

בית המשפט העליון בירושלים

רע"א 8287/01

בפני: כבוד השופט ט' שטרסברג-כהן
כבוד השופט י' אנגלרד
כבוד השופט א' א' לוי

המבקש: שמואל עזרתי

נגד

המשיב: מנהל מס רכוש וקרן פיצויים

בקשת רשות ערעור על פסק-דין של בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו מיום 3.9.01 בתיק ע"ש 2367/97 שניתן על ידי כבוד השופטת ר' משל שהם

תאריך הישיבה: י' באדר תשס"ג 12.2.03

בשם המבקש: עו"ד יורם חגבי-חגי
בשם המשיב: עו"ד פרסקי אלעד

פסק-דין

השופטת ט' שטרסברג-כהן:

לפנינו ערעור, לאחר מתן רשות, על פסק-דין של בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו בע"ש 2367/97 מיום 3.9.01 (כבוד השופטת משל (שהם)) אשר דחה את הערעור על החלטת ועדת הערר לפי חוק מס רכוש וקרן פיצויים תשכ"א-1961 (להלן – חוק מס רכוש) מיום 3.8.97, שהחליטה כי הבעלים של נכס מקרקעין איננה העירייה המחזיקה בו אלא המערער, עזרתי.

תמצית הרקע העובדתי

1. המערער (להלן: עזרתי), הוא הבעלים הרשום של מקרקעין(חלקה 28 בגוש 6362), מגרש בשטח 14,000 מ"ר (להלן: המגרש) המהווים חלק מחלקה 28 (להלן: החלקה). ביום 26.10.80 פורסמה תכנית בנין עיר (פת/1244) לפיה יועדה החלקה להפקעה לצרכי ציבור. ביום 18.11.86 פורסמה בילקוט הפרסומים הודעה לפיה,

החלקה דרושה לוועדה המקומית לתכנון ובניה פתח תקווה לצורכי ציבור וכי ככוונתה לרכוש חזקה במגרש באופן מידי וכך עשתה ומאז מחזיקה היא במגרש.

2. ביום 29.7.90 הגיעו עזרתי ועיריית פתח תקווה לכלל הסכם, שקיבל ביום 24.12.90 תוקף של פסק דין בבית המשפט המחוזי. הוסכם, כי בעקבות הודעת ההפקעה, תכין העירייה תכנית בניין עיר לגבי 600 דונם באזור שהחלקה נמצאת בו. כן הוסכם, כי האזור יחולק מחדש בין כל בעלי הקרקעות הכלולים בת.ב.ע. והמערער בתוכם. עזרתי הצהיר, כי עם חתימת ההסכם לא יהיו לו כל תביעות בגין המגרש בכלל ובגין הפקעתו בפרט (להלן: ההסכם).

בהתאם להסכם, פרסמה הועדה המקומית הודעת ביטול בה חזרה בה מכוונתה לרכוש את המגרש בדרך הפקעה. לאחר הודעת הביטול, המשיכה העירייה להחזיק במגרש ולהשתמש בחלק ממנו כמגרש חניה ציבורי. לעזרתי לא היתה שום גישה למגרש המוחזק בידי העירייה והוא לא הפיק שום תועלת ממנו.

3. על אף השתלשלות הדברים הנ"ל, נדרש עזרתי לשלם מס רכוש על המגרש בשנים 93-96 ובטרם שהופקעה החלקה מחדש. על כך הגיש עזרתי עררים לוועדת עררים (204-5/95). ביום 3.8.97 ניתנה החלטה על ידי ועדת הערר לפיה נדחו העררים שהגיש כנגד חיובו במס רכוש. על החלטה זו ערער לבית המשפט המחוזי ומשנדחה ערעורו ביקש וקיבל רשות ערעור לבית משפט זה.

ביום 5.1.99 חזרה העירייה והפקיעה את המגרש. בהתאם להודעת העירייה על פי סעיף 5 ו-7 לפקודת הקרקעות (רכישה לצורכי ציבור) 1993 ולפי חוק התכנון והבנייה.

פסק דינו של בית המשפט המחוזי

4. בית המשפט המחוזי קבע, כי מסגרת הזמן הרלוונטית לדיון הינה שנות המס 1993-1996 וכי השאלה המרכזית העומדת לדיון היא, מיהו בעל המגרש לצרכי מס רכוש? בית המשפט ציין כי "אין כאמור חולק, כי החזקה במגרש מצויה בידי העירייה והיא עושה בו שימוש" אך עובדה זו אינה מספקת כשלעצמה להטיל על העירייה את החיוב במס רכוש. על מנת להבין את מהות היחסים בין הבעלים לבין העירייה נבחן ההסכם ביניהם אשר ממנו הסיק בית המשפט כי אין הוא מעניק לעירייה ולו במשתמע, כל זכות במגרש לנהוג בו מנהל בעלים. לשיטתו של בית המשפט אין בהבנות שהושגו

בין הצדדים, העירייה ועזרת, כדי להקנות לעירייה את הזכויות הנדרשות במטרה להפכה ל"מעין בעלים" במגרש. התוצאה היא שהעירייה אינה הבעלים, ועזרתי הוא שצריך לשאת במס רכוש.

טענות הצדדים

5. עזרתי טוען, כי הוא והעירייה הגיעו לכלל הסכם אשר קיבל תוקף של פסק דין ביום 24.12.90. המשמעות העולה מהסכם זה היא, כי עזרתי סילק עצמו מהמגרש וכי אין לו תביעות לגביו. כן הוגשו על ידו לבית המשפט מסמכים מהם עולה, כי מזה מספר שנים פועל הסדר בין עיריית פתח-תקווה לבין מס רכוש לפיו, כאשר העירייה תפסה חזקה במגרש גם אם הקרקע לא הופקעה, הרי שהחוב במס רכוש צריך לחול עליה. לטענתו, גם לאחר פרסום הודעת ביטול ההפקעה נותרה החזקה במקרקעין בידי העירייה המשתמשת בו לכביש ולחניון. לאור האמור יש לקבוע, לטענתו כי הוא אינו בעל המקרקעין כמשמעותו בחוק מס רכוש.

6. מנגד טוען המשיב, כי עזרתי הגיש ב-4 הזדמנויות שונות ערעורים שנדחו כולם וכי אין זה הגיוני שעזרתי לא ייחשב כבעלים משבוטלה ההפקעה אף שהעירייה המשיכה לעשות שימוש במגרש מבלי שהמערער ידרוש כל תמורה וכי ההסכם אינו מעניק זכות לעירייה להחזיק במגרש, קל וחומר, לנהוג במגרש מנהג בעלים. לטענת העירייה כי היא נחשבת בעלים, אין נפקות משום שככל הנראה היא פטורה ממס על פי החוק. יתר על כן, העירייה אינה רשאית לקבוע אם היא בעלת המקרקעין שכן זהו תפקידו של בית המשפט.

בעקבות הנחיית בית משפט זה, נתבקש היועץ המשפטי לתת דעתו לסוגיה דנא. המשיב הגיש "הודעה משלימה" לתיק שבמסגרתה ציין, כי המס הוא על עזרתי כבעלים ולחלופין כי עזרתי יכול לטעון לפטור "מן הצדק" רק לגבי שלישי מהמגרש שברשותו. זאת כיוון שהעירייה לא עשתה שימוש ביותר משלישי מהמגרש.

דיון

7. המחלוקת העיקרית בין הצדדים היתה ועודנה מיהו "בעל" לצרכי מס רכוש.

סעיף (1) לחוק מס רכוש מגדיר "בעל" "בקרע":

(א) הבעל הרשום.....
 (ב) נפטר או נעדר הבעל כמשמעותו בפסקה (1)(א), או
העביר לאחר את זכותו להחזיק בהם, ליהנות בהם או
לקבל מהם הכנסה או רווחים בנסיבות העושות את
האחר כבעלם....”

מההגדרה תש"ס 10(1)(ב) ברור, כי אין משמעותו של "בעל" לצורך מס רכוש
 כמשמעותו בחוק המקרקעין וכי ההגדרה בחוק מס רכוש רחבה יותר. היא כוללת, בין
 השאר, לבד מהבעל הרשום, את מי שקיבל זכות להחזיק במקרקעין, ליהנות מהם או
 לקבל מהם הכנסה או רווחים. על כך נאמר:

"הפיסקה (1)(ב) יוצרת פיקציה לצורך חוק זה של "כעין
 בעל" ולבעל ייחשב רק "מי שקיבל הזכות בנסיבות העושות
 אותו כבעל". השופט מ' בייסקי בע"א 413/81 חדיד נ' מנהל
 מס רכוש וקרן פיצויים, פ"ד ל"ז(1) 323, 327,

כך גם:

"ברור הוא שהמחוקק התכוון להתחשב כאן במידה מרבית
 במצב הקיים לגבי המקרקעין DE FACTO ולהטיל את
 המס על מי שלמעשה יש לו השליטה באותו רכוש נהנה
 ממנו, או מפיק ממנו את הרווחים" (בר"ע 13/81 חליל
 נהאי נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים, פ"ד ל"ז(1) 796,
 מפי השופט בך).

עוד נאמר מפי הנשיא שמגר:

"החוט המקשר את הרכיבים השונים של הגדרת "בעל"
 בחוק מס רכוש היא מטרת החוק המשותפת לכולם, "היינו,
 כי יחוייב במס מי שבפועל נהנה מהזכות במקרקעין
 שהועברה לו, ולא דווקא מי שבשמו רשומות זכויות בה"
 (ע"א 413/81, חדיד נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים, נתניה,
 פ"ד לז(1), 323, 327. מטרה זו מונחת גם ביסוד החלופה
 הקבועה בסעיף 19(ב) להגדרת "בעל", על פיה יחשב
 כבעלים גם מי שהועברה אליו הזכות להחזיק במקרקעין,
 ליהנות מהם או לקבל מהם הכנסה או רווחים, אך זאת רק
 "בנסיבות העושות את האחר כבעלם... (כחוכרם או כחוכר
 המשנה שלהם)". (ע"א 103/87 קו מוצרי דלק בע"מ נ'
 מנהל מס רכוש).

לשון החוק ותכליתו, מעידים על עצמם כי החוק ביקש להטיל מס רכוש לאו
 דווקא על הבעלים הרשום, אלא על מי שקיבל מן הבעלים הרשום, זכות להחזיק
 במקרקעין או לקבל מהם הכנסה או רווחים בנסיבות העושות את האחר כבעלים.

8. טוען המשיב כי עזרתי הגיע להסכם עם העירייה מטעמים כלכליים. הוא ציפה לקבל מגרש אחר טוב יותר תחת המגרש אותו מסר לעירייה וכי הוא לא נפרד מהמגרש, שנותר רשום על שמו וכי לא פעל מתוך אלוץ חוקי אלא מתוך שיקול כלכלי ולפיכך יש לראות בו מי שנשאר בעל הקרקע כהגדרתו בחוק.

האם במקרה דנן באה עיריית פתח תקוה בגדר הגדרת המונח "בעל" בחוק מס רכוש? יש לזכור כי העירייה תפסה חזקה במגרש עוד בשנת 1986 מכוח הפקעתו. עם ההפקעה נשלל קניינו של עזרתי במגרש והוא עבר לבעלות ולרשות העירייה. עזרתי קיבל פיצוי כספי. לאחר כמה שנים, נחתם ביום 24.12.90 בין העירייה לעזרתי, הסכם שקיבל תוקף של פסק דין. היה זה לאחר שהעירייה הכינה תכנית בניין עיר באזור בו נמצאת החלקה וניתן היה לכלול את החלקה בתכנית זו. בהסכם זה הצהיר עזרתי כי הוא מסכים שהחלקה תיכלל בתכנית וכי הוא מסכים לביטול ההפקעה. כן הוסכם כי הועדה המקומית תבטל את ההפקעה ובתמורה עזרתי יחזיר לעירייה את הפיצויים שהעירייה שילמה לו וכך אכן נעשה.

מטרת ההסכם היתה לבטל את ההפקעה ולהכליל את החלקה במסגרת תכנית בניין עיר כך שבעתיד יקבל עזרתי חלקה אחרת במסגרת התכנית החדשה. העירייה המשיכה להחזיק במגרש ולהשתמש בו כמגרש חניה ציבורי.

9. מחליפת מכתבים בין העירייה לעזרתי למדים אנו כי הושגו הבנות בין הצדדים לפיהן תשתמש העירייה בחלקה לצרכיה ואף תוכל לעשות בה כראות עיניה. ביום 21.10.91 כתבה עו"ד פאר מעיריית פתח תקווה לעזרתי כי "אם לא נקבל ממך הסכמה שאנו יכולים להשתמש בחלקה כראות עינינו נאלץ להודיע למס רכוש שהחזקה עדיין לא בידינו". על מכתב זה השיב עזרתי ביום 23.10.91 כדלקמן: "הנני לאשר שעל אף שההפקעה בוטלה נשארה החזקה בחלקה בידי העירייה. עם אישור תכנית בניין עיר שתחול על החלקה וביצוע איחוד וחלוקה בהתאם לתכנית זו תרשם החלקה על שם העירייה. אין לי התנגדות שהעירייה תעשה בחלקה שימוש לפי שיקול דעתה".

בפרוטוקול של וועדת הערר מיום 17.3.92 הצהירה עו"ד פאר ב"כ העירייה, כי "בפועל מחזיקה עיריית פתח-תקווה" במגרש וכי "הבעלים מסכים שהחזקה תהיה אצלנו". ואם לא די בכך, הוסיפה וציינה שבחלקה "יש מגרש חנייה לציבור לספורטן ולאצטדיון הכדורגל". עוד עולה מדבריה שנרשמו בפרוטוקול כי עיריית פתח-תקווה אינה נוהגת לחייב בדמי חנייה בגין השימוש בחנייה שהקימה במגרשו של עזרתי. וכך הצהירה עו"ד פאר לפרוטוקול בדיון שהתקיים ביום 5.3.98, כי "על פי הגדרת בעלים בסעיף 1

של מס רכוש אנו למעשה הבעלים של הקרקע ומוכנים לקבל על עצמנו את החיוב למס רכוש ולהרשם כחייבים מס רכוש".

10. המשיב טוען כי אין עמדתה של העירייה מחייבת אותו. גם אם כך הוא, אין ספק כי לעמדת העירייה חשיבות רבה לענייננו. איש אינו מאשים את עזרתי ואת העירייה בקנוניה. השאלה אם יש לראות את מי שאינו בעלים רשום, כבעלים לצורך מס רכוש, היא תערובת של עובדה וחוק. בפאן העובדתי יש לדברי נציג העירייה משקל רב. עמדה לפיה רואה העירייה עצמה כבעלים, היא בראש וראשונה עמדה עובדתית שאין להתעלם ממנה. היא מצביעה על כך שהעירייה היא בעלת השליטה במגרש. אשר לאופן העברת השליטה במגרש אל העירייה יצוין, כי אין דפוס קבוע פורמלי לאופן העברת שליטה בקרקע לצורך עמידה בהגדרת "בעל" לצורך מס רכוש (אברמזון ובורנשטיין, מס רכוש 81). במקרה דנן קיימת מסכת ראייתית ברורה, הכוללת הסכם, התכתבות ועובדות בשטח. ברור הוא שהעירייה תפסה חזקה במגרש לו נזקקה לצרכי ציבור וזאת עוד לפני 17 שנה. היא ביטאה יחסה לקרקע על ידי הפקעתה ותשלום פיצויים לעזרתי, תמורתה. בהמשך, בעודנה מחזיקה בקרקע, כאשר עזרתי נוכח לדעת כי אבד את זיקתו לקרקע הלכה למעשה, הושג הסכם לפיו בוטלה ההפקעה, עזרתי החזיר את הפיצויים הגיע להסכם עם העירייה, ממנו ומההתכתבות שבאה אחריו ומן העובדות בשטח עולה, כי העירייה תמשיך להחזיק במגרש ולעזרתי אין תביעה כלפיה ביחס למגרש. כל זאת תמורת הבטחת העירייה כי כאשר תתוכנן ת.ב.ע חדשה, יכלל המגרש בתוכה ועזרתי יקבל מקרקעין אחרים במסגרת התכנית החדשה. כל אלה ממחישים את העובדות לאשורן, הזכות להחזיק במגרש ולהשתמש בו היא בידי עירייה ואילו עזרתי מצפה בבוא היום - שטרם בא – למגרש אחר.

11. טוען המשיב כי עזרתי מסר את המגרש לעירייה משיקולים כלכליים ויכול היה להפסיק את שימוש העירייה בו אילו רצה ויכול היה לעשות בקרקע כרצונו וכי מטעם זה יש לראותו כ"בעל" כמשמעותו בחוק מס רכוש. אינני סבורה שהנמקה זו יכולה לעמוד אל מול הגדרת "בעל" בחוק. הגדרה זו רחבה היא והיא כוללת את מי שהועברה לו על ידי הבעל הרשום הזכות להחזיק במקרקעין, ליהנות מהם או לקבל מהם הכנסה או רווחים. על מנת לבחון אם אדם בא בגדר "בעל" יש לבחון את המהות האמיתית של המצב, את העובדות לאשורן ולא את המניע ליצירת עובדות אלה. כאן ברור שהעירייה מחזיקה בקרקע מאז 1986. חרב ההפקעה היתה מונחת על צווארו של עזרתי והיא אכן מומשה בסופו של דבר בשנת 1990. במצב דברים זה הסכים עזרתי להשאיר את הקרקע בידי העירייה כנגד הבטחה לתת לו קרקע אחרת בבוא היום. הוא נשאר בעלים של

הקרקע (עד ההפקעה השניה), כדי להבטיח את מימוש ההבטחה העתידית. אין בכך כדי להפחית כהוא זה מן העובדה שהמחזיק והנהנה מן הקרקע היא העירייה.

מהאמור לעיל עולה, כי בפועל נמסרה הזכות לחזקה לעיריית פתח-תקווה לא רק במסגרת הבנות בעל-פה. העירייה לא גבתה דמי חנייה בגין השימוש אך אין בכך כדי להפחית מהעובדה כי בידיה היתה הזכות להחזיק בקרקע וליהנות ממנה הגם שעשתה כן לצרכי ציבור. המגרש היה בחזקתה של העירייה DE FACTO והיא עשתה בו שימוש להנאת כלל הציבור ולרווחתו.

12. טוען המשיב לחלופין כי עזרתי יכול לטעון לפטור "מן הצדק" רק לגבי שלישי מהמגרש שברשותו, זאת כיוון שהעירייה לא עשתה שימוש ביותר משליש המגרש. זהו טיעון העולה בערכאה זו לראשונה. הכלל הנקוט בשאלה זו, הוא כפי שנוסח בספרו של ד"ר י' זוסמן, סדרי הדין האזרחי, מהדורה 6, עמ' 772, היינו: "בית משפט לערעורים לא ידון בנימוק ערעור שלא נטען בדרגה הראשונה; מערער שלא הביא טענה לפני הדרגה הראשונה, מה לו כי בערעורו ילין עליה"? מכאן שאף טענה זו נדחית. עם זאת, אוסיף ואעיר כי מחומר הראיות עולה כי המגרש כולו נמסר להחזקת העירייה והזכות להחזיק בו הועברה אליה לפיכך ספק אם יש חשיבות לשאלה באיזה חלק מהמגרש החזיקה העירייה בפועל.

13. ערה אני לכך כי השגות בערעורים שהוגשו על ידי עזרתי בשנים קודמות נדחו. פסק דין זה מתייחס אך לשנים 96-93. עוד מבקשת אני להעיר כי לא כל העברת זכות שימוש והחזקה תעביר את הבעלות לצורך מס רכוש. נסיבותיו של ענייננו מיוחדות הן במינן ופסק דיננו מתייחס לנסיבות אלה.

14. אשר על כן, הערעור מתקבל, פסק דינו של בית המשפט המחוזי מתבטל ועזרתי פטור מתשלום מס רכוש בשנים נשוא ערעור זה.

המשיב ישלם למערערים הוצאות וכן שכר טרחת עו"ד בסך 20,000 ₪.

ש ו פ ט ת

השופט י' אנגלרד :

אני מסכים.

ש ו פ ט

השופט א' א' לוי:

אני מסכים.

שופט

הוחלט כאמור בפסק-דינה של כבוד השופטת ט' שטרסברג-כהן.

ניתן היום, י"ב באדר ב' תשס"ג (16.3.03).

שופט

שופט

שופטת