

מסי ההשבחה בישראל

בשולי המחקר של ד"ר ר. אלתרמן

בציבור, ולאחר שבוטל הוצעו והונהגו שיעורי רים שונים נמוכים יותר של מסי-השבחה. לפי חוק חדש שאושר לאחרונה, מגיע מכסי-מום של שיעורי מס ההשבחה ל-80%, אך השיעור בפועל הוא נמוך יותר עקב הענקתם של הקלות ופטורים שונים.

ביסוד המדיניות של מסי-השבחה, הנהוגה בארצות תבל שונות, הונחו שני סוגים עיקריים של יעדים וקריטריונים:

(א) יעדים תכנוניים. מטרתם של מסי-השבחה היא לסייע בהשגתם של יעדים כגון הכוונת הפיתוח לאפיקים וכן לאזורים ואתרים מסויימים, השגתן של מטרות כגון רצויות, עידוד אחזקה נאו-תה וניירות, הכוונת המועדים לביצוע היתוכניות וכו'.

(ב) יעדים פיסקליים. כאן המטרה היא להבטיח לרשות המקומית (או רשות ציבורית אחרת) הכנסות כספיות שמקורן בעליית ערך נכסי המקרקעין הנמצאים בתחומה של אותה רשות. מטרה אפשרית אחרת היא ריסון תופעות כגון התעשרות יתירה של חלק מבעלי המקרקעין, עיסקות ספקולטיביות בתחום מקרקעין וכו'. יעדים אלה עשויים להיות משלימים באופיים. אך יש מקרים שבהם היעדים מהסוג האחד נוגדים את היעדים מהסוג האחר, ויש

מטעם "המרכז למחקרים אורכניים ואזוי" ריים" שליד הטכניון בחיפה הופיע בזמן האחרון סקר, פרי עטה של הגב' רחל אלתרמן, בנושא "המדיניות של מסי השבחה לאור היעדים החברתיים". הסקר מהווה תרומה לספרות המקצועית הישראלית העוסקת בבעיות קרקע ופיתוח עירוני, אשר, כידוע, עדיין אינה עשירה וענפה במידה הראויה. חשיבות מרובה נודעת, בין השאר, להשוואות המאלפות בין מסי ההשבחה בישראל לבין אלה שבארצות חוץ (ובמיוחד אנגליה) המוכאות בסקר זה.

יעדים תכנוניים ופיסקליים

הכל יודעים שפעולות התכנון של הרשויות הממלכתיות והמקומיות, וכן העבודות הציבוריות המבוצעות ע"י הרשויות האלו, מביאות לעליה בערכם של נכסי מקרקעין. מטרתם של מסי-השבחה היא להעביר לידי הרשות הציבורית חלק מתוספת הערך הזאת.

מסי-ההשבחה הינם נפוצים למדי כמעט בכל אזורי תבל. הדברים אף הגיעו לידי כך, שבשנת 1947 הוצע באנגליה חוק המנהיג מסי-השבחה בשיעור 100%, דבר שפירושו היה הלאמת התוספת בערך מקרקעין שמקורה בפעולות התכנון והעבודות הציבוריות המבוצעות ע"י הרשויות הממלכתיות השונות. חוק זה בוטל בגלל ההתנגדות הקשה שעורר

לנקוט אמצעים כדי למנוע סתירות וניגודים כאלה.

מסי ההשבחה בישראל

כבסיס עיקרי לגביית מסי השבחה בישראל משמש סעיף מס. 32 "בפקודת תכנון ערים" (Town planning Ordinance) משנת 1936, אשר הונהגה ע"י ממשלת המנדט הבריטית. סעיף זה נשאר בתוקף גם לאחר ש"חוק התכנון והבניה" משנת 1965 החליף את רוב סעיפיה של פקודת תכנון הערים. בהתאם לאותו סעיף נקבעו מסי-השבחה בשיעור 50%.

יש לציין כי בתקופת המנדט הבריטי לא הופעלו למעשה התקנות לגבי מסי-השבחה, והן נשארו על הנייר, אך במרוצת השנים מאז הקמת המדינה נשתנה המצב ומסי-ההשבחה הפכו למקור הכנסות רציני של הרשויות המקומיות. ניתן כאן להצביע על העובדה המעניינת, כי בתקופה שבין 1968 ו-1973 גבתה עיריית בת-ים סכום ניכר למדי של 14 מיליון ל"י בתורת מסי השבחה. זאת היא למעשה הסיבה לכך שבתקופה האחרונה קיימת בישראל התעניינות לא-מעטה בתחיקה הנוגעת למסי-השבחה, ואף נשקלת הצעת חוק חדשה בבעיה זו.

בעיות וקשיים בתחיקה הקיימת

מחברת הסקר, הגב' ר. אלתרמן, מצביעה בהקשר זה על כמה וכמה בעיות המתייחסות לתקנות הקיימות לגבי מסי ההשבחה.

(א) שיעור המס. בתחיקה הישראלית צויין שיעור אפשרי אחד בלבד של מס ההשבחה, דהיינו 50%. אין בה, לדוגמה, כל נסיון לקבוע הבדלים מסויימים בשיעור המס על בסיס פרוגרסיבי, וכן לא נעשה בה נסיון רציני להביא בחשבון את ההוצאות שבהן נושא בעל

הנכס וכן המאמצים שהושקעו על-ידו בהשבת חת הנכס.

לשם השוואה ניתן לציין, כי בחוק שנתקבל לאחרונה באנגליה נקבעו שלוש דרכים לחישוב מסי-ההשבחה כשבעל הנכס רשאי לבחור מביניהן את הדרך הנוחה לו ביותר. כן מביא החוק בחשבון את ההשקעות שבוצעו ע"י הבעלים בהשבחת הנכס ושיפורו, וגוסף לכך הנחה של 10% מעל לערך הקודם על חשבון ההוצאות וההפרעות הכרוכות במעבר לשימוש החדש בנכס. ועוד, החוק האנגלי קובע תקרת מס בגובה של 80%, אך יש בו דירוג של ש - עור המס על בסיס פרוגרסיבי, וכן נקבע בו פטור ממס במקרה שהערך אינו עולה על 10 אלפים ליש"ט. התוצאה היא, שהשיעור האפקטיבי של המס באנגליה נופל בהרבה מהתקרה של 80%.

המסקנה היא, כי בהשוואה למה שנהוג באנגליה החוק הישראלי הוא פחות גמיש. יתירה מו, השיעור האפקטיבי הממוצע של המס בישראל הינו גבוה בהרבה מאשר באנגליה. וזהו למעשה הטעם לכך, שרשויות מקומיות בישראל מנסות לגבות את המס על בסיס נמוך וגמיש יותר, כשנסיונות אלה נתקלים בהסתייגויות חוזרות ונשנות מצד מבקר המדינה.

(ב) הנסיבות המצדיקות גביית המס. בבעיה זו קיימת אי-בהירות מסויימת בחוק הנהוג בישראל והקובע שיש לגבות את המס במקום שבו ערך הקרקע עלה כתוצאה מעריכתה או ביצועה של תוכנית. כאן יכולה להתעורר הבעיה: האם יש לגבות אם המס עם אישורה של תוכנית בניה או שיש לגבותו עם השלמת הביצוע של התוכנית? המושג של "ביצוע" גם הוא אינו די בהיר, מתעוררת גם השאלה אם שינוי בתוכנית מצדיק גביה של מס-השבחה. ידוע כי רשויות מקומיות רבות גבו את המס בהזדמנות של שינויים בתוכנית, מעשה שמבקר המדינה מתח עליו ביקורת.

לעומת זאת, יש הגורסים כי אין לקשור את גביית המס לעלויות התכנון והביצוע. בהשקפה זו דוגל השופט ברנזון, וגם מחברת הסקר מביעה את תמיכתה באותה השקפה.

(ה) הרשות הנהנית מהכנסות המס. התחיקה הישראלית אינה מותירה כל ספקות ביחס לכך שהרשות המקומית היא הנהנית מההכנסות שמקורן במסי ההשבחה; וכפי שצויין כבר לעיל, מס זה מהווה כיום מקור הכנסה נכבד למדי בתקציביהן של רשויות מקומיות רבות בישראל.

לעובדה זו יש צדדים שליליים לא-מעטים; שכן היא יוצרת לגבי הרשויות המקומיות פיתוי לאשר בקלות יתירה שינויים בתוכניות בניה והגדלות של אחוזי הבניה, על מנת לזכות בדרך זו להכנסות ניכרות ממס השבחה. והתוצאה מכל אלה היא עידוד לצפיפויות בינוי גבוהות, וכמו כן עידוד המעבר לשימושי קרקע מכניסים יותר (כגון המעבר ממגורים או תעשיה למסחר ושירותים).

בהקשר זה מן הראוי לציין כי בצרפת, למשל, המגמה שונה לחלוטין מאשר בישראל. בארץ זו מטילים את השיעור הגבוה ביותר של מס-השבחה, דהיינו 90%, דוקא על צפיפויות הבינוי הגבוהות ביותר. וכתוצאה מכך משמשים מס-ההשבחה כמכשיר לריסון הע-ליה בצפיפות הבינוי.

מחברת הסקר מעלה בהקשר זה את הטיעון, כי ניתן להתגבר על ליקוי זה אם מס-ההש-בחה ייגבו ע"י רשות ארצית מרכזית. ואת כספי הקרן הכספית שתיווצר בדרך זו ניתן יהיה לחלק לפי מפתח מסויים בין הרשויות השונות. זאת היא למעשה הפרוצדורה הנהוגה כיום בתחום מס-ההשבחה לפי מפתח מסויים בין הרשויות השונות. זאת היא למעשה ה-פרוצדורה הנהוגה כיום בתחום מס-ההשבחה במספר ניכר של ארצות תבל.

(ו) היעדר נמישות בתקנות המס. מחברת

גם כאן רצוי להזכיר, לשם השוואה, את החוק האנגלי הקובע בצורה ברורה כי יש לחשב את מס-ההשבחה עם הענקתו של רשיון פיתוח ספציפי לבעל הנכס או לבונה.

(ג) מועד הגביה. שאלה נוספת מתייחסת למועד שבו יש לגבות את מס ההשבחה. כיום קובע החוק כי יש לגבות את המס תוך תקופה של שנתיים, וזאת מבלי להתחשב בכך אם אמנם השיג בעל הנכס תוספת ערך ממשית. ניסוח זה פגע לא-אחת קשה באזרחים, כגון משפחה מעוטת-אמצעים או זוג זקנים. מש-פחות מסוג זה נאלצו לשלם מס השבחה גבוה, כיוון שהן "בנהנו" כביכול מתוכנית אשר הג-דילה את צפיפויות הבניה, וזאת למרות של-מעשה לא היתה להם תועלת ממשית מתוכנית זו.

גם כאן מהראוי להקדיש תשומת לב לבנה-ים המקובלים באנגליה. החוק שאושר לאח-רונה באנגליה קובע, כי על בעלי הנכס לשלם את המס רק לאחר שהיתה להם טובת הנאה כספית מעליית ערך הנכס כתוצאה ממכירתו, פיתוחו או קבלת פיצויים עליו.

לאור בעיות אלו, אין זה מפתיע שהרשויות המקומיות נרתעו תכופות מגביית המס בהתאם להוראות המדוייקות של החוק והעדיפו לעומת זאת לבצע את הגביה בהזדמנות של הענקת רשיון בניה או של מכירה.

(ד) הזיקה להוצאות התכנון והביצוע. בעיה השנויה במחלוקת היא באיזו מידה קיימת זיקה בין עלות הכנתו וביצועו של תוכניות והפיתוח לבין ההכנסה ממס-ההשבחה על תוספת הערך שמקורה בתוכניות אלו. יש ה-טוענים, כי קיימת בתחום זה זיקה מוחלטת, והם מסיקים מכך כי במקום שאין עלויות תכנון וביצוע אין גם הצדקה להטלת המס. הם אף גורסים, כי אם ההכנסות מהמס גבוהות יותר מעלויות התכנון והביצוע, יש להתזיר את היתרה לבעלי הנכסים. זאת היא, לדוגמה, גישתו של השופט מ. שמגר.

הרשות לפצות את האזרח על ירידה בערך נכסיו כתוצאה מתכנון ציבורי.

הצעת החוק החדשה

מחברת הסקר מקדישה גם דיון קצר להצעת חוק חדשה בבעיית מס־ההשבחה, שהובאה לאחרונה לפני משרד הפנים. מתברר, כי בהצעת חוק זה מצויים אמנם שינויים ושיפורים חשובים, אך בו בזמן יש בה מספר ליקוטיים רציניים. ראשית, בהצעה נקבע שיעור מס השבחה של 80%, וזהו שיעור גבוה יותר על המידה, שאין בו משום תמריץ מספיק לפיתוח. בהקשר זה ניתן לציין, כי הנסיון שנעשה באנגליה להנהיג שיעור מס השבחה בגובה 80%, נכשל לחלוטין. שנית, החוק המוצע — בדומה לחוק הקיים כיום — אינו די גמיש. הוא קובע שיעור מס אחיד, מבלי להביא בחשבון הנחות, הקלות ופטורים. ועוד, בהתאם לחוק המוצע תימסר גם בעתיד גבייתו של המס לרשות המקומית, על ההשלכות השליליות הנובעות לכך.

נכון, אמנם, שבחוק המוצע נכללים גם שינויים לא־מעטים בעלי אופי חיובי. כך, למשל, קובע החוק המוצע, כי בעל הנכס ישלם מס־השבחה רק לאחר שהוא מימש את תוספת הערך ע"י מכירת הנכס, קבלת רשיון בניה או הפעלת השימוש המאושר החדש בנכס. זהו שינוי חשוב שיש בו כדי למנוע קיפוח של האזרח. החוק המוצע גם מחסל אי־בהירויות לגבי הנסיבות להטלת המס, והוא קובע, לדוגמה, כי המס יוטל עם אישורה של תוכנית הבינוי ותייחס לקרקע הכלולה בתוכנית.

אולם, על אף שיפורים אלה יש לקבוע, כי החוק המוצע בכללותו אינו יכול להיחשב כמשביע רצון ויש לבדוק מחדש ולערך בו רביזיה יסודית כטרם יאושר ויופעל הלכה למעשה.

הסקר מציינת, כי בארצות תבל רבות נהוגה מידה מרובה של גמישות בהפעלתם של מס־ההשבחה. התחיקה מעניקה, קודם כל, למוסדות המתאימים מידה רבה של יד חופשית בהפעלת המס. יתירה מזו, התחיקה מביאה בחשבון דיפרנציאציה בשיעורי המס וכן היא קבעה מערכת של הקלות ופטורים. כתוצאה מכך משמש המס מכשיר להשגתם של יעדים תכנוניים חשובים. ע"י מערכת הקלות ופטורים ניתן, לדוגמה, לעודד צפיפויות בינוי רצויות וכן לסייע בקידום התעשייה והמסחר בעיר. מלבד זה, ערים מרוחקות יכולות למשוך אגשים והשקעות־הון ע"י קביעת שיעורים נמוכים במיוחד של מס השבחה.

שונה, לעומת זאת, המצב בישראל, שבה מס־ההשבחה לוקה בהיעדר גמישות ומידה רבה של נוקשות. שכן החוק קובע מס השבחה בשיעור אחיד של 50%; וזאת ללא כל פטורים והקלות וכן ללא כל דיפרנציאציה.

ז) בעיית הפיצויים. רבים טוענים, כי בעוד שמוצדק לגבות מס־השבחה במקרים שבהם התכנון הציבורי מביא לעליה בערכם של נכסי מקרקעין, הרי בו בזמן מוצדק לשלם לאזרח פיצויים במקרה שבו התכנון הציבורי הביא לירידה בערך נכסיו. ירידה כזאת בערך הנכס־סים עלולה להיגרם כתוצאה מתוכניות בנין־ערים המנמיכות באזורים מסויימים את צפיפות הבינוי וכן בשל התוכניות המאפשרות בניה של כביש ראשי או בניני תעשייה בתוך אזורי מגורים או בקרבתם הישירה.

מתברר, כי בבעיה זו של מתן פיצויים — החוק הישראלי אינו יכול להיחשב כמשביע רצון. אמנם, החוק מרשה לרשות הציבורית להעניק פיצויים, לפי שיקול דעתה, במקרה קיפוח בולט של האזרח או הגבלות בלתי־סבירות, אך אין בחוק הוראה המחייבת את