

בר"מ 4367/16

בית המשפט העליון בירושלים  
בשבתו כבית המשפט לערעורים מנהליים

אהרון מאיר ת.ז. [REDACTED]

על ידי ב"כ עוה"ד עופר צילקר ו/או ארז שפירא  
ו/או כרמית פרוסט ו/או עינת גולן ו/או תומר רייניך  
מרחוב יגאל אלון 67, תל אביב 6744317  
טל': 03-5614655 ; פקס: 03-5614659

המערער

נ ג ד

הוועדה המקומית לתכנון ובניה הוד השרון  
על ידי ב"כ ממושרד הרטבי-בורנשטיין-בסון  
מרחוב דניאל פריש 3, תל אביב 64731  
טל': 03-6967272 ; פקס: 03-6967276

המשיבה

היועץ המשפטי לממשלה

באמצעות פרקליטות המדינה

מרחוב צאלח א-דין 29, ירושלים

טל': 02-6466590 ; פקס: 02-6467011

המתייצב בהליך

עמדת היועץ המשפטי לממשלה

בהתאם להחלטות בית המשפט הנכבד, מוגשת בזאת עמדת היועץ המשפטי לממשלה בהליך שבכותרת.

ענייננו בבקשת רשות הערעור (להלן: "הבקשה") נגד פסק דינו של בית המשפט לעניינים מנהליים מחוז מרכז, בהליך עמ"נ 12-13-3279, אשר ניתן ביום 2.5.2016 (להלן: "פסק הדין").

במוקד הבקשה שהגיש המבקש עומדת השאלה האם ועדת ערר לתכנון ובנייה-פיצויים והיטלי השבחה (להלן: "ועדת הערר"), הדנה בעררים שעניינם חיוב בהיטל השבחה לפי התוספת השלישית לחוק התכנון והבניה התשכ"ה – 1965 (להלן: "חוק התכנון והבנייה" או "החוק"), רשאית ומוסמכת להביא במניין שיקוליה, שיקולים הנוגעים לגביית מס ביתר/כפל מס.

עמדת היועץ המשפטי לממשלה היא, כי יש להשיב לשאלה זו בחיוב, בהיותם שיקולים שנובעים מן המאטריה של התוספת השלישית לחוק. כמו כן, הגם שהשאלה שבמוקד הבקשה מתעוררת ביחס לעניינינו

אהרון מאיר ת.ז. 043340558

על ידי ב"כ עוה"ד עופר צילקר ו/או ארז שפירא  
ו/או כרמית פרוסט ו/או עינת גולן ו/או תומר רייניך  
מרחוב יגאל אלון 67, תל אביב 6744317  
טל': 03-5614655 ; פקס: 03-5614659

המערער

נ ג ד

הוועדה המקומית לתכנון ובניה הוד השרון

על ידי ב"כ ממושרד הרטבי-בורנשטיין-בסון  
מרחוב דניאל פריש 3, תל אביב 64731  
טל': 03-6967272 ; פקס: 03-6967276

המשיבה

היועץ המשפטי לממשלה

באמצעות פרקליטות המדינה

מרחוב צאלח א-דין 29, ירושלים

טל': 02-6466590 ; פקס: 02-6467011

המתייצב בהליך

עמדת היועץ המשפטי לממשלה

בהתאם להחלטות בית המשפט הנכבד, מוגשת בזאת עמדת היועץ המשפטי לממשלה בהליך שבכותרת.

ענייננו בבקשת רשות הערעור (להלן: "**הבקשה**") נגד פסק דינו של בית המשפט לעניינים מנהליים מחוז מרכז, בהליך עמ"נ 13-12-3279, אשר ניתן ביום 2.5.2016 (להלן: "**פסק הדין**").

במוקד הבקשה שהגיש המבקש עומדת השאלה האם ועדת ערר לתכנון ובנייה-פיצויים והיטלי השבחה (להלן: "**ועדת הערר**"), הדנה בעררים שעניינם חיוב בהיטל השבחה לפי התוספת השלישית לחוק התכנון והבניה התשכ"ה – 1965 (להלן: "**חוק התכנון והבנייה**" או "**החוק**"), רשאית ומוסמכת להביא במניין שיקוליה, שיקולים הנוגעים לגביית מס ביתר/כפל מס.

עמדת היועץ המשפטי לממשלה היא, כי יש להשיב לשאלה זו בחיוב, בהיותם שיקולים שנובעים מן המאטריה של התוספת השלישית לחוק. כמו כן, הגם שהשאלה שבמוקד הבקשה מתעוררת ביחס לעניינינו

הפרטני של המבקש, מדובר בשאלה בעלת היבטים רוחביים ועקרוניים המובאת לראשונה לפתחו של בית המשפט הנכבד, ומשכך סבור היועץ המשפטי לממשלה כי העניין שבנדון מצדיק מתן זכות ערעור, וכן את קבלת הערעור.

אם כן, כפי שיפורט להלן בקצרה, עמדת היועץ המשפטי לממשלה היא כי דין בקשת רשות הערעור להתקבל.

תחילה נעמוד בתמצית על העובדות הנדרשות (כפי שהן עולות מהחלטת ועדת הערר, פסק הדין, והנספחים שצורפו לבקשה), ולאחר מכן תובא עמדת היועץ המשפטי לממשלה לבקשה.

### העובדות הצריכות לעניין

1. המבקש בהליך, מר אהרון מאיר, היה בעל זכויות בחלקה 67 גוש 6407 שעליה נבנה בית מגורים דו משפחתי צמוד קרקע, שיחידת דיור אחת בו הוחזקה על ידי דייר מוגן.
2. לאורך השנים על שטח החלקה, אושרו שתי תכניות משביחות. הראשונה תכנית מתאר הר/1200 שפורסמה למתן תוקף בילקוט פרסומים 5190 מיום 29.5.2003 (להלן: "תכנית המתאר"), והשנייה, תכנית מפורטת הר/מק/1200/א שפורסמה למתן תוקף בילקוט פרסומים 8181 מיום 16.6.2008 (להלן: "התכנית המפורטת").
3. עבור אישור תכנית המתאר, שילם המבקש היטל השבחה (בטרם מימוש), על פי שומה מכרעת של שמאי המקרקעין רן וירניק (להלן: "שומת וירניק") (ר' נספח ב' לבקשה).
4. עם אישורה של התכנית המפורטת, לבקשת המבקש, מונה שמאי מכריע, שמאי המקרקעין יצחק ברמן, לקביעת היטל ההשבחה (להלן: "שומת ברמן"). יובהר, כי "המצב הקודם" בשומת ברמן הוא מה שהיה "המצב החדש" בשומת וירניק. אלא שבשומה משומת וירניק, קבע השמאי ברמן ביחס למצב הקודם על פי תכנית המתאר, שיש לבצע הפחתות בשווי המקרקעין, בשל גודלם ובשל קיומו של דייר מוגן (ר' נספח ה' לבקשה). הפחתות אלו לא בוצעו בשומת וירניק, הגם שהוא התייחס לאותו מצב סטטוטורי (תכנית המתאר).
5. בשל כך פנה המבקש ביום 25.10.2010 לוועדת הערר. בעררו, המבקש לא חלק על הקביעות השמאיות בשומת ברמן, אלא על רקע החלטתו לבצע הפחתות במצב הקודם (תכנית המתאר) אשר לא בוצעו על ידי וירניק בשומתו (ר' נספח ו' לבקשה).
6. לטענת המבקש בערר, מצב דברים זה מוביל לחיוב ביתר/כפול בהיטל השבחה. שכן, ככל שערך המקרקעין במצב הקודם הוא נמוך יותר, כך שיעור ההשבחה (והיטל ההשבחה) גבוה יותר.

7. לאחר שהתקיים דיון לפני ועדת הערר, ביום 13.2.2012, הורתה הוועדה לשמאי ברמן, לתת את התייחסותו המפורטת לעניין קביעת השווי השונה בשומתו לתכנית המתאר כמצב קודם, ביחס לשווי שנקבע בשומת וירניק לתכנית המתאר כמצב חדש (ר' נספח ז' לבקשה).
8. בהתייחסותו הכתובה מיום 24.10.2012 שהובאה לפני ועדת הערר, ציין השמאי ברמן כי הוא מודע לעובדה שבשומתו הוא לקח בחשבון הפחתות שלא הובאו בחשבון בשומת וירניק, וכי עקב כך נגרם למבקש עוול, במובן שהדבר יביא "לידי תשלום בכפל של חלק מסוים מתשלום היטל ההשבחה", אולם לשיטתו של השמאי ברמן, מדובר בשיקול שאינו שמאי ולכן אין הוא יכול להתחשב בו (ר' נספח ח' לבקשה).
9. ועדת הערר עיינה בהתייחסותו של השמאי ברמן וביום 12.12.2012 החליטה לקבל את ערר המבקש ולהורות על קיזוז הרכיב בתשלום היטל ההשבחה ששולם במלואו, ללא הפחתות כבשומת וירניק. בהחלטתה ציינה ועדת הערר, כי היא אינה מקבלת את הטענה כי שיקול של כפל חיוב הוא אינו שיקול שמאי, וזאת היות ומדובר בתשלום היטל ההשבחה אשר כבר שולם (ר' נספח ט' לבקשה).
10. על החלטה זו הגישה המשיבה (להלן גם: "הוועדה המקומית") ערעור מנהלי לבית המשפט לעניינים מנהליים מרכז (במסגרת הליך 46924-01-13). ביום 24.3.2013 הורה בית משפט קמא, כי העניין ישוב לוועדת הערר להבהרת החלטתה, וזאת לאחר שהן המבקש והן הוועדה המקומית, הסכימו כי החלטת ועדת הערר אינה ברורה דיה (ר' נספח י' לבקשה).
11. ועדת הערר נדרשה לעניין בשנית וביום 20.10.2013 החליטה כדלקמן (ר' נספח יא' לבקשה): "כדי למנוע עיוות בגין כפל היטל ההשבחה לגבי חלק מהתשלום קבענו כי: 'יש לקזז מתשלום היטל ההשבחה את הרכיב ששולם בעבר במלואו ללא הפחתות'. לגבי אופן חישוב שווי ההפחתות, ציינו בהמשך כי יש: 'לקזז את שווי ההפחתות במצב הקודם כפי שחושבו בשומה המכרעת הנוכחית'."
12. נגד החלטה זו פנתה הוועדה המקומית בשנית, בערעור מנהלי לבית המשפט לעניינים מנהליים (ר' נספח יב' לבקשה).
- פסק הדין נושא הבקשה**
13. ביום 2.5.2016 ניתן פסק הדין נושא הבקשה, המורה על קבלת הערעור במובן זה שבוטלה הוראת הקיזוז שקבעה ועדת הערר, כך שהיטל ההשבחה שיגבה מהמבקש יהיה בהתאם לשיעור ולדרך החישוב שבשומת ברמן, וזאת מבלי להתחשב בהפחתות שלא בוצעו בשומת וירניק וכן בוצעו בשומת ברמן כמוסבר לעיל.
14. פסק דינו של בית משפט קמא נשען על שני נימוקים עיקריים אותם נביא בתמצית:

15. הראשון: בית משפט קמא קבע, כי בנסיבות העניין כלל לא ברור כי אכן נגרם עוול למבקש, שכן במידה והיה צריך לעשות הפחתה במצב החדש בשומת וירניק, הרי שאת אותה הפחתה היה צריך לעשות גם במצב הקודם (המצב הנורמטיבי שקדם לאישור התכנית המתארית) באותה שומה, ולכן יתכן שכלל אין כל מקום לערוך קיזוז.

16. השני: בית משפט קמא קבע, כי גם אם שומת ברמן גורמת עוול למבקש, לא ניתן לתקן את אותו עוול בדרך של התערבות בשומה מכרעת חלוטה שניתנה לפני זמן רב (שומת וירניק) אשר לא הייתה נושא הערר שנדון לפני הוועדה.

17. בעניין זה הרחיב בית משפט קמא וציין כי למרות שוועדת הערר בהחלטתה דחתה את ערר המבקש, במובן זה שלא התערבה בשומת ברמן, היא החליטה לערוך קיזוז מתשלום של שומה קודמת (שומת וירניק) אשר לא הייתה נושא הערר, ולשיטתו של בית משפט קמא, פעולה זו מהווה כלשונו "דבר והיפוכו" שכן בפועל – להבנת בית המשפט קמא, ועדת הערר התערבה בשומת ברמן. בית משפט קמא אימץ את קביעתו של השמאי ברמן, כי התחשבות בהפחתות שלא נעשו בשומות קודמות, בשומה הנוכחית, תהווה "טעות שמאית גסה", ולכן אין "לתקן טעות בטעות". בהקשר זה קבע בית משפט קמא, כי כל שומה עומדת בפני עצמה ולכן על השמאי המכריע לפסוק על פי שיקול דעתו המקצועי בלבד כשהוא אינו תלוי בכל שמאות אחרות.

18. בהמשך לכך, קבע בית משפט קמא בפסק הדין, כי ועדת הערר (בעמ' 11 לפסק הדין) (ר' נספח א' לבקשה): "לא הייתה מוסמכת להורות על, קיזוז של תשלום ששולם (בייתר אולי), על פי שומה סופית קודמת שנעשתה בשנת 2005, משמע לפני כ-11 שנים, ששולמה בפועל על ידי המשיב, והפכה לחלוטה, לכל הדעות." (ההדגשה במקור)

19. לבסוף, בית משפט קמא, חזר וקבע כי, במקרה דנן, כלל לא ברור האם שומת ברמן אכן מובילה למצב בו תשלום היטל ההשבחה בגין התכנית המפורטת גורמת עוול למבקש, כך שהוא נדרש לתשלום כפל מס, וכי במידה וכן, קיימת לוועדה המקומית, בהיותה רשות ציבורית, חובה לבחון אפשרות להשיב למבקש כספים ששולמו ביתר.

20. מכאן ההליך שבכותרת.

#### עמדת היועץ המשפטי לממשלה

21. אם כן, כמובא לעיל, הקביעה העיקרית בפסק הדין מושא הבקשה הינה כי סמכות ועדת הערר: "מסתכמת בקביעת סכום היטל ההשבחה האמיתי והנכון של התכנית המשביחה שבפניה, ואין זה תפקידה לתקן עיוותים של שומות קודמות שהפכו לחלוטות" (בעמ' 12 לפסק הדין). בכך, נקבע כי אף אם ועדת הערר התרשמה כי חיוב בהיטל ההשבחה בגין תכנית משביחה יביא לגביית מס

ביתר/כפל מס, עקב שומות קודמות שאינן עומדות להכרעת ועדת הערר, אין בסמכותה להתחשב בשיקול זה.

22. על כן, להבנת היועץ המשפטי לממשלה, השאלה העיקרית העומדת להכרעה לפני בית המשפט הנכבד, נוגעת לשאלת סמכותה של ועדת הערר לקבוע שיעור היטל השבחה השונה מגובה עליית ערך הקרקע כפי שנקבע בשומה, במקרים בהם קיימת טענה לחיוב ביתר/כפל מס.

23. כאמור בפתיח לעיל, לעמדת היועץ המשפטי לממשלה מדובר בשאלה בעלת היבטים רוחביים ועקרוניים המובאת לראשונה לפתחו של בית המשפט הנכבד, ומשכך סבור היועץ המשפטי לממשלה כי העניין שבנדון מצדיק מתן זכות ערעור.

24. לגוף הבקשה, עמדת היועץ המשפטי לממשלה היא, כי **בהינתן ההנחה** שבמקרה דנן גביית היטל ההשבחה במלואה אכן תביא לגביית מס ביתר (כפי שנקבע על ידי השמאי ברמן בשומתו), שאלה עובדתית שאין באפשרות היועץ המשפטי לממשלה להכריע בה, אזי, החלטת ועדת הערר צודקת בתוצאתה, וזאת הגם שלטעמנו יש מקום לדייק את הנימוקים שמובילים לתוצאה זו. שכן, אנו מוצאים קושי בכלי ה"קיוז" בו ביקשה ועדת הערר לעשות שימוש. זאת, משום שספק אם לוועדת הערר סמכות לקזז בין ההיטל שעל חייב לשלם על פי שומה, לבין כל סכום אחר שהחייב זכאי לקבלו מן הוועדה המקומית. כפי שיובהר להלן, שאלה זו נבקש להותיר בצריך עיון, שכן לטעמינו, היא אינה נדרשת לצורך ההכרעה במקרה דנן, כפי שיבואר בתמצית, להלן.

25. סעיף 12(1) להוראות חוק התכנון והבניה קובע כי סמכויות ועדת הערר הינן לדון ולהחליט בערר על החלטות הנוגעות להיטל השבחה לפי פרק ח'1 לחוק. בהמשך לכך, סעיף 196א לחוק התכנון והבניה, שהינו הסעיף היחיד בפרק ח'1 לחוק, ושכותרתו "היטל השבחה", קובע כי היטל השבחה יגבה בשיעור, בתנאים ובדרכים שנקבעו בתוספת השלישית לחוק.

26. התוספת השלישית לחוק מגדירה השבחה כעליית שוויים של מקרקעין, בין היתר, עקב אישור תכנית, וקובעת חובת תשלום היטל בגין השבחה בשיעור מחצית ההשבחה.

27. עוד נקבע בתוספת השלישית לחוק כי שומת השבחה תקבע על ידי שמאי מקרקעין מוסמך, ובמקום בו החייב בהיטל אינו חולק על עצם קיומו של החיוב בהיטל, הוא רשאי, בהתקיים תנאים מסוימים, לפנות בבקשה למנות שמאי מכריע לצורך קביעת גובה החיוב. על פי סעיף 14 לתוספת השלישית לחוק, לחייב קיימת זכות לפנות בערר לוועדת הערר, הן נגד עצם הטענה להשבחה והן נגד גובה ההשבחה.

28. סעיף 14 (ג) לתוספת השלישית לחוק קובע, כי ועדת הערר רשאית: **"לקבל את הערר או לדחותו, במלואו או בחלקו"**.

29. אם כן, על פניו, בחינה לשונית צרה של הוראות החוק הרלוונטיות מעלה, כי במקום בו ועדת הערר דנה בערר על שומת שמאי מכריע, כבענייננו, סמכויותיה של ועדת הערר תחומות אך ורק לשומה שלפניה ושעליה הוגש הערר. דומה, כי זו היתה אף גישתו של בית המשפט קמא.
30. עם זאת, בשים לב לכך שוועדת הערר, הינה ועדה מעין שיפוטית באופייה, שבראשה יושב עורך דין, מתעוררת השאלה האם יש לה סמכויות הדומות לבית משפט אזרחי – כך שבאפשרותה לדון בטענות מתוך הדין האזרחי (עשיית עושר שלא במשפט, הקטנת נזק, וכדומה) והדין המנהלי (הבטחה מנהלית, השתק וכדומה). ואולם, כאמור לעיל, **שאלת סמכותה של ועדת הערר לעשות שימוש בכלים מהמשפט האזרחי והמנהלי היא שאלה מורכבת בעלת השלכות רחב רבות, שאין הכרח להידרש אליה במסגרת העניין שבנדון**. שכן, השאלה שלפנינו צרה יותר וניתן להכריע בה במסגרת הסמכויות הקבועות בתוספת השלישית עצמה.
31. בהנחה שאכן קיים מצב של גביה ביתר/כפל מס, כפי שנקבע בשומת ברמן, היועץ המשפטי לממשלה סבור, כי התוצאה אליה הגיעה ועדת הערר היא צודקת, וניתן להגיע אליה בהתאם לסמכויות הקבועות בתוספת השלישית לחוק, וזאת בהנמקה שונה מהחלטת ועדת הערר, ומבלי להידרש לטענה העולה בבקשה בדבר סמכויות הנתונות לוועדת הערר להכריע בסוגיות שהינן "חיצוניות" לחוק התכנון והבניה.
32. כאמור לעיל, התוספת השלישית לחוק קובעת חובת תשלום היטל השבחה בגין עליית שוויים של מקרקעין. **בהתאם, מובן כי עבור השבחה שנגבה עבורה היטל, לא ניתן לגבות היטל בשנית**. שכן, עקרון יסודי הוא שלא ניתן למסות מקרקעין פעמיים בגין אותה השבחה. באופן זה, ועדת הערר אינה נדרשת להתערב בשומה ישנה שהפכה כבר לחלוטה והיא גם אינה נדרשת להתערב בשומה המונחת לפניו לדיון. **אלא, בנסיבות אלו, היא יכולה לנמק את קביעתה במתן הנחיה משפטית כי בהתאם לתוספת השלישית לחוק לא ניתן למסות את חלק עליית ערך המקרקעין בגין תכנית משביחה, אשר כבר מוסה בעבר**.
33. יצוין כי תוצאה זו קוהרנטית עם עקרון היסוד המקובל בדיני המס לפיו תכלית גביית המס היא גביית מס אמת (ר' בהשוואה ע"א 1527/97 אינטרביילדינג חברה לבנין בע"מ נ' פקיד שומה ת"א 1, פ"ד נג(1) 699, 719 (1999), מפי כב' המשנה לנשיא ש' לוי; וכן ע"א 6726/05 הידרולה בע"מ נ' פקיד שומה [פורסם בנבו] (2008)).
34. עוד יצוין כי תוצאה זו, לפיה בסמכות ועדת הערר לקבוע הנחיה משפטית כי לא ניתן למסות עליית ערך של מקרקעין בגין תכנית משביחה אשר כבר מוסתה בעבר, אף תמנע היווצרות של מצב לא רצוי של עידוד הגשת תביעות השבה. כך, על פניו, מקום בו קביעת היטל השבחה יש בה בכדי ליצור גביית מס ביתר, הרי שבד בבד עם קביעת היטל כאמור, קמה לחייב עילת תביעה להשבה בגין אותו רכיב המהווה תשלום ביתר. על קיומה של עילת תביעה להשבה עמד אף בית המשפט קמא בסיום פסק דינו. מובן כי מצב זה, בו רק באמצעות הגשת תביעה להשבה ניתן בנסיבות הענין, לגבות מס אמת, הוא אינו רצוי.

משכך, נתונה לגורם הקובע את שיעור ההיטל (תהא זו הוועדה המקומית, השמאי המכריע או ועדת הערר) הסמכות, לקבוע את שיעור ההיטל באופן שמונע גביית יתר שתייצר עילת תביעת השבה.

35. לנוכח האמור, עמדת היועץ המשפטי לממשלה היא כי צדקה ועדת הערר בתוצאה אליה הגיעה (בהנחה שקיים במקרה דנן מצב של גביה ביתר או כפל מס).

36. על יסוד האמור, היועץ המשפטי לממשלה סבור, כי דין הבקשה רשות הערעור להתקבל.

היום:

ג' באדר תשע"ז

01 במרץ 2017

  
רנאד עיד, עו"ד

סגן בכיר בפרקליטות המדינה

  
תדמור עציון, עו"ד

סגנית בכירה א' בפרקליטות המדינה