתוספת השלישית, אירע לאחר שתכנית משביחה פקעה – יש בסיס לחיוב הנישום בהיטל השבחה.

לפי הלכת פמיני יש לבחון את ההשבחה למועד הקובע של התכנית. במקרה של תכנית מתכלה התחשיב יביא בחשבון עובדה זו. אם התכנית אינה תכנית מתכלה, אלא כוללת רק סעיף שמתכלה, כמו בעניין רבינוביץ' הנ"ל, על השומה להביא בחשבון שקיים סעיף מתכלה שכזה. עד כאן זהו דיון בשאלת האופן שבו מעריכים את ההשבחה. מכאן מתעוררת שאלה אחרת והיא, האם קמה זכות להשבה כשהתכנית פוקעת, או שמא כבעניין רבינוביץ' אין בסיס לגביית היטל בגין אותו סעיף שפקע, אם הוא פקע טרם מימוש הזכויות לפי התוספת השלישית – זו שאלה נפרדת משאלת החישוב של ההיטל, והיא אינה מתעוררת בענייננו, ולכן איננו סבורים שיש להכריעה בה כעת.

גם בהחלטתנו בעניין ערר (ת"א) 85005/15 קרנית- הקרן לפיצוי נפגעי תאונות דרכים נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה תל-אביב (פורסם בנבו, 30.10.16) אין לסייע לוועדה המקומית. אכן בעניין קרנית קבענו כי המועד לבחינת קיומה של השבחה הינו המועד הקובע של תחילת תוקפה. למעשה קבענו זאת בהחלטות רבות, בעקבות ההלכות הברורות בעניין. איננו אומרים כעת אחרת, אלא שהשאלה שבפנינו שונה היא, והיא נוגעת הלכה למעשה לא לגובהו של החיוב ואופן הערכתו, כי אם לתוקפו ולפקיעתו מקום שבו תכנית מתכלה באה אל סוף חייה.

סוף דבר, טענת העוררות כנגד עצם החיוב – מתקבלת, ובמובן זה הערר מתקבל באופן חלקי.

משכך הם פני הדברים טענותיה החלופיות של העוררת כנגד גובה החיוב מכח תכנית 2770 - מתייתרות.

העוררת תודיע בתוך 14 יום אם היא עומדת על טענתה כנגד גובה החיוב לגבי תכנית 1680, וככל שהתשובה היא חיובית, ימונה שמאי מייעץ לדיון בסוגיה זו בלבד, בלא צורך בהחלטה נוספת.

ככל שהעוררת תודיע כי אינה עומדת על טענותיה כנגד גובה החיוב לגבי תכנית 1680 – הרי שטענות אלו ימחקו בלא צורך בהחלטה נוספת.

בנסיבות העניין לנוכח אופייה של השאלה, לא מצאנו לפסוק הוצאות.

ההחלטה התקבלה פה אחד ביום: י"ד בתמוז, התשע"ט, 17 ביולי, 2019.

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

אילנית מלניק דבי
מזכירת ועדת ערר
מחוז תל-אביב

לראש ההחלטה

ערר מס' - (ת"א) 9121358/16