

לפני: יהודה אריה שמעון עו"ד יו"ר הועדה

מר עופר טהורי חבר הועדה

מר איתי נדב חבר הועדה

העוררים:

נגד

המשיבה: מנהלת הארנונה של המועצה האזורית שומרון
מיוצגת ע"י עו"ד חייקין ואחרים

ערר על חיוב ארנונה שהשיתה המשיבה על העורר

תאריך הישיבה 28/09/16

החלטה

1. זהו ערר על חיוב העוררים בארנונת "אדמת בנין" בישוב נופים.
2. במהלך הדיון הוצגו בפני הוועדה ראיות לכך שהעוררת אינה הבעלים ו/או המחזיקה בקרקע נשוא הערר.
3. הדבר אף נאמר בסעיפים 2 ו- 4 לכתב הערר ובנוסף הוצג בפני הוועדה, מכתבו של ב"כ העוררת, בו מודיע ב"כ העוררת בכובעו האחר – ככונס הנכסים של חברת נופים מפעלים כלכליים בע"מ, שחברה זו היא בעצם המחזיקה בקרקע ולא העוררת.
4. לאור עובדות אלו, התקבל הערר בהסכמת הצדדים.
5. בנסיבות העניין ובהתחשב בהסכמת הצדדים שהושגה בדיון, אין צו להוצאות.

יהודה אריה שמעון עו"ד יו"ר הועדה

מר עופר טהורי – חבר ועדה

מר איתי נדב – חבר ועדה

על החלטה זו ניתן להגיש ערעור לבית המשפט לעניינים מנהליים בירושלים בתוך 45 ימים מהיום.

ניתן היום 06/02/17

מסמך זה כפוף לשינויי עריכה וניסוח

הרוכש זכות במקרקעין חייב להודיע לרשויות המס על הרכישה בתוך מועד נקוב מיום הרכישה (סעיף 73(ג) לחוק) ולשלם את המס בגינה. המונח "יום הרכישה" (לענין חישוב השבח והמס) מוגדר בחוק (סעיף 37) באמצעות הפנייה למונח "יום המכירה" שבסעיף 19 לחוק. הגדרת "יום המכירה" בסעיף 19 היא, כאמור, כדלקמן:

"יום המכירה" או "יום הפעולה" לענין חישוב השבח והמס הוא היום שבו נעשתה המכירה או הפעולה באיגוד".

סעיף 19(3) לחוק, אשר הוסף במסגרת תיקון משנת 1984, קובע את "יום המכירה" כאשר המדובר במכירת זכות במקרקעין על-ידי ממ"י, וזו לשונו:

"במכירת זכות במקרקעין בידי מדינת ישראל, רשות הפיתוח או קרן קיימת לישראל - יום אישור העסקה בידי מנהל מינהל מקרקעי ישראל או בידי מי שהוא הסמיך לכך".

דיון

14. בעניין "אל-זיו" נאמר כדלהלן:

"על פרשנותו של סעיף 19(3) נטושה המחלוקת בין בעלי הדין. בעוד המערער סבורה כי הגדרת יום המכירה היא רק "לענין חישוב השבח והמס", סבור המשיב כי הגדרת "יום המכירה" מחייבת לכל דבר ועניין, ובפרט לענין מס רכישה. במחלוקת זו דעתי כדעתו של המשיב. פרשנות זו מתיישבת יותר עם ההגיון העומד בבסיס החוק ויש לה גם עיגון פורמלי בהוראות החוק. מבחינה פורמלית, אמנם סעיף 19 רישא מדבר על יום המכירה "לענין חישוב השבח והמס" (גם בהגדרת המוצא של "יום הרכישה" שבסעיף 37 לחוק מופיעה התיבה "לענין חישוב השבח והמס"). "המס" הוא מס שבח מקרקעין (ראו הגדרת "המס" בסעיף 6 לחוק). ואולם, סעיף 9(ה) לחוק קובע כי דין מס הרכישה לכל דבר ועניין כדין מס שבח מקרקעין, ומכאן שההגדרה היא גם לענין מס רכישה.

15. מבחינה מהותית, נראה כי התכלית של סעיף 19(3) לחוק היא לקבוע את "יום המכירה" במכירת זכויות מקרקעין על-ידי ממ"י לכל צרכי החוק. השופט א' גודלברג הביע דעה זו באמרת אגב בע"א 665/85 נגר כדורי נ' מנהל מס שבח, פ"ד מב (3) 25. סעיף 19(3) לחוק קובע כי "יום המכירה" הוא היום בו ניתן אישור מוסמך של ממ"י לעסקה. בכך קבע המחוקק מבחן יחיד חד וברור ל"יום המכירה", מבחן התקף גם למקרים בהם כפוף האישור לחתימה על חוזה פורמלי. המדובר בדין מיוחד, מעין חזקה חלוטה, הפוטר את רשויות המס מהצורך לערוך בדיקה פרטנית לכל עסקה לפי דיני החוזים הכלליים. הטעמים לקביעת דין מיוחד לעסקאות במקרקעין ישראל נעוץ במבנה ההתקשרות הייחודי המאפיין עסקאות אלה וכן בעובדה כי אישור מוסמך של רשות ציבורית מקנה וודאות רבה למימושה של העסקה. טעמים אלה יפים, לדעתי, לכל צרכי חוק מיסוי מקרקעין. פיצול של "ימי מכירה" אינו נראה רצוי. קביעת "יום מכירה" אחד לענין מס שבח ו"יום מכירה" אחר לענינים אחרים של החוק נראית מסורבלת ועשויה אף לגרור עיוותים בהטלת המס. ראו ברוח זו י' הדרי מס שבח מקרקעין (כרך א', מהדורה שניה, תש"ס-2000), בעמ' 310:

"לדעתנו, לפי סעיף 73 לחוק, סעיפים קטנים (א)(1) ו-(2), חובה להגיש הצהרה בתוך שלושים או חמישים ימים מיום המכירה, ומאז מתקיים חיוב בהפרשי הצמדה וריבית לפי סעיף 94 לחוק; והרי "יום המכירה" נקבע, בחזקה חלוטה של סעיף 19(3), ליום אישור המנהל. ... יום המכירה הוא מונח מוגדר בחוק לכל צורך ועניין. אין זה סביר שייקבעו מועדים שונים כיום המכירה, מועד אחד לשם מתן ההצהרה לרשויות מס שבח ומועד אחר לצורך החישוב של הפרשי הצמדה וריבית פיגורים.

י"ום המכירה' הוא אחד לכל צורך ועניין, והוא נקבע בסעיף 19(3) לחוק".

על רקע דברים אלה הנני סבור כי ההגדרה שבסעיף 19(3) לחוק מתפרשת על כל ענייני מיסוי מקרקעין ואינה מוגבלת "לעניין חישוב השבח והמס", ועל כן דין הערעור להידחות.

16. לתוצאה זו ניתן להגיע גם מתוך עיון בהגדרה של "מכירה". לדעתי, כבר במועד אישור העסקה בממ"י התבצעה "מכירה" של זכויות במקרקעין, עם הנפקת ההסכם – 23.07.13 – שהינו "יום אישור העסקה" האמור בנספח א', העניק לעוררת זכות לקבל זכות במקרקעין. ולטעמי – המציאות כיום, בה העוררת עושה בשטח מנהג בעלים, ניתן לראותו כאילו גיבש סופית את רכישת הזכויות במקרקעין, כאשר הזכות לרכישתם הוענקה לעוררת באישור העסקה עצמו. קריאת המסמכים המשפטיים בכללותם מלמדת בדיעבד שהזכות במקרקעין קמה למעוררת כבר בעת אישור העסקה (השווה ע"א 756/88 הממונה על מס רכוש וקרן פיצויים ירושלים נ' שיכון עובדים בע"מ, פ"ד מז(3) 867). מחוזה הפיתוח עולה בעליל כי זכויותיה וחובותיה של המעוררת בקשר למקרקעין, תחולתם מיום אישור העסקה. יצוין, כי ניתן להתבונן על "אישור העסקה" כעל חוזה המותנה בתנאים מתלים (תשלום דמי החכירה וחתימה על חוזה פיתוח פורמלי). מכל מקום, התוצאה זהה, שכן לעניין מס שבח ומס רכישה, בחוזה על תנאי מתלה "יום המכירה" הוא יום כריתת החוזה (ראו ע"א 489/89 אלדר שרון נ' המנהל לעניין חוק מס שבח מקרקעין, פ"ד מו(3) 366).

17. למעלה מן הצורך אציין כי עמדת ועדת ערר זו הינה כי אדם הופך להיות "מחזיק" בנכס לצורך חיובו בארנונה כפי שנקבע בבר"ם 7856/06 – איגוד ערים אילון נ' מועצה אזורית מודיעין, קבע כבוד השופט דנציגר כדלהלן: בע"א 739/89 אהרון י. מיכקשוילי נ' עיריית תל-אביב-יפו, פ"ד מה(3) 769 (1991) (להלן: עניין מיכקשוילי) שם טענו הנישומים נגד חוקיות חיובם בארנונה. הנישומים היו בעלים של בניין שסווג כבניין ציבורי ולכן נמנע מהבעלים לעשות שימוש בנכס שלא בתור בניין ציבורי. בנסיבות אלה, טענו הבעלים, כי נשללת מהם הזכות ליהנות מהנכס ולעשות בו שימוש, ולפיכך נטען על ידם כי אין הם בגדר "מחזיקים" לצורך החיוב בארנונה. בית משפט זה (כבוד השופט ג' בד) דחה את טענותיהם, בקובעו כי אין לקרוא לתוך ההגדרה של המונח "מחזיק" את התנאי של קיום אפשרות הנאה מהנכס (עמ' 774-775):

"נקבע כבר בעבר, כי אין 'מחזיק' חייב להיות אדם המחזיק בנכס בפועל, אלא המלה 'למעשה' בהגדרה נועדה לקבוע מי מבין מספר מחזיקים אפשריים (בעלים, או שוכר, או מחזיק באופן אחר) יהיה חייב בארנונה..."

18. ממשיך בהסברו כבוד השופט דנציגר כדלהלן:

"ניכר בפקודת העיריות, כי מגמתה שלא להכביד אל עירייה יתר על המידה באיתור גורם המהווה 'מחזיק' לגבי נכס מסוים לצורך תשלום הארנונה. בדרך כלל רשאית היא להסתמך על רישום, ועל הודעות מתושביה בדבר שינויי מצב... וכך גם קובע סעיף 330

לפקודה, המסדיר מצב בו נכס נהרס או 'ניזק במידה שאי אפשר לשבת בו', כי המחזיק יחדל לחוב בארנונה רק משמוסר הוא הודעה על האירוע לעיריה. מסעיף אחרון זה ניתן גם ללמוד, כי הפקודה צופה מצב אפשרי, בו אין אדם יכול לעשות שימוש עוד בנכס, ובכל זאת אין הוא מוצא מניה וביה מכלל הגדרת 'מחזיק'.
במלים אחרות אין לקרוא לתוך ההגדרה הפשוטה להפעלה של המונח 'מחזיק' בסעיף 1 לפקודה, את התנאי של קיום אפשרות ההנאה מהנכס.
[ההדגשות אינן במקור - י.ד.]

19. עולה מכל האמור לעיל, כי ה"מחזיק" כהגדרתו בסעיף 1 לפקודת העיריות, לצורך החיוב בארנונה הוא בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס, והשאלה מיהו בעל הזיקה הקרובה כאמור תיענה על פי מבחן עובדתי. כפי שעולה מסקירת פסקי הדין, בדרך כלל יהיה זה מי שעושה שימוש בפועל בנכס, אף אם באופן פוטנציאלי קיימים מחזיקים-בכוח נוספים, כגון בעלים. מכאן, שכאשר אדם מחזיק בנכס ובמסגרת זאת נהנה או יכול ליהנות מהשירותים שמספקת הרשות המקומית, במידה זו או אחרת, מוצדק יהיה לחייבו בתשלום ארנונה.
20. בנוסף, מפסקי דין רבים, ניתן ללמוד כי ה"מחזיק" בענייננו הינה העוררת, אף מבחינת מירב הזיקות, העוררת חתומה על הסכם עם המנהל האזרחי, העוררת גם יכלה לבטלו ו/או לנקוט בכל הליך אחר בעניין ואף נקטה בהליכים בעניין מגרש זה ועל כן ברי כי בענייננו העוררת הינה המחזיקה.
21. לאור האמור לעיל ועל אף ש"יום אישור העסקה" האמור בהסכם הינו 23.07.13, אקבע כי לפני משורת הדין, יראו את העוררת כחייבת בארנונה מיום בו ניתן לומר כי היתה "גמירות דעת" של העוררת בעסקה עם המנהל, שהינו יום 31.07.13.
22. לאחר שקבעתי כי העוררת הינה החייבת בתשלום ארנונה בנכס החל מיום 31/07/13, אך בהתחשב בסחבת הארוכה שנגרמה בתיק עקב אי פעילותה של ועדת הערר ודחיית דיון בתיק זה משנת 2014 ועד היום!!! הייתי ממליץ כי המשיבה לא תגבה ריבית והצמדה על חוב הארנונה של העוררת, ככל שישנו, אך האמור הינו בגדר המלצה בלבד וועדת הערר נעדרת סמכות לבטל את הריבית וההצמדה של חיוב ארנונה שהוטלה כדין.
23. לאור כל האמור לעיל, הערר נדחה ברובו הגדול.
24. בהתחשב בכל האמור לעיל, אין צו להוצאות.

יהודה אריה שמעון עו"ד יו"ר הועדה

מר עופר טהורי – חבר ועדה

מר איתי נדב – חבר ועדה

הוחלט כאמור בפסק דינו של עו"ד יהודה אריה שמעון – יו"ר הועדה.

על החלטה זו ניתן להגיש ערעור לבית המשפט לעניינים מנהליים בירושלים בתוך 45 ימים מהיום.

ניתן היום 12/12/16

מסמך זה כפוף לשינויי עריכה וניסוח