



משרד הפנים

**ועדת ערר**

**על קביעות ארנונה  
כלליות**

**2018**

מהדורה חמישית, תשרי תשע"ט, אוקטובר 2018

אגף בכיר לתכנון ופתוח ההון האנושי  
משרד הפנים 02-6701461

### **יחידות שטח משרד הפנים (מפעמים):**

#### **עמק יזרעאל והגליל העליון**

אלה אילת, מועצה אזורית עמק יזרעאל, 04-6520110

#### **גליל מערבי**

אבי לנגבהיים, מועצה אזורית משגב 04-9904101

#### **השרון**

יונית סמולש, פתח תקוה 03-9286800

#### **השפלה**

הדס עבדת, שהם, 03-9723006

#### **מישור יהודה**

יאירה דונסקוי, רחובות, 08-9470066

#### **ירושלים**

יעל חקלאי-קאופמן, ירושלים, 02-6298014

#### **יהודה ושומרון**

דגנית פוקס, מעלה אדומים, 02-5900363

#### **הדרום והנגב**

חנה פסח־היימן, מועצה אזורית בני שמעון 08-6257925



משרד הפנים

הדרכת נבחרים • ברשויות המקומיות

# ועדת ערר לענייני ארנונה

## 2018

מהדורה חמישית  
אב תשע"ח, יולי 2018



מערכת מרכזי הדרכה ופיתוח  
בשלטון המקומי

מנהלת מכעם מישור יהודה  
המתמחה במינהל הכספי ברשויות

ניהול הפקה וביצוע: **יאירה דונסקוי**

כתיבה: **עו"ד דורון אגוזי**  
**עו"ד מוטי בר לב**

עריכה: **ענבר גת שחם**  
**שירי אקסלרוד**

הבאה לדפוס: **מכעם מעלה אדומים**

מהדורה ראשונה: 1999  
מהדורה שניה: תשרי התשס"ד, 2003  
מהדורה שלישית: חשון התשס"ט, 2008  
מהדורה רביעית: תשרי התשע"ד, 2013  
מהדורה חמישית: אב תשע"ח, יולי 2018

- האמור בפרסום זה מהווה חומר עזר שנועד לסייע בלימוד הנושא. למען הסר ספק, אין הוא בא במקום הנחיות הניתנות על-ידי הגורמים המוסמכים ואינו מהווה אסמכתא משפטית.

- החומרים המתפרסמים מעודכנים למועד הפרסום בלבד.

- את הפרסומים ניתן למצוא באתר:

**[www.moin.gov.il](http://www.moin.gov.il)**

**[www.mifamim.moin.gov.il](http://www.mifamim.moin.gov.il)**

- הכתיבה בלשון זכר הינה לשם הנוחות בלבד.

5	ברכת מנהלת מינהל הפיתוח
6	ברכת מנהל אגף בכיר לתכנון ופיתוח ההון האנושי
8	דבר מנהל המפעם
9	דבר יו"ר איגוד הגזברים

## מבוא: מועצת הרשות וועדותיה

### פרק א': ועדת הערר - תפקידה ונהלים לעבודתה

16	1. נהלי ההשגה והערר הקבועים בחוק
16	1.1 מהי השגה?
17	1.2 מהו ערר?
17	1.3 ערעור על ערר
17	1.4 המועדים
18	1.5 נוהל הגשת הערר על ידי העורר
18	1.6 תשובת מנהל הארנונה
18	1.7 הדיון בפני ועדת הערר
18	1.8 החלטת ועדת הערר
19	2. נהלים פרוצדורליים שונים של עבודת הוועדה
19	2.1 פומביות הדיון וההחלטות
19	2.2 הוצאות
19	2.3 מותב חסר ומותב קטוע
20	2.4 מקום מושבה של הוועדה
21	3. נהלים אישיים לגבי חברי הוועדה
21	3.1 כשירות יו"ר
21	3.2 תקופת כהונה
21	3.3 ניגוד עניינים
21	3.4 גמול

## **פרק ב': סמכויותיהם של מנהל הארנונה ושל ועדת הערר**

- 24 א. נטל ההוכחה - דיני הראיות
- ב. טענה כי הנכס שבשלו נדרש התשלום אינו מצוי באזור,  
25 כפי שנקבע בהודעת התשלום
- 25 ג. טענה כי נפלה טעות בסוג הנכס או בשימוש בו
- 29 ד. טענה כי העורר אינו מחזיק בנכס
- 31 ה. בניין שנהרס או ניזוק
- 32 ו. גדרי הדין בפני וועדת הערר
- 33 ז. חיוב רטרואקטיבי

## **1. נספחים**



ברכותי להיבחרכם לכהונה ברשויות המקומיות, כראשי רשויות וכחברי מועצה. התפקיד אליו אתם נכנסים בימים אלו מאפשר לכם הזדמנות וזכות יוצאת דופן לקחת חלק בהשפעה על אחד המרחבים המשמעותיים ביותר לחיי האזרחים בישראל - המרחב המוניציפאלי. אנו מאמינים כי בידי השלטון המקומי להביא את השינוי הגדול ביותר הנוגע ישירות לחיי אזרחי ישראל.

הסמכויות אשר ניתנו לכם ישפיעו על השירותים המוניציפליים של הרשות, על החינוך, על הקהילה אבל לא רק, תהיה לכם גם השפעה ישירה על פיתוחה של הרשות כארגון, פיתוח מנועי צמיחה כלכליים וראייה אזורית מעבר לתחומי הרשות המקומית.

על מנת לסייע לכם בתהליכים אלו, הקים משרד הפנים מינהל חדש - מינהל הפיתוח. המינהל הוקם כחלק מתפיסתו האסטרטגית החדשה של המשרד, השמה לנגד עינייה את היעד העליון של חיזוק הרשות המקומית והראייה האזורית, וזאת באמצעות פיתוח כלים ארגוניים וכלכליים למען הרשויות המקומיות.

מינהל הפיתוח עוסק בפיתוח וקידום איתנות ומצינות הרשויות המקומיות וזאת במטרה לשפר את רמת השירותים לתושב ולסייע בצמצום הפערים בין הרשויות המקומיות.

סט הכלים שאנו מעמידים לרשותכם עם כניסתכם לתפקיד, מתבסס על תפיסה משולבת של פיתוח ארגוני ופיתוח ההון האנושי ברשות המתבצע במקביל לצעדי פיתוח כלכלי ברשות, וזאת במטרה לתת מענה רחבי ורחב לצרכי הרשות.

אנו מאמינים כי הרשות, ככל ארגון, נסמכת על המשאב החשוב ביותר שלה - והוא ההון האנושי. באמצעות כלי הדרכה ויעוץ ארגוני, נסייע לכם לחזק את המנהיגות הארגונית ברשויות על מנת שיתמכו בתהליכים האסטרטגיים לקידום הרשות המקומית. הכשרת נבחרי הציבור הוכחו כאפקטיביות לאחר הבחירות האחרונות ואני ממליצה לכם בחום להשתתף בהכשרות המוצעות לנבחרי הציבור לאורך הקדנציה.

בהזדמנות זו אני מבקשת להודות לאגף בכיר לתכנון ופיתוח ההון האנושי ולמערכת המפעמים על הכנת מדריך זה ובניית מערך הכשרה מקצועית נלווית לטובת נבחרי הציבור ובעלי התפקידים המרכזיים ברשויות.

בשם מינהל הפיתוח אני מזמינה אתכם להיפגש ולנהל שיח של שותפים לדרך החשובה שאתם מתחילים היום.

בברכה,

**אדית בר**

מנהלת מינהל הפיתוח



# ברכת מנהל אגף בכיר לתכנון ופיתוח ההון

## האנושי

נבחרים, מנהלים ועובדים יקרים,

ראשית ברכות והצלחה רבה לנבחרים החדשים, ולמנהלים ועובדים שהשתלבו בתפקידים בשלטון המקומי - מתרגשים יחד אתכם, נסייע כך שהנחיתה תהיה רכה ככל שניתן.

אני מאמין שאנחנו פועלים בתקופה היסטורית ביחסי השלטון המרכזי והמקומי ובתוך זה בין משרד הפנים והרשויות המקומיות. שינויים מבניים ומהלכים חדשים משפיעים וישפיעו ביתר שאת על אורחות חיינו בשנים הבאות.

אחד השינויים המרכזיים מתקיים בכל הקשור להתייחסות לכח האדם, להון האנושי העובד בשלטון המקומי. רק לפני כחמש שנים ההתייחסות הייתה מכאנית-טכנית. כח אדם שצריך להפעיל מולו תהליכי רגולציה ובקרה. מאז 2013 אנחנו עדים לשינוי משמעותי שבא לידי ביטוי בתכניות הסיוע והפיתוח של ההון האנושי בהובלת משרד הפנים. המשרד, מוביל את הדרך ביישום החלטת הממשלה המשמעותית 'עתודות לישראל' שקבעה כי משרדי הממשלה יפעלו על מנת להשקיע באופן שיטתי בהון האנושי העובד במגזר הציבורי.

המשרד מפעיל היום ארבעה מרכזי הכשרה להכשרת עשרות צוערים מידי שנה במסגרת תכנית הדגל - 'צוערים לשלטון המקומי'. לצד תכנית זו, המייצרת ערוץ הזנה איכותי לדרגי הכניסה, המשרד מפעיל תכנית מנהיגות לסגל הבכיר בשלטון המקומי - 'מקום' - עשרות מבוגרי התכנית הראשונים מובילים תהליכי שינוי במרחב המקומי בסיוע חבריהם מרשת 'עתודות לישראל'.

מתוך הבנה כי השקעה בהון האנושי, עמוקה ככל שתהיה, תהא חסרה ללא השקעה בהון הארגוני - המשרד החל בשנה האחרונה בהפעלת תהליכי שינוי ארגוני ופיתוח תשתיות מצויינות. השקעה חסרת תקדים בתקציב ליצירת מבנה ארגוני בר קיימא ותהליכי עבודה המתאימים למאה ה-21 ברשויות המקומיות.

לסיום, אני רוצה להודות למערכת המפעמים על הפקת סדרת החוברות הללו, מפעל ידע חשוב למי שירצה להתמקצע בהובלת אחד הארגונים המורכבים ביותר לניהול הרשות המקומית. בהמשך למפעל הידע נקיים הכשרות לנבחרים החדשים והתמקצעות ליו"ר ועדות. כל זאת לצד הכשרה מתמשכת לבעלי תפקידים בכירים ברשות המקומית.



תודה לשר, למנכ"ל ולראש מינהל הפיתוח במשרד שללא הירתמותם היומיומית בהגדרת חזון ובשחרור חסמים לא יכולנו להשיג את שהשגנו.  
תודה לצוות הנהדר באגף לפיתוח ההון האנושי במטה וביחידות השטח.

בהערכה רבה,

**רועי דהן**

מנהל אגף בכיר תכנון ופיתוח ההון האנושי ברשויות המקומיות



חברי מועצה וחברי ועדה נכבדים,

המפעם לאזור מישור יהודה, בסיוע האגף הבכיר תכנון ופיתוח הון אנושי במשרד הפנים, הפיק וכתב חוברות הדרכה לחברי ועדות ברשויות המקומיות. בימים אלה (2018) הוצאנו לאור מהדורה חמישית ומעודכנת לחוברות אלה, העוסקות בנושאים: כספיים, משפטיים (מכרזים) וחירום ברשות:

1. ועדת כספים
2. ועדת תמיכות
3. ועדות הנחות בארנונה
4. **ועדת ערר על קביעת ארנונה**
5. ועדת מכרזים
6. ועדת חירום

בחוברת זו, **"ועדת ערר על קביעת ארנונה"**, כללנו מידע מקיף הנוגע לסדרי עבודת הוועדה, שהיא ועדת חובה ברשות. פרסום זה הינו אחד מתוך 18 פרסומים מסדרת הנבחרים 2018.

מידע מקיף ועדכני לנבחר ברשות מקומית קיים בפרסום האב מסדרת הנבחרים 2018: "המדריך לנבחר ברשות המקומית".

אני תקווה שחוברת זו תתרום להכשרתכם כחברי **ועדת ערר על קביעת ארנונה**, ותיתן בידיכם את המידע והכלים הדרושים למילוי תפקידכם הציבורי בהצלחה. בהפקת המהדורה החמישית לחוברת זו הושקעו מאמצים רבים של אישים וגופים שונים, ולכולם שלוחה תודתי והערכתי.

בברכה,

**יאירה דונסקוי**

מנהלת מפעם מישור יהודה,  
מפעם מתמחה במינהל כספי ברשויות



נבחר יקר,

ברכות על בחירתך, אין ספק כי זוהי זכות גדולה להיבחר ולהיות חבר במועצת הרשות המקומית. המועצה ממלאת תפקידים מגוונים במרחבי פעולה שונים, ומשך - היא בעלת סמכויות רחבות, מעוררת ענין רב ואחריות גדולה לחבריה. מועצת הרשות המקומית הינו הפרלמנט המקומי ועוסקת בחקיקה בענייני סדר ציבורי, תשלומי חובה מקומיים, וכן דנה בנושאים ציבוריים שונים. היא דנה ומחליטה בעניינים הקשורים לתוכניות עבודה, תקציב, בקרה, ביקורת ועוד. ההחלטות במועצת הרשות מתקבלות, בדרך כלל, לאחר דיונים מעמיקים בוועדות הרשות השונות, בשיתוף בעלי התפקידים הרלוונטיים.

חוברת זו עוסקת בענייני הערר על החיוב בארנונה הנדונים בוועדת הערר. החוברת באה למלא ידע בסיסי וחיוני של כל חבר מועצה הבא לעסוק בעניינים אלו ברשויות המקומיות בישראל.

סוגיית הערר על החיוב בארנונה סבוכה ונשענת על הוראות חוק ומנוסחת באופן משפטי. החוברת מנסה לתמצת ולפשט את המידע הרלוונטי ולתרגם את הנוסח המשפטי לשפת המעשה, כך שנבחר הציבור, חבר מועצת הרשות, יוכל למלא את תפקידו עם הבנה של מושגי היסוד בנושא הרלוונטי. מובן שאין החוברת מכסה את כל המידע האפשרי בתחום, וספק אם יש מקור מוסמך המסוגל לספק כיסוי רחב שכזה.

החוברת כוללת סקירה מתומצתת של הארנונה והערר בארנונה ושל סמכויותיה וסדרי עבודתה של ועדת הערר.

אני משוכנע כי חוברת זו תהווה כלי חיוני לנבחר הציבור בעת שיידרש לעסוק בתחום חשוב ומורכב זה. חשוב לציין כי לרשות נבחר הציבור עומדים, בנוסף למידע שבחוברת, אנשי המקצוע הרלבנטיים בגזברות ובמחלקה המשפטית אשר ישמחו להרחיב, לפרט ולסייע לכל נבחר ציבור בקשר עם סוגיה ספציפית שנותרה לא פתורה ו/או ללא מענה.

ראויים להערכה ולתודה כל השותפים להפקת חוברת זו במסגרת סדרת הפרסומים להכשרת הנבחרים ברשויות המקומיות בישראל.

בברכה,

**תומר ביטון, ר"ח**

יו"ר איגוד הגזברים



# מועצת הרשות וועדותיה

הרשויות המקומיות בישראל סיימו זה לא מכבר מערכת בחירות שלאחריה נכנסו לתפקידם ראשי הרשויות שנבחרו בבחירות אישיות. יחד עימם נבחרו חברי מועצה במסגרת סיעות, בהתאם למספר חברי המועצה, המרכיבים יחד עם ראש הרשות, את מליאת המועצה, שלא תפחת מ- 5 ולא תעלה על 31 חברים.

תפקידיה של מליאת מועצת הרשות, כמו גם סמכויותיה, סדרי עבודתה ותפקודה מוסדרים בהתאם לסוג הרשות המקומית, העיריות פועלות בהתאם לפקודת העיריות (נוסח חדש) (להלן: "פקודת העיריות"); מועצות מקומיות פועלות בהתאם לצו מועצות מקומיות (א), תשי"א - 1950 (להלן: "צו המועצות") ומועצה אזורית, פועלת בהתאם לצו מועצות מקומיות (מועצות אזוריות), תשי"ח - 1958 (להלן: "צו המועצות האזוריות").

מליאת המועצה, שהיא בית הנבחרים, המורכבת כאמור מסיעות שנבחרו בבחירות, אמונה על קביעת מדיניות הרשות המקומית. כך למשל בעניין אישור התקציב, חיקוק של חוקי עזר, יזום פעילויות הרשות המקומית וכן באמצעות ועדות המועצה שנועדו מחד לאפשר למועצה לפעול ומאידך לבקר את העשייה ברשות המקומית ולפקח עליה.

תפקודה של הרשות המקומית כרשות מבצעת, באמצעות מנהליה ופקידיה, מוסדרת אף היא בחקיקה המצוינת לעיל, שבראשה עומד ראש הרשות, כאמון על ה"רשות המבצעת", ואחראי לפעילותה השוטפת של הרשות המקומית. כך קובע סעיף 126 לפקודת העיריות וכך, בשינויים המתחייבים, פועלת מועצה מקומית ע"פ סעיף חוק מקביל, סעיף 112 לצו המועצות, כאשר המועצה האזורית פועלת בהתאם להוראות סעיף 3 לצו המועצות האזוריות.

מליאת מועצת הרשות המקומית, פועלת גם היא באמצעות ועדותיה, ואחת החובות החקוקות החלות עליה היא החובה להרכיב את ועדותיה כרשות מחוקקת ומפקחת, האמונה על התווית מדיניות בשיבותיה כמליאה ובמסגרת ועדותיה, אשר נועדו לסייע בידי מליאת המועצה ולייעץ לה בתחומי הפעילות השונים והמגוונים.

ועדות הרשות המקומית, הן הזירה הציבורית-מקצועית, המסגרת שבה חברי מועצת הרשות המקומית, מביאים לידי ביטוי את הנושאים המקצועיים, בהתאם לכל ועדה ויעודה ועורכים מפגשים יחד עם נציגי הרשות המקומית (המחויבים להשתתף או מוזמנים אליה), נציגי ציבור, מומחים ויועצים, שמטרתם לממש ולהביא לידי מיצוי את סמכויותיה ותפקידיה, שלשמם היא נוסדה.

הקמת ועדות המועצה מעוגנת בחקיקה המונה את הוועדות והרכבן שחובה על מועצת הרשות המקומית להקים ולהפעיל במסגרת פעולותיה (להלן: "ועדות חובה") וכן את הוועדות שמועצת הרשות המקומית רשאית להקים (להלן: "ועדות רשות").

הפרק השמיני של פקודת העיריות והפרק השישי של צו המועצות וצו המועצות האזוריות, עוסקים בוועדות שעל מליאת המועצה להקים, לרבות הרכבן, מספר חבריהן ודרכי פעולתן.

סיווג הועדות לחובה ולרשות אינו אחיד ומשתנה בהתאם לסוג הרשות, כך שיייתכן מצב לפיו ועדות מסוימות תהיינה ועדות חובה בעירייה, שעה שבמועצה מקומית או אזורית תהיינה ועדות רשות.

בהקמת ועדות החובה אין לרשות המקומית שיקול דעת, בעוד שאת ועדות הרשות, שאין חובה שבדין להקים, הינן תולדה של צורך הדרוש לפעילותה השוטפת של הרשות המקומית.

ככלל, תפקידן של ועדות המועצה, הן ועדות החובה והן ועדות הרשות, הוא להמליץ וכל החלטותיהן אינן לביצוע אלא בגדר המלצה, אלא אם נקבע אחרת לגבי אותה ועדה, ראה סעיף 166(ה) לפקודת העיריות: "החלטות של ועדות המועצה טעונות אישור המועצה, אם אין בפקודה כוונה אחרת משתמעת."

אולם, שתיים מועדות החובה ברשות מקומית הן ועדות מחליטות. כך לדוגמה ועדת ההנחות אשר המלצותיה מונחות בפני מליאת המועצה וכן בעניינינו ועדת הערר לארנונה, שהחלטותיה עומדות בפני עצמן ואינן טעונות אישור המועצה.





# ועדת הערר תפקידה ונהלים לעבודתה

ועדת הערר לענייני ארנונה פועלת בהתאם לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית).<sup>1</sup> זו הערכאה השנייה, בהתאם לחוק זה. ראשית, על הפונה להגיש הליך הקרוי "השגה", המוגש לערכאה הראשונה - מנהל הארנונה. אם ההשגה נדחתה, במלואה או בחלקה, ניתן להגיש "ערר" בפני ועדת הערר. על החלטת ועדת הערר אפשר להגיש ערעור לבית המשפט המחוזי בשבתו כבית משפט לעניינים מינהליים.

סמכותה של ועדת הערר נלמדת מסמכותו של מנהל הארנונה. החוק קובע מהן הטענות בגינן ניתן להגיש "השגה" בפני מנהל הארנונה. באותן טענות, שבהן יש למנהל הארנונה סמכות לדון במסגרת השגה - יש לוועדת הערר סמכות לדון בערר על החלטתו.

בפרק זה נפרט על ההשגה, הערר, המועדים, סדרי הדין והנהלים הכרוכים בהשגה ובערר.

## 1 נהלי ההשגה והערר הקבועים בחוק

### 1.1 מהי השגה?

החוק קובע, כי מי שחויב בתשלום ארנונה כללית רשאי להשיג עליה לפני מנהל הארנונה על יסוד טענה מטענות אלה:

- א. הנכס שבשלו נדרש התשלום אינו מצוי באזור כפי שנקבע בהודעת התשלום.
  - ב. נפלה טעות בהודעת התשלום שמשגיגים עליה. הטעות יכולה להיות בציון סוג הנכס, בגודל הנכס או בשימוש בו.
  - ג. טענה כי הוא (החייב בארנונה) אינו "מחזיק" בנכס.
  - ד. היה הנכס עסק כמשמעותו בסעיף 8(ג) לחוק הסדרים התשנ"ג - שהוא אינו בעל שליטה או שחוב הארנונה הכללית בשל אותו הנכס נפרע בידי המחזיק בנכס.
- סמכותו של מנהל הארנונה מוגבלת לנושאים עובדתיים וטכניים מסוימים ואין הוא מוסמך לדון בכל טענה אחרת, לרבות טענה בדבר חוקיות צו הארנונה והיותו מנוגד לחקיקת ההקפאה.<sup>2</sup>
- כאשר הטענה שאותה מבקש נישום להעלות איננה נכללת בסמכויותיה של ועדת הערר, הוא יכול להעלותה אך במסגרת עתירה מנהלית (עע"מ 5640/04 מקורות בע"מ נ' מועצה אזורית לכיש, בפסקה 6 (5.9.2005)).

<sup>1</sup> חוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), תשל"ו-1976. פורסם ס"ח תשל"ו מס' 822 מיום 29.7.1976 עמ' 252 (ה"ח תשל"ו מס' 1234 עמ' 215). הנוסח המלא מובא בנספחים.

<sup>2</sup> לעניין סמכות מנהל הארנונה - ייחד פרק נפרד.

## 1.2 מהו ערר?

הרואה עצמו מקופח בתשובת מנהל הארנונה על השגה שהוגשה על ידו רשאי לערר עליה לפני ועדת ערר.

## 1.3 ערעור על ערר

על החלטת ועדת ערר רשאים לערר העורר ומנהל הארנונה. הערעור מוגש לבית המשפט המחוזי בשבתו כבית משפט לעניינים מינהליים. הליך זה הוא במסגרת ערעור מינהלי (עמ"נ).

## 1.4 המועדים

המועד להגשת השגה הוא תוך 90 ימים מיום קבלת ההודעה על התשלום.

לאחרונה פסק כב' ביהמ"ש העליון, כי הסכמות להארכת המועד להגשת השגה מסור הדדית הן למנהל הארנונה והן לוועדת הערר בעצמה (לקבוע כי יש לקבל השגה שהוגשה באיחור). בר"מ 901/14 - עבוד ויקטור נ' עיריית חיפה, תק-על 2014(3), 965(06/07/2014), אך הבהיר כי:

"סמכותם של מנהל הארנונה ועדת הערר להארכת מועד לקבלת השגה שהוגשה באיחור אמורה להיות מופעלת אך לעיתים חריגות, במתינות, ובזהירות. זאת, על מנת שלא לפגוע ביציבות ובוודאות שהן כה חשובות בתחום הדינאמי של חיובי ארנונה, שכן ככלל - שומה שלא הוגשה בגינה השגה במועד הופכת לסופית (ראו: ארנונה עירונית ב, בעמ' 1322).

החוק קובע, כי מנהל הארנונה ישיב למשיג תוך 60 יום מיום קבלת ההשגה. החוק אף מבהיר, כי במקרה שבו לא השיב מנהל הארנונה תוך 60 יום - ייחשב הדבר כאילו החליט לקבל את ההשגה, זולת אם האריכה ועדת הערר, תוך תקופה זו, את מועד מתן התשובה, מטעמים מיוחדים שיירשמו, ובלבד שתקופת ההארכה לא תעלה על 30 יום.

חשוב לציין את הסייגים להארכה: ההארכה חייבת להינתן בתוך התקופה (ולא בדיעבד), להיות מנומקת בטעמים מיוחדים, שיירשמו במסגרת ההחלטה וכן שבכל מקרה תקופת ההארכה לא תעלה על 30 יום.

ערר יוגש תוך 30 יום מיום שנמסרה למשיג תשובתו של מנהל הארנונה.

החלטת ועדת הערר נתונה לערעור לפני בית המשפט לעניינים מינהליים בתוך 45 ימים ממועד המצאת ההחלטה לצדדים.

## **1.5 נוהל הגשת הערר על ידי העורר**

- על העורר לציין בכתב הערר את הפרטים הבאים:
- (1) שם העורר, משלח ידו, מענו והמען להמצאת מסמכים;
  - (2) פרטי הנכס שבשלו נדרש התשלום;
  - (3) התאריך שבו נמסרה לעורר תשובת המנהל על השגתו;
  - (4) הנימוקים שעליהם מבסס העורר את עררו;
  - (5) האם העורר מבקש להתייצב לפני הוועדה כדי להשמיע טענותיו.
- כתב הערר ייחתם ביד העורר או בידי בא כוחו ויוגש בארבעה עותקים.

## **1.6 תשובת מנהל הארנונה**

מנהל הארנונה יגיש לוועדה תשובה מנומקת, תוך 30 יום.

## **1.7 הדיון בפני ועדת הערר**

הוועדה רשאית לדון בערר ולהחליט בו על יסוד החומר בכתב שהובא לפניה ובהיעדרם של בעלי הדין, אם אף אחד מהם לא ביקש בכתב להתייצב לפניה על מנת להשמיע טענותיו. בהתאם לתקנות, ביקש אחד מבעלי הדין להתייצב לפני הוועדה או החליט יושב ראש הוועדה להזמין את בעלי הדין, ייקבע מועד לשמיעת הערר. בעת הדיון, הוועדה תשמע תחילה את טענות העורר ולאחר מכן את טענות מנהל הארנונה. הוועדה רשאית, ככל שהדבר ייראה בעיניה, להתיר לעורר להשיב לטענות מנהל הארנונה. בפועל, ועדות הערר נוהגות לקבל החלטות רק לאחר דיון שנערך בנוכחות הצדדים.

עיקרי הדברים בדיון יירשמו בפרוטוקול.

הוועדה רשאית לדרוש מבעל דין שיגיש לה תצהיר לאימות העובדות, שעליהן הוא מסתמך בערר או בתשובה.

רצה אחד מבעלי הדין לחקור חקירה שכנגד אדם שמסר תצהיר, יודיע על כך בכתב לבעל הדין השני לפני מועד השמיעה ומסור עותק של הודעתו ליושב ראש הוועדה.

ניתנה הודעה, כאמור, לא יישמש התצהיר שעליו ניתנה ההודעה ראיה, אלא אם היה המצהיר נוכח בשמיעת הערר, כשהוא מוכן לחקירה שכנגד, זולת אם הייתה הוועדה משוכנעת שקבלת התצהיר דרושה למען הצדק.

## **1.8 החלטת ועדת הערר**

החלטת הוועדה תהיה מנומקת, תיערך בכתב ותיחתם בידי חברי הוועדה. בגוף ההחלטה יצוין, כי החלטת הוועדה נתונה לערעור לפני בית המשפט לעניינים מינהליים, בתוך 45 ימים ממועד המצאת ההחלטה לצדדים.

## 2.1 כומביות הדיון וההחלטות

אחד מהחידושים, לאור התקנות שנוסחו תוקן בשנת 2012,<sup>3</sup> הוא שלדיוני הוועדה יינתן פומבי וכי החלטות הוועדה יפורסמו באתר האינטרנט של הרשות המקומית, כפי שיקבע יושב ראש הוועדה. עם זאת, מצוין בתקנות, כי יושב ראש הוועדה רשאי להורות, מיוזמתו או לבקשת בעל דין, שדיון לא יהיה פומבי או שפרט מן הפרטים המופיעים בהחלטת הוועדה לא יפורסם. זאת, אם ראה שהדבר נחוץ לשם שמירה על ביטחון המדינה או על יחסי החוץ שלה, לשם הגנה על המוסר או על עניינו של קטין, או אם סבר, כי הדיון הפומבי עלול להרתיע עד מלהעיד עדות חופשית או מלהעיד בכלל וכן שהדבר עלול לפגוע בסוד מסחרי או בצנעת הפרט.

## 2.2 הוצאות

הוועדה רשאית לפסוק לבעל דין הוצאות, לרבות שכר טרחת עורך דין וכן לפסוק לעדים דמי נסיעה, לינה ושכר בטלה.

ראוי לציין, כי בהחלטה שניתנה לפני כעשור על ידי בית המשפט לעניינים מינהלים בחיפה<sup>4</sup> נקבע, כי משקיבלה הוועדה את עררו של המערער, צריך היה לחול הכלל, שלפיו פוסקים הוצאות לזכות מי שההליך הסתיים לטובתו. בית המשפט הנכבד קיבל, באותו מקרה, את ערעורו של העורר, תוך מתיחת ביקורת על ועדת הערר אשר נמנעה מלפסוק הוצאות. כך גם במקרה ההפוך. משנדחה הערר, ראוי כי העורר יישא בהוצאות.

## 2.3 מותב חסר ומותב קטוע

התקנות קובעות מהו דינם של מותב חסר ומותב קטוע.

**מותב חסר:** כאשר זומנה הוועדה לישיבה ונעדר מן הישיבה חבר ועדה אחד, שאינו יושב הראש. במקרה זה יתקיים הדיון באותה ישיבה לפני חברי הוועדה הנוכחים (המותב החסר). עם זאת, אם לא הסכימו לכך בעלי הדין או החליט יושב ראש הוועדה שלא לקיים את הדיון, יידחה הדיון למועד אחר. החלטה במותב חסר, שנחלקו בה הדעות, תתקבל על פי דעתו של יושב ראש הוועדה. דיון שנערך במותב חסר יימשך ויסתיים באותו מותב, זולת אם יושב ראש הוועדה סבר, כי השתתפותו של החבר שנעדר תועיל לדיון ולא יהיה בכך, שהדיון נערך במותב חסר משום עיוות דין.

<sup>3</sup> תקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר), התשל"ז-1977. ק"ת 3723, התשל"ז (9.6.1977), עמ' 1920. תיקון: ק"ת 7114, התשע"ב (30.4.2012), עמ' 1086. הנוסח המלא מובא בנספחים.

<sup>4</sup> עמ"נ 206/08 רפאל חן נ' עיריית כרמיאל (מיום 29.7.2008).

**מושב קטוע:** כאשר נבצר מחבר ועדה אחד, שאינו היושב ראש, להישאר בדיון עד לסיומו, יימשך הדיון לפני חברי הוועדה האחרים עד לסיומו (המושב הקטוע). זאת, אם הסכימו לכך בעלי הדין, זולת אם החליט יושב ראש הוועדה להפסיק את הדיון או שבעלי הדין לא הסכימו להמשיך את הדיון במושב הקטוע; הופסק הדיון, ימונה חבר אחר מבין ממלאי המקום שמונו לעניין זה או שימונה הרכב חדש לוועדה. כן נקבע, כי התמנה חבר אחר למושב הקיים, רשאי המושב להמשיך בדיון מן השלב שאליו הגיע המושב בהרכב הקודם, אם סבר, לאחר שנתן לבעלי הדין הזדמנות לטעון את טענותיהם, שלא ייגרם עיוות דין; החליט המושב להמשיך בדיון, רשאי הוא לנהוג בראיות שגבה המושב בהרכב הקודם כאילו גבה אותן בעצמו או לחזור ולגבות, כולן או מקצתן. התמנה הרכב חדש - יקיים את הדיון מתחילתו. החלטה במושב קטוע, שנחלקו בו הדעות, תתקבל על פי דעתו של יושב ראש הוועדה.

## 2.4 מקום מושבה של הוועדה

ישיבות ועדת הערר התקיימו, בדרך כלל, במשרדי הרשות המקומית. הדבר עורר בעיות קשות של מראית פני הצדק, כאשר לנישומים הייתה, לעתים, תחושה כי ועדת הערר היא ערכאה "פנימית", אשר למעשה מכשירה, בכל מקרה, את החלטות מנהלי הארנונה.<sup>5</sup> בחוזר המנכ"ל נקבע, כי אמנם אין מניעה כי הוועדה תשב במבנה של הרשות המקומית ובלבד שלא תמוקם במבנה אגפי הכספים ו/או והגבייה של הרשות המקומית. עם זאת, נקבע, כי ככל שלא ניתן באופן סביר לקבוע את מושבה של הוועדה במבנה נפרד, כאמור, ניתן לקבוע את מקום מושבה של הוועדה באותו מבנה, אולם בנפרד ובאופן מובחן מאגפי הכספים והגבייה. יש להבטיח מתן שירותי מזכירות מתאימים והולמים במסגרת נפרדת, ככל האפשר, ובכל מקרה, תוך הפרדה ממזכירות אגפי הכספים והגבייה.

יש לציין, כי בד בבד עם תיקון התקנות, בראשית שנת 2012 פורסם חוזר מנכ"ל משרד הפנים, במסגרתו ניתנו הנחיות לעניין דרך מינויו ופעולתן של ועדות הערר.<sup>6</sup> להלן עיקרי הדברים.

<sup>5</sup> בנושא זה של מעמדה של ועדת הערר אף הוגשה עתירה לבג"צ ובעקבותיה שונו חלק מהנהלים, הן במסגרת התקנות והן במסגרת חוזר מנכ"ל משרד הפנים - בג"צ 4038/10, התנועה להגנות שלטונית (ע"ר) נ' שר המשפטים ואח', פס"ד מיום 22.9.2011. מפאת חשיבותו של פסק הדין, הוא מובא במלואו בנספחים.

<sup>6</sup> חוזר מנכ"ל משרד הפנים 1/2012 מיום 31.1.2012 - הנוסח המלא מובא בנספחים.

## 3.1 כשירות יו"ר

עד לאחרונה, כל שנדרש מחבר ועדה או מיושב הראש שלה הוא להיות תושב הרשות המקומית. בהתאם לחוזר המנכ"ל, יש למנות כיושב ראש הוועדה, אדם שהוא עורך דין, הכשיר להתמנות לשופט בית משפט שלום, המצוי בדיני השלטון המקומי והמיסוי המוניציפאלי.

## 3.2 תקופת כהונה

חבר ועדת ערר יתמנה לתקופה של ארבע שנים והוא יוכל לשוב ולהתמנות לתקופת כהונה אחת נוספת.

## 3.3 ניגוד עניינים

על מנת למנוע ניגוד עניינים, נקבעו מספר הנחיות:

לא יתמנה ולא יכהן כחבר ועדת הערר מי שעלול להימצא, במישרין או בעקיפין, באופן תדיר במצב של ניגוד עניינים, בין תפקידו כחבר ועדת הערר לבין עניין אחר שלו.

לא יתמנה ולא יכהן כחבר ועדת הערר מי שנמצא בקשר מקצועי, עסקי או אחר, עם הרשות המקומית, שעל החלטותיה ניתן לערור בפני ועדת הערר. לעניין זה, ייחשבו כקשורים עם הרשות המקומית, בין היתר, עובד או נבחר של הרשות המקומית ועובד או נבחר שפרש או סיים את כהונתו, אם לא עברה שנה מיום שפרש או סיים את כהונתו.

חבר ועדת ערר לא ישתתף בדיון של ועדת הערר, אם הוא עלול להימצא, במישרין או בעקיפין, במצב של ניגוד עניינים בין תפקידו כחבר ועדת הערר לבין עניין אחר שלו.

## 3.4 גמול

המועצה רשאית לקבוע, כי חברי ועדת הערר יקבלו גמול על השתתפותם בישיבות הוועדה, בהתאם לכללים שייקבעו על ידי משרד הפנים לעניין זה. ואכן, הוצא חוזר מנכ"ל גם לעניין הגמול.<sup>7</sup>

<sup>7</sup> חוזר מנכ"ל משרד הפנים 5/2012 מיום 30.12.2012 - הנוסח המלא מובא בנספחים.





# **סמכויותיהם של מנהל הארנונה ושל ועדת הערר**

# ב פרק ב': סמכויותיהם של מנהל הארנונה ושל

## ועדת הערר

לאחר שדנו בפרק הקודם בנושאי ההשגה, הערר, המועדים, סדרי הדין והנהלים הכרוכים בהשגה וערר, נתמקד בפרק זה בסוגיית סמכותו של מנהל הארנונה ושל ועדת הערר.

כפי שצוין, סעיף 3 לחוק קובע, כי מי שחויב בתשלום ארנונה כללית רשאי להשיג עליה לפני מנהל הארנונה על יסוד טענה מטענות אלו:

- א. הנכס שבשלו נדרש התשלום אינו מצוי באזור, כפי שנקבע בהודעת התשלום.
- ב. נפלה טעות בהודעת התשלום שמשיגים עליה, טעות בציון סוג הנכס, בגודל הנכס או בשימוש.
- ג. העורר אינו "מחזיק" בנכס.

ד. היה הנכס עסק כמשמעותו בסעיף 8(ג) לחוק הסדרים התשנ"ג - שהוא אינו בעל שליטה או שחוב הארנונה הכללית בשל אותו הנכס נפרע בידי המחזיק בנכס.

כללית, ניתן לראות, כי סמכותו של מנהל הארנונה מוגבלת לנושאים עובדתיים וטכניים מסוימים ואין הוא מוסמך לדון בכל טענה אחרת, לרבות טענה בדבר חוקיות צו הארנונה והיותו מנוגד לחקיקת ההקפאה.<sup>8</sup>

## א. נטל ההוכחה - דיני הראיות

נטל הראיה מוטל על המשיג - העורר, באשר חזקה על הרשות, כי היא פועלת כדין.<sup>9</sup> עם זאת, כלל הוא בדיני המיסים, כי כאשר תכליתו של דבר החקיקה אינה ברורה, יש לפרשה באופן דווקני, המקל דווקא עם הנישום.<sup>10</sup>

<sup>8</sup> לעניין המסלול הראוי לתקיפת החלטות בעניין ארנונה, ר' ע"מ 5640/04 מקורות חברת מים בע"מ נ' מועצה אזורית לכיש ואח' [פ"דאור (לא פורסם) 05 (20)] 721 וכן בג"צ 764/88 דשנים וחומרים כימיים בע"מ נ' עיריית קריית אתא, פד"י מו (1) 793. ר' גם פסק דינה של כב' השופטת שרה גדות - ע"מ 228/04 (ת"א) סופר פארם בע"מ נ' עיריית גבעתיים (פס"ד מיום 3.3.2008).

<sup>9</sup> רע"א 1436/90, גיורא ארד חברה לניהול השקעות ושירותים בע"מ נ. מנהל מע"מ, פד"י מו (5) 101, 107. בר"מ 1153/07, י.ר.א.ב. שירותי נוי 1985 בע"מ נ. מנהל הארנונה עיריית חדרה (פורסם בנבו), בר"מ 8099/09, ונדום אופנה בע"מ נ. עיריית תל אביב (פורסם בנבו). ע"מ 269/04 (ת"א) אלי רוני ואבי יוזמה ופיתוח בע"מ נ. מנהל הארנונה של עיריית ראשון לציון (פורסם בנבו). ע"ש (חי') 417/95, מפעל מתכת חניתה בע"מ נ' מנהל הארנונה שלומי, תקדין מחוזי, 96(3). ע"מ 143/02 (ת"א) יעד פרזול (1984) בע"מ נ' מנהל הארנונה שליד עיריית תל אביב 832.

<sup>10</sup> וכך כותב אהרון ברק, במאמרו, פרשנות דיני המיסים, משפטים כ"ח, תשנ"ז, 425 בעמ' 437: "במקרה זה עליו (על הפרשן) לעשות שימוש בחזקה נוספת... זו החזקה הקובעת, כי אין להטיל מס אלא על-פי תכלית ברורה. אין להטיל מס על פי חזקת תכלית שהיא בספק. מקורה של חזקה זו בזכויות האדם. חקיקת מס פוגעת ברכושו של האדם ובזכויותיו על פי המשפט הכללי. חזקה היא, כי חוק אינו מבקש לפגוע בזכויות יסוד של האדם, אלא אם כן התכלית הפוגעת ברורה ומוצקה".

## **ב. טענה כי הנכס שבשלו נדרש התשלום אינו מצוי באזור, כפי שנקבע בהודעת התשלום**

ברשויות מקומיות שונות קיימים מספר אזורים, אשר לכל אחד מהם תעריף ארנונה שונה. האזורים מפורטים במפה המצורפת על ידי הרשות. אם לנישום טענה, כי הנכס המחויב מצוי באזור אחר מכפי שנקבע בהודעת התשלום - זו טענה אשר תידון בפני מנהל הארנונה.

## **ג. טענה כי נפלה טעות בסוג הנכס או בשימוש בו**

מנהל הארנונה קובע, במסגרת השומה המוצאת על ידו, מהו סוג הנכס ומה השימוש הנעשה בפועל. אם הנישום סובר כי נפלה טעות - יגיש השגה.

סיווג נכס בהתאם לדין ולפסיקה ייעשה לפי השימוש בפועל.<sup>11</sup>

כידוע, הסמכות להטיל ארנונה מעוגנת בסעיף 8(א) לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), התשנ"ג-1992. מכוחו של חוק זה הותקנו תקנות שנתיות המגדירות את סוגי הנכסים שעליהם מוטלת ארנונה וכן כללים בדבר אופן חישובה.

כרקע כללי לעניין הסיווג, יש לציין, כי כפי שעולה מהוראות חוק ההסדרים, המחוקק העניק לשרי הפנים והאוצר סמכות ושיקול דעת נרחבים בנוגע לאופן קביעת סיווגי הארנונה ותעריפים שיחולו על סוגי הנכסים השונים. כך, לשם הדוגמה, סעיף 8(ב) לחוק מסמך את שר האוצר ואת שר הפנים לקבוע בתקנות כללים להטלת ארנונה, כאשר בין היתר ניתן להטיל את הארנונה בהתבסס על סוג השימוש הנעשה בנכס:

"8(ב) השרים יקבעו בתקנות את סוגי הנכסים וכן כללים בדבר אופן חישוב שטחו של נכס, קביעת שימוש, מקומו וסיווגו לעניין הטלת ארנונה כללית".

צו הארנונה השנתי של הרשות המקומית כולל רשימה של סוגי נכסים ותתי סוגים של נכסים, כשתעריפיהם בצדם. שיקול הדעת לקביעת סיווג הנכסים ותעריפי הארנונה שייגבו בגינם מסור לרשות המקומית, בכפוף לרשימה סגורה של סיווגים ראשיים וסיווג אחד שיורי שנקבעו בתקנות ההסדרים, וכן לתעריפי מינימום ומקסימום שנקבעו ביחס לכל אחד מהסיווגים (תקנות 6 ו-7 לתקנות ההסדרים). בין הסיווגים הראשיים שנקבעו בתקנות ההסדרים נכללים הסיווגים הבאים: "משרדים, שירותים ומסחר", "תעשייה" ו-"בית מלאכה".

שאלת הסיווג היא שאלה נכבדה והפסיקה אינה חד-משמעית בעניין זה. כך, לשם הדוגמה, במקרים רבים נתגלעו מחלוקות בשאלה האם נכס אמר להיות מסווג כתעשייה

<sup>11</sup> ר' עמ"נ (ת"א) 11-01-26681 נענע 10 בע"מ נ' עיריית נבעתיים.

או כשירותים. כנקודת מוצא לדיון, נפנה להגדרות של סיווגים אלה כפי שהן מופיעות בתקנה 1 לתקנות ההסדרים:

”בית מלאכה” - לרבות מוסך;

”משרד, שירותים ומסחר” - לרבות מיתקן חשמל, תחנת אוטובוס, מסעדה, בית קולנוע, תחנת דלק, חנות, רשת שיווק, דוכן, מרכול, בית מרקחת, סניף דואר וסוכנות דואר, שבהם ניתן שירות לציבור ולמעט בנק וחברת ביטוח;

”תעשיה” - לרבות מפעלי בניה, מחצבות, בתי תוכנה...”.

די בעיון קצר בהגדרות אלה כדי להבחין שאין הן יכולות, כשלעצמן, להנחות אותנו בדרך לפתרון המחלוקת. על האופן שבו הוגדרו סיווגים אלה בתקנות ההסדרים עמד כב' בית משפט העליון מפי כב' השופט מ' מזוז בדברים אלה:

”הגדרותיהם של סיווגים אלה בתקנות לוקות בחסר, ולמעשה אין מדובר בהגדרות של ממש, שכן אלה אינן כוללות כל הגדרה עניינית-אנליטית, או מאפיינים של נכסים שבגדרן, אלא אך פירוט דוגמאות אחדות לנכסים ועסקים הבאים בגדר סיווגים אלה”.

קשיים אלה הצריכו את בית המשפט לפנות לאמצעים פרשניים מגוונים כדי להכריע במחלוקות שעניינן סיווג נכסים לצורכי ארנונה. כך למשל, נעזר בית המשפט בהגדרות המילוניות של המונחים ”תעשיה” ”מלאכה” ו-”שירותים”. במקרים נוספים נעשה שימוש בפנייה לדברי חקיקה אחרים אשר מדברים במונחים אלה. בנוסף לכך, בפסיקה פותחו מבחנים שנועדו לזהות פעילות ”ייצורית” ושימשו ככלי עזר להבחנה בין ”תעשיה” ל”שירותים”. לבסוף, נדרש בית המשפט לתכליות השונות העומדות בבסיס קביעת שיעורי החיוב בארנונה (עניין מישל מרסייה, בפסקאות כ”ו-ל”א; עניין זהר, בפסקה 37) ולהשוואה בין סוגים דומים של נכסים.

הפסיקה, כאמור, אינה חד-משמעית, אך ניתן לסקור את המבחנים השונים, באשר לסוגיה זו. דרישת אלמנט של ייצור כחלק מהגדרת בתי מלאכה ותעשייה נקבעה בשורה ארוכה של פסקי דין הדנים בחוקי מס שונים.<sup>12</sup>

כבר נקבע, כי המונח ”תעשייה מתייחס לפעילות של **יצירת יש מוחשי מיש מוחשי אחר**, כאשר לאור מבחן זה, ברור שפעילות עסקית, של מתן שירותים וכמובן שפעילות משרדית אשר ניתנים ומתבצעים בנכס אינם נחשבים כ”תעשייה”.”<sup>13</sup>

מהי אם כן פעילות ייצורית?

<sup>12</sup> ר' למשל ע”א 1960/90 פקיד שומה ת”א 5 נ' חברת רעיונות בע”מ (פ”ד מח(1) 200; ע”ש (ת”א) 127/95 בזק החברה הישראלית לתקשורת בע”מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ת”א, דינים מחוזי כו(7) 684; עמ”נ (חי') 405/01 אופנתיון נ' עיריית חיפה ואח', דינים מחוזי לג(1) 330; ע”ש (חי') 180/96 מינקס סחר בע”מ נ' עיריית חיפה, דינים מחוזי כו(8) 913.

<sup>13</sup> ע”א 1960/90 פקיד שומה ת”א 5 נ' רעיונות בע”מ.

ארבעה הם המבחנים שנקבעו בעניין רעיונות לזיהוי פעילות ייצורית:

המבחן הראשון, המכונה יצירת "יש מוחשי", מתמקד בשאלה האם הפעילות שנבחנת מובילה להפיכתו של חומר גולמי למוצר של ממש (ובמילים אחרות: "יש אחד מיש אחר");

המבחן השני, מבחן היקף השימוש במוצר המוגמר, דן בשאלה האם המוצר נועד לשימושו של ציבור רחב (וכאשר אלה פני הדברים תגבר הנטייה לראות בפעילות הנבחנת משום "ייצורית") או שמא הוא מיועד ללקוח ספציפי (ואז תיטה הכף לעבר פעילות "שרותית");

המבחן השלישי, שעניינו "ההשבחה הכלכלית", בוחן באיזו מידה הביאה הפעילות לשינוי של המוצר במישור הכלכלי;

המבחן הרביעי, שהוגדר כמבחן "על דרך ההנגדה", קובע כי יש לשאול בכל עניין ועניין, האם הפעילות הנבחנת קרובה יותר במהותה ל"פעילות ייצורית" או ל"מתן שירותים".<sup>14</sup>

במרוצת השנים שימשו מבחנים אלה את בתי המשפט לצורך מתן מענה על השאלה האם יש לסווג נכס פלוני כמפעל "תעשייתי". ההנחה שעמדה ביסוד הדברים הייתה כי ישנם קשרי גומלין הדוקים בין שני המונחים וכי "פעילות ייצורית הינה ככלל פעילות תעשייתית, שהרי זו מטרתה של התעשייה, יצירת מוצרים חדשים מחומרי גלם שונים, ברמות עיבוד שונות, לתועלתה ולרווחתה של החברה".<sup>15</sup>

יש להדגיש, כי המבחנים שנקבעו בעניין רעיונות אינם ממצים את התהליך הפרשני הנדרש לצורך סיווג של נכס פלוני. מבחנים אלה משמשים אך כ"אינדיקציות" לסוג הפעילות שמתבצעת בנכס, ולא כמבחנים מצטברים או בלעדיים (ראו למשל: עניין בונד, בפסקאות 13-14; עניין מישל מרסייה, בפסקאות י"ד ו-י"ז).

כפי שנקבע, בבואו ליישם את המבחנים שתוארו לעיל על בית המשפט לתת משקל משמעותי לתמורות שחלו בתחומי הכלכלה, התעשייה, המסחר והתעסוקה מאז שמבחנים אלה הותוו. כמעט חצי יובל עבר מן המועד שבו ניתן פסקי הדין המובילים בנושא, וקשה להפריז בעוצמת השינויים שהביא עמו חלוף הזמן. פעולות שבעבר נעשו באמצעות מכוונות תעשייתיות גדולות מתבצעות כיום על-ידי מחשבים. תחומי תעסוקה חדשים נוספו, ותחומים אחרים שינו את פניהם ללא הכר. אחד הביטויים לכך הוא צמצום הפעילות שסווגה באופן מסורתי כפעילות "יצרנית", והחלפתה במתכונת מודרנית מתקדמת. פעילות תעשייתית אינה מתקיימת עוד רק במתכונת של מפעלים פולטי עשן. היא יכולה ללבוש גם מתכונת "היי-טקית". את הדין יש לפרש אפוא באופן

<sup>14</sup> ברם 1676/15 ברוזקאסט וידאו ש.ב בעמ' נ' מנהל הארנונה בתל אביב-יפו, תק-על 2016(2), 11038(09/06/2016), ר' אף בע"א 798/85 פקיד שומה ירושלים נ' חברת ניקוב שרותי מחשב ירושלים בע"מ פ"ד מב(4) 162(162); בג"צ 441/86 מסדה בע"מ נ' פקיד השומה למפעלים גדולים ואח' פ"ד מ(4) 488(1992).

<sup>15</sup> ע"א 1960/90 פקיד השומה תל אביב 5 נ' חברת רעיונות בע"מ, פ"ד מח(1) 200 (1992); ע"א 6889/12 מלון חוף גיא בע"מ נ' פקיד שומה טבריה, פסקאות 13-17 (28.4.2014).

שיהלום את המציאות הטכנולוגית והכלכלית דהיום. גישה זו קיבלה ביטוי גם בפסיקתם של בתי המשפט המחוזיים<sup>16</sup>.

בהתאם לכך קבע לאחרונה כב' ביהמ"ש המחוזי בעמ"נ (תל אביב) 5340-09-16 - איי פוינט מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית רמת גן, תק-מח 2017(1), 29929(04/03/2017), כי פיתוח עדכוני תוכנה ספציפיים, המותאמים ותפורים למידותיו האישיות של לקוח פרטני, איננו צריך להיחשב כפעילות ייצורית או תעשייתית. לפיכך, הסיווג ההולם את עסקה של המערערת, לצורך חיובה בארנונה, הוא "משרדים, שירותים ומסחר- עסקים" ולא "תעשייה- בתי תוכנה".

כך, בעניין בזק, נדונה שאלת חיובן בארנונה של מרכזיות טלפוניות של בזק. נקבע, כי התכלית שבסיווג נכסים בקטגוריה של "תעשייה" היא לתת הטבה כלכלית - של תשלום ארנונה מופחתת - לנכס שמתבצעת בו פעילות תעשייתית. ברם, הטבה כאמור תינתן רק לנכס שהפעילות המתבצעת בו היא פעילות ייצורית, כאשר מרכזייה של בזק היא עסק שמעצם טיבו ומהותו עוסק במתן שירותים ולא מתבצעת בו פעילות ייצורית.<sup>17</sup>

במקרה אחר, המצטט את הלכת בזק, נקבע, כי השימוש במונח "תעשייה" לצורכי ארנונה כללית, מתייחס לפעילות ייצורית בלבד:

"הצו מדבר אמנם על 'תעשייה' בלי שתתאר את מהות התעשייה, אך אני קובע שמושג 'תעשייה' מתייחס לפעילות ייצורית. לעניין זה, מאמץ אני את גישתו של כב' השופט הומינר בע"ש 127/95 **בזק נ' מנהל הארנונה ת"א-יפו** (לא פורסם), אשר לאחר סקירה מקיפה של דברי חקיקה שונים בתחום המיסים ושל הפסיקה שבאה לפרש אותם, הגיע למסקנה ש'תעשייה' משמעותה מפעל שבו מתקיימת פעילות ייצורית וכי הגדרה זו מתאימה גם לסיווג לצורכי ארנונה".<sup>18</sup>

ברור אם כן, כי סיווג הנכס ייגזר משימושו של הנכס בפועל.

לבד מהמבחן העיקרי, מבחן יצירתו של יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר, מתקיימים מבחנים נוספים, כמו למשל בדיקת טיבו של הליך הייצור, טיבן של המכונות במפעל ("המבחן המסורתי"), היקף הפעילות הכלכלית, מבחן השימוש שנועד למוצר, המבחן הכלכלי ומבחן ההנגדה, שלפיו יש לראות פעילות ייצורית כפעילות המנוגדת לפעילות של מתן שירותים.

יפים דברים שנאמרו על ידי בית המשפט המחוזי בתל אביב, בשבתו כבית משפט לעניינים מינהליים (כב' השופטת מיכל אגמון-גוון) בעניין של אולפן הקלטות.<sup>19</sup> וכך נאמר:

<sup>16</sup> עמ"נ (ת"א) 183/04 **מנהל הארנונה של עיריית תל אביב-יפו נ' דרורי שלומי ארועטי פרסומאים בע"מ** (9.8.2005); עת"מ (ת"א) 234/07 אור (תל אביב) בע"מ נ' **מנהל הארנונה בעיריית תל אביב** (12.9.2010); עמ"נ (ת"א) 27754-05-11 **אשל נ' ועדת ערר על קביעת ארנונה כללית - תל אביב-יפו** (26.8.2014).

<sup>17</sup> ע"ש (ת"א) 127/95 **בזק התברה הישראלית לתקשורת בע"מ נגד מנהל הארנונה**.

<sup>18</sup> ע"ש (חיפה) 180/96 **גינקס סחר בע"מ נ' עיריית חיפה**.

<sup>19</sup> עמ"נ (ת"א) 27754-05-11 **מאיר אשל נ' עיריית ת"א**.

"ראשית, אבהיר, כי יש להתאים את מציאות החיים המורכבת לדין באמצעות כללי הפרשנות. כאמור, אנו מצויים בעולם ממוחשב, שבו מרבית ה'יצירה' היא פועל יוצא של פעולות מחשב ואין הכרח שייצור יעשה במכונות רועשות דווקא באולמות ייצור, די במחשב, תוכנה וידע אנושי. על כן, אני סבורה, כי יש לפרש את המונח 'בית מלאכה' באופן רחב וגמיש, כך שיכלול גם פעולות שאינן בהכרח בגדר 'ייצור קלאסי'. השכל הישר ומציאות החיים - שהולכים אחר הדין והדין הולך אחריהם - מחייבים זאת. בית מלאכה הוא מקום בו עובדים ומייצרים מוצרים כאלה או אחרים. כאמור לעיל, באופן ההקלטות מתבצעת פעילות ייצורית, שבסופה הופכת היצירה המוסיקאלית למוצר מדף בתחום תעשיית המוסיקה. העובדה שהפעילות הייצורית אינה מתבצעת בעבודת כפיים, כי אם באמצעות עזרי מחשב ומכשור אנלוגי ודיגיטלי, אינה שוללת, לטעמי, את אופייה ה'ייצורי' של הפעילות. קיומו של אלמנט ה'ייצור' של מוצר כזה או אחר, בין אם מדובר ב'ייצור מסורתי' ובין אם מדובר בייצור עתיר ידע, הוא המכריע לצורך הסיווג".

## ד. טענה כי העורר אינו מחזיק בנכס

כידוע, החבות לשלם ארנונה לרשות המקומית בגין נכס חלה על המחזיק בנכס, המוגדר בסעיף 1 לפקודת העיריות כ"אדם המחזיק למעשה בנכס כבעל או כשוכר או בכל אופן אחר, למעט אדם הגר בבית מלון או פנסיון". לצורך גביית ארנונה מן המחזיקים, מקיימות הרשויות רישומים בדבר זהות המחזיקים בנכס שבתחומן. רישום זה ניזון מהנתונים המצויים אצל הרשויות ומהודעות הנמסרות למשיבה או לכל רשות אחרת מעת לעת על ידי הגורמים הנוגעים בדבר - לשכת רישום המקרקעין, משרד הפנים, מינהל מקרקעי ישראל וחברות משכנות שונות.

בהתאם לסעיפים 325 ו-326 לפקודת העיריות, על הבעלים ועל המחזיק בנכס מוטלת החובה להודיע בכתב לרשות על שינוי בזהות המחזיק. כל עוד לא נמסרה הודעה כזו יהיה המחזיק חייב בתשלום הארנונה בגין הנכס.

תכליתה של חובה זו מוטלת על הנישום. הנחת היסוד היא, כי נישום אשר חדל להחזיק בנכס - ימהר להשתחרר מחבותו בארנונה וימסור על כך הודעה בכתב לרשות המקומית.

טעם נוסף לחובה זו היא, שלא להכביד על הרשות המקומית יתר על המידה באיתור המחזיק ולא לחייב את הרשות המקומית לבדוק בכל עת את המצב בשטח לאשורו.

בפסיקת בית המשפט העליון נקבע לא אחת כי יש להקל עם העירייה בכל הנוגע לחובת הבדיקה המוטלת עליה באשר לזהות "המחזיק" בפועל בנכס ובמסגרת פסיקה זו נקבע גם כי ככלל רשאית העירייה להסתמך על הודעות בדבר שינוי מחזיק הנמסרות לידיה.<sup>20</sup>

<sup>20</sup> כך בע"א 739/89 מיכששוילי ואח' נ' עיריית תל אביב יפו (18.6.91, פסקה 6); בר"מ 867/06 מנהלת הארנונה בעיריית חיפה נ' דור אנרגיה (1988) בע"מ (17.4.08, פסקאות 26-30).

ואולם עולה השאלה האם חלה חובת בדיקה כלשהיא על העיריה בנוגע לאמיתות או תקפות הודעה על שינוי מחזיק הנמסרת לידה.

מגמת הפסיקה שרווחה עד לאחרונה גרסה כי הרשות אכן רשאית להסתמך על הודעה בדבר שינוי המחזיק הנמסרת לה ואין היא נדרשת לערוך פעולות כלשהן על מנת לחקור אחר מהות ההודעה. וכפי שנקבע:

"אני סבורה כי ככלל, רשאית העיריה לקבל הודעות בדבר העברת חזקה וליישם את האמור בהן, אלא אם כן קיימות נסיבות חריגות המעוררות - על פני הדברים ובלא צורך בחקירה ודרישה - חשד מבוסס כי להודעה אין בסיס. אולם, כאשר מוגש לעיריה הסכם שנחזה להיות חתום על ידי משכיר ושוכר, ועולה ממנו על פניו כי החזקה בנכס עברה מידי של המשכיר לידי של השוכר, רשאית העיריה לשנות את רישומיה, ולציין את השוכר כמחזיק בנכס. מובן כי אם מי שנחזה להיות שוכר מכוח הסכם שכירות טוען כי חתימתו זויפה, הוא רשאי לנקוט בהליכים כדי להוכיח זאת. אם מוצג לעיריה מסמך מחייב (כגון פסק דין של בית המשפט בהליך אזרחי), ממנו עולה כי מי שנחזה להיות חתום על הסכם שכירות - איננו חתום עליו, אין ספק כי על העיריה ליישם את האמור בפסק הדין ולשנות את רישומיה, והדברים ברורים."<sup>21</sup>

ברם, פס"ד שניתן בימים האחרונים ממש נוקט בגישה אחרת לחלוטין וקובע כי :

"...אני ער לצורך הקיים משיקולי יעילות שלא להכביד יתר על המידה על העיריה הנדרשת לטפל באופן שוטף בשינוי המחזיקים בתחומה , וצורך זה מצדיק הקלה מהותית בחובת הבדיקה שיש להטיל על העיריה בעת שהיא מקבלת הודעה על שינוי מחזיק, אך עדיין לעמדת, אין מקום לפטור את העיריה מחובת הבדיקה המינימלית הנדרשת, ואשר אינה כרוכה במאמץ של ממש מצד העיריה, של התשתית העובדתית העולה מההודעה על שינוי מחזיק.

לפיכך וכדרישה מקדמית, העיריה אינה רשאית, לצורך שינוי מחזיק, להסתפק בהודעה בלבד, אלא עליה לדרוש (כפי שנעשה במקרה שבפנינו), כי להודעה יצורף הסכם העברת הזכויות (הסכם מכר, הסכם שכירות וכיוצא בזה) החתום בידי המחזיק החדש".

לאחר קבלת ההודעה כל שנדרש מהעיריה הוא לוודא כי פרטי המחזיק המופיעים בהודעה תואמים לפרטים המופיעים בהסכם העברת הזכויות, וכי פרטים אלו משקפים אישיות משפטית קיימת ויחידה כאמור לעיל.

המלצתו של כבוד השופט רובינשטיין בעניין "בנימין" הופכת להיות חובה החלה על העיריה, במקום בו קיים ספק או אי בהירות ביחס לפרטי המחזיק החדש או הנכס,

<sup>21</sup> עת"מ 33098-10-13 מזרחי נ' עיריית תל אביב (13.11.2014); בעע"מ 2611/08 שאול בנימין נ' עיריית תל אביב (5.5.10) וראו גם ע"א (ת"א) 24223-05-16 עיריית תל אביב יפו נ' אר. אט. חשמל (אילת) בע"מ (14.11.17).



לוודא עם המחזיק החדש, את ידיעתו על ההודעה שנמסרה בעניינו לעירייה, והעירייה אינה רשאית לרשום מחזיק חדש בספריה, מקום בו קיים ספק שלא הוסר באשר לתקפות ההודעה שנמסרה לה בדבר שינוי מחזיק.

יודגש כי בקביעה לעיל אין בכדי לפגוע ביעילות עבודתה או ביכולת הגבייה של העירייה, שהרי בהתאם להוראות פקודת העיריות, כל עוד לא נרשמה ההודעה על שינוי המחזיק, נותר המחזיק הקודם אחראי בפני העירייה לתשלום חובות הארנונה וממילא העירייה גם יכולה "לגלגל" את נטל הסרת הספק על המחזיק הנוכחי המבקש לרשום שינוי מחזיק.<sup>22</sup>

יצוין, כי המדובר בפס"ד שניתן בימים אלו ממש ולא ברור אם יוגש אודותיו ערעור אם לאו. נראה כי ימים יגידו אם המגמה תמשיך להתחזק והרשויות תידרשנה לבחון לעומקם את ההודעות

בדבר שינוי המחזיק או שמא ייקבע כי האמור לעיל הינו בבחינת "אין גוזרין גזרה על הצבור אלא אם כן רוב הצבור יכולין לעמוד בה"<sup>23</sup>

## ה. בניין שנהרס או ניזוק

פטור בגין נכס שנהרס או שניזוק נידון אף הוא על ידי ועדת הערר. סעיף 330 לפקודת העיריות<sup>24</sup> קובע (בנוסחו הקודם):

"בניין שנהרס או שניזוק

נהרס בניין שמשתלמת עליו ארנונה לפי הוראות הפקודה, או שניזק במידה שאי-אפשר לשבת בו, ואין יושבים בו, ימסור מחזיק הבניין לעירייה הודעה על כך בכתב, ועם מסירת ההודעה לא יהיה חייב בשיעורי ארנונה נוספים..."

סעיף 330 לפקודה מקנה שני סוגי פטורים: האחד לבניין אשר נהרס באופן מוחלט, והשני - לבניין שניזק באופן משמעותי. מחלוקות רבות עלו בהקשר להוראות סעיף זה ולאחר דיונים רבים בפסיקת בתי המשפט תוקן הסעיף.

במסגרת התיקון בוטל הפטור המוחלט מארנונה שניתן לנכס שאינו ראוי לשימוש, ונקבעה תקופת פטור מארנונה בת שלוש שנים (סעיף 330(1)). תקופה זו מכונה "תקופת הפטור הראשונה". לאחר תקופת הפטור הראשונה חייב בעל הנכס בתשלום ארנונה במשך 5 שנים בסכום המזערי, בהתאם להוראות סעיפים 8-9 לחוק ההסדרים, הקבוע לסוג הנכס המתאים לבניין על פי השימוש האחרון שנעשה בבניין (סעיף 330(2)). תקופה זו מכונה "תקופת התשלום". ככל שבתום תקופת התשלום נותר הנכס במצבו (הרוס או ניזוק), יכול בעל הנכס למסור הודעה לעירייה כי הנכס עודנו הרוס או ניזוק והוא יהנה מפטור מתשלום ארנונה ללא הגבלת זמן (סעיף 330(3)).

<sup>22</sup> עתמ (חיפה) 17-09-46488 - אלכסיי צ'ובנקו נ' מוסר בזק חיפה בעמ, תק-מח 2018(2), 35585 (08/06/2018)

<sup>23</sup> תלמוד בבלי עבודה זרה לו, א

<sup>24</sup> פקודת העיריות [נוסח חדש], פורסמה בדיני מדינת ישראל מס' 8 מיום 9.8.1964 עמ' 197.

נוסחו של סעיף 330 לאחר התיקון הוא כדלקמן:

"330. נהרס בנין שמשתלמת עליו ארנונה לפי הוראות הפקודה, או שניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו, ואין יושבים בו, ימסור מחזיק הבניין לעירייה הודעה על כך בכתב, ויחולו הוראות אלה, כל עוד הבניין במצב של נכס הרוס או ניזוק -

(1) עם מסירת ההודעה לא יהיה חייב בשיעורי ארנונה נוספים בשלוש השנים שממועד מסירת ההודעה (להלן - תקופת הפטור הראשונה);

(2) חלפה תקופת הפטור הראשונה יהיה חייב בארנונה לגבי אותו בנין בחמש השנים שמתום אותה תקופה, בסכום המזערי בהתאם להוראות לפי סעיפים 8 ו-9 לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), התשנ"ג-1992, הקבוע לסוג הנכס המתאים לבנין על פי השימוש האחרון שנעשה בבנין (בסעיף זה - תקופת התשלום);

(3) חלפה תקופת התשלום והבנין נותר במצב של נכס הרוס או ניזוק כאמור ימסור מחזיק הבנין לעירייה הודעה בכתב על כך ולא יהיה חייב בשיעורי ארנונה נוספים;

(4) התקופות כאמור בפסקאות (1) ו-(2) ייספרו בין ברציפות ובין במצטבר, אין האמור גורע מחובתו של מחזיק בשיעורי הארנונה שהגיע זמן לפירעונם לפני מסירת ההודעה."

הפסיקה שלאחר הוראות התיקון עסקה לא אחת בפרשנות המינוח "השימוש האחרון" הקבוע בסעיף 330(2) לפקודת העיריות, בכדי לקבוע כיצד יש לחייב את המחזיק בנכס. כב' ביהמ"ש המחוזי בת"א קבע בעניין זה כי:

"הפרשנות הנכונה והראויה היא כי הדיבור "השימוש האחרון" משמעותו השימוש האחרון שנעשה בנכס ובלבד שהוא עולה בקנה אחד עם הוראות הדין במועד הטלת החיוב. פרשנות המשיבה, כאילו "השימוש האחרון" כולל גם שימוש שאינו תואם את הדין במועד הטלת חיובי הארנונה, עלולה להוביל למצב בו העירייה מחייבת את בעל הנכס בגין שימוש ערטילאי שממילא אין הוא יכול לממש גם אם הנכס היה הופך לראוי לשימוש. אזכיר בעניין זה כי התכלית בצד תיקון 131 היתה לעודד בעלי נכסים להוציא את הנכסים שאינם ראויים לשימוש ממצבם ולשפצם ולתקנם באופן שיאפשר את השימוש בהם. השימוש האפשרי המיוחל על פי תיקון 131 הוא שימוש אפשרי על פי הדין ולא שימוש שאינו עולה בקנה אחד עמו, ולמעשה אסור על פיו".<sup>25</sup>

## **1. גדר הדין בפני וועדת הערר**

הפסיקה קבעה לא אחת, כי וועדת ערר לא תדון בטענה שלא הועלתה במסגרת ההשגה

<sup>25</sup> עמ"נ (מינהליים תל-אביב) 16-10-15095 חברת המגרש המוצלח בע"מ נ' עיריית תל אביב יפו (פורסם בנבו, 6.7.2017) פסקה 35 לפסק הדין; על פסק הדין הוגשה בקשת רשות ערעור מינהלי - בר"מ 8522/17 עיריית תל אביב-יפו נ' המגרש המוצלח בע"מ (פורסם בנבו, 21.12.2017). אולם, בית המשפט העליון, השופט ע' פוגלמן, דחה את הבקשה [ר' אף עמנ (מרכז) 17-02-3442 - כרמלה אשר נ' עיריית רמלה, תק-מח 2018(1)], {{12/03/2018}}31940

עצמה והועלתה במסגרת הודעת הערר לראשונה. כך לדוג' ב עמנ (חיפה) -12-34941  
17 - וידר המומחים למיטות ומזרונים בעמ נ' מנהל הארנונה בעיריית חיפה, תק-מח  
2018(2), 17501(13/05/2018), נקבע כי:

"ועדת ערר הוקמה על-פי חוק הערר לצורך הכרעה בעררים על הכרעות מנהל  
הארנונה, ותפקידה הוא לתקן שגיאות בהחלטת מנהל הארנונה בהשגות המוגשות  
אליו. אין תפקידה הוא לתקן החלטות שלא הוכרעו בהליך השגה (ראו: בבר"ם 793/08  
הריבוע הכחול - ישראל בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית הרצליה (16.10.2008))."

כמו כן נקבע, כי וועדת הערר (כמו אף מנהל הארנונה בעצמו בתשובתה להשגה  
עצמה), אינה מוסמכת לדון בטענות על חיוב רטרואקטיבי (ר' להלן). כך לדוג' נקבע ב  
עמנ (חיפה) 17-12-34941 - וידר המומחים למיטות ומזרונים בעמ נ' מנהל הארנונה  
בעיריית חיפה, תק-מח 2018(2), 17501(13/05/2018), כי:

"הפסיקה חזרה על העיקרון כי ועדת הערר אינה מוסמכת לדון בשאלת סבירות  
ההחלטה או חוקיותה. טענות המערערת לגבי החיוב הרטרואקטיבי הן טענות הנוגעות  
לסמכותו של המשיב להטיל את החיוב והן נוגעות לסבירות ההחלטה (ראו סעיף 14  
לערעור), ולפיכך אין הדבר מצוי בסמכות המשיב וממילא אף לא בסמכות ועדת הערר.  
די בכך כדי להצדיק דחיית הערעור אף בשאלה זו."

## **ז. חיוב רטרואקטיבי**

שאלה חשובה, המתעוררת במקרים רבים, היא האם מנהל הארנונה רשאי לחייב בחיוב  
רטרואקטיבי, כאשר הוא מתקן את שומתו. אכן, עקרון החוקיות מורה, שאין להתיר  
חיוב רטרואקטיבי, בייחוד כאשר מדובר במס, אלא במקרים חריגים, ואלא אם נאמר  
כך במפורש. חיוב רטרואקטיבי פוגם באינטרס סופיות השומה ובאינטרס ההסתמכות  
של הנישום.<sup>26</sup>

בהקשר זה נפסק גם כי: "...כאשר רצה המחוקק לאפשר תיקון שומת מס באופן  
רטרואקטיבי, הוא עיגן זאת בחוק, תוך קביעת מגבלות חמורות..."<sup>27</sup>.

בית המשפט העליון נדרש לא אחת לשאלה אם ובאיזה נסיבות תוכל הרשות המקומית  
לגבות מהאזרח תשלום ארנונה באורח רטרואקטיבי. נקבע כי "ככלל, מסתייג המשפט  
מנורמה בעלת תחולה למפרע בשל פגיעתה בעקרונות יסוד של צדק והגיונות; ביכולת  
ההסתמכות וביציבות המשפטית; וכפועל יוצא גם באמון הציבור במוסדות השלטון"<sup>28</sup>.  
לפיכך נחשד החיוב הרטרואקטיבי מלכתחילה כפסול והנטל לסתור הנחה זאת מוטל על  
הצד המבקש להתיר את החיוב, בשונה מחיוב אשר תחולתו היא פרוספקטיבית הנתפס

<sup>26</sup> ר' רע"א 11304/03 כרטיסי אשראי לישראל בע"מ נ' עיריית חיפה (פורסם ב"נבו").

<sup>27</sup> ע"א 957/97 המועצה המקומית עילבון נ' מקורות חברת המים בע"מ, פ"ד נד(2) 433.

<sup>28</sup> ע"מ 7749/09 אורט ישראל חברה לתועלת הציבור נ' הממונה על מחוז ירושלים במשרד הפנים, פסקה 34  
[30.11.2011].

כתקין. עוד קבע בית משפט העליון בשורת פסקי דין כי ידו תהא "קפוצה" בהתרת חיובי ארנונה רטרואקטיביים<sup>29</sup> ותיעשה בכפוף למבחן כפול של סמכות וסבירות<sup>30</sup>.

בתוך כך, יש לאזן בין מידת הסתמכותו של הנישום ואינטרס הסופיות העומד לו, לבין האינטרס הציבורי שבקיום החוק וגביית מס אמת. חשיבות נודעת גם לשאלה על מי רובץ האשם לכך שהחיוב נגבה למפרע, משך הזמן שלגביו מבוצעת התחולה הרטרואקטיבית וכן לשאלה אם קיימת כיום אפשרות לברר את העובדות לאשורן<sup>31</sup>. מכל מקום, "רק במקרים נדירים, אשר בהם החיוב הרטרואקטיבי יעמוד במבחני הסמכות והסבירות - "תיפתח" ידו של בית המשפט ויותר החיוב" (שם).

שיקולים התומכים בהותרת החיוב על כנו הם למשל גודלו של הנכס, והיקף התקופה שבגינה מבוקש לתקן את החיוב כעת. ככל שמדובר בנכס גדול יותר ותקופה ארוכה יותר של היעדר חיוב/חיוב לא מתאים הרי כי ההפסד לקופה הציבורית ניכר. כמו כן בית המשפט יטה להותיר את החיוב על כנו מקום בו העירייה בחרה לדרוש חיוב רטרואקטיבי רק על חלק יחסי מהתקופה הפוטנציאלית וכן מקום בו העירייה בחרה שלא לחייב בהפרשי ריבית והצמדה (ר' עניין הראל פסקאות 24-25).

למעשה ניתן לראות שינוי מגמה בפסיקת בתי המשפט בתקופה האחרונה להכיר יותר ויותר בחיוב הרטרואקטיבי המבוצע ע"י העיריות.

כך לדוגמה, דעת הרוב בעניין הראל מפי כב' השופטת ברק-ארז קבעה כי:

"במילים אחרות, נישום לא רשאי להסתמך על אי גבייתו של מס או תשלום חובה אחר, כאשר ברור כי היא נעשית בניגוד להוראות הדין. אכן, דיני הארנונה נחשבים למורכבים בפרטיהם. אולם, העיקרון המונח ביסודם הוא פשוט: מחזיק בנכס חייב בתשלום ארנונה. עיקרון זה הוא ברור, ומכל מקום, קשה להלום מצב שבו אדם המנהל עסק אינו מודע לו או למצער חייב לדעתו...כאשר אדם אינו משלם ארנונה ואינו יכול להצביע על מקור כלשהו להימנעות מלגבות ממנו טענת ההסתמכות נראית דחוקה, ואף במישור הנורמטיבי אין לקבלה... אדם שמקבל "מתנה" לאורך שנים של פטור מארנונה ללא כל סיבה נראית לעין - אינו אמור לסבור שהדבר "מגיע" לו אלא להעריך שמדובר בטעות, וכי אל לו לסמוך על כך... גם אם נקבל שהפרט אינו מחויב "להזכיר" לרשות המקומית כי "שכחה" לגבות ממנו ארנונה, הרי שיהיה זה מרחיק לכת לומר בדיעבד כי לפרט מותר היה להסתמך על הימשכותה של הטעות" (פסקאות 6-8 לפסק דינה של כב' השופטת ברק-ארז). וכן: "אין ברשלנות העירייה כדי להועיל למשיב כל עוד רשלנות העירייה לא יצרה הסתמכות סבירה ולגיטימית אצל העותר לפטור מתשלום ארנונה עבור הנכס...כל תושב ואזרח, ובוודאי בעל עסקים, מוחזק כמי שיודע שעל נכס

<sup>29</sup> עמ' 89/13 - עיריית רמת גן נ' אריה הראל, תק-על 2015(1), 8972(24/02/2015) להלן: "עניין הראל" וההפניות הנוספות שם; עמ"ס 1280/10 מעונות מכבי נ' עיריית רמת גן, (18.3.2012)

<sup>30</sup> עמ"ס 4551/08 עיריית נבעת שמואל נ' חברת החשמל לישראל בע"מ (1.12.2011); ע"א 8417/09 עיריית ירושלים נ' לוי, (21.8.2012).

<sup>31</sup> ע"א 4452/00 ט.ט. טכנולוגיה מתקדמת בע"מ נ' עיריית טירת הכרמל, פ"ד נו(2) 773, 784 (2002)

מקרקעין המשמש למגורים או לעסקים חוטלת ארנונה עירונית. על כן, עצם העובדה שהרשות המקומית לא גבתה בפועל ארנונה מנכס כזה או אחר, כאשר אין כל סיבה סבירה להניח שהוא פטור מארנונה, אינה יכולה להקים אינטרס הסתמכות בר-הגנה אשר עשוי לגבור על האינטרסים הציבוריים בקיום החוק, בגביית מס אמת, בשוויון בנשיאת בנטל המס ובשמירת הקופה הציבורית" (פסקה 5 לפסק דינו של כב' השופט מזוז).

בחודשים האחרונים ניתן לראות את המשך המגמה וביתר שאת. כך לדוגמה נפסק בביהמ"ש לעניינים מנהליים בת"א לאחרונה כי:

"נקודת מוצא נוספת אשר צריכה לעמוד בבסיס הביקורת השיפוטית בענייני ארנונה היא כי "אין נכס ללא ארנונה, כמובן בכפוף לפטורים שקבע המחוקק שלא זה המקום להידרש אליהם; "אין חיה כזאת", כל נכס חייב בארנונה, בחינת פרשנות תכליתית של שכל ישר. ההגינות הנדרשת היא כלפי כולי עלמא; לא רק הגינות הרשות כלפי הנישום, שראויה להקפדה הואיל ורשות ציבורית חייבת לנהוג בהגינות, שאם לא כן אין לה קיום במדינת חוק ... ולא להיות להוטת-יתר לגביה עד כדי הפרזה. אך הגינות נדרשת גם מן הנישום... ואי אפשר שייפטר מתשלום ארנונה, מקום שהוא נהנה תדיר וככלל משירותי הרשות המקומית. "אין ארוחות חינם", ולא יתכן כי ייהנה בעל הנכס מן ההפקר. אלה צריכים להיות לעיני בתי המשפט בבואם לבחון ענייני ארנונה" (בר"מ 3058/16 מנהל הארנונה במועצה מקומית בנימינה-גבעת עדה נ' אפרת שותפות ליצור ושיווק אפרוחי פיטום פסקה ב' לפסק דינו של כב' השופט רובינשטיין (28.3.17)).<sup>32</sup>

קיימות גם קביעות של בית המשפט, כי חיוב הנישום בהפרשי ריבית רטרואקטיביים אינו ראוי, וזאת להבדיל מהפרשי הצמדה שמטרתם שמירה על ערך הכסף.<sup>33</sup>

איזון נוסף שבתי המשפטים עורכים בתחום זה הוא לדוגמה הכרה רק בכמחצית מהתקופה כברת חיוב רטרואקטיבי (ר' עניין מימד התיאטרון לעיל).

נראה אם כן כי המגמה אך תתחזק וכי הרשויות תוכלנה בנסיבות המתאימות לגבות דמי ארנונה אף מנכסים מהם לא גבתה בעבר.

<sup>32</sup> עתמ (תל אביב) 38986-11-16 - מימד תיאטרון בעמ נ' עיריית תל-אביב-יפו, תק-מח 2018(2), 30753(10/06/2018) (להלן: "עניין מימד התיאטרון").

<sup>33</sup> עתמ (ת"א) 2782/05 בנק הפועלים נ' עיריית ראשון לציון, פורסם ב"נבו".

## **היה הנכס עסק כמשמעותו בסעיף 8(ג) לחוק הסדרים התשנ"ג - שהוא אינו בעל שליטה או שחוב הארנונה הכללית בשל אותו הנכס נפרע בידי המחזיק בנכס.**

סעיף 8(ג) לחוק הסדרים במשק המדינה, אשר תוקן בשנת 2004, מאפשר לרשויות המקומיות לגבות חובות ארנונה מחברות אשר שכרו נכסים בתחומן, ואשר הותירו אחריהן חובות ארנונה - באופן ישיר - מבעלי השליטה בחברות.

הוראותיו של סעיף 8(ג) דלעיל קובעות כי:

"על אף הוראות סעיף קטן (א) והוראות כל דין, היה הנכס נכס שאינו משמש למגורים, והמחזיק בו הוא חברה פרטית שאינה דייר מוגן לפי חוק הגנת הדייר [נוסח משולב], התשל"ב-1972 (בסעיף זה - עסק), ולא שילם המחזיק את הארנונה הכללית שהוטלה עליו לפי סעיף קטן (א), כולה או חלקה, רשאית הרשות המקומית לגבות את חוב הארנונה הסופי מבעל השליטה בחברה הפרטית, ובלבד שהתקיימו לגבי הנסיבות המיוחדות המנויות בסעיף 119א(א) לפקודת מס הכנסה, בשינויים המחויבים"

"מטרתו של סעיף 8(ג) לחוק הסדרים במשק המדינה להקל על גביית המיסים של הרשויות המקומיות, על ידי פעולה של "הרמת מסך" רחבה, ואולי אף גסה, בניגוד לעיקרון הרווח בדיני התאגידים של האישיות המשפטית הנפרדת. תכליתו של סעיף זה הינה למנוע התחמקות חברות מתשלום ארנונה לאחר שהפסיקו את פעילותן, כך שבהתקיימות נסיבות מיוחדות שיש בהן ללמד כי נכסים הועברו מהחברה הפרטית טרם פירוקה, ניתן יהיה להגיע לאותם נכסים אף על ידי גישה ישירה לבעלי השליטה בחברה, ומי שלמעשה הפקיעו מהחברה את הנכסים שהיו ברשותה, ובכך לסכל את הברחת הנכסים משליטת החברה".<sup>34</sup>

סעיף 119 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] מורה:

"(א) (1) היה לחבר-בני-אדם חוב מס ונתפרק או העביר את נכסיו ללא תמורה או בתמורה חלקית בלי שנותרו לו אמצעים בישראל לסילוק החוב האמור, ניתן לגבות את חוב המס שהחבר חייב בו ממי שקיבל את הנכסים בנסיבות כאמור.

(2) היה לחבר בני אדם חוב מס סופי והוא העביר את פעילותו לחבר בני אדם אחר, שיש בו, במישרין או בעקיפין, אותם בעלי שליטה או קרוביהם (בפסקה זו - החבר האחר), בלא תמורה או בתמורה חלקית, בלי שנותרו לו אמצעים בישראל לסילוק החוב האמור, ניתן לגבות את חוב המס שהחבר חייב בו מהחבר האחר;

<sup>34</sup> עתמ (חיפה) 26026-05-12 - יעקב כהן נ' עיריית חיפה, תק-מח 2012(3), 5961 (26/07/2012) יש לציון, כי פסק דין זה בוטל בהסכמה במסגרת הסכם פשרה בע"מ 7347/12 עיריית חיפה נ' כהן (3/11/13).

(3) בלי לגרוע מהוראות פסקאות (1) ו-(2), היה לחבר בני אדם חוב מס סופי והוא התפרק או הפסיק את פעילותו בלי ששילם את חוב המס האמור, יראו את הנכסים שהיו לחבר כאילו הועברו לבעלי השליטה בו בלא תמורה, וניתן לגבות מהם את חוב המס, אלא אם כן הוכח אחרת להנחת דעתו של פקיד השומה.

סעיף 119א(א) לפקודת מס הכנסה מקים חזקה שבדין ולפיה - בעל שליטה בחברה שלא שילמה את מיסי החובה שלה - יראו אותו כמי שהבריא את נכסי החברה - מתוך מטרה לחמוק מתשלום מס - אלא אם כן יוכיח הוא אחרת. תכלית הוראת סעיף 119א לפקודה הינה מניעת "הברחת נכסים" או התגברות על "הברחת נכסים" מתאגיד שהתפרק או הפסיק את פעילותו במגמה לחמוק מתשלום מס החל עליו, כאשר הסעיף מותיר מעין אפשרות "עקיבה" אחר הנכסים המוברחים לבעל השליטה על מנת להתיר גביית המס ממנו.

נכס מוברח בהקשר זה לפי הוראות הפקודה הוא נכס שהועבר ללא תמורה או בתמורה חלקית לצד שלישי באופן שמותיר את התאגיד המעביר את הנכס בלי אמצעים לסילוק חוב המס.

אם כך לצורך גביית החוב מבעל השליטה בחברה, יש צורך בקיומם של התנאים הבאים:

1 החיוב הוא בגין נכס שאינו משמש למגורים;

2 החוב הוא חוב ארנונה סופי;

3 החברה לא פרעה את החוב;

4 החברה הפסיקה את פעילותה;

5 הנתבע הוא אכן בעל שליטה בחברה;

6 הנתבע קיבל לידיו את נכסי החברה ללא תמורה או בתמורה חלקית.<sup>35</sup>

סעיף 119א(א)(3) לפקודה מקים חזקה עובדתית שבחוק, לפיה "יראו את הנכסים שהיו לחברה כאילו הועברו לבעלי השליטה בו בלא תמורה", לומר כי בהתקיימות חמשת התנאים הראשונים, הרשות תהיה פטורה מהוכחת התנאי השישי והאחרון לפיו בעל השליטה נטל החזקה על נכסי החברה, ובכך תוכשר גביית חובות הארנונה מבעל השליטה עצמו, אף שהחוב נצבר לחובת החברה שבשליטתו. חזקה זו, ומכוח מטרתה, הוכרה כ"חזקת ההברחה" והיא ניתנת לסתירה ברמה של הטיית מאזן ההסתברויות, על ידי בעל השליטה בחברה.

הפסיקה קבעה אפוא, כי בהתקיים הנסיבות המפורטות בסעיף 119א(א)(3) לפקודת מס הכנסה, דהיינו במקרה שבו תאגיד מפסיק את פעילותו ולא משלם חוב מס סופי, קמה

<sup>35</sup> עתמ (חיפה) 13-10-46762 - אירנה זורין נ' עיריית חיפה, תק-מח 2014(3), 6717 (09/07/2014); ע"א 2755/08 פלח נ' מס הכנסה-פקיד שומה תל-אביב 3 (10/8/10);

חזקה עובדתית (להלן: "חזקת ההברחה") לפיה נכסי ההברחה הועברו לבעל השליטה ללא תמורה או בתמורה חלקית בלבד, ומכוח "חזקת ההברחה" האמורה עובר נטל הראיה אל כתפי בעל השליטה אשר נדרש לסתור את החזקה<sup>36</sup>

ויודגש כי כפי שנקבע על ידי בית המשפט העליון, "חזקת ההברחה" מעבירה את נטל הראיה אל בעל השליטה בחברה, ביחס לשני מרכיבי החיוב האישי, דהיינו על החייב לסתור את החזקה הקיימת הן באשר לעצם העברת נכסי החברה אל החייב והן באשר להעברתם אליו ללא תמורה או בתמורה חלקית, וכפי שנקבע:

"קריאת לשונם של הסעיפים שבמחלוקת - סעיף 8(ג) לחוק מזה וסעיף 119א(א) (3) מזה - במשולב, מלמדת בבירור כי צדק בית המשפט המחוזי בקובעו כי בהינתן קיומו של חוב מס סופי והפסקת פעילותה (או פירוק) של חברה פרטית, אין על המועצה להוסיף ולהוכיח כי נכסי החברה הועברו לבעל השליטה. במילים אחרות, החזקה על פי הסעיף, דהיינו: העובדה שלכאורה הוכחה (בהיעדר הוכחה לסתור), מתייחסת הן לעצם ההעברה לבעל השליטה, והן לכך שזו נעשתה שלא בתמורה או בתמורה חלקית. כפי שציין בית המשפט המחוזי, אף אני סבור כי כל מסקנה אחרת תסכל למעשה את הטעם הטמון בהעברת הנטל אל בעל השליטה על פי ההסדר."<sup>37</sup>

עוד נציין כי לצורך סתירת החזקה על ידי בעל השליטה נדרש בעל השליטה להציג תשתית עובדתית ראויה שתיתמך בראיות ממשיות, ולא די באמירות סתמיות וכלליות<sup>38</sup>.

מהו המסלול בו ניתן לבצע את גביית המס?

נשאלת השאלה כיצד יכולה הרשות לגבות את חוב המס מאת בעל השליטה.

בעניין זורין (לעיל) דן כב' ביהמ"ש בשאלה זו והבהיר כך:

"השאלה שבפנינו עוסקת בקבוצת המקרים השלישית, דהיינו באותם מקרים בהם הדין קובע כי בנסיבות מסוימות ניתן לגבות את המס/תשלום החובה מבעל השליטה. האם במצבים אלו מוטל על הרשות להוכיח כי התקיימו התנאים לייחוס החוב, או שמא רשאית הרשות לנקוט בהליכי גביה ישירות כנגד בעל השליטה?"

יש להדגיש, כי הפסיקה קבעה נחרצות כי זכותו של בעל השליטה להשיג מוגבלת רק לטענה כי אינו בעל שליטה או כי החברה פרעה את החוב. אין הוא רשאי להשיג על קביעה ביחס להתקיימות שאר היסודות לחיובו האישי, ובמיוחד על הקביעה כי החברה העבירה לו את נכסיה<sup>39</sup>.

<sup>36</sup> עת"מ (חיפה) 314-07-15 יעקב ספבק נ' עיריית חיפה 20.03.2016 (עמ' 5 לפסק הדין); עתמ (חיפה) 17132-08-17 - אהרון בן-עזרא נ' עיריית חיפה, תק-מח 2018(2), 36183 (24/06/2018)

<sup>37</sup> רע"א 7392/12 רומנו נ' עיריית יהוד מונסון (25.10.2012 פסקה 9).

<sup>38</sup> ראו ע"א (ת"א) 23647-11-03 עיריית יהוד מונסון נ' רומנו (28.08.2012) פסקה 16 לפסק דינו של השופט שנלר.

<sup>39</sup> ר' עניין אירנה זורין לעיל וראו גם הערת בית המשפט בבר"מ 901/14 עובד נ' עיריית חיפה (6/7/2014), פסקה (32)



בהמשך קובע כב' השופט סוקול, כי:

"הקושי נוצר במצב שבו לחייב לא עומדת על פי דין זכות השגה וערר. מצב זה עשוי להתעורר בין מחמת שהחייב לא הגיש השגה או ערעור במועד הקבוע בדין, או שעילות ההשגה אינן כלולות בהוראות חוק הערר. דרכו של חייב שכזה פתוחה להגשת עתירה מנהלית לבית המשפט לעניינים מנהליים ובגדרה יכול הוא לעתור למתן צו ביניים לעיכוב הליכי הגביה (ראו לעניין הסמכות להגשת עתירה עע"מ 5640/04 מקורות חברת מים בע"מ נ' מועצה אזורית לכיש (5/9/2005)).

כך גם מי שקיבל דרישה לשאת בחובותיה של חברה שבשליטתו והמבקש לטעון כי לא התקיימו הנסיבות המצדיקות חיובו האישי מחמת עילות שאינן כלולות בסעיף 3(א)(4) לחוק הערר יכול להגיש עתירה לבית המשפט לעניינים מנהליים..

אלא שהפניית בעל השליטה להגשת עתירה לבית המשפט לעניינים מנהליים ולהגשת בקשה לקבלת צו ביניים לעיכוב הליכי הגביה אינה ממצה את הקשיים הנוגעים להליך בירור חבותו של בעל השליטה. וכאן אנו באים לטענה העיקרית בהליך הנוכחי, דהיינו הטענה כי מקום שבו בעל השליטה אינו יכול לפנות בהליכי השגה וערר על חיובו האישי, מנועה העירייה מלנקוט כנגדו בהליכי גביה, עד שיינתן לטובתה פסק דין סופי בתביעה אזרחית שתוגש על ידה.

טענה זו הועלתה בדיונים רבים בבתי המשפט וניתן למצוא בה החלטות שונות. יתרה מזו, גם הרשויות המקומיות נוקטות בהליכים שונים וניתן למצוא לא מעט מקרים בהם רשויות מקומיות בחרו במסלול של הגשת תביעה לבית המשפט האזרחי כנגד בעל השליטה הכופר בחבותו האישית ונמנעו מנקיטת הליכי גביה בטרם הוכרעה התביעה.

דומני, כי בהעדר הסדר חקיקתי מקיף, כפי שראוי היה שיוסדר, אין מנוס אלא למצוא את המסלול שיבטיח מחד את בירור העובדות לאשורן וימנע התחמקות מתשלום חובות תוך שימוש במסך ההתאגדות של חברות, ומאידך ישמור את זכויותיהם של בעל השליטה ואולי גם של נושים אחרים להביא ולהשמיע את טענותיהם בטרם יוטלו עליהם חיובים אישיים.

על-כן, הדרך הראויה הינה כי לאחר משלוח דרישה לבעל השליטה תבחר הרשות את המסלול הראוי בהתאם לעמדת בעל השליטה. ככל שבעל השליטה מעלה טענות הראויות להתברר בהליך השגה, ערר וערעור, יש לקבוע כי עליו לנקוט במסלול זה ואם לא נקט בהליכים במועד, פתוחה הדרך בפני הרשות לנקוט בהליכי גביה מנהלית. אם בעל השליטה חולק על הדרישה בשל עילות שאינן כלולות בחוק הערר, כגון שלא קיבל נכסים, הרי שחובת ההגינות המוטלת על הרשות מחייבת כי הרשות תמנע מנקיטת הליכי גביה ותגיש תביעה לבית המשפט. בכל מקרה גם אם נקטה הרשות המנהלית הליכי גביה ובעל השליטה הגיש עתירה מנהלית ובגדרה בקשה לעיכוב ההליכים, רשאי בית המשפט להגיע למסקנה כי

ההליך המתאים הינו הליך התביעה האזרחית ובמקרה שכזה ראוי כי יעכב את הליכי הגביה ויפנה את הצדדים לבית המשפט האזרחי המוסמך.

ומשום כך נקבע שם (עניין זורין לעיל) כי:

העירייה תוכל להגיש תביעה כספית כנגד העותרת או כל אדם אחר לבית המשפט המוסמך להוכחת החיוב האישי בחובות החברה.

# נספחים

---



- נספח 1: חוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), התשל"ו-1976.
- נספח 2: תקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר), התשל"ז-1977.
- נספח 3: בג"צ התנועה להגינות שלטונית.
- נספח 4: חוזר המנכ"ל - הנחיות לעניין דרך מינויין ופעולתן של ועדות הערר לארנונה.
- נספח 5: חוזר מנכ"ל - כללים לעניין תשלום גמול לחברי ועדת הערר לארנונה.
- נספח 6: ערר (דוגמה).
- נספח 7: החלטה (דוגמה).

# נספח 1: חוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), התשל"ו-1976<sup>1</sup>

הגדרות (תיקון התשס"ד)

1. בחוק זה -

"רשות מקומית" - עירייה או מועצה מקומית;

"המועצה" - מועצה של רשות מקומית;

"בעל שליטה" - כהגדרתו בסעיף 8 לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), התשנ"ג-1992 (בחוק זה - חוק הסדרים התשנ"ג);

## מנהל הארנונה

2. המועצה תמנה אחד מעובדיה להיות מנהל הארנונה לעניין חוק זה.

השגה (תיקונים: התשמ"ב, התשמ"ז, התשנ"ג, התשנ"ד, התשס"ד)

3. (א) מי שחויב בתשלום ארנונה כללית רשאי תוך תשעים ימים מיום קבלת הודעת התשלום להשיג עליה לפני מנהל הארנונה על יסוד טענה מטענות אלה:

(1) הנכס שבשלו נדרש התשלום אינו מצוי באזור כפי שנקבע בהודעת התשלום;

(2) נפלה בהודעת התשלום שמשגים עליה טעות בציון סוג הנכס, גודלו או השימוש בו;

(3) הוא אינו מחזיק בנכס כמשמעותו בסעיפים 1 ו-269 לפקודת העיריות;

(4) היה הנכס עסק כמשמעותו בסעיף 8(ג) לחוק הסדרים התשנ"ג - שהוא אינו בעל שליטה או שחוב הארנונה הכללית בשל אותו הנכס נפרע בידי המחזיק בנכס.

(ב) אין באמור בחוק זה כדי להסמיך את מנהל הארנונה או את ועדת הערר לדון או להחליט בטענה שמעשה המועצה של הרשות המקומית בהטלת הארנונה או בקביעת סכומיה היה נגוע באי-חוקיות שלא כאמור בפסקאות (1) עד (3) של סעיף קטן (א).

(ג) על אף האמור בסעיפים קטנים (א) ו-(ב), מי שחויב בתשלום ארנונה כללית ולא השיג תוך המועד הקבוע על יסוד טענה לפי סעיף קטן (א)(3), רשאי בכל הליך משפטי, ברשות בית המשפט, להעלות טענה כאמור כפי שהיה רשאי להעלותה אילולא חוק זה.

## תשובת מנהל הארנונה

4. (א) מנהל הארנונה ישיב למשיג תוך ששים יום מיום קבלת ההשגה.

(ב) לא השיב מנהל הארנונה תוך ששים יום - ייחשב הדבר כאילו החליט לקבל את ההשגה, זולת אם האריכה ועדת הערר האמורה בסעיף 5, תוך תקופה זו, את מועד מתן התשובה, מטעמים מיוחדים שיירשמו, ובלבד שתקופת ההארכה לא תעלה על שלושים יום.

### **ועדת הערר**

5. המועצה תמנה ועדת ערר אחת או יותר, בהרכב של שלושה חברים מבין בעלי הזכות להיבחר כחברי המועצה, ואת היושב ראש.

### **ערר וערעור (תיקונים: התש"ס, התשס"ה)**

6. (א) הרואה עצמו מקופח בתשובת מנהל הארנונה על השגתו רשאי, תוך שלושים יום מיום שנמסרה לו התשובה, לערר עליה לפני ועדת ערר.

(ב) על החלטת ועדת ערר רשאים העורר ומנהל הארנונה לערער לפני בית משפט לעניינים מינהליים.

(ג) (בוטל).

### **סדרי הדין בערר וערעור (תיקון התש"ס)**

7. שר המשפטים רשאי לקבוע בתקנות את דרכי ההגשה של ערר לפי חוק זה ואת סדרי הדין בו.

### **פירוט בהודעה (תיקון התשנ"ד)**

7א. בהודעת תשלום על ארנונה כללית תפרט הרשות המקומית את הזכויות והמועדים להשגה ולערר האמורים בחוק זה.

### **ביצוע**

8. שר הפנים ממונה על ביצוע חוק זה והוא רשאי להתקין תקנות בכל עניין הנוגע לביצועו.

אפרים קציר יצחק רבין יוסף בורג

נשיא המדינה ראש הממשלה שר הפנים

-----

1. ס"ח 822, (29.7.1976), עמ' 252.

תיקונים:

ס"ח 1033, התשמ"ב (30.11.1981), עמ' 4;

ס"ח 1216, התשמ"ז (2.6.1987), עמ' 122;

ס"ח 1406, התשנ"ג (7.1.1993), עמ' 15;

ס"ח 1471, התשנ"ד (8.7.1994), עמ' 241;

ס"ח 1739, התש"ס (11.6.2000), עמ' 193;

ס"ח 1920, התשס"ד (18.1.2004), עמ' 127;

ס"ח 2020, התשס"ה (8.8.2005), עמ' 750.

## **נספח 2: תקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר), התשל"ז-1977<sup>1</sup>**

בתוקף סמכותי לפי סעיף 7 לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), התשל"ז-1976 (להלן - החוק), אני מתקין תקנות אלה:

### **הגדרות**

1. בתקנות אלה -

"ערר" - ערר לפי סעיף 6 לחוק;

"ועדה" - ועדת ערר שנתמנתה לפי סעיף 5 לחוק;

"משיב" - מנהל הארנונה לפי סעיף 2 לחוק.

### **תוכן כתב הערר**

2. בכתב הערר יצוינו -

(1) שם העורר, משלח-ידו, מענו והמען להמצאת מסמכים;

(2) פרטי הנכס שבשלו נדרש התשלום;

(3) התאריך שבו נמסרה לעורר תשובת המנהל על השגתו;

(4) הנימוקים עליהם מבסס העורר את עררו;

(5) האם העורר מבקש להתייצב לפני הוועדה כדי להשמיע טענותיו.

### **הגשת כתב ערר**

3. העורר ימסור לוועדה או ישלח בדואר רשום לפי מענה את כתב הערר בארבעה עותקים.

### **חתימת הערר**

4. כתב הערר ייחתם ביד העורר או בא-כוחו.

### **עותק למשיב**

5. עותק של כתב הערר יימסר מאת הוועדה למשיב או יישלח אליו בדואר רשום.

### **תשובת המשיב**

6. המשיב יגיש לוועדה לא יאוחר משלושים יום מהיום שנמסר לו עותק כתב הערר, תשובה מנומקת בארבעה עותקים, ויצרף לעותק הראשון עותק של ההחלטה נושא הערר.

### **חתימת התשובה**



7. התשובה תיחתם ביד המשיב.

### **עותק לעורר**

8. עותק של התשובה יימסר לעורר או יישלח אליו בדואר רשום.

### **דיון בערר**

9. (א) הוועדה רשאית לדון בערר ולהחליט בו על יסוד החומר בכתב שהובא לפניה ובהיעדרם של בעלי הדין, אם אף אחד מהם לא ביקש בכתב להתייצב לפניה על מנת להשמיע טענותיו.

(ב) ביקש אחד מבעלי הדין להתייצב לפני הוועדה או החליט יושב ראש הוועדה להזמין את בעלי הדין, יחולו הוראות התקנות 10 עד 18.

### **קביעת מועד לשמיעת הערר והזמנת הצדדים**

10. יושב ראש הוועדה יקבע מועד לשמיעת הערר, הזמנות לעורר ולמשיב יימסרו או יישלחו בדואר רשום, לפחות חמישה-עשר יום לפני המועד שנקבע לשמיעתו.

### **שמיעת הערר**

11. הוועדה תשמע תחילה את טענות העורר ולאחר מכן את טענות המשיב; הוועדה רשאית, ככל שהדבר ייראה לה, להתיר לעורר להשיב לטענות המשיב.

### **פומביות הדיון (תיקון התשע"ב)**

11א. (א) לדיוני הוועדה יינתן פומבי, כפי שתפרסם המועצה בנוהל, באתר האינטרנט של הרשות המקומית.

(ב) קבעה המועצה כי דיוני הוועדה יתקיימו בדלתיים פתוחות, תהיה הוועדה רשאית לדון בערר מסוים, כולו או מקצתו, בדלתיים סגורות, אם ראתה צורך בכך, מטעמים שיירשמו בפרוטוקול הדיון האמור בתקנה 11ב, באחת מאלה:

(1) לשם שמירה על ביטחון המדינה או על יחסי החוץ שלה;

(2) לשם הגנה על המוסר או על עניינו של קטין;

(3) הדיון הפומבי עלול -

(א) להרתיע עד מלהעיד עדות חופשית או מלהעיד בכלל;

(ב) לפגוע בסוד מסחרי;

(ג) לפגוע בצנעת הפרט.

(ג) התקיים דיון פומבי בערר, ומצא יושב ראש הוועדה כי לא ניתן לקיים את הדיון מחמת הפרעות לדיון, רשאי הוא להפסיק את הדיון או לקבוע כי הדיון, כולו או מקצתו, יתקיים בדלתיים סגורות.

(ד) הפריע אדם בדרך כלשהי לדיוני ועדת הערר במקום הדיון או בסמוך לו, רשאי יושב ראש הוועדה לצוות על הרחקתו.

### **פרוטוקול (תיקון התשע"ב)**

110. (א) עיקרי הדברים בדיון יירשמו בפרוטוקול.

(ב) פרוטוקול יכול שייערך גם בדרך של הקלטה או באופן אחר שיורה יושב ראש הוועדה, ובלבד שפרוטוקול שנערך כאמור יועלה על הכתב ויצורף לתיק הדיון.

(ג) יושב ראש הוועדה או מי שהוא הסמיכו לכך מבין חברי הוועדה, יחתום על הפרוטוקול.

(ד) בסמוך לאחר החתימה על הפרוטוקול זכאי בעל דין לקבל העתק ממנו.

### **מותב חסר (תיקון התשע"ב)**

111. (א) זומנה הוועדה לשיבה ונעדר מן הישיבה חבר ועדה אחד שאינו יושב הראש, יתקיים הדיון באותה ישיבה לפני חברי הוועדה הנוכחים (להלן - מותב חסר); לא הסכימו לכך בעלי הדיון או החליט יושב ראש הוועדה שלא לקיים את הדיון, יידחה הדיון למועד אחר.

(ב) החלטה במותב חסר שנחלקו בו הדעות תתקבל על פי דעתו של יושב ראש הוועדה.

(ג) דיון שנערך במותב חסר יימשך ויסתיים באותו מותב, זולת אם סבר יושב ראש הוועדה כי השתתפותו של החבר שנעדר תועיל לדיון ולא יהיה בכך שהדיון נערך במותב חסר משום עיוות דין.

### **מותב קטוע (תיקון התשע"ב)**

111. (א) נבצר מחבר ועדה אחד, שאינו היושב ראש, להישאר בדיון עד לסיומו, יימשך הדיון לפני חברי הוועדה האחרים עד לסיומו (להלן - מותב קטוע), אם הסכימו לכך בעלי הדיון, זולת אם החליט יושב ראש הוועדה להפסיק את הדיון או שבעלי הדיון לא הסכימו להמשיך את הדיון במותב הקטוע; הופסק הדיון, ימונה חבר אחר מבין ממלאי המקום שמונו לעניין זה או שימונה הרכב חדש לוועדה.

(ב) התמנה חבר אחר למותב הקיים, רשאי המותב להמשיך בדיון מן השלב שאליו הגיע המותב בהרכב הקודם, אם סבר, לאחר שנתן לבעלי הדיון הזדמנות לטעון את טענותיהם, שלא ייגרם עיוות דין; החליט המותב להמשיך בדיון, רשאי הוא לנהוג בראיות שגבה המותב בהרכב הקודם כאילו גבה אותן בעצמו או לחזור ולגבותן, כולן או מקצתן.

(ג) התמנה הרכב חדש - יקיים את הדיון מתחילתו.

(ד) החלטה במותב קטוע שנחלקו בו הדעות תתקבל על פי דעתו של יושב ראש הוועדה.

## **התייצבות בעלי הדין**

12. לא התייצב אחד מבעלי הדין לפני הוועדה במועד הקבוע לשמיעת הערר והוכח שהוזמן כדין, רשאית הוועדה לדון בערר ולהחליט שלא בפניו.

## **דחיית הדיון**

13. הוועדה רשאית לדחות את שמיעת הערר למועד אחר, ומשהתחילה בשמיעתו - לדחות את המשך הדיון בו, אם הדחייה דרושה, לדעתה, למען הצדק.

## **הגשת תצהיר**

14. הוועדה רשאית לדרוש מבעל-דין שיגיש לה תצהיר לאימות העובדות שעליהן הוא מסתמך בערר או בתשובה.

## **התייצבות לחקירה שכנגד**

15. רצה אחד מבעלי הדין לחקור חקירה שכנגד אדם שמסר תצהיר בהתאם לתקנה 14, יודיע על כך בכתב לבעל הדין השני ארבעה ימים לפחות לפני מועד השמיעה וימסור עותק של הודעתו ליושב ראש הוועדה.

## **תצהיר כראיה**

16. הודיע אחד מבעלי הדין כאמור בתקנה 15, לא ישמש התצהיר שעליו ניתנה ההודעה ראיה, אלא אם היה המצהיר נוכח בשמיעת הערר כשהוא מוכן לחקירה שכנגד, זולת אם הייתה הוועדה משוכנעת שקבלת התצהיר דרושה למען הצדק.

## **הגבלת הדיון לנימוקים**

17. בשמיעת הערר לא תיזקק הוועדה לכל נימוק שלא יצוין בכתב הערר או בתשובה, אלא אם היא משוכנעת שהנימוק נשמט שלא באשמת בעל הדין המבקש להיעזר בו, או ששמיעת הנימוק דרושה למען הצדק.

## **פרטים נוספים**

18. הוועדה רשאית להורות שיוגשו לה פרטים נוספים בכל עניין הנזכר בכתב הערר או בתשובה, או בקשר לכל נימוק שהוועדה החליטה להיזקק לו לפי תקנה 17.

## **מיזוג עררים**

19. הוועדה רשאית לאחד עררים, לדון בהם במשותף ולתת החלטה אחת בכולם.

## **תשלום הוצאות (תיקון התשע"ב)**

19א. (א) היה יושב ראש הוועדה מי שכשיר להתמנות שופט של בית משפט שלום, רשאית הוועדה לפסוק לבעל דין הוצאות, לרבות שכר טרחת עורך דין ולמעט שכר מומחים.

(ב) עד שהוזמן להעיד או להציג מסמך או מוצג אחר לפני הוועדה, רשאית הוועדה לפסוק לו דמי נסיעה, לינה ושכר בטלה.

(ג) הוועדה רשאית להטיל את תשלום ההוצאות על בעלי הדין או על מי מהם, ולקבוע את שיעור התשלום שישלם כל אחד מהם.

(ד) יושב ראש הוועדה רשאי לחייב בעל דין להפקיד ערובה לתשלום הוצאות.

(ה) על פסיקת הוצאות לפי תקנה זו יחולו ההוראות לפי פרק ל"ד לתקנות סדר הדין האזרחי, בשינויים המחויבים.

### **החלטת הוועדה (תיקון התשע"ב)**

20. (א) החלטת הוועדה תהיה מנומקת; היא תיערך בכתב ותיחתם בידי חברי הוועדה.

(ב) בגוף ההחלטה יצוין כי החלטת הוועדה נתונה לערעור לפני בית המשפט לעניינים מינהליים שבאזור שיפוטו מצוי מקום מושבה, בתוך 45 ימים ממועד המצאת ההחלטה לצדדים.

(ג) החלטות הוועדה יפורסמו באתר האינטרנט של הרשות המקומית, כפי שיקבע יושב ראש הוועדה.

(ד) יושב ראש הוועדה רשאי להורות, מיוזמתו או לבקשת בעל דין, שפרט מן הפרטים המופיעים בהחלטת הוועדה לא יפורסם, אם ראה שיש בחשיפתו משום פגיעה מטעם מן הטעמים המפורטים בתקנה 11א(ב).

### **מסירת עותק ההחלטה**

21. עותקים מאושרים של החלטת הוועדה יימסרו לעורר ולמשיב או יישלחו אליהם בדואר רשום, סמוך ככל האפשר למתן ההחלטה.

### **תחילה**

22. תחילתן של תקנות אלה ביום השלושים לאחר פרסומן.

### **השם (תיקון התשע"ב)**

23. (בוטלה).

ב' באייר התשל"ז (20 באפריל 1977)

חיים י' צדוק  
שר המשפטים

1. ק"ת 3723, התשל"ז (9.6.1977), עמ' 1920.

תיקון: ק"ת 7114, התשע"ב (30.4.2012), עמ' 1086.

## נספח 3: בג"צ התנועה להגיונות שלטונית

בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט גבוה לצדק

בג"ץ 4038/10

בפני: כבוד השופט א' רובינשטיין

כבוד השופט ס' גובראן

כבוד השופט י' עמית

העותרת: התנועה להגיונות שלטונית (ע"ר)

נגד

המשיבים:

1. שר המשפטים

2. שר הפנים

3. המועצה לבתי דין מינהליים

4. מרכז השלטון המקומי בישראל

עתירה למתן צו על תנאי

תאריך הישיבה:

כ"ג באלול התשע"א (22.9.11)

בשם העותרת:

עו"ד עדי מוסקוביץ; עו"ד שלומי אבני

בשם המשיבים 1-3:

עו"ד דניאל מארקס

בשם המשיבה 4:

עו"ד אלי אליאס; עו"ד נועה בן אריה

## השופט א' רובינשטיין:

א. עתירה זו - עתירה בתחום המשפט המינהלי, שאינה עתירה חוקתית - השיגה חלק ניכר ממטרתה, שהיא שיפור הטיפול בנושאי ארנונה בועדות הערר לפי חוק הרשויות המקומיות (קביעת ארנונה כללית), תשל"ו-1976, ועל כך יש להכיר טובה לעותרת. זאת, גם אם השינויים לא יהיו בהתאם לסעדים שנתבקשו אלא בדרכים אחרות. בעקבות העתירה נקטה מערכת הממשל מספר צעדים, שיפורטו להלן, והנותנים תקווה לשיפור, אשר יצריך כמובן מעקב פנימי.

ב. אכן, העתירה מיום (26.5.10) ביקשה כי שר המשפטים יוסיף את ועדת הערר לתוספת לחוק בתי דין מינהליים, תשנ"ב-1992, וכן כי יורה על פי סעיף 7 לחוק בתי משפט מינהליים, תש"ס-2000. כי השגה על החלטתה של ועדת הערר תתברר בדרך של עתירה מינהלית. בעניין אחרון זה טענת העותר היא, כי בגדרי עתירה מינהלית ניתן לדון גם בקביעות עובדתיות של ועדת הערר, מה שאין כן ככלל בערעור מינהלי. נטען, כי הייתה הנחה ותקווה בשעתו שיושלמו הליכים לחקיקתה של הצעת חוק העיריות תשס"ז-2007, שעסקה כנמסר גם בנושאים הללו, ועל כן נמחקה (26.8.07) עתירה קודמת - בג"ץ 10285/00 עו"ד יצחק מיוחס נ' שר המשפטים (לא פורסם). ואולם ההצעה לא התקדמה והשאלות בעיני.

ג. בתגובתה הראשונה של המדינה (מיום 20.3.11) נטען כי נוכח אי התקדמותה של הצעת חוק העיריות נבחן נושא הוספתן של ועדות הערר לתוספת לחוק בתי הדין המינהליים, ומנגד נאמר כי הביקורת השיפוטית בבית משפט זה ראוי שתישאר בדרך של רשות ערעור בעקבות הכרעת בית המשפט המחוזי בערעור מינהלי, ואין צורך לעמוס על בית המשפט העליון דיון בערעור בזכות על עתירות מינהליות, מה שיתחייב אם זו תהא הדרך המשפטית. המרכז לשלטון מקומי (31.3.11) לא התנגד להוסיף את ועדות הערר לתוספת לחוק בתי דין מינהליים, אך העלה מספר נושאים שלדעתו ראויים לעיון בהקשר זה, וכן הביע התנגדות לתקיפת החלטותיהן של ועדות הערר על-ידי עתירה מינהלית.

ד. בהודעת עדכון מטעם המדינה (9.9.11) נתבשרנו על הנחיות לרשויות המקומיות ולועדות הערר לענייני ארנונה באשר לדרך מינון ופעולתן של הועדות, וכן כי תיקון לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית (סדרי דין בועדת ערר)), תשל"ז-1977 יקבע הוראות באשר לניהול הפרוטוקול, מותב חסר, תשלום הוצאות, פרסום החלטותיה של ועדת הערר ועוד. להודעה צורף נוסח ההנחיות העתידיות להתפרסם בחוזר המנכ"ל. העותרת הגיבה (15.9.11) והשיגה בנושאים אחדים על ההנחיות, כגון קביעת אפשרות להארכת קדנציה של חברי הועדה, שמשמעה תלות ברשות המקומית; עוד נטען, כי מינוי יושב ראש לוועדה שהוא עורך דין המצוי בדיני השלטון המקומי והמיסוי המוניציפאלי אינו ישים בנסיבות הישראליות; ומהיות חברי

הועדה תושבי העיר, הוער בדבר ההיכרות ההכרחית עם אנשי העיר העוררים, בעיקר במקומות קטנים, ועמה חשש להחלטות מוטות; כן הובע חשש מהטלת הוצאות על-ידי הועדה; ושוב נטען לעניין השגה על דרך עתירה מינהלית, להבדיל מערעור מינהלי, כלפי החלטות הועדה.

ה. בדיון בפנינו (ביום 22.9.11) חזרה העותרת, בין השאר, לעניין העתירה המינהלית ולעניין הארכת כהונתן של הועדות. הצענו - והדבר נתקבל על דעת העותרת - כי העתירה תימחק תוך שיובאו בפסק דינו פירוט ההצעות ומספר הערות שעלו במהלך הריון.

ו. הנה נוסח "הנחיות לעניין דרך מינוין ופעולתן של ועדות הערר לארנונה", שאנו רושמים כי לפי הצהרת המדינה ייכללו בחוזר המנכ"ל במשרד הפנים:

### **"הנחיות לעניין דרך מינוין ופעולתן של ועדות הערר לארנונה"**

על מנת להביא להסדרת דרך פעילותן של ועדות הערר לענייני ארנונה הפועלות בהתאם לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) תשל"ו - 1976 (להלן: "החוק"), וזאת בכל הנוגע למספר היבטים אשר עליהם לא קיבלו מענה מלא בחקיקה ובתקנות החלות על דרך פעולתן של ועדות אלו, הננו מנחים את הרשויות המקומיות ואת ועדות הערר המוקמות על ידן לפעול בהתאם לכללים הבאים.

## **1. יושב ראש ועדת הערר**

סעיף 5 לחוק קובע כי "המועצה תמנה ועדת ערר אחת או יותר, בהרכב של שלושה חברים מבין בעלי הזכות להיבחר כחברי המועצה, ואת היושב ראש שלהן". לאור מהות תפקידם של הועדות כגוף מעין שיפוטי, על המועצה למנות כיושב ראש הועדה, עורך דין הכשיר להתמנות לשופט בית משפט שלום, המצוי בדיני השלטון המקומי והמיסוי המוניציפאלי.

## **2. תקופת כהונה**

חבר ועדת ערר יתמנה לתקופה של ארבע שנים והוא יוכל לשוב ולהתמנות לתקופת כהונה אחת נוספת.

## **3. הפסקת כהונה**

א. חבר ועדת ערר יחדל לכהן לפני תום תקופת כהונתו אם התפטר בהגשת כתב התפטרות למועצה; כהונתו תיפסק בתום שלושה חודשים מהגשת כתב התפטרות אם לא קבעה המועצה מועד מוקדם יותר;

ב. המועצה רשאית להעביר חבר ועדת ערר מכהונתו בשל התנהגות שאינה הולמת תפקיד של חבר ועדת ערר או בשל הרשעה בעבירה שיש עמה קלון; המועצה לא

תחליט כאמור אלא לאחר שהונחה בפניה חוות דעת היועץ המשפטי של הרשות המקומית בסוגיה ולאחר שנתנה לחבר ועדת הערר הזדמנות לטעון טענותיו בפניה.

#### 4. תשלום גמול

המועצה רשאית לקבוע כי חברי ועדת הערר יקבלו גמול על השתתפותם בישיבות הועדה, בהתאם לכללים שייקבעו על ידי משרד הפנים לעניין זה.

#### 5. ניגוד עניינים

א. לא יתמנה ולא יכהן כחבר ועדת הערר מי שעלול להימצא, במישרין או בעקיפין, באופן תדיר במצב של ניגוד עניינים, בין תפקידו כחבר ועדת הערר לבין עניין אחר שלו.

בסעיף קטן זה -

"עניין אחר" - לרבות עניין של קרוב של חבר ועדת הערר, או עניין של גוף שחבר ועדת הערר או קרובו הם בעלי שליטה בו;

"קרוב" - בן זוג, הורה, ילד או אדם אחר הסמוך על שולחנו של חבר ועדת הערר;

"בעל שליטה" - אחד מאלה: מנהל או עובד אחראי בגוף; מי שיש לו חלק העולה על 10% בהון או בזכות לקבל רווחים של אותו גוף; מי שרשאי למנות 10% או יותר מהמנהלים; מי שיש לו 10% או יותר מזכויות ההצבעה באותו גוף.

ב. לא יתמנה ולא יכהן כחבר ועדת הערר מי שנמצא, בקשר מקצועי, עסקי או אחר, עם הרשות המקומית שעל החלטותיה ניתן לערור בפני ועדת הערר, לעניין זה, ייחשבו כקשורים עם הרשות המקומית, בין היתר, עובד או נבחר של הרשות המקומית ועובד או נבחר שפרש או סיים את כהונתו, אם לא עברה שנה מיום שפרש או סיים את כהונתו, לפי העניין. לא יראו כניגוד עניינים לעניין זה, קבלת שירות מהשירותים שהעירייה מספקת לתושביה וכן קשר מקצועי, עסקי או אחר, שהינו אקראי ובהיקף שאינו משמעותי עם הרשות המקומית.

ג. חבר ועדת ערר לא ישתתף בדיון של ועדת הערר, אם הוא עלול להימצא, במישרין או בעקיפין, במצב של ניגוד עניינים בין תפקידו כחבר ועדת הערר לבין עניין אחר שלו;

בסעיף קטן זה -

(1) "עניין אחר" - לרבות עניין של קרוב של חבר ועדת הערר או עניין של גוף שחבר ועדת הערר, או קרובו הם מנהלים או עובדים אחראים בו, או עניין של גוף שיש להם בו חלק - בהון המניות, בזכות לקבל רווחים, בזכות למנות מנהל או בזכות הצבעה;



(2) "קרוב" - בן זוג, הורה, ילד, אח או אחות או אדם אחר הסמוך על שולחנו של חבר ועדת הערר.

ד. נתברר לחבר ועדת הערר שהוא מנוע מלהשתתף בדיון על ערר מסוים בשל ניגוד עניינים, יודיע על כך לחבריו בוועדת הערר, ואם החל הדיון - גם לבעלי הדיון, ויימנע מלהשתתף בדיון על אותו ערר. המועצה תמנה, ככל הניתן, ממלאי מקום לחברי ועדות הערר, על מנת לאפשר החלפתם בדיון בערר מסוים, ככל שיעלה כי חבר הוועדה מצוי בניגוד עניינים.

ה. התעורר אצל חבר ועדת הערר ספק בשאלה אם הוא מנוע מלהשתתף בדיון על ערר מסוים בשל ניגוד עניינים, או טען אחד מהצדדים שחבר ועדת הערר מנוע כאמור, יחליט המותב בדבר, וינמק את החלטתו.

ו. המועצה לא תמנה חברים לוועדת ערר אלא לאחר שהיועץ המשפטי של הרשות המקומית הניח בפניה חוות דעת לפיה המועמד אינו עלול להימצא במצב של ניגוד עניינים כאמור בסעיף 5(א) ו-5(ב) לעיל.

ז. יובהר כי הוראות החוזר באות להוסיף על ההוראות לפי כל דין בנוגע לאיסור לפעול בניגוד עניינים ולא לגרוע מהן.

## 6. מקום מושבה של הועדה

א. המועצה תקבע את מקום מושבה של ועדת הערר.

ב. אין מניעה כי הועדה תשב במבנה של הרשות המקומית ובלבד שלא תמוקם במבנה אגפי הכספים ו/או והגביה של הרשות המקומית.

ג. על אף האמור בס"ק (ב), ככל שלא ניתן באופן סביר לקבוע את מושבה של הוועדה במבנה נפרד כאמור, רשאית המועצה לקבוע את מקום מושבה של הוועדה באותו מבנה אולם בנפרד ובאופן מובחן מאגפי הכספים והגביה.

ד. יש להבטיח מתן שירותי מזכירות מתאימים והולמים במסגרת נפרדת, ככל האפשר, ובכל מקרה, תוך הפרדה ממזכירות אגפי הכספים והגביה.

## 7. הוראות מעבר

על מנת לאפשר את ההיערכות הנדרשת ליישום הוראות הנוהל, תחילתן של הוראות סעיפים 1-3 וכן סעיף 6 לחוזר זה בתוך חצי שנה מיום פרסום חוזר זה.

על היועץ המשפטי של הרשות המקומית לבדוק בתוך 60 יום מיום פרסום הנוהל ולחוות דעתו האם חבר מחברי ועדת הערר המכהנת עלול להימצא במצב של ניגוד עניינים כאמור בסעיף 5(א) ו(ב) לעיל וככל שעלה כי קיים חשש כאמור, על מועצת הרשות המקומית לפעול להסדרת הנושא או להעברתו מכהונתו.

על אף האמור בסעיף 4 לנוהל רשות מקומית ששילמה גמול לחברי ועדת הערר טרם פרסומו של חוזר מנכ"ל זה תהיה רשאית להמשיך ולשלם להם גמול בהיקף ובשיעור שהיו נוהגים על ידה עד לקביעת הכללים לפי סעיף 4 האמור.

ז. אנו רושמים לפנינו גם, כי משרד הפנים יקיים מעקב אחר יישום ההנחיות.

ח. נזכיר, כי חלק ממשאלות העתירה מצוי בחצריו של המחוקק; למשל, מינוי ועדת הערר, שהיא גוף מעין-שיפוטי, על-ידי מועצת הרשות המקומית, שהיא גוף פוליטי (ראו סעיף 5 לחוק), ללא שנקבעו כל כישורים נדרשים לחברות בוועדה, למעט היות החברים זכאים להיבחר כחברי המועצה (כישור פורמלי); גם קביעת הערעור על החלטות ועדת הערר לפי סעיף 6(ב) לחוק לפני בית משפט לעניינים מינהליים היא פרי הוראתו של המחוקק. נתנו לבנו לכך שהתוספת לחוק בתי הדין המינהליים שלפיה הוחלו על בתי דין אלה הוראות שונות, עוסקת בועדות המתמנות ככלל על-ידי שרים (ברובן הגדול; יושבי הראש - בכולן), ולא כבעניינים על-ידי הרשות המקומית.

ט. איננו רואים דופי בכך שניתנה הנחיה (סעיף 1) כי ימונו לוועדות יושבי ראש עורכי דין כשירי שיפוט בבית משפט השלום, המצויים בדיני השלטון המקומי והמיסוי המוניציפאלי. לא נעלם מעמנו, כי מינויים כאלה עשויים להיתקל בבעיות של ניגוד עניינים בין עבודת יושבי הראש כעורכי דין לבין תפקידם בוועדה, במיוחד במקומות קטנים (דבר החל בודאי גם על חברי הוועדה בכלל). אנו ערים גם לחששות שהביעה העותרת, כי בשל אינטרסים מקומיים יעדיפו ועדות להקל בארנונה על תושבי המקום לעומת עסקים שמקורם במקום אחר. שאלות אלה אינן נטולות ממש להלכה, אף כי יש לקוות ולהניח כי ככלל עושות הוועדות מלאכתן נאמנה, ואין להטיל בהן דופי. וכל מקום, לא אלמן ישראל ויהא על משרד הפנים לעקוב אחר המינויים, זמינותם, טיבם ופעולת הוועדות, כדי לוודא טיפול נאות בניגוד עניינים. נזכיר בהקשר זה ואחרים, כי לבדיקת היועץ המשפטי של הרשות בנושא זה ובאחרים על פי ההנחיות, חיוניות רבה; היועץ המשפטי פועל כנאמן הציבור, ולשם מילוי ראוי של המשימה ראוי כי יוצאו הנחיות ברורות וחד משמעיות על-ידי היועץ המשפטי לממשלה ליועצים המשפטיים של הרשויות, תוך מעקב והשתלמויות.

י. בדומה יש להידרש לחשש פן משתקבע ועדת הערר בהחלטותיה עובדות ייבחנו אלה רק בערעור מינהלי, אשר אינו נוטה להתערבות בעובדות; אף כאן נאמר, כי "מקרי קצה" ייפתרו, בין היתר, בערנות של בתי המשפט לבעייתיות העלולה להיווצר; וגם לשכל הישר תפקיד. אין גם לטעמנו מקום להעביר את הנושא לעתירה מינהלית ולהגדיל ללא צורך את העומס על בית משפט זה בתיקים פרטניים שאין בהם עניין עקרוני.

יא. הצענו כי ייערכו השתלמויות מטעם משרד הפנים ליושבי הראש של ועדת הערר ולחבריה, להפנמת הדין והעקרונות.

יב. איננו רואים לעת הזאת דופי באפשרות שחבר ועדת ערר יוכל להתמנות לקדנציה אחת נוספת; מובן כי ככל שיוברר כי דבר זה חושף לבעייתיות של תלות בממנים

המתבטאת בהחלטות, ייבחן הדבר קונקרטי.

יג. ובטרם סיום נזכיר, כי אין בנושא זה כדי לפתור את בעיות היסוד של שיטת הארנונות הנוהגת, שבית משפט זה חזר אליה בפסקי דין רבים. לא נלאה מאמור, כי היא טעונה תיקון יסודי ועמוק (עע"מ 5640/04 מקורות נ' המועצה הדתית האזורית לכיש (לא פורסם); ע"א 10977/03 דור אנרגיה נ' עיריית בני ברק (לא פורסם); עע"מ 1530/05 ריבוע כחול נ' עיריית עפולה (לא פורסם); עע"מ 2849/07 עיריית תל אביב נ' אנרג'י (לא פורסם); בר"מ 3524/06 אגוד ערים אזור חיפה (שירותי כבאות) נ. מועצה מקומית קריית טבעון (לא פורסם)). חזקה על המחוקק כי יראה בדברינו משום קריאת "אייכה".

יד. בכפוף לכל האמור נמחקת העתירה ללא צו להוצאות.

ניתנה היום, י"ב בתשרי התשע"ב (10.10.2011).

ש ו פ ט

ש ו פ ט

ש ו פ ט

## נספח 4: הנחיות לדרך מינויין ופעולתן של ועדות הערר לארנונה

חוזר המנהל הכללי 1/2012  
ז' בשבט התשע"ב, 31/1/2012

### (1). הנחיות לעניין דרך מינויין ופעולתן של ועדות הערר לארנונה

על מנת להסדיר את דרך פעילותן של ועדות הערר לענייני ארנונה, הפועלות בהתאם לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) תשל"ו – 1976 (להלן: "החוק"), וזאת בכל הנוגע למספר היבטים שלא קיבלו מענה מלא בחקיקה ובתקנות החלות על דרך פעולתן של ועדות אלו, אנו מנחים את הרשויות המקומיות ואת ועדות הערר המוקמות על ידן לפעול בהתאם לכללים הבאים.

#### 1. יושב ראש ועדת הערר

סעיף 5 לחוק קובע, כי "המועצה תמנה ועדת ערר אחת או יותר, בהרכב של שלושה חברים מבין בעלי הזכות להיבחר כחברי המועצה, ואת היושב ראש שלהן". בשל מהות תפקידן של הוועדות כגוף מעין שיפוטי, על המועצה למנות כיושב ראש הוועדה עורך דין, הכשיר להתמנות לשופט בית משפט שלום ומצוי בדיני השלטון המקומי והמיסוי המוניציפאלי.

#### 2. תקופת כהונה

חבר ועדת ערר יתמנה לתקופה של ארבע שנים ויכול לשוב ולהתמנות לתקופת כהונה אחת נוספת.

#### 3. הפסקת כהונה

א. חבר ועדת ערר יחדל לכהן כחבר הוועדה לפני תום תקופת כהונתו, אם התפטר באמצעות הגשה של כתב התפטרות למועצה; כהונתו תיפסק בתום שלושה חודשים מהגשת כתב ההתפטרות, אלא אם כן קבעה המועצה מועד מוקדם יותר.

ב. המועצה רשאית להעביר חבר ועדת ערר מכהונתו בשל התנהגות שאינה הולמת תפקיד של חבר ועדת ערר או בשל הרשעה בעבירה שיש עמה קלון. המועצה לא תחליט כאמור, אלא לאחר שהונחה בפניה חוות דעת מטעם היועץ המשפטי של הרשות המקומית בסוגיה זו ולאחר שניתנה לחבר ועדת הערר הזדמנות להשמיע את טענותיו בפניה.

#### 4. תשלום גמול

המועצה רשאית לקבוע, כי חברי ועדת הערר יקבלו גמול על השתתפותם בישיבות הוועדה, בהתאם לכללים שייקבעו על ידי משרד הפנים לעניין זה.

## 5. ניגוד עניינים

א. לא יתמנה ולא יכהן כחבר ועדת הערר מי שעלול להימצא, במישרין או בעקיפין, באופן תדיר במצב של ניגוד עניינים בין תפקידו כחבר ועדת הערר לבין ענין אחר שלו.  
בסעיף קטן זה –

"ענין אחר" – לרבות ענין של קרוב של חבר ועדת הערר, או ענין של גוף שחבר ועדת הערר או קרובו הם בעלי שליטה בו;  
"קרוב" – בן זוג, הורה, ילד או אדם אחר הסמוך על שולחנו של חבר ועדת הערר;

"בעל שליטה" – אחד מאלה: מנהל או עובד אחראי בגוף; מי שיש לו חלק העולה על 10% בהון או בזכות לקבל רווחים של אותו גוף; מי שרשאי למנות 10% או יותר מהמנהלים באותו גוף; מי שיש לו 10% או יותר מזכויות ההצבעה באותו גוף.

ב. לא יתמנה ולא יכהן כחבר ועדת הערר מי שנמצא בקשר מקצועי, עסקי או אחר, עם הרשות המקומית שעל החלטותיה ניתן לערור בפני ועדת הערר; לענין זה, ייחשבו כקשורים עם הרשות המקומית, בין היתר, עובד או נבחר של הרשות המקומית ועובד או נבחר שפרש או סיים את כהונתו, אם לא עברה שנה מיום שפרש או סיים את כהונתו, לפי העניין. לא יראו כניגוד עניינים לעניין זה, קבלת שירות מהשירותים שהעיריה מספקת לתושביה וכן קשר מקצועי, עסקי או אחר, עם הרשות המקומית, שהינו אקראי ובהיקף שאינו משמעותי.

ג. חבר ועדת ערר לא ישתתף בדיון של ועדת הערר, אם הוא עלול להימצא, במישרין או בעקיפין, במצב של ניגוד עניינים בין תפקידו כחבר ועדת הערר לבין ענין אחר שלו;  
בסעיף קטן זה –

- (1) "ענין אחר" – לרבות ענין של קרוב של חבר ועדת הערר או ענין של גוף שחבר ועדת הערר או קרובו הם מנהלים או עובדים אחראים בו, או ענין של גוף שיש להם בו חלק – בהון המניות, בזכות לקבל רווחים, בזכות למנות מנהל או בזכות הצבעה;
- (2) "קרוב" – בן זוג, הורה, ילד, אח, אחות, או אדם אחר הסמוך על שולחנו של חבר ועדת הערר.

ד. התברר לחבר ועדת הערר שהוא מנוע מלהשתתף בדיון על ערר מסוים בשל ניגוד עניינים, יודיע על כך לחבריו בוועדת הערר, ואם החל הדיון – גם לבעלי הדין, ויימנע מלהשתתף בדיון על אותו ערר. המועצה תמנה, ככל הניתן, מקום לחברי ועדות הערר, על מנת לאפשר את החלפתם בדיון בערר מסוים, ככל שיעלה כי חבר הוועדה מצוי בניגוד עניינים בנושא הנדון בערר.

ה. התעורר אצל חבר ועדת הערר ספק בשאלה אם הוא מנוע מלהשתתף בדיון על ערר מסוים בשל ניגוד עניינים, או טען אחד מהצדדים שחבר ועדת הערר מנוע כאמור, יחליט המותב בדבר וינמק את החלטתו.

- ו. המועצה לא תמנה חברים לוועדת ערר, אלא לאחר שהיועץ המשפטי של הרשות המקומית הניח בפניה חוות דעת, שלפיה המועמד אינו עלול להימצא במצב של ניגוד עניינים כאמור בסעיף 5(א) ו-5(ב) לעיל.
- ז. יובהר, כי הוראות החוזר באות להוסיף על ההוראות לפי כל דין בנוגע לאיסור לפעול בניגוד עניינים ולא לגרוע מהן.

## 6. מקום מושבה של הוועדה

- א. המועצה תקבע את מקום מושבה של ועדת הערר.
- ב. אין מניעה כי הוועדה תשב במבנה של הרשות המקומית ובלבד שלא תמוקם במבנה שבו שוכנים אגפי הכספים ו/או הגביה של הרשות המקומית.
- ג. על אף האמור בס"ק (ב), ככל שלא ניתן באופן סביר לקבוע את מושבה של הוועדה במבנה נפרד כאמור, רשאית המועצה לקבוע את מקום מושבה של הוועדה באותו מבנה שבו שוכנים אגפי הכספים ו/או הגביה, אולם בנפרד ובאופן מובחן מאותם אגפים.
- ד. יש להבטיח שירותי מזכירות מתאימים והולמים במסגרת נפרדת, ככל האפשר, ובכל מקרה, תוך הפרדה ממזכירות אגפי הכספים והגביה.

## 7. הוראות מעבר

על מנת לאפשר את ההיערכות הנדרשת ליישום הוראות הנוהל, תחילתן של הוראות סעיפים 1-3 וכן סעיף 6 לחוזר זה בתוך חצי שנה מיום פרסומו של חוזר זה.

על היועץ המשפטי של הרשות המקומית לבדוק בתוך 60 יום מיום פרסום הנוהל ולחוות את דעתו, האם חבר מחברי ועדת הערר המכהנת עלול להימצא במצב של ניגוד עניינים כאמור בסעיף 5(א) ו(ב) לעיל. ככל שעלה כי קיים חשש כאמור, על מועצת הרשות המקומית לפעול להסדרת הנושא או להעברתו של אותו חבר בוועדת הערר מכהונתו.

על אף האמור בסעיף 4 לנוהל זה, תהיה רשות מקומית ששילמה גמול לחברי ועדת הערר טרם פרסומו של חוזר מנכ"ל זה רשאית להמשיך ולשלם להם גמול בהיקף ובשיעור שהיו נהוגים על ידה עד לקביעת הכללים לפי סעיף 4 האמור.

## נספח 5: כללים לעניין תשלום גמול לחברי ועדת הערר לארנונה

### 5. כללים לעניין תשלום גמול לחברי ועדת הערר לארנונה

בהמשך להנחיות לעניין דרך מינוין ופעולתן של ועדות הערר לארנונה, שפורסמו בחוזר מנכ"ל 1/12, להלן כללים בנוגע לתשלום גמול לחברי ועדת הערר לארנונה.

1. מועצת הרשות המקומית רשאית לקבוע שחברי ועדת הערר יקבלו גמול על השתתפותם בישיבות הוועדה ובלבד שהתעריפים המרביים לתשלום לחברי הוועדה לא יעלו על התעריפים המרביים הקבועים לתשלום לחברי ועדה ציבורית, כפי שנקבעו על ידי החשב הכללי, בהתאם להוראת התכ"מ 13.1.7. גובה התשלום בהתאם לקבוע בהודעת החשב הכללי "תשלום לחברי ועדה ציבורית" מס' ה.13.1.7, עומד נכון למועד פרסום חוזר מנכ"ל זה על 194 ₪ + מע"מ לשעה ליו"ר ועדה ו-174 ₪ + מע"מ לשעה לחבר ועדה. ראו את הודעת החשב הכללי האמורה בקישור המצ"ב:  
<http://takam.mof.gov.il/doc/hashkal/horaot.nsf> (יש לפתוח את הלשונית "הודעות" ולאתר את מספר ההודעה).
2. התעריפים הנקובים לעיל כוללים כיסוי של כל ההוצאות ובכללן החזרי נסיעות, אש"ל וביטול זמן.
3. ניתן יהיה לדווח על שעות הכנה, אם העבודה שבה מדובר נעשתה במשרד, בסמוך לישיבה המתקיימת באותו מקום, ואם ניתן לאמת כי הישיבות שבגינן מבוקש התשלום עבור שעות הכנה אכן התקיימו בפועל. רשות מקומית המעוניינת לשלם עבור שעות הכנה, תקיים לצורך כך מנגנון פיקוח מתאים.
4. חבר ועדה לא ידווח על שעות נסיעה, או שעות שלא הוקדשו בפועל לדיון, ישיבה, או הכנה, כשעות לחיוב.

## נספח 6: ערר (דוגמא)

בפני ועדת הערר על ארנונה

ערר מס' 206-07-2007

בתל - אביב - יפו

העוררת: \_\_\_\_\_ בע"מ

(להלן: "העוררת")

המשיב:

מנהל הארנונה - עיריית תל-אביב, ככר רבין

רחוב אבן גבירול 69, תל-אביב 64162

(להלן: "המשיב")

### ערר על החלטה בהשגה על חיובי ארנונה

בהתאם לסעיף 6 לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) תשל"ו - 1976, מוגש בזה ערר על החלטת המשיב לדחות את ההשגה שהגישה העוררת על חיובה בתשלומי ארנונה כללית החל מ- 1.1.04, בגין נכס המצוי ברחוב \_\_\_\_\_ ואשר מס' חשבון הארנונה ביגו, הוא: 001-21-0170-3319.

העתקי השגת העוררת מיום 5.6.2007 ותשובת המשיב מיום 24.6.2007 (שהתקבל במשרדי הח"מ ביום 4.7.2007) מצורפים לערר ומסומנים **נספחים א' - ב'**.

העוררת מבקשת בזאת לזמנה לדיון שיערך בפני הוועדה, וזאת בהתאם לתקנה 9 לתקנות.

### ואלו נימוקי הערר:

1. הנכס נשוא הערר הוא אולם בשטח של כ - 230 מ"ר בקומה השניה של המבנה המצוי ברחוב \_\_\_\_\_ 17 תל אביב (להלן: "הנכס").

2. הנכס הנ"ל הושכר על ידי המשכירה - העוררת לחברה בשם "\_\_\_\_\_ בע"מ" ח"פ 512968975 לתקופה של 5 שנים החל מיום 10.2.2000 ועד ליום 10.2.2005, כאשר לשוכרת ניתנה אופציה להאריך את השכירות לחמש שנים נוספות עד ליום 10.2.2010.

3. השוכרת ישבה בנכס מבלי לשלם את דמי השכירות. נגד החייבת התנהלו הליכים משפטיים ארוכים ומתישים, כאשר במשך כל התקופה הנ"ל המשיכה השוכרת לשבת בנכס. יצוין כי תביעת הפינוי הוגשה עוד בתאריך 6.1.2002, ופס"ד ניתן ביום 16.6.2002. לאחר הליכי הוצאה לפועל ארוכים ומתישים, בוצע, ביום 15.3.2005, פינוי בפועל.



4. אולם, השוכרת לא אמרה נואש והגישה בקשות שונות ומשונות לביטול פסק הדין ולעיכוּב הליכי הפינוי ולמעשה, ביום 21.3.2005 ועוד בטרם הצליחה המשכירה להשיב לידיה את המושכר, היא נאלצה, בהוראת ראש ההוצל"פ הנכבד בהרצליה, להשיב את מפתחות המושכר לידי השוכרת. לבד מזאת, השוכרת, בחוצפתה, אף הודיעה לעיריה כי היא השיבה את המושכר לידי המשכירה.

העתק ההחלטה בענין ביטול פס"ד שעניינו פינוי הנכס (ובה מפורטים כל התאריכים הרלבנטיים מצ"ב ומסומן **נספח ג'**).

העתק התגובה שניתנה על ידי המשכירה מצ"ב ומסומן **נספח ד'**.

העתק החלטת ראש ההוצל"פ הנכבד בענין השבת המפתחות לידי השוכרת עד למתן פס"ד מצ"ב ומסומן **נספח ה'**.

5. רק ביום 13.4.2005 החליט בית המשפט הנכבד בהחלטה ארוכה ומפורטת, כי דין הבקשה לביטול פס"ד להידחות וכי הבקשה היא "לא יותר משימוש בלתי ראוי בהליכים משפטיים".

6. כך, איפשר בית המשפט הנכבד למשכירה, סוף כל סוף, לממש את פסה"ד המאפשר לה לתפוס חזקה בנכס.

7. אולם, גם אז לא איפשרה השוכרת למשכירה לתפוס את החזקה בנכס.

8. בצר לה, נאלצה המשכירה לפנות שוב ושוב אל המשטרה בתלונה להשגת גבול פלילית ולסחיטה באיומים. המשטרה לא פעלה כנדרש. גם אז לא פונה הנכס על ידי השוכרת. השוכרת המשיכה להחזיק בכוח הזרוע את הנכס, תוך שעבריינים מפעילים את כל כובד משקלם, על מנת "לשכנע" את העוררת לוותר על הנכס. בפועל, לאחר אינספור משחקי "החלפת מנעולים" המלווים ב"מלחמות התשה", הצליחה המשכירה לפנות את הנכס רק במהלך מלחמת לבנון השניה - ביום 15.8.2006.

העתק תלונה במשטרה מצ"ב ומסומן נספח ו'.

העתק הודעה על החלטת המשטרה שלא הוסיף לחקור מצ"ב ומסומן נספח ז'.

9. עיינו הרואות, המשכירה עשתה כל שלאל ידה כדי להשיב לעצמה את החזקה בנכס, כולל הליכים משפטיים, הליכי הוצאה לפועל, הליכים בתגובה לבקשה לביטול פס"ד ותלונות למשטרה. השוכרת עצמה, כאמור, נאחזה בנכס כבקורות המזבח וסירבה לפנותו למרות החלטות וצווים שניתנו בענין.

10. אין כל סיבה מדוע תיאלץ המשכירה לשלם ארנונה עבור תקופה בה הנכס לא היה כלל בחזקתה. כך, לקחה המשכירה כפליים או שלוש פעמים; גם לא קיבלה את דמי השכירות המגיעים לה, גם נאלצה להוציא הוצאות כספיות ניכרות ביותר עבור תביעת פינוי והליכי פינוי בהוצאה לפועל, גם בזבזה זמן ניכר והסתכנה סיכון פיזי של ממש בעימות מול השוכרים. ועתה, היא אף תיאלץ לשלם את הארנונה החלה על הנכס בגין תקופה בה היא לא החזיקה בנכס?

11. על כן סבורה המשכירה כי, בכל הכבוד, טעה מנהל הארנונה הנכבד בכך שדחה את ההשגה. כאשר ברור על פניו כי הודעת מחזיק בנכס, לפיה אין הוא עוד בגדר מחזיק" בשקר יסודה - אין על הרשות המקומית להסתמך על אותה הודעה. שאם לא כן, יוציא כל שוכר בנכס מכתב חד צדדי לרשות המקומית כי אין הוא עוד מחזיק ואזי תשלומי הארנונה יושמו על הבעלים - זהו מצב שאין הדעת סובלת.

12. אומנם, נכון הדבר אין הרשות המקומית אמורה להיות "בלש" ולהשתתף במשחקי "נשף מסכות" ונראה כי המחוקק ביקש לפטור את העיריה מלהכריע במחלוקות המתגלעות חדשות לבקרים בין בעלי נכסים, ברי חיוב בארנונה, לבין מחזיקיהם, או שוכריהם. אולם, כשנעלה מכל ספק על סמך מסמכי בית משפט, כי השוכר עדיין מחזיק בנכס - אין מקום לחייב את המשכיר בחיובי ארנונה בגין תקופות אלו.

13. בכל הכבוד, נראה כי במכתבו של מנהל הארנונה עולה רצון מלפניו לסייע, באשר הוא מבין כי נעשה במקרה דנן עוול משווע כלפי העוררת. אולם, בקשתו "להמציא אסמכתאות על מנת שנוכל לבדוק האם ישנה דרך בה תוכל העיריה לסייע לו על פי חוק" אינה ברורה. הומצאו אסמכתאות יצוקות בסלע של החלטות בית המשפט שתוכנן ברור ונעלה מכל ספק. הדברים מדברים בעד עצמם.

14. בכל הכבוד, טעה מנהל הארנונה הנכבד בקובעו כי הטענות המועלות באשר לשנות מס קודמות אינן בסמכותו של מנהל הארנונה. העוררת לא ידעה "בזמן אמת" על הודעתה החד צדדית של השוכרת בדבר השבת החזקה ומיד כשידעה על כך - יידעה את העיריה בדבר אי נכונות ההודעה. לעיריה היה ידוע זמן רב כי הודעתה החד צדדית של השוכרת אינה הודעה אמיתית, אך היא נאחזה בהודעה כאילו היא מחייבת אותה וכאילו היא "תורה למשה מסיני". העוררת שקדה בכל המסלולים האפשריים על מנת להשיב לעצמה את החזקה בנכס ועל מנת שהיא לא תחויב בחיובים לא לה. עם כל הכבוד, על מנהל הארנונה לנקוט בגישה מרחיבה באשר לסמכותו וכשם שעליו לדאוג כי חייבים בארנונה ישלמו את חובם - עליו גם לדאוג כי מי שלא החזיק בנכס - לא יחויב בתשלום. המדובר ברשות ציבורית האמורה לגבות כספים עבור כלל הציבור, אך לא ממי שאינו חייב בתשלום, (גם אם במקרה כלשהו אותו נישום אף לא עמד פורמאלית בקריטריונים מטעמים שונים).

15. **העוררת מבקשת בזאת לזמנה לדיון שייערך בפני הוועדה, וזאת בהתאם לתקנה 9 לתקנות.**

16. אשר על כן ולאור כל האמור לעיל, מתבקשת וועדת הערר הנכבדה לקבל את הערר ולהורות על כי אין העוררת חייבת בחיובי ארנונה בגין הנכס הנ"ל עד ליום 30.8.2006.

\_\_\_\_\_, עו"ד - ב"כ העוררת

## נספח 7: החלטה (דוגמא)

ערר 10/11א'; 10/11

בפני ועדת הערר - עיריית גבעתיים

לפי חוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) תשל"ו - 1977

נ' מנהל הארנונה \_\_\_\_\_

העורר:

**המשיב: מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים**

### החלטה

#### עובדות

1. העוררת מחזיקה בנכס המצוי ברחוב \_\_\_\_\_ גבעתיים.
2. הנכס היה מסווג בכל השנים כ"תעשייה".
3. באוקטובר 2010 נתקבלה הודעת העירייה על שינוי חוב הארנונה הכללית בגין הנכס, בה נקבע כי העוררת תחויב בסיווג "משרדים שירותים ומסחר", במקום בסיווג תעשייה, בו סווגה עד לאותו מועד.
4. התיק החל להידון בפני ועדת הערר השניה. לאחר דיון ההוכחות, פסלה הועדה השניה את עצמה מלדון בתיק הערר, והתיק עבר בהסכמת הצדדים להידון בפניו.
5. בדיון עלו שלוש סוגיות הנתונות במחלוקת בין הצדדים:
  - א. סיווג הנכס.
  - ב. תיקון החיוב מתחילת שנת המס.
  - ג. שטח הנכס (לרבות עניין השטחים המשותפים).
6. הוסכם על הצדדים כי הסיכומים יתייחסו לסוגיות סיווג הנכס ותיקון החיוב מתחיל שנת המס, ואילו סוגיית שטח הנכס, תידון, במאוחד עם שאר הנישומים שהגישו השגה וערר על חיוב השטחים המשותפים בבניין.

#### טענות העוררת

7. טוענת העוררת כי המשיב נהג ברשלנות בכך שחייב את העוררת לפי הסיווג השיורי "משרדים שירותים ומסחר", ומבלי שביצע ולו אף ביקורת אחת, לבחינת השימוש שנעשה בנכס.
8. לטענת העוררת בחינת צו הארנונה של עיריית גבעתיים מלמדת כי הנכס מתאים להגדרת "מתקני ספורט, נופש, קאנטרי קלאב, ובריכות שחיה" - וכך יש לסווגו.

9. טוענת העוררת כי היא עושה שימוש בנכס לצורך חוגי העשרה וספורט לילדים. לטענתה, המדובר בפעילות ספורטיבית לכל דבר ועניין כגון: טניס שולחן; קפוארה; צ'י קונג; שחמט ועוד.

10. עוד טוענת העוררת כי אין לשלול טענת העוררת בעניין היותה "מועדון ספורט" בשל העובדה כי בנכס מתקיימים, לעיתים רחוקות, ימי הולדת. לעוררת מספר נימוקים לענין זה: הנימוק הראשון הוא הלכת "ילך הטפל אחר העיקר" - משמע סיווג הנכס יעשה לפי השימוש העיקרי. הנימוק השני הוא היות קיום ימי ההולדת "זוטי דברים".

11. לענין החיוב הרטרואקטיבי - טוענת העוררת כי המשיב מנוע מלתקן את השומה רטרואקטיבית וכי השומה ניתנת לתיקון רק מיום משלוח הודעתו - 11.10.10. העוררת תומכת יתדותיה בפסיקה רלבנטית ומצביעה על צורך בטעם מיוחד, על אינטרס ההסתמכות ועל רשלנות המשיב

### טענות המשיב

12. המשיב טוען כי יש לסווג את הנכס בסיווג "משרדים שירותים ומסחר" ולא בסיווג תעשייה, שכן הפעילות המתבצעת בנכס עונה לסיווג "משרדים שירותים ומסחר".

13. המשיב טוען כי הפעילות המתבצעת בנכס אינה עונה להגדרת "**מתקני ספורט, נופש, קאנטרי קלאב, ובריכות שחיה**". מנימוקי המשיב:

א. נציגת העוררת אישרה כי בנכס מתקיימים חוגים שונים (עמ' 1 לפרוטוקול). העוררת אישרה את 3 הדפים שצורפו לתיק הערר (**נספח 3**) ובו פירוט מסכת החוגים מהם ניתן לראות חוגים כמו מדעים, שחמט, אומנויות הקרקס, צ'י-קונג, קפוארה ועוד...

ב. נציגת העוררת אישרה כי בנכס מתקיימות **קייטנות** (עמ' 1 לפרוטוקול).

ג. נציגת העוררת אישרה כי עתידים להתקיים בנכס מופעים בתשלום של **קריאת סיפור**.

ד. באשר **לימי הולדת** - העוררת טענה בתחילה כי אין פעילות של ימי הולדת, ואולם כאשר הוצגו לוועדה וכן לעוררת מספר רב של מכתבי תודות אשר **העוררת מפרסמת באתר האינטרנט שלה** ( ) ואשר צורפו לתיק הערר (**נספח 2**) חזרה בה העוררת ואישרה כי אכן מתקיימות פעילויות של ימי הולדת בנכס (עמ' 1-2 לפרוטוקול). תוך שהיא מציינת כי מטרתה "על מנת לייצב את העסק ולהפכו לרווחי".

ה. העוררת אישרה שהיא גובה תשלום עבור השכרת הנכס לימי הולדת, תוך שציינה כמה כסף היא גובה על כל אירוע של יום הולדת.

ו. העוררת אישרה כי הנכס נמצא **בקומה 6, הנכס אינו פתוח, בנכס אין בריכה**.

ז. מדפי האינטרנט שהוצגו לוועדה וצורפו לתיק הערר, נראה כי העוררת מגדירה עצמה כמרכז להעשרה ופנאי לילדים. כל הפעילויות הללו הינן בתשלום והם מבטאות שירות שניתן לילדים ולהוריהם. פעולות אלה **אינן** תעשייה וכמובן שאינן פעילויות ספורט המתקיימות במתקן ספורט (אלא אם שחמט, ימי הולדת או חוגי מדעים הם פעילויות ספורט....)

14. לעניין החיוב הרטרואקטיבי טוען המשיב כי יש להבחין בין תיקון השומה שנעשה בשנת המס, השנה בה יצאה השומה המתוקנת שבהתאם לפסיקה אינה נחשבת כלל כחיוב רטרואקטיבי, לבין החיוב לשנים עברו שהינו חיוב רטרואקטיבי.

15. לטענת המשיב יישום של ההלכות האמורות לגבי עובדות המקרה שלפנינו, מעלה כי שומת הארנונה שהגיעה לעוררת בסוף שנת הכספים 2010 - תקפה לגבי כל שנת המס 2010.

16. עוד טוען המשיב כי המקרה דנן הנו מקרה חריג של נישום שיודע כי אינו מחויב על פי דין ואף על פי כן טומן ראשו בחול תוך שהוא טוען כי "הניח" שסיווג תעשייה הוא הסיווג הנכון עבורו.

17. המשיב מוסיף כי העירייה יכולה היתה לחייב את העוררת גם על שנים קודמות (אך לא עשתה זאת) אלא תיקנה את השומה רק ביחס לאותה שנת מס בלבד.

18. גם העוררת אינה חולקת כי הנכס שלה אינו "תעשייה" אלא טוענת שהוא "מתקן ספורט" (שתעריפו נמוך מזה של "תעשייה").

19. לעניין אי ביקורו של מנהל הארנונה בנכס טוען המשיב כי בעיר מרובת נכסים כגבעתיים אין זה הגיוני שמנהל ארנונה יסייר בכל נכס ונכס. על כן, מנהל ארנונה **מפעיל שיקול דעת** לגבי שומות הארנונה אשר מוצאות לנישומים. המשיב הוסיף כי בכתב התשובה להשגה וכן בכתב התשובה לערר, פירט מנהל הארנונה, את כל הנימוקים העובדתיים והמשפטיים מדוע יש לתקן את סיווג הנכס לעסק.

## דיון והכרעה

### הסיווג הנכון של הנכס

20. כרקע כללי לעניין הסיווג, יש לציין כי כפי שעולה מהוראות חוק ההסדרים, המחוקק העניק לשרי הפנים והאוצר סמכות ושיקול דעת נרחבים בנוגע לאופן קביעת סיווגי הארנונה ותעריפים שיחולו על סוגי הנכסים השונים. כך, לשם הדוגמא, סעיף 8(ב) לחוק מסמיך את שר האוצר ואת שר הפנים לקבוע בתקנות כללים להטלת ארנונה, כאשר בין היתר ניתן להטיל את הארנונה בהתבסס על סוג השימוש הנעשה בנכס: "8(ב) השרים יקבעו בתקנות את סוגי הנכסים וכן כללים בדבר אופן חישוב שטחו של נכס, קביעת שימוש, מקומו וסיווגו לעניין הטלת ארנונה כללית".

21. אף בתקנות ההסדרים הוגדר המונח סיווג נכס כ: קביעת סוג הנכס בהתאם לשימוש בו. תקנות ההסדרים במשק המדינה לעניין ארנונה כללית, יצרו משנת 1994 ואילך, אבחנה ברורה בין סוגי הנכסים השונים לצורך הטלת הארנונה, כאשר נקבעו סיווגים ראשיים נפרדים ל"תעשייה", "מלאכה" ו"משרדים שירותים ומסחר".

22. לאחר קריאת סיכומי הצדדים, החלטנו לבקר בנכס, על מנת ללמוד מקרוב על הסיווג המתאים. הביקור בנכס נעשה ביום 2.6.2013.

23. מהו הסיווג המתאים - האם "משרדים שירותים ומסחר" או "מתקני ספורט, נופש, קאנטרי קלאב, ובריכות שחיה".

24. צו הארנונה קובע לגבי סיווג מתקני ספורט, נופש, קאנטרי קלאב, ובריכות שחיה:

8.6 מתקני ספורט, נופש, קאנטרי קלאב, ובריכות שחיה

8.6.1 מבנים למועדון ספורט.. ש לכל מ"ר לשנה

8.6.2 בריכות שחיה .. ש לכל מ"ר לשנה

8.6.3 שטח פתוח במתקן .. ש לכל מ"ר לשנה

25. ובענין שבפנינו; הוצגו בפנינו תצהירי הצדדים אשר נחקרו בפנינו באריכות. כן הוצג בפנינו אתר הבית של העוררת.

26. מביקורנו במקום ומהראיות שהובאו בפנינו עולה בבירור ובאופן שאינו משתמע כי הנכס אינו עומד בהגדרת "מתקני ספורט, נופש, קאנטרי קלאב, ובריכות שחיה".

27. המדובר בנכס אשר נמצא בקומה שישית בניין משרדים ולא בקאנטרי קלאב או במבנה המשמש למועדון ספורט, אין במקום בריכת שחיה וכמובן ששטח המקום אינו פתוח.

28. אנו סבורים כי סעיף 8.6 לצו הארנונה עניינו מרכזי ספורט גדולים, שמיועדים לפעילות ספורט כמו קאנטרי קלאב, בריכות שחיה וכדומה. אין לנו אלא להסכים עם המשיב כי הנכס נשוא הערר אינו מתאים לרכיב כלשהו מהסעיף.

29. יש לזכור גם כי בלוגו העסק כתוב: "סטודיו 2000 - מרכז העשרה ופנאי - חוגים, קייטנות, ימי הולדת".

30. נראה לענין זה כי נכונים דברי האימרה הידועה:

If it looks like a duck, quacks like a duck and walks like a duck - then it is "probably a duck"

אם הוא נראה כברווז, מגעגע כברווז והולך כברווז, הוא כנראה ברווז.

## ביקור מנהל הארנונה בנכס

31. מקובלת עלינו עמדת המשיב כי בעיר כמו גבעתיים שיש בה עשרות אלפי נכסים אין זה הגיוני שמנהל ארנונה יסייר בכל נכס ונכס. על כן, מותר למנהל ארנונה להפעיל שיקול דעת לגבי שומות הארנונה אשר מוצאות לנישומים. מנהל הארנונה פירט את נימוקיו היטב הן בכתב התשובה להשגה והן בכתב התשובה לערר. אומנם, אנו בחרנו לבקר בנכס, אך אין בכך רמיזה או נקיטת עמדה באשר לחובתו של מנהל הארנונה לעשות כן.

## חיוב רטרואקטיבי

32. אכן עקרון החוקיות מורה, שאין להתיר חיוב רטרואקטיבי, בייחוד כאשר מדובר במס, אלא במקרים חריגים, ואלא אם נאמר כך במפורש. אכן, חיוב רטרואקטיבי פוגם באינטרס סופיות השומה ובאינטרס ההסתמכות של הנישום. ר' רע"א 11304/03 **כרטיסי אשראי לישראל בע"מ נ' עיריית חיפה** (פורסם ב"נבו").

33. בהקשר זה נפסק גם כי:

"...כאשר רצה המחוקק לאפשר תיקון שומת מס באופן רטרואקטיבי, הוא עיגן זאת בחוקתן קביעת מגבלות חמורות..." (ע"א 957/97 **המועצה המקומית עילבון נ' מקורות חברת המים בע"מ**, פ"ד נד(2) 433).

34. חיוב רטרואקטיבי יוטל רק במקרים החריגים בהם נפלה טעות בחיוב המקורי ובלבד שהמחזיק בהתנהגותו (במעשה או במחדל) הוא שמנע מהרשות את האפשרות להטיל מס אמת. כך, לשם הדוגמא, אדם אשר הגדיל את שטח דירתו ולא דיווח על כך לעירייה, אדם אשר היסב את דירתו למשרד ולא דיווח על כך וכיו"ב. לעניין תוספת שטח שלא דווחה - ר' למשל ה"פ (ת"א) 1586/97 **סנטוריום נס ציונה נ' ע. נס ציונה**.

35. אכן, האיזון בין האינטרסים מחייב כי במקרה דנן לא יוטלו חיובים רטרואקטיביים.

36. יפה וטוב עשה המשיב כאשר הוציא בשנת 2010 חיוב מתחילת אותה שנה בלבד. הואיל והמשיב הוציא בשנת 2010 חיוב מתחילת אותה שנה בלבד, הרי שלגבי אותה שנת מס, 2010, אין הוא מהווה חיוב רטרואקטיבי אסור.

37. לעניין זה ר' הפסיקה הענפה בנושא - ת.א. (נצ') 600/99 **מקורות חברת מים בע"מ נ' מ.מ. עילבון**, ע"ש (חיפה) 116/00 **רחל ושמואל ניסים נ' עיריית חיפה**, ה"פ 786/94 **מליסרון נגד עיריית קריית ביאליק**. באופן דומה, בעת"מ (חיפה) 459/02 **תשתיות נפט ואנרגיה בע"מ נגד מ.א. זבולון** - נקבע, כי הודעת החיוב שנשלחה חמישה ימים לפני סוף שנת 2000 - תקפה לגבי שנת 2000. בעמ"נ 411/04 **עוף טנא תעשיות (1991) בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב**, נקבע כי הודעת שומה שיצאה במהלך חודש נובמבר שנת 2004 תקפה לגבי שנת הכספים 2004 ואינה מהווה חיוב רטרואקטיבי.

38. לא ברור האם החיובים מראשית שנת 2010 נושאים גם ריבית. לענין ריבית - מקובלת עלינו קביעת בית המשפט כי חיוב הנישום בהפרשי ריבית רטרואקטיביים אינו ראוי, וזאת להבדיל מהפרשי הצמדה שמטרתם שמירה על ערך הכסף. [עתמ (ת"א) 2782/05 **בנק הפועלים נ' עיריית ראשון לציון**, פורסם בנבו].

39. על כן, אנו קובעים כי החיובים משנת 2010 ישאו הפרשי הצמדה בלבד אך לא ריבית.

40. לאור כל האמור לעיל, אנו דוחים טענת העוררת כאילו מדובר בשינוי חיוב וסיווג אסור. העירייה רשאית היתה להתאים את הודעת החיוב בהתאם לדין.

### **לענין הוצאות**

41. לא התרשמנו כי העוררת נהגה שלא בתום לב או כי הסתירה מידע.

42. בנסיבות הענין, בשים לב לכך שבמקרה דנן היתה מחלוקת אמת בין הצדדים ובהתחשב במכלול נתוני התיק, כל צד ישא בהוצאותיו.

### **מסקנות וסיכום**

43. לסיכום החלטה זו אנו קובעים כדלקמן;

א. אנו מקבלים את עמדת המשיב כי הנכס אמור להיות מסווג בסיווג "משרדים שירותים ומסחר" ולא בסיווג "מתקני ספורט, נופש, קאנטרי קלאב, ובריכות שחיה".

ב. החיוב בסיווג "משרדים שירותים ומסחר" יחול החל משנת המס 2010.

ג. החיוב לשנת 2010 ישא הפרשי הצמדה בלבד.

ד. החיוב לשנת 2011 ישא הפרשי הצמדה וריבית כדין.

בנסיבות הענין אין צו להוצאות.

ניתן ביום 11.6.2013

-----	-----	-----
דורון אגוזי, עו"ד	ניר רשף, עו"ד	עופר רחמים, רו"ח
חבר ועדה	יו"ר ועדה	חבר ועדה



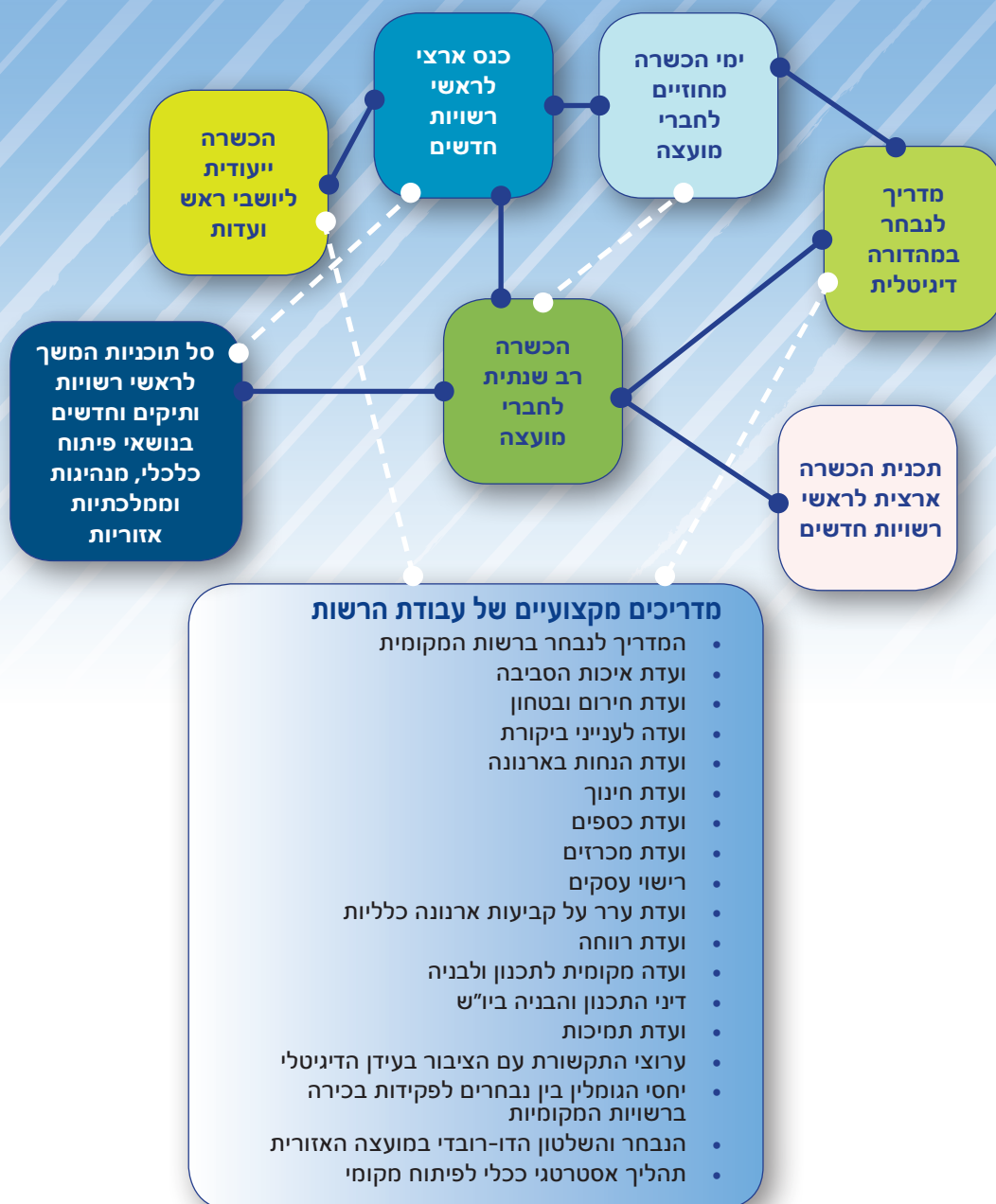
## **אודות האגף לפיתוח ותכנון ההון האנושי יחידות השטח במשרד הפנים:**

אגף בכיר לפיתוח ותכנון ההון האנושי ברשויות המקומיות הוקם בפברואר 2018 כחלק משינוי ארגוני משמעותי במשרד הפנים. האגף משוייך ארגונית למינהל הפיתוח במשרד ואמון על חיזוק השלטון המקומי באמצעות ריכוז מאמץ בהון האנושי ובהון הארגוני. האגף פועל באמצעות יחידות מטה במשרד הפנים ושמונה יחידות שטח הפרוסות ברחבי הארץ. יחידות השטח אמונות על חיזוק השלטון המקומי באמצעות תהליכי הדרכה ופיתוח ארגוני, מתוך משמעות לפריסה ארצית וקרבה לרשויות המקומיות.

## **מערך ההכשרה בחירות 2018 :**

הכשרת הנבחרים החדשים ובמסגרתה פיתוח תורה מקצועית והפקת פרסומים יעודיים, מבוססת על ההכרה במשקל המכריע שיש לחברי מועצת הרשות המקומית ולעומד בראשה, על איכות תפקוד הרשות המקומית בה הם מכהנים ועל השלטון המקומי בארץ בכללותו. להכשרה זו חשיבות רבה בחיזוק הבסיס הדמוקרטי של רובד השלטון המקומי. היא מהווה תשתית לנבחרי הציבור לביצוע תפקידם, לקשרי הגומלין ולתהליכי קבלת החלטות של הנבחרים, ההנהגה הבכירה והפקידות המקצועית. כל אלו-לטובת התושבים אותם הם מייצגים ואותם אמורים לשרת באופן יעיל ואיכותי.

# הכשרת נבחרים ברשות המקומית



[www.mifamim.moin.gov.il](http://www.mifamim.moin.gov.il) [www.moin.gov.il](http://www.moin.gov.il)

קצר ומקוון - מדריך דיגיטלי לנבחר  
באתר משרד הפנים