



דף הבית < חקיקה/פסיקה

בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים

ע"א 2761/09

לפני: כבוד המשנה לנשיא (בדימ') א' ריבלין
כבוד השופטת ע' ארבל
כבוד השופט נ' הנדל

המערערת: הוועדה המקומית לתכנון ולבניה ירושלים

נגד

המשיבים: 1. הפטריארך היווני אורתודוכסי של ירושלים
2. הפטריארכיה היוונית אורתודוכסית של ירושלים

ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בירושלים
מיום 9.02.2009 בת"א 9224/07 [פורסם בנבו] שניתן על
ידי כבוד השופט צ' זילברטל

תאריך הישיבה: כ' בטבת תשע"א (27.12.10)

בשם המערערת: עו"ד ש' ברגותי

בשם המשיבים: עו"ד ס' זועבי

כתבי עת:

משה גלברד, "מועד התשלום של היטלהשבחה", מאזני משפט, כרך ג (תשס"ה) 87

ספרות:

א' גורן, סוגיות בסדר דין אזרחי

דניאל פרידמן, דיני עשיית עושר ולא במשפט (מהד' 2, 1998)

אהרן נמדר, היטל השבחה (חושן למשפט, 2011)

חקיקה שאוזכרה:

חוק התכנון והבניה, תשכ"ה-1965: סע' שהתוספת השלישית, 196א, 1, 17, 2, 4, 7 (א)

חוק עשיית עושר ולא במשפט, תשל"ט-1979: סע' 1, 2, 3

חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963: סע' 102

חוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975: סע' 49

חוק הרשויות המקומיות (ריבית והפרשי הצמדה על תשלומי חובה), תש"ם-1980: סע' 1, 6

חוק פסיקת ריבית והצמדה, תשכ"א-1961

חוק החוזים (חלק כללי), תשל"ג-1973: סע' 21

חוק ההתיישנות, תשי"ח-1958: סע' 27

מיני-רציו:

* בימ"ש העליון פסק כי במקרים שבהם לא חלה התעשרות בצד היטל השבחה ששולם כדין, והתכנית המשביחה פקעה זה מכבר, תקום חובת השבת ההיטל לנישום.

* עשיית עושר ולא במשפט - השבה - מסים

* עשיית עושר ולא במשפט - התעשרות שלא כדין - היעדרה

* מסים - היטלים - היטל השבחה

המשיבים, בעלי קרקע, התקשרו בתחילת שנות השמונים עם חברה בהסכם קומבינציה לחכירת קרקע לבניית מלון דירות. החברה קידמה תכנית מתאר מקומית ששינתה את יעוד הקרקע לשטח לבינוי מלון דירות. התכנית אושרה ב-1988. התכנית השביחה את הקרקע ולכן נדרשו בעלי הקרקע לשלם למעוררת היטל השבחה וזה שולם בחודש 8/90 על ידי החברה לאור הוראות הסכם הקומבינציה. תוקף התכנית הוגבל לשלוש שנים. התכנית הוארכה פעמיים, אך בסופו של דבר פגה בחודש 12/99, מבלי שבוצעו עבודות בניה בקרקע ואף בלי שהוצא היתר בניה. (יצוין כי במהלך השנים נחתמו הסכמים שונים להעברת הזכויות בקרקע). תביעת המשיבים נגד המעוררת להחזר תשלום היטל השבחה התקבלה ומכאן הערעור. הדיון נסב אודות שאלת חובת ההשבה של היטל השבחה ששולם בעל מקרקעין לרשות, שנגבה כדין, בנסיבות שבהן פג תוקפה של תכנית המתאר שמכוחה נגבה ההיטל.

בית המשפט העליון (מפי השופטת ארבל ובהסכמת המשנה לנשיא (בדימ') ריבלין והשופט הנדל) דחה את הערעור ופסק כי:

אירוע המס המקים את החבות בהיטל השבחה הוא מעשה ההשבחה המתרחש עם אישור תכנית מתאר שהשביחה את המקרקעין. עובדת מוגבלותה של התכנית בזמן אינה שוללת את האפשרות לנצל את

הזכויות מכוחה ולכן עם אישורה מקימה היא את אירוע המס המחייב בהיטל. במקרה דנן, למרות שקמה חבות בהיטל וההיטל שולם, תוקפה של התכנית פג מבלי שהייתה התעשרות בפועל מצד הנישום. היטל השבחה מוטל כל-אימת שבעל הקרקע התעשר מהפעולה התכנונית של הרשות. באין התעשרות, אין היטל. לא כל שכן כשעסקינן בתכניות מוגבלות בזמן, הטומנות בחובן חוסר-וודאות מובנה באשר למימוש ההתעשרות. בנסיבות בהן פוקעת תכנית המתאר באין התעשרות, יש להורות על השבת ההיטל לנישום. מסקנה זו מתחדדת בנסיבות בהן בחר הנישום לשלם את ההיטל בפירעון מוקדם, בטרם הגיע מועד המימוש וזוכה למשנה-תוקף מעצם העובדה שהתוספת השלישית לחוק התכנון והבנייה כוללת אפשרות עקרונית של השבה כאשר שולם היטל ביתר או בוטל בדיעבד.

אין קושי בעיגון חובת ההשבה בנסיבות דנן בסעיף 1 לחוק עשיית עושר ולא במשפט, התשל"ט-1979. יש לפרש את סעיף 1 בהרחבה, כך שנכללת בו גם עילה שנכשלה בשלב מאוחר יותר. במועד גביית כספי ההיטל עמדה עילת הגבייה בתוקף. אולם עילה זו נכשלה ברגע שבו פקעה התכנית המשביחה, באופן שסתם את הגולל על אפשרות מימושה. עילה זו התבססה על הנחה בדבר אירוע שיתרחש בעתיד אך ציפיה זו נכשלה. בנסיבות אלה, הותרת כספי ההיטל בידי הרשות היא בבחינת קבלת טובת הנאה שלא על-פי זכות שבדין, המחייבת את השבתה לנישום.

לאור כל האמור, במקרים שבהם מתברר כי לא חלה התעשרות בצד היטל השבחה ששולם כדין, והתכנית המשביחה פקעה זה מכבר, תקום חובת השבת ההיטל לנישום. מסקנה זו נשענת על התכליות העומדות ביסוד גבייתו של היטל השבחה, המורות כי באין התעשרות, נשמט הבסיס לגבייתו. עמדה זו מתיישבת עם חובת ההשבה הכללית שבדיני המס ואין מניעה להחילה גם במאטריה של דיני היטל השבחה, אף בהיעדר הוראה מפורשת בחוק. לצד האמור צוין כי יתכן שיש מקום לאפשר מנגנון של הסדרה מראש, כך שסכום ההיטל ייגזר, בין היתר, ממשך הזמן בו צפויה התכנית המשביחה לעמוד בתוקף; במקרה דנן המשיבים שילמו היטל השבחה כנגד קרקע שלא הושבחה, ולכן בדין נקבע כי על המערערת להשיב את כספי ההיטל למשיבים. טענת המערערת לפטור מחובת ההשבה לפי סעיף 2 לחוק עשיית עושר ולא במשפט, נדחתה.

פסק-דין

השופטת ע' ארבל:

עניינו של הערעור שלפנינו בשאלת חובת ההשבה של היטל השבחה ששולם בעל מקרקעין לרשות, אשר אין מחלוקת כי נגבה כדין, בנסיבות שבהן פג תוקפה של תכנית המתאר שמכוחה נגבה ההיטל.

רקע

1. בבעלות המשיבים קרקע, המצויה בחלקה 73 בגוש 30019 בשכונת אבו-טור שבירושלים (להלן: הקרקע). בתחילת שנות השמונים התקשרו המשיבים עם חברה בשם אלקונטרן אינווסטמנט אס.אי, שחליפתה היא אלקונטרן (1981) בע"מ (להלן: אלקונטרן

אלקונטרן), בהסכם קומבינציה לחכירת הקרקע לשם בניית מלון דירות (להלן: הסכם הקומבינציה). בתמורה לזכויות החכירה, התחייבה אלקונטרן, בין היתר, לשאת בכל התשלומים שיידרשו בשל הבניה לרבות היטל השבחה.

2. אלקונטרן קידמה תכנית מתאר מקומית ששינתה את יעוד הקרקע מיעוד פרטי פתוח לשטח לבינוי מלון דירות. תכנית זו אושרה על-ידי רשויות התכנון ביום 17.10.88 (להלן: תכנית 3160). אין מחלוקת כי תכנית 3160 השביחה את הקרקע ועל-כן נדרשו בעלי הקרקע לשלם למעוררת היטל השבחה. בהתאם להסכם הקומבינציה, נדרשה אלקונטרן לשאת בתשלום זה ולאחר משא ומתן שקיימה עם המעוררת, שילמה ביום 9.8.90 את היטל השבחה בתוספת הפרשי הצמדה וריבית בסכום כולל של 427,194 ש"ח.

3. תוקפה של תכנית 3160 הוגבל לשלוש שנים, תוך שצוין בהוראות התכנית כי אם בחלוף התקופה לא תבוצע כל בניה בקרקע - תתבטל התכנית והמצב ישוב לקדמותו. בחלוף למעלה משלוש שנים הוארך תוקף תכנית 3160 במסגרת תכנית 3160א. הארכה נוספת התבצעה במסגרת תכנית 3160ב. ההארכות בתכניות 3160א ו-3160ב היו רטרואקטיביות, היינו החלתה של התכנית החדשה על הקרקע נעשתה למפרע - מהמועד שבו פגה התכנית הקודמת, שחלף זה כבר. עוד יצוין כי ההארכות נעשו בכפוף לתנאי הנזכר בדבר ביטול התכנית באין בניה. בסופו של דבר, פג תוקפה של התכנית באופן סופי ביום 4.12.99 מבלי שבוצעו עבודות בניה בקרקע ואף בלי שהוצא היתר בניה.

4. ביני לביני, הועברו הזכויות בקרקע. כתחילה העבירה אלקונטרן את מחצית זכויותיה לחברת אפריקה ישראל להשקעות בע"מ, אך הסכם זה בוטל ואלקונטרן נותרה בעלת מלוא זכויות החכירה בקרקע. בשנת 1995 חתמה אלקונטרן על הסכם משולש עם המשיבים ועם חברת סדרון פרופרטיס לימיטד (להלן: סדרון) ובו אמורות היו לעבור כל זכויותיה של אלקונטרן לידי סדרון בתמורה לכך שסדרון תשלם את כל הוצאותיה של אלקונטרן בגין הפרויקט (להלן: הסכם סדרון או ההסכם). בהמשך ובטרם פג תוקפה של תכנית 3160, תבעה סדרון את ביטול ההסכם ובמסגרת הליך בוררות שהתנהל בין הצדדים הוכרע כי ההסכם בוטל כדין. ביום 17.2.04 פסק הבורר כי על המשיבים לפצות את סדרון בגין הוצאותיה לקידום הפרויקט, לרבות כספים ששילמה לאלקונטרן ובכלל זה היטל השבחה (להלן: פסק הבוררות). המשיבים פרעו את מלוא חובם לסדרון ביום

19.10.06, ולאחר מכן, ביום 30.11.06, הגישו לבית המשפט המחוזי בירושלים תביעה נגד המערערת להחזר תשלום היטל ההשבחה.

פסק-דינו של בית המשפט המחוזי

5. בית המשפט המחוזי (כבוד השופט צ' זילברטל) דחה תחילה את טענותיה המקדמיות של המערערת. טענת המערערת להיעדר יריבות מול המשיבים נדחתה מן הטעם שהוכח כי פסק הבורר חייב את המשיבים לשלם לסדרון גם את היטל ההשבחה וסכום זה אכן שולם בפועל. בית המשפט קבע כי משבוטל הסכם סדרון, מלוא הזכויות בקרקע שבו לידי המשיבים לרבות הזכות לתבוע את השבת ההיטל, ומכאן היריבות שבין המשיבים לבין המערערת. בית המשפט דחה גם את הטענה כי התביעה התיישנה או שחל שיהוי בהגשתה. נקבע כי עילת התביעה המקורית נולדה עם פקיעת תוקף תכנית 3160 כאשר ההשבחה פקעה לראשונה, אולם ככל שנוצרה עילה במועד זה, היא עברה מן העולם לאחר שתוקף התכנית הוארך פעמיים רטרואקטיבית. מכאן שעילת התביעה נולדה עם פקיעת תוקפה של תכנית 3160 בשנת 1999 ולכן התביעה טרם התיישנה. באשר לטענת השיהוי, נקבע כי המשיבים לא זנחו את עילת תביעתם. בעת שנוצרה העילה, המשיבים ניהלו הליך בורות מול סדרון, שרק בסופו - בשנת 2004, נפסק שעליהם להשיב לסדרון את סכום ההיטל. כמו-כן, לא עלה בידי המערערת להוכיח כי שינתה את מצבה לרעה בשל חלוף הזמן. לבסוף, נדחו גם טענות שהועלו ביחס לחוקיות גביית ההיטל הואיל ואין מחלוקת באשר לעצם חוקיות הגבייה אלא באשר לשאלת חובת ההשבה.

6. נוסף על כך, דחה בית המשפט את הטענה כי המשיבים מושתקים מלתבוע את השבת ההיטל. לפי טענת המערערת, סכום ההיטל הופחת בעקבות משא ומתן שניהלה עם אלקונטרן והפחתה זו גילמה את הסיכון שבפקיעת התכנית. בית המשפט קבע כי טענה זו לא הוכחה, קרי לא הוכח שההפחתה נבעה מכך שההשבחה הוגבלה בזמן. עוד נקבע כי מדיניות המאפשרת את הפחתת ההיטל מראש בשל מגבלת תוקף התכנית המשביחה, אינה רצויה משום שהיא חותרת תחת תכליתו של ההיטל - לחלק את ההתעשרות שנוצרה אצל בעל הקרקע עם הציבור.

7. לאחר שבית המשפט דחה טענות אלה, פנה לבחינת אפשרות ההשבה של היטל השבחה שנגבה כדין, במובחן מהיטל השבחה שנגבה ביתר או בטעות, בהיעדר הוראה

חוקה המסדירה השבה מעין זאת. בית המשפט בחן פסיקה שהתייחסה להשבת מס במקרים שבהם התבטל האירוע שבעטיו שולם המס ולא היה בנמצא הסדר השבה חקוק. על יסוד פסיקה זו מצא כי גם בענייננו, אין לראות בהוראות חוק התכנון והבניה, התשכ"ה-1965 (להלן: חוק התכנון והבניה או החוק), המסדירות את גביית היטל ההשבחה, משום הסדר שלילי אלא מדובר בלאקונה, שמקורה בכך שהמחוקק לא צפה את קיומן של תכניות מתאר מוגבלות בזמן. בית המשפט הוסיף וקבע כי יש להשלים לאקונה זו תוך פניה לתכלית החקיקה הפיסקאלית. תכלית זו מחייבת את המסקנה כי כל-אימת שמתבטל האירוע שבגיננו נוצרה החובה לשלם את היטל ההשבחה, כך שההשבחה אינה קיימת עוד, אין זה ראוי שהרשות תוסיף ותחזיק בהיטל ולכן קמה חובה להשיבו, אף בהיעדר הוראה מפורשת בחוק המורה על כך.

8. בית המשפט היה ער לכך שהפסיקה שממנה הקיש לענייננו עסקה במס להבדיל מאגרה ועמד על הקושי בסיווגו של היטל ההשבחה כמס מובהק. ברם קבע כי אף אם יסווג היטל ההשבחה כאגרה, עדיין תקום חובת השבה במקרה של פגיעת תוקף התכנית שמכוחה הוא נגבה. מסקנה זו הושתתה על הוראות חוק אחרות, המלמדות שחובת ההשבה שבדיני המס חלה גם על היטלי השבחה ששולמו כדין. מקיומן של הוראות חוק אלה, הסיק בית המשפט כי אין מניעה עקרונית הנובעת מאופיו של היטל ההשבחה להשיב היטל ששולם כדין בנסיבות המצדיקות זאת.

9. את הבסיס הפוזיטיבי לחובת השבת ההיטל עיגן בית המשפט בסעיף 1 לחוק עשיית עושר ולא במשפט, התשל"ט-1979 (להלן: חוק עשיית עושר ולא במשפט), תוך שפירשו בהרחבה. משנקבע כי יש להשיב את ההיטל, בחן בית המשפט את השאלה אם המשיבים בכל זאת זכו להשבחה כלשהי שאינה מצדיקה את השבת מלוא ההיטל. נקבע כי יתכן שהיה מקום לנכות את ההוצאות שהוציאה המערערת במסגרת הטיפול בתכנית המתאר, אולם המערערת לא טענה זאת וממילא לא הוכיחה מה היו הוצאותיה. עוד קבע בית המשפט כי ההשבחה לא מומשה בעת מכירת הזכויות בקרקע מאלקונטרן לסדרון, אף על פי שהחוק מורה כי "ההיטל ישולם לא יאוחר מהמועד שהחייב בו מימש זכות במקרקעין", כאשר מימוש זכויות מוגדר (בין היתר) כהעברת הזכויות במקרקעין. נקבע כי הוראות חוק התכנון והבניה אינן מתייחסות לתכנית מוגבלת בזמן ולכן מימוש הזכויות שעליו מדובר הוא מימוש סופי שאינו יכול להתבטל כתוצאה מפגיעת תכנית המתאר. לכן גם אם אלקונטרן התעשרה כאשר מכרה את זכויותיה לסדרון, הרי שסופה

של התעשרות זאת בהפסד של המשיבים, שההיטל גולגל לבסוף לפתחם כנגד קרקע שבסופו של דבר לא הושבחה.

10. לבסוף, פסק בית המשפט כי אין מקום לפטור את המערערת מהשבת ההיטל מכוח סעיף 2 לחוק עשיית עושר ולא במשפט. בית המשפט דחה את טענת המערערת כי השבת הסכום בחלוף 16 שנים ממועד גבייתו תפגע בתקציבה בנימוק שהפגיעה הנטענת לא הוכחה, וממילא היה עליה להתייחס מראש לתשלום ההיטל כתשלום על-תנאי, שתאלץ להשיבו ככל שתפקע התכנית.

11. על יסוד האמור, קיבל בית המשפט את התביעה וחייב את המערערת בהשבת היטל ההשבחה כתוספת ריבית והצמדה מיום תשלום ההיטל לרשות.

טענות הצדדים

12. המערערת שבה ומעלה בערעורה טענות מקדמיות. ראשית, טוענת היא לקיומה של התיישנות, שלשיטתה יש לחשבה החל ממועד תשלום היטל ההשבחה בשנת 1990, ולחלופין ממועד תום תוקפה של תכנית 3160 - התכנית המקורית, ולחלופי חילופין, ממועד תום תוקפה של תכנית 33160 - התכנית האחרונה - תוך הוספת התקופות שבהן התכנית לא היתה בתוקף (עד אישורה הרטרואקטיבי) למרוץ ההתיישנות. עוד נטען לשיהוי המצדיק את דחיית התביעה על רקע הזמן הרב שחלף מאז ששולם ההיטל. כמו-כן, חוזרת המערערת על טענתה בדבר היעדר יריבות, המבוססת על כך שההיטל שולם על-ידי אלקונטרן ולא על-ידי המשיבים. לבסוף, חוזרת היא על טענתה כי המשיבים מושתקים ומנועים מלטעון להשבת ההיטל וזאת נוכח הסכמתה של אלקונטרן לתשלום מופחת, אשר גילם את מגבלת התוקף של התכנית.

13. לגופו של עניין, טוענת המערערת כי היעדר הוראה בחוק התכנון והבניה המסדירה השבה בנסיבות המקרה שלפנינו, מלמד על קיומו של הסדר שלילי. לטענתה, כאשר ביקש המחוקק לקבוע חובת השבה בהקשרים אחרים - קבע אותה במפורש. שתיקת החוק במקרה שבו פג תוקפה של תכנית המתאר מלמדת כי המחוקק ביקש שלא לקבוע חובת השבה בנסיבות אלה. מסקנה זאת נלמדת, לשיטתה, גם מהוראות חוק חיצוניות המתייחסות ספציפית לגבייתו של היטל השבחה, שאליהן הפנה בית המשפט המחוזי.

14. המערערת תוקפת גם את הבסיס הפוזיטיבי שעליו השעין בית המשפט את חובת ההשבה. לטענתה, בעוד שסעיף 1 לחוק עשיית עושר ולא במשפט עוסק בקבלת טובת-הנאה שלא על-פי זכות שבדין, הרי שאין חולק כי ההיטל מושא ענייננו נגבה על-ידי המערערת כדין ולכן אינו נכנס לגדרי חוק זה.

15. מעבר לכך, נטען כי בית המשפט שגה בקובעו כי המשיבים לא מימשו את ההשבחה. לשיטת המערערת, עם אישור התכנית, שהיא לטענתה בעלת ערך שמאי מוכח למרות מגבלת התוקף שלה, התרחש אירוע מס שבגיננו חלה חובת תשלום ההיטל. גם מימוש הזכויות על-פי התכנית בעת העברתן מאלקונטרן לסדרון הוא בגדר אירוע מס המחייב בתשלום ההיטל. מכיוון שהצדדים להסכם סדרון לא התנו את העברת הזכויות בקרקע בכך שהתכנית תהיה בתוקף, העברת הזכויות היא סופית ולכן גורת אחריה את תשלום ההיטל. פרשנות בית המשפט המחוזי, לפיה לא דובר בהעברת זכויות סופית ומשכך אין מדובר במימוש, אינה מתיישבת לטענת המערערת, עם הוראות חוק התכנון והבניה ואינה הגיונית מבחינה שמאית. משכך, נטען כי דווקא עקרון גביית מס אמת שעליו עמד בית המשפט המחוזי, צריך היה להוביל לקביעה הפוכה מזו שהגיע אליה.

16. לחילופין, נטען כי אף אם קיימת חובת השבה במקרה דנא, קיימות נסיבות המצדיקות לפטור את המערערת מהשבה מכוח סעיף 2 לחוק עשיית עושר ולא במשפט. הנימוק העיקרי לכך הוא הפגיעה התקציבית שתיגרם למערערת כתוצאה מהשבת הסכום. המערערת סבורה כי בית המשפט טעה בקביעה כי לא עלה בידיה להוכיח את הפגיעה התקציבית הנטענת. לגישה, עצם החובה להשיב את התשלום בחלוף 16 שנים ממועד גבייתו מעיד על הנזק שייגרם לה ואין היא נדרשת להוכיח זאת בראיות. ועוד, טוענת המערערת כי היה מקום להפחית מסכום ההשבה את ההוצאות שהוציאה בגין הטיפול בתכנית המתאר. אמנם טענה זו לא הועלתה במפורש על-ידי המערערת בערכאה הדיונית, אך למרות זאת, לסברתה, היה על בית המשפט להתחשב בנימוק זה. לבסוף, תוקפת המערערת את סבירות החלטתו של בית המשפט, אשר מחד גיסא קבע חובת השבה באמצעות פרשנות מרחיבה, מקום שבו אין בנמצא חובה חקוקה; ומאידך גיסא, נקט בפרשנות דווקנית בכל הנוגע להיקף ההשבה וחייב את המערערת במלוא התשלום בתוספת הפרשי הצמדה וריבית ושכר טרחת עורך דין החורג באופן משמעותי מהנהוג.

17. המשיבים סומכים ידיהם על פסק-דינו של בית המשפט המחוזי. ראשית, נטען כי בניגוד לטענת המערערת, עילת תביעתם לא קמה עם תשלום ההשבחה, אלא עם

פקיעת תכנית 160/3 בשנת 1999, שכן כל עוד הוארך תוקפה של התכנית המקורית באופן רטרואקטיבי – כלל לא קמה עילת תביעה. בהתייחס לטענת השיהוי, מצביעים המשיבים על ההלכות המצמצמות את המקרים שבהם תתקבל טענה שכזו בהליך אזרחי נגד רשות, במובחן מהליך מינהלי המתנהל נגדה. כן מפנים המשיבים להסכמים שנחתמו בינם לבין אלקונטרן וסדרון ולתצהיר בדבר הסכם הבוררות עם סדרון, המלמדים לטענתם כי היטל ההשבחה גולגל בסופו של יום לפתחם ועל כן יש לדחות את טענת היעדר היריבות. באשר לטענת המערערת כי המשיבים מנועים מלתבוע את השבת ההיטל, שכן שיעורו המופחת גילם את אפשרות פקיעת תוקף התכנית, טענו המשיבים כי מדובר בממצא עובדתי של בית משפט המחוזי שאין להתערב בו. מעבר לכך, נטען כי טענה זו לא הוכחה והראיות מלמדות על מסקנה הפוכה דווקא.

18. בתגובה לטענות גופן, נטען כי אירוע המס שבגיננו שולם ההיטל הוא אישור התוכנית, ולכן משפקעה התכנית בוטל אירוע המס. משלא היתה השבחה, הרי שהותרת היטל ההשבחה בידי הרשות היא בגדר התעשרות שלא כדין. כמו-כן, נטען כי קבלת טענות המערערת נגד השבת ההיטל תוביל לתוצאה בלתי צודקת ואף להפליה בין מי ששילמו את ההיטל בזמן לבין מי שלא שילמו אותו עד אשר פקעה התכנית. לפיכך צדק בית המשפט המחוזי בפרשנותו כי שתיקתו של חוק התכנון והבניה ביחס למצב של השבת היטל השבחה עם פקיעתה של תכנית המתאר, היא בבחינת לאקונה המחייבת השלמה ולא הסדר שלילי. המשיבים חוזרים על טעמיו של בית המשפט המחוזי לפרשנות זו.

19. לנוכח כל האמור, טוענים המשיבים כי בדין הטיל בית המשפט חובת השבה על המערערת מכוח חוק עשיית עושר ולא במשפט. מסקנה זו נתמכת גם בספרות אקדמית המצדדת בפרשנות רחבה לפיה חלה חובה כאמור, אף מקום שבו היתה עילה לגביית התשלום אולם זו נכשלה בהמשך. עוד טוענים המשיבים כי לא הוכחו נסיבות המצדיקות פטור מהשבה ובפרט לא הוכחה פגיעה תקציבית. לבסוף, חזרו המשיבים על טענתם בבית המשפט המחוזי, כי ניתן לבסס את חובת השבה גם על דיני החוזים הואיל ותכנית עם מגבלת תוקף כמוה כחווה על תנאי מפסיק – תנאי שהתקיים בנסיבות העניין והביא לביטול החווה ועימו השבה.

דיון

20. בפתח הדיון אדרש לשאלה המשפטית שעולה בתיק שלפנינו בדבר היתכנות השבת היטל השבחה ששולם כדין, בהיעדר חובת השבה חקוקה. בעניין זה מקובלת עליי עמדתו העקרונית של בית המשפט המחוזי בהסתייגות מסוימת שתובהר להלן. לאחר מכן אפנה ליישום העמדה העקרונית על המקרה שלפנינו. גם בהקשר זה מאמצת אני את עיקרי הדיון שערך בית המשפט המחוזי, ומשכך אציע לחבריי לדחות את הערעור.

שאלת ההשבה

(א) אירוע המס המקים את החבות בהיטל השבחה

21. היטל השבחה נגבה מכוחו של סעיף 196א לחוק התכנון והבניה, המורה כדלקמן:

היטל השבחה ועדה מקומית תגבה היטל השבחה בשיעור, בתנאים ובדרכים שנקבעו בתוספת השלישית ועל פיה.

החבות בהיטל השבחה קבועה בסעיף 2(א) לתוספת השלישית שבחוק התכנון והבניה (להלן: התוספת השלישית או התוספת):

2(א). חלה השבחה במקרקעין, בין מחמת הרחבתן של זכויות הניצול בהם ובין בדרך אחרת, ישלם בעלם היטל השבחה לפי האמור בתוספת זו (להלן - היטל); היו המקרקעין מוחכרים לדורות, ישלם החוכר את ההיטל; היטל בעקבות אישור תכנית יחול על מקרקעין הנמצאים בתחום התכנית או הגובלים עמה בלבד.

סעיף 1(א) לתוספת מגדיר מהי "השבחה":

פרשנות 1(א). בתוספת זו - "השבחה" - עליית שוויים של מקרקעין עקב אישור תכנית, מתן הקלה או התרת שימוש חורג;

אירוע המס המקיים את החבות בהיטל השבחה הוא אפוא מעשה ההשבחה המתרחש עם אישור של תכנית מתאר, אשר השביחה את המקרקעין והעלתה את שוויים (ראו: ע"א 1321/02 נוה בנין ופיתוח בע"מ נ' הוועדה לבנייה למגורים ולתעשייה, מחוז המרכז, פ"ד נז(4) 119, 123 (2003) והאסמכתאות שם. להלן: עניין נוה בנין); אהרון נמדר היטל השבחה 89 - 91 (2011). להלן: נמדר; הנריק רוסטוביץ היטל השבחה 201 - 202 (מהדורה ראשונה, 1996). להלן: רוסטוביץ).

22. תכנית מתאר משביחה שתוקפה הוגבל בזמן מכילה מרכיב מובנה של חוסר-וודאות. בתכנית מסוג זה אפשר שהנישום ינצל את זכויות השימוש או הבניה שהוענקו לו מכוח התכנית בטרם הגיע מועד התפוגה, ואפשר שהתכנית תפוג בלי שזכויות אלה תנוצלו. קושי זה עשוי לעורר ספק בשאלה אם תכנית מסוג זה מקימה חבות בהיטל השבחה, קרי אם אישור תכנית מוגבלת בזמן הוא בבחינת אירוע מס המקיים את החיוב בהיטל השבחה. מחד גיסא, מדובר בתכנית מאושרת וכת תוקף לכל דבר ועניין, המעניקה לנישום את הכוח לנצל את הזכויות הקבועות בה, ולפיכך יש לחייבו בהיטל בגין אישורה. מאידך גיסא, אין זה צודק לחייב את הנישום עבור התעשרות שיתכן שלא תתמש ואשר התכנית עצמה הגבילה אותה בזמן וצפתה את האפשרות שהיא לא תנוצל (ראו: נמדר, בעמ' 68 - 69).

23. במקרה שלפנינו עצם החבות בהיטל אינו עומד במחלוקת ודומה כי אכן קיים היגיון רב בכך שגם תכנית מוגבלת בזמן תקיים את החיוב בהיטל השבחה. תכנית מתאר משביחה, אף שהוגבלה בזמן, היא תכנית מאושרת וכת תוקף שהעלתה את שוויים של המקרקעין, והיא מאפשרת לנישום לממש את הזכויות שהוענקו מכוחה. לפיכך די בנסיבות העניין בהשבחה פוטנציאלית או רעיונית כדי להקים את עצם החבות בהיטל (כפי שיוסבר מיד, אין פירושו כי הנישום יחויב בתשלום ההיטל בפועל). עובדת מוגבלותה של התכנית בזמן אינה שוללת את האפשרות לנצל את הזכויות מכוחה ולכן עם אישורה, מקימה היא את אירוע המס המחייב בהיטל (לדיון בשאלה זו בבית המשפט המחוזי ראו: ע"א (ת"א) 1793/09 הוועדה המקומית לתכנון ולבניה תל אביב נ' א.פ.צ. השקעות בע"מ (פורסם בנבו), 22.10.04).

(ב) מועד תשלומן של היטל השבחה

24. כאמור, העובדה שחל חיוב בהיטל השבחה עקב אישור תכנית משביחה, אין פירושה כי הנישום יחויב מיד לשלם בפועל את ההיטל. סעיף 7(א) לתוספת השלישית קובע את עיקרון המימוש בהיטל השבחה, שמשמעו כי הנישום לא יידרש לשלם את ההיטל במועד שבו התחולל אירוע המס, אלא במועד שבו הוא יממש את זכויותיו במקרקעין וההשבחה תצא מן הכוח אל הפועל, דהיינו במועד שבו הוא יפיק מן ההשבחה הנאה כלכלית ממשית:

7(א). <u>ההיטל</u> ישולם לא יאוחר מהמועד	מועד
שהחייב בו מימש זכות במקרקעין	תשלום
שלגביהם חל <u>ההיטל</u> , ורשאי החייב	<u>ההיטל</u>
לשלם מקדמות על חשבוננו עוד לפני	
קביעת שומת ההשבחה.	

עריכת שומת ההשבחה ותשלום ההיטל על-פיה נדחים עד למימוש הזכויות במקרקעין, המוגדר בחוק כדלהלן:

פרשנות 1(א). בתוספת זו -

...

"מימוש זכויות", במקרקעין - אחת מאלה:

(1) קבלת היתר לפי חוק זה לבניה או לשימוש בהם שלא ניתן היה לתיתו אלמלא אישור תכנית, מתן הקלה או התרת שימוש חורג שבעקבותיהם חל היטל השבחה;

(2) התחלת השימוש בהם בפועל כפי שהותר לראשונה עקב אישור התכנית שבעקבותיו חל היטל השבחה;

(3) העברתם או העברת החכירה לדורות בהם, בשלמות או חלקית, או הענקת זכויות בהם הטעונה רישום בפנקסי המקרקעין, בתמורה או ללא תמורה, אך למעט העברה מכוח דין והעברה ללא תמורה מאדם לקרובו; ...

ברי כי החיוב בהיטל אינו נדחה אלא רק פירעונו (ראו: עניין נוה בנין, בעמ' 124

; בג"ץ 199/88 קהילת ציון אמריקאית (בפירוק) נ' יו"ר הוועדה המקומית לתכנון

ולבנייה, קריית אתא, פ"ד מג(1) 89, 95, 96 (1989); נמדר, בעמ' 347).

25. כזכור, השאלה המונחת לפתחינו היא אם ניתן להשיב היטל ששולם כדין לאחר שתכנית המתאר שבעטייה הוא נגבה, פקעה זה כבר. לשון אחר, האם תיתכן השבה 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 על 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 ההשבחה. 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 (אם כי לא ברור אם הרצון לייצר ודאות הוא שעומד מאחורי עיקרון המימוש בהיטל השבחה, ראו: משה גלברד "מועד התשלום של היטל השבחה בעסקת מקרקעין (בעקבות ע"א 1321/02 נוה בנין ופיתוח בע"מ ואח' נ' הוועדה לבניה למגורים ולתעשייה מחוז המרכז)" [פורסם בבנון מאזני משפט ג 87, 110 - 111 (2005); כן ראו רע"א 6126/98 חברת חלקה 520 בגוש 6043 (בפירוק מרצון) נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה חולון, פ"ד נה(4) 769, 786 (2001), שגם בו הוטל ספק ברציונל הוודאות בכל הנוגע להיטל השבחה. אלא ששני מקורות אלה לא התייחסו להשבחה שנוצרה עקב תכנית מוגבלת בזמן. לדעתי, ביחס לתכניות מוגבלות בזמן, יש בעיקרון המימוש כדי לייצר מידה של ודאות, כאמור).

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 ההשבחה 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 בציציותיו 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 שההשבחה יצאה מן הכוח אל הפועל, הרי שלפנינו מצב נוסף שבו שולם ההיטל בהיעדר התעשרות.

(ג) חובת ההשבה

27. בנסיבות דוגמת אלה הנזכרות לעיל, שבהן לא היתה בסופו של דבר התעשרות כנגד תשלום ההיטל, אף אני סבורה כבית המשפט המחוזי כי קמה חובת השבה. מקובל עלי בהקשר זה הניתוח שערך בית המשפט המחוזי בשאלה אם התוספת השלישית, שאינה מספקת פתרון מפורש לבעיה, היא בבחינת הסדר שלילי השולל השבה, או שמא מדובר בלאקונה שיש לפרשה כך שתאפשר השבה.

28. בית המשפט המחוזי עמד על קיומה של חובה כללית בדיני המס להשיב לנישום את המס ששילם כדין בהתבטל אירוע המס שבעטיו שולם, בהפנותו להוראות חוק המסדירות מיסים אחרים. כך למשל, מורה סעיף 102 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: חוק מיסוי מקרקעין), כי "המנהל יחזיר מס אם הוכח

לו כי נתבטלו מכירת זכות במקרקעין או פעולה באיגוד מקרקעין ששולם עליהם מס. סעיף זה נדון לאחרונה בבית משפט זה בע"א 10846/06 "בזק" החברה הישראלית לתקשורת בע"מ נ' מנהל מס שבח מקרקעין – רחובות (פורסם בנבו), 23.12.11 (להלן: עניין בזק). השאלה שהתעוררה במקרה זה היא אם הנישום זכאי להשבת מס הרכישה ששילם בגין חוזה חכירה, שכלל תקופת חכירה אופציונאלית, אשר בלעדיה החכירה לא היתה נכנסת לחוק והחווזה לא היה ממוסה על-פיו, בנסיבות שבהן בחר שלא לממש את האופציה בפועל. נקבע כי החבות במס נבחנת במועד עריכת העסקה ופרק הזמן הקובע לצורך התגבשות החיוב במס נבחן על-פי תקופת החכירה המרבית שאליה יכולה החכירה להגיע, בין היתר, מכוח אופציה הנתונה לחוכר. לפיכך תקופת חכירה אופציונאלית שלא נוצלה על-ידי החוכר בפועל נכללת בפרק הזמן שיילקח בחשבון לצורך קביעת החבות במס. לצד זאת, נחלקו השופטים בשאלת ההשבה, היינו שאלת חלותו של סעיף 102 על המקרה. השופטת א' חיות, שאליה הצטרפה השופטת מ' נאור, קבעה בדעת רוב כי כאשר הנישום בוחר שלא לממש את האופציה וכתוצאה מכך פרק הזמן שנוצל על-ידו בפועל היה קצר מהתקופה שנקבעה בחוק לצורך גיבוש החבות במס, הרי שמדובר בביטול של מכירת זכות במקרקעין כאמור בסעיף 102, המקים לחוכר זכאות להשבת המס ששילם. עמדה זו נומקה, בין היתר, בכך שאימוץ גישה הדוגלת בכך שאין להשיב את המס אף אם מסתבר בדיעבד כי העסקה ההוגנית שאותה נועד חוק מיסוי מקרקעין למסות, לא קמה על רגליה, חוטא לתכלית החקיקתית שביסוד החוק. השופט י' עמית בדעת מיעוט סבר כי הפרשנות שלפיה אי-מימוש האופציה ייחשב כביטול של מכירת הזכות במקרקעין אינה מתיישבת עם לשון החוק או עם מובנו של המונח "ביטול" בדין הכללי. כן הוסיף כי האופציה עצמה מגלמת יתרונות כלכליים לחוכר ולכן אין מניעה למסות בגינה.

חוזה חכירה הכולל תקופת חכירה אופציונאלית בדומה לתכנית מתאר מוגבלת בזמן, כולל מרכיב של אי-וודאות באשר למימוש ההטבה בפועל – ברצותו של הנישום יממש את זכותו על-פי האופציה וברצותו לא יממש. עם זאת, בעניין בזק נקבע כאמור לעיל, כי אין בכך כדי למנוע את התגבשותו של אירוע המס – תקופת חכירה אופציונאלית תילקח בחשבון לצורך גיבוש החבות במס. כך בעניינו, אישור תכנית משביחה מוגבלת בזמן הוא בבחינת אירוע מס המקים את החבות בהיטל השבחה. במישור ההשבה, קבעה דעת הרוב בעניין בזק כי אי-מימוש האופציה שקול לביטול אירוע המס, הגורר אחריו השבה לפי סעיף 102, בין היתר, משום שגביית המס בנסיבות אלה חוטאת לתכלית העומדת ביסוד החיוב במס רכישה. כפי שיוסבר בהמשך, גם לשיטתי, הותרת ההיטל

בידי הרשות בנסיבות שלפנינו חוטאת לתכלית שביסוד גבייתו ומכאן שיש להשיבו לנישום.

29. בית המשפט המחוזי הוסיף והפנה גם לפסיקה שהסיקה את דבר קיומה של חובת השבה אף בהיעדר חובה חקוקה. בע"א 2112/95 אגף המכס והמע"מ נ' אלקה אחזקות בע"מ, פ"ד נג(5) 769 (1999) (להלן: פרשת אלקה) לדוגמה, פירש בית משפט זה את סעיף 49 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: חוק מס ערך מוסף), באופן שעוסק יהיה זכאי להחזר מס הערך המוסף (להלן: מע"מ) ששילם בגין עסקה, שעה שתמורתה לא שולמה לו והחוב הפך ל"חוב אבוד". מדובר בסיטואציה שבה העסקה, שהקימה את החיוב במע"מ, לא הושלמה היות שלא שולמה לעוסק תמורתה על-ידי הקונה. בית המשפט קבע כי בנסיבות אלה ראוי להשיב את המע"מ לעוסק, הגם שהחוק אינו מורה כן במפורש, וזאת לרקע התכלית האובייקטיבית של חוק מס ערך מוסף, המחייבת את החזר המע"מ לעוסק, שלא קיבל תמורה לסחורה שסיפק ואף נאלץ לשאת בנטל המס במקומו של אחר. זאת אף בהינתן שהתכלית האובייקטיבית של חוק מס ערך מוסף שממנה נלמדת חובת ההשבה, עומדת בסתירה לתכלית הסובייקטיבית שלו. פרשנות אחרת, כך בית המשפט, היתה מביאה לתוצאה בלתי צודקת שיש עימה פגיעה בזכות הקניין של העוסק (פרשת אלקה, בעמ' 793 - 796).

30. גם להשקפתי, אין מניעה להחיל את חובת ההשבה שבדיני המס על דיני היטל השבחה, על מאפייניהם הייחודיים. מסקנה זו מתחייבת לגישתי מהתכלית שביסוד גבייתו של היטל השבחה. יש הרואים בהיטל השבחה מס המיוסד על היגיון של עשיית עושר ולא במשפט:

"... ביסוד היטל השבחה עומדת אפוא תכלית של מיסוי על התעשרות כתוצאה מתכנית משביחה, ובאין עשיית עושר ולא במשפט... אין היטל." (רע"א 7172/96 קרית בית הכרם בע"מ נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבנייה, ירושלים, פ"ד נב(2) 494, 525 (1998)); ראו גם: רע"א 4487/01 הוועדה המקומית לתכנון ולבנייה, רחובות נ' מ. לוסטרניק ובנו חברה להנדסה ובניין בע"מ, פ"ד נז(5) 529, 535 (2003) והאסמכתאות שם).

דומה כי רציונל זה עמד לנגד עיני המחוקק בחוקקו את התוספת השלישית לחוק

התכנון והבניה:

"היסוד הרעיוני להטלת המס נעוץ בדיני 'עשיית עושר ולא במשפט', לאמור: אם הרשות הציבורית משקיעה בתכנון ובפיתוח, וכתוצאה מכך עולים נכסים בערכם, מן הראוי שבעלי נכסים ישאו בחלק מהוצאות התכנון והפיתוח." (מתוך דברי ההסבר להצעת חוק התכנון והבניה (תיקון מס' 15), התשמ"א-1980, ה"ח 1491, בעמ' 55).

במאמר מוסגר יצוין כי ניתן להטיל ספק עד כמה מתקיימת תכלית זאת כאשר בעל הקרקע או יזם פרטי הוא שנשא בעלות התכנון והפיתוח ולא הרשות (כמו במקרה שלפנינו).

31. 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 (ראו למשל: עניין נוה בנין, בעמ' 129; דנ"א 3768/98 קריית בית הכרם בע"מ נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבניה, ירושלים, פ"ד נו(5) 49, 62 - 63 (2002). להלן: דנ"א קריית בית הכרם; ע"א 1341/93 סי אנד סאן ביץ' הוטל בע"מ נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבניה תל אביב יפו, פ"ד נב(5) 715, 719 (1999); רע"א 4217/04 פמיני נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה ירושלים, פ"ד סא(3) 386, 394 (2006); נמדד, בעמ' 36).

32. 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:

"יסוד זה של התעשרות עקב פעילות תכנון שלפי חוק התכנון והבניה הוא בריח-התיכון בהיטל השבחה - בקומפלקס הכולל ובכל אחד ואחד ממרכיביו, זעיר ככל שיהא. ההתעשרות היא המרכיב הדומיננטי בכל אירוע של היטל השבחה ובאין התעשרות, לא יקום ולא יהיה היטל השבחה. פירוש הדברים הוא, שבכל אירוע שבו טוענת הרשות לזכותה להטיל היטל השבחה, שומה עלינו לתור סביבנו היטב-היטב במטרה לגלות אם היתה התעשרות של בעל קרקע...". (דברי השופט מ' חשין בדנ"א קריית בית הכרם, בעמ' 63).

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 ככל מקרה לגופו ולנסיבותיו. השאלה אינה אם מומשו זכויות הבניה או השימוש "בשטח" דווקא, אלא אם מישהו התעשר - התעשרות כמובנה בחוק - כתוצאה מן ההשבחה.

33. המסקנה היא שבנסיבות שבהן פוקעת תכנית המתאר באין התעשרות, כי אז נשמט הבסיס לכך שהרשות תחזיק בהיטל ויש להורות על השבתו לנישום (השוו לת"א (חי') 914/00 ג'דעון החזקות בע"מ נ' עיריית חיפה (פורסם בנבו), 7.8.06), שבו דן בית המשפט המחוזי בתביעה להשבת ההיטל השבחה ששולם בגין הקלה שלא נוצלה על-ידי הנישום, כאשר תוקף היתר הבניה שהוצא מכוחה פג. בית המשפט הורה על השבת ההיטל בנימוק שאם לא התעשר הנישום, אין הצדקה לחיובו בהיטל. בית המשפט הבחין לעניין זה בין השבחה שנוצרה עקב מתן הקלה לבין השבחה שנוצרה עקב אישור תכנית. לפי גישתו, הואיל וזכויות שניתנו בגדר הקלה בהיתר בניה מצומצמות בתחולתן ויש בהן ממד של ארעיות, להבדיל מזכויות שניתנו בגדר אישור תכנית, פקיעת תוקף ההיתר מביא לפקיעת ההקלה באופן המצדיק את השבת ההיטל (ש"ס, בפסקה 26). בענייננו, וכפי שגם ציין בית המשפט קמא בהתייחס לפרשה זו, תכנית מוגבלת בזמן היא בעלת ממד ארעי כשם שלהקלה תוקף ידוע מראש ועל כן היא ארעית. משכך, אין ממש בהבחנה זו במקרה שלפנינו).

34. מסקנה זו מתחדדת בנסיבות שבהן בחר הנישום לשלם את ההיטל בפירעון מוקדם, בטרם הגיע מועד המימוש (ראו פסקה 26 לעיל). האפשרות לשלם בפירעון מוקדם פותחת פתח לכך שמי שהזדרז לשלם את ההיטל מראש ולבסוף התכנית שהשביחה את חלקתו פקעה, יצא נפסד לעומת מי שנמנע מהתשלום עד לפקיעתה (בהנחה שלא היה בינתיים מימוש שחייבו לשלם בפועל). בנוסף, תשלום ההיטל ביוזמת הנישום עולה בקנה אחד עם האינטרס הציבורי שבגבייה יעילה ופשוטה ולכן לא נרצה לרפות את ידיו בבואו ליזום תשלום מראש, מחשש שלא יזכה בהשבה עם פקיעת התכנית.

35. מסקנתי זוכה למשנה-תוקף מעצם העובדה שהתוספת השלישית כוללת אפשרות עקרונית של השבה כאשר שולם ההיטל ביתר או בוטל בדיעבד:

17. החלטת בהליכים לפי תוספת זו על הפחתת החיוב בהיטל או על ביטולו, יוחזרו הסכומים ששולמו מעבר למגיע, בתוספת תשלומי פיגורים כמשמעותם בחוק ההצמדה, וסעיף 6 לחוק ההצמדה לא יחול.

הנה כי כן, החוק קובע הסדר השבה של היטל ששולם ביתר, אם מתוך טעות או מכוח אילוץ או בעטיו של טעם אחר (בהמשך אתייחס לשאלה אם סעיף זה עשוי לשמש מקור פוזיטיבי גם להשבה בענייננו). השבה אינה "מהלך" זר אפוא במאטריה הספציפית של היטל השבחה (וזאת בין אם יסווג כמס, בין אם כאגרה). ומכאן, שאין מניעה עקרונית הנובעת מסגולותיו המיוחדות של היטל השבחה, להשיב היטל ששולם כדין כאשר נוצרות נסיבות המצדיקות זאת, כפי שקבע בית המשפט המחוזי.

36. איני סבורה כי קיומו של סעיף 17 לתוספת, בהנחה שאינו משמש בסיס פוזיטיבי להשבה בענייננו, הוא משום הסדר שלילי המונע את אפשרות ההשבה בנסיבות המקרה שלפנינו. סעיף 17 אינו ממצה את מנעד המקרים שבהם עשויה להיות השבה לנישום. יש ממש בקביעת בית המשפט המחוזי כי חוק התכנון והבניה לא צפה את קיומן של תכניות מתאר מוגבלות בזמן. החוק והתוספת השלישית שבו אינם כוללים כל התייחסות לאפשרות של שינוי מתארי מוגבל בזמן, על הטיפול המיוחד שעשוי הוא להצריך. מכאן, שהמחוקק לא צפה גם את האפשרות כי תכנית המתאר תפוג מתוקף הוראותיה בלי שהיתה התעשרות מצד הנישום. מטעם זה לא נקבע הסדר המאפשר השבה בנסיבות אלה.

דומה כי גם המלומד ה' רוסטוביץ, המתייחס במפורש בספרו "היטל השבחה" משנת 1996 להקלה או שימוש חורג שלא מומשו, לא צפה את האפשרות להשבחה שנוצרה כתוצאה מאישור תכנית, שלבסוף לא מומשה. רוסטוביץ סבור כי "אם בחר בעל המקרקעין לא לנצל את ההקלה, ממשיכה לחול עליו החבות הרעיונית בהיטל השבחה עד שתבטל ההקלה על פי בקשתו, או עד שתבטל מעצמה, אם היא ניתנה לתקופה מוגבלת." (רוסטוביץ, בעמ' 207, ההדגשה שלי, ע.א. לשון זהה ננקטה באשר לשימוש חורג שלא מומש – בעמ' 208). ואולם אין הוא מתייחס להשבחה הנובעת מתכנית מתאר שפקעה מכוח הוראותיה שלה ולכן לא מומשה לבסוף. דומה כי הדבר נעוץ בתפיסה כי אישורה של תכנית מתאר הוא אקט תכנוני בעל צביון קבוע, המשביח את המקרקעין הרלוונטיים באורח סופי. לא נצפתה בשעתו אפשרות של תכנית מתאר זמנית שהשבחה

שניתנה מכוחה עשויה לפוג בלי שמומשה, כשם שהמחוקק לא צפה אפשרות זאת ולפיכך נמנע מהסדרתה.

37. סיכומו של עניין, התכליות שעליהן מושתתת גבייתו של היטל ההשבחה מחייבות את השבת ההיטל כל-אימת שלא היתה התעשרות אצל הנישום, אף בהיעדר הוראה מפורשת בחוק המורה על כך.

(ד) הבטיס הפוזיטיבי לחובת ההשבה

38. איני רואה כל קושי בעיגון חובת ההשבה בנסיבות שלפנינו בסעיף 1 לחוק עשיית עושר ולא במשפט. אין בידי לקבל את טענת המערערת כי לא ניתן לבסס את חובת ההשבה בענייננו על דיני עשיית עושר ולא במשפט מן הטעם שאלה עוסקים בקבלת טובת הנאה שלא על-פי זכות שבדין, ואילו כספי ההיטל נגבו על-ידה כדין. בית המשפט המחוזי עמד על כך שיש לפרש את סעיף 1 לחוק עשיית עושר ולא במשפט על דרך ההרחבה, כך שנכללת בו גם עילה שנכשלה בשלב מאוחר יותר (וראו הפנייתו לדניאל פרידמן דיני עשיית עושר ולא במשפט כרך ב 623 (מהדורה שניה, 1998), ראו גם עמ' 705. דוגמה להשבה בעקבות עילה שנכשלה, הנשענת על בסיס רעיוני של דיני עשיית עושר ולא במשפט, ניתן למצוא בע"א 741/79 כלנית השרון השקעות ובנין נ' הורביץ, פ"ד לה(3), 533, 539 - 541 (1981). להלן: פסק דין כלנית השרון). במועד גביית כספי ההיטל עמדה עילת הגבייה בתוקף. כאמור, אין חולק בדבר חוקיות גביית ההיטל. אולם עילה זו נכשלה ברגע שבו פקעה התכנית המשביחה, באופן שסתם את הגולל על אפשרות מימושה. עילה זו התבססה על הנחה בדבר אירוע שיתרחש בעתיד אך ציפייה זו נכשלה. בנסיבות אלה, הותרת כספי ההיטל בידי הרשות היא בבחינת קבלת טובת הנאה שלא על-פי זכות שבדין, המחייבת את השבתה לנישום.

39. ומכאן לאפשרות שסעיף 17 לתוספת השלישית ישמש מקור פוזיטיבי גם להשבה בענייננו. הצדדים היו תמימי דעים כי סעיף 17 אינו חל בנסיבות המקרה. בית המשפט המחוזי אימץ הנחה זו מבלי שהבהיר את הטעם העומד ביסוד גישתו. כשלעצמי, סבורתני כי הנחה זו אינה מובנת מאליה. לשונו של סעיף 17 כפשוטה אינה מבחינה בין סוגי המקרים שבהם שולם ההיטל ביתר או בוטל. מנגנון ההשבה הקבוע בסעיף חל על כל המקרים ללא הבחנה (ראו גם עמדתו של נמדר, בעמ' 403 - 404). למרות שהמחוקק לא צפה השבה בנסיבות המקרה שלפנינו ולכן לא הסדיר אותה, דומני כי על-פניו לשון סעיף

17 רחבה דיה כדי לשמש אכסניה גם להשבה בנסיבות שבענייננו. על הטעמים והתכליות המצדיקים השבה בנסיבותינו עמדתי לעיל ואלה עשויים להצדיק מתן פרשנות רחבה לסעיף 17, באופן שזה יכיל השבה בנסיבות שבהן פקעה התכנית המשביחה בלא התעשרות. אם כך הדבר, אין לומר כי לפנינו לאקונה או הסדר שלילי ולמעשה שאלה זאת כלל לא מתעוררת. במילים אחרות, אם סעיף 17 מספק פתרון פנימי לבעיה, אין לומר שהחוק שותק בסוגיה או כי הוא מוציא מכלל אפשרות קיומה של השבה בענייננו.

40. השאלה שעשויה להתעורר היא אם מנגנון ההשבה הקבוע בסעיף 17 מתאים למקרה הנוכחי. כזכור, קובע סעיף 17 כי סכומי ההיטל ששולמו מעבר למגיע יוחזרו לנישום בתוספת תשלומי פיגורים כמשמעותם בחוק הרשויות המקומיות (ריבית והפרשי הצמדה על תשלומי חובה), התש"ס-1980 (להלן: חוק ההצמדה). חוק ההצמדה מגדיר תשלומי פיגורים כ"ריבית צמודה בשיעור של 0.75% לחודש, או בשיעור אחר כפי שקבעו שר הפנים ושר האוצר, ממועד החיוב בתשלום החובה עד יום שילומו, בהוספה או בהפחתה של הפרשי הצמדה" (סעיף 1 לחוק ההצמדה). במקביל קובע סעיף 17 כי סעיף 6 לחוק ההצמדה, הדרן בהחזר תשלומי יתר, לא יחול. המשמעות היא כי הנישום זוכה להחזר טוב יותר מזה הקבוע בסעיף 6, הכולל מלבד הפרשי הצמדה גם ריבית חודשית צמודה בשיעור של 0.75% (ראו נמדר, בעמ' 404).

41. נוסח סעיף 17 אינו חף מקשיים וזכה לפרשנויות סותרות בבתי המשפט המחוזיים בעיקר בשאלה מה מועד החיוב שממנו יש להוסיף תשלומי פיגורים על הסכום ששולם ביתר – היום שבו שולם הסכום העודף בפועל או יום ההחלטה המצהירה כי שולם סכום עודף (ראו: ת"א 38475/94 רייניץ נ' עיריית חולון [פורסם בבנו] – מתוך הנריק רוסטוביץ היטל השבחה - פסקי דין כרך א 535 (1996); ת"א (ת"א) 2983/00 אילן נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבנייה ראשון לציון [פורסם בבנו], 9.6.04; בש"א 15707/08 חברת דרך ארץ הייזויז בע"מ נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה גזר [פורסם בבנו], 31.10.08; רע"א 24215-12-11 קוטליצקי נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה בת"א-19 [פורסם בבנו], 5.4.12). המלומד א' נמדר תומך בפרשנות שלפיה יש להוסיף את תשלומי הפיגורים מהיום שבו שולם הסכום העודף בפועל. הוא מבסס את טענתו, בין היתר, על כך שבסעיף 17 אין כל אסמכתה המורה על חלוקת המועדים לתשלום הפרשי הצמדה מצד אחד ולתשלום הריבית מצד שני. כמו-כן, הדבר נלמד לדעתו מחוקי מס אחרים, הנוהגים להחזיר את תשלום היתר בתוספת ריבית והפרשי הצמדה החל מיום

תשלום היתר ולא ממועד מאוחר יותר (נמדד, בעמ' 404 - 405. יצוין כי הוא מתייחס להשבה הכללית שבסעיף 17 ולא דווקא להשבה בנסיבות המיוחדות של התיק שלפנינו).

42. ישנם טעמים המצדיקים את השבת ההיטל בתוספת ריבית פיגורים ממועד תשלומו בפועל, אך נראה כי הרציונל התומך בפרשנות זאת נובע, בין השאר, גם מהנחה סמויה בדבר אשם מצד הרשות, שאינה מתקיימת בהכרח במקרה שלפנינו. בנסיבות ענייננו, אחריותה של הרשות לסיטואציה המחייבת השבה מתמצית בכך שקבעה תאריך תפוגה ידוע מראש לתכנית המשביחה. למעשה, הסיבות שבעטיין לא יצאה ההשבחה מן הכוח אל הפועל תלויות במידה רבה בהתנהלות הנישום, שלא הסתייע בידו לנצל את הזכויות שהוענקו לו בתכנית או שלא השכיל לעשות כן. יתרה מזאת, ההיטל נגבה כדין ועילת החזקתו בידי הרשות ממשיכה לעמוד בתוקף כל זמן שהתכנית המשביחה עומדת בתוקף (במקרה שלפנינו, פרק זמן של 11 שנים). פקיעת התכנית אינה משליכה בדיעבד על חוקיות החזקת ההיטל בידי הרשות. היא אינה מעקרת את הבסיס להחזקת ההיטל למפרע (השוו לפסק דין כלנית השרון, בעמ' 539 - 540). ההחלטה בדבר השבת ההיטל אין משמעה כי גבייתו היתה בלתי מוצדקת מלכתחילה, אלא שהמשך החזקתו בידי הרשות בנסיבות שבהן פקע אירוע המס מבלי שהוגשמה תכלית גבייתו, אינה כדין. אין פירושו כי לא צריכה להשתלם ריבית, המגלמת את דמי השימוש בכסף, אלא שאינני בטוחה כי ראוי לחייב את הרשות בריבית פיגורים מן הסוג הקבוע בסעיף 17.

43. על כל פנים, במקרה דנן פסק בית המשפט המחוזי את סכום ההיטל בתוספת הפרשי הצמדה וריבית לפי חוק פסיקת ריבית והצמדה, התשכ"א-1961, מיום התשלום בפועל (זהו הסעד שהתבקש על-ידי המשיבים), על בסיס חוק עשיית עושר ולא במשפט, שמותיר שיקול דעת בשאלת השערוך. הצדדים לא העלו את שאלת חלותו של סעיף 17 לתוספת על ענייננו או את השלכות המנגנון שבו על הסעד המבוקש. מכאן, שאין בכוונתי לקבוע הלכה מחייבת בעניין זה והדבר יתברר ויידון בהודמנות שתעלה בעתיד.

44. היות שלטעמי, אין מניעה לבסס את חובת ההשבה בענייננו על דיני עשיית עושר ולא במשפט, לא אדרש לטענת המשיבים כי ניתן לעגן את חובת ההשבה גם בסעיף 21 לחוק החוזים (חלק כללי), התשל"ג-1973.

(ה) אפשרות הסדרה מראש

45. לפני סיום חלק זה, ברצוני להתייחס לאפשרות להפחית את סכום ההיטל מראש. כזכור, המערערת טענה כי בינה ובין אלקונטרן התנהל משא ומתן בסמוך לאחר אישור התכנית, שבעקבותיו הופחת סכום ההיטל בהתחשב במגבלת התוקף שבתכנית. מטעם זה סבורה היא כי המשיבים מושתיקים כעת מלתבוע את השבת ההיטל. בית המשפט המחוזי קבע כי לא הוכח שסכום ההיטל אכן הופחת עקב מגבלת התוקף. כפי שיפורט בהמשך הדברים, לא מצאתי עילה להתערב בקביעה זו. ואולם, אף שבנסיבות העניין אין הכרח בקביעת מסמרות בשאלה אם ראוי כעניין של מדיניות להפחית מראש את היטל ההשבחה עקב מגבלת הזמן של התכנית המשביחה, באופן שמשתיק את הנישום מלתבוע את השבתו בשלב מאוחר יותר, אבקש להתייחס לכך בקצרה.

46. לעניין האפשרות להפחית את סכום ההיטל מראש בשל תוקף התכנית, קבע בית המשפט המחוזי כדלקמן:

“... האפשרות לפיה אכן הוקטן סכום ההיטל בשל מגבלת תוקף התכנית אינה רצויה ואינה סבירה. מטרתו של היטל ההשבחה היא לחלק התעשרות שנוצרה אצל בעל הקרקע. הפחתת סכום ההיטל מראש בשל סיכונים שייתכן שלא יתממשו פוגעת בתכלית שנועד היטל ההשבחה לקדם, מכיוון שלו היה מתקבל היתר בניה ואלקונטרן הייתה מתחילה בפעולות הבנייה, היו יוצאים אלקונטרן והתובעים ורווח גדול בידיהם (שילמו היטל מופחת וזכו בכל יתרונות ההשבחה). ניתן להבין את רצונה של הרשות לעודד התחלה מהירה של עבודות הבנייה, אולם עידוד זה לא יכול לבוא, לטעמי, בדרך של הפחתת היטל ההשבחה בשל מגבלת התוקף שבתכנית. התוצאה הראויה, המבטאת כראוי את אפשרות פגיעת התכנית בטרם מומשה ההשבחה, היא השבת ההיטל במקרה כזה, ולא הפחתת סכום ההיטל מראש.” (פסקה 13 לפסק הדין).

לשיטת בית המשפט המחוזי, אין זה רצוי לאפשר עריכת “עסקת סיכון” בין הרשות לבין הנישום, כאשר “תעריף” ההיטל משתנה בהתאם למידת הסיכוי שההשבחה תתממש, מאחר שהדבר חוטא לתכלית גבייתו של היטל ההשבחה. גישה זו מדגישה את הפן הבינארי שבדוקטרינת ההשבה: אם מומשה ההשבחה - התשלום בדין יסודו; אם לא מומשה - יושב בדיעבד.

47. אינני בטוחה כי מהלך בינארי זה הכרחי או רצוי בנסיבות שבהן הוכח כי הצדדים התפשרו מראש על סכום ההיטל עקב מגבלת הזמן (בשונה מנסיבות התיק הנוכחי,

כאמור). ראשית, התחשבות במגבלת הזמן שבתכנית עשויה להוביל דווקא לדיוק בבואנו לשום את ההשבחה. משך תוקף התכנית עשוי להשליך על ערך ההשבחה ולשיקול זה יתכן שיינתן ביטוי בשומת ההשבחה ובגובה ההיטל שייקבע. נראה זה הגיוני כי ערכה של תכנית משביחה שאינה מוגבלת בזמן, גבוהה מזה של תכנית משביחה המוגבלת לפרק זמן קצר, בבחינת חלון הזדמנויות רחב יותר שבמסגרתו ניתן להוציא את ההשבחה מן הכוח אל הפועל.

48. שנית, הפחתת ההיטל עקב מגבלת התוקף אין פירושה כי הציבור יצא נפסד בהכרח. אמת, תכליתו של ההיטל ההשבחה נעוצה ברעיון של צדק חברתי, הגוזר כי אזרח שהתעשר יחלוק התעשרותו עם הציבור. ברם, עריכת השומה בהתחשב בתוקף התכנית אינה עומדת בהכרח בסתירה לכך. יהיו מקרים שבהם ההשבחה תמומש בתוך תקופת התוקף באופן שיצדיק את תשלום ההיטל - אף שהוא מופחת, ויהיו מקרים שבהם ישולם ההיטל מבלי שמומשה ההשבחה לבסוף. כלומר יתרחש מעין קיזוז, כך שהציבור לא יצא נפסד בתמונה הכוללת.

49. זאת ועוד, עמדתו של בית המשפט קמא, שלפיה רצוי להשיב את ההיטל בדיעבד ולא להפחיתו מלכתחילה, מובילה אותו למסקנה כי בכל הנוגע לתכניות מוגבלות בזמן, יש לראות בתשלום ההיטל לרשות כתשלום על-תנאי:

“... מכיוון שלא עומדת לנתבעת הזכות להוסיף ולהחזיק בהיטל לאחר פקיעת תוקף התכנית, והרי האפשרות שתוקפה יפקע בוודאי היתה ידועה לנתבעת מלכתחילה והדבר היה ניתן לצפייה, לא הוברר מדוע הנתבעת לא היתה אמורה להתייחס לסכום ההיטל כאל תשלום על-תנאי, לפחות במובן זה, שכאשר תיזרש להשיבו לא תישמע בטענה שעומד לה פטור מהשבה. בהיבט זה שונה המקרה דנן מאותם מקרים בהם הרשות גבתה מס בסברה בתום לב שהיא זכאית לגבותו ורק כעבור זמן הוגשה תביעת השבה. בענייננו מראש היו כל הנתונים ידועים והרשות היתה יכולה וחייבת לכלכל צעדיה בהתאם.” (פסקה 18 לפסק הדין. ההדגשה אינה במקור, ע.א.).

דברים אלה מביאים אותי לנקודה השלישית, כי יש לעמוד על מלוא השלכותיה של הקביעה כי מדובר בתשלום על-תנאי, האוצר בתוכו פוטנציאל אינהרנטי להשבה. המשמעות היא כי מדובר בתשלום טנטטיבי שגורלו יתברר רק בתום תוקף התכנית. דבר זה עשוי לארוך שנים כפי שמלמד המקרה שלפנינו (שבו עמדה התכנית בתוקף כ-11

שנים). אינני משוכנעת שרצוי לקבוע כלל גורף שלפיו בתכניות מסוג זה, הרשות תיאלץ להמתין זמן כה ממושך לפני שתתברר סופיות התשלום. כלל זה אינו עולה בקנה אחד עם הצורך של הרשות לכלכל את צעדיה ולהציב גדרות לחיובה להחזיר כספים שגבתה מן היחיד, ולכלל-הפחות להעמידה במהירות מרבית במצב שבו תדע מה המשאבים העומדים לרשותה (ע"א 3602/97 נציבות מס הכנסה ומס רכוש נ' שחר, פ"ד נו(2) 297, 327 - 328 (2001)). כלל זה פוגע גם בצורך בסופיות, יציבות ויעילות, הניצב ביסודם של דיני המס (ע"א 8569/06 מנהל מיסוי מקרקעין חיפה נ' פוליטי, פסקה 34 (פורסם בנבו), 28.5.08); ע"א 9368/96 מלירסון בע"מ נ' עיריית קריית ביאליק, פ"ד נה(1) 156, 165 (1999); בר"מ 10510/02 הועדה המקומית תכנון ובניה חדרה נ' כהן, פסקה 27 (פורסם בנבו), 31.1.07).

50. לבסוף, מנגנון גורף של השבה בדיעבד עשוי להביא ליותר התדיינויות שיפוטיות (במקרים שבהם הרשות אינה נענית לדרישת השבה ישירה מצד הנישום), שבגדרן יהיה על בית המשפט לברר אם היתה התעשרות ואם אכן יש מקום להשבה. זאת, להבדיל ממנגנון של הפחתה מראש שיהווה סוף פסוק ויחסום לרוב את הצורך בפניה לבית המשפט לשם יישוב המחלוקת.

51. טעמים אלה עשויים להצדיק מנגנון אופציונאלי של הסדרה מראש, כך שהסיכון של אי-מימוש ההשבה יגולם בסכום ההיטל. היינו, סכום ההיטל יופחת במסגרת עריכת שומת ההשבה בהתאם למגבלת התוקף הקיימת בתכנית. מנגנון זה יחסום את האפשרות להתחשב באירועים מאוחרים לתשלום ההיטל. הוא יסדיר מראש את תשלום ההיטל תוך פשרה על גובהו באופן שימנע משני הצדדים לפתוח מחדש את הנושא - הרשות לא תוכל להגדיל את סכום ההיטל בדיעבד אם יתברר לבסוף שהנישום ניצל את מלוא ההשבה, ומנגד הנישום לא יוכל לתבוע השבה במקרה שבו פקעה התכנית בטרם מימש הזכויות. במובן זה, שני הצדדים נוטלים סיכון אך מרוויחים סופיות וודאות. יש בכך גם כדי לתמרץ את הנישום למצות את זכויות הבניה או השימוש שניתנו לו, שבאישורן הושקעו משאבים תכנוניים. מנגנון שכזה מחייב קביעת קריטריונים ברורים שינחו את הרשות באשר למידה ולאופן ההפחתה האפשרית בגין מגבלת תוקף התכנית, וזאת, בין השאר, כדי למנוע מדיניות של איפה ואיפה כלפי נישומים שבידיהם כוח מיקוח שונה.

מובן שיש לייחד מנגנון זה רק למקרים שבהם הצדדים בחרו במודע להפחית את גובה ההיטל בשל מגבלת התוקף שבתכנית, והסכימו כי הדבר יהווה סוף פסוק בכל

הנוגע לאפשרות פקיעת תוקף התכנית. בהתאם, נראה כי לא ראוי שמנגנון זה יחסום את האפשרות להשיב את ההיטל במקרים דוגמת המקרה הנוכחי, שבהם לא הוכח כי מגבלת התוקף נלקחה בחשבון בעת עריכת השומה ולא הוסכם במודע ליטול את הסיכון שבתשלום בלי יכולת השבה. עם זאת, יש להניח כי קיומה של אפשרות להסדיר את הנושא מראש יביא במבט צופה פני עתיד לצמצום המקרים שבהם עשויה להיתבע השבה, על הקשיים הכרוכים בכך כמבואר לעיל.

לא נעלמה מעיני העובדה כי משמעותו האפשרית של מנגנון זה היא שבחלק מהמקרים ייגבה היטל השבחה בלי שתהיה התעשרות מצד הנישום. ברם כאשר מביאים בחשבון שיקולים נוספים הצריכים לעניין - הצורך החיוני בסופיות וודאות, העובדה כי מדובר בפשרה מוסכמת בין הצדדים, ההפחתה בסכום ההיטל, יצירת התמריץ לנצל את הזכויות שבתכנית והחיסכון בזמן שיפוטי - כי אז יתכן שיהיה בכך משום פתרון מאוזן שעשוי לצמצם את הקושי הכרוך בתכניות מוגבלות בזמן.

52. ואולם אבהיר כי אין בכוונתי לטעת מסמרות בשאלת טיבו של מנגנון זה ואפשרות יישומו. סוגיה זו לא עמדה במוקד המחלוקת שלפניי ומטבע הדברים לא הונחה לפניי תמונה מלאה באשר להשלכותיו האפשריות של המנגנון. לצד זאת, ראיתי חשיבות בציון שיקולים כבדי משקל שיש בהם, לטעמי, כדי להטיל ספק בקביעותו המצוטטות מעלה של בית המשפט המחוזי, תוך הצעת מודל שעשוי לספק פתרון לקשיים הנדונים.

סיכום ביניים

53. במקרים שבהם מתברר כי לא חלה התעשרות בצד ההיטל ההשבחה ששולם כדין, והתכנית המשביחה פקעה זה מכבר, תקום חובת השבת ההיטל לנישום. מסקנה זו נשענת על התכליות העומדות ביסוד גבייתו של ההיטל ההשבחה, המורות אותנו כי באין התעשרות, נשמט הבסיס לגבייתו. עמדה זו מתיישבת עם חובת ההשבה הכללית שבדיני המס ונמצאנו למדים כי אין מניעה להחילה גם במאטריה המיוחדת של דיני היטל השבחה.

לצד האמור, יתכן שיש מקום בעתיד לאפשר מנגנון של הסדרה מראש, כך שסכום ההיטל ייגזר, בין היתר, ממשך הזמן שבו צפויה התכנית המשביחה לעמוד בתוקף. ככל שיתאפשר מנגנון כאמור, ובהינתן שהצדדים הסכימו לאמצו באופן מודע

ומושכל, הרי שהדבר ימנע מהם לפתוח את הסוגיה מחדש בקרות אירועים עתידיים המשליכים בדיעבד על הגבייה. עמדה זו עשויה להביא ליתר ודאות ויציבות בגבייתו של היטל ההשבחה, ובעיקר תגשים את אינטרס הסופיות העומד הן לרשות, הן לנישום.

מן הכלל אל הפרט

54. אפתח בטענותיה המקדמיות של המערערת, אשר נדחו בצדק לטעמי, כפי שיפורט להלן. לאחר מכן אדון בשאלת ההשבה כפי שעולה בנסיבות המקרה שלפנינו. כאמור, מסקנתי היא כי על המערערת להשיב את כספי היטל לידי המשיבים, בהתאם לפסיקת בית המשפט המחוזי.

(א) טענות מקדמיות

55. טענות ההתיישנות והשיהוי. לשיטת המערערת, בחינת כל המועדים האפשריים שבהם נוסדה עילת התביעה, מובילה למסקנה כי התביעה התיישנה או לכל-הפחות חל שיהוי בהגשתה. כבית המשפט המחוזי אף אני סבורה כי המועד שבו נולדה העילה הוא בתום תוקפה של תכנית המתאר האחרונה - 3160 בשנת 1999, אז פקעה סופית תכנית המתאר והתברר כי לא חלה התעשרות המצדיקה את תשלום היטל. מאז ועד הגשת התביעה חלפו פחות משבע שנים ועל כן אין לומר שהתביעה התיישנה. המועד שבו שולם היטל - בשנת 1990 - כלל אינו רלוונטי, שהרי כפי שציין בית המשפט קמא, אין מחלוקת בדבר חוקיות הגבייה. בעת תשלום היטל, לא היה חולק כי הקרקע הושבחה וכי היטל נגבה כדין. השאלה נעוצה בחובת ההשבה, שהתעוררה בעקבות פקיעת תוקף התכנית. גם המועד שבו פקעה התכנית המקורית (תכנית 3160) הוא חסר נפקות היות שתכנית זו הוארכה בהמשך רטרואקטיבית במסגרת תכנית 3160א. הוא הדין ביחס לתכנית 3160א, שהוארכה גם היא באמצעות תכנית 3160ב. העובדה שהתכניות הוארכו באורח רטרואקטיבי משמעה כי למן אישורה של התכנית המקורית ועד לפקיעתה של התכנית הסופית (1988 - 1999), לא היה פרק זמן שבו התכנית המשביחה לא היתה בתוקף. היינו, פרק הזמן כולו "מכוסה" בצורה הרמטית על-ידי התכניות השונות. מכאן, שאין להביא במניין ההתיישנות את התקופות שבהן התכנית פקעה וטרם הוארכה רטרואקטיבית, כטענת המערערת.

56. כאמור, עילת התביעה נוסדה רק עם גניזתה הסופית של התכנית בשנת 1999. המערערת סבורה כי המשיבים השתהו בהגשת תביעתם לנוכח הזמן הרב שחלף עד

להגשת התביעה בשנת 2006. אמת, הגשת תביעה בתוך תקופת ההתיישנות אינה מחסנת אותה מפני טענת שיהוי אפשרית (סעיף 27 סיפא לחוק ההתיישנות, התשי"ח-1958). ואולם טענת שיהוי בהליך אזרחי תתקבל במקרים חריגים בלבד (ע"א 6805/99 תלמוד תורה הכללי והישיבה הגדולה עץ חיים בירושלים נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבנייה, ירושלים, פ"ד נז (5) 433, 448 (2003)). איני סבורה כי המקרה שלפנינו נמנה עם מקרים חריגים אלה ואין לי אלא לחזור על טעמיו של בית המשפט המחוזי לעניין זה. לא הוכח כי המשיבים זנחו את עילת תביעתם. העיכוב בהגשת התביעה נגרם בעטיו של הליך הבוררות שניהלו המשיבים מול סדרון, אשר רק בסופו (בשנת 2004) גולגל תשלום ההיטל לפתחם. אם כן, רק החל משנת 2004 עמדה למשיבים האפשרות לתבוע את השבת ההיטל, שלבסוף נשאו בו. גם לא הוכח כי המערערת שינתה את מצבה לרעה בהיבט התקציבי (ועל כך עוד ארחיב בהמשך), בוודאי שלא במידת הנטל הנדרש ממי שעותר לסילוק תביעה מחמת שיהוי בהליך אזרחי, שהוא "כבד ורב בנסיבות העניין" (שם).

57. טענת היעדר היריבות. בשים לב לאמור בהסכם סדרון, בתצהירו של בא כוחה של סדרון (עו"ד ויסקינד) ובפסק הבוררות, מקובלת עלי קביעתו של בית המשפט קמא כי הזכות לתבוע את החזר ההיטל שבה לידי המשיבים והם בעלי דינה של המערערת. מהמסמכים הנזכרים עולה כי ההיטל שולם על-ידי אלקונטרן, גולגל לסדרון ולבסוף נשאו בו המשיבים על-פי פסק הבוררות.

58. לבסוף, איני סבורה כי המשיבים מושתקים מלתבוע את ההיטל, כטענת המערערת. כזכור, טענה המערערת כי סכום ההיטל הופחת עקב מגבלת התוקף במסגרת משא ומתן שניהלה עם אלקונטרן בסמוך לאחר אישור התכנית. בית המשפט המחוזי קבע כי לא הוכח שסכום ההיטל אכן הופחת עקב מגבלת התוקף. מדובר בממצא עובדתי שלא מצאתי עילה להתערב בו. השומה שנערכה מטעם המערערת (שומת אנזברג) אינה מלמדת על כך שתוקף התכנית הובא בחשבון כשיקול הפחתה בהיטל. אמנם מגבלת התוקף מוזכרת בה, אך לא כשיקול שנילקח בחשבון בעת הערכת שווי ההשבחה. מכל-מקום, כלל לא ברור מדוע ניסתה המערערת להיאחז בשומת אנזברג במטרה להוכיח את טענתה הנזכרת. הרי לטענתה, ההיטל הופחת לאחר עריכת שומת אנזברג, בעקבות פנייתו של השמאי מטעמה של אלקונטרן (השמאי זרניצקי). ואכן, משומת זרניצקי ניתן ללמוד כי אלקונטרן עתרה להפחתת סכום ההיטל, בין היתר, בשל מגבלת התוקף וההכרח בהתחלת הבניה במהרה (ראו מכתבו של זרניצקי למערערת מיום 10.1.90). אלא שלא ניתן לדעת בבירור אם ההפחתה שחלה לבסוף בסכום ההיטל

משקפת את מגבלת תוקף התכנית דווקא. מה שמכריע את הכף בעניין זה הוא התנהלותה של המערערת, העומדת בסתירה לכך שמגבלת התוקף היתה שיקול בעל משמעות בשומת ההיטל. שהרי, אם ההיטל חושב ביחס לפרק הזמן שבו התכנית עמדה בתוקף, היה מצופה מן המערערת לדרוש תוספת תשלום עבור כל הארכה של התכנית (אישור תכניות 3160 ו-3160ב), דבר שלא נעשה. ניסיונה של המערערת לטעון כי בטעות לא נגבו תשלומים נוספים נדחה על-ידי בית המשפט קמא וטענה זאת נזנחה בערעור.

(ב) השבה

59. האם התעשרו המשיבים כנגד תשלום ההיטל? המערערת טוענת כי העברת הזכויות מאלקונטרן לסדרון במסגרת הסכם סדרון היא בבחינת "מימוש זכויות" כמשמעו בחוק, שיש בו התעשרות. כדי להתמודד עם הטענה נתחקה אחר העברות הידיים שחלו בקרקע ומשמעויותיהן. הסכם הקומבינציה שנכרת בין המשיבים לבין אלקונטרן בתחילת שנות השמונים, אשר במסגרתו נמסרו לידי האחרונה זכויות החכירה בקרקע, נכרת לפני שאושרה תכנית 3160 בשנת 1988. ברם הסכם הקומבינציה צפה את אישורה של תכנית המתאר, שאותה אמורה היתה אלקונטרן לקדם, ולמעשה כל כולו מבוסס על ההנחה שישונה יעוד הקרקע מיעוד פרטי פתוח לשטח לבינוי מלון דירות, כפי שאכן אירע בתכנית 3160. אם כן, המשיבים, שהם בעלי הקרקע, התעשרו בהסכם הקומבינציה מאפשרות ההשבחה עוד בטרם שהתרחשה בפועל. שהרי הם מכרו זכויות בקרקע, אף שיעודה היה שטח פרטי פתוח, בהנחה שישונה היעוד וייבנה עליה מלון דירות. אף שהמשיבים הם שהתעשרו, הוסכם בינם לבין אלקונטרן כי היא זו שתישא בתשלום ההיטל ההשבחה וכך היה.

העברת הזכויות מאלקונטרן לידי סדרון בשנת 1995 לא שינתה מאומה ביחס להתעשרותם של המשיבים. סדרון נכנסה בנעליה של אלקונטרן בהסכם הקומבינציה מול המשיבים, ובתמורה שילמה לאלקונטרן את מלוא ההוצאות שהוציאה בגין הפרויקט, לרבות ההשבחה. אלקונטרן לא התעשרה בהעברת הזכויות לסדרון, שכן היא רכשה מראש את זכויות החכירה בקרקע במחיר שתומחר ביחס לקרקע מושבחת (אף שתכנית 3160 אושרה רק לאחר כריתת הסכם הקומבינציה, כאמור). לאחר הסכם סדרון יצאה אלקונטרן מהתמונה. בשלב זה המשיבים הם שהתעשרו מהעברת הזכויות בקרקע, וכנגד התעשרותם שולם ההיטל על-ידי סדרון בתמורה לקרקע מושבחת.

עם ביטול ההסכם שבין המשיבים לבין סדרון, השיבו המשיבים לסדרון את הוצאותיה ובכלל זה את כספי היטל ההשבחה. בהמשך, בשנת 1999 פקעה תכנית 3160 ועימה פקעה ההשבחה באופן סופי. הנה כי כן, היטל ההשבחה גולגל לבסוף לפתחם של המשיבים. אך ההתעשרות שהפיקו המשיבים בהסכם הקומבינציה (תחילה מול אלקונטרן ולאחר מכן מול סדרון) התאינה משבוטל הסכם סדרון והתקיימה השבה בין הצדדים. במקביל, ההשבחה לא יצאה אל הפועל גם ב"שטח" משלא נבנה מלון הדירות ואף לא הוצא היתר בניה. עם פקיעת תכנית 3160 נסתם הגולל על האפשרות לממש את ההשבחה. הלכה למעשה, המצב התכנוני בקרקע שב לקדמותו בלי שאף אחד מהגורמים המעורבים הפיק רווח אך שולם היטל. המסקנה היא כי המשיבים שילמו היטל השבחה כנגד קרקע שבסופו של דבר לא הושבחה ולכן בדין קבע בית המשפט המחוזי כי על הרשות להשיב את כספי היטל למשיבים.

60. טענה חלופית שבפי המערערת היא כי יש לפטור אותה מחובת ההשבה לפי סעיף 2 לחוק עשיית עושר ולא במשפט. הנימוק העיקרי לכך נעוץ בפגיעה התקציבית שתיגרם לה כתוצאה מהשבה בחלוף שנים ארוכות ממועד קבלת התשלום. המערערת סבורה כי הנזק התקציבי שנגרם לה "מדובר בעד עצמו" ומוכח מעצם חלוף הזמן הרב ולכן אין היא נדרשת להוכיחו בראיות. טענה זו אינה מקובלת עליי. על המערערת "לטרוח ולשכנע בעובדות ובמספרים כי היענות לתביעת ההשבה... עלולה לפגוע ברשות כדי כך שיקשה עליה באורח מהותי לבצע כהלכה אותם משימות ותפקידים שלמענם כוננה מעיקרה..." ("ע"א 1761/02 רשות העתיקות נ' מפעלי תחנות בע"מ, פ"ד ס(4) 535, 591 (2006)). אין לאפשר העלאת טענה סתמית של פגיעה תקציבית מבלי להוכיחה בראיות. ממילא לא הובא בפניי הסכום שאותו יש לקצץ מן ההשבה בשל הפגיעה התקציבית הנטענת. אוסיף כי לא מצאתי נסיבות אחרות המצדיקות לפטור את המערערת מהשבה.

61. לבסוף, לשאלה אם יש לנכות מסכום ההשבה את הוצאות התכנון והפיתוח שהוציאה המערערת בטיפול בתכנית המשביחה בהתאם לסעיף 3 לחוק עשיית עושר ולא במשפט. טענה זו הועלתה לראשונה בערעור ומטעם זה לבדו ניתן לדחותה (אורי גורן סוגיות בסדר דין אזרחי 650 (מהדורה עשירית, 2009) והאסמכתאות שם). יתר על כן, הטענה נטענה בעלמא בלי שפורט גובה ההוצאות שאותן מבקשת המערערת לנכות מסכום ההשבה. בנסיבות אלה, אפילו הייתי מקבלת את הטענה, לא היה באפשרותי ליישמה.

טוף דבר

62. מן הטעמים המפורטים לעיל אציע לחבריי לדחות את הערעור. נוכח סכום ההוצאות שבו חויבה המערערת בבית המשפט קמא, לא ייעשה צו להוצאות.

ש ו פ ט ת

המשנה לנשיא (בדימ') א' ריבלין:

אני מסכים.

המשנה לנשיא (בדימ')

השופט נ' הנדל:

אני מסכים.

ש ו פ ט

הוחלט כאמור בפסק דינה של השופטת ע' ארבל.

ע' ארבל 54678313-2761/09

ניתן היום, ט' באלול תשע"ב (27.8.12).

ש ו פ ט

ש ו פ ט ת

המשנה לנשיא (בדימ')

לראש פסק הדין