

מסי קרקעות עירוניים ומדיניות הקרקע*

אורביל פ. גריימס

בכתב העת האמריקני "Development and Finance" הופיע מאמר מקיף, פרי עטו של אורביל פ. גריימס, הסוקר את המיסוי על הקרקע בארצות שונות ואת ההשפעה הנודעת למוסוי זה לגבי המדיניות הקרקעית. להלן תרגום של מאמר זה תוך השמטות מסויימות.

מסים כבדים ביותר. ושלישית, לנוכח העליה המתמדת במחירי הקרקעות בעיר (הן בארצות מתפתחות והן במפותחות) על השלטונות לנכס לעצמן לצורך מימון הוצאותיהם חלק גדול מן השיעור של העליה בערך המקרקעין.

בנוסף למס הרכוש המסורתי, נכללים בין המכשירים הפיסקליים שבאמצעו- תם יכולות הרשויות להשפיע על שימור שי הקרקע, אמצעי המיסוי הבאים:

— מס על עליית ערך הקרקע

— מסי השבחה

— מס על רווחים ספקר לטיביים ממכירת קרקעות

— הטלים לצורכי פיתוח

מס על עליית ערך הקרקע

היות שערך הפיתוח של חלקת קרקע מושפע מפעולתן של הרשויות הציבוריות עצמן, הן בתחום ההשקעות הציבוריות והן בתחום ההחלטות התכנוניות, קיימת הצדקה לכך שאותן רשויות ינכסו לעצמן — באמצעות המיסוי — חלק מהעליה בערך המקרקעין. ואמנם, הרשויות הציבוריות ניסו תכופות לנקוט דרך זו, אלא שהן נתקלו בכמה וכמה קשיים רציניים.

ניתן לגבות את המס על עליית ערך הקרקע בעת מכירתה (כפי שנהוג בארצות רבות באמריקה הלטינית, בהודו, קוריאה, אינדונזיה וישראל), ואפשר לגבותו בפרקי זמן קבועים ללא קשור

בעיית המיסוי על קרקע עירונית עוררה, בעת האחרונה, ענין מיוחד בארצות המתפתחות. עובדה זו נראית כפרדוכסלית, אם מביאים בחשבון את ההצלחה המוגבלת בלבד אשר לה זכו מסים אלה במקומות בהם יושמו.

נסיגון של רוב המדינות (מתפתחות ומפותחות כאחת) בהטלת מס על העליה בערך הקרקעות העירוניים נסתיים בכשלונו, ובמיוחד בהשוואה ליעדים של יעילות ושוויון סוציאלי אשר אותם מסים היו מיועדים להגשים. התברר כי יעדים אלה היו בלתי מציאותיים ושאפתניים יתר על המידה. כן הוכיח הניסיון כי הקשיים המעשיים הכרוכים בגביית המסים הללו, וכן עוצמת ההתנגדות הפוליטית למוסוי על קרקע לא הובאו בחשבון במידה מספקת. ועוד, המציאות הוכיחה כי אם הטלתם של מסים על קרקעות אינה מלווה בצעדים כלכליים משלימים, ספק אם יש בה כדי להבטיח תוצאות ממשיות.

מכשירים פיסקאליים

הטלתם של מסים על קרקעות עירוניים הינה מוצדקת בהחלט. יש לכך שלושה מרכיבים עיקריים: ראשית, המיסוי על קרקעות אינו משפיע על היחס שבין עלות החזקתן לבין עלות פיתוחן או מכירתן. ועל כן, אין בו כדי לשנות את ההחלטות בתחום הייצור. שנית, הקרקע כגורם פיזי קבוע "לא תעזוב את העיר", אף אם יוטלו עליה

* תרגום מאנגלית: אלי מייזלס

למכירה (כמו בדנמרק, איטליה ואנגליה).

קיימים שיקולים בזכות שיעורים פרוגרסיביים של המס על עליה בערך הקרקע. כדוגמה יכול לשמש "המס על תוספת ערך המקרקעין" בטאיוון (פורמור זה), שהינו אחד המוצלחים ביותר בתחום זה. מס זה הוא בשיעור של 20% מעלית מחיר הקרקע כאשר העליה היא בשיעור של פחות מ-100% ממחירה הקודם של הקרקע; 40% כאשר שיעור העליה נע בין 100 ל-200 אחוזים, 60% עבור שיעור עליה שבין 200 ל-300 אחוזים ו-80% על עליות של יותר מ-300% ממחירה הקודם של הקרקע. נתונים אודות טאיוון בכללותה ועל טייפה ברט לשנת 1972 מראים שכ-54% מכלל גביות המס הן מהקבוצה בה עלה מחיר הקרקע בשיעור של 300% ויותר (ואשר שילמה 80% משיעור העליה). 24% נרשמו מקורם בקבוצה אשר שילמה 60% מסה"כ עלית ערך הקרקע.

יש הטוענים ששיעורים פרוגרסיביים עלולים להוות תמריץ לבעלי קרקעות לחלק את אדמותיהם בין חברים וקרובים, ולשלם את המס לפי השיעור הנמוך בכל אחת מהחלקות. אלא שחשש זה הינו מופרז במידה רבה. ראשית, משום שרישום הבעלות הוא תהליך ארוך המצריך זמן רב. ושנית, כיוון שהחלטות לגבי מיקום הבניה, השבחת הקרקעות או מכירתן נתקלות בקשיים מרובים יותר ומחייבים מאמץ גדול יותר, כאשר הבעלות הנומינלית הינה מפוצלת; ואפילו אם המדובר הוא בפריטים השייכים לאותה משפחה עצמה.

מס השבחה

ההשבחה מוגדרת כ"עליה בערך הקרקעות (כולל הבנינים שעליהן) הנובעת מפעילות הרשויות המקומיות או השלטון המרכזי", וכן "גידול בערך הנכס הנובע מגורמים קהילתיים, כגון גידול באוכלוסיה העירונית" (מתוך הדו"ח הסופי של ועדת הממחים בבעיות הפיצויים וההשבחה, סעיפים 260 ו-276. לונדון, 1942).

מאז שנת 1427, שעה שממשלת ברי-

טניה אישרה הטלים על מנת לנכס לעצמה את העליה בערך הקרקע אשר נבעה מהרחבת הרחובות, פיתוח מערכת הביוב והשקעות אחרות — נחשבה העליה במחיר הקרקע, שמקורה בהשקעה ציבורית, לנכס השייך לציבור כולו. ב-1947 הוטל באנגליה מס השבחה בשיעור של 100% מההפרש שבין שווי הנוכחי של הקרקע לבין הערך העתידי הצפוי בהתאם לתכניות בנין ערים. נסיון זה נסתיים בכשלון, היות שבעלי הקרקע סרבו למכור את רכושם תמורת מחיר שלא ענה לציפיותיהם לגבי הערך העתידי הנקי של הקרקע. כתוצאה מהטלת המס הזה פחת באורח דרסטי היצע הקרקע העירונית לצרכי פיתוח. הטלת מס בשיעור של 40% בשנת 1967 היתה מוצלחת יותר, לפחות משום שנמנעו ההשפעות השליליות על היצע הקרקע. נראה שנסיונות אלה ואחרים הביאו לכלל הסכמה בדבר השיעור האופטימלי של גביית מס שבח מקרקעין, שאינו צריך לעלות על מחצית מהשיעור המוצדק מבחינה תיאורית. שית. השיעור המעשי הינו תקופות נמוך במקצת מזה. בטאיוון נוהגים תקופות להפחית את מס השבח (המכור נהיטל רווחי בניה) מהשיעורים המומלצים של 50% או 70% ל-30% או 40%. באוסטרליה הונהגו באזור ניו ויילס הדרומית מסי השבחה בשנים 1945 ו-1970. הראשון בשיעור של 80% לא הופעל למעשה; בעיקר משום שהשמאי הראשי נמנע מלקבוע שאישורי התכנון ופעילויות ציבוריות אחרות הן הגורם לעלית מחירי הקרקע. המס השני, מ-1970, כוון באורח ספציפי לקרקעות בעלי ערך "ביניים" — לא אורבני ולא כפרי — ונקבע בשיעור של 30%, שהינו נמוך ללא ספק, מהמכסימום האפשרי, אך גבוה מספיק על-מנת להשפיע על שימושי הקרקע בכיוונים הרצויים.

בקאלקוטה (בהודו) גובים מס השבח בשיעור של 50% מעלית הערך השנתית של הקרקע, בעיקר לצורך שיפור רישום ברשת הכבישים. לרוע המזל, המיסוי לגבי מס זה הינו מועט יחסית.

הטלת מס ההשבחה תלויה, לב-סוף, בתמורות הצפויות בהיצע של קרקע עירונית. אם בעלי הקרקעות סבורים כי תחולתו של המס היא לאורך ימים, הנטל עשוי ליפול במלואו על המוכר. מאידך, קיימים שני מצבים בהם ניתן להעביר חלק מהמס לרוכשי החלקות. הראשון הוא כאשר נפוצות ציפיות כי מס ההשבחה יבוטל בזמן הקרוב (כפי שקרה באנגליה בשנים 1948–50 וב-1968–69), ובמקרה זה תחודש העליה המהירה במחירי הקרקע.

במצב השני נגבה המס רק כאשר פיתוח הקרקע מתבצע הלכה למעשה, ולא בעת אישור התכנון. במקרה זה יכול בעל הקרקע לדחות את הפיתוח עד שהעליה במחיר הנכס תפצה אותו על המס שעליו לשלם.

מיסוי על רווחים ספקולטיביים

הספסרות בקרקע נחשבת תכופות לעינות מוחלט של החוק, שיש להתגבר עליו באמצעות מיסוי כבד או אמצעים אחרים. אלא שגישה זאת נראית כקצרת-רואי. כי כשם שספסרות בחיטה יכולה למנוע עליות חדות במחירים ואף מחדסור על ידי קניית חיטה בשנה מסויימת ושחרורה ההדרגתי למכירה לאחר מכן, הרי שספסרות בקרקעות עשויה לסייע לכך שהקרקעות יפותחו בשיעור אופטימלי לאורך זמן. בנוסף לכך: בעולם הנרתע מסיכונים הרי כל עוד קיימת איודאות לגבי מחירם העתידי של הקרקעות, ראוי האדם המוכן לשאת בסיכון לתגמול מסויים.

המיסוי על הקרקע אינו מיועד, אלא, לחסל את הספסרות, אלא להקטין אותה לרמה מקובלת על החברה. רמה סבירה זו הינה עניין להחלטה פוליטית בעיקרה, אשר כל רשות מקומית או שלטון מרכזי חייבים לקבלה.

רוב המסים על רווחים ספקולטיביים ממכירת קרקעות מתייחסים לספסרות במונחים של תקופת הזמן שבין הקניה והמכירה. שיעור מיסוי גבוה מאד מופעל כלפי רווחים ממכירת קרקעות שהוחזקו במשך לא יותר משנתיים עד

שבע שנים. לפי רפורמת המס הצרפתית משנת 1963, רווחים ממכירת קרקעות לבניה אשר הוחזקו פחות מחמש שנים, דינם כדין רווחים מסחריים ותעשייתיים והם כפופים לשיעורי מס ההכנסה האישי. בהודו מצרפים את כל הרווחים ממכירת קרקעות שהוחזקו פחות משנתיים להכנסה הכוללת הנתונה למיסוי. 65% מן הרווחים ממכירת קרקעות שהוחזקו שנתיים או יותר, נתונים למיסוי בשיעורי מס ההכנסה הרגילים. בשוודיה היו לפני 1967 רווחי ההון ממכירת קרקעות נתונים למיסוי בשיעור של 100%, כאשר החלקה היתה בבעלות המוכר פחות משבע שנים. ואילו מצד שני לא הוטל מס לחלוטין על רווחים מקרקעות שהוחזקו עשר שנים ויותר. עבור קרקעות שהוחזקו פחות משמונה, תשע או עשר שנים, המיסוי היה בשיעורים של 75%, 50% ו-25% מרווחי ההון, בהתאמה. לפי השיטה הנהוגה כיום בשוודיה רווחים ממכירת קרקעות שהוחזקו פחות משנתיים נתונים למיסוי בשיעור של 100%, ואילו לגבי קרקעות שהוחזקו במשך שנתיים או יותר שיעור המיסוי הוא 75%. נראה כי למערכת מיסוי זו השפעות שליליות מועטות יותר לגבי היצע הקרקע העירונית, מאשר השיטה הקודמת. בצרפת נהגו רוב בעלי הקרקעות לדחות את המכירה עד שתעבור התקופה המינימלית (חמש שנים) על מנת שישלמו מס בשיעור נמוך יותר על הרווחים.

היטלי השבחה

להבדיל ממס ההשבחה, ההיטלים לצרכי פיתוח מיועדים להחזיר לרשויות הציבוריות את עלות ההשקעות שהן ביצעו במקום. מתוך המיגוון הרחב של היטלים ומסים הנמנים על הקטגוריה הזאת, מקדישים אנו תשומה לב לשלושת סוגי-המשנה הבאים:

(א) **מסים לעידוד הפיתוח.** מסים אלה, המיועדים לפיקוח יותר מאשר להבטחת הכנסה לאוצר, מופעלים כאשר המס הרגיל על הקרקע אינו מטיל את הקנס הראוי על קרקע פנויה לעומת קרקע מפותחת. הדבר קורה באר-

צות (כדוגמת הודו) שבהן מעריכים את ערך הנכסים הקרקעיים על בסיס ערך החכירה השנתית. עם זאת, שיעורי המס נמוכים, בדרך כלל, מהעליה הצפויה במחיר השוק של הקרקע כתוצאה מדחיית הפיתוח למועד מאוחר יותר. יתר על כן, מס יעיל לעידוד פיתוח הקרקע עלול לגרום בטווח הקצר ללחצים כבדים על שוק חמרי הבניין ועל שכר פועל הבניין.

המס על קרקע פנויה בצרפת, שנקבע בהתאם לחוק תכנון הקרקע משנת 1967, לא הופעל למעשה היות ואף אחת מהשומות לגבי מחיר השוק של הקרקע לא נראתה כמהימנה במידה מספקת. באותו כיוון ניסתה גם לפעול הממשלה השמרנית באנגליה אשר העלתה באפריל 1973 הצעה של "היטל על אגירת קרקע". בהתאם להצעה זו הוטל מס בשיעור 30% על הנכסים אשר לא פותחו ע"י בעליהם למרות שחלפה תקופה של שלוש שנים או יותר למן מתן רשיון התכנון. עם זאת, עוד לפני החלפת השלטון ב-1973 נראה היה שהשמרנים מהססים לגבי ביצועה של הצעה זו.

(ב) **היטל על תשתיות.** למרות הסתייגויות לגבי מה שמכונה "היטל על תשתיות", זוכה הוא לתשומת-לב הולכת וגוברת. בצרפת, למשל, ניסו מאזן ה-שלטונות להחזיר לעצמם את עלות התשתית שסופקה על-ידם ע"י השתתפות ישירה מצד בעלי הקרקעות במימון הפיתוח.

בשנות הששים המוקדמות נעשה בצרפת ניסיון ראשון של הנהגת "היטל תשתיות" על מנת להבטיח את השתתפותם של בעלי הקרקעות במימון העבודות הציבוריות. אך ההיטל הזה נתקל במכשולים גדולים אשר מנעו את הפעלתו הלכה למעשה. היטל התשתיות הנהוג כיום בארץ זו מבוסס על שטח הבניה המוגדר מרת באובייקטים המוקמים על המ-קרקעין שבתהליך הפיתוח.

עקב הירידה ביעילותו של היטל זה בזמן האחרון החלו למן 1971 רשויות מקומיות רבות לחזור לשיטה של הט-

לים ישירים על המפתחים. היטלי תשתיות נגבים בצרפת גם על ידי מספר סוכנויות תממלכתיות לפיתוח הקרקע. וכך, למשל, סוכנות האחראית לייבוש והכשרת קרקעות בנורמנדיה העלית, מקבלת שני שלישים של הכנסותיה מהיטל מיוחד שהיא מוסמכת לגבות מבעלי הקרקעות אותן היא מפתח. היטל שלישי הנוסף מתקבל ממכירת הקרקעות.

(ג) **ריפארצליה והתאמה מחדש של החלקות.** שיטה חשובה "למימון עצמי" של הוצאות הפיתוח של הקרקע נוסתה בקוריאה ובטאיוון. המדובר בכך שהתאגדויות של בעלי קרקעות או הרשויות הציבוריות בעצמן, יוזמות פרויקטים גדולים הכרוכים בשינוי היעוד עקב התאמתו מחדש של מרשם הקרקעות. התאגדויות אלו הצליחו לפתח אזורים גדולים של סיאול וערים ראשיות של הקרקע ליעדים פרויקטים דוקטיביים יותר, תוך צירוף חלקות מפורצלות לגושים גדולים יותר, הקמת מתקנים ציבוריים על החלקות הנתונות ועוד. לאחר מכן, ובהתאם לנוסחה מורכבת מעבירים בעלי הקרקעות לרשות העירונית חלק מנכסיהם, כהחזר להוצאות סלילת דרכי גישה, הקמת מתקנים לשם אספקת מים וחשמל וכ'.

סיכום ומסקנות

סקרנו לעיל בקצרה את מנגנוני הפיקוח והמיסוי של הקרקע העירונית, תוך הדגשת נסיוןן של הארצות המפורות תחת מזה והארצות המתפתחות מזה. מסקנותינו הן הבאות:

ניתן להפעיל **מסי השבחה** כאשר התועלת הכלכלית הנובעת מהפרוייקט ניתנת למדידה בדרך נוחה; ובמיוחד כאשר ניתן לזהות בקלות את כל אלה המפיקים ממנו תועלת או לפחות את רובם. המימון בעזרת מסים אלה תואם איפוא השקעות כדוגמת כבישים, דרכים כפריות, מערכות ביוב, רחובות ומיזרקות וכ"ב.

מאידך בעריהן של הארצות המתפתחות — אשר לאוכלוסייתן אופיינית יכולת מסוי נמוכה — היטל התשתיות

הוא תכופות האמצעי היעיל למימון פרויקטים. אמנם, קיים כאן סיכון שתינתן עדיפות לביצוע פרויקטים המביאים תועלת לקבוצות קטנות יחסית של אוכלוסיה, לעומת פרויקטים אשר התועלת הנובעת מהם כללית ומפוזרת יותר. במידה מסויימת נכון הדבר לגבי כל תכנית פיתוח. וזוהי למעשה אחת הסיבות לקשיים שבהם נתקל הביצוע של תכניות פיתוח, אשר המדידה הכמורתית של הוצאותיהן מעוררת בעיות רציניות; ואפילו יש לתכניות אלו השכות משמעותית בתחום התעסוקה, היתונה, חלוקת ההכנסות בחברה וכיוצא בזה.

לאור שיקולים אלה מתברר כי יש מקום לממן באמצעות מסים (כגון מסי השבחה, היטלי תשתית ודומיהם) אר פרויקטים שבהם מתקיימים התנאים הבאים:

א) התועלת הנובעת מהפרוייקט הינה גבוהה יחסית בהשוואה לעלות. יש בכך כדי להפחית את ההסתייגויות כלפי הפרוייקט.

ב) במדידת התועלת מביאים בחשבון את הירידה האפשרית בערך המקרקעין באזורים שמחוץ לפרוייקט הנתון. שיטה זו של "פיצוי על הרעה" היא

חלק ממערכת הפיקוח על שימושי קרקע בהולנד, שוודיה וטאיוון.

ג) מימושו של הפרוייקט מזה ותש"לום ההטלים לצורך מימונו מזה מתבצעים פחות או יותר באותו זמן.

ד) מתבצעת בדיקה מדוקדקת של יעילות אותם פרויקטים בהם התחמקות מתשלום המסים מקטינה את הכנסה בצורה משמעותית. פרויקטים אלה מהווים, למעשה מעין העברה של אמצעים מאלה המשלמים עבור ההשבות לאלה אשר השתמטו מתשלום מסים.

בחירת הכלים לביצוע הפרוייקטים שונה, כמובן, ממקום למקום; וזאת בהתחשב עם ההתפרסות המרחבית של האזור הנתון, רמת ההכנסות של האוכלוסיה, המבנה הפוליטי, המסורות התרבותיות של אוכלוסיית הערים וכיו"ב. מכל מקום, אין אפשרות לנקוט כאן בגישה אחידה וקשוחה כלפי כל המצבים.

בסיכום הדברים ניתן לומר כי הקריטריונים שלעיל מבליטים היבטים עיקריים להערכת פרויקטים אשר מימונם כרוך במיסוי של הקרקע. עם המשך המחקר ועם צבירתו של נסיון נוסף, אפשר יהיה לפתח ולהעמיק מסקנות אלו.