

מדריך לדיני ארנונה (לגזברים ומנהלי כספים)

1. מבוא כללי: מהי ארנונה ותפקידה ברשות המקומית

ארנונה היא מס מוניציפלי שנתי המוטל על המחזיקים בנכסים (תושבים ועסקים) בתחום הרשות המקומית ¹. זוהי אחת מההכנסות העיקריות של העירייה או המועצה, ומשמשת למימון שירותים ציבוריים לתושבי הרשות ולקידום רווחתם ². עם זאת, בניגוד לאגרות או תשלומי מחיר, הארנונה אינה **תשלום מותנה בשירות ספציפי** – מדובר במס לכל דבר: אין בהכרח קשר ישיר בין סכום הארנונה שמשלם הנישום לבין היקף השירותים שהרשות מעניקה לו בפועל ³. בתי המשפט הבהירו פעמים רבות שארנונה **הינה מס** במהותה, ולא אגרה או היטל, ולכן החובה לשלמה חלה גם אם הנישום סבור שאינו מקבל תמורה ישירה עבורה ⁴. לדוגמה, בעל נכס ריק ממשיך להיות חייב בארנונה אף שאינו עושה בו שימוש, משום שהמס אינו תלוי בהנאה אישית מיידית מהנכס ⁵.

להבנת תפקידה של הארנונה, חשוב להבחין בין שלושה סוגי חיובים מוניציפליים: **מס, אגרה ותשלום מחיר**:

- **תשלום מחיר**: תשלום רצוני עבור מוצר או שירות מסוים בתנאי שוק חופשי, כאשר התמורה ישירה ושווה-ערך לתשלום (כלומר, "קונה מרצון - מוכר מרצון") ⁶.
- **אגרה**: תשלום חובה, הקשור במתן שירות מסוים או היתר לשימוש במשאב ציבורי, אך **לא בהכרח בסכום המשקף את שווי השירות**. יש זיקה בין האגרה לשירות הניתן, אם כי לא תמיד יש הלימה מלאה בערך ⁷ ⁸. דוגמה: אגרת רישוי עסק או אגרת ביוב – משולמת בכפייה, תמורת שירות ציבורי, ולעיתים הסכום נקבע מנהלית בלי קשר ישיר לעלות.
- **מס**: תשלום חובה המוטל בכפייה על ידי הרשות, **ללא תמורה ישירה** לנישום ⁹. הארנונה נכללת בקטגוריה זו – זוהי חובת תשלום כללית שמטרתה לממן את פעילות הרשות המקומית, ולא תשלום עבור שירות מסוים. הכנסות הארנונה משתלבות בתקציב הרגיל של הרשות (כפי שמצביעה פקודת העיריות, התוספת הרביעית) ומהוות מרכיב מרכזי בו ².

נחדד: ההצדקה הבסיסית להטלת ארנונה היא שהמחזיקים בנכסים נהנים באופן כללי משירותי הרשות (כגון תשתיות, ניקיון, תאורה, ביטחון וכדומה), ולכן ראוי שישתתפו במימון עלותם ¹⁰. יחד עם זאת, **החיוב במס הארנונה אינו מותנה במידת ההנאה האישית** – גם אם שירותים מסוימים לא ניתנים בפועל לנכס ספציפי, אין בכך כדי לפטור את המחזיק מתשלום הארנונה ⁴. גישה זו אושרה בפסיקה (למשל בעניין מפעלי תרנ"א), שבה נדחתה הטענה שאי-קבלת שירותים מצדיקה פטור מארנונה ¹¹.

2. הבסיס החוקי: חקיקה ורגולציה מרכזית בדיני ארנונה

דיני הארנונה מבוססים על מארג של חוקי מסגרת, תקנות וצווים, לצד הנחיות מנהליות. להלן עיקרי המקורות המשפטיים:

- **פקודת העיריות [נוסח חדש]**: דבר החקיקה הוותיק המסדיר את סמכויות הרשויות המקומיות, ובכללן את נושא הארנונה. הפקודה כוללת הגדרות מפתח – כגון "נכס", "בניין", "קרקע תפוסה", "מחזיק" – הקובעות מהו תחום החיוב בארנונה ¹² ¹³. למשל, "מחזיק" מוגדר כ אדם המחזיק למעשה בנכס כבעל, כשוכר או בכל אופן אחר, למעט דייר בבית מלון או בפנסיון ¹⁴. הפקודה (בסעיפים 274-279) גם מתווה את חובת מועצת הרשות לקבוע את צו הארנונה השנתי, את המועדים לפרסומו ואת דרך פרסום שיעורי הארנונה לציבור ¹⁵ ¹⁶. בנוסף, סעיף 330 לפקודת העיריות מעניק פטור לנכס "שאינו ראוי לשימוש" (לדוגמה, מבנה מסוכן או הרוס) – פטור זה מאפשר לרשות להפסיק לחייב בניין שחדל מלשמש למגורים או לעסקים ¹⁷. הפקודה עוסקת גם בחילופי מחזיקים (סעיפים 325-326), בסמכות הרשות לדרוש מידע ומסמכים למדידות, וביכולת המחיקה של חובות ארנונה במקרים מיוחדים.

חוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), תשנ"ג-1992: זהו החוק המרכזי שהסדיר באופן ארצי ואחיד את הטלת הארנונה הכללית. סעיף 8(א) לחוק ההסדרים מטיל על כל מועצה מקומית חובה להטיל מדי שנה ארנונה כללית על **כל הנכסים בתחומה שאינם "אדמת בנין"**, ומבהיר שהחוב ייעשה לפי שטח הנכס ויחושב ביחידות שטח בהתאם לסוג הנכס, השימוש בו ומיקומו, ומשולם בידי המחזיק.¹⁸ ¹⁹ חוק ההסדרים גם הסמיך את שרי הפנים והאוצר לקבוע בתקנות את **סוגי הנכסים, כללי חישוב השטח, קביעת שימוש ומיקום** לצורך הטלת ארנונה, וכן לקבוע **סכומי מינימום ומקסימום** לכל סוג נכס אשר יחייבו את הרשויות.²⁰ סעיף 9 לחוק ההסדרים משרטט את עיקרי "דיני ההקפאה": בסעיף 9(ב) נקבע שכל רשות רשאית לעדכן את סכום הארנונה מדי שנה **בשיעור העדכון האחיד** ("ה"טיס האוטומטי"), כך שסכום הארנונה למ"ר יהיה סכום השנה הקודמת בתוספת שיעור העדכון, ללא הנחות, ובכפוף לכך שלא יחרוג מהמינימום או מהמקסימום שנקבעו.²¹ חריגה מכללי עדכון אלה מחייבת אישור חריג משרי הפנים והאוצר.²² חוק ההסדרים למעשה יצר מסגרת מחייבת ואחידה, במקום מצב קודם שבו כל רשות קבעה ארנונה באופן עצמאי – הוא נחקק לראשונה כחקיקת חירום באמצע שנות ה-80 (בצל המשבר הכלכלי) והפך לקבוע בתשנ"ג-1992.²³

תקנות ההסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות): התקנות שהותקנו מכוח חוק ההסדרים (נוסח עדכני תשס"ז-2007) מפרטות ומיישמות את עקרונות החוק. בתקנות מוגדר מהו "סיווג נכס" – קביעה של סוג הנכס לפי השימוש בו, ומהו "תת-סיווג" – סיווג משנה, לרבות לפי מיקום הנכס.²⁴ התקנות קובעות את רשימת **אבות הסיווגים** המותרים (למשל: מגורים, תעשייה, מסחר, משרדים, חינוך, וכד'), וכן מגדירות את **כללי חישוב שטח הנכס** לצורך ארנונה (נטו/ברוטו – ראו בהמשך) ואת **סכומי המינימום והמקסימום לכל סיווג** בכל שנה.²⁵ התקנות גם מסדירות מקרים מיוחדים, כמו "הטלה ראשונה" של ארנונה על סוג נכס חדש – במקרה כזה נקבע כי הרשות יכולה להטיל לראשונה ארנונה על סוג נכס שלא חויב בעבר, ובלבד שהתעריף שנקבע לו מצוי בין הסכום המזערי למרבי לאותה שנה (ללא צורך באישור חריג).²⁶ תקנות ההסדרים אף אוסרות על הרשות **לשנות סיווג נכס או שיטת מדידת שטח** באופן שמשפיע על סכום החיוב, בלי אישור השרים, אלא אם השתנה בפועל שימוש הנכס.²⁷ סעיף 3 לתקנות, למשל, קובע שרואים את סך השטח כפי שנמדד בשנה הקודמת, **אלא אם נתגלתה טעות שאינה תוצאה של שינוי שיטת המדידה** – כלומר הרשות לא רשאית לעבור על דעתה משיטת מדידה אחת לאחרת.²⁸ (עוד על כך בפרק המדידה).

חוזרי מנכ"ל משרד הפנים: לצד החוק והתקנות, משרד הפנים מנחה את הרשויות באמצעות חוזרי מנכ"ל והנחיות מקצועיות. אלה עוסקים בפרשנות ויישום של דיני הארנונה בפועל. לדוגמה, חוזר מנכ"ל 5/2019 הגדיר קריטריונים למתן פטור למוסד מתנדב לשירות הציבור (ארגון ללא כוונת רווח הפועל למטרה ציבורית), בהתאם לסמכות בפקודת הפיטורין.²⁹ חוזרי מנכ"ל נוספים עוסקים בהרכב ועדות ערר ובשכר טרחתם, בניהול ועדות הנחה, בקביעת נוהל למתן הנחות רטרואקטיביות ועוד – על מנת ליצור מדיניות אחידה וצודקת בין כל הרשויות. יש לזכור שהנחיות אלה מחייבות את הרשויות מכוח הנחיית משרד ממשלתי והן משתנות מעת לעת, אך אינן תחליף לחקיקה ראשית או משנית אלא כלי עזר ניהולי.

פקודת מסי העירייה ומסי הממשלה (פטורין), 1938: "פקודת הפיטורין" היא דבר חקיקה מימי המנדט הבריטי, הקובע שורת פטורים מארנונה לנכסים ומוסדות מסוימים. סעיפיה מגדירים אילו נכסים זכאים **לפטור מלא** או **פטור חלקי** מארנונה, וכן את התנאים לכך.³⁰ ³¹ בכלל זה נקבעו פטורים מלאים לבנייני דת המשמשים לתפילה (בתי כנסת, כנסיות וכד'), למוסדות חינוך מסוימים, למעונות יום, לתנועות נוער, למקלטים לנשים נפגעות ועוד.³² נכסי מדינה ונכסי ממשלות זרות (כגון קונסוליות) זוכים בדרך כלל **לפטור חלקי** – הם מחויבים בארנונה בשיעור מוגבל (בעבר היה נהוג לשלם שליש מהחיוב בלבד, כלומר 67% פטור).³³ ³⁴ הפקודה גם מסמיכה את משרד הפנים (דרך הממונה על המחוז) להכריע בשאלות מהותיות – למשל האם מוסד מסוים נחשב "מוסד צדקה" או "מוסד חינוך" לעניין זכאות לפטור.³⁰ הפטורים הללו הם סטטוטוריים (מעוגנים בחוק עצמו) ואינם תלויים בשיקול דעת הרשות המקומית.

חוק הרשויות המקומיות (פטור חיילים, נפגעי מלחמה ושוטרים מארנונה), תשי"ג-1953: חוק זה מעניק הטבת ארנונה מיוחדת לאוכלוסיות כגון נכי צה"ל, אלמנות ויתומי צה"ל ומשפחות שכולות, וכן לשוטרים ונפגעי פעולות איבה, בצורה של **פטור חלקי של שני שלישים (2/3) מתשלום הארנונה** לנכס המשמש אותם למגורים.³⁵ למעשה הזכאים משלמים 1/3 בלבד מהארנונה הרגילה לביתם, בהתקיים התנאים הקבועים (תעודת זכאות וכו'). הוראות חוק זה שולבו מאוחר יותר במסגרת "תקנות ההנחה" כנגד הנחה מוגדרת לאותן קבוצות, אך עקרונית מדובר בהטבה מכוח חוק שחובה לכבדה. חשוב לציין שההנחה ניתנת **אוטומטית** למי שעומד בקריטריונים, ללא צורך בוועדת הנחות (רשות מקומית אינה רשאית לסרב להעניק פטור זה).³⁶

• **תקנות הרשויות המקומיות (הנחה מארנונה), תשנ"ג-1993:** תקנות אלה (המכונות בקצרה "תקנות ההנחה") הותקנו על-ידי שר הפנים בעקבות חוק ההסדרים (סעיף 12 ב), ומטרתן לקבוע באופן אחיד ושוויוני את סוגי ההנחות הפרטניות בארנונה שאותן רשאיות הרשויות המקומיות לתת.³⁷ התקנות מפרטות את הקבוצות הזכאיות להנחות ומה שיעור ההנחה המרבי לכל קבוצה. בכלל זה נקבעו, למשל: הנחות לנכים ולבעלי מוגבלויות (בשיעורים שונים לפי דרגת נכות והכנסה), הנחות לאזרחים ותיקים המקבלים קצבת זקנה, הנחות לעולים חדשים (לתקופה מוגבלת לאחר העלייה), הנחה למשפחות חד הוריות, הנחות למשפחות ברוכות ילדים במעמד סוציו-אקונומי נמוך, וכן הנחה לנכס ריק (דירת מגורים שעומדת ריקה ללא מחזיק)^{38 39}. תקנות ההנחה מגדירות בחלקן הנחות אחוזיות מרביות – למשל, לפי מבחן הכנסה ניתן להעניק עד 80% או 90% הנחה בהתאם לרמת ההכנסה וגודל המשפחה – והרשות המקומית רשאית להעניק הנחה קטנה יותר מן המקסימום לפי שיקול דעתה במסגרת הקריטריונים.⁴⁰ כמו כן, התקנות מחייבות כל רשות למנות **ועדת הנחות** בהרכב שנקבע (נציגי מועצה, הגזבר, נציג אגף הרווחה וכו') כדי לדון בבקשות הנחה פרטניות^{41 42}. הוועדה מוסמכת לאשר הנחות לגופו של עניין בהתאם לקריטריונים הקבועים, למשל במקרים של מצוקה כלכלית חריגה (המכונים "בניין נזקק") או במקרים המצריכים שיקול דעת פרטי מעבר לתקנות. ישנן הנחות מסוימות המוגדרות כאוטומטיות (כאמור, קבוצה א' – לפי חוקים כמו חוק נכי צה"ל, שניתנות ללא ועדה)³⁶, לעומת הנחות שדורשות בחינה ואישור ועדה (קבוצות ג' וד' – לפי מבחני הכנסה או נסיבות מיוחדות)^{43 44}. תקנות ההנחה עודכנו מספר פעמים במהלך השנים, ועדכון מקיף אחרון נערך בדצמבר 2014.³⁷

• **חוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), תשל"ו-1976:** זהו החוק שמסדיר את מנגנון ההשגה והערר על שומות ארנונה (יפורט בהרחבה בפרקים 5 ו-7 להלן). החוק מחייב כל רשות למנות **מנהל ארנונה** שהוא הגורם שאליו מוגשות השגות (עררים פנימיים), וכן למנות **ועדת ערר ארנונה** עצמאית, שתדון בעררים על החלטות מנהל הארנונה.^{45 46} החוק מונה באופן סגור את עילות ההשגה שרשאי נישום לטעון (למשל: שטח הנכס כפי שחויב שגוי; סיווג/שימוש הנכס שגוי; הנכס אינו מצוי באזור הנכון; המבקש אינו המחזיק בנכס; טעות בזהות בעל השליטה בחברה וכיו"ב)⁴⁷. החוק גם קובע שהשגה יש להגיש **תוך 90 יום** מקבלת הודעת התשלום השנתית⁴⁷, ושמנהל הארנונה חייב להשיב להשגה תוך 60 יום – אחרת, ייחשב הדבר כאילו ההשגה התקבלה (סנקציה של קבלה אוטומטית)⁴⁸. עוד נקבע במפורש כי מנהל הארנונה וועדת הערר **לא מוסמכים לדון בטענות בדבר אי-חוקיות כללית של צו הארנונה או המדיניות** (כגון טענה שהארנונה בלתי חוקית מטעם החורג מסמכות המועצה) – טענות אלה צריך להפנות לערכאות משפטיות אחרות⁴⁹. חוק הערר נועד להציע הליך מהיר וזול יחסית ליישוב מחלוקות טכניות או פרטניות מול הרשות, לפני שפונים לבית המשפט.

• **תקנות הרשויות המקומיות (ועדת ערר לענייני ארנונה כללית) (סדרי דין), תשל"ז-1977:** תקנות אלה מפרטות את אופן הגשת הערר לוועדה, נוהל הדיון וסדרי הדין בוועדת הערר. הן קובעות, בין היתר, כיצד לערוך (בכתב, תוך 30 יום מקבלת תשובת מנהל הארנונה), מאפשרות לוועדה לצרף משיבים נוספים לערר במידת הצורך (למשל בעל הנכס אם העורר הוא שוכר), ומסמיכות את הוועדה לפסוק **הוצאות משפט** לטובת הצדדים במקרה הצורך.⁵⁰ עוד קובעות התקנות שוועדת הערר תרשום ותנמק את החלטותיה, ותעביר אותן לפרסום באתר האינטרנט של הרשות או במקום ציבורי נגיש, בהתאם להנחיות משרד הפנים – וזאת לשם שקיפות ציבורית. תקנות אלו מבטיחות שדיוני ועדת הערר יתנהלו בהוגנות ובסדר, בדומה להליך משפטי מזור.

• **חוק הרשויות המקומיות (ריבית והפרשי הצמדה על תשלומי חובה), תש"ם-1980:** חוק המסדיר את נושא ה**ריבית על פיגורי תשלומי ארנונה** (ושאר חיובי חובה). לפי חוק זה, חוב ארנונה שלא שולם במועדו נושא ריבית פיגוריים חודשית בשיעור 0.5% (שהיא למעשה כ-6% שנתית)⁵¹. הריבית אינה מצטברת לקרן (כלומר 0.5% מחושבים על הקרן המקורית מדי חודש, ולא ריבית דריבית)⁵². כמו כן, אם נישום שילם ביתר ארנונה והתברר שמגיע לו החזר, הרשות תשיב לו את היתרה בתוספת ריבית בשיעור דומה (0.5% לחודש) והצמדה למדד⁵¹. החוק אף מאפשר לרשות המקומית, באישור הגזבר, להגיע עם חייב בהסדר פריסת תשלומים מיוחד ולפטור אותו מריבית פיגורים לתקופה מסוימת, אם הדבר יסייע בגביית החוב (סעיף שמטרתו לעודד הסדרי חוב יעילים)⁵³. גזברי רשויות צריכים להכיר חוק זה כדי לחשב קנסות וריביות בגין חובות ארנונה, וכדי לדעת את גבולות הגמישות שלהם במתן ארכות לחייבים.

לצד כל אלו, **צו הארנונה** השנתי של הרשות המקומית הוא הביטוי המקומי לדינים הנ"ל. מדי שנה, מועצת הרשות מאשרת צו המסים (צו הארנונה), שבו מפורטים סיווגי הנכסים בעיר, התעריפים למ"ר לכל סיווג ואזור, ההנחות והפטורים הניתנים, ומועדי התשלום. הצו חייב לעמוד במסגרת שהחוק והתקנות קבעו. אם צו ארנונה מסוים חורג מסמכות (למשל

קובע סיווג בלתי-חוקי או תעריף מחוץ לטווח המותר), יכול להיווצר מצב של אי-חוקיות שיפוטית, שבהם הנישומים עשויים לפנות לבית המשפט לביטול אותה חריגה.

חשוב שכל גזבר ומנהל כספים ברשות יכירו את מקורות הדין הללו. ידע זה מאפשר לוודא שהחלטות הרשות בקשר לארנונה (החל מהכנת צו הארנונה ועד טיפול בהשגות) תואמות את החוק, ולזהות מבעוד מועד בעיות אפשריות. בפרקים הבאים נעמיק בעקרונות השומה, שיטות המדידה, הליכי החיוב והגבייה, וכן בזכויות הערר, כדי לתרגם את המסגרת החוקית הזו לפעילות יומיומית נכונה ברשות המקומית.

3. עקרונות שומת הארנונה: שטח, שימוש, מיקום, סוג נכס, מחזיק, הנחות ופטורים

חישוב הארנונה לנכס ספציפי – כלומר שומת הארנונה – נעשה לפי מספר קריטריונים מרכזיים הקבועים בחוק ⁵⁴ ⁵⁵ :

- **סוג הנכס:** האם הנכס הוא "בניין" (מבנה בנוי) או "קרקע" (קרקע תפוסה או חקלאית). החוק מחייב ארנונה על בניינים וקרקעות תפוסות (מגרשים בשימוש כלשהו), אך לא על "אדמת בניין" (קרקע פנויה המיועדת לבנייה עתידית) במקרים מסוימים ¹² . בתוך קטגוריה זו יש לעיתים הבחנה בין סוגי מבנים – למשל "דירת מגורים", "מבנה תעשייה", "חנות", "משרד", "מחסן", "קרקע חקלאית" וכו'. ההבחנה הכללית לפי סוג הנכס משפיעה על טווח התעריפים שרשאים לקבוע לו (ישנן מדרגות מינימום/מקסימום שונות לסוגים שונים). כמו כן, **הגדרת "בניין"** לפי הפקודה כוללת את המבנה עצמו ואת הקרקע הצמודה לו המשמשת אותו, בתחומים שהמועצה הגדירה (כגון חצר סבירה) ¹³ , בעוד **"קרקע תפוסה"** מוגדרת כקרקע שאינה חקלאית ואינה בניין, המשמשת יחד עם בניין או למטרה תפעולית אחרת (למשל חניה פתוחה של מפעל) ⁵⁶ .

- **שטח הנכס:** שטחו המדוד של הנכס, לרוב במטרים רבועים (מ"ר). שומת הארנונה היא **מכפלת השטח בתעריף למ"ר** שנקבע לאותו סוג ושימוש ⁵⁷ . לכן, קביעת השטח היא יסוד מכריע: ככל שהשטח גדול יותר – המס גבוה יותר. כיצד מודדים שטח? הדבר נקבע בצו הארנונה של כל רשות ובהתאם לתקנות (וראו פרק נפרד על שיטות מדידה). באופן כללי, רשויות רבות מחשבות שטח לצורכי ארנונה בשיטה "ברוטו" – כולל קירות חיצוניים ולעיתים אף חלק יחסי משטחים משותפים (לובי, חדר מדרגות, מעליות וכד') ⁵⁸ . אחרות משתמשות בשטח "נטו" – רק שטח הפנים המשתמש של הדירה ללא קירות חוץ. בהתאם לדיני ההקפאה, רשות שנקטה שיטה מסוימת בעבר חייבת להתמיד בה, ואין לשנות שיטת מדידה באופן שרירותי (לדוגמה, מעבר משיטת נטו לברוטו ייחשב לשינוי אסור המחייב אישור שרים) ⁵⁹ . השטח הקובע לכל נכס מופיע בהודעת השומה שנשלחת לנישום, ועל המחזיק לוודא שנמדד נכונה – טעות במדידה היא עילה מוכרת להגשת השגה על החיוב.

- **שימוש הנכס (סיווג):** ייעודו או אופי פעילותו של הנכס – פקטור משמעותי מאוד בחישוב הארנונה. חוק ההסדרים קובע שהארנונה תחושב לפי שימוש הנכס בפועל ⁶⁰ . לכל קטגוריית שימוש נקבע תעריף שונה למ"ר: למשל, למגורים יש בדרך כלל תעריף נמוך יותר בהשוואה לעסקים או לתעשייה. צו הארנונה של הרשות מגדיר רשימה של סיווגים (שימושים) – כגון "מגורים", "משרדים", "שירותים ומסחר", "מפעלי תעשייה", "בנקים וחברות ביטוח", "מבני ציבור", "חקלאות" וכו' – ולכל סיווג כזה מוצמד תעריף למ"ר. בעת חיוב הנכס, בודקים לאיזו קטגוריה שימושית הוא שייך, וזה יקבע את סכום הארנונה היחסי. עיקרון חשוב הוא שסיווג הנכס ייקבע לפי השימוש בפועל ולא דווקא לפי הגדרת בניין בתוכנית בניין עיר. למשל, אם דירה משמשת כמשרד – העירייה רשאית (ואף חייבת) לסווג אותה כמשרד לצורכי ארנונה, כי זה שימוש הנכס בפועל. סיווגים צריכים להיות מוגדרים בצו במונחים כלליים ושוויוניים, ואין ליצור סיווגים המבוססים על זהות אישית של המחזיק (למשל "נכס שבבעלות הממשלה" – סיווג כזה אסור כיוון שהקריטריון צריך להיות טיב השימוש ולא מיהות הבעלים) ⁶¹ . שינוי בשימוש הנכס מצד המחזיק (למשל מחנות למחסן) עשוי להצדיק שינוי סיווג במסגרת חוקית – ואינו נחשב "שינוי אסור" לפי דיני ההקפאה, כי מדובר בהתאמה למציאות ולא בשינוי שרירותי של צו הארנונה ²⁷ . בכל מקרה, הרשות צריכה לעקוב אחר השימושים בנכסים, לעדכן סיווג כשחל שינוי, אך גם להימנע מחריגה מסיווג הצו ללא אישור (למשל להמציא קטגוריה חדשה ללא בסיס בצו התקף).

- **מיקום הנכס (אזורי חיוב):** ברבות מהרשויות מקובל לחלק את תחומן **לאזורי ארנונה** – בדרך כלל לפי רמת יוקרה או מרחק ממרכז העיר. אותה דירת מגורים עשויה להיות מחויבת בתעריף שונה אם נמצאת באזור א' (מרכזי) לעומת אזור ג' (פרברי/אלי) וכן הלאה. החוק מאפשר הבדלי ארנונה לפי מיקום גיאוגרפי, ותקנות

ההסדרים מציינות שמותר ליצור **תת-סיווג לפי מיקום** בתוך סיווג שימוש ²⁴. לכל רשות ניתן בדרך כלל לקבוע עד 3-4 אזורים למגורים, וכמות דומה לאזורי מסחר/תעשייה, לפי קריטריונים ענייניים (לדוגמה: אזור תעשייה חדש לעומת אזור מסחר ותיק). חשוב שהחלוקה לאזורים תהיה ברורה, מפורסמת בצו, ולא שרירותית. מבחינת הנישום – יש לשים לב שהנכס מסווג לאזור הנכון; אם נפלה שגיאה והנכס שויך לאזור יקר יותר מן הראוי, זו עילה לתקן את השומה. ועדות ערר ובתי משפט עסקו במקרים בהם נכסים לאזורי גבול סווגו באזור הגבוה בטעות.

זהות המחזיק בנכס: באופן פורמלי, הארנונה היא מס על הנכס עצמו, אך החבות לתשלום חלה על "המחזיק" בנכס – האדם (או החברה) שמתגורר בו או משתמש בו בפועל ⁶². ברוב המקרים זהו בעל הנכס או שוכר הנכס. פרט זה חשוב בעיקר לצורך קביעת מי צריך לשלם וממי הרשות תגבה את החוב. עקרונית, מחזיק הוא "בעל הזיקה הקרובה לנכס", בדרך כלל המשתמש בפועל – אפילו אם אינו הבעלים הרשום ⁶³. כך, שוכר דירה יחויב בארנונה ולא בעל הבית, ועסק ששוכר חנות – העסק כמחזיק ישלם ולא בעל הנכס. סעיף 8 לחוק ההסדרים מפנה להגדרת "מחזיק" בפקודת העיריות, וכאמור זו ההגדרה: אדם המחזיק למעשה בנכס כבעל או כשוכר או בכל אופן אחר (פרט לדייר משנה בבית מלון) ¹⁴. **מדוע זה משנה?** משום שזהות המחזיק עשויה להשפיע על הטבות והנחות אישיות (לדוגמה, אם המחזיק הוא נכה הזכאי להנחה, רק אם שמו רשום כמחזיק יוכל לקבל). בנוסף, בהיעדר עדכון על חילופי מחזיקים, עלול בעל נכס למצוא עצמו מחויב בחוב ארנונה למרות שאינו משתמש – לכן נושא זה מפורט בפרק 6. מבחינת השומה, זהות המחזיק אינה משפיעה על סכום הארנונה הנקוב (תעריף למ"ר נקבע לפי הנכס), אך היא כן קובעת מי חייב בתשלום ומי זכאי לדרוש השגה או הנחה.

הנחות ופטורים: לאחר חישוב "החייב הברוטו" של הארנונה (שטח × תעריף), יש להביא בחשבון אם הנכס או המחזיק זכאים לפטור או להנחה כלשהם. פטורים והנחות הם חלק מעקרונות השומה במובן שהם משפיעים על הסכום הסופי לתשלום. לדוגמה, אם הנכס הוא בית תפילה, ייתכן שהוא **פטור מלא** על פי פקודת הפטורים ²⁹, ואז השומה תעמוד על אפס. אם המחזיק הוא נכה קשה, ייתכן שיוחל **פטור חלקי של 66%** לפי חוק נכי מלחמה (או התקנות הרלוונטיות) ³⁵. אם הדירה ריקה ולא מושכרת – אולי היא זכאית להנחה של 100% לתקופה ראשונית (לרוב חצי שנה) לפי תקנות ההנחה. גם נכס שהוכרז "לא ראוי לשימוש" יקבל פטור מלא (בהתאם לסעיף 330 לפקודת העיריות) בתקופת אי-השימוש ¹⁷. בקיצור, השומה "נטו" תהיה לאחר ניכוי אותם פטורים/הנחות. כאנשי כספים, חשוב להכיר את רשימת ההנחות והפטורים כדי ליישם נכון: הן לטובת התושב (לא להשית חיוב שאינו חייב), והן לתכנון תקציב הרשות (לדעת אילו הכנסות לא ייגבו בשל פטורים). בפרק 9 נרחיב על סוגי הפטורים וההנחות.

לסיכום סעיף זה: נוסחת חישוב הארנונה הבסיסית היא **שטח × תעריף למ"ר**, כאשר התעריף נגזר מסוג הנכס, שימוש ומיקומו. על כך "מותאם" המחזיק הספציפי – הוא החייב במס ומימוש זכאותו להנחות. הבנה נכונה של כל רכיב בנוסחה תמנע שגיאות, תבטיח גבייה חוקית ומלאה, ותאפשר לגזבר להסביר לנישומים את החיוב בשקיפות. אם נישום מבין שחויב על שטח גדול מדי, או בסיווג שגוי, או שלא מומשה הנחה שמגיעה לו – הוא רשאי לפעול כמסובר בהמשך (הגשת השגה וכו'). לכן גם לרשות חשוב לחשב נכון מלכתחילה, לצמצם מחלוקות ובעיות גבייה.

4. שיטות מדידה של שטח: ברוטו לעומת נטו

מדידת שטח הנכס היא מרכיב טכני-משפטי בעל השלכות כספיות ברורות: שיטה שונה עלולה לשנות את השטח המחויב בעשרות אחוזים. שתי שיטות העיקריות למדידה הן: **"שטח נטו"** ו**"שטח ברוטו"**.

שטח נטו (או "שטח שימושי"): סוכם רק את החללים הפנימיים בנכס שבהם ניתן להשתמש – חדרים, מטבח, שירותים, מסדרונות פנימיים – **ללא קירות חיצוניים, עמודים ושטחים משותפים** בבניין ⁶⁴. מבחינת דירה, שטח הנטו דומה לרוב לשטח הרשום בנסח הטאבו (שטח הדירה עצמה).

שטח ברוטו: כולל גם את חלקי המבנה שאינם חלל פנימי נטו. למשל, בשטח ברוטו נכללים עובי הקירות ההיקפיים של הדירה, ולעיתים **תוספת עבור שטחים משותפים** – חלק יחסי מחדר מדרגות, לובי, פיר מעלית, מקלט וכדומה ⁶⁵ ⁶⁶. במילים אחרות, שטח ברוטו הוא שטח "פלדלת" (כולל עד קו הדלת החיצונית ואף מעבר לה) ולא רק שטח הרצפה בתוך החדרים.

למשל, דירת 80 מ"ר נטו עשויה להיחשב 100 מ"ר ברוטו לצורכי ארנונה, אם מוסיפים את חלקי הקירות והשטחים המשותפים. הוספת מרפסת שמש פתוחה – חלק מהרשויות יחייבו מחצית שטחה, אחרות לא יחייבו כלל (עניין שתלוי בצו המקומי). כל רשות מקומית היסטורית אימצה שיטת מדידה מסוימת בצו הארנונה שלה.

דיני ההקפאה ושוויון בין נישומים : עקב הבדלים היסטוריים, כיום יש רשויות שעדיין מודדות בנטו ואחרות בברוטו. אסור לרשות לעבור למדוד אחרת סתם כך, כי זה ייחשב העלאת מס מוסוות. **תקנה 3 לתקנות ההסדרים** קובעת שכל שנה רואים את סך שטח הנכס כפי שהיה בשומה של השנה הקודמת, אלא אם התבררה טעות שאינה נובעת משינוי שיטה ²⁸. משמעות הדבר: שינוי שיטת חישוב שטח **מנוע באופן מוחלט**, למעט תיקון טעויות מדידה נקודתיות. בתי המשפט חזרו ואישרו עיקרון זה – למשל ב"הלכת גלבר" נקבע שרשות מקומית אינה מוסמכת לשנות שיטת מדידה, ואין חריג לכך פרט למקרה של **טעות אמת** בחישוב הקודם ⁵⁹ ⁶⁷. לכן, עירייה שמדדה נטו ומבקשת לעבור לברוטו (כדי להגדיל חיובים) – לא יכולה לעשות זאת בלי אישור שרי הפנים והאוצר (שכיום אינו ניתן).

עבור הגזבר, המשמעות היא שעליו לוודא שהצהרות השטח של העירייה עקביות משנה לשנה. אם נמצא שנכס חויב פתאום על יותר מטרים ללא שינוי פיזי, יש לבדוק אם מדובר בתיקון טעות לגיטימי או בהפרה של דיני ההקפאה. לדוגמה, אם מדידה עדכנית גילתה שטח שלא נספר בעבר עקב שגיאה, הרשות רשאית לעדכן את השטח ולחייב retroactively בשומה מתוקנת, כי זו "טעות" מותרת (דיני ההקפאה לא נועדו להנציח טעויות עבר בחישובי שטח) ⁶⁸ ⁶⁹. אולם, אם השינוי נובע מהגדרה חדשה – למשל הכללת מרפסות מקורות שבעבר הושמטו – זה שינוי שיטה אסור.

עוד יש לשים לב: **מה כלול בשטח המחויב לפי צו הארנונה המקומי**. בצווים רבים מוגדר למשל ש"שטח דירה יחושב כולל קירות חוץ ופנים" (ברוטו), ולעיתים מוסיפים "50% משטח מרפסות מקורות". יש רשויות שקובעות מינימום לגובה תקרה כדי שייחשב שטח (למשל גלריה נמוכה לא תחויב). כללים אלה מקורם בצו הארנונה ההיסטורי של הרשות, שלעיתים הועתק מתקופת הוועד המקומי, ואסור לשנותם כיום ללא אישור חריג.

לעניין **שטחים משותפים** בבנייני קומות: חלק מהרשויות מחייבות כל דירה על חלק יחסי מהשטחים המשותפים (חדר מדרגות, לובי וכד'), במיוחד אם מדידתן ברוטו, ואחרות לא – ולכן יתכן ששטח הארנונה של דירה בבניין גבוה גדול משמעותית משטח הרצפה שלה. כמנהל כספים, יש להסביר לעיתים לתושבים את הפער בין "שטח בטאבו" ל"שטח הארנונה": לרוב שטח הארנונה גדול יותר, כי כולל רכיבים שהטאבו (שטח נטו) לא סופר ⁵⁸.

לסיכום, בעת הפקת שומת הארנונה: - הקפד להשתמש בשטח הרשום במערכת העירונית על בסיס השיטה הנהוגה באותה רשות.

- אם נישום מערער שטחו – בדוק האם אכן יש טעות במדידה בשטח, ואם כן תקן לטובתו (אפשר גם מיחזמת הרשות).

- אל תשנה הגדרות שטח בצו ללא אישור משרד הפנים.

- ודא שפרטי המדידה מתועדים (תשריטים, סקר נכסים) כדי לגבות בביטחון.

התמודדות עם סוגיית השטח בצורה שקופה ומדויקת תפחית תלונות והשגות, ותחזק את אמון הציבור בשומת הארנונה.

5. תהליך החיוב, ההודעה והשומה – כולל זכויות לערעור

תהליך הטלת חיוב הארנונה בכל שנת כספים בנוי ממספר שלבים מוגדרים בחוק, שעל הרשות המקומית לקיים בלוחות זמנים קבועים:

א. החלטת מועצה וצו הארנונה: על מועצת הרשות המקומית לקבל החלטה רשמית על הטלת ארנונה כללית לשנה הקרובה. לפי פקודת העיריות, החלטה זו צריכה להתקבל, בשנים רגילות, **עד 1 ביולי שלפני שנת הכספים** שאליה היא מתייחסת ¹⁵. (בשנה שבה מתקיימות בחירות ברשות בסוף השנה, המועד מתארך מעט – החוק מאפשר למועצה החדשה לקבל החלטה עד 3 חודשים מתחילת כהונת ראש הרשות, אבל בכל מקרה תחולת ההחלטה תהיה רטרואקטיבית ל-1 בינואר של אותה שנה ⁷⁰). לאחר אישור המועצה, במידת הצורך נשלחת ההחלטה לאישור שרי הפנים והאוצר (רק אם יש רכיבים החורגים מהעדכון הרגיל – ראו בפרק "בקשות חריגות"). כאשר הצו סופי, בין אם אושר מקומית ובין אם קיבל גם אישור משרדים, חובה לפרסם לציבור את דבר הטלת הארנונה והשיעורים שנקבעו **לא יאוחר מ-15 בדצמבר** שקודם לשנת הכספים ⁷¹. כיום הפרסום נעשה באתר האינטרנט של הרשות וכן בעיתון או בקפה מקומי – אין חובה

לפרסם ברשומות המדינה, כפי שאישר בית המשפט (פרשת וינברג) ¹⁶ . הפרסום נועד ליידע את הציבור מראש על התערפים ומועדי התשלום.

ב. משלוח הודעות שומה לנישומים: בתחילת כל שנה (בדרך כלל במהלך חודש ינואר) מפיקה הרשות ומפיצה לכל מחזיק בנכס **הודעת תשלום ארנונה שנתית** . הודעה זו מהווה את "שומת הארנונה" האישית לנכס. בהודעה מפורטים פרטי הנכס כפי שמופיעים ברישומי העירייה: כתובת, גוש/חלקה או מזהה נכס, שם המחזיק הרשום, סיווג הנכס (מגורים/עסקים וכו'), שטח הנכס שחושב, תעריף למ"ר, סכום הארנונה השנתי המחושב, פירוט הנחות (אם הוענקו) וסך הכל לתשלום. כמו כן כוללת ההודעה את **מועדי התשלום** – ברשויות רבות הארנונה ניתנת לתשלום בכמה פריסות (לדוגמה, ב-6 דו-חודשיות או 4 תשלומים) בהתאם לסמכות שניתנה למועצה לקבוע מועדי תשלום ⁷² . בהודעת הארנונה חייבת הרשות לציין את **זכות הנישום להגיש השגה** ואת המועד האחרון לכך, בהתאם לחוק הערר ⁴⁶ . פירוט זה לרוב מופיע בגב החשבון, ומדריך את התושב מה ניתן לעשות אם ברצונו לערער על החיוב.

ג. תשלום הארנונה: נישומים רבים נוהגים לשלם את הארנונה בהוראת קבע או בתשלומים כפי שנקבע, ללא ערעור, שהרי לרוב החיוב ברור ומוכר. חשוב להזכיר – הגשת השגה או ערר **לא דוחים אוטומטית את חובת התשלום** ולא מעכבים הליכי גבייה ⁷³ . כלומר, גם מי שחולק על חיובו צריך לשלם לפחות את הסכום שאינו שנוי במחלוקת, או לבקש עיכוב מיוחד. אי-תשלום במועד יגרור ריבית פיגורים והליכי גבייה, גם אם מתנהלת השגה, אלא אם הוסדר אחרת. את התשלומים יש לבצע לפי המועדים הנקובים – לרוב מראש עבור חלק מהשנה, או בכל פרק תקופה. רשות מקומית יכולה לקבוע הנחה למשלמים מראש את מלוא השנה בתחילת השנה (חלק מהרשויות נותנות כ-1-2% הנחה למשלם עד 31/1).

ד. הגשת השגה (ערעור פנימי): אם בעל נכס סבור שהחיוב שקיבל שגוי – למשל, השטח המופיע גדול משטח הנכס בפועל, הסיווג לא תואם את שימושו, או שהוא זכאי לפטור/הנחה שלא ניתנו – הוא זכאי להגיש **השגה בכתב** למנהל הארנונה ברשות. את ההשגה יש להגיש **תוך 90 יום** מיום קבלת הודעת התשלום השנתית ⁷⁴ . חשוב לעמוד במסגרת זמן זו; איחור בהגשת ההשגה עלול להביא לדחייתה על הסף. בהשגה יש לפרט את נימוקי הערעור ולצרף מסמכים תומכים (לדוגמה: שרטוט להוכחת שטח נכון, חוזה דירה להוכחת מועד שינוי מחזיקים, אישור זכאות להנחה). מנהל הארנונה חייב להשיב להשגה **בתוך 60 יום** מקבלתה. הוא רשאי גם להאריך לעצמו את המועד ב-30 יום נוספים במקרים מורכבים, אך חייב להודיע על כך למגיש ההשגה. אם חלפו 60 הימים (או 90 במידה והוארך כחוק) **ולא ניתנה תשובה**, החוק קובע כי ההשגה נחשבת **כאילו התקבלה במלואה** ⁴⁸ . זו סנקציה חריפה על הרשות, שנועדה להבטיח טיפול מהיר בפניות התושבים. משמעות "ההשגה התקבלה" היא שהרשות חייבת לתקן את השומה כפי שהתבקש – ולכן מנהל ארנונה מקפידים מאוד לעמוד במועדים או לתת תשובות ביניים. בתשובה להשגה, מנהל הארנונה יכול לקבל אותה (כולה או חלקה) ולהפחית/לבטל את החיוב, או לדחות אותה. תשובה מנומקת בכתב נשלחת לעורר. אם ההשגה מתקבלת, התיקון מבוצע בחשבון הארנונה באופן מיידי, ולרוב גם מזכים/מעדכנים את החשבון להמשך השנה. אם **נדחתה ההשגה** (כולה או חלקה), ניתן להמשיך לשלב הבא – **ערר לוועדת ערר**.

ה. הגשת ערר לוועדת הערר: ועדת הערר לענייני ארנונה היא גוף מעין-שיפוטי בלתי תלוי, המורכב משלושה חברים: יו"ר בעל כישורים משפטיים (בדרך כלל עו"ד או שופט בדימוס) ושני נציגי ציבור שאין להם זיקה לעירייה. מי שהשגתו נדחתה, או שלא קיבל את מבוקשו, רשאי להגיש **ערר בכתב** לוועדה בתוך 30 ימים מקבלת התשובה ממנהל הארנונה ⁷⁵ . הערר מנוסח כמסמך טענות – בדומה לכתב תביעה קצר – ובו מפרטים שוב את העובדות, נימוקי הערעור וצירוף החלטת מנהל הארנונה. הוועדה מזמנת את העורר לדיון, וכן נציג מטעם העירייה (לרוב מנהל הארנונה או מייצגו). הדיון בפני הוועדה מאפשר שמיעה של שני הצדדים. ועדת הערר מוסמכת לאשר את החלטת מנהל הארנונה, או לשנותה – היא יכולה להפחית את החיוב, לבטל קנסות, לשנות סיווג וכדומה, אך **רשאית לדון רק בנושאים שהיו בסמכות ההשגה** ⁴⁹ . הוועדה לא תעסוק בטענות שחורגות מגדר עילות ההשגה לפי חוק הערר (כגון טענה שצו הארנונה עצמו בלתי חוקי) ⁴⁹ . החלטת ועדת הערר ניתנת בכתב ומנומקת, וחלה על הצדדים. ניתן לפרסם את ההחלטות לציבור (כדי לספק ודאות שקיפות – חלק מהרשויות מפרסמות באתרן את פסיקות ועדת הערר מדי שנה). אם אחד הצדדים (העורר או העירייה) אינו מרוצה מתוצאות הערר, הוא רשאי לערער לבית המשפט המחוזי בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים. ערעור כזה יוגבל לשאלות משפטיות בלבד. כלומר, דיון עובדות וסמכות הערכה מסתיים למעשה בוועדת הערר, ובית המשפט יתערב רק אם יש טעות בחוק או בחריגה מסמכות בהחלטת הוועדה.

יש לשים לב: אם הנישום לא הגיש השגה במועד – הוא מאבד את זכותו לטעון טענות מסוימות אחר כך. לדוגמה, מי שחלף המועד ולא השיג בטענה שאינו המחזיק בנכס, לא יוכל לטעון זאת בבית משפט מאוחר יותר (פרט לאישור מיוחד) ⁷⁶ . לכן, תפקיד העירייה הוא ליידע ולדרבן את הציבור לנצל את ההליך במועד, כדי לתקן שומות שגויות.

ו. חיוב רטרואקטיבי: סוגיה משיקה היא שינויי חיוב למפרע. ככלל, רשות אינה עושה חיובי ארנונה למפרע אלא במקרים של טעות שנתגלתה (למשל נכס שלא חויב בטעות בעבר) או במקרה של השגה/ערר שהתקבלו לטובת הנישום (ואז לעיתים מזכים למפרע). הדין בישראל בנושא זה מורכב ותלוי נסיבות; נפסק שרשות יכולה לתקן טעות מהותית **גם רטרואקטיבית** כדי לגבות מס אמת, אף אם חלפו שנים, ובלבד שהדבר נעשה בהגינות ותוך מתן זכות טיעון לנישום.⁶⁸ מנגד, הרשות מוגבלת כאשר השגה הייתה שלה – יש הנחיות משרד הפנים המורות על קביעת נוהל לדיון בהנחות רטרואקטיביות, כדי למנוע אי-שוויון. למשל, מתן הנחה רטרואקטיבית לשנים קודמות מותרת רק אם הייתה הצדקה ברורה והנישום לא יכול היה לבקש במועד. מומלץ לגזור לקבוע נוהל פנימי לאישור רטרואקטיבי (במקרים חריגים) דרך ועדת ההנחות, כדי לשמור על אחידות ושקיפות.

לגבי הרשות, יש חשיבות רבה לעמידה בזמני התהליך. איחור מטעם העירייה, כאמור, עלול **לעלות לה בקבלת השגה אוטומטית**⁷⁷ – בית המשפט העליון אף ציין שזהו "מחיר ציבורי ראוי" כדי להבטיח משמעת וטיפול אדיב לאזרח.⁷⁸ לכן, על הגזבר ומנהל הארנונה לקיים מנגנון מעקב אחר מועדי ההשגות ולהיערך למתן מענה במסגרת הזמן.

מצד שני, על הגזבר לוודא שהנישומים מודעים לזכויותיהם: שידאג שהודעת התשלום תכלול את כל הפרטים הנדרשים (עילות השגה, מען להגשה, מועד אחרון). יש להדריך את צוות הגבייה לתת מידע נכון לאזרחים הפונים בנושא. כך ניתן לצמצם מחלוקות מיותרות – הרבה השגות נובעות רק מאי-הבנה של הנישום את אופן החישוב, וניתן ליישן בהסבר פשוט, טרם הפנייה הפורמלית.

6. סוגיית "המחזיק" וחילופי מחזיקים בנכס

כאמור, **"המחזיק"** בנכס הוא הנישום שחויב בארנונה. ברוב המקרים הזיהוי פשוט: האדם המתגורר בדירה הוא המחזיק; העסק השוכר את החנות הוא המחזיק. ואולם בפועל עולות שאלות וקשיים שונים סביב ההגדרה, בעיקר כשמדובר בשינויי מחזיקים או במחלוקות בין בעל נכס לשוכר.

הגדרת המחזיק לפי החוק: פקודת העיריות מגדירה "מחזיק" כ אדם המחזיק למעשה בנכס כבעל או כשוכר או בכל אופן אחר, למעט אדם הגר בבית מלון או פנסיון.¹⁴ כלומר, הדרישה היא **החזקת פועל** – נוכחות או שליטה ממשית בנכס. הפסיקה פירשה זאת כמי שיש לו זיקה קרובה ביותר לנכס, לרוב מי שעושה שימוש בפועל בנכס ולא רק בעל הזכויות התיאורטיות.⁶³ כך נפסק כי גם **פולש** שנכנס לנכס באופן בלתי חוקי והחזיק בו – ייחשב "מחזיק" וחייב בארנונה, שכן בפועל הוא הנהנה מהנכס.⁷⁹ כמו כן, שוכר שנשאר בנכס לאחר תום חוזה השכירות והבעלים לא תפס חזקה – עדיין השוכר נותר המחזיק לצורך ארנונה.⁸⁰ המבחן הוא מציאותי: מי ש בפועל נהנה מהנכס ומפיק ממנו תועלת – הוא שישלם את הארנונה, גם אם אדם אחר הוא הבעלים הרשום או בעל זכות אחרת מרוחקת יותר.⁸¹ ההיגיון הוא, כאמור, שמי שנהנה משירותי העירייה סביב הנכס (כבישים, תאורה, ניקיון וכו') הוא המשתמש, ולכן ראוי שישא בנטל המס.⁸²

עם זאת, ישנם מקרים בהם "בעל הזיקה הקרובה" אינו "המחזיק הפיזי". למשל, אם חברה שוכרת מבנה ומפעילה בו עסק, אבל אינה משתמשת בו ישירות אלא מפעילה קבלן-משנה במקום – עדיין החברה השוכרת תיחשב המחזיקה, כי הקבלן פועל מטעמה ובעבורה.⁸³ דוגמה אחרת: כאשר המחזיק הפיזי לא ידוע לרשות (נכס נטוש, דייר לא רשום), החוק מתיר לחייב את מי שלרשות ידוע שהוא בעל הזיקה – לעיתים הבעלים – עד שיתברר אחרת.⁸⁴

חילופי מחזיקים: מצב נפוץ הוא כשנכס מחליף ידיים – דירה שנמכרה, שוכר חדש שנכנס, דייר שעזב וכדומה. חוקית, האחריות חלה על הצדדים עצמם להודיע לעירייה על שינוי המחזיק. פקודת העיריות (סעיף 325) קובעת שמחזיק שעוזב נכס חייב למסור לרשות **הודעה בכתב** על חדילת החזקה, בציון הפרטים של המחזיק החדש, **תוך 15 יום** מהעברה.⁸⁵ עד שלא נמסרה הודעה כזו והתקבלה בידי העירייה, המחזיק הקודם עשוי להמשיך להיחשב חייב בארנונה. מנגד, סעיף 326 מטיל חובה על הנכנס (המחזיק החדש) להודיע על תחילת החזקה בתוך 30 יום. בפועל, הרשויות מנסות לקבל הצהרה משותפת של שני הצדדים (יוצא ונכנס) בטופס "החלפת מחזיקים" – לרוב דורשים חוזה שכירות/מכר וצילום ת.ז. כדי לוודא את המידע.

מה קורה אם לא הוגשה הודעה? החוק מאפשר לרשות לדרוש מהבעלים מידע על מחזיקים ולתקן רטרואקטיבית. אך בינתיים, **החיוב נותר על השם הרשום**. לכן, על בעל נכס שמוסר שוכר לוודא שהשוכר מעביר בזמן את הרישום על שמו. במקרים רבים סכסוכים נוצרים כששוכר עזב בלי להודיע, והעירייה ממשיכה לחייב אותו כי לא ידעה שנכנס מחזיק חדש – או ההפך, ממשיכה לחייב את הבעלים כי לא דווח שיש שוכר. האחריות הראשית היא כאמור על המחזיק היוצא, אך גם

לבעל הנכס אינטרס לוודא רישום נכון, שכן חובות ארנונה הם על הנכס ובסופו של דבר, אם לא ייגבו מהשוכר, עלולים להתגלגל כהגבלות על הנכס עצמו.

כאשר חוזה השכירות קצר : סעיף מיוחד בחוק ההסדרים (8ב1) קובע שבמקרה שהשוכר נכס לתקופה קצרה מ-12 חודשים, הרשות רשאית לחייב את בעל הנכס במקום השוכר ⁸⁶ . מטרת סעיף זה היא למנוע מצב שרשויות יצטרכו לרדוף אחר דיירים ארעיים מתחלפים (למשל, דירות לשכירות קצרה). בפועל, יש רשויות שמיישמות זאת ומראש מסרבות לרשום שוכר אם תקופת חוזהו פחות משנה – הן משאירות את החיוב על שם הבעלים. אחרות דווקא גובות גם מחזורים קצרים באמצעות רישום השוכר. כך או כך, החוק נותן בידי הרשות כלי להטיל האחריות על הבעלים כאשר המחזיקים מתחלפים תדיר. בתום השנה, אם אותו שוכר נשאר, ניתן להעביר לחובתו.

מקרים מיוחדים של "חזקה": שאלה שעולה: מי המחזיק כשנכס ריק ואינו מושכר? לכאורה, אין "מחזיק למעשה". במצב זה בד"כ בעל הנכס נחשב המחזיק בהיעדר אחר. בעל הנכס הרי יכול להיכנס ולעשות שימוש מתי שירצה, ולכן בידי השליטה והזיקה הקרובה. ואכן, בעל דירה שעומדת ריקה בין דיירים – הוא זה שחייב בארנונה (אלא אם ביקש וקיבל הנחת נכס ריק – ראו פרק 9).

מקרה אחר: נכס בבעלות משותפת (שותפים בבעלות). די שאחד מהם מחזיק ומשתמש כדי שהוא ייחשב מחזיק. שותפים רשאים להסכים מי מהם ידווח כמחזיק לצורך חיוב, או שהרשות תחייב את כולם יחד (ואז זו אחריותם הפנימית להתחלק).

עוד סיטואציה: חברת ניהול שמחזיקה נכס בנאמנות עבור בעלים – בפסיקה נקבע שגם נאמן, אפוטרופוס, כונס נכסים או מפרק יכולים להיחשב "מחזיקים" כי הם שולטים בנכס מתוקף תפקידם ⁸⁷ ⁸⁸ . בדומה, בני זוג שניהם מחזיקים יחד בביתם, והחיוב יכול להיות על שם שניהם או אחד (לצרכי הנחה אישית עדיף על שם מי שזכאי).

היבטים מעשיים: עבור הרשות, ניהול מאגר המחזיקים אמין ועדכני הוא קריטי. **גזבר** צריך לדאוג לנהלים ברורים: לקליטת דיווחים על שינוי מחזיק ללא דיחוי, לעדכן את מרשם המחזיקים במערכת הממוחשבת, ולוודא שחשבונות נשלחים לנמען הנכון. רצוי גם לבצע בדיקות יזומות – למשל, השוואה למרשם האוכלוסין (לראות אם בעל בית נפטר ויש חדש), מעקב אחר שינויי בעלות בטאבו וכו'. כל אלה כדי למנוע מצב שבו חוב תופח על שם אדם לא נכון.

כמו כן, בתקשורת עם תושבים, יש להבהיר תמיד את **חובת הדיווח**. לא די להגיד לבעל הבית "תודיע אתה", על הפקידים להיות פרואקטיביים: בעת סיום חוזה, לשלוח טופס החלפה; בבוא שוכר חדש – לדרוש מסמכים ולהחתים אותו.

סכסוכי בעלים-שוכרים על תשלום ארנונה: בעריות לא נדיר שמגיע בעל נכס הטוען "השוכר היה צריך לשלם – לא אני". מנקודת מבט העירייה, אין עניין בסכסוך הפרטי: בחוק נקבע שמבחנית הרשות שניהם אחראים יחד ולחוד כל עוד לא הודע אחרת. למעשה, כל עוד שוכר רשום כמחזיק, הוא האחראי העיקרי והרשות תגבה ממנו. אבל אם השוכר לא משלם, העירייה רשאית – ואף חייבת – לפנות גם לבעלים כחייב חלופי (בפסיקה מסוימת נקבע שאפשר לגבות מבעלים במקרים של שוכר שנעלם). לכן, עצתנו לבעלי נכסים: עקבו אחרי תשלום הארנונה של שוכריכם, כי חוב ארנונה הוא "על הנכס" ויכול להוות עיקול או עיכוב במכירה בעתיד. יש אפילו רשויות שמתנות מתן אישורי עירייה (למכר) בכך שכל חובות הארנונה סולקו, כולל של שוכרים עבר.

מדיניות הרשות בחילופי מחזיקים: חלק מהרשויות מאמצות מדיניות מקלה – למשל, לא לחייב רטרואקטיבית בעלים בגין תקופה ששוכר זנח את הנכס, אם בעל הנכס דיווח מהר ככל יכולתו. אולם עקרונית, בעל נכס שמגלה שחויב על תקופת שוכר צריך להגיש השגה כדי להסיר את החוב משמו ולהעבירו לשוכר, בצירוף הוכחות לתאריכי העזיבה (כגון פרוטוקול מסירת חזקה). אם השוכר נמלט ואין את מי לחייב, לעיתים העירייה תשאיר זאת על הבעלים בלית ברירה, מכוח היותו "המחזיק בכוח".

לסיכום פרק זה: **"מחזיק"** הוא מושג מפתח בארנונה – הגדירו אותו תמיד לפי המציאות בשטח, **עודכנו את השינויים בזמן אמת**, ותחסכו בעיות. על הגזבר לוודא שהמחלקה המנהלת את רישום המחזיקים פועלת ביעילות ומתקשרת עם תושבים, שכן טעויות בזהות המחזיק עלולות לגרום חיובים שגויים והליכי גבייה מיותרים, או לאבד הכנסות אם לא מאתרים את החייב הנכון.

7. השגות ועררים – מנגנון הערעור המנהלי ופעולת ועדות הערר

המערכת שנועדה ליישוב מחלוקות בין הנישום לרשות בנושא ארנונה מורכבת משני שלבים: **השגה** למנהל הארנונה ו**ערר** לוועדת ערר. הליכים אלה ייחודיים לדיני הארנונה ומאפשרים פתרון מקצועי ומהיר יחסית, ללא פנייה מיידית לבתי המשפט. נפרט את העקרונות, הסמכויות והפרקטיקה של כל שלב.

השגה למנהל הארנונה

מנהל הארנונה הוא עובד בכיר ברשות (לרוב גזבר או מנהל מחלקת גבייה) שמונה רשמית לטפל בהשגות. תפקידו לשמש כ"ערכאה ראשונה" לערעור פנימי מצד האזרח.

עילות השגה מוגדרות: חוק הערר מונה **ארבע עילות טכניות** שבגינן רשאי הנישום להשיג על חיוב הארנונה שקיבל ⁴⁷ :

1. **אי-שייכות אזרית:** הנכס שבגינן נדרש התשלום אינו מצוי באזור (אזור חיוב) הנכון כפי שצוין בחשבון. כלומר, טענה על שיבוץ שגוי לאזור יקר יותר.
2. **טעות בפרטי הנכס:** נפלה טעות בפרטי החיוב – בסוג הנכס, בגודל (שטח) הנכס או בשימוש הנכס. עילה זו רחבה וכוללת טענות של "הנכס קטן ממה שחייבו", "זה בכלל מחסן ולא חנות", "משתמשים בנכס למגורים ולא למסחר" וכו'.
3. **אינו המחזיק:** המערער טוען שהוא אינו המחזיק בנכס באותה תקופה. למשל – "עזבתי את הדירה ב-1 ביולי, אין לי להמשיך לשלם ממועד זה". טענה נפוצה כשיש חילופי מחזיקים שלא עודכנו. (ההגדרה מסתמכת על "מחזיק" כהגדרתו בחוק ובפקודה – ראינו בפרק הקודם).
4. **חיוב כפול בעסק – בעל שליטה:** עילה מיוחדת לעסקים המאוגדים כחברה: אם הנכס הוא "עסק" (כהגדרת חוק ההסדרים) והחיוב נדרש גם מהחברה וגם מבעל השליטה באופן כפול, ניתן לטעון שהוא (המערער) אינו בעל השליטה או שהחוב כבר שולם בידי המחזיק (כדי למנוע כפל חיוב לחברה ולאדם).

אלה העילות היחידות שמנהל הארנונה מוסמך לדון בהן ⁴⁹ . החוק מבהיר שבנוסף להן אין בסמכותו לדון בטענה שמעשה הרשות במישור הכללי אינו חוקי – למשל, טענה שצו הארנונה עצמו לא חוקי כי עבר את המקסימום, או שסיווג מסוים אינו כדאי. טענות חוקיות כלליות כאלה אינן בתחום ההשגה והערר ⁴⁹ . הן שמורות לערעור לבית משפט (בדרך של עתירה מנהלית ישירה נגד הרשות). במילים אחרות, תפקיד מנהל הארנונה וועדת הערר מתוחם לנושאים העובדתיים והפרטניים הקשורים לנכס הנישום (שטח, סיווג, אזור, זיהוי מחזיק).

הליך ההשגה: כאמור, השגה יש להגיש בכתב תוך 90 יום מקבלת הודעת התשלום ⁴⁷ . יש לפרט בה את העובדות והנימוקים. **מנהל הארנונה רשאי לברר את הטענות לעומקן:** לעיתים יזמין מודד לשטח כדי לבדוק מחדש, או יפנה לחוות דעת משפטית אם נטען שסיווג הנכס שגוי. הוא יכול גם ליצור קשר עם המגיש לבירורים או לבקש מסמכים נוספים. החוק מתיר לו אף לתקן טעות פורמלית בחיוב שאינה בדיוק במסגרת העילות, אם מגלה כזו במהלך הבדיקה – תפקידו להגיע לחיוב נכון וצודק.

תשובת מנהל הארנונה: מנהל הארנונה חייב להשיב בהקדם האפשרי (ולא יאוחר מ-60 יום). בתשובה הוא יכול:

- **לקבל את ההשגה במלואה:** להודות בטעות ולתקן את השומה כפי שהתבקש – למשל להפחית שטח, לשנות סיווג, לעדכן מחזיק, ליישם פטור וכו'. במקרה כזה, הנישום יקבל חיוב מתוקן ואין המשך ערעור.
- **לקבל חלקית את ההשגה:** למשל להכיר שחלק מהטענות נכונות ולתקן, אך לא את כולן. אז הנישום עדיין יכול לערר על החלק שנדחה אם ירצה.
- **לדחות את ההשגה:** אם לדעתו חיוב הארנונה היה נכון, הוא ינמק מדוע – למשל "על פי מדידותינו שטח הדירה 100 מ"ר ולא 80 כפי שטוען העורר" או "צו הארנונה מגדיר שהנכס הוא 'מבנה מגורים' גם אם נעשה בו עסק זעיר ולכן אין לשנות הסיווג".

התשובה נשלחת בדואר (לעיתים בדואר רשום). **אם אין תשובה במועד** – כאמור, זה נחשב שההשגה התקבלה אוטומטית ⁴⁸ . זה מצב בלתי רצוי לרשות (החוב מתבטל או קטן ללא התייחסות עניינית). בתי משפט הדגישו שהסנקציה הזו – ביטול החוב רק כי איחרו ביום – היא קשה אך הכרחית לשמירת מנהל תקין ⁷⁸ . לכן רוב הרשויות מקפידות מאוד שלא להגיע לכך.

בנוסף, אם הנישום לא מרוצה מההחלטה, עליו לזכור שיש **מגבלת זמן להמשך**: הוא יכול **לערוך תוך 30 יום** מרגע שקיבל את תשובת הדחייה.

דגשים עבור הרשות בשלב ההשגה:

- הקפד על אישור קליטת השגה: לתת לעורר אישור בכתב שהשגתו התקבלה (תאריך, חותמת). זה ימנע טענות של אי-קבלה.
- נהל יומן מעקב מועדים: 60 הימים נספרים, ואם צריך יותר זמן – שלח מכתב לעורר שמוארך ב-30 יום (כנדרש בתקנות), כדי לא "לפספס את הרכבת".
- **בדוק עניינית**: אל תדחה השגה על אוטומט. אם יש לה בסיס – מוטב לקבלה כעת מאשר להיגרר לערר ולהפסיד שם.
- **תעד כל ממצא**: במידה ומדדת מחדש או ערכת ביקור נכס, כתוב מזכר קצר. תיעוד זה ישמש אותך אם יהיה ערר ואפילו בבית משפט.
- **סנקציה על שיהוי**: החוק קובע שאם מנהל הארנונה לא ענה בזמן – ההשגה מתקבלת אוטומטית ⁷⁷. היו מודעים לכך; אם נתקעתם בלי מענה – שקלו לפחות תשובה חלקית או בקשת ארכה בהסכמה (אין חובה כזו בחוק, אך לעיתים ניתן לתאם עם הנישום).

ועדת הערר וסמכויותיה

ועדת הערר לענייני ארנונה היא גוף עצמאי המוקם בכל רשות מקומית, לפי חוק הרשויות המקומיות (ערר...). הרכב הוועדה: יו"ר שהוסמך ע"י שר הפנים (בדרך כלל עורך דין עם 5 שנות ניסיון לפחות, ולעיתים שופט בדימוס), ועוד שני חברים שהם תושבי הרשות (לעיתים רו"ח, מהנדסים או בעלי ידע רלוונטי, ואסור שיהיו עובדי אותה רשות). ועדת הערר ממונית ע"י מועצת הרשות באישור שר הפנים, כדי להבטיח שהיא בלתי תלויה. חבריה מקבלים גמול ישיבה סימלי בהתאם לחוזרי מנכ"ל (הגזבר צריך לוודא תשלום גמול זה מתקציב העירייה, לפי התעריפים המאושרים).

סמכות ועדת הערר: הוועדה דנה בערעורים על החלטות מנהל הארנונה במסגרת עילות ההשגה הנ"ל בלבד. היא מוסמכת לאשר את החלטת מנהל הארנונה, לבטלה או לשנותה. יש לה סמכות של מעין בית משפט לעניינים מנהליים – היא יכולה לזמן עדים, לדרוש מהעירייה מסמכים, לבקר בנכס (אם כי נדיר) ועוד. החלטותיה מחייבות את הרשות. אבל הוועדה **כבולה אף היא לנושאי המחלוקת המותרים**: היא לא פורום להצהיר כי "צו הארנונה אינו חוקי" או כדי לבטל סיווג בכל העיר. למשל, במקרה שהובא בפניה טענה שהחלטת מועצה בדבר שינוי סיווג הייתה בלתי חוקית כי לא קיבלה אישור שרים – ועדת הערר קבעה שאין בסמכותה לדון באי-חוקיות כללית, והעוררים יצטרכו לפנות לבית משפט בסוגיה זו ^{89 90}. ואכן, החוק עצמו (סעיף 3(ב)) מבהיר שמנהל הארנונה או ועדת הערר לא ידונו בטענת אי-חוקיות של הטלת הארנונה שלא במסגרת העילות המצומצמות ⁴⁹.

הליך הערר: מגיש הערר (הנישום) הוא "המערער", והמשיב בדרך כלל הוא מנהל הארנונה (עבור העירייה). הדיון מתקיים בדרך כלל במעמד הצדדים – פורמלית אין חובת התייצבות העורר, אך אם לא יגיע, בקשתו תידון על סמך החומר שבכתב. ועדת הערר אינה כפופה לסדר דין האזרחי הרגיל, אבל נהלי הצדק הטבעי חלים: מאפשרים לצדדים לטעון, להציג ראיות, לחקור (באופן לא פורמלי) וכדומה. דיון אופייני: העורר מסביר את טענותיו, חברי הוועדה שואלים שאלות הבהרה, נציג הרשות (לרוב ממחלקת הארנונה או הלשכה המשפטית) מגיב ומנמק את החלטתו, ושוב שאלות. לעיתים קרובות, חברי הוועדה מציעים פשרה: למשל, אם שטח שנוי במחלוקת, יציעו להעמידו על ערך ביניים. אם הצדדים מסכימים – זה יכול להיחשב החלטת ועדה בהסכמה. אם לא – הוועדה תכריע.

החלטות הוועדה: ניתנות בכתב, לרוב נשלחות בדואר רשום תוך שבועות ספורים. הוועדה יכולה כאמור לקבל את הערר (ואז לתקן את החיוב כרצון העורר), או לדחותו, או לקבל חלקית. הוועדה רשאית גם להטיל **הוצאות** – אם מצאה שהרשות נהגה שלא כשורה, יכולה לפסוק שהעירייה תשלם לעורר סכום (ולא להפך, כי העירייה מיוצגת ע"י עצמה). הוצאות כאלה נפסקות במקרים חריגים, אך חוקית אפשריות ⁹¹.

לאחר ועדת הערר: החוק מאפשר לכל צד לערער על החלטת הוועדה לבית המשפט המחוזי (בשבטו כבית משפט לעניינים מנהליים) **תוך 45 יום**. הערעור הוא בעניין משפטי בלבד – כלומר, בדרך כלל יטענו טעות בפרשנות החוק או חוסר סמכות. ממצאי עובדה של ועדת הערר (למשל קביעה ששטח הבית הוא X מ"ר) – נדירים המקרים שביהמ"ש יתערב בהם, כי רואה בוועדה גוף מקצועי שקבע עובדות. למעשה, הליך הערעור לבית המשפט הוא המשך ישיר, אך רוב המחלוקות מסתיימות בוועדת הערר. צריך לציין: אם נישום פספס את מסלול ההשגה-ערר וניסה לפנות ישר לבית משפט, ברוב המקרים ידחו אותו חזרה מבלי לדון (עקב אי מיצוי הליכים). לכן חשוב להקפיד על המסלול הנכון.

מנקודת מבט הרשות:

- **שיתוף פעולה:** למרות הפיתוי "להתגונן" על כל השגה, כדאי בעירייה לראות בוועדת הערר גוף מסייע לתיקון עוולות. לעיתים ועדת הערר מאירה טעויות שאינן רק במקרה הפרטי אלא מדיניות שדורשת תיקון. רצוי להפנים מסקנות כאלה כדי להימנע מעררים דומים.

- **ייצוג מקצועי:** ודאו שנציג מנוסה מופיע מטעם העירייה בעררים, עם החומר הרלוונטי. הופעה לא עניינית או ללא מסמכים עלולה לגרום להפסד מיותר.

- **כיבוד החלטות:** החלטת ועדת ערר היא סופית ומחייבת. אם העירייה מפסידה – קבלו זאת ברוח טובה ויישמו מייד (לתקן חיוב, לזכות כספים). ניתן לערער למחוזי רק אם יש באמת סוגיה משפטית עקרונית שהוועדה טעתה בה. - **פרסום ומניעה:** שקלו לפרסם בפורטל העירוני תקציר של החלטות ועדת הערר (ללא פרטי מזהים, פרט אולי שם העסק). זה יתרונם לשקיפות ויאפשר לנישומים עם אותה בעיה לדעת מה ההכרעה – אולי יחסוך עררים נוספים. למשל, אם ועדת הערר פסקה שנכסים מסוג מחסנים ביתיים יש לסווג כמגורים ולא כמסחר, נכון שהעירייה תיישר קו בהחלטה זו לכל המקרים הדומים ולא תחזור על אותה טעות עם נישומים אחרים.

סנקציה להיעדר מענה בהשגה – בפסיקה: סוגיה מעניינת היא מה קורה אם מנהל הארנונה איחר בתשובה (וההשגה התקבלה אוטומטית), אבל הנישום לא "ניצל" זאת והגיש ערר כאילו נדחתה. בעבר היו מקרים בהם בתי משפט קבעו שגם אם מנהל הארנונה איחר ביום, אין זה בהכרח מבטל את החוב אם העורר עצמו התייחס לזה כנדחה והלך לערר. אך הלכה עדכנית (עניין מלכא) אימצה גישה קפדנית: אי-מענה במועד **כן** מקבל את ההשגה, והוועדה ובית המשפט צריכים לבטל את החיוב במצב כזה, כי זה "המחיר" שהרשות משלמת כדי להבטיח משמעת ⁷⁸. אמנם נקבע שזו "תרופה עוצמתית" שיש להפעילה רק במקרים ברורים של איחור ⁷⁸, אך המסר ברור: עדיף להשיב בזמן.

ועדת ערר – הערות פרקטיות: - מומלץ לגזור לעבור פעם בשנה על תוצאות ועדות הערר, לזהות נושאים חוזרים. אם למשל היו 5 עררים על מדידת שטח במבנה מסוים, אולי יש שם בעיה שורשית (כגון מדידות מיושנות) שכדאי לטפל בה באופן גורף ולא להמתין לעררים. - הכשרת חברי ועדות ערר: משרד הפנים עורך השתלמויות לחברי ועדות ערר. וודאו שהחברים מהרשות שלכם משתתפים, מכיוון שוועדה המתמצאת בדין תפעל יעיל ומהיר יותר. - תשלום גמול: על הגזברות לשלם לחברי הוועדה בזמן לפי כללי חוזר מנכ"ל (סכום צנוע לפגישה + נסיעות). אי תשלום עלול ליצור מצב שחברים יתפטרו או לא יבואו. - לוי"ז דיונים: החוק לא קצב זמן לוועדה למתן החלטה, אך ראוי שתפעל תוך פרק זמן סביר (3-4 חודשים מסיום הטיעונים). אם ועדה מתעכבת יתר על המידה בהחלטות, הנישומים עלולים לפנות לבית משפט בטענה לשיהוי. האחריות המוסרית היא של היו"ר, אך הרשות מספקת לוגיסטיקה – תזכורת ועזרה יכולה להועיל.

לסיכום, מנגנון ההשגה והערר הוא כלי יעיל המאזן בין זכויות הפרט לאינטרס הרשות. תפקיד מנהל הכספים הוא לוודא שהמערכת הזו פועלת בצורה הוגנת, זמינה וקפדנית: שההשגות נענות כראוי, שהעררים מנוהלים בשיתוף פעולה, ושמצאי ההליכים מתורגמים לשיפורים מתמידים בהתנהלות אגף הארנונה.

8. סיווג נכסים וקריטריונים מעשיים לסיווג

סיווג הנכס – כלומר הגדרת הקטגוריה של השימוש בו לצורכי הארנונה – הוא אחד הגורמים המשפיעים ביותר על גובה החיוב. פרק זה יתמקד במדיניות הסיווג, בדוגמאות מעשיות ובאתגרים ביישום נכון של סיווגים.

עיקרון יסודי: סיווג נקבע לפי אופי השימוש בנכס בפועל ²⁴. התקנות מגדירות "סיווג נכס – קביעת סוג הנכס בהתאם לשימוש בו" ²⁴. לכן יש להסתכל על הפעילות העיקרית בנכס.

אבות סיווגים נפוצים: צווי הארנונה של רשויות בארץ חולקים קווי דמיון – לרוב קיימים הסיווגים הבסיסיים הבאים (שמות מדויקים ישתנו ברשות לרשות):

- **מגורים** – דירות ובתי מגורים.
- **מסחר ושירותים** – חנויות, מרכולים, משרדים של נותני שירות, קליניקות, בנקים, ביטוח וכד' (לעיתים מפוצל לתת-סיווג "משרדים" ו"מסחר", או אף סיווג נפרד לבנקים/חנויות ביטוח שנוטה להיות הגבוה ביותר).
- **תעשייה ומלאכה** – מפעלים, בתי מלאכה, בתי מלאכה קטנים (נגריות, מוסכים), מחסני תעשייה.
- **מבני ציבור** – משרדי ממשלה ורשות מקומית, מוסדות חינוך, בתי חולים. חלק מהמבנים הללו פטורים או זכאים להנחות, אך יש להם קטגוריה.

- **חקלאות** – רפתות, לולים, מבנים חקלאיים, קרקעות מעובדות וכו'.
- **אחר** – לעיתים יש סעיף "נכסים אחרים" שיורי למי שלא נכנס להגדרה אחרת.

כל סיווג כזה יקבל **תעריף שונה** למ"ר. בדרך כלל מגורים הוא הזול ביותר; אחריו חקלאות; תעשייה ומלאכה – בינוני; מסחר/משרדים – גבוה; בנקים – הגבוה ביותר. יש כמובן שונות בין רשויות (בעיר גדולה אזורי תעשייה יכולים להיות מוזלים כדי לעודד מפעלים, למשל).

תתי-סיווגים לפי מאפיינים ייחודיים: מעבר לחלוקה הגסה, מועצת הרשות רשאית ליצור תתי-סיווגים לצורך צדק והיגיון. למשל, **מחסנים**: האם מחסן יחויב כמסחר (יקר) או כמלאכה (זול)? בנושא זה יש פסיקות שונות. התפיסה המקובלת: מחסן המשמש עסק מסחרי כחלק אינטגרלי – יחויב כסוג העסק. אבל מחסן טהור, שאינו משמש למכירה או קבלת קהל, ניתן לשקול סיווג מוזל. כמה רשויות פתרו זאת ע"י הגדרת סיווג "מחסנים" עם תעריף ביניים (או כתת-סיווג של תעשייה).

דוגמה אחרת: **חניונים**. אם מדובר בחניון ציבורי הפועל למטרות רווח (Parking בתשלום), לרוב יחויב במסחר. אך חניון השייך לבניין משרדים ומשמש רק את דיירי הבניין – יש רשויות שנתנו לו סיווג נפרד (למשל "חניון בשימוש עצמי" בתעריף נמוך מאוד). מי שההסדר הזה לא מאושר בצו הארנונה ההיסטורי – לא יכול להמציאו כעת ללא אישור חריג. היו מקרים שרשויות רצו לעודד פתיחת חניונים והציעו להפחית ארנונה – אך זה דורש הליך חריג, כי הורדת תעריף או יצירת סיווג חדש אסורים ללא אישור שרי הפנים והאוצר (דיני ההקפאה). חלקן קיבלו אישור נקודתי להנחה בחניונים ציבוריים (פרויקטים עם משרד התחבורה למשל).

קריטריונים מעשיים לסיווג:

- מהו "שימוש עיקרי": בנכסים עם שימוש מעורב (Mixed use), למשל: חנות עם מחסן צמוד, או מפעל עם משרד מכירות. הכלל הוא לפצל את שטח הנכס ולסווג כל חלק לפי השימוש שלו, אם ניתן לבצע מדידה נפרדת. אם אי אפשר, הולכים לפי השימוש הדומיננטי. כך, מפעל תעשייתי שיש לו משרד מנהלה קטן – בד"כ כל המבנה יחויב כתעשייה (לא יפרידו 90% תעשייה 10% משרדים, אלא אם ממש קיימת הפרדה ברורה). לעומת זאת, חנות גדולה עם מחסן עורפי – אפשר לעתים לסווג את שטח החנות כמסחר ואת שטח המחסן כמחסן (אם יש סיווג מחסן מוזל). הדבר מצריך שיהיה סעיף בצו שמאפשר זאת, או לפחות שלא אוסר זאת. **וועדת הערר/ביהמ"ש** פסקו בכמה מקרים שיש לחייב כל חלק לפי שימושו אם ההפרדה ברורה (למשל פרשת מליסרון לגבי קניון: שטחי שירות לעומת שטחי מסחר ממש).

- מיהו "מפעל תעשייה": לפעמים יש קו דק בין מלאכה למסחר. למשל, קונדיטוריה שמייצרת עוגות וגם מוכרת בחנות הצמודה – האם זה תעשייה או מסחר? ככלל, אם יש מרכיב ייצור משמעותי, נוטים לראות בעסק תעשייה (זול יותר). אולם רשויות עלולות לטעון: החנות פרונטלית מוכרת ללקוחות, לכן יש לסווג כמסחר. פסיקה מנחה בנושא: יש לשקול מה עיקר הפעילות ומה השטח המוקדש לכל חלק. אם 80% מהשטח הוא מטבח אפייה ו-20% אולם מכירה, אולי לפצל. היו עתירות של בעלי מפעלים שהרשות שינתה להם סיווג מתעשייה למסחר כי טענו שהם "מרכז מבקרים" – במקרים רבים נפסק לטובת הנישומים: אי אפשר לשנות בלי אישור חריג אם השימוש לא השתנה מהותית, וגם יש להיזהר לא לרוקן מתוכן את סיווג התעשייה (בית המשפט אמר שאין כמעט עסק יצרני שאין לו גם היבט של מכירות). - עסק בבית מגורים: דירת מגורים המשמשת בחלקה לעסק (למשל קליניקה או משרד עו"ד בבית פרטי). מה הסיווג? לפי הפסיקה, אם החלק העסקי מובחן (חדר עבודה עם כניסת לקוחות) – את אותו חלק ניתן למסות כמסחר. אם לא, ואם מדובר בעיסוק שולי, יש ערים שמתעלמות וממשיכות לחייב כמגורים, מתוך מדיניות (לעודד עסקים קטנים ביתיים). אחרות מנסות לחייב הכל כמסחר. זה מועד לעררים, ורצוי לגבש מדיניות כתובה: למשל "עד 20% מהשטח לדירת מגורים המשמש לעסק זעיר לא יחויב כסיווג נפרד". מדיניות זו צריכה להיכלל בצו או בנוהל רשמי. - שימוש חורג מתב"ע: לא פעם מגיע בעל נכס לעירייה: "יש לי חנות שכרגע עומדת ריקה, אני משתמש בה כמחסן אישי – תחייבו אותי כמחסן (זול) ולא כמסחר". האם מותר? מנקודת ראות ארנונה, אם בפועל אין פעילות מסחרית והמקום משמש מחסן, צריך לסווג בהתאם לשימוש כמחסן. אך חלק מהרשויות מסרבות, בטענה שהתא הארנונאי נקבע לפי היתר הבנייה (חנות נשארת חנות). בתי המשפט נוטו לצד הגישה התפקודית: מה שקובע זה שימוש בפועל. אולם גם אמרו – אם השימוש כ"מחסן" הוא זמני והחנות מיועדת לחזור ולהיות חנות, יש גבול לכמה מהר רשות תסכים לשנות הלוח חזור. לכן, חלק מהרשויות דורשות התחייבות שהנכס לא פתוח לקהל ולא מוצג כעסק לפני שמשנים סיווג. - סיווג לפי מיהות המשתמש – בעייתי: היו מקרים שרשויות יצרו קטגוריות כמו "משרדי ממשלה" או "תאגידים בנקאיים" כדי לחייבם יותר. הדבר נפסל, שכן זה שינוי סיווג על בסיס זהות המשתמש, המנוגד לתקנות ⁶¹. סיווג חייב להיות אוניברסלי: "משרדים" – שכולל גם ממשלה וגם פרטיים. אם רוצים לגבות יותר מבנקים, דרך המלך היא להגדיר סיווג "משרדי בנק/ביטוח" שנבדל בשימוש (שירותים פיננסיים ייחודיים). ואכן, תקנות ההסדרים איפשרו במפורש לקבוע יחס שונה לבנקים וביטוח (הם בקצה הגבוה). אבל סיווג "ממשלה" לא

קיים. אז רשויות שחפצו בכך ניסו עוקף: למשל, הגדירו "מבנים שלא למגורים שאינם למטרות רווח" מול "מבנים שלא למגורים עסקיים" – זה עבר רק אם ההבחנה היא על פעילות (מלכ"ר לעומת עסק) ולא על זהות.

הקפאת סיווגים: לפי חוק ההסדרים ותקנותיו, רשות אינה רשאית לשנות סיווג או תת-סיווג של נכס באופן שמשפיע על סכום הארנונה ללא אישור חריג²⁷. "שינוי סיווג" כאן פירושו יצירת סיווג חדש בצו הארנונה או שינוי הגדרת סיווג, לא יישום סיווג קיים על נכס אחר. כלומר, אם נכס סווג שנים לא נכון – הרשות רשאית לתקנו (כי זה לא שינוי הצו, אלא תיקון טעות בשומה)⁹². כך נפסק בפרשת קפלן: הרשות לא מנועה מלתקן טעות בעבר, דיני ההקפאה לא נועדו לשמר טעויות ושוויון לא נכון בין נישומים⁶⁸. דוגמה: עירייה גילתה שבטעות סיווגה מפעל תעשייה כספריה ציבורית – ברור שמותר להחזיר לסיווג הנכון, זה תיקון טעות. אבל אם עירייה תחליט שסיווג "מחסנים" שהיה בצו מוזל הוא טעות היסטורית ורוצה לבטלו כדי שכולם יחויבו כמסחר – זו יצירת שינוי מדיניות ולא תיקון טעות, ולכן אסורה ללא אישור.

סיווג "אדמות חקלאיות" ונכסים נלווים: עוד נקודה – קרקע חקלאית מחויבת בשיעור נמוך במיוחד, כדי לתמוך בחקלאים. אך מה עם מבנה על אדמה חקלאית (לול, מחסן תבואה)? בדרך כלל בצו קיים סיווג "מבנה חקלאי" בתעריף נמוך, או שסיווגו כתעשייה/מחסן רגיל אך שטחו לעיתים קטן (יש פטורים כמו פטור למבנה שאינו בשימוש). צריך לנקוט משנה זהירות במקרה זה, כי לחקלאים יש גם פטורים בפקודת הפיטורין (למשל מכסות פטורות למבנים מסוימים)⁵⁶.

נקודות מעשיות לגזבר בניהול סיווגים:

- ודא שצו הארנונה שלכם מנוסח ברור: שכל סיווג ותת-סיווג מוגדר במלים (לדוגמה: "בניין המשמש למגורים" – הגדרת מגורים; "בניין המשמש למלאכה או תעשייה" – אולי נדרש לפרט מה נחשב למלאכה; "מחסן" – אם יש). ככל שההגדרות ברורות, פחות ויכוחים.

- אמור לצוות הארנונה לסווג נכסים לפי ביקור וסקר – תקופתי – אל תסתמכו על מה שהיה לפני עשורים. עסקים משנים אופי, מפעל הופך למחסן, בית מגורים הופך לגן ילדים וכו'. בצעו **סקרים תקופתיים** (משרד הפנים ממליץ אחת לכמה שנים לצאת לשטח)⁹³. סקר כזה מגלה נכסים שסיווגם שונה ויש לעדכן, והעדכון, אם הוא באמת שינוי שימוש, מותרים (לא כפופים להקפאה)²⁷.

- אם מזהים שימוש שלא תואם אף סיווג קיים – למשל, אופנה חדשה: "חללי עבודה משותפים" (WEWORK) – אין סיווג מובהק לזה. במצב כזה, נהגו עקרון דמיון: מצאו את הסיווג הקרוב ביותר (למשל משרדים) וחייבו כך. אל תמציאו ללא אישור סיווג "חלל משותף" בהנחה שזה מושך צעירים – זו חריגה.

- ועדת חריגים משרד הפנים: אם לדעתכם הסיווגים בצו מיושנים ואינם נותנים מענה (נניח עיר שרוצה סיווג ייחודי לחוות שרתים או לתעשייה עתירת ידע בתעריף נמוך) – הדרך היא לבקש שינוי באמצעות בקשה חריגה (ראו פרק 11).

דוגמאות מהפסיקה על סיווג:

- פרשת קריית ביאליק נ' מליסרון (1999): ביהמ"ש קבע שמרכז קניות המשמש גם לפעילויות פנאי עדיין מסווג כמסחר. דיירי קניון טענו שהקניון הוא "מתחם בידור" (כדי לשלם פחות), אך נפסק ששימוש עיקרי עדיין מסחר, והעובדה שיש אטרקציות נלוות לא הופכת אותו לסיווג חדש.

- פרשת קפלן (2014): עיריית ר"ג שגילתה שבעבר סיווגה נכסים באזור תעשייה כסיווג מוזל בניגוד לחוק, רצתה להחזירם לסיווג המקורי. נקבע שמכיוון שזה תיקון אי-חוקיות (ההנחה שניתנה בעבר לא אושרה), היא יכולה לתקן ללא אישור חריג⁶⁸. עם זאת, המחלוקת הייתה אם המהלך כפוף לדיני ההקפאה. ביהמ"ש העליון אישר שתיקון כזה – אם הוא באמת החזרת נכסים לסיווגם החוקי – אינו הפרת דיני ההקפאה (אך צריך לעמוד בעקרון סבירות ומידתיות).

- פרשת אוניברסיטת בר-אילן: נידון האם מעונות סטודנטים הם "מגורים" (תעריף נמוך) או "מבנה מוסד חינוכי" (תעריף גבוה יותר). נפסק שיש לסווגם כמגורים, כי בפועל משמשים כדירות מגורים לסטודנטים. - פרשת היפרטוי (2011): חברה שטענה שהעירייה שינתה מדיניות סיווג בלי אישור, וקיבלה את הערעור. ביהמ"ש אמר: רשות לא יכולה פתאום להחליט שנכס שבעבר ראתה כמחסן הוא חנות, רק מטעמי מדיניות לגבות יותר – במיוחד אם זו "שינוי מדיניות" ולא שינוי שימוש⁹⁴. - פרשת דור אנרגיה (2008): עלה עניין של תחנות דלק – האם לחייב שטחים פתוחים בתחנה כמסחר (יקר) או כקרקע תפוסה (זול). נפסק שתחנות דלק הן עסק ייחודי, והשטחים בתחנה (רחבת תדלוק) הם חלק אינטגרלי מהעסק ולכן יחויבו כתעריף עסק ולא רק קרקע.

המשותף מכל אלה: סיווג הוא תחום דינמי שיש להפעיל בו שיקול דעת מקצועי, תוך שמירה על גבולות הסמכות. **המלצה מעשית:** ערכו אחת לשנה מפגש בין אגף ההנדסה, אגף הרישוי ואגף הגבייה לסקור שינויים בעיר – כך תתפסו בזמן שינויי שימוש ותעדכנו סיווגים בהתאם, כשלגמרי מותר (כשהשימוש השתנה). ומנגד, אל "תמנדו" סיווגים רק משיקולי הכנסה – זה עלול להיפסל בערר ובבית משפט, ולפגוע באמון הציבור.

9. פטורים והנחות בארנונה – מכוח פקודת הפטורין ותקנות ההנחה

דיני הארנונה כוללים שורה של **פטורים** (פטור מלא מתשלום) ו**הנחות** (הקטנת התשלום באחוז מסוים) לקבוצות מוגדרות של נכסים ושל אוכלוסיות. פרק זה יסכם את העיקריים שבהם, ואת התנאים לקבלתם, שכן היכרות עימם חיונית הן לגבייה הוגנת והן לשירות לתושב.

פטורים לנכסים (פטורים "אובייקטיביים")

פטורים אלה מבוססים על סוג הנכס או ייעודו, ללא תלות בזהות המחזיק. מרביתם נקבעו ב**פקודת מסי העירייה ומסי הממשלה (פטורין), 1938** – "פקודת הפטורין". נציין את הבולטים:

- **בתי תפילה ומבני דת:** בתי כנסת, כנסיות, מסגדים – פטורים לחלוטין מארנונה ³². הפטור חל על שטחי התפילה והפעילות הדתית. אם במבנה גם אולם אירועים או חנות, החלקים העסקיים יחויבו כרגיל. פטור זה מוכר אוטומטית, אך כדי לממשו נדרש האישור ממשרד הפנים דרך הממונה על המחוז (לפי סעיף 14 לפקודה) שזו אכן עונה להגדרת "מוסד דתי" לצורך הפטור ³⁰.
- **מוסדות חינוך, צדקה וסעד:** מוסדות המשרתים מטרות ציבוריות, כגון בתי ספר מוכרים, גני ילדים, מעונות יום, מוסדות להכשרת נוער, מוסדות טיפול לנשים וילדים במצוקה, וכדומה – פטורים מלאים או חלקיים, תלוי בסוג. למשל: מעון יום וגן ילדים – לרוב פטור מלא (אם מופעל ע"י רשות או עמותה ללא כוונת רווח); פנימייה או מעון נוער – פטור; מקלט לנשים – פטור מלא; אגודת צדקה – פטור מלא למשרדיה. הפרשנות של "אגודת צדקה" וכדומה נמסרת לממונה המחוזי להכרעה כשיש ספק ³⁰.
- **נכסי מדינה וממשל זרים:** הפקודה מעניקה **פטור חלקי** לנכסים שבבעלות מדינת ישראל ושלא משמשים לעסק ממשלתי למטרות רווח. באופן מסורתי, מדינת ישראל שילמה ארנונה לרשויות עבור משרדי ממשלה וכו', אך בשיעור מופחת. כיום הדבר מעוגן בהסכמים בין משרד הפנים לשלטון המקומי – בפועל המדינה מעבירה "מענק" ארנונה במקום תשלום רגיל על נכסיה. לגבי **שגרירויות וקונסוליות זרות** – ניתנים להם פטורים מטעמי הדדיות דיפלומטית. פטור זה מעוגן בפקודת הפטורין. לרוב, קונסוליה זרה לא משלמת ארנונה (או משלמת שיעור סמלי).
- **בתי חולים ומוסדות רפואיים של המדינה:** בתי חולים ממשלתיים מוגדרים בסעיף 3א לפקודה כפטורים. גם בתי חולים ציבוריים אחרים לרוב קיבלו פטור חלקי או מלא דרך חקיקה או הסדרים מיוחדים. למשל מד"א, תחנות כיבוי אש – בד"כ פטורים מלאים כמוסדות ציבור חיוניים.
- **קרקע חקלאית מעובדת:** אינה בדיוק "פטור", אלא לפי צו הארנונה חייבת בתעריף סמלי נמוך מאוד (כמה שקלים לדונם). אולם, יש מצב של "אדמה חקלאית שאינה בשימוש" – לרוב אינה מחויבת כלל. פקודת הפטורין לא הזכירה זאת מפורשות, אך בפועל רבות מהרשויות לא גובות ארנונה על שטחי ענק של שדות בור.
- **נכס שנהרס או אינו ראוי לשימוש:** כאן מדובר בסעיף 330 לפקודת העיריות – אם מבנה הפך למסוכן, נהרס בחלקו, או התיישן ברמה שאי אפשר להשתמש בו, בעליו רשאי לפנות לעירייה ולקבל **פטור מלא מארנונה כל עוד אינו שמיש** ¹⁷. הליך זה מחייב בדרך כלל שהעירייה תוודא את מצב הנכס (בדיקה ע"י מהנדס או פקח). הפטור אינו אוטומטי; יש להגיש בקשה מנומקת בצירוף תמונות/חוו"ד. הפטור לפי סעיף 330 תקף ממועד ההכרה באי-הכשירות ועד שהנכס חוזר לשימוש (אם חוזר, יש ליידע). לעיתים נוצרים ויכוחים על מה נחשב "לא ראוי": דירה ללא גג? בית ללא חיבורי מים? הפסיקה אמרה שצריך חוסר אפשרות ממשית להשתמש ללא השקעה נכבדה בתיקון. גג צריך להכיר סעיף זה, כי הוא כרוך באובדן הכנסה – אך מאידך מצדיק אי-חיוב נכס שאינו מניב כל שירות או תועלת. בדרך כלל, אם ניתן להשתמש באופן מינימלי, לא יינתן פטור זה (המבחן די מחמיר).
- **נכס חדש ריק מקבלן:** אמנם אין לכך הוראה מפורשת בפקודה, אך בעבר משרד הפנים איפשר לרשויות לתת פטור לתקופה מוגבלת (שנה-שנתיים) לבניין חדש שעוד לא אוכלס. זה נעשה כדי לא להכביד על קבלנים לפני מסירת הדירות. כיום נושא זה הועבר למסלול הנחות (תקנה 12 לתקנות ההנחה), אך חלק מהרשויות עדיין מתנהלות כאילו "נכס בבנייה" פטור.

חשוב לציין שבפקודת הפטורין יש עוד פרטים כמו שיעור הפטור וכו'. למשל, היא קובעת שאם נכס זכאי לפטור חלקי, הוא יחויב ב-1/3 מהארנונה או לפי התעריף הנמוך – הנחיות מפורטות קיימות ³⁴.

יישום הפטורים: חלק מהפטורים ניתנים אוטומטית (הרשות פשוט לא מחייבת מלכתחילה בית כנסת אם יודעת על קיומו). אחרים דורשים בקשה (סעיף 330 למשל מחייב יוזמה של בעל הנכס). עוד אחרים מצריכים החלטה של גורם ממשלתי – למשל הכרה רשמית במוסד כמתנדב לשירות הציבור (על פי חזר מנכ"ל 5/2019) מותנית באישור משרד הפנים כדי לתת פטור מכוח הפקודה ²⁹.

הנחות למחזיקים (הנחות "סובייקטיביות")

תקנות ההנחה (1993) יוצרות מערך רחב של **הנחות בתשלום הארנונה** על בסיס מאפייני המחזיק ונסיבותיו. אלו אינם פטור מלא, אלא הפחתה באחוז מסוים – לפעמים עד 100%, לרוב 70-90% מקסימום. ההנחות נחלקות לכמה קבוצות ^{95 36}:

- **קבוצה א': הנחות מכוח חוקי מדינה – אוטומטיות.** אלה למעשה אותם פטורים חלקיים לפי חוקי הרווחה המיוחדים: חוק נכי מלחמה ונפגעי פעולות איבה (1953) – מקנה 66% הנחה (2/3 פטור) כנ"ל ³⁵; חוק בתי קולנוע (פטור לנכים) – למשל נכי גפיים מקבלים הנחה מסוימת; חוק אזרחים ותיקים – יש בו סעיף הנחה לאזרח ותיק מעל גיל פרישה, המקבל הבטחת הכנסה, בשיעור 100% עד שטח מסוים. חוקים אלו מקנים זכות, ותקנות ההנחה כוללות אותם בקבוצה א' – הנחה הניתנת ללא צורך בהגשת בקשה מיוחדת ³⁶. בפועל, העירייה מקבלת ממשרד הביטחון למשל רשימת נכי צה"ל, ומזכה את חשבונותיהם אוטומטית.

- **קבוצה ב': הנחות אישיות מותנות קריטריונים שאינם תלויי הכנסה.** למשל:

- **נכה 100% או כבד ראייה/עיוור:** זכאי עד 90% הנחה (אם הנכס משמש למגורים).
- **מקבל קצבת הבטחת הכנסה/נכות כללית משמעותית:** לרוב 80% הנחה.
- **עולה חדש:** בשנתיים הראשונות לעלייתו – 90% הנחה לשנה ראשונה (או 100% לחצי שנה) הרשויות מקבלות טבלאות), ושיעור פחות בשנה שנייה.
- **משפחה שבראשה הורה עצמאי (חד-הורית) עם לפחות ילד אחד:** זכאית 20% הנחה (או יותר אם עומדת גם במבחן הכנסה).
- **ניצולי שואה מקבלי רנטה:** הנחה של 66% לעיתים (תלוי בתקנות).
- **מקבלי גמלת מזונות דרך הביטוח הלאומי:** גם עבורם יש הנחה קבועה.

הנחות אלו בד"כ דורשות **הגשת בקשה** בצירוף אישורים (ת.נכה, אישור ביטוח לאומי וכו'), כי הרשות לא תמיד יודעת בעצמה. אך הן מוגבלות בשיעור – ע"י התקנות – לא ביד הרשות לשנות את אחוז ההנחה. למשל, עולה חדש – הרשות חייבת לתת כפי שהתקנות אומרות, לא פחות ולא יותר ⁹⁶.

- **קבוצה ג': הנחה לפי מבחן הכנסה.** זו ההנחה הידועה ל"משפחות מעוטות יכולת". התקנות מציבות סף הכנסה (מתעדכן כל שנה) לפי מספר הנפשות בבית ⁴³. מי שהכנסת משק הבית שלו נמוכה מהסף – זכאי לאחוז הנחה מסוים. יש מדרגות: הכנסה עד 50% מהסף – 80% הנחה; עד 75% מהסף – 60% הנחה; עד 90% מהסף – 40% הנחה (לדוגמה). יש גם הבדל בין פנסיונרים לצעירים וכו'. זו ההנחה הכי חברתית, ומחייבת כמובן **הגשת בקשה שנתית** עם מסמכי הכנסה. ועדת ההנחות ברשות בודקת ומאשרת. חשוב: הרשות לא יכולה לחרוג מהטבלה – אין סמכות לתת 100% אם הכי גבוה הוא 90%. גם אסור לה למי שלא עומד בסף להעניק בכל זאת (לזה יש מסלול קבוצה ד'). בכל רשות ממונים עובדים סוציאליים/רכזי הנחות שמטפלים בבקשות אלה, בשיתוף עם הגזברות.

- **קבוצה ד': הנחות לפי החלטת הרשות (ועדת הנחות).** כאן יש גמישות מקומית מסוימת. התקנות מונות כמה סוגי הנחות שרשות רשאית לתת, לפי שיקול דעת ועדת ההנחות, ובכפוף לכללים מינימליים:

- **הנחה לנכס ריק:** דירה או עסק שהתרוקנו מתוכן (לא בשימוש) – ניתן להעניק עד 100% הנחה לתקופה מקסימלית של 6 חודשים, פעם אחת לבעלים (כלומר לא על אותה דירה שוב ושוב) ³⁹. רבים מכנים זאת "פטור נכס ריק" אבל זה למעשה הנחה. מעבר לחצי שנה הזו, התקנות איפשרו בעבר 66% לחצי שנה נוספת; כיום רבות

מהרשויות מעניקות רק חצי שנה פטור מלא וזהו. מחזיק המבקש זאת צריך להגיש טופס ולהראות שהנכס לא היה בשימוש (אין צריכת מים, חשמל).

- **הנחה לעסקים קטנים חדשים:** היו נסיונות לאפשר לרשות לתת הנחה יזומה כדי לעודד עסקים, אך זה מוגבל. בפועל תקנה 13 מאפשרת "הנחה לעסק חדש באזור שיקום" או "הנחה לעידוד תעשייה" באישור משרד הפנים. זה כמעט לא בשימוש כיום, מחמת מורכבות.
- **הנחה "נזקק":** ועדת הנחות מוסמכת במקרים חריגים של קושי חריף (שלא נופל בקריטריונים הרגילים) להעניק הנחה של עד 70% למי שהוכרז כנזקק על ידה ⁴⁴. למשל, משפחה שהכנסתה קצת מעל הסף אך יש חובות כבדים, מחלה קשה וכו'. ועדת הנחות דנה פרטנית, על בסיס תסקיר של מחלקת הרווחה. זוהי סמכות המצויה בשימוש מוגבל כדי לא ליצור אפליה.
- **הנחה למבנה חדש/מורחב בתעשייה:** בעבר הייתה אופציה לתת הנחה מדורגת למפעל שהרחיב שטח. לא בטוח אם זה קיים עדיין בתקנות העדכניות (יתכן שבוטל).
- **הנחות אזוריות מיוחדות:** לפעמים שר הפנים מאשר לתקנות סעיף זמני, למשל "בשנת 2020 עקב קורונה – עד 3 חודשים פטור לעסקים מסוימים". ועדת הנחות צריכה לאשר פורמלית את זה, אבל זה למעשה יזומה ארצית (כפי שהיה).

ההנחות מכל הסוגים הללו **באות במקום סעיף 280 לפקודת העיריות** הישן, שפעם הרשה למועצה בעצמה לתת הנחות. כיום זה רק דרך התקנות והוועדה ³⁷. הרשות לא יכולה להחליט סתם כך על הנחה מקומית גורפת. כל שינוי חייב להיות במסגרת התקנות הארציות.

ועדת ההנחות: מורכבת לפי חוק הרשויות המקומיות (ועדת הנחות בארנונה) מחברי מועצה ונציגי ציבור – בדרך כלל 3 חברי מועצה (מהקואליציה ומהאופוזיציה) ו-3 עובדי עירייה בכירים: הגזבר, מנהל הרווחה, מנהל הגבייה ⁴². הוועדה מתכנסת תקופתית לדון בבקשות של קבוצה ג' וד' בעיקר, לוודא שהמבקשים זכאים ולהכריע במקרים חריגים. החלטותיה מתועדות בפרוטוקול. יש פיקוח של משרד הפנים על נתוני ההנחות – כל רשות מדווחת בסוף שנה כמה נתנה מכל סוג, והן מובאות לידיעת הכנסת במסגרת אישור תקציבי הרשויות.

הנחה רטרואקטיבית: סוגיה רגישה – אדם היה זכאי שנה שעברה להנחה אך לא ביקש בזמן, האם ניתן להעניק לו עכשיו לזכות? משרד הפנים הורה: אין לתת הנחות רטרואקטיבית מעבר לשנת הכספים השוטפת, אלא אם כן יש נוהל מסודר ומקרה יוצא דופן (למשל טעות של הרשות באי-הודעה). ועדת הנחות אינה מוסמכת, למשל בינואר 2025, לתת הנחה פתאום לשנת 2023 שכבר נגמרה (כי זה שווה ערך למחיקת חוב באופן שאינו שווה בין כולם). בפועל, יש רשויות שנותנות חצי שנה אחורה, אחרות לא בכלל. ההנחיה היא להימנע ככל האפשר – התשוב צריך להגיש בזמן.

דגשים לניהול הנחות ופטורים:

- על הגזבר לוודא שיש **מודעות ציבורית**: לפרסם כל שנה באתר הרשות את סוגי ההנחות והפטורים ודרכי הבקשה. לצרף עלון עם הודעות השומה. כך תמנעו תלונות של "לא ידעתי שמגיע לי".

- **בקרת זכאות:** הנחות שגויות גורמות הפסד הכנסה שלא לצורך. רצוי לערוך ביקורת מדגמית – למשל, לבקש הוכחת מגורים מעודכנת מאזרח ותיק שמקבל הנחה, או לבדוק צריכת מים בנכס שקיבל הנחת נכס ריק (אם יש צריכה חשמל – סימן שההנחה נלקחה שלא כדיון). - **תקצוב אובדן הנחות:** הנחות הן כסף שהרשות מוותרת עליו. בתקציב העירוני, יש להעריך את סך ההנחות (מניסיון שנים קודמות) – כדי שיוורידו מראש את סעיף ההכנסות הצפוי. יש "תקרת הנחות" שהמשרד מתיר, אבל בפועל מעטים מגיעים אליה. - **ועדת הנחות סדירה:** רצוי לקיים מספר ישיבות בשנה ולא להותיר אנשים לחכות. גם ההנחה החוקית לא תעזור אם באה מאוחר (אדם עני שנדרש לשלם ואז לקבל החזר – זה מכביד). - **נהלי עבודה:** אמץ נוהל פנימי שאומר למשל שכל בקשה שמגיעה מעבר לשנה השוטפת לא נידונה, או שמי שלא צירף מסמך X לא יובא לוועדה – כדי לייעל תהליכים.

לגבי מתנדבים לשירות הציבור – זו קטגוריה מיוחדת: ארגון ציבורי הפועל ללא כוונת רווח לתועלת הציבור (כמו עמותות ידידים, ארגון מתנדבים בתחום רווחה). משרד הפנים קבע נוהל שבמסגרתו עמותה יכולה להגיש בקשה דרך הרשות למעמד "מתנדב" ואז לזכות בפטור מלא מארנונה לנכס שבו פועלת. הנוהל הוציא בעבר רשימה, אך כיום דורש עדכון. על הגזבר לסייע לעמותות אמיתיות לזכות בכך, אך גם לסנן מי שלא עומד בקריטריונים (מכיוון שזה ויתור הכנסה גדול).

דוגמאות פסיקה רלוונטיות:

- פרשת עיריית ת"א נ' פוליטי: ביהמ"ש אישר לרשות שסירבה לתת הנחה רטרואקטיבית לאזרח ותיק שטען שלא ידע – קבע שהאחריות על הנישום להגיש בזמן, והרשות נהגה כנדרש בסירוב (אחרת ייווצר תקדים מסוכן).

- בג"ץ אדם טבע ודין נ' משרד הפנים (2012): עסק בשאלת הפטור למוסדות מתנדבים. נקבע שקריטריונים בחזר מנכ"ל למי נחשב "מתנדב" היו תקינים.

- ע"מ 867/06 מנהל ארנונה חיפה נ' דור אנרגיה: בעניין נכס ריק – חברה טענה לנכס ריק למרות שהיה ציוד. נקבע שאם יש פעילות מזערית, לא מגיע פטור נכס ריק. הפטור נועד למצבים של ריק מוחלט.

- בר"ם 2792/15 אלרגו נ' עיריית ת"א: דן במקרה של החלפת מחזיקים רטרואקטיבית כדי לקבל הנחת נכס ריק. נפסק שלא יתאפשר "לבדות" רטרואקטיבית החלפה לצורך פטור.

לסיכום, הפטורים וההנחות הם תחום בו על הרשות לנהוג בשוויוניות ובשקיפות: לוודא שמי שזכאי – מקבל בקלות וללא סחבת, ומי שלא זכאי – שלא "יחמוק" בתואנות שווא. הגזר אחראי לאזן בין רגישות חברתית לבין שמירה על קופת הרשות. מתן הטבה במקום הנכון גם מחזק אמון הציבור.

10. דיני ההקפאה, "הטייס האוטומטי" ועדכוני תעריפים

המושגים "חקיקת ההקפאה" ו"הטייס האוטומטי" עוסקים באופן שבו מורשים (או מוגבלים) הרשויות המקומיות לעדכן את **תעריפי הארנונה משנה לשנה**. נציג את הרקע ההיסטורי, הכללים הנהוגים כיום, ומה המשמעות לגזברים.

רקע – למה "הקפאה": עד אמצע שנות ה-80, כל רשות קבעה את תעריפי הארנונה שלה באופן חופשי, ולעתים היו עלויות חדות כדי למלא גירעונות. ב-1985, כשישראל עברה משבר אינפלציוני, הממשלה כפתה בלימת מחירים כולל על ארנונה – הוקפאו תעריפי הארנונה כדי למנוע מהעיריות להעלותם ללא בקרה ולהשפיע לרעה על המדד ועל הציבור.²³ בשנים הבאות, במקום הקפאה מוחלטת, נחקקו הוראות מעבר שהגבילו את השינויים: למשל, בשנה מסוימת הותר לכל רשות לעדכן בשיעור אחיד של 3% ולא יותר. ב-1992 הוסדר הנושא בחוק ההסדרים באופן מקיף, במטרה "לקבוע כללים אחידים להטלת ארנונה כללית וסיבות מוגדרות למתן הנחות"⁹⁷. מכאן, נולד מנגנון העדכון האחיד – שכונה מאוחר יותר "טייס אוטומטי".

הטייס האוטומטי – עדכון ארצי אחיד: סעיף 9 לחוק ההסדרים והרשאות השרים בו הובילו לכך שמדי שנה, שרי הפנים והאוצר קובעים את **שיעור העדכון השנתי** של תעריפי הארנונה לכלל הרשויות בארץ.²¹ כיצד נקבע אחוז זה? הנוסחה הקבועה בתקנות: שילוב של 50% משיעור עליית מדד המחירים לצרכן + 50% משיעור עליית מדד השכר הציבורי, מה-1 בינואר עד 31 בדצמבר של השנה הקודמת.⁹⁸ כלומר, אם המדד הכללי עלה 2% ושכר עובדי המדינה עלה 3% – שיעור העדכון יהיה $2.5\% = (3\% \times 0.5) + (2\% \times 0.5)$.⁹⁹ נוסחה זו נועדה לשקף גם את התייקרות התשומות לרשות (משכורות, שירותים) וגם יוקר המחיה לאזרחים. התוצאה מכונה "הטייס" כי היא אוטומטית – אין כמעט שיקול דעת שנתי. ואכן, בכל שנה עד 1 בנובמבר, שני השרים מפרסמים הודעה רשמית: "שיעור העדכון לשנת XXXX הוא Y.Y%". רשות מקומית חייבת לעדכן לפחות בשיעור זה (אסור לה בפועל לגבות פחות מהסכום המעודכן), אך לא יכולה לעדכן יותר בלי אישור (ראו בקשות חריגות בהמשך).

כך, לדוגמה, שיעור העדכון לשנת 2024 הוכרז כ-1.37%. כל תעריף ארנונה בכל עיר הוכפל ב-1.0137. אם רשות רצתה להקל ולא לייקר – אסור לה, היא לפחות חייבת לעדכן למינימום הארצי (אחרת זו הפרת חוק ההסדרים). אם רשות החליטה למרות זאת לא להעלות (קרה שקיבלו החלטת מועצה פופוליסטית "לא מעלים ארנונה") – החוק אומר שסכומי הארנונה באותה שנה פשוט ייחשבו כאילו עודכנו אוטומטית גם בלי החלטה.⁷¹ כלומר, אפילו בלי החלטה – הגבייה תהיה לפי הקודם + הטייס.

הקפאת תעריפים בסיסיים: חוק ההסדרים גם קיבע את מבני התעריפים – הוא קבע שמדי שנה השרים יקבעו **סכומי מינימום ומקסימום** לכל סוג סיווג¹⁰⁰, ושהרשויות לא יחרגו מהם.²⁵ בתחילת שנות ה-90 נקבעו הטבלאות הללו לפי המצב שהיה: למשל מינימום למגורים אז היה X ₪, מקסימום Y ₪. מאז, ערכים אלה מתעדכנים מדי שנה גם כן לפי שיעור העדכון. כלומר, אם המקסימום ב-2023 למגורים היה 100 ₪/מ"ר, אז ב-2024 הוא 101.37 ₪. עיר שהייתה בדיוק על המקסימום, מורשת לעלות רק עד 101.37. עיר שהייתה מתחתיו – יכולה לעלות בשיעור העדכון, ועדיין תהיה מתחת למקסימום.

הקפאת סיווגים ושיטות: עוד קובעת "חקיקת ההקפאה" שרשות לא תשנה סיווגי נכסים, תתי-סיווג או שיטת חישוב שטח ללא אישור.²⁷ הסברנו זאת לעיל: זו מגבלה למנוע העלאות מס במסווה. כמו כן, נקבע כלל שאם רשות לא הטילה ארנונה על סוג נכס מסוים בשנה הקודמת, והיא עושה זאת לראשונה – עליה לבחור תעריף בין המינימום למקסימום ולא

חיובת אישור לכך ¹⁰¹ . זה מעודד רשויות להטיל ארנונה על דברים שלא חויבו בלי לחשוש שצריך ועדת חריגים (נניח מחליטים לראשונה לגבות על אנטנות סלולריות – מספיק שיקבעו תעריף בגבול המותר).

משמעות מעשית של דיני ההקפאה עבור הגזבר:

- כמעט כל פעילות לשינוי ארנונה מוגבלת. לא ניתן סתם להחליט "נעלה את ארנונת העסקים ב-5%". שינוי כלשהו דורש או להסתפק בעדכון האוטומטי, או לפנות למסלול בקשה חריגה (ראה פרק 11). - כל מה שמועצת הרשות מחליטה בצו הארנונה המקומי חייב להתאים לתבנית: אותם סיווגים ויחידות שהיו אשתקד, בתוספת אחוז העדכון. - הדינמיות היחידה המותרת ללא אישור: עדכון רשימות נכסים, סקרים לתפיסת נכסים חדשים. כלומר, ניתן לגבות יותר כסף עקב גידול בנכסים או בשטחים, אך לא בגלל ייקור תעריף מעבר לטייס. - "הקפאה" הוא שם קצת מבלבל – בעצם התעריפים לא קפואים נומינלית, אלא קפואים ריאלית: עולים עם המדדים. אבל "הקפאה" מתייחסת לכך שאסור לשנות יחסים ומרווחים היסטוריים. יש עיוותים ישנים שנשמרו (למשל, עיר אחת גובה פי 3 מעיר שכנה על אותו עסק – זה ממשיך כי לכל אחת נקבע מסלול נפרד לפי 1992). בתי המשפט מתחו ביקורת על אי-הצדק שדיני ההקפאה יצרו, אך זה המצב עד שהמחוקק יתקן ¹⁰² ¹⁰³ .

• עבור התושב, "הטייס האוטומטי" משמע שארנונה עולה כמעט כל שנה במשהו. אפילו בשנים שלמדד אפס, מדד השכר לרוב עולה, אז יהיה לפחות 1-2%. בשנת 2002 קרה שהשילוב היה שלילי (מדדים ירדו), והשרים קבעו עדכון 0% (לא הפחתה, החוק לא כפה הורדה אלא אפס במקרה כזה). כיום יש גם הצעות להצמיד למדד המחירים בלבד כי מדד שכר נותן תוספת גבוהה – אך כל שינוי דורש חקיקה בכנסת.

• הגזבר צריך להיערך לכך שתקבולי הארנונה בשנה הבאה יגדלו בערך ב-1% הטייס (פלוס תוספת בגין בניה חדשה). זה כלי חיזוי תקציבי מוצק.

בקצרה על "שקם": בפסה"ד שקם בע"מ נ' עיריית חיפה (2003) העיר שקם טענה שדיני ההקפאה מנעו ממנה הנחות שהעירייה רצתה לתת, ובכך נגרם נזק. בית המשפט העליון סקר את כל הרקע וקבע שחקיקת ההקפאה אכן יצרה עוולות נקודתיות, אך תכליתה היתה חשובה – לבלום עליות פרוצדורות וליצור שיטת ארנונה אחידה ²³ ¹⁰⁴ . המסר היה שהפרומה בעתיד צריכה לתקן את העיוותים, אך בינתיים החוק הוא הקובע.

עדכון תעריפים מינימום/מקסימום: נזכיר שהשרים רשאים גם לקבוע יחס בין הסיווגים ¹⁰⁰ . כלומר, אם ראו שפער התעריפים בין מגורים לעסקים גדול מדי או קטן מדי, הם יכולים לקבוע יחס. בעבר נקבע למשל שמגורים לא יעלה על 3/4 מתעריף מסחר, או משהו כזה, אך קשה לאכוף זאת על מורשת העבר.

סיכום: "דיני ההקפאה" הם מסגרת פיסקלית שגזבר חייב לפעול בתוכה: - תכנן את התקציב בהנחה שהארנונה תעלה רק בשיעור הידוע (פורסם אוקטובר טרום השנה). - אל תניח שתוכל "לכסות גירעון" דרך העלאת ארנונה דרסטית – זה לא אפשרי בלי אישור חריג מיוחד. - בדוק תמיד שצו הארנונה של הרשות כתוב בהתאם להוראות: כולל כל סעיפי החוק הנדרשים (כמו פירוט תעריף חדש אם נדרש, מבלי לחרוג). משרד הפנים בודק זאת, ויכול לפסול חריגות. - כאשר אתה מסביר לציבור, ציין שהעלייה היא בהתאם להוראת ממשלה וללא שיקול דעת מקומי (מה שנכון ברוב המקרים). זה מסיר לחץ מהמועצה וגם שקוף מול התושבים.

לצד זאת, חשוב לדעת שיש **מסלול חריג לשינויים** – וזה בפרק הבא.

11. בקשות חריגות – מתי מותר להגיש ואיך לבצע שינוי ארנונה מעבר למותר

כפי שתואר, כלל הברזל הוא שארנונה מתעדכנת רק אוטומטית. אולם, המחוקק השאיר פתח צר: רשויות מקומיות רשאיות לבקש אישור מיוחד לחריגה מכללי ההקפאה. "**בקשה חריגה**" פירושה פנייה של הרשות לשרים (הפנים והאוצר) לאשר לה שינוי ספציפי בתעריפי הארנונה או במבנה הסיווג, מעבר למה שמתיר העדכון האוטומטי ²² .

מתי מותר להגיש בקשה חריגה?

בעיקרון, בכל שנה רשאית רשות להגיש בקשה כזו, **אם יש לה נימוקים מוצדקים**. תקנות ההסדרים (תקנה 9(ב)(2)) מאפשרות שתי עילות עיקריות:

1. להטיל ארנונה בשיעור שונה מכללי העדכון²², כלומר עדכון אחוז גבוה יותר (או תאורטית נמוך יותר).
2. לשנות סוג/סיווג/תת-סיווג של נכס בצו – מה שאסור בתקנה 5 – אבל באישור שני השרים ניתן²⁷.

בנוסף, מותר לבקש אישור להטיל ארנונה באזור שסופח לעיר (חדש בתחום השיפוט) או נכסים חדשים שהתגלו, גם אם זה "חורג" – אך לרוב במקרים כאלה התקנות כבר מתירות (תקנה 10(א)(3))¹⁰⁵.

משרד הפנים מצידו פרסם הנחיות על אילו בקשות יאושרו ואילו יידחו:

- יאושרו, בדרך כלל, **שינויים שהם טכניים או מתחייבים**: למשל איחוד שני סיווגים דומים לסיווג אחד (פישוט צו), הבהרה ניסוחית, תיקון מצב לא חוקי קודם (כמו להכניס סיווג ששכחו בצו). תקנות ההסדרים עצמן אומרות שבקשות שמטרתן תיקון אי-חוקיות או הבהרה – **אין צורך** אפילו בבקשה, הרשות צריכה לעשות בעצמה בהתייעצות יועמ"ש¹⁰⁶. למשל, אם גילו שסיווג מסוים לא הוגדר היטב – אפשר לעדכן הגדרה בלי אישור (או שהשרים יאשרו כעניין פורמלי). - יאושרו גם לרוב **הטלה ראשונה** על סוג נכס חדש, אם משום מה מבקשים אישור (למעשה לא צריך כאמור, אבל אם עירייה חוששת, תבקש, והשרים נוטים לאשר).

מאידך, **בקשות שיידחו על הסף** הן אלה ש**יוצרות אי-חוקיות חדשה** או חורגות מעקרונות השוויון⁶¹. המשרד הבהיר שלא יאושרו:

- שינוי סיווג על בסיס מיהות המשתמש (למשל "משרדי עורכי דין" בנפרד – לא מאושר, כי זה מפלה מקצועות)⁶¹.
- **שינוי שיטת חישוב שטח** – רוצים לעבור ל"ברוטו פלוס" כדי להגדיל חיוב? ודאי שלא.
- **המצאת "סיווג" שהוא בעצם הנחה בתחפוש** – למשל לקרוא לעסק "מפעל חדשני" ולתת לו תעריף נמוך ב-50%. אם זה לא על בסיס אובייקטיבי מוצק, יראו בזה עקיפת ההקפאה (מתן הנחה לא חוקית) ולא יאושרו⁶¹.

קריטריונים לאישור העלאת תעריף: מאז 2013, משרד הפנים מיישם "נוסחת איתנות": רק רשות שיש לה צורך כספי מובהק או שהיא נמוכה בהשוואה ארצית יכולה לקבל העלאת חריגה. רשות בעודף תקציבי לא תזכה לאישור. כמו כן, יש תקרה – לא יאשרו סתם 10% העלאת. לרוב בקשות מאושרות חלקית (מבקשים 5% – יקבלו 3%, לדוגמה).

גם **רגישות חברתית** נלקחת בחשבון: בקשה להעלות ארנונה מגורים בעיר במצב סוציו-אקונומי נמוך – סיכוייה קלושים. בקשה למגזר מסחרי חזק בעיר – יותר אפשרי (עיריות טוענות "צריך לשמור על מגורים נמוכה, אז נאפשר לנו לגבות קצת יותר מבנקים"). משרד האוצר מסתכל גם על השפעה עסקית – לא ירצו שרשות תקפיץ מס ותרתייע עסקים.

תהליך הגשת הבקשה:

לפי התקנות, מועצת הרשות צריכה לקבל החלטה מפורשת שהיא מבקשת אישור חריג, עד **1 ביולי** של השנה הקודמת¹⁵. אח"כ, היא צריכה להגיש את הבקשה למשרד הפנים עד **15 ביולי** (מועד שהשרים קבעו לעצמם)¹⁰⁷. הבקשה נשלחת דרך מערכת מקוונת או במכתב רשמי, בצירוף מסמכים:

- טופס נימוקים המפרט למה צריך את ההעלאת: למשל, "יש גירעון מצטבר", "שיעור הארנונה שלנו נמוך ביחס לערים דומות", "אנחנו רוצים לשפר שירותי ניקיון". - חוות דעת משפטית של יועמ"ש העירייה המאשרת שהבקשה חוקית ולא יוצרת אפליה פסולה¹⁰⁸.
- טבלת השוואה: מה המצב כיום, ומה יהיה אם יאושר, כולל השפעה בשקלים על ציבור הנישומים.
- פרוטוקול אישור מועצה.
- אישור פרסום טיוטת צו (חובה לפרסם טיוטה לפחות 10 ימים לפני הישיבה, לפי פקודת העיריות סעיף 276ד)¹⁵, ולאפשר לציבור להגיב.

לאחר הגשה, **וועדה בין-משרדית** דנה בבקשות (לרוב באוגוסט-ספטמבר). הוועדה כוללת אנשי משרד הפנים, האוצר, אולי מרכז השלטון המקומי כמשקיף. הם בוחנים כל עיר: את מצבה הכספי (תקציב, גרעון/עודף, את שיעור הארנונה הנוכחי ביחס למינ'מקס', את גודל ההעלאת המבוקש והשפעתה).

החלטות לרוב ניתנות עד סוף אוקטובר – כדי שמועצת העיר (אם אושר משהו) תשלב בצו ותאשר, והסכומים יפורסמו עד 15 בדצמבר.

דוגמאות לבקשות חריגות נפוצות שאושרו:

- עיריות רבות מבקשות מדי שנה חריג קטן על נכסי תעשייה/מסחר (נניח 5% תוספת מעבר לטייס). חלק מקבלים אישור חלקי (2% למשל) כשמצבן דורש. - ערים חלשות מבקשות העלאה למגורים - לעיתים מאשרים מעט (1% נוסף). - בקשות לאיחוד או יצירת סיווג: למשל עיר ביקשה לאחד "משרדים" ו"מסחר" לסיווג אחד. אם התעריפים שלהם קרובים, יאשרו. אם רחוקים - לא, כי משמעותו יש מגזר שמשלם יותר.

- בקשה ליצור סיווג מוזל לחניון ציבורי - בחלק מהמקרים אישרו ירידה בתעריף כדי לעודד חניה. - בקשה יוצאת דופן: ירושלים ואילת קיבלו אישורים להפחתת ארנונה לעסקים קטנים כדי לעודד תעסוקה, במסגרת חקיקה ייעודית. אלה מקרים יחידים (אילת אזור סחר מיוחד וכו').

חשיבות לוחות הזמנים: רשות שמפספסת את הדדליין (15.7) - לרוב תידחה טכנית. משרד הפנים מקפיד על המועד ¹⁰⁹ ¹¹⁰. לכן גזר צריך כבר בפברואר-מרץ לבחון: האם נרצה לבקש חריג? אם כן, להתחיל להכין: בפברואר-אפריל ניסוח הצעת צו, דיונים פנימיים ¹⁰⁹; באפריל-מאי להביא לועדת כספים/הנהלה ¹¹⁰; ביוני אישור מועצה ¹¹¹, הגשה ביולי. תהליך מסודר זה מופיע גם במצגות משרד הפנים ¹⁰⁹ ¹¹⁰. אם מדלגים - לא יהיה זמן. אכן, רבים מהבקשות נדחות כי הוגשו באיחור או ללא פרסום טיוטה מראש כנדרש (מה שיכול להוביל גם לעתירה ממתנגדים).

כאשר אין החלטת מועצה על הצו: החוק אומר, כאמור, שאם לא הטילו ארנונה, יחול הקודם + עדכון ⁷¹. אבל אם רצו חריג ולא הצליחו להביא לאישור עד 1.7, לא יוכלו חוקית להטיל אחר כך חריג. היו מקרים שמועצה חדשה (אחרי בחירות) ביקשה חריג באיחור - לרוב לא מאשרים. יש חריג: אחרי בחירות, מותר למועצה החדשה עד 3 חודשים לחדש ארנונה ⁷⁰ - שם נותנים ארכה גם לחריגים בדרך כלל (קרה ב-2019 למשל).

מה קורה אם אושר חריג? השרים מוציאים צו חתום לכל רשות שאושרה, המפרט בדיוק מה מותר - למשל "מאשרים לעיריית פלונת להעלות את תעריפי הארנונה למגורים מעבר לעדכון השנתי בשיעור של עד 5%, כך שסך ההעלאה לא יעלה על 7%". הרשות חייבת לפעול בדיוק כך, לא פחות ולא יותר (למשל, אם ביקשה 10% ואישרו 5%, היא לא יכולה פתאום להחליט לגבות 8%; היא גם לא חייבת לקחת את כל ה-5% - אבל לרוב תעשה זאת כי זו מטרת הבקשה). בצו העירוני היא תעדכן את התעריפים בהתאם.

אם רשות קיבלה אישור לשינוי סיווג - למשל ליצור סיווג חדש - הצו מגדיר זאת. הרשות תתקן את צו הארנונה שלה בהתאם, וזה יתפרסם.

שקיפות לציבור: לפי תיקון בחקיקה, העירייה צריכה לפרסם מראש באתר את טיוטת הצעת הארנונה ולהסביר מה השינויים ¹¹². זה חשוב בעיקר בבקשות חריגות, כדי שהציבור יוכל לפנות ולמחות בישיבת המועצה.

סיכום פרקטי לגזר בבקשות חריגות:

- הגש בקשה חריגה רק אם באמת נדרש. זוהי גם המלצת משרד הפנים - לא להציף סתם בקשות כי זה מעמיס, ותדמיתית לא טוב לעיר לבקש כל שנה העלאות יוצאות דופן. - אם מבקשים - הצג נימוקים מבוססים: תחזית תקציבית שמראה גירעון, השוואה לערים אחרות שמראה שהתעריף שלכם נמוך במיוחד, התחייבות שהספך הנוסף ילך למטרה מסוימת (למשל "ננקה את העיר טוב יותר"). - שמור על לוחות הזמנים קפדנית: פרסם טיוטה, תשמע הסתייגויות. אם יש התנגדות ציבורית חריפה, אולי מוטב לסגת מאשר לאשר במועצה ואז שהשרים יחששו מהתגובה הציבורית ולא יאשרו. - הכן את ראש הרשות וחברי המועצה: העלאת ארנונה היא צעד לא פופולרי. הצג להם את הברירה - או להעלות או לקצץ שירותים. לרוב, חריג טוב הוא כשיש יעד מוחשי ("נעלה 5% אבל נבנה עוד גן ילדים עם ההכנסה"). - זכור שהחלטת מועצה על בקשת חריג צריכה רוב מיוחד (רוב חברי המועצה ולא סתם הנוכחים, בפקודת העיריות סעיף 276) - ודא שיש תמיכה מספקת או דחו. - אל תחכו לרגע האחרון - תהליך פנימי צריך להתחיל כבר בתחילת השנה.

דוגמה: עיר X התקשתה תקציבית, ארנונת המגורים שלה נמוכה מאוד. ב-2025 החליטה לבקש 10% העלאה למגורים מעבר לטייס. לאחר דיון, השרים אישרו לה 5%. המשמעות: ב-2026 תעריף המגורים בעיר X יעלה בכ-1.37% (טייס לשם דוגמה) + 5% חריג = כ-6.5% בסך הכל. העיר תגבה כך עוד למשל 5 מיליון ₪ בשנה, שאותם יכולה ליעד לסגירת הגירעון.

עוד דוגמה: עיר Y רצתה ליצור סיווג "מחסנים" בתעריף 50 ש"ח כי כל המחסנים חויבו עד כה כמסחר ב-100 ש"ח. היא ביקשה אישור להנמיך ב-50%. משרד הפנים חשש שזה מוגזם (פגיעה בהכנסות) ואישר ליצור סיווג "מחסנים" עם תעריף לא נמוך מ-70 ש"ח. כך ניתן איזון בין הקלה לנישומים לשמירת בסיס ההכנסה.

בקיצור, בקשות חריגות הן כלי תיקון-ביניים במסגרת ההקפאה. הן מאפשרות גמישות מסוימת בהתאמה מקומית. לגזר מיומן מומלץ לעקוב אחרי הודעות משרד הפנים כל שנה (מתפרסם חוזר עם רשימת הרשויות שאושרו להם חריגים ותעריפיהם), כדי להשוות ולראות מה ייתכן.

12. דוגמאות מפסיקת בתי המשפט המרכזיות בתחום הארנונה

לסיום המדריך, נסקור מבחר פסקי דין מרכזיים בדיני ארנונה, שהתווה עקרונות חשובים. פסיקות אלו מסייעות להבין את הפרשנות שניתנה לנושאים שדנו בהם:

- **בג"ץ 5016/96 מליסרון בע"מ נ' עיריית קריית ביאליק (1999):** נדון הרציונל של חיוב ארנונה. בפסק דין זה הדגיש ביהמ"ש העליון שהחיוב העקרוני בארנונה מוצדק משום שהמחזיקים בנכסים מפיקים הנאה משירותי הרשות, ולכן ראוי שישתתפו במימוןם ¹⁰ ⁸¹. עוד נפסק שם כי ארנונה במהותה היא מס, ולא תלויה בקבלת שירות ספציפי; בית המשפט דחה טענת חברות הקניונים (מליסרון) כי אי-אספקת שירותים מלאים מצדיקה פטור – וחזר על ההלכה שאין פטור מאי-שירות ¹¹. מקרה מליסרון מצוטט לעיתים קרובות כהוכחה שארנונה אינה "אגרת שירות".
- **ע"א 979/01 עיריית נהריה נ' מיכקשילי (2004):** עסק בבעל נכס ריק שטען שאסור לחייבו כי אינו נהנה משירות. ביהמ"ש קבע נחרצות שגם נכס ריק חייב בארנונה כל עוד הוא בבעלותו, כי החיוב לא תלוי בשימוש אקטיבי ⁴. פסק דין זה מחזק את עמדת הרשויות נגד טענות "לא גרתי אז לא אשלם".
- **ע"א 11641/04 עיריית ת"א נ' מפעלי תרנ"א בע"מ (2011):** מקרה שבו עסקים טענו שלא קיבלו שירותי תברואה מספקים ולכן אין לחייבם. העליון דחה זאת, ואמר "פעם אחר פעם נפסק שארנונה היא מס ולא היטל, ותשלומה אינו מותנה במתן שירותים למשלם" ⁴. זהו הציטוט המפורסם שאומץ כתקדים בכל הערכאות.
- **עע"מ 10341/08 וינברג נ' עיריית ירושלים (2011):** אדון חויב בארנונה וטען שהצו לא פורסם כדין ברשומות, ולכן אינו בתוקף. נפסק כי אין חובה לפרסם ברשומות; די בפרסום מקומי כנדרש בפקודת העיריות ¹⁶. כך הובהר שהיעדר פרסום רשמי לא מבטל חיובים, מה שייצב מצב קיים.
- **בר"ם 7856/06 מנהלת הארנונה חיפה נ' דור אנרגיה (2008):** עניין פלישה: חברה השתמשה בקרקע ללא חוזה והשאלה הייתה את מי לחייב. נפסק שאם המחזיק הפיזי פועל עבור אחר או לא ידוע, ניתן לחייב את בעל הזיקה הקרובה (למשל הבעלים הרשום) ⁸³. הוזכר שם גם עקרון "פולש בלתי חוקי – גם הוא חייב בארנונה" ⁸⁰. זה נותן כלי לרשות לא להשאיר נכסים "אבודים".
- **עע"מ 104/03 קפלן את לוי בע"מ נ' עיריית רמת-גן (2005):** סוגיית שינוי סיווג עקב טעות עבר. ר"ג רצתה לבטל סיווג מוזל לאזור תעשייה שהוטל בעבר שלא כדין. העליון קבע שתקנה 5 לתקנות (איסור שינוי סיווג) לא חלה על תיקון שומה פרטנית – הרשות רשאית לתקן טעות בסיווג נכס מסוים, אף אם המשמעות עליית חיוב, כי אין כוונה להקפיא טעויות וליצור אי-שוויון ⁹² ⁶⁸. "דיני ההקפאה לא נועדו להנציח טעויות", נכתב בפסק הדין ⁶⁸. הלכה זו שימשה ערים רבות לתקן חיובי חסר היסטוריים.
- **עע"מ 4435/14 עיריית חולון נ' קר-פרי בע"מ (2015):** חולון שינתה סיווג באזור תעשייה והעלתה תעריף. ביהמ"ש העליון (השופט נאור) אישר את פסיקת קפלן וקבע שתיקון החלטת עבר לא חוקית מותר, אך ציין שאם הנישומים כבר השיגו וההחלטה לא נענתה במועד – רואים בהתקבל (סעיף 4 לחוק הערר) ⁷⁸. במקרה זה, חולון איחרה לענות, אז העררים התקבלו על הסף. המסר היה: תעמדו בזמנים, כי אחרת אפילו שינוי מוצדק ייכשל.
- **עע"מ 5640/04 מקורות נ' מועצה אזורית לכיש (2007):** דן בסנקציית אי-מענה להשגה (סעיף 4 לחוק הערר). נקבע שאי-מענה הוא "תרופה רבת עוצמה" אבל יש להפעילה בזהירות, רק במקרים מובהקים ⁷⁸. עדיין, אשררו העיקרון שהרשות עלולה להפסיד חיוב מוצדק עקב שיהוי שלה – במטרה לדרבן מנהל תקין.

• **בג"ץ 6971/07 ועד ראשי הרשויות הדרוזיות נ' שרי הפנים והאוצר (2010):** עתירה שדרשה לבטל את דיני ההקפאה כי יוצר אי-שוויון (ארנונה בכרמיאל גבוהה מבתרשיחא וכו'). בג"ץ דחה אותה אך התריע לממשלה לחוקק חוק ארנונה חדש שיתקן עיוותים ¹⁰² ¹¹³. נכון ל-2025, רפורמה כזו עודנה בדיונים. בג"ץ הכיר שיש "אי סדר ואי צדק" במערכת ההיסטורית ¹⁰², אך השאיר הטיפול למחוקק.

• **ע"מ 8832/12 עיריית תל אביב-יפו נ' קפלן את לוי בע"מ (2015):** הרחבה של עניין קפלן/קר-פרי – ת"א תיקנה למפרע חיובי ארנונה במחסנים שחויבו בחסר. נטען שהעירייה בעצם שינתה מדיניות (כי התעלמה שנים). העליון פסק שמותר לתקן גם אם זה שינוי מדיניות, אם המדיניות הקודמת הייתה בטעות. **ציטוט חשוב:** "מטרת דיני ההקפאה אינה להנציח או להקפיא טעויות של הרשויות המקומיות... אם מדובר בטעות, הרשות רשאית לתקנה" ⁶⁸.

• **ע"מ 1721/10 מועצה מקומית גני תקווה נ' קופלביץ (2012) ו-רע"א 3784/00 שקם בע"מ נ' עיריית חיפה (2003):**** שני פסקי דין המצוטטים לגבי הרקע והצורך ברפורמה. בעניין שקם, העליון תיאר את חקיקת ההקפאה והבהיר שהיא נולדה כדי למנוע זינוקי מס במשק ²³, והכיר בכך שנוצר חוסר אחידות שדורש פתרון חקיקתי ¹¹⁴ ³⁹.

סקרנו לעיל את רובם במהלך המדריך, וכאן ריכזנו. **לקחי המקרים:** בתי המשפט נטו לתמוך בעמדת הרשויות כשפעלו בסבירות ובמסגרת החוק, אך עמדו על משמר זכויות הנישומים כשאלה נוצלו לרעה (זמנים, אפליה). פסיקה עקבית חיזקה את "ארנונה = מס" ואת סופיות הכלל. שאין להכניס שיקולי שירות וקושי כלכלי לחיוב עצמו, אלא רק דרך מנגנוני הנחות או המחוקק.

ללומד בקורס: כדאי לעיין לפחות בחלק מההחלטות (בהערות השוליים צורפו קטעים מרכזיים) כדי לראות את הנימוקים והלשון. פסיקה עדכנית (שנים אחרונות) ממשיכה בכיוון דומה, ובכל בעיה ספציפית ניתן לחפש אם היה תקדים.

סיכום: דיני הארנונה, למרות היותם "אפורים" כביכול, מלאים עקרונות, סייגים וחייבים בניהול מקצועי. הרשות המקומית מצופה לגבות מס זה בהגיונות, ביעילות ובהתאם לחוק, והנישומים מצפים להבנה ושיקפות לגבי חיוביהם. הגזר ומנהל הכספים הם הגורם המאזן – גם שומרי הקופה וגם נותני שירות לציבור בנושא רגיש זה. הבנת החקיקה והפסיקה מאפשרת למנוע טעויות, להתמודד עם עררים בבטחון ולגבש מדיניות ארנונה צודקת וברת-קיימא.

נזכור תמיד את קריאתם החוזרת של בתי המשפט **לרפורמה כוללת בארנונה** – רפורמה שטרם מומשה. עד אז, עלינו לנווט במבוך הקיים בזהירות ובמקצועיות, כפי שכללנו במדריך זה.

1 3 6 7 8 9 12 13 17 18 29 32 33 35 45 46 50 51 52 53 56 61 62 75 91 98 99 102

103 105 106 107 108 109 110 111 113 דיני ארנונה - קורס גזברים הרצאה 1. pdf

file:///file-5GmsSfxj617nxmyPNj6Vw3

2 4 5 10 11 15 16 19 20 21 22 23 24 26 27 28 29 30 31 32 33 34 35 36 37 38 39 40 41 42 43 44 45 46 47 48 49 50 51 52 53 54 55 56 57 58 59 60 61 62 63 64 65 66 67 68 69 70 71 72 73 74 75 76 77 78 79 80 81 82 83 84 85 86 87 88 89 90 91 92 93 94 95 96 97 98 99 100 101

104 112 דורון שיגא - מבוא לדיני ארנונה - בראש סומך.pptx

file:///file-1iGXokB1AMtYccV3ZZzpRs

14 63 79 80 81 82 83 84 מהן ההגדרות לבעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס בענייני ארנונה? | עו"ד יוני לוי

-https://yonilevy.co.il/%D7%A2%D7%95%D7%A8%D7%9A-%D7%93%D7%99%D7%9F

-D7%9E%D7%A7%D7%A8%D7%A7%D7%A2%D7%99%D7%9F/%D7%A2%D7%95%D7%A8%D7%9A%

-D7%93%D7%99%D7%9F-%D7%90%D7%A8%D7%A0%D7%95%D7%A0%D7%94/%D7%94%D7%90%D7%9D%

-D7%91%D7%A2%D7%9C-%D7%94%D7%96%D7%99%D7%A7%D7%94%

-D7%94%D7%A7%D7%A8%D7%95%D7%91%D7%94-%D7%91%D7%99%D7%95%D7%AA%D7%A8%

/D7%9C%D7%A0%D7%9B%D7%A1-%D7%A9%D7%99%D7%9B%D7%95%D7%9C-%D7%9C%

25 30 31 34 36 37 38 39 40 41 42 43 44 45 46 47 48 49 50 51 52 53 54 55 56 57 58 59 60 61 62 63 64 65 66 67 68 69 70 71 72 73 74 75 76 77 78 79 80 81 82 83 84 85 86 87 88 89 90 91 92 93 94 95 96 97 98 99 100 101 102 103 104 105 106 107 108 109 110 111 112 113 114 המדריך לניהול

פיננסי בשלטון המקומי.pdf

file:///file-Ee2CLqNfbPVoQEz3mv9dMV

