

מדינת ישראל
מינהל התכנון – משרד הפנים
ועדת ערר לתכנון ובניה
פיצויים והיטלי השבחה
מחוז תל אביב

ערר מס': תא/ 1019 / 8231

בפני כב' הוועדה:

הגב' רויטל אפלבוים, עו"ד -	יו"ר הוועדה
מר אור לוי, שמאי מקרקעין -	חבר הוועדה
הגב' יעל פרי, נציגת מתכנן המחוז -	חברת הוועדה

העוררות: 1. שני שרה

2. רחל קולקה

ע"י ב"כ עו"ד עופר צילקר ו/או ארז שפירא

- נ ג ד -

המשיבה: הוועדה המקומית לתכנון ובניה תל אביב

ע"י ב"כ עו"ד אירית יומטוב ו/או הראל וינטרוב

החלטה

1. בבסיסו של ערר זה מונחת שאלה שעניינה בזכות הנישום לזיכוי במסגרת תחשיב ההשבחה בגין זכויות שכבר שולם בגין היטל השבחה במימוש קודם. לכאורה עסקינן בשאלה פשוטה שכבר נדונה והוכרעה לטובת נישומים לא פעם ולא פעמיים.
2. אלא שענייננו סבוך יותר ממקרים אחרים שכבר נדונו. ענייננו בזיכוי בגין חיוב עבר על זכויות מכח תכניות עירוניות נושאות, אשר לימים נקבע בפסיקה חלוטה (שעסקה במקרקעין אחרים), כי אותו חיוב בטעות יסודו.
3. גם סוגית החיוב בגין התכניות הנושאות אמנם אינה זרה לוועדת ערר זו, והיא כבר נדונה והוכרעה הן בהחלטות ועדת הערר והן בפסיקת ערכאות גבוהות יותר. אך כאמור נסיבותיו של ערר זה חורגות מעבר לאלה שנדונו בהליכים משפטיים קודמים, באופן המחייב דיון מעמיק בסוגיה בשים לב למכלול העובדות המצויות בפנינו כיום.
4. העוררות הינן בעלות הזכויות בחלקים מן המקרקעין הידועים כחלקה 1 בגוש 6927 המצויים ברח' שבזי 1 פינת רחובות ברנט 11 ושמרלינג 8א בתל אביב (להלן: "המקרקעין"). על המקרקעין קיימים שני מבני מגורים, האחד בן קומה אחת הפונה לרח' ברנט והשני בן שתי קומות הפונה לרח' שמרלינג.

5. עקב מימוש זכויות בדרך של מכר הנפיקה הוועדה המקומית שתי שומות השבחה (לכל אחת מן העוררות) בגין אישור תכנית מפורטת מס' 3501 אשר פורסמה למתן תוקף ביום 23.5.2013 (להלן: **"תכנית 3501"**).

6. בהתאם לזכותן על פי דין חלקו העוררות על שומות הוועדה המקומית בפני השמאי המכריע בועז קוט, אשר נתן הכרעותיו ביום 28.7.2019 ולגביהן הוגש ערר זה.

גדר המחלוקת

7. כאמור, המחלוקת בין הצדדים נסבה סביב סוגיה אחת בלבד הנוגעת לזיכוי בגין זכויות מכח התכניות הנושאות – ע' ו- ע'1 למרתפים וכן תכניות ג' ו- 1680 לחדרים על הגג במצב הקודם (להלן: **"התכניות הנושאות"**).

8. כך פירט השמאי המכריע בשומתו את המחלוקת בין הצדדים ואת הכרעתו בה (עמ' 13 לשומותיו):

בהתאם לאמור ולאור מסמכי תכניות 1200 ו-2277, קודם לאישור תכנית 3501, נשוא השומה מצוי באזור ביעוד **תוואי דרך**, בסביבת מתחם לתכנון בעתיד.

לעניין זה אציין, כי נשוא השומה מהווה חלק קטן משטח המתחם המיועד ברובו לתכנון מחדש ומכאן כי לא ניתן היה לקדם תכנית נקודתית רק על נכס נשוא השומה, שכאמור לעיל מצוי **בתוואי דרך מתוכננת**.

לאור האמור לעיל דעתי היא, כי לא ניתן היה לקבל היתר או לבנות בחלקה נשוא השומה טרם אישור תכנית 3501, התכנית המשביחה בעניין נשוא השומה. כך קבעתי גם בשומה מכרעת שערכתי לנכס בגו"ח 6928/59, רחוב שמרלינג 20.

לחיוזק עמדתי זו אפנה להחלטות ועדת ערר תא/85269/14, תא/85142/15, תא/85203/15, שם נקבע כי בבחינת המצב הסטטוטורי ערב אישורה של תכנית 3501, כל עוד לא הוכנה תכנית מפורטת הכוללת נספח ארכיטקטוני, לא ניתן להתיר בניה בחלקה.

כמו כן, אפנה לפס"ד זלצמן מיום 15.09.2013 (עת"מ 11-10-41439, סטיבן זלצמן נ' וועדת ערר לתכנון ובניה ת"א). בפס"ד נקבע שלא ניתן היה להנפיק היתרי בנייה טרם אישור תכנית 3501, כולל בתקופת ההפקדה.

"לנוכח מסקנותי, כי על פי המצב התכנוני הקיים לא ניתן היה ליתן היתרי בנייה באזור לתכנון בעתיד לנוכח הוראות תכנית 2277..."

לאור האמור, אין מקום להתחשב בתחשיב ההשבחה במצב הקודם בתכניות נושאות ככל שישנן.

בעניין זה טוען שמאי המבקשת כי יש להביא בחשבון היטלי השבחה שחושבו על ידי המשיבה במכר הקודם כמצוין לעיל. גם וככל שטענת הפרקטיקה בטענת המבקשת נכונה והיה מקום לקזז את ההשבחה באופן המתחשב בהיטל הקודם שנקבע, הרי שהדרך הדיונית הנכונה בעניין זה לטעמי, הינה פניה לוועדת הערר בעניין הספציפי.

לאור כך, אני מקבל את עמדת המשיבה לעניין זה.

9. הצדדים אינם חלוקים על כי במועד בו רכשו העוררות את זכויותיה במקרקעין, דרשה הוועדה המקומית תשלום היטל השבחה בגין התכניות הנושאות, וזה אף שולם על ידי המוכרים באותה עסקת מכר.

10. לעמדת העוררות, מששולם היטל ההשבחה במימוש קודם, אין רשאית הוועדה המקומית לשוב לגבות בגין זכויות אלה.

11. יתרה מכך, סבורות העוררות כי במועד הקובע לשומה השוק הביא בחשבון את זכויות התכניות הנושאות כבר במצב הקודם, שכן באותה עת הסברה הרווחת בשוק היתה כי ניתן לממש את אותן זכויות. סברה זו מצאה ביטוי גם בעמדת הוועדה המקומית והתנהלותה, אשר נהגה לחייב בהיטל השבחה בגין אותן תכניות נושאות בעת מימוש במכר. לעמדת העוררות, ההלכה שנקבעה באשר לאפשרות המימוש של התכניות הנושאות רק בתנאי אישור תכנית מפורטת, ניתנה רק מספר שנים לאחר המועד הקובע, והרי שלא ניתן להחילה למפרע. לפיכך, טוענות העוררות, יש לזכות מן ההשבחה את זכויות הבניה בגין התכניות הנושאות, בפרט מקום בו אין חולק כי נגבה היטל בגין מימוש קודם.

12. הוועדה המקומית מצידה מאמצת את קביעת השמאי המכריע, המבוססת כאמור על הלכת הפסיקה באשר לאפשרות מימוש הזכויות מכח התכניות הנושאות. לשיטתה, מעת שנקבע כי לא ניתן היה לממש את התכניות הנושאות עובר לאישורה של תכנית מפורטת, ובהתאמה לא ניתן היה לחייב בהיטלי השבחה בגין, הרי שהבאתן של הזכויות מכוחן במצב הקודם חוטאת למצב הסטטוטורי ששרר באותה עת. משכך, לא נפלה בשומה המכרעת שגיאה שיש לתקנה.

13. באשר לעובדה שבענייננו שולם כבר היטל השבחה בגין תכניות אלה במימוש קודם, טוענת הוועדה המקומית כי בהתאם להלכה שנקבעה בפסק הדין בבר"מ 4367/16 אהרון מאיר נ' הועדה המקומית לתכנון ולבניה הוד השרון, נבו 25.3.2018, (להלן: "פס"ד אהרון מאיר") הפתרון לכפל החיוב מצוי מחוץ לתחשיב ההשבחה, באמצעות ביצוע החזר כספי או קיזוז של סכומים ששולמו ביתר (ככל ששולמו).

14. מדברים אלה עולה כי מוסכם על הוועדה המקומית כי עליה להימנע מלגבות פעמיים היטל השבחה בגין אותן זכויות (והיא עמדה על כך במפורש גם בדיון בפנינו). המחלוקת ניטשת בשאלה האם מקום בו התקיים בעבר אירוע מימוש, בעקבותיו נגבה גם היטל השבחה בגין התכניות הנושאות בהתאם לפרשנות המשפטית והשמאית למצב הסטטוטורי כפי שהיתה מקובלת אז, יש לזכות את אותן הזכויות במסגרת תחשיב ההשבחה או שמא יש לפעול מחוץ לתחשיב בדרך של החזר או קיזוז.

דיון והכרעה

הרקע המשפטי והסטטוטורי הרלוונטי

15. תכנית תא/ 1200 אושרה בשנת 1975 וחלה על מתחם בן כ- 1500 דונם בשכונות הדרומיות של תל אביב, מדרום וממערב לרח' אלנבי ועד דרך יפו ורח' אילת (להלן: "תכנית 1200"). כחלק עיקרי ממטרותיה מסדירה תכנית 1200 מערכת דרכים חדשה תוך ביטול או הרחבה של דרכים קיימות והתווית דרכים חדשות. שטחים נרחבים אחרים בתחום התכנית סומנו כ"שטח לתכנון בעתיד" בו נאסרה כל בניה אלא אם תמצא הוועדה המקומית כי הבניה בו לא תסכל תכנון עתידי.

16. באותם שטחים שסומנו כ"שטח לתכנון בעתיד" קבעה תכנית 1200, בסעיף 14 לתקנונה, מגבלה על מתן היתרי בניה כדלקמן:

"לא תורשה כל בניה בשטח זה לפני אישור תכנית מפורטת ותכנית בנוי מיוחדת, אולם הוועדה המקומית תהיה רשאית להיתר בניה בשטח זה אם יתברר שהמבנה המבוקש לא יפריע לתכנון בעתיד".

17. בחלק מן האזורים עליהם חלה תכנית 1200 אושרה בשלבים מאוחרים יותר תכניות נוספות, כגון תכנית 2277, אשר הגבילו לחלוטין כל אפשרות למתן היתרי בניה בתחומי "שטח לתכנון בעתיד". עם זאת, ככל הידוע, וכפי שהוצהר לא אחת על ידי נציגי הוועדה המקומית ועלה אף מנתונים שנסקרו בהליכים משפטיים שונים ובהליכים בפני שמאים מכריעים, ככלל, ולמעט מקרים חריגים ביותר, הוועדה המקומית הקפידה שלא לאשר בקשות להיתרי בניה עבור בניה חדשה באזורים המיועדים לתכנון בעתיד. לכל היותר ניתנו, באזורים מסוימים, היתרים המאפשרים שיפוץ ואחזקה שוטפת של מבנים קיימים, ללא תוספת שטחים (לשם הנוחות יקראו להלן מקרקעין באזורים אלה: "מקרקעין מוקפאים").

18. יוטעם כי קיימת מחלוקת בין הצדדים באשר לייעודם של המקרקעין נשוא דיונו בהתאם לתכנית 1200, כשטח לתכנון בעתיד (על פי העוררות) או כדרך (על פי הוועדה המקומית¹). השמאי המכריע מצידו קבע כי המקרקעין מצויים בתחום דרך מתוכננת. לא מצאנו להתעכב בעניין זה, שכן, כפי שיובהר להלן, אין לו משקל כלשהו על ההכרעה המונחת לפתחנו.

19. משך כשלושה עשורים לא באה תכנית 1200 לכדי מימוש. הפקעות שטחי הדרכים לא בוצעו, קידום תכנון לשטח שיועד לתכנון בעתיד לא נעשה, ולא ניתנה הנחיה כלשהי להריסת מבנים שהריסתם נדרשה. שינויים במגמות התכנון לאזור הובילו לכך כי החל

¹ אם כי בשומת 2014 שיצאה תחת ידי הוועדה המקומית למקרקעין נקבע כי אלה מצויים באזור לתכנון בעתיד)

מהמחצית השנייה לעשור הראשון של שנות ה-2000 לערך, החלו לקדם תכניות בתחום תכנית 1200 שתכליתן העיקרית, לעיתים היחידה, היא ביטולה של תכנית 1200, על ההקפאה הקבועה בה, והשבת האפשרות לבנות במקרקעין בתחומה, לעיתים בהתאם לתכניות החלות ולעיתים באמצעות הסדרת זכויות בניה חדשות. אחת מאותן תכניות היא תכנית 3501 נשוא החיוב בהשבחה בענייננו.

20. אלא שעוד קודם לאישורן של התכנית המפורטות, לרבות תכנית 3501, אושרו מספר תכניות שחלות על העיר כולה או על אזורים נרחבים ממנה ומסדירות בניה במרתפים ובגגות בתי מגורים, ביניהן (אך לא רק) גם תכניות ע' ו- ע'1 שפורסמו למתן תוקף בימים 28.11.1985, ו- 18.3.2003 בהתאמה, ועניין בניה במרתפים, וכן תכנית 1680 ותכנית ג' שפורסמו למתן תוקף בימים 10.12.1981 ו- 21.4.1994 בהתאמה, ועניין תוספת שטח עבור בנית חדרים על הגג. כולן רלוונטיות לענייננו.

21. משך שנים סברה הוועדה המקומית כי בהתקיים מימוש במכר של נכס המשמש בפועל למגורים ומצוי במקרקעין מוקפאים, יש לחייב בהשבחה גם בגין תכניות נושאות החלות על אותו הנכס. זאת אף שלכאורה, ועל פי עמדתה שלה, לא ניתן היה לקבל היתר בניה ולממש את אותן תכניות נושאות עד לאישורה של תכנית מפורטת.

22. בעקבות החלטות של מספר שמאים מכריעים שקבעו כי בהיעדר יכולת לממשן במקרקעין מוקפאים, אזי אין גם לחייב בהשבחה בגין התכניות הנושאות, הגיעה הסוגיה לפתחה של ועדת הערר.

23. ביום 17.8.2015 ניתנה לראשונה החלטה של ועדת הערר בסוגיה בתיק ערר 85112/12 **עמוס מימון נ' ועדה מקומית תל אביב**, נבו 17.8.2015 (להלן: "**עניין מימון**"). עסקינן בערר על שומתו של השמאי המכריע (כתוארו אז) ניקי פרימו, במסגרתה דחה את עמדת הוועדה המקומית שביקשה לחייב בהיטל השבחה בגין התכניות הנושאות במקרקעין מוקפאים, וקבע, בהחלטה מפורטת ומנומקת, כי לא ניתן לעשות כן.

אף על פי כן, לא היתה זו הוועדה המקומית שהגישה ערר על השומה המכרעת, אלא דווקא הנישום, שביקש מוועדת הערר לקבוע כי לא ניתן יהיה לגבות היטל השבחה בגין תכניות אלה גם בעתיד, לכשיאושרו תכניות מפורטות.

24. בהחלטתה בעניין מימון, אישרה ועדת הערר את קביעותיו של השמאי ניקי פרימו, תוך שהבהירה כי לא ניתן לקבוע קביעה פוזיטיבית בקשר עם חיוב בגין התכניות הנושאות, או אי חיוב בגינן, בעתיד. וכלשון ההחלטה:

"הנה כי כן השמאי המכריע לא קבע קביעה פוזיטיבית לפיה תחול השבחה עתידית. הוא הותיר שאלה זו פתוחה. קביעתו של השמאי המכריע בסיום

השומה המכרעת, בגינה הגישו העוררים את הערר דנן, אינה מנותקת מאמירה זו, ויש לראות את השומה המכרעת כמכלול – השמאי המכריע סבר כי למועד הקובע (מכר) שנדון בפניו התכניות הנושאות אינן ניתנות למימוש בשל העדר תכניות מפורטות המאפשרות בניה במקרקעין, הוא סבר כי השאלה האם ניתן יהיה לממש את התכניות הנושאות לכשיאושרו תכניות מפורטות תלויה בתוכנן של התכניות המפורטות ועוד מוקדם להכריע בה, וכהשלמה לכך הוא הבהיר כי לו יאושרו תכניות מפורטות שיאפשרו מימושן של התכניות הנושאות, הרי שיש להביא את התכניות הנושאות בחשבון.

איננו מוצאים לנכון להתערב בקביעתו זו של השמאי המכריע שהינה נכונה לגופה למצער במובן זה שהעורר אינו חסין בפני חיוב בגין התכניות הנושאות בעתיד ושאלת האפשרות לחייבו בשל תכניות אלה לכשיאושרו תכניות מפורטות, הינה שאלה פתוחה, שעוד תלויה במשתנים רבים".

25. כשלוש שנים לאחר ההחלטה בעניין מימון, הובאו לפתחה של ועדת הערר 3 שומות נוספות, בעררים תא/85269/14 ענת מי דן נ' הוועדה המקומית לתו"ב תל אביב, תא/85142/15 שלומית ויטה (זלצמן) שטרספלד נ' הוועדה המקומית לתו"ב תל אביב, תא/85230/15 פורית אחזקות בע"מ נ' הוועדה המקומית לתו"ב תל אביב שעסקו גם הם, בין היתר, בסוגית החיוב בגין התכניות הנושאות ושהחלטה משותפת בהם ניתנה על ידי ועדת הערר ביום 11.4.2018 (יקראו להלן יחדיו: "עניין פורית").

במקרה זה דובר בשומות שהוצאו עקב מימוש בדרך של מכר, לאחר אישורן של תכניות מפורטות שייעדו את המקרקעין נשוא העניין שם למגורים. הוועדה המקומית סברה כי יש להביא את הזכויות מכח התכניות הנושאות במצב החדש, זאת לאור הקביעה כי במצב הקודם, בו היה ייעוד המקרקעין לתכנון לעתיד, לא ניתן היה לממשן ולחייב בגין בהיטל השבחה. יצוין (ועוד ידון על כך להלן), כי שומות הוועדה המקומית נשוא תיקי ערר אלה היו משנים 2014 ו-2015, קרי בשלב זה הוועדה המקומית כבר קיבלה על עצמה את העמדה שנקבעה בעניין מימון, ולפיה לא ניתן לחייב בהיטל השבחה בגין תכניות נושאות במקרקעין מוקפאים, וזו אף היתה עמדתה המפורשת בפני ועדת הערר.

26. כחלק מהחלטתה התייחסה ועדת הערר גם לשינוי שחל בעמדתה של הוועדה המקומית בסוגיה זו. וכך נכתב:

"פורית הגישה בהליך זה שומת היטל השבחה שנערכה ע"י שמאי מטעם הוועדה המקומית לבעלת זכויות אחרת בחלקה 45, מיום 22.08.2010 – טרם אישורה של תכנית 3501. בשומה זו הובאו בחשבון כל הזכויות הקבועות

בתכניות 38, ג, ע/1, תוך קביעה כי ההקפאה במתן היתרים בשוליים המערביים של נוח צדק בוטלה בשנת 2008.

שומה זו משקפת תפיסה כי הזכויות מכח התכניות שקדמו ל- 3501, לרבות התכניות הנושאות העירוניות - שרירות וקיימות. דא עקא שבשומה נשוא ערר זה, בהן מהוות הזכויות הנ"ל זכויות במצב הקודם, לא מצא אותו שמאי מטעם הוועדה המקומית להביא בחשבון זכויות אלה.

אין ספק שהתנהלותה זו של הוועדה המקומית, אשר גבתה היטל השבחה בעבר בהתבסס על תפיסה כי ההקפאה בוטלה בשנת 2008, מעוררת קושי של ממש ואינה עולה בקנה אחד עם גביית היטל השבחה במקרה דנן בהתבסס על תפיסה שונה לחלוטין שלפיה היתה הקפאה מוחלטת ערב אישורה של תכנית 3501. הוועדה המקומית טוענת כי שינוי העמדה בא בעקבות החלטות של שמאים מכריעים אשר קבעו כי לתכניות נושאות אין תרומה לשווי הנכס כל עוד המדובר בייעוד לתכנון בעתיד. כן טוענת הוועדה המקומית כי חיוב בהיטל השבחה בגין התכניות הנושאות רק לאחר אישורה של תכנית מפורטת המקימה לתחיה זכויות אלה, נובע מפסק דינו של בית המשפט העליון בבר"מ 2866/14 גוזלן נ' הועדה המקומית לתכנון ובניה, הרצליה (פורסם בנבו, 07.12.2014).

27. בסופו של דבר אישרה ועדת הערר את העמדה לפיה החיוב בגין התכניות הנושאות יהיה רק עם אישורן של תכניות מפורטות המאפשרות בנייה, וכחאי לישנא:

מסקנתנו לעיל היתה כי ערב תכנית 3501 היה השטח מיועד לתכנון בעתיד (ובחלק מהמקרים שנשמעו בפנינו אף לדרך) ובניה בו היתה כפופה להכנת תכנית מפורטת אשר תכלול נספח עיצוב ארכיטקטוני. על רקע מסקנתנו זו סבורים אנו אכן כי לא ניתן היה לגבות היטל השבחה בשטח זה בגין התכניות הנושאות. לשאלה דומה התייחסנו בערר (ת"א 85112/12 עמוס מימון נ' הועדה המקומית לתכנון ובניה תל אביב (פורסם בנבו, 17.08.2015) [...]

עמדתה הנוכחית של הוועדה המקומית עולה איפוא בקנה אחד עם העמדה שהבענו בעניין מימון, ומשום כך אין אנו סבורים כי יש להחזיק את הוועדה המקומית בעמדתה הקודמת, שלדידנו היתה שגויה.

28. ערעור שהוגש על ההחלטה בעניין פורית נדחה על ידי בית המשפט לעניינים מנהליים בעמ"נ (מינהליים ת"א) 53106-05-18 פורית אחזקות בע"מ נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבניה - תל אביב, נבו 29.4.2019. יצוין כי עיון בפסק הדין מעלה כי סוגית התכניות הנושאות לא

הועלתה באופן ישיר בערעור. יחד עם זאת, בית המשפט ציין בפסק דינו במפורש כי אין להמשיך ולחייב את הוועדה המקומית לעמדתה המוטעית בסוגיה זו, כפי שנהגה בעבר.

29. קביעה זו בקשר עם התכניות הנושאות, כפי שניתנה בעניין מימון ובעניין פורית, וכנגזרת של פסק הדין בעניין הילדה גוזלן², היכתה שורש מאז הן בשומות הוועדה המקומית, והן בהחלטות ועדת הערר ופסיקת בתי המשפט, אשר עמדו על כך כי במקרקעין מוקפאים לא ניתן היה לממש את התכניות הנושאות, ולפיכך גם לא ניתן היה לחייב בהיטל השבחה בגין עד לאישורן של תכניות מפורטות (ראה למשל: ערר 85031/16 **יעקב ואביבה כרבאסי נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה תל אביב**, נבו 15.9.2019 ; ערר 8512-08-18 **הוועדה המקומית לתכנון ולבניה תל אביב יפו נ' חברת חלקה 60 בגוש 6632**, נבו 30.6.2019 ; ערר (ת"א) 8513-08-18 **הוועדה המקומית לתכנון ובניה תל-אביב יפו נ' עדנה רשף ו-3 אח'**, נבו 29.8.2019 ; ערר (תל אביב-יפו) 8095-06-22 **לסר מרדכי נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה ת"א**, נבו 15.10.2023 ; ערר (תל אביב-יפו) 85006-17 **הוועדה המקומית לתכנון ולבניה תל אביב נ' אברהם רובינשטיין ושות' חברה קבלנית בע"מ ו-16 אח'**, נבו 23.5.2021 ; עמ"נ (תל אביב-יפו) 51397-01-24 **הוועדה המקומית לתכנון ולבניה תל אביב-יפו נ' ארנון חמדה ואח'**, נבו 1.4.2025).

30. ולסיכום עד כאן –

כיום, אין עוד מחלוקת כי ככלל, מקום בו עסקין במקרקעין מוקפאים, התכניות הנושאות, על ההשבחה הכרוכה בהן, תובאנה בחשבון במצב החדש שלאחר אישור התכנית המפורטת הרלוונטית לכל מקרה ומקרה.

31. לכאורה, די היה בכך על מנת לקבל את עמדת השמאי המכריע, אשר ערך שומתו בהתאם לעיקרון זה, ולדחות את הערר.

32. אלא שנסיבות המקרה שבפנינו שונות מכלל המקרים האחרים שנדונו בפסיקה הקיימת בסוגיה זו ומעלות קושיה שטרם נדונה (או למצער, ככל שהיו מקרים דומים, הנושא לא נתקף באופן ישיר). כמתואר בפרק העובדתי לעיל, היטל ההשבחה בגין התכניות הנושאות נגבה כבר על ידי הוועדה המקומית במימוש קודם, עת רכשו העוררות את זכויותיהן במקרקעין, ושולם על ידי מי שמכר להם את זכויותיו. השאלה הנשאלת, אם כן, היא האם יש בכך כדי לשנות מן הקביעה העקרונית שכבר ניתנה בקשר עם החיוב בגין התכניות הנושאות.

² בר"ם 866/14 הילדה גוזלן נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבניה הרצליה, נבו 7.12.2014.

נפקותו של מימוש קודם על קביעת שווי מצב קודם

33. כאמור, בשנת 2011 בוצע במקרקעין מימוש בדרך של מכר, במסגרתו רכשו העוררות את אותו חלק מן המקרקעין שנמכר על ידן במימוש נשוא דיוננו. עקב אותו מימוש נדרש המוכר לתשלום היטל השבחה שהתבסס על שומת השבחה מטעם הוועדה המקומית מיום 29.6.2014, שבחנה את ההשבחה לתכניות ע'1, ע'1680 ו- ג'. במסגרת אותה שומה נקבעה השבחה לתכניות ע'1 ו- 1680 בלבד, וכן נלמד כי המוכר נמצא זכאי לפטור. בסופו של דבר, ולאחר מתן פטור, נשא המוכר בתשלום היטל השבחה חלקי בגין תכנית ע'1 (להלן: "שומת 2014").

34. מידע זה הובא בפני השמאי המכריע אך נדחה על ידו. הלה הסתמך על הפסיקה העניפה שאף הובאה לעיל, וקבע שאין להביא בחשבון את התכניות הנושאות בתחשיב ההשבחה למצב הקודם, תוך שהפנה את העוררות לוועדת הערר לקבלת סעד ביחס לתשלום שכבר בוצע בגין אלה.

35. לאחר שבחנו את טענות הצדדים והעמקנו בפסיקה הקיימת הגענו לכלל מסקנה כי יש לקבוע שכל אימת שהתקיים מימוש במכר לאחר אישורן של התכניות הנושאות וקודם לאישורה של תכנית מפורטת, הרי שבמסגרת תחשיב ההשבחה לתכנית המפורטת יש להביא בחשבון את זכויות התכניות הנושאות כחלק מהמצב הקודם, ובלבד שאותו מימוש נעשה קודם לשינויה של הנורמה המשפטית כפי שהתגבשה בהחלטה בעניין מימון.

36. קביעה זו מבוססת לטעמנו על מספר אדנים:

36.1. הראשון - הנחת המוצא כי אין להתיר חיוב בגין זכויות שכבר שולם בגין היטל השבחה, ולו מטעמים של גביית מס אמת, הסתמכות, רציפות שומה וחובת ההגינות המנהלית.

36.2. השני – לא ניתן להחיל שינוי פרשנות למפרע על מימוש שכבר בוצע ו/או על מועד קובע שקדם לשינוי הפרשנות, שכן בעשותה כן מבקשת הוועדה המקומית לפתוח בעקיפין שומה חלוטה ולשנות ממנה.

36.3. השלישי – הסתמכותו של בעל נכס כי רכש את זכויותיו כשהן נקיות מחוב היטל השבחה משפיעה על שווי השוק של אותו הנכס, שנקבע גם על ידי מוכר מרצון, ושווי זה חייב לבוא לידי ביטוי בתחשיב ההשבחה.

36.4. הרביעי – כי מתן סעד בדרך של קיזוז או החזר של כספי היטל ההשבחה ששולמו במימוש קודם, אינו אפשרי מקום בו אין עסקינן באותו נישום, וגם אינו מתקן את העוול שנגרם כתוצאה מהסתמכות על תשלום שכבר שולם.

נביא להלן נימוקינו בהרחבה -

37. ראשית נבהיר כי עיון מעמיק בפסיקה הרלוונטית מלמדנו כי טענה לפיה יש מקום להביא בחשבון מימוש קודם במקרקעין, על חיובים הנגזרים ממנו בגין התכניות הנושאות, לא עלתה באופן ישיר באף לא אחד מן המקרים.

38. אמנם בעניין פורית הציגה העוררת דשם שומת השבחה שיצאה תחת ידה של הוועדה המקומית לאותם מקרקעין עקב מימוש במכר של חלקים מהמגרש (שאינם חלקיה של פורית), במסגרתה חויב בעל הזכויות המוכר בהיטל השבחה בגין התכניות הנושאות. אלא שזו הובאה על מנת לתמוך בטענה אחרת שהועלתה על ידי פורית, ולפיה הוועדה המקומית לא ראתה את המקרקעין כמוקפאים, שלא ניתן לקבל בהם היתרי בניה כלל. מעיון בהחלטה ובכתבי הטענות עולה כי בשום שלב לא נטען על ידי פורית שיש להפחית סכומים ששולמו ו/או להביא בחשבון שטחים / תכניות בגינם שולם כבר היטל השבחה, בפועל או בכח, ובהתאמה ועדת הערר לא דנה בטענה ממין זה באופן ישיר.

39. אכן בעניין פורית ציינה ועדת הערר בסיפת החלטתה בעניין זה כי **"איננו נדרשים כמוכר במסגרת החלטה זו לסעדים שעשויים לקום למי שחויב מכח עמדתה הקודמת של הוועדה המקומית"**. דא עקא, מדובר בקביעה כללית המופנית כלפי מי ששילם את היטל השבחה, ואין עמה עיסוק בשאלת הפגיעה והסעד הראוי עבור מי שרכש מקרקעין תוך הסתמכות על כך שהיטל השבחה בגין אותן תכניות כבר שולם.

שאלה זו היא לב ליבה של המחלוקת בענייננו, וכפי שיפורט להלן מצאנו כי החלטת הקביעות שניתנו בעניין מימון ובעניין פורית, למפרע ובעקיפין, ביחס למימושים שכבר נערכו קודם להם, ואשר קיימת חזקה, ולעיתים אף הוכחה של ממש, כי במסגרתן שולם היטל השבחה בגין התכניות הנושאות, הינה שגויה וחותרת תחת יסודות החיוב בהיטל השבחה. לטעמנו הפסיקה שניתנה עד היום בסוגיית התכניות הנושאות לא דקה פורתא במשמעויות של אלה.

40. שנית נזכיר, כי פסק הדין בעניין גוזלן וההחלטה בעניין מימון ניתנו בשלהי שנת 2014, בואכה שנת 2015 – קרי שנים לאחר אישורן של התכניות הנושאות, ואף כשנתיים לאחר אישורה של תכנית 3501.

41. כאמור לעיל, אין מחלוקת כי עד לגיבושה של הלכת הפסיקה בעניין גוזלן ועניין מימון, נהגה הוועדה המקומית לחייב בהיטל השבחה בגין התכניות הנושאות בעת מימוש במכר של מקרקעין מוקפאים (ראה לעניין זה פרוטוקול הדיון בערר דן מיום 4.6.2025, עמ' 6-7 ; פרוטוקול הדיון בעניין ערר חלקה 60 הנזכר לעיל, עמ' 3-4 ; פרוטוקול דיון בערר תא/8231/0818 הוועדה המקומית תל אביב נ' עוזר רפאל, עמ' 5-6).

42. צא ולמד – עד מתן ההחלטה בעניין מימון, סברה הוועדה המקומית כי התכניות הנושאות משביחות גם מקרקעין מוקפאים, ואף נהגה לחייב בגין כך. לתפיסתה זו של הוועדה המקומית היתה בהכרח השפעה על שווי השוק, שכן מוכר מרצון יודע כי יהיה עליו לשאת בהיטל השבחה בגין אלה, וקונה מרצון יודע כי הזכויות שהוא רוכש כוללות את התכניות הנושאות כשהן נקיות מחוב היטל השבחה. מדובר במידע עובדתי המהווה חלק בלתי נפרד ממרכיבי שווים של מקרקעין בשוק החופשי (וראה לעניין זה למשל בערר 437/11 **גלבוץ מיכל נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה ירושלים**, נבו 29.5.2012).

43. הגם שסוגיה זו לא עלתה באופן ישיר בפסיקה הנוגעת לתכניות הנושאות, אין היא זרה לחלוטין לוועדות הערר. בערר 8073/0323 **ארנון מנשה נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבניה תל אביב** (להלן: "**עניין מנשה**"), הובאה לפתחה של ועדת ערר זו (בהרכב בראשות הח"מ ובהשתתפות שמאי המקרקעין חבר ההרכב) מחלוקת שנסבה סביב האפשרות להביא כחלק מהמצב הקודם זכויות יחסיות מכח תכנית גגות, 1680, בעת מימוש במכר של דירה שאינה מצויה בקומה העליונה בבניין. כידוע, במסגרת תיקון 126 לחוק התכנון והבניה, שהותקן בשנת 2018, חובת תשלום היטל השבחה בגין חדרי גג חלה רק על דירות עליונות בבניין משותף, כמי שיכולות להנות מן ההשבחה הנובעת מתוספת הזכויות עבור חדרי גג. הוועדה המקומית סברה בעניין מנשה כי נוכח הוראות תיקון 126, הרי שלא ניתן לזכות את הנישום בגין זכויות אלה במצב קודם, זאת על אף שהוא רכש את זכויותיו לאחר אישורה של תכנית 1680, אך עובר להתקנתו של תיקון 126 (ולפסיקה שקדמה מעט לחקיקתו).

44. במובן זה דומה מקרה מנשה לענייננו. אמנם בעניין דנא אין עסקין בתיקון חקיקה, אך מדבריה של הוועדה המקומית עצמה למדים אנו כי קיימת נקודה על ציר הזמן, עם קביעת הלכת גוזלן וקבלת ההחלטה בעניין מימון, בה השתנתה הנורמה המשפטית והשמאית שהיתה מקובלת ונהוגה על ידה עד אותה עת.

45. על כן סבורים אנו כי הדברים שנקבעו בעניין מנשה יפים גם למקרה שבפנינו. ונביא מהם בשם אמרם (הדגשות אינן במקור – ר.א.):

"תכנית המהווה מצב קודם, חזקה היא כי לא קיים חוב היטל השבחה בגינה. משעה שהמשיב רכש את זכויותיו במקרקעין לאחר אישורה של תכנית 1680, רשאי הוא להסתמך על כי היטל השבחה בגין תכנית זו שולם, זאת בפרט כאשר הוועדה המקומית טרחה לדרוש כתב התחייבות בגין תכניות מאושרות אחרות שביקשה לדחות את תשלום היטל השבחה בגינן. ודוק – הדבר אינו תלוי בשאלת התשלום בפועל. העובדה כי הוועדה המקומית חקרה ודרשה בעניין (ואנו מקבלים את אמירתה כי אכן עשתה כך), ולא מצאה אינדיקציה לתשלום היטל השבחה, אין משמעה כי מידת ההסתמכות של המשיב בעניין זה

נפגעת. לאי תשלום יכולות להיות סיבות רבות, אשר הוועדה המקומית בעצמה התקשתה להצביע עליהן בוודאות ולו לאור חלוף הזמן, כ- 30 שנה, מאז נרכשו המקרקעין על ידי המשיב.

דא עקא, אי מתן זיכוי במצב קודם בקשר עם זכויות אשר בנסיבות העניין קיימת חזקה כי ההיטל בגינן שולם, משמעו חיוב עקיף של המשיב בהיטל השבחה, מקום בו הוא כלל לא היה בעל הזכויות במועד הקובע לתכנית 1680. [...]

נביא לעניין זה את הדברים שנאמרו בהחלטה בערר 82333-10-20 הוועדה המקומית תל אביב נ' אביחי בלוקובשטיין, נבו 17.8.2021, גם שם נקבעה תכנית 1680 כמצב חדש, ועל כן לא הושת החיוב על דירת האמצע, ובהתאמה גם לא ניתן זיכוי במדרגה השניה:

”בראיתנו, החיוב בשל תכנית משביחה והזיכוי בשל אותה תכנית עת מחושבת ההשבחה בשל תכנית ה”מוציאה” את אפשרות הניצול על פי קודמתה – שלובים וקשורים זה בזה. אין לנתק בין הזיכוי לבין החיוב אשר קדם לו.

כאמור בתיקון 126 לחוק, כאשר ענייננו בדירה בקומה השנייה בבניין בן ארבע קומות ואילו היציאות לגג ניתנות להצמדה אך לדירות העליונות בבניין. הרי שבהתאם לתיקון 126, ועל אף שתכניות 1680 ו-ג', מהוות חלק מן המצב התכנוני החדש, אין הנישומים שבפנינו חבים בתשלום ההיטל בשל ההשבחה בגינן.

משלא חויבו הנישומים בהיטל ההשבחה בשל תכניות 1680 ו-ג', אשר שתי תכניות הכלולות במצב התכנוני החדש, אין להביא תכניות אלו כתכניות מזכות בעת חישוב ההשבחה והיטל ההשבחה בו חבים הנישומים בשל התכנית.

אילו חויבה בעבר הדירה שלענייננו בהיטל השבחה בשל אפשרות בניית היציאות לגג לדירות העליונות הקיימות (למשל בשל מימוש טרם תיקון 126), היה בהחלט מקום לזיכוי בעת חישוב ההשבחה לתכנית כפי שחשבה השמאית המכריעה – אולם במקרה שלפנינו אין זה המצב”.

חיוב במצב קודם, לטעמנו, אינו תלוי כאמור בתשלום בפועל, ויכול להיות גם חיוב ”בכח”. רוצה לומר- קביעתה של תכנית 1680 כמצב קודם, קביעה שבצדק נעשתה בנסיבות העניין לאור מועד המימוש הקודם, מעמידה חזקה הפועלת לטובת המשיב, ולפיה במועד המימוש הקודם שולם היטל השבחה בגין תכנית זו עבור הזכויות היחסיות של המקרקעין.

כתמיכה לטענותיה מבקשת הוועדה המקומית כאמור להסתמך על תיקון 126. ברם לא ניתן לקבל טענה לפיה יש להחיל הוראת חוק על מימוש שבוצע כ- 23 שנים טרם חקיקתה (בשנת 1995, המועד בו רכש המשיב את זכויותיו בנכס). זאת בהתאם לכלל לפיו חקיקה הינה פרוספקטיבית ולא תחול למפרע, אלא במקרים חריגים בהם הדבר נקבע במפורש [...]

הנה כי כן, עמדת הוועדה המקומית כלפי תכנית 1680 ותכנית 2363 היתה כי יש לחייב בגינן את כלל הדירות בבניין ולא את הדירה העליונה בלבד. כך יוצאי כי בניגוד לנטען על ידה, הוועדה המקומית לא נהגה בהתאם לעקרון שביסוד תיקון 126, קודם להתקנתו, ועד לביטול עמדתה בהחלטה בעניין פלג כפי שיובהר להלן, וזאת למצער לגבי שתי התכניות נשוא דיוננו.

בסופו של דבר, בהחלטתה בעניין פלג דחתה וועדת הערר עמדה זו של הוועדה המקומית [...]

ההחלטה בעניין פלג ככל הנראה היא שהביאה לכך שהוועדה המקומית החלה לפעול לגביית היטל השבחה רק מדירות הגג, כפי שעולה כאמור מפסיקה שניתנה בסמוך לפני תיקון 126. אלא ששינוי עמדתה, גם הוא, אינו יכול לחול למפרע.

כשם שיש לבחון את ההשבחה למועד הקובע, כפי שנקבע בעניין פלג, ראוי לבחון גם מה היתה עמדת הוועדה המקומית בקשר עם ההשבחה הנוצרת בשל תוספת חדרי הגג, ביחס לכלל הדירות בבניין, לאותו מועד קובע, או לכל היותר למועד המימוש, שכאמור חל כ- 23 שנים עובר לאישור תיקון 126.

בהנחה שעמדתה היתה כפי שהוצג בעניין פלג, מצופה היה כי כאשר רכש הקונה את זכויותיו בשנת 1995, היתה הוועדה המקומית דוחה גם את החיוב בגין תכנית 1680 ומחייבת את המשיב לחתום על כתב התחייבות גם לגביה, כפי שעשתה לגבי תכנית 2363.

אך זאת כאמור לא נעשה. ומכיוון שאין בידי הוועדה המקומית להראות שבשעתו חויבו רק הדירות העליונות בגין תכנית 1680, הרי שחזקה היא שהיטל ההשבחה בגינה שולם עבור חלקה היחסי של הדירה נשוא הדיון. בכל מקרה לא ניתן להחיל על אותו מועד פרשנות אותה אימצה הוועדה המקומית רק לאחר עניין פלג, והפכה לבסוף לדבר חקיקה עם תיקון 126, מבלי שבידי הוועדה המקומית להראות כי כך אכן פעלה באופן עקבי כבר בשנות ה- 90 [...]

ועוד יפים לעניין זה הדברים שנקבעו בערר 81119-08-22 דוד שולמן נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה תל אביב, נבו 25.6.2024 בקשר עם חיוב בגין תכנית ג/1, אך כוחם יפה גם לענייננו:

”כמו כן יש לקחת בחשבון את הזכויות היחסיות שכבר מומשו, עובר לתיקון החוק, אף אם לא נגבה בגין היטל. צודק העורר אף בטענתו לפיה שעה שההתייחסות לזכויות היתה אחרת, לא ניתן שלא להחסיר מן החיוב הנדון, ככל שיוותר, מימושים קודמים”.

כך בענייננו יש להביא בחשבון מימוש קודם, שבוצע במקרקעין עצמם, בעת שההתייחסות לזכויות היתה אחרת, וזאת אף אם לא נגבה ההיטל בפועל. ומשכך הם פני הדברים יש לדחות את עמדת הוועדה המקומית”.

46. דברים אלה יפים גם לענייננו, ואף ביתר שאת, מקום בו הוועדה המקומית מאשרת בפה מלא כי עובר לפסיקה בעניין גוזלן ומימון, נהגה לחייב בהיטל השבחה בעת מימוש במכר של מקרקעין מוקפאים.

47. יוטעם כי הוועדה המקומית טענה בפנינו כי אין מצויים אנו תחת אותה מטריה משפטית ותכנונית שנדונה בעניין מנשה, שכן שם ניתן היה לממש את זכויות הבניה על הגג והמחלוקת היתה רק בדבר זהות החייב, ואילו כאן עסקינן בזכויות אשר נקבע כי כלל לא ניתן היה לממשן.

מדובר אמנם בהבחנה נכונה תכנונית, אך אין בה לטעמנו כדי לשנות מעקרונות הזיכוי והחיוב בהיטל השבחה. משעה שבמועד המימוש הקודם במקרקעין חייבה הוועדה המקומית בהיטל השבחה בגין התכניות הנושאות, בהתאם לפרשנותה את המצב התכנוני והמשפטי באותה עת, הרי שלא ניתן להחיל למפרע נורמה משפטית אחרת שנקבעה מאוחר יותר למימוש הקודם, ובמקרה זה גם מאוחר למועד הקובע.

48. ככל שהוועדה המקומית סבורה כי חיובים שחייבה בעת המימוש הקודם, קביעת השומה בידי שמאיה, גביית הכספים על ידה, ומתן אישור העדר חובות – כולם בטעות יסודם, ופרשנותה המשפטית כפי שנהגה דאז אינה תקפה עוד, אזי היא שאמורה וצריכה לשאת בתוצאות טעותה.

משבוצע חיוב ונגבה ההיטל, אין הוועדה המקומית יכולה להחזיר את הגלגל לאחור, להחיל על מימוש קודם שנערך לפני שנים את הנורמה המשפטית התקפה דהיום, ולדרוש מן העוררות לשאת בתוצאות הכספיות עקב כך.

הסעד הראוי

49. לאחר שקבענו כי יש להביא בחשבון מימוש קודם במסגרתו שולם (בפועל או בכח) היטל השבחה בגין התכניות הנושאות נותרה השאלה כיצד יבוא זה לידי ביטוי.

50. הוועדה המקומית בהגינותה, ובהתאם לחובתה כרשות מנהלית, הבהירה כי אין היא מבקשת לגבות היטל השבחה בכפל. עם זאת, לשיטתה, הסעד צריך להינתן על דרך של השבת כספים ששולמו ביתר, או קיזוזם, מחוץ לתחשיב ההשבחה, שכן זה חייב להיערך בהתאם לנורמה המשפטית העדכנית, קרי בהתעלם מן התכניות הנושאות במצב הקודם וחיובן במצב החדש.

51. כתימוכין לעמדתה מפנה הוועדה המקומית לפס"ד אהרון מאיר, במסגרתו בחר בית המשפט העליון, ברוב דעות, באפשרות הקיזוז כסעד מתאים לתיקון עוול של גביית מס בכפל.

52. נתאר בקצרה את מקרה אהרון מאיר והדרך בה פסע בית המשפט העליון במסגרתו.

מקרה שהיה כך היה - שתי תכניות משביחות אושרו בזו אחר זו לגבי אותם מקרקעין. לאחר אישורה של הראשונה, אך עובר לאישורה של השנייה, נערכה שומה מכרעת טרום מימוש על פי בקשת בעל הזכויות. שומה זו הפכה לחלוטה ואף שולמה על ידי הבעלים. לאחר אישורה של התכנית השנייה, נערכה שומה מכרעת נוספת, גם היא טרום מימוש. נוכח הרצף התכנוני, המצב החדש בשומה הראשונה הינו, למעשה, המצב הקודם בשומה השנייה. אלא ששני השמאים באותו מקרה בחנו כל אחד את אותה נקודת זמן ברצף התכנון באופן אחר. תוצאת הדברים היתה כי שווי המצב הקודם בשומה השנייה היה נמוך משווי המצב החדש בשומה הראשונה. על רקע דברים אלה טען מר מאיר כי הוועדה המקומית מבקשת לגבות ממנו היטל השבחה ביתר, בבחינת חיוב כפול.

53. בפסק הדין, שניתן מפי כב' הש' פוגלמן, ניתח בית המשפט העליון את תכליותיו של היטל ההשבחה, ואת החשיבות שבגביית מס אמת ומניעת התעשרות של הוועדה המקומית על ידי גביית מס ביתר, תוך שהדגיש את סמכותה של וועדת הערר להתערב בחיוב על מנת למנוע ולתקן מצב של גביה ביתר. מפאת חשיבות הדברים גם לענייננו, נביא את הדברים כלשונם:

"היטל השבחה הוא היטל המוטל בגין עליית שוויים של מקרקעין עקב

פעולה תכנונית המנויה בסעיף 1(א) לתוספת השלישית, ובגין עליית ערך

זו בלבד (רע"א 3002/12 הוועדה המקומית לתכנון ולבניה גבעתיים נ' רון, [פורסם

בנבו] פסקה 14 (15.7.2014); רע"א 4217/04 פמיני נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבניה

ירושלים, פ"ד סא(3) 386, 408-409 (2006) (להלן: עניין פמיני)). **היטל ההשבחה**

נועד להגשים תכלית של צדק חברתי במובן זה שבעל מקרקעין שהתעשר

עקב פעולה תכנונית של הרשות שמומנה מכספי הציבור נדרש לשתף את

הרשות ואת הציבור בעושר שצמח לו ולהשיב לקופת הרשות היטל המשמש את הרשות להכנת תכניות ולביצוען (ראו, בין רבים: עניין פמיני, פסקאות 6-7; רע"א 7417/01 צרי נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבנייה, גבעתיים, פ"ד נז(4) 879, 886 (2003); חוות דעתו של השופט מ' חשין בדנ"א 3768/98 קריית בית הכרם בע"מ נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבנייה, ירושלים, פ"ד נו(5) 49, 61-63 (2002); ע"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)). **נוכח התכלית האמורה, מאליו נובע כי באין התעשרות אין היטל; וכי בגין התעשרות אחת יש לגבות היטל השבחה אחד. גבייה ביתר של היטל שאינה נסמכת על התעשרות ממשית לכן אינה מגשימה את תכלית הצדק החברתי כאמור.**

זאת ועוד, ככל מס, גם את היטל ההשבחה יש לגבות באופן שיבטיח גביית מס אמת שמשמעו כי על הרשות לגבות מבעל המקרקעין את שיעורו המדויק של היטל ההשבחה המגיע ממנו בגין התעשרותו (רע"א 725/05 הוועדה המקומית לתכנון ולבנייה, השומרון נ' בלוד, [פורסם בנבו] פסקה 77 (3.9.2014); עניין פמיני, בפסקה 12; וראו גם את עמדת חברתי השופטת ד' ברק-ארז בבר"ס 2049/15 פרדסי כפר ברנדייס בע"מ נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה חדרה, [פורסם בנבו] פסקה 23 (31.5.2015) (להלן: עניין כפר ברנדייס); [...]).

צדו השני של המטבע הוא כי גבייה כאמור מובילה להתעשרות הרשות שלא כדין. התעשרות כאמור נוגדת את חובת ההגינות הבסיסית של הרשות ואינה יכולה לעמוד (וראו בשינויים המחויבים: ע"א 4708/14 יח דמרי בניה ופיתוח בע"מ נ' המועצה המקומית גן יבנה, [פורסם בנבו] פסקה 8; (24.8.2015) דנ"א 7398/09 עיריית ירושלים נ' שירותי בריאות כללית, [פורסם בנבו] פסקאות 30-32 (14.4.2015)). [...]).

סיכום הנקודה. ועדת הערר מוסמכת להתערב בשומת היטל השבחה מנימוקים שעניינם הגשמת הוראות התוספת השלישית. כדי להגשים את תכליתו של ההסדר בדבר היטל השבחה הקבוע בתוספת השלישית על ועדת הערר לבחון את השומה שלפניה במבט רחב ותכליתי, כך ששומת השבחה היוצאת תחת ידיה תגשים את תכליותיו האמורות של ההסדר. לפיכך, אם נוכחה ועדת הערר לראות כי שומת היטל השבחה צפויה להביא לחיוב יתר על רקע השבחה שכבר שולם בגינה היטל בעבר, מוסמכת היא להורות על הפחתת הסכום שנגבה ביתר מסך היטל ההשבחה שנקבע. מסקנה זו גם הולמת את מאפייניה של ועדת הערר כערכאת ביקורת מעין שיפוטית הנהנית ממומחיות בתחומה ואת שיקול הדעת הרחב המסור לה לדון בשאלות שמאיות-מקצועיות כמו גם בשאלות משפטיות (עניין כפר

ברנדייס, פסקה 21; בר"ם 2237/11 הוועדה המקומית לתכנון ולבניה "שורקות" נ' גרמנוב, [פורסם בנבו] פסקה 14 (23.9.2012); נמדר, בעמ' 472). **עוד אדגיש כי נוכח מאפייניה אלה של ועדת הערר כמו גם שיקולי יעילות והחתימה להימנע מריבוי התדיינויות, לא מצאתי כי שיקולי מדיניות מובילים להעדר מסלול חלופי שאליו התייחס בית המשפט לעניינים מינהליים שלפיו תחילה ישולם ההיטל, ואם יתברר לימים ששולם היטל יתר יושב הסכום לאזרח, אם ביוזמת הרשות, אם עקב הגשת תביעת השבה. כמו היועץ המשפטי לממשלה, איני סבור כי יש לעודד הגשת תביעות השבה בהינתן חלופה של מיצוי כלל המחלוקות הרלוונטיות בין האזרח לבין הרשות במסגרת הדיון לפני ועדת הערר"**

54. אכן, בעניין אהרון מאיר פסק בסופו של דבר בית המשפט בדעת רוב, כי אין להתערב בתחשיב השומה גופו, אלא לכל היותר, וככל שימצא כי הנישום חויב בכפל מס, לקזז את הסכום ששולם ביתר כנגד סכום ההיטל שנקבע על פי השומה החדשה. יצוין כי קביעה זו ניתנה כנגד דעתו החולקת של כב' הש' סולברג אשר קבע כי יש למצות את הסעד בתוך תחשיב ההשבחה, באמצעות הפחתת רכיב ההשבחה בגינו כבר שולם היטל, מהשומה השניה.

55. הגם שעסקינן בפסק דין שיצא תחת ידו של בית המשפט העליון, ומשכך מהווה הלכה המחייבת את ועדת הערר, אנו סבורים כי הסעד שהוענק במסגרת פס"ד אהרון מאיר, אינו הולם לענייננו, ונוכח הנסיבות השונות, עובדתית ומהותית, אין מתחייב לפעול על פיו בעניין דנא.

56. ראשית, פס"ד אהרון מאיר עסק במקרה בו שני שמאים שונים נקטו בתחשיב שונה עבור אותה נקודת זמן תכנונית, באופן שיצר חשש לכפל חיוב (שהרי בסופו של דבר הורה בית המשפט לבחון האם אכן קיים כפל חיוב שכזה). הצדדים לא יכלו להצביע על טעות באחת השומות ו/או על שיטת תחשיב שגויה שהצדיקה התערבות של ערכאה גבוהה בהן, ובית המשפט ביקש במפורש להימנע מלהתערב בתחשיב השבחה, אשר למעשה לא נתקף באופן ישיר.

בענייננו לעומת זאת, כפל החיוב הוא עובדה מוגמרת אשר אינה שנויה במחלוקת. השבחה בגין התכניות הנושאות שולמה במימוש קודם, וכעת מבקשת הוועדה המקומית לגבות השבחה בגין פעם נוספת, תוך שהיא למעשה טוענת כי השומה הראשונה בטעות יסודה. דא עקא, בקשתה של הוועדה המקומית לחייב כעת פעם נוספת בגין התכניות הנושאות, משמעה כי היא מבקשת לפתוח שומה חלוטה ששולמה ולקבוע כי קיימת בה טעות, זאת באמצעות עריכת שומה חדשה במימוש מאוחר יותר, ותוך הטלת החיוב על נישום אחר.

דווקא עמדתה של הוועדה המקומית היא שמהווה התערבות ישירה בשומה חלוטה, זאת בניגוד מוחלט לשנקבע בפס"ד אהרון מאיר.

57. שנית, פס"ד אהרון מאיר עסק במקרה בו פוטנציאל הפגיעה עקב חיוב בכפל מתקיים לגבי אותו הנישום. ודוק - מר מאיר היה הנישום בשתי השומות, שכן שתיהן היו שומות טרום מימוש אשר לא הוצאו כחלק מתהליך מכר מקרקעין. במקרה שכזה, ככל שנמצא כי קיימת פגיעה בשל חיוב כפול, תיקונה בדרך של קיזוז או החזר תשלום ששולם ביתר, מהווה סעד מתאים וראוי שאכן מפצה את הנישום על נזקיו, או למצער מרביתם, כתוצאה מהשגיאה האפשרית בחיובי ההיטל.

אין זה המצב בענייננו.

שומת ההשבחה הראשונה נערכה עקב מימוש המקרקעין בדרך של מכר, בו העוררות כאן היו הרוכשות. היטל ההשבחה שולם על ידי המוכר באותה עסקת מכר, בעוד העוררות רכשו את המקרקעין כשהם נקיים מחוב היטל השבחה בגין התכניות הנושאות. ביצוע קיזוז, כמתבקש על פי פס"ד אהרון מאיר, ימנע אמנם התעשרות של הוועדה המקומית כתוצאה מחיוב ביתר, ברם משמעו כי הסכום מוחזר למי שכלל אינו זכאי להחזר, זאת בניגוד לכללי מנהל תקין וצדק טבעי ובאופן שחושף הן את הוועדה המקומית והן את העוררות לתביעה כספית ממי שזכאי להחזר של אותם כספים.

58. ועוד לא יהיה זה למיותר לציין, כי אנו מוצאים טעם לפגם בבקשתה של הוועדה המקומית לפעול בדרך זו. מחד היא עומדת על כך כי שומות עבר שיצאו תחת ידה וכללו חיוב בגין התכניות הנושאות, הינן שגויות, זאת נוכח אותה נורמה משפטית שנקבעה בעניין מימון. מאידך, הוועדה המקומית לא פעלה לתיקון אותה שגיאה בשומות חלוטות או להחזר הכספים עם תיקונה של הנורמה המשפטית, ויתרה מכך, טענה בפנינו כי באותה עת החיוב נעשה כדין, ולפיכך אין להשית עליה ריביות בגין חיוב שלא כדין. עמדתה זו של הוועדה המקומית מאפשרת לה לשמור לעצמה כספים שנגבו בעבר, על ההנאות שצברה מהם, ועל ההתיישנות שעלולה לחול על חובת השבתם. כל זאת תוך שהיא מעבירה את הנטל לנישום אחר, שהסתמך על הנורמה המשפטית שהיתה קיימת בעת שרכש את המקרקעין (ועל כך עוד להלן) ומאלצת אותו להתמודד עם כפל החיוב, על ההליכים המשפטיים והשמאיים ועל הנזק הכרוך בכך עבורו, וכשהוא כלל אינו מי שזכאי להיפרע מהחזר התשלום אותו, לכאורה, מבקשת הוועדה המקומית לבצע.

מעבר לפגמים המנהליים שאנו מוצאים בהילוכה של הוועדה המקומית בדרך זו, הרי שהיא גם עומדת בסתירה לרציונל שנקבע בפס"ד אהרון מאיר, אשר ביקש במפורש להימנע מריבוי התדיינות בשל הצורך לנקוט בהליכים משפטיים לשם קבלת החזר בגין תשלום ביתר.

59. שלישית, הסעד המוצע בפס"ד אהרון מאיר אינו רלוונטי מקום בו החיוב שכבר בוצע משפיע על שווי השוק של המקרקעין. תיקון העוול בדרך של סעד כספי בלבד, מנטרל למעשה את ההשפעה שקיימת לחיוב הקודם על הערכת שווי המקרקעין, באופן שחותר תחת עקרונות החיוב בהיטל השבחה.

60. דברים אלה מוצאים ביטוי בפסק דינו של בית המשפט לעניינים מנהליים, מפי כב' השי' גלעד הס בעמ"נ (מינהליים ת"א) 63793-03-22 **איינשטיין נאמנויות בע"מ נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבניה תל אביב-יפו**, נבו 27.8.2023 (להלן: **"פס"ד איינשטיין"**).

61. בדומה למקרה אהרון מאיר, גם מקרה זה עסק בטענת נישומים לכשל בחיוב היטל השבחה עקב שומות השבחה עוקבות על אותם מקרקעין. לטענת הנישומים שם, אותו כשל התבטא בפער משמעותי בין סל הזכויות שנקבע במצב החדש בשומה הראשונה לבין זה שנקבע כמצב קודם בשומה השניה. הפער נבע, כך לעמדתם, עקב שינוי שחל בפרשנות שנתנה הוועדה המקומית להוראות התכנית, ותוצאתו המסתברת הינה חיוב בכפל מס.

62. בפסק דינו קבע בית המשפט כי על מנת שיהיה בידיו להורות על תיקון שומת ההשבחה, על הטוענים לעבור שתי משוכות (ההדגשה הוספה - ר.א.):

"המערערים כאמור טוענים, כי במסגרת השומה המוסכמת נקבע כי סך השטחים למגורים במצב הקודם הינו 17,760 מ"ר, אשר מחושבים לפי 148 יחידות דיור לפי 120 מ"ר ליחידה. מכאן, לטענת המערערים גם בעת קביעת היטל ההשבחה לתכנית המשביחה נקודת המוצא לתחשיב המצב הקודם הינה קיומם של 17,760 מ"ר למגורים.

על מנת שטענת המערערים תתקבל עליהם לעבור שתי משוכות: המשוכה הראשונה, להוכיח כי אכן השומה המוסכמת קובעת זכויות ל- 17,760 מ"ר למגורים במצב הקודם כנטען על ידם. והמשוכה השנייה הינה לשכנע כי אף אם השומה המוסכמת קובעת את אשר טוענים המערערים, קיימת לכך משמעות בקביעת היטל השבחה לתכנית המשביחה."

[...]

63. בפס"ד איינשטיין מצא בית המשפט כי המערערים שם כשלו מלחצות כבר את המשוכה הראשונה. בענייננו דומה כי דבר חצייתה כלל אינו שנוי במחלוקת. השומה הראשונה הינה שומה שנערכה על פי דין, באופן מקצועי ומפרטת פירוט מלא בדבר התכניות החלות והיקף הזכויות המבססות את החיוב. אלה כוללות, כאמור גם את התכניות הנושאות הרלוונטיות.

64. ביחס למשוכה השניה, תר בית המשפט אחר המועד בו שונתה הפרשנות להוראות התכנית. וכך קבע (ההדגשה במקור - ר.א):

"כפי שציינתי לעיל בהרחבה, לצורך חישוב היטל ההשבחה בוחנים את שווי המצב הקודם ואת שווי המצב החדש בעיני קונה סביר אשר בידיו מלוא המידע נכון **למועד הקובע**. לפיכך, מידע שהיה קיים **בעבר** אך לא רלוונטי עוד במועד הקובע, לא יבוא בחשבון עת קביעת היטל ההשבחה.

מכאן, במקרה שלפניי, אף אם השומה המוסכמת הייתה קובעת כי מספר המ"ר למגורים מכוח תכנית 3374 הינו 17,760 מ"ר, או אף אם היה ניתן להבין ממנה זאת, הרי ערב אישור התכנית החדשה בשנת 2017, כל קונה סביר היה יודע כי נתון זה הינו נתון שגוי וכי פרשנות זו אינה מקובלת על המשיבה.

אין מחלוקת כי גם **לאחר** השומה המוסכמת הבהירה הוועדה המקומית כי הזכויות מכוח תכנית 3374 מוגבלות לרף העליון הקבוע בתכנית בסך של 13,385 מ"ר, לעניין זה ר' עמדת המערערים עצמם בסעיף 27 לסיכומים מטעמם - **"נבהיר תחילה כי כל הפרשנויות בהן נאחזת הוועדה המקומית הן פרשנויות מאוחרות למועד בו הושגה השומה המוסכמת ונחתמה"** (הדגשה במקור - ג.ה).

לפיכך, מבחינת תחשיב היטל ההשבחה, כאשר הפרשנות המוצעת על ידי המערערים לשומה המוסכמת נדחתה לאחר חתימתה ועוד **טרם** המועד הקובע, אין להביא בחשבון פרשנות זו, היות וקונה או מוכר סביר במועד הקובע לא היו מסתמכים עליה.

מכאן, נכון הנחתה ועדת הערר את השמאי המייעץ לערוך תחשיב של היטל ההשבחה המתבסס על הפרשנות האובייקטיבית של המצב הקודם, פרשנות אשר משתקפת גם בעמדת הוועדה המקומית ערב המועד הקובע."

65. ודוק - בדומה למקרה הנדון בפס"ד איינשטיין, גם בענייננו נובעת המחלוקת משינוי בפרשנות הדין הסטטוטורי החל. אלא מאי, יישום הבחינה שערך בית המשפט בפס"ד איינשטיין על נסיבות ענייננו, מביאנו לתוצאה ההפוכה מזו אליה הגיע בית המשפט שם.

66. נזכיר כי השומה המכרעת נערכה למועד קובע החל ביום 7.6.2013, מועד כניסתה לתוקף של תכנית 3501. שינוי המדיניות בקשר עם התכנית הנושאות הוחל כאמור לאחר ההחלטה בעניין מימון, באמצע שנת 2015. רוצה לומר – במועד הקובע לשומה המידע הידוע בשוק היה הפרשנות הקודמת בה נקטה הוועדה המקומית, ולפיה התכניות הנושאות מהוות מצב קודם לתכנית 3501 (ובהתאם לשיטת המדרגות לחישוב היטל השבחה, היה וטרם שולמו). זאת בניגוד למקרה נשוא פס"ד איינשטיין, שם הפרשנות החדשה הוחלה עובר למועד הקובע לשומה.

67. בפס"ד איינשטיין לא נערך בסופו של דבר דיון בתוצאה המתקבלת מקום בו הטוען עובר את שתי המשוכות. בהתאמה גם לא דן בית המשפט במפורש באפשרות הפעלתו של קיזוז כפי שנקבע בפס"ד אהרון מאיר, על משמעויותיו, אם כי ציין כי המערערים העלו טענה לפיה יש לפעול על פי הנקבע שם, וכי קבלת עמדה זו היתה למעשה מביאה לדחיית עררם.

68. מכל מקום, יישום אבני הבוחן שהפעיל בית המשפט על ענייננו מביאנו גם הוא למסקנה כי אין מניעה, ואף יהיה נכון יותר, לנקוט בתחשיב אשר מביא בחשבון את העובדה שהיטל ההשבחה בגין התכניות הנושאות כבר שולם בהתאם לפרשנות הקודמת בה נקטה הוועדה המקומית, ואין בפרשנות החדשה והמאוחרת יותר הן למועד התשלום, ובמקרה זה גם למועד הקובע, כדי לגבור על כך.

69. ובמילים אחרות – מכלל הלאו נשמע ההן. משקבע בית המשפט כי קבלת טענות המערערים שם כפופה למעבר של שתי המשוכות, ומשלא עמדו בכך נדחה ערעורם, הרי משעה שהעוררות בעניין דנא צלחו את שתייהן, יש מקום לקבל את טענתן, ולזכות במסגרת תחשיב ההשבחה את זכויות התכניות הנושאות שכבר שולם היטל השבחה בגינן.

70. ולא מן הנמנע לציין כי קביעה זו שבפס"ד איינשטיין מאירה על קושי מובנה בהחלטות בעניין מימון ובעניין פורית, אשר הוחלו למפרע גם על תכניות שאושרו קודם למתן ההחלטות, תוך שהן משנות בדיעבד את המידע שהיה בידי השחקנים בשוק במועד הקובע, ואשר היה בו כדי להשפיע על שווים של הנכסים הרלוונטיים בשוק החופשי.

עם זאת נדגיש כי אין בכוונתנו לשנות באופן גורף מהחלטות אלה (וממילא עניין פורית נדון ואושר גם בבית המשפט לעניינים מנהליים אשר אנו מונחים על ידי פסיקותיו). קביעותינו הינן ייחודיות למקרים בהם במועד הקובע לשומה לתכנית המפורטת, בענייננו תכנית 3501, היטל ההשבחה בגין התכניות הנושאות כבר שולם במימוש קודם על פי פרשנותה הקודמת של הוועדה המקומית לכך. באיזון הנדרש בין עמידה על פרשנותן הראויה של התכניות הנושאות ותחולתן במקרקעין מוקפאים, ובין השפעתו של תשלום היטל ההשבחה והעברת הזכויות כשהן נקיות מחוב בגין התכניות הנושאות, וכן אינטרס ההסתמכות של הנישומים והנוק שעלול להיגרם להם כתוצאה משינוי הפרשנות בדיעבד, אנו סבורים כי ידם של האחרונים על העליונה.

71. מספר הבהרות לפני סיום –

72. הביטוי השמאי שניתן בשומת העוררות לשטחים שכבר שולם בגינם היטל השבחה הוא באמצעות הפחתתם מהשטחים במצב התכנוני החדש. לטעמנו, משעה שקביעותינו נעוצות בעקרונות שעניינם בהשפעת התשלום על שווי השוק, הסתמכות המוכר ורציפות השומה, ישתקפו אלה באמצעות הבאת השטחים, על שווים, כחלק בלתי נפרד משווי המצב הקודם.

73. עוד נבקש להבהיר, כי מקרה כגון זה שבפנינו, בו קיימת וודאות באשר לתשלום היטל השבחה בגין התכניות הנושאות אגב מימוש קודם, הוא המקרה הקל, שאז כלל אין מחלוקת בדבר הצורך להימנע מגביית היטל בכפל, ונותרת רק שאלת האופן בו נכון יהיה לתקן את העוול שנוצר. אלא שלטעמנו, גם במקרה בו לא יכול הנישום להציג הוכחת תשלום, קמה חזקה לטובתו כי בהינתן מימוש קודם במכר, שנערך קודם להחלטה בעניין מימון ושינוי המדיניות, הרי שבמסגרת אותו מימוש שולם גם היטל השבחה בגין התכניות הנושאות. זאת, נוכח הפרשנות הברורה שהנהיגה הוועדה המקומית באותו תקופה, ואשר אין היא מתכחשת לה. הנימוקים שפורטו לעניין זה הן בהחלטתנו בעניין מנשה והן לעיל יפים גם למקרים אלה, וזאת מבלי לגרוע מזכותה של הוועדה המקומית לסתור חזקה זו ככל שיש בידה מידע וודאי (כגון שומת השבחה או שומה מכרעת שניתנה אגב אותו מכר) המצביע כי לא בוצע חיוב כאמור.

עוד נטעים, שעל אף שניתן לסייג את הקביעה בפס"ד איינשטיין ביחס לתכניות מפורטות שאושרו לאחר ההחלטה בעניין מימון ושינוי מדיניות, אנו סבורים כי איזון ראוי של כלל השיקולים, כפי שפורטו לעיל, מצדיק כי יפעלו באותה הדרך גם בתחשיב השבחה לתכנית שמועדה הקובע מאוחר לשינוי המדיניות, ולו בשל הסתמכות המוכר וההשפעה שיש להסתמכות זו על שווי הנכס בעיני מוכר מרצון.

על אף שאמירותינו בסעיף זה ביחס למקרים עם נסיבות מעט שונות, אינן הכרחיות להכרעה בערר שבפנינו, מצאנו לאומרן, ולו על מנת לנסות ולצמצם מחלוקות עתידיות.

סוף דבר

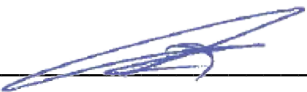
74. מקום בו בוצע מימוש במכר של מקרקעין מוקפאים עובר לאישורן של תכניות מפורטות וקודם לשינויה של הפרשנות המשפטית במסגרת הלכת גוזלן וההחלטה בעניין מימון, ושולם היטל השבחה בגין התכניות הנושאות (בפועל או בכח), תובאנה הזכויות מכח התכניות הנושאות בתחשיב ההשבחה לתכנית המפורטת הראשונה שמאפשרת להוציא התרי בניה מכוחה, כחלק משוויו של המצב הקודם, בבחינת זיכוי הנישום בגין זכויות אלה.

75. אשר על כן, הערר מתקבל.

76. התיק יוחזר בצירוף החלטתנו זו לשולחנו של השמאי המכריע לתיקון תחשיב ההשבחה באופן שיביא בחשבון את זכויות התכניות הנושאות שחויבו (בפועל ו/או בפטור ו/או באין השבחה) על פי שומת 2014 כחלק משוויו המצב הקודם.

77. הוועדה המקומית תישא בהוצאות העוררות בגין הליך זה בסך 4,000 ₪ אשר ישולמו בתוך 30 ימים ממועד קבלת החלטה זו, שלאחר מכן יצטרפו אליהם הפרשי הצמדה וריבית כחוק.

ההחלטה ניתנה פה אחד ביום י' בטבת תשפ"ו, 30.12.2025.



רויטל אפלבוים, עו"ד
יו"ר ועדת הערר
לפיצויים והיטלי השבחה
מחוז תל אביב



נטלי כהן, עו"ד
מזכירת ועדת הערר
לפיצויים והיטלי השבחה
מחוז תל-אביב