

בית המשפט העליון**בר"מ 3036/24**

לפני: כבוד השופט דוד מינץ
 כבוד השופטת יעל וילנר
 כבוד השופט אלכס שטיין

המבקשים: גלעד רוזה השקעות בע"מ- 29 אחי
 נגד

המשיבים: מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

בשם המבקשים: עו"ד אלדד פרקש
 בקשת רשות ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתל-אביב יפו [נבו] (השופט ג' הס), מיום 11.1.2024 בעמ"נ 2077-05-23

בשם המשיבים: עו"ד שרון רפאלי-קלר

חקיקה שאוזכרה:

פקודת העיריות [נוסח חדש]: סע' 330, (1)330, (2)330, (3)330, (4)330
 חוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), תשנ"ג-1992: סע' 8 (א)
 תקנות סדר הדין האזרחי, תשע"ט-2018: סע' 149(2)(ב)
 תקנות בתי משפט לענינים מינהליים (סדרי דין), תשס"א-2000: סע' 34
 פקודת מסי העירייה ומסי הממשלה (פיטורין), 1938: סע' 4
 תקנות הסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה), תשנ"ג-1993: סע' 2, 12, 13, 14 ה
 חוק המדיניות הכלכלית לשנים 2011 ו-2012 (תיקוני חקיקה), תשע"א-2011
 חוק מס רכוש וקרן פיצויים, תשכ"א-1961: סע' 1, 2

מיני-רציו:

* נדחה ערעור (לאחר קבלת רשות) נגד חיוב בארנונה בגין בניין הרוס בתל-אביב; נקבע, כי יש לאמץ את הפרשנות לפיה הסדר הארנונה החל לגבי בניינים הרוסים, הקבוע בסעיף 330 לפקודת העיריות, חל על הנכס עצמו, וכי מועד תחילתן ואורכן של התקופות השונות של ההסדר אינו מושפע מהעברת הבעלות או החזקה בנכס; פרשנות זו נלמדת הן מלשון הסעיף והן מתכליתו.

* בתי-משפט – ערעור – בקשה לרשות ערעור

* מסים – ארנונה – סיווג נכס

* רשויות מקומיות – ארנונה – סיווג נכסים

* רשויות מקומיות – ארנונה – פטור

* ארנונה – הטלתה – סיווג נכס לצורך חיובו בארנונה

* ארנונה – הטלתה – פטור לנכס שאינו ראוי לשימוש

* ארנונה – פטור – בנין שנהרס או ניזוק

* פרשנות – דין – דיני מסים

בקשת רשות ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו בשבתו כבית משפט לעניינים מינהליים, אשר דחה את ערעור המבקשים על החלטת ועדת הערר לענייני ארנונה כללית שליד עיריית תל אביב-יפו, שבמסגרתה נדחו עררי המבקשים על חיובם בארנונה. המבקשים הינם קבוצת משקיעים אשר רכשו בניין הרוס בתל אביב במטרה לשפצו ולהחזירו לשימוש. עובר לרכישת הנכס על-ידי המבקשים, שלח המחזיק שקדם להם הודעה לעיריית תל אביב בדבר מצבו ההרוס של הנכס, בהתאם להוראת סעיף 330 לפקודת העיריות [נוסח חדש]. עם משלוח ההודעה, החלה תקופת הפטור הנקובה בסעיף, והעירייה נמנעה, בשלב זה, מהוצאת דרישה לחיוב בארנונה בגין הנכס (בהתאם לסעיף 330(1) לפקודה). בהמשך לכך, לאחר שחלפו שלוש שנים ממשלוח ההודעה, ועם סיום תקופת הפטור הראשונה – החלה תקופת התשלום. במהלך תקופת התשלום, היו המבקשים רשומים כבעלים וכמחזיקים בנכס, ומשכך החלה העירייה לחייבם בתשלום ארנונה עבור הנכס (בהתאם לסעיף 330(2) לפקודה). על חיובם בארנונה הגישו המבקשים עררים, שנדחו על-ידי ועדת הערר. הוועדה קיבלה, בדעת רוב, את עמדת המשיב, וקבעה, בעיקרו של דבר, כי יש לפרש את הסדר הארנונה הקבוע בסעיף 330 לפקודה כך שיחול על הנכס עצמו, ולא על המחזיק בנכס. כלומר, נקבע כי אין מקום "לאפס" את הסדר הארנונה הקבוע בסעיף ולמנות מחדש את התקופות הקבועות בו עם החלפת זהות המחזיק בנכס; עמדה זו אומצה גם על-ידי בית המשפט המחוזי. לטענת המבקשים, הסדר הארנונה חל על המחזיק בנכס, ולא על הנכס ההרוס עצמו. נטען, כי משמעותה של הפרשנות שאימץ בית המשפט המחוזי היא כי המבקשים, אשר רכשו את הנכס לשם שיפוצו והחזרתו לשימוש, יצטרכו לשאת בתשלומי ארנונה תוך שהם פועלים לשיפוצו והשמשתו – חבות אשר תטיל עליהם מעמסה כבדה ותקשה עליהם להגשים את התכלית שביסוד הסעיף (החזרת נכסים הרוסים לשימוש). מנגד, טען המשיב, כי אין בחילופי מחזיקים כדי להשליך על מניין התקופות הקבועות בסעיף 330 לפקודה; וכי לשונו ותכליתו של הסעיף תומכים בעמדתו הפרשנית.

בית המשפט העליון (השופטת י' וילנר, בהסכמת השופטים ד' מינץ ו-א' שטיין) דן בבקשה כבערער, דחה את הערעור ופסק כדלקמן:

סעיף 330 לפקודת העיריות קובע מתווה לפטור מארנונה ל"נכס הרוס" – קרי, עבור בניין "שנהרס" או "שניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו, ואין יושבים בו" – באמצעות הסדר תלת-שלבי. השלב הראשון, תחילתו עם משלוח הודעה לעירייה על-ידי המחזיק בנכס על מצבו של הנכס. עם מסירת ההודעה לא יחול חיוב בארנונה על הנכס למשך שלוש שנים. השלב השני, חל מתום תקופת הפטור הראשונה למשך חמש שנים, שבהן תחול חבות מינימלית בארנונה (בהתאם לתעריף המזערי הקבוע לסוג הנכס). השלב השלישי, מניינו מתום תקופת התשלום, ולאחר שמחזיק הנכס שלח הודעה לעירייה על מצבו של הנכס, במהלכו, וככל שהנכס נותר במצבו – לא יהא כל חיוב נוסף בארנונה. השאלה הפרשנית העולה במקרה דנן היא האם המתווה הקבוע בסעיף 330 לפקודה חל על הבניין ההרוס עצמו ואינו מושפע משינויים בזהות המחזיק בבניין, או שמא, מתווה זה חל באופן אישי על המחזיק בבניין. שאלה זו מתעוררת במצב דברים שבו אדם מקבל חזקה בנכס הרוס לאחר שהמחזיק שקדם לו כבר הגיש לעירייה את ההודעה הראשונה על מצבו של הנכס – ובכך הפעיל את הסדר הארנונה והחל מניין של תקופות הפטור השונות הקבועות בסעיף 330. מדובר בשאלה משפטית עקרונית בעלת השלכות רוחב בכל

הנוגע לחיוב בארנונה, אשר טרם נדונה בבית המשפט העליון, ולפיכך יש לדון בבקשת רשות הערעור כאילו ניתנה רשות והוגש ערעור על-פי הרשות שניתנה.

יש לאמץ את הפרשנות לפיה הסדר הארנונה הקבוע בסעיף 330 לפקודה חל על הנכס עצמו, וכי מועד תחילתן ואורכן של התקופות השונות של ההסדר אינו מושפע מהעברת הבעלות או החזקה בנכס; במילים אחרות, כל מחזיק בנכס כבול ללוחות הזמנים שנקצבו לתחולתו של ההסדר על הנכס עם הגשת ההודעה על-ידי המחזיק הראשון כמצוות הסעיף. מסקנה זו נעוצה בראש ובראשונה במאפייני הכלליים של החיוב בארנונה. חיוב זה, הוא תשלום חובה אשר מוטל על נכס ספציפי על-פי סוגו, בהתאם להסדר הארנונה החל על נכסים מאותו הסוג. מטבע הדברים, החיוב בפועל מוטל על הנישום – שהוא, ככלל, המחזיק בנכס – אך זאת בגין החזקתו בסוג הנכס המסוים, כנגזרת ממאפייניו של הנכס ומהשימוש שנעשה בו בפועל. ככלל, חיוב בארנונה נקבע בהתאם למאפייני הנכס, ולא בהתאם למאפייני הנישום. החלפת מחזיקים בנכס משפיעה אומנם על זהות הנישום, אולם אין בה כדי להשפיע על עצם החיוב או היקפו; זאת, להוציא מקרים פרטניים שבהם ניתנת, במפורש, הנחה או פטור מארנונה עבור נישום ספציפי בהתאם למאפייניו ובגינום.

הפרשנות האמורה אף נלמדת מלשונו ותכליתו של סעיף 330 לפקודה. הוראותיו של סעיף 330, על-פי לשונו, אינן מכוונות כלפי מחזיק ספציפי של הנכס, אלא הן מופנות כלפי כל מחזיק מזדמן של הנכס. זאת ועוד, לשון סעיף 330 לפקודה מורה כי ההוראות הנוגעות לתקופות האמורות בו, יחולו "כל עוד הבניין במצב של נכס הרוס או ניזוק", ואין בו כל ביטוי אשר יש בו כדי ללמד על "איפוס" או "חידוש" של התקופות הקבועות בו בשל שינוי בזהות המחזיק בנכס. אשר לתכליתו של הסדר הארנונה הקבוע בסעיף 330 לפקודה, זו נלמדת, בין היתר, מההיסטוריה החקיקתית של הסעיף. בעבר, ובנוסחו הקודם, סעיף 330 העניק לנכסים הרוסים פטור מארנונה שאינו מוגבל בזמן; בהמשך, תוקנה הפקודה בשנת 2012, במסגרת תיקון מס' 131, ונקבע בה הסדר הארנונה התלת-שלבי. הגבלת תקופת הפטור מארנונה נועדה לקדם את הגשמת תכלית החקיקה, כפי שזו עולה מדברי ההסבר – יצירת תמריץ להשמת נכסים הרוסים לשם ניצולם היעיל, בין היתר, כחלק מההתמודדות עם מצוקת הדיור, ועל מנת למנוע הפיכתם למטרד וסכנה לציבור. על רקע זה, ברי כי פרשנות המערערים – שלפיה בכל שינוי בזהות המחזיק בנכס יתחילו להיספר מחדש תקופות הסדר הארנונה – אינה עולה בקנה אחד עם תכלית הסעיף ועם מערך התמריצים הקבוע בו.

לבסוף, לא ניתן לקבל את טענת הטענה של המערערים, לפיה יש לפרש את הסדר הארנונה באופן שמטיב עימם בתור נישומים. ראשית, כפי שנקבע פעמים רבות, חקיקת מס יש לפרש כפי שמתפרש כל דבר חקיקה אחר – בהתאם ללשונו ולתכליתו – כאשר הפסיקה קבעה כי חקיקת המס תתפרש באופן המטיב עם הנישום אך ורק כאשר לשונו של ההסדר הנדון אינה ברורה דיה וכשתכליתו מוטלת בספק. שנית, ייתכן כי הגישה הפרשנית המוצעת על-ידי המערערים אומנם מטיבה עימם באופן פרטני בתור נישומים – אך היא עשויה לפגוע בנישומים אחרים, באופן המדגיש את הקושי הטמון בפרשנותם. זאת, מאחר שאימוץ גישה פרשנית מעין זו תוביל למצב שבו מי שיקבל את החזקה בנכס הרוס במועד הקרוב לסופה של תקופת התשלום או במהלך תקופת הפטור המלאה – יאלץ לחזור "לנקודת הפתיחה" של הסדר הארנונה, ולשאת בתשלומי ארנונה בגין הנכס בתקופת התשלום, אם לא יעלה בידו להשמיש את הנכס במהלך תקופת הפטור הראשונה.

לאור האמור, הערעור נדחה.

פסק-דין

השופטת יעל וילנר:

1. לפנינו בקשת רשות ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו בשבתו כבית משפט לעניינים מינהליים (השופט ג' הס) בעמ"נ 2077-05-23 [נבו] מיום 11.1.2024, שבגדרו נדחה ערעור המבקשים על החלטת ועדת הערר לענייני ארנונה כללית שליד עיריית תל אביב-יפו (יו"ר הוועדה, עו"ד י' דויטש, וחברי הוועדה מר א' וינרב ועו"ד א' פלדמן) (להלן: ועדת הערר) בערר 140022840 ובערר 140024182 מיום 23.11.2022, שבמסגרתה נדחו עררי המבקשים על חיובם בארנונה.

השאלה המשפטית

2. במוקד הבקשה דנן ניצבות הוראותיו של סעיף 330 לפקודת העיריות [נוסח חדש] (להלן: פקודת העיריות או הפקודה), אשר קובע כדלקמן:

"330. נהרס בנין שמשלמת עליו ארנונה לפי הוראות הפקודה, או שניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו, ואין יושבים בו, ימסור מחזיק הבנין לעיריה הודעה על כך בכתב, ויחולו הוראות אלה, כל עוד הבנין 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 מחבותו של מחזיק בשיעורי הארנונה שהגיע זמן לפירעונם לפני מסירת ההודעה."

3. סעיף 330 לפקודה קובע מתווה לפטור מארנונה ל"נכס הרוס" – קרי, עבור בניין "שנהרס" או "שניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו, ואין יושבים בו" – באמצעות הסדר תלת-שלבי. השלב הראשון, תחילתו עם משלוח הודעה לעירייה על-ידי המחזיק בנכס על מצבו של הנכס (להלן: ההודעה). עם מסירת ההודעה לא יחול חיוב בארנונה על הנכס למשך שלוש שנים (להלן: תקופת הפטור הראשונה). השלב השני, חל מתום תקופת הפטור הראשונה למשך חמש שנים, שבהן תחול חבות מינימלית בארנונה (בהתאם לתעריף המזערי הקבוע לסוג הנכס) (להלן: תקופת התשלום). השלב השלישי, מניינו מתום תקופת התשלום, ולאחר שמחזיק הנכס שלח הודעה לעירייה על מצבו של הנכס, במהלכו, וככל שהנכס נותר במצבו – לא יהא כל חיוב נוסף בארנונה (להלן: תקופת הפטור המלאה; ולהלן יתדיו: הסדר הארנונה).

4. השאלה הפרשנית שהונחה לפתחנו היא זו: האם המתווה הקבוע בסעיף 330 לפקודה חל על הבניין ההרוס עצמו ואינו מושפע משינויים בזהות המחזיק בבניין, או שמא, מתווה זה חל באופן אישי על המחזיק בבניין?

שאלה זו מתעוררת במצב דברים שבו אדם מקבל חזקה בנכס הרוס לאחר שהמחזיק שקדם לו כבר הגיש לעירייה את ההודעה הראשונה על מצבו של הנכס – ובכך הפעיל את הסדר הארנונה והחל מניינן של תקופת הפטור השונות הקבועות בסעיף 330. האם בנסיבות אלו, העברת החזקה בנכס "מאפסת" את מניין התקופות הקבועות בהסדר הארנונה, כך שהמחזיק החדש יהיה רשאי להגיש מחדש הודעה לעירייה על מצבו של הנכס (ובתוך כך, למנות מחדש את תקופת הפטור הראשונה וליהנות משלוש שנים מלאות של פטור מתשלומי ארנונה בגין הנכס ההרוס); או שמא המחזיק החדש כבול למועד תחילת "מירוץ הפטור" אשר החל עם משלוח ההודעה הראשונה לעירייה על מצבו של הנכס על-ידי המחזיק שקדם לו?

רקע עובדתי והליכים קודמים

5. המבקשים הינם קבוצת משקיעים אשר רכשו בניין הרוס בתל אביב במטרה לשפצו ולהחזירו לשימוש (להלן: הנכס). עובר לרכישת הנכס על-ידי המבקשים, שלח המחזיק שקדם להם (להלן: המחזיק הראשון) הודעה לעיריית תל אביב (להלן: העירייה) בדבר מצבו ההרוס של הנכס, בהתאם להוראת סעיף 330 לפקודה. עם משלוח ההודעה, החלה תקופת הפטור הראשונה, והעירייה נמנעה, בשלב זה, מהוצאת דרישה לחיוב בארנונה בגין הנכס (בהתאם לסעיף 330(1) לפקודה). בהמשך לכך, לאחר שחלפו

שלוש שנים ממשלוח ההודעה, ועם סיום תקופת הפטור הראשונה – החלה תקופת התשלום. במהלך תקופת התשלום, היו המבקשים רשומים כבעלים וכמחזיקים בנכס, ומשכך החלה העירייה לחייבם בתשלום ארנונה עבור הנכס (בהתאם לסעיף 330(2) לפקודה).

6. על חיובם בארנונה הגישו המבקשים עררים, שנדחו על-ידי ועדת הערר. הוועדה קיבלה, בדעת רוב, את עמדת המשיב, וקבעה, בעיקרו של דבר, כי יש לפרש את הסדר הארנונה הקבוע בסעיף 330 לפקודה כך שיחול על הנכס עצמו, ולא על המחזיק בנכס. כלומר, נקבע כי אין מקום "לאפס" את הסדר הארנונה הקבוע בסעיף ולמנות מחדש את התקופות הקבועות בו עם החלפת זהות המחזיק בנכס. זאת, בהתחשב בלשונו של הסעיף; בהיסטוריה החקיקתית שלו; ובתכליתו – שעניינה יצירת תמריץ לשיפוץ והשמשת נכסים הרוסים. לעומת זאת, דעת המיעוט בוועדה סברה כי יש להחיל את הסדר הארנונה הקבוע בסעיף 330 לפקודה באופן אישי על המחזיק, כך שמניין התקופות הקבועות בו יחל מחדש עם החלפת המחזיקים. על-פי עמדה זו, החיוב בארנונה, כמו כל מס אחר, הוא חיוב אישי של הנישום שאינו יכול להיות קשור למעשיהם של נישומים אחרים; וכי הפרשנות האמורה לא תפגע בהגשמת תכלית החקיקה, שכן אין זה סביר כי בעלי נכסים יבצעו החלפת מחזיקים בנכסיהם אך לשם קבלת הפטור מארנונה.

7. ערעור שהגישו המבקשים על החלטת ועדת הערר נדחה על-ידי בית המשפט המחוזי. בית המשפט המחוזי קבע כי אין בהעברת החזקה או הבעלות בנכס הרוס כדי להוביל ל"איפוס" הסדר הארנונה לפי סעיף 330 לפקודה והתקופות המנויות בו. בית המשפט המחוזי התבסס אף הוא על לשון הסעיף, תכליתו וההיסטוריה החקיקתית שלו; כמו גם על שורה של החלטות קודמות של ועדות הערר בעניין זה. עוד ציין בית המשפט המחוזי כי הוא מאמץ את הנמקתו של בית המשפט המחוזי בעניין קאדאט, שעסק אף הוא בשאלה זו, והגיע למסקנה דומה (ראו: עמ"נ 20536-07-22 קאדאט נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (25.3.2023)).

טענות הצדדים

8. המבקשים טוענים כי ועדת הערר, כמו גם בית המשפט המחוזי, שגו בפרשנות שהעניקו לסעיף 330 לפקודה. לשיטתם, הסדר הארנונה חל על המחזיק בנכס, ולא על הנכס ההרוס עצמו. נטען, כי משמעותה של הפרשנות שאימץ בית המשפט המחוזי היא

כי המבקשים, אשר רכשו את הנכס לשם שיפוצו והחזרתו לשימוש, יצטרכו לשאת בתשלומי ארנונה תוך שהם פועלים לשיפוצו והשמשתו – חבות אשר תטיל עליהם מעמסה כבדה ותקשה עליהם להגשים את התכלית שביסוד הסעיף (החזרת נכסים הרוסים לשימוש). המבקשים מוסיפים וטוענים כי בית המשפט המחוזי התבסס בהנמקתו על פסק הדין שניתן בעניין קאדאט, מבלי שהתייחס לטענותיהם ביחס לשגיאות שנפלו בפסק דין זה. לבסוף, נטען כי, מכל מקום, יש לפרש את הסדר הארנונה באופן המקל עם המבקשים – הנישומים.

9. מנגד, המשיב סומך ידיו על הכרעותיהן של הערכאות הקודמות, וטוען כי אין בחילופי מחזיקים כדי להשליך על מניין התקופות הקבועות בסעיף 330 לפקודה. נטען, כי לשונו ותכליתו של הסעיף תומכים בעמדתו הפרשנית של המשיב. בהקשר זה, מפנה המשיב להוראות חוק אחרות שבהן החיל המחוקק במפורש את הסדרי הארנונה הקבועים בהן על המחזיק עצמו, וטוען שיש בכך ללמד כי אילו רצה המחוקק להצמיד את הסדר הארנונה הקבוע בסעיף 330 לפקודה למחזיק ולא לנכס – חזקה עליו כי היה עושה זאת במפורש גם בענייננו. כמו כן, נטען כי קבלת גישתם הפרשנית של המבקשים עשויה לפתוח פתח לניצול לרעה של הסדר הארנונה על-ידי מחזיקים אשר עשויים להעביר את החזקה בנכס ההרוס למחזיק חדש על מנת להאריך באופן מלאכותי את תקופת הפטור הראשונה; וכי קבלת גישה זו אף תפגע באופן משמעותי במחזיקים אשר קיבלו חזקה בנכס הרוס המצוי בתקופת הפטור המלאה, ויאלצו למנות מחדש את התקופות שבהסדר הארנונה, ובכלל זה את תקופת התשלום בת חמש השנים.

דיון והכרעה

10. כאמור, במוקד הבקשה שלפנינו מונחת השאלה בדבר טיבו של הסדר הארנונה הקבוע בסעיף 330 לפקודת העיריות. ענייננו בשאלה משפטית עקרונית בעלת השלכות רוחב בכל הנוגע לחיוב בארנונה, אשר טרם נדונה בבית משפט זה (ראו: רע"א 103/82 חניון חיפה בע"מ נ' מצת אור (הדר חיפה) בע"מ, פ"ד לו(3) 123 (1982)). לפיכך, בהתאם לסמכותנו לפי תקנה 149(2)(ב) לתקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ט-2018, אשר הוחלה גם על בקשות רשות ערעור בעניינים מינהליים, מכוח תקנה 34 לתקנות בתי המשפט לעניינים מינהליים (סדרי דין), התשס"א-2000, החלטנו לדון בבקשת רשות הערעור כאילו ניתנה רשות והוגש ערעור על-פי הרשות שניתנה. בהתאם לכך, המבקשים יכוננו להלן המערערים.

אקדים ואומר כי לאחר עיון בכתובים שהונחו לפניי, שוכנעתי כי דין הערעור להידחות לגופו, וכך אציע לחבריי כי נורה.

סעיף 330 לפקודת העיריות: הולך אחר "הנכס", ולא אחר "המחזיק"

12. אני סבורה כי הסדר הארנונה הקבוע בסעיף 330 לפקודה חל על הנכס עצמו, וכי מועד תחילתן ואורכן של התקופות השונות של ההסדר אינו מושפע מהעברת הבעלות או החזקה בנכס. ובמילים אחרות, כל מחזיק בנכס כבול ללוחות הזמנים שנקצבו לתחולתו של ההסדר על הנכס עם הגשת ההודעה על-ידי המחזיק הראשון כמצוות הסעיף.

13. מסקנתי זו נעוצה בראש ובראשונה במאפייניו הכלליים של החיוב בארנונה. חיוב זה, הוא תשלום חובה אשר מוטל על נכס ספציפי על-פי סוגו, בהתאם להסדר הארנונה החל על נכסים מאותו הסוג. מטבע הדברים, החיוב בפועל מוטל על הנישום – שהוא, ככלל, המחזיק בנכס – אך זאת בגין החזקתו בסוג הנכס המסוים, כנגזרת ממאפייניו של הנכס ומהשימוש שנעשה בו בפועל (ראו: סעיף 8(א) לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), התשנ"ג-1992, המורה כי "מועצה תטיל בכל שנת כספים ארנונה כללית, על הנכסים שבתחומה", וכי "הארנונה תחושב לפי יחידת שטח בהתאם לסוג הנכס, לשימושו ולמקומו, ותשולם בידי המחזיק בנכס"; וכן ראו: בר"מ 991/16 אפדיקה ישראל להשקעות בע"מ נ' עיריית תל אביב-יפו, פס' 12 [נבו] (5.8.2018)). ככלל, חיוב בארנונה נקבע בהתאם למאפייני הנכס, ולא בהתאם למאפייני הנישום. החלפת מחזיקים בנכס משפיעה אומנם על זהות הנישום, אולם אין בה כדי להשפיע על עצם החיוב או היקפו. זאת, להוציא מקרים פרטניים שבהם ניתנת, במפורש, הנחה או פטור מארנונה עבור נישום ספציפי בהתאם למאפייניו ובגנים (ראו, למשל, את סעיף 4 לפקודת מסי העיריה ומסי הממשלה (פיטורין), 1938, שבו נקבעו תנאים מסוימים שבהם אין להטיל ארנונה על נכסים מסוימים (החייבים כשלעצמם בארנונה) בשל הזהות של הבעלים או המחזיקים בנכס, למשל, אם מדובר במדינה זרה, עדה, מוסד דתי, אגודת-צדקה או מוסד חינוכי. כמו כן, ראו את ההסדרים הקבועים בתקנות הסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה), התשנ"ג-1993 (להלן: התקנות), המעניקים הנחות או פטור מתשלום ארנונה בשל מאפייני המחזיק בנכס – לדוגמא, במצב בו המחזיק הוא חייל או מתנדב בשירות לאומי (תקנה 14 לתקנות), נכה, עולה חדש, חסיד אומות העולם, הורה יחיד, או בעל הכנסה נמוכה (ראו: תקנה 2

לתקנות)). כך גם, כאשר מחוקק המשנה ביקש לקשור בין החיוב בארנונה לבין שינוי בזהות המחזיק בנכס או בבעליו – הדבר נעשה במפורש (ראו: ההסדרים הקבועים בתקנות 12 ו-13 לתקנות אשר מתייחסים במפורש להשפעה של שינוי בזהות המחזיק או הבעלים על תחולת הסדרי הפטור מארנונה הקבועים בתקנות אלה).

14. זהו, אפוא, טיבו ומהותו של החיוב בארנונה, ולא מצאתי טעם – בהיעדר אינדיקציה פרשנית בהוראות הסעיף הנדון – לתרוג מכלל זה בענייננו, ולהצמיד את הסדר הארנונה האמור למחזיק בנכס, חלף לנכס עצמו. כפי שאפרט להלן, הפרשנות האמורה אף נלמדת מלשונו ותכליתו של סעיף 330 לפקודה.

לשונו של סעיף 330 לפקודת העיריות

15. הוראותיו של סעיף 330 לפקודה, על-פי לשונן, אינן מכוונות כלפי מחזיק ספציפי של הנכס, אלא הן מופנות כלפי כל מחזיק מזדמן של הנכס. כך, סעיף 330 רישא מורה כי על "מחזיק הבנין" למסור הודעה לעירייה על אודות מצב הנכס בכדי להפעיל את הסדר הארנונה; ובהמשך לכך, לשם החלתה של תקופת הפטור המלאה, מורה סעיף 330(3) כי על "מחזיק הבנין" (ולאו דווקא אותו מחזיק ספציפי), לעדכן את העירייה בעניין מצבו של הבניין בחלוף 8 שנים ממשלוח ההודעה הראשונה. כך גם הוראת סעיף 330(4) קובעת כי תקופת הפטור הראשונה (לפי סעיף 330(1)) ותקופת התשלום (לפי סעיף 330(2)) "ייספרו בין ברציפות ובין במצטבר". הוראה זו מלמדת אף היא כי מניינן של התקופות השונות הקבועות בהסדר הארנונה קשור לנכס עצמו, כהסדר המעניק תקופת הטבה כוללת ומוגבלת, הצמודה לנכס המסוים בשל מאפייניו (ראו: עניין קאדאט, בפס' 36). זאת ועוד, לשון סעיף 330 לפקודה מורה כי ההוראות הנוגעות לתקופות האמורות בו, יחולו "כל עוד הבניין במצב של נכס הרוס או ניזוק", ואין בו כל ביטוי אשר יש בו כדי ללמד על "איפוס" או "חידוש" של התקופות הקבועות בו בשל שינוי בזהות המחזיק בנכס (והשוו כאמור להוראת תקנה 13 לתקנות, העוסקת במתן הנחה בארנונה לבניין ריק, ומתייחסת במפורש לאפשרות לחדש את פרקי הזמן הקבועים באותה תקנה, ביחס לבעלים שונים של הנכס; ראו: עניין אפריקה ישראל, פס' 13).

16. אם כן, מלשון סעיף 330 ניתן ללמוד כי הסדר הארנונה הקבוע בו אינו מוצמד למחזיק ספציפי בנכס ההרוס ('גברא'), אלא מצמיד את הסדר הארנונה לנכס ההרוס

עצמו בשל היותו כזה ('חפצא') – בדומה לטבעם, כאמור, של תשלומי הארנונה בדרך כלל.

תכליתו של סעיף 330 לפקודת העיריות

17. הפרשנות האמורה מתיישבת אף עם תכליתו של הסדר הארנונה הקבוע בסעיף 330 לפקודה, כפי שזו נלמדת, בין היתר, מההיסטוריה החקיקתית של הסעיף.

בעבר, ובנוסחו הקודם, סעיף 330 לפקודה העניק לנכסים הרוסים פטור מארנונה שאינו מוגבל בזמן (ראו: בר"מ 5711/06 חברת המגרש המוצלח בע"מ נ' עיריית תל אביב יפו - מנהל הארנונה, פס' 22 [נבו] (30.12.2009)). בהמשך, תוקנה הפקודה במסגרת החוק לתיקון פקודת העיריות (מס' 131), התשע"ב-2012 (להלן: התיקון), ונקבע בה הסדר הארנונה התלת-שלבי עליו עמדתי לעיל. ההסדר החדש שנקבע בסעיף 330 לפקודה הושתת על עקרונות של יעילות כלכלית, ותכליתו לתמרץ מחזיקים של נכסים הרוסים לפעול לשיפוצם של נכסים בכדי להשמישם, להביא לניצולם המיטבי, ולהפכם, בין השאר, לחייבים בתשלום ארנונה; ובכך "למנוע מצב של מתן פטור מארנונה לנכסים שניתן להשמישם בעלות סבירה" (ראו: דברי ההסבר להצעת חוק המדיניות הכלכלית לשנים 2011 ו-2012 (תיקוני חקיקה), התשע"א-2010, ה"ח הממשלה 6, 64). בהקשר זה, במסגרת הליך חקיקת התיקון, הוסבר על-ידי נציג משרד האוצר כי "לגבי הרעיון והרציונל [...] ליכולת לקבל פטור עקב מצב הנכס יש השפעה שלילית על המוטיבציה של בעל הנכס לשפצו ולהפוך אותו לנכס ראוי למגורים" (ראו: פרוטוקול ישיבה 1136 של ועדת הכספים, הכנסת ה-18, 7 (3.7.2012)). הגבלת תקופת הפטור מארנונה (שכזכור, עובר לתיקון הייתה בלתי-מוגבלת), נועדה, אפוא, לקדם את הגשמת תכלית החקיקה – יצירת תמריץ להשמשת נכסים הרוסים לשם ניצולם היעיל, בין היתר, כחלק מההתמודדות עם מצוקת הדיור, ועל מנת למנוע הפיכתם למטרד וסכנה לציבור (כך גם פרשו הערכאות הדיוניות, אף בהקשרים אחרים, את תכליתו של הסעיף; ראו, למשל: עניין קאדאט, בפס' 32; עמ"נ (מחוזי חי') 18972-10-19 טורנר נ' עיריית חיפה, פס' 33 [נבו] (20.11.2020); עמ"נ (מחוזי מר') 36152-02-17 פוליון נדל"ן בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית פתח תקווה, פס' 23-25 [נבו] (16.7.2019); וראו גם: מבקר המדינה דוחות על הביקורת בשלטון המקומי 423 (2016); המדיניות הכללית אשר נועדה לתמרץ מחזיקים במקרקעין לנצלם באופן מיטבי ויעיל באה לידי ביטוי גם בהסדרים נוספים, ראו: תקנות 12-13 לתקנות אשר קובעות, כאמור, את החובה לשלם ארנונה אף כאשר נכס עומד ריק, בכפוף לאפשרות לקבל הנחה לתקופות

קצובות בלבד; לעניין זה ראו גם: בר"מ 8267/20 מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפ' נ' שובל ניהול השקעות בע"מ, פס' 11 והאסמכתאות שם [נבו] (24.4.2023); וכן ראו, סעיפים 1-2 לחוק מס רכוש וקרן פיצויים, התשכ"א-1961, הקובעים תשלום מס רכוש על קרקע פנויה שאינה קרקע חקלאית או על קרקע שעליה בניין ששטחו פחות מ-30% מהשטח הכולל המותר לבנייה (על אף שכיום עומד שיעור מס זה על 0%).

על רקע האמור, ברי כי פרשנות המערערים – שלפיה בכל שינוי בזהות המחזיק בנכס יתחילו להיספר מחדש תקופות הסדר הארנונה – אינה עולה בקנה אחד עם תכלית הסעיף ועם מערך התמריצים הקבוע בו. פרשנות זו, אשר מאפשרת הארכה חוזרת ונשנית של תקופת הפטור בגין נכס מסוים, חותרת תחת הגיונו ומטרתו של התיקון, אשר נועד להגביל את תקופת הפטור מארנונה. אם כן, אף מטעם זה – אין מקום לאמץ פרשנות זו.

18. לבסוף, כזכור, המערערים טוענים כי יש לפרש את הסדר הארנונה באופן שמטיב עימם בתור נישומים. ראשית, כפי שנקבע פעמים רבות, חקיקת מס יש לפרש כפי שמתפרש כל דבר חקיקה אחר – בהתאם ללשונו ולתכליתו – כאשר הפסיקה קבעה כי חקיקת המס תתפרש באופן המטיב עם הנישום אך ורק כאשר לשונו של ההסדר הנדון אינה ברורה דיה וכשתכליתו מוטלת בספק (ראו: ע"מ 7749/09 אורט ישראל חברה לתועלת הציבור נ' הממונה על מחוז ירושלים במשרד הפנים, פס' 22 [נבו] (30.11.2011); ע"א 3012/12 מנהל מיסוי מקרקעין חיפה נ' טוונטי האנדרד נהריה בע"מ, פס' 31-32 וההפניות שם [נבו] (4.7.2019)). כאמור, אין זה המצב בענייננו; לשונו ותכליתו של הסעיף מוליכים למסקנה ברורה בדבר פרשנותו, כאשר המערערים עצמם אינם חולקים על הקביעה כי התכלית האמורה היא התכלית העומדת ביסוד הסעיף.

19. שנית, ייתכן כי הגישה הפרשנית המוצעת על-ידי המערערים אומנם מטיבה עימם באופן פרטני בתור נישומים – אך היא עשויה לפגוע בנישומים אחרים, באופן המדגיש את הקושי הטמון בפרשנותם. זאת, מאחר שאימוץ גישה פרשנית מעין זו תוביל למצב שבו מי שיקבל את החזקה בנכס הרוס במועד הקרוב לסופה של תקופת התשלום או במהלך תקופת הפטור המלאה – יאלץ לחזור "לנקודת הפתיחה" של הסדר הארנונה, ולשאת בתשלומי ארנונה בגין הנכס בתקופת התשלום, אם לא יעלה בידו להשמיש את הנכס במהלך תקופת הפטור הראשונה. מצב דברים זה אף עלול לפגוע במוטיבציה של רוכשים פוטנציאליים לרכוש נכסים הרוסים המצויים בתקופת הפטור המלאה, לשם שיפוצם. ספק אם תוצאה זו אכן רצויה ומטיבה עם נישומים.

סוף דבר

20. מכל הטעמים האמורים, אני סבורה כי יש לקבוע כי הסדר הארנונה הקבוע בסעיף 330 לפקודת העיריות חל על הנכס עצמו, ולא על המחזיק בו – כך שאין לאפשר "למחזיק חדש" בנכס להפעיל מההתחלה את הסדר הארנונה וליהנות מתקופת הפטור הראשונה מראשיתה. לדידי, לשינויים בזהות המחזיק בנכס אין השפעה מבחינת מועד תחילתן של התקופות השונות של הסדר הארנונה. כך ככלל, וכך גם בענייננו.

אשר על כן, אציע לחבריי כי נדחה את הערעור.

עוד אציע כי בנסיבות העניין, ולנוכח השאלה העקרונית שהתעוררה, לא ייעשה צו להוצאות.

יעל וילנר
שופטת

השופט דוד מינץ:

אני מסכים.

דוד מינץ
שופט

השופט אלכס שטיין:

אני מסכים.

אלכס שטיין
שופט

הוחלט כאמור בפסק דינה של השופטת י' וילנר.

ניתן היום, י"א כסלו תשפ"ה (12 דצמבר 2024).

אלכס שטיין
שופט

יעל וילנר
שופטת

דוד מינץ
שופט

דוד מינץ יעל וילנר אלכס שטיין 3036/24-54678313
בעניין עריכה ושינויים במסמכי פסיקה, חקיקה ועוד באתר נבו – הקש כאן

