

בשבתו כבית משפט לערעורים מנהליים

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

ע"י ב"כ עו"ד דנה רייס ו/או ויוי משולם קור ו/או רחלי ברלינר

השירות המשפטי, בניין העירייה

אבן גבירול 69, תל אביב

טל: 03-7244224 ; פקס: 03-5216002

המבקש

נגד

קניון רמת אביב ע"מ, ח.פ. 529142001

ע"י ב"כ עו"ד ממושרד איזנברג גולדמן, עורכי דין

מגדלי אביב (A), דרך מנחם בגין 48

ת.ד. 13 תל אביב, 6618003

טל': 03-6881333 ; פקס: 03-6881222

המשיבה

היועץ המשפטי לממשלה

ע"י ב"כ עו"ד רן רוזנברג מפרקליטות המדינה

משרד המשפטים, ירושלים

טל': 02-6466578 ; פקס: 02-6467011

מתייצב להליך

הודעה על התייצבות היועץ המשפטי לממשלה

מכוח סמכותי לפי סעיף 1 לפקודת סדרי הדין (התייצבות היועץ המשפטי לממשלה) [נוסח חדש] ולאחר שראיתי כי זכות של מדינת ישראל או עניין ציבורי עלולים להיות מושפעים או כרוכים בהליך שלפני בית המשפט הנכבד, הריני להודיע על התייצבותי להליך זה.

אני מסמך כל פרקליט מפרקליטות המדינה על שלוחותיה להיות נציגי בהליך זה.



אביחי מנדלבלט
היועץ המשפטי לממשלה

היום, 9 סיוון תש"ף, 27 מאי 2020

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

ע"י ב"כ עו"ד דנה רייס ו/או ויוי משולם קור ו/או רחלי ברלינר

השירות המשפטי, בניין העירייה

אבן גבירול, 69 תל אביב

טל: 03-7244224 ; פקס: 03-5216002

המבקש

נגד

קניון רמת אביב ע"מ, ח.פ. 529142001

ע"י ב"כ עו"ד ממשד איזנברג גולדמן, עורכי דין

מגדלי אביב (A), דרך מנחם בגין 48

ת.ד. 13 תל אביב, 6618003

טל: 03-6881333 ; פקס: 03-6881222

המשיבה

עמדה מטעם היועץ המשפטי לממשלה

א. פתח דבר

1. בקשת רשות הערעור שבכותרת מוסבת על פסק דינו של בית המשפט לעניינים מינהליים בתל-אביב יפו בעמ"נ 58784-07-18, מיום 4.3.2019 (להלן: "**פסק הדין**"). במסגרת פסק הדין, אשר נסמך על פסיקה מחוזית קודמת, קבע בית המשפט קמא כי הסכמה חוזית בין צדדים בשאלת החבות בארנונה היא שתקבע את זהות "המחזיק" אשר יחוב במס הארנונה.

בשאלה זו בדיוק, ביקש בית המשפט הנכבד מהיועץ המשפטי לממשלה להודיע האם "בכוונתו להתייצב להליך שבכותרת על מנת להביע עמדתו ביחס לאפשרות לקבוע את זהותו של המחזיק בנכס לצורך חיוב בארנונה בהסכמה חוזית".

2. כעת, ולאחר בחינת הסוגיות המשפטיות שעל הפרק, מבקש היועץ המשפטי לממשלה להתייצב להליך שבכותרת. טעם הדבר נעוץ בהשלכות הרוחב המקופלות בשאלה המצויה במוקד בקשת רשות הערעור; כמו-גם בהשלכות הרוחב שעלולות להיות לקביעות בית המשפט קמא, ככל שקביעות אלו יוותרו על כנן, על גביית הארנונה ברשויות המקומיות.

3. היועץ המשפטי לממשלה יבקש להקדים במעט אחרית לראשית, ולהביע עמדתו לפיה יש מקום ליתן רשות ערעור ולדון בשאלה שבמוקד המחלוקת לגופה. עמדת היועץ המשפטי לממשלה בעניין זה היא כי קביעת זהותו של "מחזיק" בנכס לצורך קביעת זהות הנישום החב במס הארנונה היא שאלה משפטית אובייקטיבית, הנקבעת בהתאם להוראות הדין הכללי.

לפיכך, הגם שהסכמה חוזית עשויה להשליך על הקביעה המשפטית בדבר זהותו של ה"מחזיק" בנכס, הרי שהיא אינה יכולה להכתיב את ההכרעה המשפטית, בבחינת "כזה ראה החוזה – וקדש".

במובן זה של הדברים, סבור היועץ המשפטי לממשלה כי שגה בית המשפט הנכבד קמא כאשר קבע כי קביעת הצדדים מי יישא בתשלום מס הארנונה היא שמכתיבה את זהות החייב במס, ולא המבחנים האובייקטיביים שנקבעו לכך בדין הכללי ובפסיקת בית המשפט הנכבד. על-כן, לעמדת היועץ המשפטי לממשלה על ערכאת הערעור הנכבדה להתערב בקביעת בית המשפט הנכבד קמא לפיה:

"[...] כאשר אין מחלוקת בין צדדים קרובים לנכס מי יישא בתשלומי הארנונה, וכל עוד תשלומי הארנונה משולמים כסדרם, אין מקום להתערבות הרשות. [...] לפיכך, אין צורך להידרש לשאלת הזיקה הקרובה לאותם שטחים, שאלה שתשאל רק בעת שהארנונה אינה משולמת והמחזיקים האפשריים כופרים בחבותם לשלם את הארנונה. אז יש לבחון את שאלת הזיקה הקרובה כדי שניתן יהיה לחייב את המחזיק לו הזיקה הקרובה לנכס" (סעיפים 6-7 לפסק הדין).

4. חלף קביעה זו, סבור היועץ המשפטי לממשלה כי שאלת זהותו של "מחזיק" בנכס – קרי, שאלת חבותו של אדם במס ארנונה – היא שאלה אובייקטיבית שהתרתה עוברת דרך יישום הוראות הדין הכללי והפסיקה הנלווית לו על נסיבות המקרה הנדון. בתוך כך, על היישום הפרטני להתחשב במהות ההסכמות החוזיות שבין הצדדים, לצד אינדיקציות רלוונטיות נוספות, והכל על מנת לקבוע את זהות הנישום בהתאם למבחן "בעל הזיקה הקרובה ביותר" לשטחים מושא הארנונה.

5. נעמוד אפוא על מהלך הטיעון בעמדה זו: תחילה, יפנה היועץ המשפטי לממשלה לסקור את התשתית הנורמטיבית החלה לעניין קביעת זהותו של "מחזיק" בנכס לצרכי ארנונה. לאחר מכן, יעמוד היועץ המשפטי לממשלה על עיקרי ההכרעות במעלה הערכאות. לבסוף, יציג היועץ המשפטי לממשלה את עמדתו לגופה של השאלה המשפטית הניצבת להכרעתו של בית המשפט הנכבד. בהקשר זה של הדברים, היועץ המשפטי לממשלה יבהיר כי עמדתו תחומה לשאלה שהציב בפני בית המשפט הנכבד והוא אינו נוקט עמדה במחלוקות משפטיות אחרות שנתגלעו בין הצדדים לסכסוך הקונקרטי. ומן ההקדמה, למלאכה.

ב. "המחזיק בנכס" – קווים לדמותו בפסיקת בית המשפט הנכבד

6. מקור הסמכות להטלת ארנונה על-ידי רשות מקומית מעוגן בסעיף 8(א) לחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), התשנ"ב-1992 (להלן: "**חוק ההסדרים**"). החוק קובע כי: "מועצה תטיל בכל שנת כספים ארנונה כללית, על הנכסים שבתחומה שאינם אדמת בנין; הארנונה תחושב לפי יחידת שטח בהתאם לסוג הנכס, לשימושו ולמקומו, ו**תשולם בידי המחזיק בנכס**" [ההדגשה הוספה – הח"מ]

7. הגדרת "מחזיק" לעניין זה מצויה, לפי סעיף 7 לחוק ההסדרים, בסעיף 269 לפקודת העיריות [נוסח חדש] (להלן: "**הפקודה**"), הקובעת כי: "מחזיק - למעט דייר משנה". סעיף 1 לפקודה מגדיר אף הוא "מחזיק" כ"אדם המחזיק למעשה בנכס כבעל או כשוכר או בכל אופן אחר, למעט אדם הגר בבית מלון או בפנסיון". בהתאם לפסיקת בית המשפט הנכבד עסקינן בשתי הגדרות המשלימות זו את זו, תוך שהדגש מושם על היות האדם מחזיק בפועל בנכס (ראו: רע"א 7037/00 **עיריית ראשון לציון נ' וינבוים** (פורסם בנבו, 19.6.2002), סעיפים 5-6 לפסק הדין).

8. בית משפט נכבד זה נדרש במספר פסקי דין למשמעות הגדרת ה"מחזיק" הקבועה בחקיקה, וקבע שאת הארנונה יש להטיל על האדם הנהנה ישירות מהשירותים שהרשות מגישה ושהמבחן לעניין זה הוא מבחן "**בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס**" (ראו, למשל: בר"ם 7856/06 **איגוד ערים אילון ביוב, ביעור יתושים וסילוק אשפה**) נ' **מועצה אזורית חבל מודיעין** (פורסם בנבו, 16.3.2008); ורע"א 2987/91 **ריינר נ' עיריית ירושלים**, פ"ד מו(3) 661 (1992)); בר"ע 422/85 **חברת בתי גן להשכרה בע"מ נ' עיריית תל-אביב-יפו**, פ"ד לט(3) 341, 345 (1985)) בית המשפט הנכבד ציין בפסק דינו כי:

"אם יש גם "בעל" וגם "שוכר", הרי הכוונה היא, כי כמחזיק לצורך החובות והזכויות שבפקודה ייחשב זה מבין השניים, שהוא, במערכת הנסיבות שנוצרה, בעל הזיקה הקרובה יותר לבניין, והחובה לשלם, למשל, ארנונה כללית תחול אז על השוכר, למרות שיש לדירה, כמובן, גם בעל. המחוקק ביקש להדגיש, כי בנקטו את הביטוי "מחזיק" אין הוא מתכוון דווקא למי שמוקנות לו הזכויות המשפטיות המקיפות ביותר לגבי הנכס, אלא למי שהוא - יחסית כמובן - בעל הזיקה הקרובה ביותר אל הנכס" (שם).

9. בפסק דין נוסף עמד בית המשפט הנכבד על היחסים בין מחזיקים שונים לעניין הטלת חובת תשלום הארנונה, וקבע מפורשות כהאי לישנא:

"בהינתן קיומם של מספר מחזיקים מקטגוריות שונות, הרי שההלכה היא, כי חובת התשלום תחול על מי מביניהם שיחסית לאחרים הינו בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס" (רע"א 7975/98 **אחוזת ראשונים רובינשטין שותפות רשומה נ' עיריית ראשון לציון**, פסקה 14 (פורסם בנבו, 09.2.2003).

10. בהמשך התפתחות הפסיקה בתחום זה, נדרש בית המשפט הנכבד לבחינת הגדרת ה"מחזיק" אל מול הרציונלים שעומדים ביסוד הטלת חיוב הארנונה דווקא על ה"מחזיק". בפסק דינו ברע"א 9813/03 **מדינת ישראל משרד הבריאות נ' עיריית ראשון לציון** (פורסם בנבו, 4.2.2007), קבע בית המשפט הנכבד כך:

"מיהו "המחזיק למעשה בנכס"? הזכות להחזיק במקרקעין ולהשתמש בהם היא חלק בלתי נפרד מזכות הבעלות במובן הקנייני (ראו סעיף 2 לחוק המקרקעין, תשכ"ט-1969), אך בהטילו את חיוב הארנונה הכללית על ה"מחזיק" בנכס ולא דווקא על הבעלים, כיוון המחוקק ליצור זיקה ברורה בין

השימוש בנכס ובין תשלום הארנונה. זאת משום שההצדקה להטלת מס מסוג ארנונה טמונה בהנאה אותה מפיקים הנישומים מן השירותים שמעניקה הרשות המקומית וכדברי בית המשפט בע"א 9368/96 מליסרון בע"מ נ' עיריית קרית ביאליק, פ"ד נה(1) 156 (1999) (להלן: פרשת מליסרון): 'הדעת נותנת, כי מקום שמחזיקי נכס נהנים משירותים אלו, ראוי כי ישתתפו במימון עלותם' (שם, פסקה 8; ההדגשה הוספה – הח"מ).

הוסיף על כך בית המשפט הנכבד והסביר כי :

"מבחן 'הזיקה הקרובה ביותר לנכס' פורש רשת מס צפופה למדי על דרגות שונות של מי שנחשב על פיה כ'מחזיק למעשה' והחוקים הרלבנטיים (חוק ההסדרים-1992 ופקודת העיריות) מכוונים אף הם שלא להכביד על הרשות המקומית באיתור 'המחזיק' החייב בארנונה. [...] בהקשר זה ראוי להדגיש כי אין מדובר במבחן טכני-כמותי אלא בניתוח מהותי של הזיקות אשר במסגרתו יש ליתן משקל יתר לאותן זיקות המשקפות שימוש בנכס והנאה משירותי הרשות הלכה למעשה. זאת נוכח הרציונל שבבסיס הטלת הארנונה עליו עמדנו לעיל ונוכח מדרג המחזיקים האפשריים אשר פורטו בפסיקה, כפועל יוצא מאותו רציונל" (שם, פסקה 9).

11. נמצא, אפוא, כי הגדרת "המחזיק" היא, ואך ורק היא, הקובעת לעניין הטלת חיוב התשלום בארנונה. "מחזיק" לעניין זה ייחשב, על-פי פסיקתו של בית המשפט הנכבד, מי שהוא בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס.
12. כעת, ולאחר שהונחה התשתית הנורמטיבית להגדרת מיהות הנישום החב בארנונה, יפנה היועץ המשפטי לממשלה לעמוד בתמצית על גלגולה של המחלוקת שבין הצדדים דכאן.

ג. רקע עובדתי ועיקרי ההכרעות בערכאות הקודמות

13. קניון רמת אביב (להלן: "הקניון") מנהל נכסים שונים בשטחה של העיר תל-אביב יפו. הקניון הגיש עררים והשגות על קביעת מס הארנונה לשנות המס 2014-2018 בטענה כי שטחים שונים [שטחים משותפים: מעברים, שטחים טכניים וחצר לפריקת סחורות; ובנוסף, כל השטחים בקניון שאינם מוחזקים בחזקה ייחודית על ידי אחד השוכרים בקניון, שיכונו להלן: "השטחים" או "השטחים שבמחלוקת". ראו סעיפים 6.1, 6.9 לכתב הערר, מצורף לבקשת רשות הערעור כ'נספח 2], אשר נכללו במסגרת הדרישה לתשלום הארנונה שהוטלה עליו, אינם מוחזקים על ידו אלא על ידי שוכרי החנויות והמשרדים בקניון.

לעמדת הקניון, בכל אחד מן ההסכמים עם 340 השוכרים, מופיעה תנייה הקובעת כי "השוכר יישא משך כל תקופת השכירות בתשלומים וואו מיסים וואו היטלים החלים וואו שיחולו על השטחים הציבוריים בקניון, אם יחולו, לרבות ארנונה..." (ראו לדוגמה סעיף 10.3 להסכם שכירות מוגנת בין הקניון לבין גי'. ו. אס מרקטינג בע"מ. ההסכם מצורף כ'נספח 3' לבקשה).

לאור האמור, טען הקניון כי בהעדר מחלוקת בינו לבין השוכרים, הסכמתם להיחשב כמחזיקים בשטחים שבמחלוקת, לעניין הטלת מס הארנונה, מפקיעה את שיקול דעת מנהל הארנונה ואת סמכותו לקבוע כי הקניון ממשיך להיחשב "המחזיק" בשטחים לעניין הטלת המס (סעיף 6.3 לכתב הערר, מצורף לבקשה כ'נספח 2').

14. מנהל הארנונה, מנגד, טען כי המבחן המכריע באשר לרישום מחזיק בארנונה הוא מבחן משפטי אובייקטיבי שעניינו מיהו בעל הזיקה הקרובה ביותר לשטחים שבמחלוקת. לפי הנטען, החוזים עצמם לא שינו את הגדרת בעל הזיקה הקרובה ביותר לשטחים אלו, ואף מיישומם בפועל – קרי, השליטה בשטחים האמורים, תפעולם והפקת הרווחים מהם – ניתן ללמוד כי בעל הזיקה הקרובה ביותר אליהם נותר הקניון עצמו. לפיכך, עמדת מנהל הארנונה היא כי ההסכמות החוזיות בין הקניון לשוכרים, נותרות במישור החוזי בלבד ולא נודעת להן כל השפעה על הגדרת ורישום המחזיק בשטחים שבמחלוקת.

15. על החלטה זו הוגשו מספר עררים לוועדת הערר. ועדת הערר קיימה דיון הוכחות בעררים, אשר במסגרתו הוגשו תצהירים, שרטוטים ונספחים שונים, נשמעו סיכומים ונחקרו המצהירים (ראו: פרוטוקול דיון הוכחות שנערך בפני ועדת ערר לענייני ארנונה מיום 20.11.2017, מצורף לבקשה ומסומן כ'נספח 9').

בעקבות הדיון ולאחר שמיעת עמדות הצדדים, החליטה הוועדה לדחות את העררים. בעשותה כן, קבעה ועדת העררים כי הקניון הוא בעל הזיקה הקרובה ביותר לשטחים שבמחלוקת, ועל כן הוא החייב בתשלום הארנונה. ועדת הערר מצאה, בין היתר, כי:

"העוררת היא שמנהלת בפועל את שטחי הפריקה וההעמסה, היא שמחליטה על כניסה ויציאה לשטחים אלה, היא שנוהגת בהם מנהג בעלים לרבות תחזוקתם. גם ביחס לשטחי המעברים, אלו מנוהלים על ידי העוררת מבחינת שליטה, ניהול ותחזוקה. לא זו אף זו, המשיב הצביע עובדתית על זכותה של העוררת להשכיר שטחים אלה לצורך הפעלת דוכנים או מסירת זכות שימוש לצדדים שלישיים נוספים על השוכרים והעוררת לא הכחישה זאת [...] מכל האמור לעיל עולה כי העוררת היא בעלת הזיקה הקרובה ביותר לשטחים הציבוריים המשותפים". (עמוד 5 להחלטת ועדת הערר מיום 2.7.2018. החלטת ועדת הערר מצורפת לבקשה ומסומנת כ'נספח 13').

אשר לשאלת ההשפעה של ההסכמים עם השוכרים, קבעה ועדת הערר כי:

"לו תתקבל טענת העוררת הרי שבאופן אבסורדי יהיה בכך משום התערבות ו/או עירוב מנהל הארנונה במערכת החוזית ומערכת ההתחשבנות בין העוררת לבין השוכרים מטעמה שכן שיטת החיוב הנ"ל אינה שואבת את כוחה מאחזקה בפועל בשטחים המשותפים כי אם מחלוקה כללית ועקרונית ביחס לחלקו של כל שוכר בסך השטחים המשותפים, על פי נוסחה שקבעה ולפי שיקול דעת העוררת" (שם, בעמוד 6, ההדגשה לא במקור).

16. לאחר קבלת החלטת ועדת הערר, הגיש הקניון ערעור אל בית המשפט הנכבד קמא. לטענת הקניון, משעה שקיים הסכם ואין יריבות בין הצדדים, לא היה מקום להחיל את מבחן הזיקה הקרובה ביותר לשטחים שבמחלוקת, והיה על מנהל הארנונה לרשום את המחזיק בהתאם להסכמות שבין הצדדים.

העירייה טענה, מנגד, כי המבחן שנקבע בדין הוא מבחן בעל הזיקה הקרובה ביותר לשטחים שבמחלוקת, ולפיכך אין מקום לחרוג מהגדרת המחזיק בנכס גם כאשר קיימת הסכמה ואין יריבות בין הצדדים.

17. בית המשפט הנכבד קמא, בפסק הדין נושא בקשת רשות ערעור זו, קיבל את ערעור הקניון וקבע כי בנסיבות שבהן קיימת הסכמה בין הצדדים בנוגע לנשיאה בתשלומי הארנונה, אין מקום להחלת מבחן בעל הזיקה הקרובה לנכס. בהקשר זה, בית המשפט קמא קבע בפסק דינו כך:

7. בעניינינו השוכרים הסכימו להירשם כמחזיקים של השטחים המשותפים לצורך תשלום הארנונה (בחלקים בהתאמה), כפי שעולה מהחוזים בין הקניון לבין השוכרים, שהוצגו לרשות וגם לוועדת הערר. לפיכך, אין צורך להידרש לשאלת הזיקה הקרובה לאותם שטחים, שאלה שתשאל רק בעת שהארנונה אינה משולמת והמחזיקים האפשריים כופרים בחבותם לשלם את הארנונה. אז יש לבחון את שאלת הזיקה הקרובה כדי שניתן יהיה לחייב את המחזיק לו הזיקה הקרובה לנכס. בעניינינו, שלא כמו במצב של מחלוקת בין המחזיקים האפשריים, הרי במצב בו יש הסכמה בין המשכיר לשוכר אל לו למנהל הארנונה להתערב ביחסים החוזיים בין הצדדים ולקבוע אחרת ממה שהם קבעו בעצמם. האינטרס שמנחה את מנהל הארנונה הוא כי הארנונה תשולם בהתאם לחיובים שנקבעו לגבי הנכס, ואין הוא צריך להתערב בשאלה מי יישא בחיובי הארנונה כאשר אין מחלוקת בין הצדדים מי מהם יחויב."

18. להשלמת התמונה העובדתית, יצוין כי תוך כדי ניהול הליך הערר לפני ועדת הערר, הגיש הקניון עתירה מינהלית לבית המשפט לעניינים מינהליים. ביום 10.8.2016 ניתנה החלטה בעניין על ידי בית המשפט הנכבד קמא (עת"מ (מינהליים ת"א) 38420-01-16 קניון רמת אביב בע"מ נ' עיריית תל-אביב (פורסם בנבו, 10.08.2016)), אשר קבע כי הצדק עם הקניון וכי על העירייה לרשום את השוכרים כמחזיקים בשטחים השנויים במחלוקת. נקבע כי: "אין כל צורך בזיהוי המחזיק משאין המדובר במצב של יריבות. זהות המשכירים והשוכרים ברורה וידועה" (פסקה ו' להחלטת בית המשפט). החלטה זו בוטלה בעקבות קבלת בקשת רשות ערעור שהגישה העירייה על ידי בית משפט נכבד זה ביום 4.12.2016 (בר"מ 7618/16 עיריית תל אביב-יפו נ' קניון רמת אביב בע"מ (פורסם בנבו, 4.12.2016)). יצוין כי ההחלטה בוטלה בשל הקביעה לפיה היה על הקניון למצות את ההליך לפני ועדת הערר, כפי שנקבע בחוק, טרם פנייתו לבית המשפט לעניינים מינהליים.

19. כן יצוין, כי כ-3 שנים לפני מתן פסק הדין מושא בקשת רשות הערעור ניתן פסק דין נוסף בעניין קשור לשאלה שלפנינו (עמ"נ (מינהליים ת"א) 28859-12-13 **עיריית תל אביב (מנהל הארנונה) נ' קניון רמת אביב בע"מ** (פורסם בנבו, 13.12.2015)). פסק הדין האמור עסק בחיוב ארנונה שהוטל על הקניון עבור שטחים שונים אחרים. אחת מטענות הקניון באותה פרשה הופנתה כלפי סירוב העירייה לרשום את אחת החברות השוכרות של הנכס כמחזיקה בו. לפי הנטען, חברת מליסרון שכרה חניות בקומת הגג של הקניון ולכן יש לרשום אותה כמחזיקה בנכס לעניין הארנונה. בית המשפט הנכבד קמא, מפי כבוד השופטת אגמון-גונן, קבע כך:

"הצורך בזיהוי מחזיק מתעורר במצבי יריבות, כאשר לא נמסרה הודעה לרשות המקומית וכך יצא שהמחזיק הראשון המשיך להיות מחויב במקום המחזיק בפועל [...] אולם, משעה שמליסרון מעוניינת לשלם ארנונה, מכוח חוזה בינה לבין הקניון, איני סבורה כי יש להתערב ביחסים החוזיים בין הצדדים ולקבוע אחרת. **משעה שיש מי שנושא בנטל ומשלם את הארנונה, מה לה לעירייה לבדוק האם הוא בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס.** כאשר אין מחלוקת בין צדדים קרובים לנכס מי יישא בתשלומי הארנונה, וכל עוד אלו משולמים כסדרם, אין מקום לרשות להתערב" (עמוד 8 לפסק הדין, ההדגשה לא במקור).

ד. עמדת היועץ המשפטי בשאלה הנדונה

20. השאלה המשפטית אליה נדרש היועץ המשפטי לממשלה בהליך דנן היא זאת: האם בכוחו של הסכם שנכרת בין שני צדדים פרטיים לגבור על הוראות הדין לעניין זהות "המחזיק בנכס" החייב בארנונה.

21. לעמדת היועץ המשפטי לממשלה, יש להשיב על שאלה זו בשלילה. כפי שיוסבר מיד, היועץ המשפטי לממשלה יטען כי הגדרת זהותו של חייב במס ארנונה היא עניין למחוקק הראשי לענות בו. **משכך, היועץ המשפטי לממשלה יטען כי שאלת זהותו של החייב בארנונה תיקבע רק על יסוד ההוראות הרלוונטיות שנקבעו בחקיקה הראשית ובפסיקה שנלווית לה, תוך החלתם ויישומם על נסיבות כל מקרה ומקרה.**

במצב דברים זה, עמדת היועץ המשפטי לממשלה היא כי אין בכוחו של הסכם שנכרת בין שני צדדים לשנות את זהות החייב בארנונה, הואיל והמבחן המשפטי לכך הוא זה שנקבע בחקיקה ובפסיקה שנלווית לה.

22. לצד זאת, היועץ המשפטי לממשלה יבקש להדגיש כי הסכם שנכרת בין צדדים עשוי להוות ראיה מינהלית, שעל הרשות המינהלית המוסמכת להביאה בחשבון – לצד ראיות מינהליות נוספות – עת מבקשת היא ליישם את מבחן "הזיקה הקרובה ביותר", על נסיבותיו הפרטניות של כל מקרה ומקרה.

זהות הנישום במס והסכמת הצדדים בעניין – מיקוד המבט

23. כאמור, הפקודה וחוק ההסדרים קובעים כי החייב בארנונה הוא מי ש"מחזיק בנכס". זהות המחזיק בנכס, כך על-פי פסיקתו של בית המשפט הנכבד, תקבע על-פי מבחן בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס.

24. פסק הדין נושא בקשת רשות ערעור זו קבע כי קיומו של הסכם בין הצדדים ייתר את הצורך להידרש לזהות "המחזיק", וכי על פיו יישק דבר בכל הנוגע לזהות החייב בארנונה. באופן יותר מפורט, פסק הדין קבע כי "כאשר אין מחלוקת בין צדדים קרובים לנכס מי יישא בתשלומי הארנונה, וכל עוד תשלומי הארנונה משולמים כסדרם, אין מקום להתערבות של הרשות" (סעיף 6 לפסק הדין); ובהמשך שב והבהיר כי "אין צורך להידרש לשאלת הזיקה הקרובה לאותם שטחים, שאלה שתשאל רק בעת שהארנונה אינה משולמת והמחזיקים האפשריים כופרים בחובתם לשלם את הארנונה" (סעיף 7 לפסק הדין).

25. היועץ המשפטי לממשלה סבור, בכל הכבוד הראוי, כי שגה בית המשפט הנכבד קמא בקביעתו זו. לעמדת היועץ המשפטי לממשלה, זהות "המחזיק" תקבע באמצעות מבחן הזיקה הקרובה ביותר לנכס, הואיל וכך נקבע מפורשות בפסיקת בית המשפט הנכבד.

26. בהקשר זה, יש לציין כי מקום שבו נערכה סטייה מן מהכלל הבסיסי, על-פיו החובה לשאת בתשלום הארנונה חלה על "המחזיק בנכס" (שהוגדר כאמור בפסיקה כ"בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס"), אזי הדבר נעשה מפורשות בסעיפים 325 ו-326 לפקודה שיוצרים שני חריגים לכלל הבסיסי.

הוזהר אומר, מקום בו מצאה הכנסת ליצור חריג לכלל ש"המחזיק בנכס" הוא החייב בתשלום הארנונה, הרי שהיא עשתה כן מפורשות, תוך שנקבע כי תכלית הוראות אלו הינה להקל על העירייה לגבות את מיסי הארנונה. ראו לעניין זה, ע"מ 1244/07 **עיריית ירושלים נ' שמי בר מקרקעין 1993 בע"מ** (פורסם בנבו, 5.7.2011), סעיפים 7-10 לפסק הדין.

כך, למשל, סעיף 325 לפקודה מטיל אחריות על הבעלים או על המחזיק של הנכס לדווח לעירייה על כך שחדל להחזיק בנכס, כתנאי לכך שיוכל להשתחרר בהמשך תשלומי הארנונה:

"חדל אדם ביום מן הימים להיות בעלם או מחזיקם של קרקע או של בנין שהוא חב עליהם בארנונה לפי הוראות הפקודה, ימסור הוא או נציגו הודעה על כך בכתב לעירייה ולאחר מכן לא יהיה חייב בשיעורי ארנונה נוספים; אין האמור גורע מחבותו בשיעורי הארנונה המגיעים מלפני מסירת ההודעה".

כמו-כן, סעיף 326 לפקודה קובע חריג נוסף ולפיו בתקופת שכירות של פחות משנה – המשכיר הוא שיהיה חייב בארנונה:

"נעשה אדם בעלו או מחזיקו של נכס שמשתלמת עליו ארנונה, יהא חייב בכל שיעורי הארנונה המגיעים ממנו לאחר שנעשה בעל או מחזיק של הנכס, אלא שאם היתה כאן מכירה או העברה חייבים המוכר או המעביר או נציגיהם – ואם היתה כאן השכרה לתקופה של שנה או יותר חייבים המשכיר או נציגו – למסור לעיריה הודעה על העסקה כאמור, ובה יפרשו שמו של הקונה, הנעבר או השוכר; כל עוד לא ניתנה הודעה כאמור, יהיו המוכר, המעביר או המשכיר חייבים בארנונה שהקונה, הנעבר או השוכר היו חייבים לשלם ולא שילמו; בהשכרה לתקופה הקצרה משנה אחת, יהיה המשכיר חייב בארנונה".

הנה כי כן, כאשר המחוקק ביקש לסטות מהכלל שהנישום יהיה "המחזיק בנכס" – הוא עשה זאת במפורש. ללמדנו, כי לא ניתן לקבוע תניות לעניין החיוב בארנונה באופן שעוקף את הגדרת החייב כפי שנקבעה בדין. ובמילותיו הברורות של בית המשפט הנכבד:

"הוראת סעיף 326 מבקשת אך להוסיף על חבות הארנונה הקיימת באופן רגיל ולא לגרוע ממנה [...] רוצה לומר: חבות הארנונה העיקרית בגין נכס כלשהו לעולם תחול, בהתאם לסעיף 8(א) לחוק ההסדרים, על בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס, ואילו המחזיק או הבעלים המקורי יהיה חייב, בנוסף לכך, מכוח הוראת סעיף 326, עד למועד שבו הוא שולח הודעה לעירייה" (ע"א 8417/09 עיריית ירושלים נ' לוי (פורסם בנבו, 21.8.2012), פסקה 18).

27. תימוכין נוספים לעמדה האמורה ניתן למצוא, אף שנקבעה בהקשרים אחרים, בפסק הדין בע"א 7368/06 **דירות יוקרה בע"מ נ' ראש עיריית יבנה, מר צבי גוב-ארי** (פורסם בנבו, 27.06.2011) שעסק, בין היתר, ביכולת להתנות על זהות החייב בהיטל השבחה (להלן: "**פרשת דירות יוקרה**"). בבואו לנתח שאלה משפטית זו, הבהיר בית המשפט הנכבד, בין היתר, כדלקמן:

"הוראות החוק באשר לתשלומי חובה – התנאים להטלתם, שיעוריהם, וכל כיוצא באלה – הן הוראות בעלות אופי קוגנטי, והאיסור לסטות מהן נושא אופי של עקרון יסוד בעל מעמד-על. הרשות אינה רשאית לסטות מהוראות אלה, בין בהוראה חד-צדדית, ובין בדרך של עריכת הסכם עם הפרט הנישום. הסכמת הנישום לשאת בתשלום חובה שלא על פי דין אינה בעלת תוקף משפטי, ואין בה כדי להכשיר סטייה מעקרון-העל כי תשלום חובה לא יוטל אלא מכח חוק" (שם, פסקה 49; ההדגשה נוספה – הח"מ).

בהמשך פסק דינו נדרש בית המשפט הנכבד בפרשת **דירות יוקרה** לשאלת זהות החייב בתשלום היטל ההשבחה, כפי שזו נקבעה בהסכם ובניגוד להוראות הדין. הקביעות שיובאו מיד בסמוך, אף שאינן מוסבות על חבות במס ארנונה, יפות על דרך האנלוגיה לשאלה המשפטית שלפנינו, וזאת בשינויים המחויבים לסוג המס בו עסקינן:

42. היבט שני – זהות החייב. החייב בתשלום היטל השבחה הוא בעליהם של מקרקעין או החוכר לדורות במקרקעין (סעיף 2 לתוספת השלישית). על פי חוזה הפיתוח הרלבנטי לענייננו, היזם העושה שימוש במקרקעין מכוח השלב הראשון של ההסכם אינו בגדר "חוכר לדורות", העשוי להתחייב בתשלום היטל השבחה. [...] בעת כריתת ההסכם עם גורמי העיריה, המערערות ציפו לכרות הסכם פיתוח עם המינהל. בשלב הראשון של הסכם הפיתוח, הן לא אמורות היו להחזיק בזכות חכירה לדורות במקרקעין. משכך, אפילו היתה נוצרת השבחה בעקבות תכנית ג', אילו אושרה – ולא כך היה בפועל – החיוב בהיטל צריך היה להיות מוטל על המינהל, כבעלים של הקרקע, ולא על המערערות.

בהסכם הפיתוח בין המינהל למערערות נקבע, כי המערערות יסדירו כלפי גורמי העיריה את התשלומים המגיעים להם מן המינהל בגין השבחה במקרקעין, וכי המערערות ישפו את המינהל בגין תשלומים שהוא ידרש לשלם בגין השבחה בעתיד (סעיף 3 ל"והואיל" האחרון במבוא להסכם הפיתוח).

הוראות אלה משמעותן, כי ביחסים בין המינהל ליזם, נטל חיובי התשלום בגין השבחה לגבי המקרקעין נשוא העסקה הועתק מכתפי המינהל לכתפי המערערות. אולם אין בכך כדי להשפיע על אופי גדר סמכויותיהם של גורמי העיריה להטיל היטל השבחה על החייב בו מכח החוק [...] מכאן, כי גם בעצם הטלת החיוב בהיטל השבחה על המערערות, להבדיל מהמינהל, סטה ההסכם מהוראות הדין] (ההדגשה הוספה – הח"מ).

28. לא זו אף זו, היועץ המשפטי לממשלה סבור כי קביעה לפיה צדדים רשאים לקבוע את זהות החייב במס באמצעות עריכת הסכם ביניהם עלולה להיות בעלת השלכות שליליות על הליכי גביית הארנונה וכי שיקולי מדיניות מצדיקים אף הם לשנות מהכרעתו של בית המשפט קמא.

כך למשל, ההסכמות החוזיות עלולות להוות פתח לעריכת מניפולציות בדבר קביעת זהות החייבים במס הארנונה, כחלק מהשגת תמורות חוזיות כאלו ואחרות, באופן החוטא להגדרתו האובייקטיבית של החייב בתשלום מס הארנונה; ובכלל זאת לתעריפים שבהם חייב הנישום או להנחות שמהם עשוי ליהנות. במלים אחרות, עולה חשש שהסתמכות גרידא על הסכמות חוזיות, אלו או אחרות, עלולה להביא לתשלום ארנונה שגוי שאינו משקף נאמנה את השימוש בנכס, או אף את ההנחות שמהם זכאי ליהנות המחזיק בו.

יתרה מזאת – קביעה לפיה זהות החייב יכול שתיקבע באמצעות הסכמה חוזית עלולה להקשות על יכולת גביית הארנונה, הואיל והרשות המקומית עלולה להיגרר למחלוקות חוזיות שיובילו בתורן לטענות שונות באשר לזהות החייב בארנונה.

כך, למשל, נשווה לנגד עינינו מצב בו העירייה מסתמכת על חוזה שקובע כי פלוני הוא החייב במס הארנונה, אולם לימים נקבע בפסק דין כי החוזה בטל מעיקרו. מה יהיה הדין במצב דברים זה? האם על העירייה להשיב את כספי הגבייה? אלו הן מקצת מן השאלות שפסק דינו של בית המשפט הנכבד קמא עלול לקלוע את הרשויות המקומיות אליהן (לעניין חשיבות פשטות הליכי הגבייה ראו, מבין רבים אחרים: בר"ם 1962/06 **שלמה כהן נ. מנהלת הארנונה בעיריית חיפה** (פורסם בנבו, 16.10.2006), פסקה 5 לפסק הדין).

29. לסיכום דרך הילוכנו עד כה, היועץ המשפטי לממשלה יבקש להבהיר כי בצד עמדתו לפיה ההסכם שנכרת בין הצדדים אינו יכול לשנות מהוראות החקיקה ומן המבחנים שנקבעו בפסיקה שנלווית לה בעניין זהות החייב במס ארנונה; אזי ההסכם בין הצדדים עשוי להוות ראיה מינהלית שעל מנהל הארנונה להביא בחשבון – לצד ראיות נוספות – בבואו להכריע מיהו בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס.

30. למותר לציין, כי לאחר הגדרת ה"מחזיק" על-ידי מנהל הארנונה והטלת דרישת התשלום על אותו הגורם, אין מניעה כי במישור החוזי שבין הצדדים ובמסגרת ההתחשבות הכספית ביניהם, יסכימו הצדדים ביניהם מי יישא בפועל בתשלום. כך, למשל, יסכימו הצדדים כי החלק היחסי של הארנונה בגין שטח החנות "יגולגל" על שוכר החנות.

במילים אחרות, הצדדים יכולים לקבוע בינם לבין עצמם חיובים וזכויות ואלה יהיו אכיפים – in personam – בינם לבין עצמם. ואולם, לא יהיה בהם כדי לשנות את מערך החיובים הכללי שקובע הדין עצמו ובכלל זאת, להגדיר את זהות ה"מחזיק" בהתאם לדין. ההסכמה החוזית תוכל רק להקים עילת תביעה בידי מי שהתחייבו כלפיו (הוא ה"מחזיק" מכוח הדין) כלפי המתחייב לשלם את הארנונה.

י/ר
דן רוזנברג, עו"ד
סגן בכיר במחלקת הבג"צ
בפרקליטות המדינה

היום, ד' בסיון, התש"ף
27 במאי, 2020