



## בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים בעניינים מינהליים

ע"מ 1373/14

לפני: כבוד השופט ס' גובראן  
כבוד השופט י' דנציגר  
כבוד השופט א' שהם

המערער: אריה יהודה גואטה

נגד

המשיבה: עיריית תל אביב

ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו, בשבתו כבית המשפט לעניינים מינהליים, מיום 6.1.2014, בת"צ 43778-01-13, שניתן על-ידי כב' השופטת ר' רונן

תאריך הישיבה: ט"ו באייר התשע"ה (4.5.2015)

בשם המערער: עו"ד אליעזר הלדנברג

בשם המשיבה: עו"ד ליה גרנות

### פסק-דין

השופט א' שהם:

1. לפנינו ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו, בשבתו כבית משפט לעניינים מינהליים (כב' השופטת ר' רונן), בת"צ 43778-01-13, מיום 6.1.2014, בגדרו נדחתה תביעתו של המערער, ועמה נדחתה בקשתו של המערער לאישור התביעה כתובענה ייצוגית נגד המשיבה.

2. ענייננו נסוב על סוגיית ההנחות בארנונה הניתנות לתושבי הרשויות המקומיות. המקור הנורמטיבי לקביעת הנחות אלו, נמצא בסעיפים 12(א)-(ג) לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי תקציב), התשנ"ג-1992 (להלן: חוק הסדרים), אשר מורה כי:

"(א) השרים יקבעו בתקנות את שיעור ההנחה המרבי שיינתן למי שישלם ארנונה כללית בתשלום אחד בתחילת שנת הכספים.  
(ב) שר הפנים יקבע בתקנות תנאים וכללים למתן הנחות אחרות בתשלומי הארנונה הכללית, ואת שיעורי ההנחה המרביים; וכן רשאי הוא לקבוע את שיעורי ההנחה המזעריים.  
(ג) מועצה לא תפחית תשלומי ארנונה כללית אלא אם כן נתקיימו במחזיק בנכס התנאים שנקבעו בתקנות לפי סעיף זה, ובהתאם לכללים ולשיעורים שנקבעו."

סעיף זה מקנה לשר הפנים סמכות לקבוע בתקנות, תנאים וכללים לשם מתן הנחות בתשלומי הארנונה, אשר מוענקות על-ידי הרשות המקומית. על-פי הסעיף, נדרש שר הפנים לקבוע את שיעורי ההנחה המירביים בתשלום הארנונה, אשר הרשות יכולה ליתן לתושביה. כמו-כן, רשאי שר הפנים לקבוע את שיעורי ההנחה המזעריים בתשלום הארנונה, באם רצונו בכך. בהינתן השיעורים שנקבעו, כך על-פי סעיף 12(ג), לא תהא הרשות רשאית ליתן הנחות החורגות משיעורים אלו. מאז חקיקתו של חוק הסדרים, לא הפעיל שר הפנים את סמכותו לקבוע שיעורי הנחה מזעריים. ואולם, באשר לשיעורי ההנחה המירביים בתשלום הארנונה, התקין שר הפנים את תקנות הסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה), התשנ"ג-1993 (להלן: תקנות ההנחות). לענייננו, מורה תקנה 2(א) לתקנות ההנחות, כי:

"מועצה רשאית לקבוע הנחה מסכום הארנונה הכללית שהוטלה באותה שנת הכספים על מחזיק בנכס שנתקיימו לגביו אחד התנאים כמפורט להלן, בשיעורים שפורטו להלן"

בגדרי תקנה זו, קבע שר הפנים מספר קריטריונים וקבוצות של תושבים הזכאים להנחה בתשלום הארנונה. על הזכאים להנחה נמנים, בין היתר, אזרחים ותיקים (תקנה 2(א)(1)); נכים (תקנות 2(א)(2)-(3)); ובעלי תעודת עיוור (תקנה 2(א)(5)). לענייננו רלוונטי קריטריון הזכאות המופיע בתקנה 2(א)(8), לפיו: "בעל הכנסה חודשית ממוצעת שפורטה בתוספת הראשונה, לפי מספר הנפשות המתגוררות איתו בנכס - הנחה בשיעור

שנקבע לפי טורי ההכנסה שבתוספת האמורה". טורי ההכנסה אליהם מפנה תקנה 2(א)(8), מופיעים בטבלה המצוייה בתוספת הראשונה לתקנות ההנחות (להלן: טבלת ההנחות). טבלת ההנחות מתייחסת לשני קריטריונים, והם: מספר הנפשות; והכנסה חודשית ממוצעת בשנת הכספים המסויימת. בכל אחד מהקריטריונים מפורטים נתונים כמותיים, שבגינם נקבע שיעור ההנחה המירבי באחוזים, אותו רשאית הרשות לקבוע. הנתונים הכמותיים בטבלת ההנחות מתעדכנים מדי שנה, בסוף חודש דצמבר, במסגרת תיקון לתקנות שעושה שר הפנים. לשם המחשה, טבלת ההנחות בתקנות ההנחות, עבור שנת הכספים 2012, נראית כך:

| "מספר הנפשות      הכנסה חודשית ממוצעת בשקלים חדשים בשנת הכספים 2012 |               |               |               |
|---------------------------------------------------------------------|---------------|---------------|---------------|
| 1                                                                   | עד 2,550      | 2,933-2,551   | 3,315-2,934   |
| 2                                                                   | עד 3,824      | 4,397-3,825   | 4,971-4,398   |
| 3                                                                   | עד 4,436      | 5,102-4,437   | 5,767-5,103   |
| 4                                                                   | עד 5,048      | 5,805-5,049   | 6,562-5,806   |
| 5                                                                   | עד 6,134      | 7,054-6,135   | 7,974-7,055   |
| 6                                                                   | עד 7,220      | 8,303-7,721   | 9,386-8,304   |
| שיעור ההנחה                                                         | עד 80%        | עד 60%        | עד 40%        |
| 7                                                                   | עד 8,306      | 9,552-8,307   | 10,798-9,553  |
| 8                                                                   | עד 9,392      | 10,801-9,393  | 12,210-10,802 |
| 9                                                                   | עד 10,478     | 12,050-10,479 | 13,622-12,051 |
| 10 ומעלה                                                            | עד 1,164 לנפש | עד 1,339 לנפש | עד 1,514 לנפש |
| שיעור ההנחה                                                         | עד 90%        | עד 70%        | עד 50%"       |

3. טבלת ההנחות רלוונטית לכל רשות מקומית באשר היא, אך לצורך דיוננו נתייחס לרשויות מקומיות המוגדרות כעיריות. סמכויות העירייה ככל שהדבר נוגע לגביית מסי הארנונה, קבועות בפרקים הארבעה עשר והחמישה עשר לפקודת העיריות [נוסח חדש] (להלן: פקודת העיריות). סעיף 276 לפקודת העיריות, קבע בשנים הרלוונטיות לענייננו, כי: "החלטת מועצה בדבר הטלת ארנונה כללית תתקבל לא יאוחר מיום 1 בדצמבר שלפני שנת הכספים שלגביה מוטלת הארנונה". סעיף זה משמעו, כי הרשות נדרשת לקבל החלטה בדבר אופן הטלת הארנונה לגבי שנת כספים מסויימת, עד ליום ה-1 בדצמבר, עובר לאותה שנת כספים.

4. על יסוד סמכות זו, נהגה המשיבה להתקין את צו הארנונה, מידי שנה בסמוך ליום ה-1 בדצמבר. בגדרי צו הארנונה, ובהתייחס להנחות בארנונה, נקבע על-ידי המשיבה בסעיף 1.5.1, כי:

”מחליטים לאשר את ההנחות בשיעורים המירביים  
הקבועים כיום בתקנות ההסדרים במשק המדינה (הנחה  
מארנונה) 1993, למעט תקנה 14. בתקנה 13 תחול רק  
פסקה (א) (1)”.<sup>5</sup>

נוסח זה, המופיע בכל צווי הארנונה שפרסמה המשיבה, החל ממועד חקיקת  
חוק הסדרים והתקנות מכוחו ועד היום, משמעו, כי המשיבה מאמצת את שיעורי  
ההנחה המקסימליים, הקבועים בתקנות ההנחות.

5. במהלך השנים מאז חקיקתו של חוק הסדרים והתקנות מכוחו, ועד לשנת 2012,  
משהותקן צו הארנונה, העניקה המשיבה את ההנחות בארנונה, בהתאם למדרגות  
ההכנסה המופיעות בטבלת ההנחות העתידית לאותה שנת כספים (להלן: טבלת ההנחות  
העתידית או הטבלה העתידית). כך למשל, בשנת 2008, פעלה המשיבה לפי צו הארנונה  
שפרסמה ביום 4.11.2007, והעניקה את ההנחות בתשלום הארנונה בהתאם לטבלת  
ההנחות שעודכנה ביום 31.12.2007. משמעות הדבר היא, כי המשיבה נהגה לקבוע את  
ההנחות שיינתנו בארנונה, טרם שעודכנה טבלת ההנחות, לגבי אותה שנת כספים.

בשנת 2012 חל מפנה באופן יישום הוראות צו הארנונה בידי המשיבה, מבלי  
שחל שינוי בצו הארנונה עצמו. באותה שנה החליטה המשיבה להעניק את ההנחות  
בארנונה, בהתייחס לטבלת ההנחות הקיימת לאותה שנת כספים (להלן: טבלת ההנחות  
הקיימת או הטבלה הקיימת), קרי זו אשר נקבעה בתקנות ההנחות, ביום 30.12.2010.  
זאת, במקום להעניק הנחות בהתאם לטבלה העתידית, אשר נקבעה בתקנות ההנחות,  
ביום 29.12.2011. המשיבה ממשיכה ליישם באופן זה את צו הארנונה, החל משנת  
2012 ועד היום.

המערער סבור, כי למשיבה לא היתה סמכות לשנות את גישתה ולאמץ את טבלת  
ההנחות הקיימת, במקום את טבלת ההנחות העתידית לגבי שנת הכספים הרלוונטית,  
ולפיכך הגיש תביעה, המתייחסת לאופן יישום צו הארנונה בידי המשיבה בשנים 2012  
ו-2013, תביעה שאותה ביקש המערער לאשר כתובענה ייצוגית נגד המשיבה.

טיעוני הצדדים ופסק דינו של בית המשפט המחוזי

6. בתביעתו טען המערער, כי המשיבה לא היתה רשאית לשנות את מדיניותה ואת  
דרכי פעולתה, כמפורט לעיל. המערער הטעים, בהקשר לכך, כי המשיבה שינתה את  
עמדתה, רק לאחר שנוכחה לדעת כי בטבלת ההנחות שעודכנה בסוף שנת 2011, חלה

עלייה חדה בסכומי ההכנסה החודשית הממוצעת, אשר מזכה בהנחה. בעקבות עדכון זה, חשה המשיבה, ככל הנראה, כי היא חשופה לעלייה משמעותית במספר הזכאים להנחה בתשלום הארנונה לשנת 2012, ולכן היא צפויה ליתן הנחות לזכאים רבים יותר ובסכומים גבוהים יותר מאלו שצפתה קודם לעדכון. בשל שינוי מדיניותה של המשיבה, נפגע המערער, לטענתו, שכן הוא לא נהנה מאותן הנחות בארנונה להן היה זוכה, לו פעלה המשיבה – כפי שנהגה לאורך שנים רבות – לאמץ את טבלת ההנחות העתידית.

7. נטען בנוסף, כי אמנם המשיבה אינה חייבת להעניק הנחות בתשלומי הארנונה לתושביה, ואולם משבחרה להעניק הנחות במסגרת צו הארנונה, היא כפופה לטבלת ההנחות העתידית, אותה קבע שר הפנים בתקנות ההנחות. כל שיכולה המשיבה לעשות, כך נטען, הוא להפחית את "שיעור" ההנחה, כלומר את אחוז ההנחה בארנונה, אך לא את הקריטריונים שנקבעו למתן ההנחה.

8. המשיבה טענה מנגד, כי טבלת ההנחות קובעת שיעור הנחה מקסימלי שהיא רשאית ליתן, ובהיעדר שיעור מינימלי להנחות בארנונה, היא רשאית להעמיד את ההנחות על כל רמה שתבחר, ובכלל זה להימנע ממתן הנחות כלל; לצמצם את שיעור ההנחה; או ליתן את ההנחה המירבית, המופיעה בטבלת ההנחות. עוד טענה המשיבה, כי נוכח העלייה המשמעותית בהיקף ההנחות לשנת 2012, נערכה בחינה מחודשת של יישום צו הארנונה, ובמסגרת בחינה זו התברר לה, כי היא שגתה עד כה בפרשנות צווי הארנונה שנקבעו על-ידה במשך השנים, והוחלט, לפי הפרשנות המעודכנת, להעניק את ההנחות בארנונה, בהתאם לטבלת ההנחות הקיימת.

9. לאחר שמיעת טיעוני הצדדים, החליט בית המשפט המחוזי לדחות את תביעתו של המערער, וממילא גם את בקשתו לאשר את התביעה כתובענה ייצוגית. בית המשפט קבע, כי המשיבה היתה רשאית להשתמש בטבלת ההנחות הקיימת, להבדיל מזו העתידית. נקבע, בהקשר לכך, כי סמכותה של המשיבה ליתן הנחות בארנונה היא סמכות שברשות, ו"מאחר ששר הפנים לא קבע – אף שהיה מוסמך לעשות כן – שיעורי הנחה מזעריים, הרי [שהמשיבה] מוסמכת להעניק הנחה בכל שיעור שהיא תבחר, ובלבד ששיעור ההנחה אינו עולה על השיעור המקסימלי הקבוע בתקנות [הסדרים]".

10. עוד נקבע, כי אין מקום להבחנה שהציע המערער, בין סמכותה של המשיבה להתערב בקריטריונים שנקבעו, לבין יכולתה לקבוע את שיעור ההנחות בלבד. בית המשפט הטעים, בהקשר זה, כי "כאשר מדובר על שיעור ההנחה בטבלה, שיעור זה

מתייחס לקריטריונים מסויימים ואינו עומד בפני עצמו [...] כאשר [המשיבה] אימצה את שיעור ההנחות בטבלה הקיימת, היא אימצה את מכלול הנתונים הרלוונטיים לקביעת השיעור הזה – קרי ההכנסה, מספר הנפשות, ושיעור ההנחה הנגזר מהם". ועוד נקבע, כי "העירייה אינה כבולה לטבלה [...] הטבלה היא טבלה שאינה מחייבת את העירייה לאמץ אותה – לא את כולה ולא כל חלק ממנה. החובה היחידה שחלה על העירייה היא כאמור החובה שלא לתת הנחות בשיעור העולה על זה שנקבע בטבלה באותה שנה".

11. בהתייחס להוראת סעיף 1.5.1 לצו הארנונה שפרסמה המשיבה, נקבע על-ידי בית משפט קמא, כי המשיבה היתה רשאית לאמץ את טבלת ההנחות הקיימת, ככל שהדבר נוגע לשנת הכספים 2012. זאת, מאחר שצו הארנונה מתייחס לאישורן של ההנחות "בשיעורים המירביים הקבועים כיום בתקנות" (ההדגשה במקור – א.ש.). בהתאם לכך, הוסיף וקבע בית המשפט המחוזי, כי התקנות שהיו בתוקף במועד פרסום צו הארנונה לשנת 2012, היו אלו שהתפרסמו בחודש דצמבר 2010.

12. לבסוף נקבע, "כי הפרשנות הסבירה לצו הארנונה היא כזו על-פיה העירייה צריכה להיות מודעת למשמעות ההנחות שהיא מעניקה במועד אישור הצו". לשיטתו של בית המשפט המחוזי, לא ניתן להניח, כי המשיבה הסכימה לאשר הנחות בהיקף גבוה מהצפוי, מבלי שהיתה מודעת להיקף ההנחות בעת האישור, דבר שיש לו השלכות משמעותיות על תקציבה של העירייה.

13. לפיכך, נדחתה תביעתו של המערער ועמה בקשתו לאשר את התביעה כתובענה ייצוגית.

המערער אינו משלים עם תוצאה זו, ומכאן הערעור שלפנינו.

תמצית טיעוני המערער

14. עיקר טענתו של המערער היא, כי שגה בית המשפט המחוזי בפרשנות שניתנה על-ידו למונח "שיעור ההנחה", שבו רשאית המשיבה להתערב. בעוד שבית המשפט המחוזי סבר, כי המשיבה יכולה לשנות גם את הקריטריונים למתן ההנחות – דהיינו את רכיבי ההכנסה הממוצעת לנפש ומספר הנפשות – גורס המערער, כי ההתערבות המותרת היא באחוז ההנחה, וזאת בלבד. המערער הוסיף וטען, כי לא היה זה בסמכותה של המשיבה להחיל את טבלת ההנחות הקיימת, שכן מדובר, במקרה מעין זה,

בהתערבות בקריטריונים לזכאות להנחה, דבר שאינו בגדר סמכותה של המשיבה. עוד נטען, כי לו ביקשה המשיבה להפחית את היקף ההנחות שהיא מעניקה, היא היתה רשאית לקבוע כל שיעור הנחה שהוא, הנמוך מן השיעורים המקסימליים הקבועים בטבלת ההנחות. המערער הפנה, בהקשר זה, למטרה שעמדה לנגד עיני שר הפנים, "לקבוע תנאים, כללים ואמות מידה אחידים לכל המדינה, לגבי רשימת הזכאים, תנאי הזכאות ושיעורי ההנחה המירביים שיבטיחו שוויון של אמות מידה בין תושבי הרשויות". אם תתקבל גישתו של בית המשפט המחוזי, כך נטען על-ידי המערער, תיפגע המגמה ליצור אחידות בקרב כלל הרשויות המקומיות במדינה, בקביעת שיעורי ההנחות בארנונה.

15. בהתייחס לצווי הארנונה שפרסמה המשיבה בשנים 2012 ו-2013, נטען על-ידי המערער, כי המשיבה נהגה, במשך כ-20 שנים, להעניק את ההנחות בכל שנת כספים, בהתאם לטבלת ההנחות העתידית לאותה שנה. ואולם, כפי שהובהר לעיל, בשנת 2012 חלה עלייה משמעותית בהיקף ההנחות, בעקבות פרסום "דו"ח ועדת קהת", אשר נועד להקל על השכבות המוחלשות באוכלוסייה ולצמצם את ממדי העוני. לטענת המערער, "דו"ח קהת וטבלת ההנחות העתידית של השר, שנועדו להשיג מטרה מוגדרת, אחידה ושוויונית בכל המדינה, להקל על שכבות המצוקה ולצמצם את ממדי העוני, היה כלא היה, והמשיבה הודתה [בבית המשפט המחוזי] כי מטרת הפרשנות החדשה היתה לעקוף את "דו"ח קהת".

16. נוכח האמור, התבקשנו לקבל את הערעור ולקבוע כי היה על המשיבה לאמץ את טבלת ההנחות העתידית ולא את הטבלה הקיימת, ובעקבות כך לאשר את תביעתו של המערער כתובענה ייצוגית.

תמצית טיעוני המשיבה

17. בהתייחס לטענתו המרכזית של המערער, לפיה המשיבה מוסמכת לקבוע את אחוז ההנחה בלבד, עד לשיעור ההנחה המירבי שנקבע בתקנות, וכי היא כפופה לקטגוריות הקבועות בטבלת ההנחות העתידית, נטען על-ידי המשיבה, כי עצם מתן ההנחה, בהתאם לתקנה 2(א)(8) לתקנות ההנחות, היא בגדר סמכות רשות. אופן הפעלתה של סמכות זו, כך לטענת המשיבה, נתון לשיקול דעתה הבלעדי, ומכאן שאין היא מחויבת לקטגוריות שנקבעו בטבלת ההנחות. המשיבה תהתה, "כיצד יכול [המערער] לטעון כי המדובר בסמכות שהיא סמכות רשות מחד, ומאידך לטעון כי העירייה מחויבת לפעול לפי הטבלה שמתפרסמת מידי שנה בתקנות?".

18. עוד נטען על-ידי המשיבה, כי ההבחנה אותה עושה המערער, בין אחוז ההנחה לבין שאר מרכיבי ההנחה (מספר הנפשות וההכנסה הממוצעת לנפש), "תגרום לכשל ביישום הטבלה".

19. אשר לצווי הארנונה שפורסמו על-ידה, סבורה המשיבה, כי מלשונם עולה במפורש כי ההנחות בארנונה יינתנו בהתאם לשיעורים המירביים הקבועים בתקנות ביום פרסום הצו. אין חולק, כך נטען, כי ביום פרסום הצו חלה טבלת ההנחות הקיימת, להבדיל מטבלת ההנחות העתידית, ולפיכך הכוונה היא, מן הסתם, לטבלה הקיימת ולא לטבלה שתתפרסם בעתיד. שהרי, כך הוסיפה וטענה המשיבה, תקנות ההנחות מתפרסמות לאחר המועד בו מתפרסם צו הארנונה על-ידה.

20. אשר לטענת המערער בנוגע לשינוי מדיניותה, הדגישה המשיבה, כי היא יישמה "בשגגה", משך שנים רבות, את טבלת ההנחות העתידית, הגם שטבלת ההנחות העתידית פורסמה לאחר המועד שבו התקבל צו הארנונה. משעמדה על טעותה, כך לגישתה של המשיבה, היה זה מחובתה "לתקן את הטעות שנפלה בידה", וכי "מיד עם גילוי הטעות תיקנה המשיבה את הטעות ומשנת 2012 היא נצמדת להחלטותיה בעניין מתן ההנחות".

21. לבסוף, טענה המשיבה, כי התביעה אינה ראויה להתברר כתובענה ייצוגית, משום שהסעד הנדרש במסגרתה הינו במתן צו עשה נגדה, לפיו היא תידרש ליתן הנחות, בניגוד למדיניות הנקוטה בידה כיום, להבדיל מסעד השבת כספים שהיא גבתה שלא כדין. עוד נטען, כי גם אם קיימת עילה הראויה להתברר על דרך של תובענה ייצוגית, "הנזק הנטען של כל אחד מהנישומים יהיה שונה". לפיכך, יהא על בית המשפט לבחון, לגבי כל אחד מהנישומים, את תקופת ההחזקה שלו בנכסים; את הכנסתו הממוצעת לנפש; והאם הוא עומד בקריטריונים שנקבעו בתקנה 2(א)(8) לתקנות ההנחות. בעקבות זאת, הוסיפה וטענה המשיבה, "הדיון בתובענה מחייב עריכת בירור עובדתי מורכב לנסיבותיו של כל נישום ונישום, בכל שלב בתובענה, החל מקביעת חברי הקבוצה עליהם היא תחול, המשך בבירור התובענה לגופו, וכלה בשלב פסיקת סכום ההשבה".

על יסוד טיעונים אלה, התבקשנו לדחות את הערעור.

22. השאלה הטעונה הכרעה במסגרת ערעור זה נוגעת להיקף סמכותה של הרשות המקומית להעניק הנחות בארנונה. וביתר פירוט, השאלה היא האם, בגדרי הפעלתה של סמכות זו, כפופה הרשות לטבלת ההנחות המתפרסמת על-ידי שר הפנים, והיא רשאית להתערב אך ורק באחוז ההנחה שתוענק לעונים על הקריטריונים השונים; או שמא, בסמכותה של הרשות המקומית לקבוע את מדיניות מתן ההנחות בארנונה בכללותה, ובלבד שבסופו של יום, לא תחרוג מתקרת ההנחה המקסימלית הקבועה בטבלת ההנחות.

23. אציין כבר עתה, כי לשיטתי יש לדחות את הערעור, אך זאת לא בהכרח מאותם נימוקים עליהם ביסס בית המשפט המחוזי את הכרעתו. כפי שיפורט להלן, סבורני, כי סמכותה של הרשות המקומית ליתן הנחות בארנונה, אינה מאפשרת לה להתערב בקריטריונים למתן ההנחות ככל העולה על רוחה. לעמדת, הרשות המקומית מחוייבת לאמץ את טבלת ההנחות שקבע שר הפנים לעניין הקריטריונים שבה, אלא שהיא רשאית לקבוע באיזו טבלה לדבוק, האם בטבלה הקיימת או בטבלה העתידית, אשר אמורה להתפרסם לקראת סוף השנה. אין צריך לומר, כי הרשות רשאית לקבוע את אחוזי ההנחה הרלוונטיים, בהתייחס לקריטריונים השונים באותה טבלה, ובלבד שלא תקבע אחוזי הנחה מעבר לאחוזים המירביים שנקבעו. באופן זה יוגשמו, לטעמי, בצורה הראויה והמאוזנת ביותר, התכליות והשיקולים המרכזיים העומדים בבסיס מתן ההנחות בארנונה ברשויות המקומיות בישראל.

סמכותה של הרשות המקומית ליתן הנחות בארנונה – כללי

24. אין חולק, כי סמכותה של הרשות המקומית ליתן הנחות בארנונה היא סמכות שברשות, כפי שנקבע בתקנה 2(א) לתקנות ההנחות, שם נאמר, כי "מועצה רשאית לקבוע הנחה מסכום הארנונה [...]". על דרך הכלל, סמכות קשות מעין זו, מקנה לרשות המקומית שיקול דעת בשני מישורים: המישור האחד, עניינו שיקול דעת באשר לעצם הפעלתה של הסמכות (יצחק זמיר הסמכות המינהלית כרך א 320 (2010) (להלן: זמיר)). היינו, שלרשות נתונה יכולת הבחירה, האם להפעיל את הסמכות שנמסרה לה, אם לאו. עם זאת, שיקול דעתה של הרשות במישור זה אינו בלתי מוגבל, וכבר נפסק, כי הוראה המעניקה סמכות לרשות המינהלית עשויה, בנסיבות מסויימות, להתפרש כמטילה על אותה הרשות חובה לפעול (רע"ב 6956/09 יונס נ' שירות בתי הסוהר, פסקה 53

(7.10.2010); ראו גם: בג"ץ 2757/96 אלדאי נ' שר הפנים, פ"ד נ(2) 18, 22-21 (1996); בג"ץ 335/82 למדן נ' מנהל אגף המכס והבלו, פ"ד לו(4) 785, 789-788 (1982); זמיר, בעמ' 323; אהרן ברק פרשנות במשפט כרך שני – פרשנות החקיקה 121-120 (1993) (להלן: פרשנות החקיקה)).

מנגד, הרשות יכולה להפעיל את סמכותה, ואז נולד המישור השני של שיקול הדעת. בגדרי מישור זה, נהנית הרשות משיקול דעת בנוגע לאופן הפעלתה של אותה סמכות (זמיר, שם). כך, עשויה הרשות להתנות את הפעלת הסמכות בתנאים; להפעילה באופן חלקי; לקבוע את גבולותיה; וכיוצא בכך. לא למותר הוא להזכיר, בהקשר זה, גם את סעיף 12 לחוק הפרשנות, התשמ"א-1981, המורה כי: "הסמכה ליתן פטור, הקלה, הנחה וכיוצא באלה - משמעה הסמכה ליתן אותם אף במקצת או בתנאים". על יסוד האמור לעיל, ניתן להניח, כי בבואה של הרשות המקומית "לקבוע הנחה מסכום הארנונה", היא רשאית לקבוע את מדיניות מתן ההנחות בארנונה, בהתאם לשיקול דעתה, בכפוף לכללי המשפט המינהלי הרגילים. אלא מאי, תקנה 2(8) לתקנות ההנחות – היא התקנה הרלוונטית לענייננו – מורה כי לרשות המקומית נתונה הסמכות ליתן "הנחה בשיעור שנקבע לפי טורי ההכנסה שבתוספת האמורה" (ההדגשה שלי – א.ש.). כלומר, כאשר בוחרת הרשות להפעיל את סמכותה, היא מוגבלת בהפעלת שיקול דעתה לקביעת "שיעור ההנחה" שתינתן, לפי טורי ההכנסה ומספר הנפשות שבטבלת ההנחות.

25. משבאים אנו לפרש את המונח "שיעור ההנחה", אנו נתקלים בצומת פרשנית. לפי פרשנות אחת של המונח, הרשות המקומית מוסמכת לקבוע אך ורק את אחוז ההנחה, כפי טענת המערער, ובעשותה כן כפופה הרשות לקריטריונים הקבועים בטבלת ההנחות, אותם אין ביכולתה לשנות. פרשנות אחרת של המונח היא, כי לרשות נתונה הסמכות לקבוע, הן את אחוזי ההנחה והן את הקריטריונים למתן ההנחה, ובפועל לעצב את טבלת ההנחות כרצונה. עם זאת, ברי, כי אין הרשות יכולה ליתן הנחות החורגות מן התקרה המקסימלית הקבועה בטבלת ההנחות.

26. בפרשנות המונח "שיעור ההנחה", שומה עלינו להסיר מעל הפרק פרשנויות אשר להן אין כל "אחיזה ארכימדית" בלשון החקיקה המסמיכה, ולאמץ את הפרשנות אשר עולה בקנה אחד עם תכליתה של אותה חקיקה (ד"נ 40/80 קניג נ' כהן, פ"ד לו(3) 701, 715 (1982); ראו גם: בג"ץ 4790/14 יהדות התורה – אגודת ישראל – דגל התורה נ' השר לשירותי דת (19.10.2014); ע"א 8569/06 מנהל מיסוי מקרקעין חיפה נ' פוליטי

(28.5.2008) (להלן: עניין פוליטי); פרשנות החקיקה, בעמ' 81-84). שכן, כפי שנאמר לא אחת:

"החקיקה נעשית לשם הגשמת תכלית מסוימת שהמחוקק ביקש להגשימה. חוק ללא תכלית הוא דבר הבל [...] עם חקיקתו של החוק הוא ניתן מהמחוקק, אך אין בניתוק זה כדי לשלול מהתכלית שהמחוקק ביקש להגשים [...] חוק אינו יצירה חד-פעמית של 'מחוקק' חד-פעמי הפועל בגדריה של חברה ארעית. חוק הוא יצירה נמשכת של מחוקק קבוע הפועל בגדריה של חברה דמוקרטית [...] חוק צריך להתפרש על פי תכליתו (הסובייקטיבית והאובייקטיבית). תכלית זו היא המטרות, היעדים, האינטרסים, הערכים, המדיניות, והפונקציה שהחוק נועד להגשים". (אהרן ברק פרשנות תכליתית במשפט 397-398 (2003); ראו גם: רע"פ 5166/14 קרופצקי נ' מדינת ישראל (5.5.2015); עע"ם 7414/13 בר טן אחזקות והשקעות בע"מ נ' עיריית רמת גן (24.12.2014) (להלן: עניין עיריית רמת גן); רע"פ 7451/07 מדינת ישראל נ' אהרונוביץ (2.6.2008); פרשנות במשפט, בעמודים 143-144).

27. כאשר מדובר בפרשנות דבר חקיקה בתחום הארנונה, שומה עלינו לזכור כי ארנונה היא מס מוניציפלי, ולכן חולשים עליו עקרונות הפרשנות של דיני המס. את דיני המס יש לפרש ככל דבר חקיקה – היינו: באופן המתחקה אחר תכליתה של אותה חקיקה (רע"א 2453/13 עמר נ' עיריית חדרה, פסקה 17 לפסק דינו של הנשיא (בדימוס) א' גרוניס (14.4.2015) (להלן: עניין עמר); עניין עיריית רמת גן, פסקה 12 לפסק דיני; עניין פוליטי, בעמודים 302-303; ע"א 9559/11 מנהל מיסוי מקרקעין נ' שעלים ניהול נכסים, פסקה 2 לפסק דינו של השופט י' עמית (30.9.2013); אהרן ברק "פרשנות דיני המסים" משפטים כ"ח 425, 434-438 (1997) (להלן: ברק, פרשנות דיני המסים). כאשר בסופו של יום, נותרו כפות המאזניים מעויינות, ולא ניתן לחלץ תכלית אחת חד משמעית ומובהקת מאותו דבר החקיקה, יש לחתור, ככל הניתן, לתוצאה אשר פועלת לטובתו של הנישום (עניין עמר, שם; עניין עיריית רמת גן, שם; ע"א 2895/08 פקיד השומה למפעלים גדולים נ' מודול בטון השקעות בתעשייה בע"מ, פסקה 26 (25.2.2010)). יפים לעניין זה, הדברים האמורים ב-ברק, פרשנות דיני המסים, בעמוד 427:

"לדיני המס ייחוד משלהם. לייחוד זה יש ביטוי במסגרת השיטה הפרשנית התכליתית. ייחודם של דיני המס הוא בכך שהם בגדר אמצעי כופה, שעל-פיו ניטל רכושו של הפרט ומועבר לרשות הכלל, כדי להגשים מטרות פיסקליות וחברתיות. ייחוד זה של דיני המס מחייב רגישות מיוחדת בפרשנות דיני המס" (וראו גם: ע"א

9559/11 מנהל מיסוי מקרקעין נ' שעלים ניהול נכסים  
((30.9.2013)).

28. ועוד עלינו לזכור, בעת שהננו נדרשים לסוגייה שעניינה מתן ההנחות בארנונה, כי הקלה בתשלום הארנונה אשר ניתנת לאחד, משמעה, ככלל, הכבדה בתשלום הארנונה המוטלת על אחר או אחרים. אופן חלוקת נטל הארנונה הוא, ככלל, "משחק סכום אפס". הפחתת חבות הארנונה על פלוני, תוביל – ככל שאין כוונתה של הרשות לקצץ בשירותים שהיא מספקת לתושביה – להגדלת חבות הארנונה על אלמוני או על רבים כמותו. לאמור: "רשות מקומית מהווה מעין משק סגור להוצאות ולהכנסות [...] במשק סגור נקפיד ביתר על שוויון ועל צדק בהטלת חיובים ובהענקת זכויות, ולו משום שְהִקְלָה בחיוב המוטל על ראובן משמיעה מעצמה הכבדה – או הכבדה יחסית – של החיוב המוטל על שמעון, והענקת זכות-יתר ללוי שקולה כנגד גריעה – או גריעה יחסית – מזכותו של יהודה" (ע"א 1842/97 עיריית רמת-גן נ' מנחמי מגדלי דוד רמת-גן בע"מ, פ"ד נד(5) 15, 50 (2001); וראו גם: ע"א 975/97 הרשות המקומית עילבון נ' מקורות חברת מים בע"מ, פ"ד נד(2) 433, 451 (2000)).

29. לאחר שהגדרנו את גבולות הגזרה למלאכת הפרשנות של המונח הרלוונטי לענייננו, נעבור עתה לבחינת התכליות והשיקולים השונים העומדים בבסיס מתן ההנחות בארנונה. לאחר שייעשה איזון בין תכליות ושיקולים אלו, יהיה בידינו לקבוע את הפרשנות הראויה למונח "שיעור ההנחה", בנסיבות העניין שלפנינו.

התכלית הסוציאלית-כלכלית

30. כידוע, הארנונה מהווה מס עיקרי, אותו גובות הרשויות המקומיות לשם כיסוי הוצאותיהן; למתן שירותים שונים לתושבים בתחומן; לקידום רווחתם של תושבים אלו; ולמילוי חובותיה של הרשות על-פי כל דין (בג"ץ 1384/04 עמותת בצדק – מרכז אמריקאי ישראלי לקידום צדק בישראל נ' שר הפנים, פסקה 9 (14.3.2005) (להלן: עניין עמותת בצדק); בג"ץ 764/88 דשנים וחומרים כימיים בע"מ נ' עיריית קרית אתא, פ"מ ו(1) 793, 805 (1992); אהרן נמדר דיני מסים [מיסוי מקרקעין] 392 (1992)). כלל תושבי הרשות המקומית נהנים מן השירותים אותם מספקת הרשות, ועל-כן שומה על כל אחד מהם, כי יישא בנטל המס לשם מימון. ודוק: לא זו בלבד שעל כל אחד מן התושבים לשאת בנטל תשלום הארנונה, אלא שמן הראוי, כי הוא יישא בנטל שוויוני והוגן, כמו שכנו, ככל שמצבם דומה או זהה. יחד עם זאת, רשאית הרשות המקומית לחלק את נטל מימון הוצאותיה בין כלל התושבים, בשים לב למספר קריטריונים, ובין

היתר, בהתאם ליכולות הכספיות שלהם. ככל שמדובר בשיקול הכלכלי, נועדה ההנחה על מנת להקל על עניים ומעוטי-יכולת כלכלית ממעמסת ההשתתפות בנטל המס. יפים, בהקשר לכך, דבריו של השופט (כתוארו אז) מ' חשין בבג"ץ 6741/99 יקותיאל נ' שר הפנים, פ"ד נה(3) 688, 673 (4.4.2001) (להלן: עניין יקותיאל):

"הקלה בתשלום ארנונה הניתנת לפלוני, אדם שאין לו מקורות מחיה די-הצורך ואין בכוחו לפרנס את עצמו, הטבה ראויה ונכונה היא. הטבה זו מבטאת סולידריות חברתית מבורכת, ונסכים כולנו כי ראוי הוא להקל עם אותו אדם נעדר-אמצעים. הקלה זו היא גם הגונה, גם הוגנת, גם צודקת, ואין היא פוגעת לא בעקרון השוויון ולא בכל עיקרון ראוי אחר; נהפוך הוא, יש בה בהקלה כדי להקל, ולו במעט, על החסר ועל אי-השוויון שאותו אדם נקלע אליו שלא בטובתו".

31. העולה מן המכלול הוא, כי בבסיסם של דיני הארנונה נעוצה, בין יתר התכליות, גם תכלית סוציאלית-כלכלית, אשר משמעה, כי יש להקל בנטל המס שבו נושאים מעוטי יכולת כלכלית על חשבונם של יתר התושבים. זו הגישה המונחת בבסיסם של דיני המס בכללותם, בהיותם מוטלים "פרוגרסיבית", היינו באופן המותאם לרמות ההכנסה של הנישומים (ע"א 4299/11 גיצלטר נ' רשות המיסים – מנהל מס שבח מקרקעין, פסקה 27 (21.1.2014); בג"ץ 1878/09 ארז נ' שר האוצר, פסקה 25 (13.7.2011) (להלן: עניין ארז); ע"א 3602/97 נציבות מס הכנסה ומס רכוש נ' שחר, פ"ד נו(2) 327, 297 (2001)).

32. תקנה 2(8) לתקנות ההנחות, היא התקנה הרלוונטית לענייננו, עניינה בפרטים ובמשפחות מעוטי-יכולת כלכלית, להם ניתנות הנחות בתשלומי הארנונה, עקב מצבם הסוציאלי-כלכלי. בטבלת ההנחות, אשר אליה מפנה תקנה 2(8), קבועות שתי אמות מידה, והן: מספר הנפשות המתגוררות בנכס; וגובה ההכנסה החודשית הממוצעת. על בסיסם של שני פרמטרים אלו, נקבע שיעור ההנחה המרבי באחוזים, אותו רשאית הרשות המקומית להעניק לתושביה (עניין עמותת בצדק, בפסקה 3; עניין יקותיאל, בעמוד 708). לנוכח האמור לעיל, לא ייפלא, כי טבלת ההנחות בנוייה באופן פרוגרסיבי. על-פי טבלה זו, ככל שמצבו החומרי של הזכאי להנחה קשה יותר – בשקלול של ההכנסה החודשית הממוצעת ומספר הנפשות – כך גדל שיעור ההנחה המקסימלי, אותו רשאית הרשות המקומית להעניק לו, משמע – תושבים עניים יותר

צפויים ליהנות מהנחות גבוהות יותר מאלו שמצבים הכלכלי משופר יותר, גם אם אינו משביע רצון.

33. אמות המידה הקבועות בטבלת ההנחות מתעדכנות מדי שנה בשנה, בסופו של חודש דצמבר. מטבע הדברים, הפרמטר העיקרי שמתעדכן, אחת לשנה, הוא פרמטר ההכנסה החודשית הממוצעת. הדעת נותנת, כי פרמטר זה יתעדכן, ככלל, באופן התואם את העלייה ברמות המחירים באותה שנה, שבסיומה פורסמו התקנות. בכך, נשמרת תכליתה של תקנה 2(8), לסייע "לאותם משפחות וליחידים בני הקהילה שאין להם פרנסה די הצורך" (עניין יקותיאל, בעמוד 709). שהרי, מצב פרנסתו של הנישום מושפע מתמורות ברמת המחירים. יכולתו הכלכלית של הפרט אינה נבחנת בעלמא, אלא בהתאם לכוח הצריכה של אותו פרט. עם עליית המחירים, נשחקת יכולת הצריכה של הפרט, שעה שהשתכרותו אינה עולה ברמה דומה לקצב עליית המחירים (השוו: עניין ארז, בפסקה 43; ע"א 1665/05 גולוב נ' א.ר.י מזרחי ובניו בניה והשקעות בע"מ, פסקה 10 (13.6.2010); דנג"ץ 9411/00 ארקו תעשיות חשמל בע"מ נ' ראש עיריית ראשון לציון, פסקה 20 (19.10.2009) (להלן: עניין ארקו); ראו גם: יורם מרגליות "דיני מיסים" הגישה הכלכלית למשפט 815, 818-819 (2012) (להלן: מרגליות)). כפועל יוצא מכך, קיים קשר בל יינתק בין עדכונה של טבלת ההנחות מדי שנה, לבין התכלית הסוציאלית-כלכלית העומדת בבסיסה של טבלה זו.

אחידות ושוויוניות כלל ארצית

34. סעיף 12 לחוק הסדרים – הוא הסעיף המקנה לשר הפנים את סמכותו לקבוע את השיעורים המירביים (והמזעריים) להנחות בארנונה – נולד עקב חוסר אחידות משווע במתן ההנחות בארנונה על-ידי הרשויות המקומיות. עובר לחקיקתו של סעיף זה, נהגו הרשויות המקומיות ליתן הנחות בארנונה מכוח סעיף 280 לפקודת העיריות, לפיו: "מועצה רשאית להפחית ארנונות או לוותר עליהן, בהתחשב במצבו החומרי של החייב בהן, או בגלל סיבה אחרת שתאושר על-ידי השר". במצב דברים זה, הפעילו הרשויות המקומיות סטנדרט גמיש ביותר – היינו "מצבו החומרי של החייב" – ללא כל תנאים ומגבלות ברורים בחקיקה המסמיכה. התוצאה היתה, חוסר אחידות באופן מתן ההנחות לתושבים; ובמקרים לא מעטים, גם גרעון בתקציבן השוטף של הרשויות (עע"ם 5251/08 עטרות בנות ירושלים נ' משרד הפנים – הממונה על מחוז ירושלים, פסקה 18 (28.8.2012); עע"ם 2503/13 זהר נ' עיריית ירושלים, פסקה 14 (4.2.2015); עע"ם 1242/05 אולמי מצפור נוף האגם בע"מ נ' עיריית טבריה, פסקה 14 (18.11.2008)

(להלן: עניין עיריית טבריה); ירון דייך מדיניות מיסוי עירוני והארנונה הכללית 158 (2004); הנריק רוסטוביץ, משה וקנין, פנחס גלעד ונורית לב ארנונה עירונית ספר ראשון 664-665 (2001)). יפים, בהקשר זה, דברי השופט (כתוארו אז) מ' חשין, בעניין יקותיאל, בעמוד 680:

"אשר להנחות ולפטורים. בראשית הייתה הוראת סעיף 280 לפקודת העיריות, ולפיה קנתה עירייה סמכות '...להפחית ארנונות או לוותר עליהן, בהתחשב במצבו החומרי של החייב בהן, או בגלל סיבה אחרת שתאושר על ידי השר'. מסתבר כי העיריות לא שתו לבן לסמכותן המוגבלת בהענקת פטורים מתשלום ארנונות או במתן הקלות בתשלום ארנונות, ופטורים והקלות הוענקו ללא-רסן ובלא מגבלות: גם ללא קשר למצבו החומרי של אדם וגם ללא קבלת אישורו של שר הפנים כנדרש בדין".

35. על רקע דברים אלו, נחקק חוק הסדרים, כאשר לעניין ההנחות בארנונה, תכליתו היתה לתחום את נושא ההנחות בארנונה באמצעות קביעת תנאים וכללים אחידים, וליטול מן הרשויות את יכולתן להעניק הנחות באופן בלתי מוגבל. כעולה מדברי ההסבר להצעת חוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), התשנ"ג-1992, ה"ח 2143, 8-9:

"על מנת לקבוע כללים אחידים להטלת ארנונה כללית וסיבות מוגדרות למתן הנחות, מוצע להסדיר את נושא הארנונה בחקיקה ראשית על פיה יקבעו שרי האוצר והפנים את השיעורים המרביים והמזעריים לארנונה, את שיעורי העדכון ואת הסיבות להנחות ושיעורן. כן יקבעו השרים באופן אחיד לכל הרשויות את סיווג הנכסים ושיטת חישוב השטחים ואת היחס בין שיעורי הארנונה שיוטלו על סוגי הנכסים השונים".

ועוד ראו:

"החליט המחוקק הראשי להסדיר את נושא ההקלות וההנחות על דרך קביעתה של מדיניות אחידה, ידועה מראש ויוצרת שוויון. כך נחקקה הוראת סעיף 12 לחוק הסדרים [...] ובה הותוותה המסגרת החוקית שהסמיכה רשויות מקומיות להעניק לתושביהן הנחות

בתשלומי ארנונה [...] הוראת סעיף 12 מסמיכה את שר הפנים להתקין תקנות ובהן אמות-מידה כלל-ארציות, ברורות ואחידות להענקת הנחות בתשלום ארנונה, לרבות שיעורי ההנחה המירביים שרשות מקומית מותרת בהם [...] מאז ועד עצם היום הזה אין רשות מקומית מותרת בהענקת הנחות בארנונה עירונית אלא לפי הכללים, התנאים והשיעורים המותווים בתקנות" (עניין עמותת בצדק, בפסקה 2; ראו גם: ע"מ 8223/07 הי"מ נ' מועצה אזורית דרום השרון, פסקה 12 (26.6.2011); רע"א 3784/00, שקם בע"מ נ' מועצת עיריית חיפה, פ"ד נז(2) 481, 489 (2003); עניין עיריית טבריה, שם)).

36. עם זאת, אין לחדד, כי חוסר האחידות בתחום הארנונה, אשר הוביל לחקיקתו של חוק הסדרים והתקנות שהוצאו מכוחו, עודנו קיים, גם אם באופן מתון יותר מבעבר. רשויות מקומיות שונות מיישמות בצורה שונה את מצוות המחוקק ואת דבר מחוקק-המשנה, ונקיטת גישה שונה מעין זו מהווה כר פורה לסכסוכים משפטיים אשר מעסיקים רבות את בתי המשפט, כפי המקרה שלפנינו. נזכיר, כי בית משפט זה פנה, לא אחת למחוקק, למען יפעל להסדרה רחבה, כוללת, ומעודכנת בתחום הארנונה, אך, נכון לעת הזו, המחוקק טרם נענה לפניות אלו (עניין עמר, בפסקה 23; ע"מ 9401/06 ארגנטינה באוניברסיטה בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (6.7.2009); ע"מ 2849/07 עיריית תל אביב נ' אנרג'י מכון כושר ובריאות בע"מ, פסקה 18 (8.4.2009)). ראו, בהקשר לכך, את דבריו של השופט (כתוארו אז) א' דובינשטיין, בע"א 10977/03 דור אנרגיה (1998) בע"מ נ' עיריית בני ברק, פסקה א (30.8.2006):

"חיובי הארנונה וההתדיינויות סביבם הם מעיין בלתי נדלה של התדיינויות, באשר לסיווגים, באשר לשיעורים, באשר להקפאות רטרואקטיביות, ובכך לא מיצינו את קשת הפרשיות המוצאות דרכן לבתי המשפט. עקרונות הארנונה, להבדיל משיעוריה, נקבעים על בסיס מקומי ולא על בסיס ארצי, תוך טלאי על גבי טלאי והבדלים שאינם מוצדקים בין רשויות, ולתיקון הדברים יפה שעה אחת קודם".

37. נמצאנו למדים, אפוא, כי בבסיסם של דברי החקיקה בתחום הארנונה, נעוצה תכלית שעניינה אחידות ושוויוניות כלל ארצית. תכלית זו תוגשם, כך ניתן להניח, בין היתר, ככל שתיקבענה אמות מידה ברורות ואחידות, ברמה כלל ארצית, הן לעניין שיעורי הארנונה, והן לעניין הפטורים ומתן ההנחות בתשלום הארנונה.

38. מדי שנה מתכנסות מועצות הרשויות המקומיות וקובעות את צו הטלת הארנונה לשנת הכספים הקרובה. צו הארנונה מהווה דבר חקיקה של הרשות המקומית, ופרסומו הינו כפרסום כל "מעשה חקיקה" (ע"מ 4068/10 עיריית חולון נ' קר פרי בע"מ, פסקה 10 (20.12.2011); ע"מ 7749/09 אורט ישראל חברה לתועלת הציבור נ' הממונה על מחוז ירושלים במשרד הפנים, פסקה 34 (30.11.2011) (להלן: עניין אורט)). במסגרת צו הארנונה נקבעים, בין היתר, שיעורי הארנונה בהם יחויבו תושבי הרשויות המקומיות, וכן ההנחות והפטורים להם יהיו התושבים זכאים. כאמור, עד לאחרונה, קבע סעיף 276 לפקודת העיריות, כי הרשויות יקבלו את ההחלטה בדבר אופן הטלת הארנונה לשנת הכספים הקרובה, עד ליום ה-1 בדצמבר, עובר לשנת הכספים הבאה. כך גם נקבע בסעיף 277 לפקודת העיריות, כי "הרשות תפרסם בתחום העיריה, לא יאוחר מיום 15 בדצמבר שלפני כל שנת כספים הודעה בדבר שיעורי הארנונה שהחליטה עליהם ומועדי תשלומה". המועדים האמורים בסעיפים 276 ו-277 לפקודת העיריות שונו, במסגרת החוק לתיקון פקודת העיריות (מס' 136), התשע"ד-2014 (ס"ח 2445), מיום 26.3.2014. מועד ההחלטה בדבר הטלת הארנונה הוקדם ליום ה-1 ביולי, ואילו מועד פרסום צו הארנונה, הוקדם, כך שהוא ייעשה "בתוך 15 ימים מיום קבלת ההחלטה האמורה" (סעיף 277 המתוקן לפקודת העיריות). עוד יצויין, כי הרשות המקומית נדרשת לאשר את תקציבה עובר לתחילתה של שנת הכספים (סעיף 206 לפקודת העיריות).

39. הנה כי כן, ההחלטה בדבר הטלת הארנונה לשנת הכספים הקרובה, ובכלל זה קביעת רכיביה השונים, מתקבלות לפני תחילתה של אותה שנת כספים, ולענייננו, כמחצית השנה לפני פרסומה של טבלת ההנחות העתידית, הרלוונטית לשנת הכספים (טבלה אשר, כזכור, מתפרסמת בסוף חודש דצמבר) (עניין אורט, בפסקה 34). משמעות הדבר היא כפולה. ראשית, מנקודת מבטם של תושבי הרשויות המקומיות, חיובם בארנונה, וממילא קביעת ההנחות להן הם יהיו זכאים, נעשים לפני פרסומה של טבלת ההנחות העתידית, שהיא הרלוונטית לאותה שנת כספים. על-כן, כאשר מאמצת הרשות בצו הארנונה שיעורי הנחות על בסיס טבלת ההנחות העתידית, אין התושבים יודעים האם יזכו להנחות בארנונה בשנת הכספים הבאה, ואם כן, מהו שיעורן של ההנחות, להן הם יזכו. המירב שהתושבים יכולים להניח הוא, כי טבלת ההנחות העתידית צפויה להיות, בקירוב, דומה לטבלת ההנחות של שנת הכספים הקודמת, כשהיא מותאמת לעלייה ברמת המחירים שחלה באותה שנה. במקרים בהם טבלת ההנחות העתידית, סוטה מהותית מציפיותיהם של התושבים, נפגע עקרון הוודאות. וכבר נפסק, כי עקרון

זה מהווה "אחת התכליות החשובות שביסוד דיני המס", באשר "חותרים דינים אלה ככל הניתן להגברת הוודאות באשר לנורמות הפיסקאליות ולהגדרתן באופן בהיר ופשוט שיקל על הגבייה וייעל אותה" (ע"א 9922/02 רשות השידור נ' שפ"מ שידורי פרסומת מאוחדים בע"מ, פסקה 10 (22.8.2007); ראו גם: ע"א 2640/11 פקיד שומה חיפה נ' ניסים, פסקה 22; עניין פוליטי, בפסקה 34).

40. שנית, מנקודת מבטה של הרשות המקומית, עליה לפרסם את צו הארנונה, וכן את תקציבה, לפני שהיא יודעת מה יהיה תוכנה של טבלת ההנחות העתידית. רשות מקומית הבוחרת לאמץ, בשיעורים המרביים, את טבלת ההנחות העתידית, אינה יכולה לדעת בוודאות מה תהיינה הכנסותיה מארנונה. כתושביה, גם היא רשאית להניח, כי קריטריון ההכנסה החודשית הממוצעת יעודכן, בשים לב לעלייה ברמת המחירים בשנת פרסום התקנות. ואולם, מקום שמתרחשת עלייה דרמטית בקריטריון ההכנסה, הסוטה משמעותית מהעלייה ברמת המחירים הצפויה, תידרש הרשות המקומית להעניק הנחות הגבוהות מאלו שהיא תכננה ליתן. בכך יש משום פגיעה בעקרון הוודאות התקציבית של הרשות המקומית, וממילא עלול הדבר לגרום לגרעון בתקציבה. שיקול הוודאות מקבל משנה תוקף, משעה שהוקדמו, כאמור, מועדי ההחלטה והפרסום של צווי הארנונה, לאמצע השנה, כך שמדובר בפער של שישה חודשים לערך, בין חקיקתו של צו הארנונה לבין מועד פרסום טבלת ההנחות.

הפרשנות הראויה של סמכות הרשות המקומית ליתן הנחות בארנונה

41. בהתאם לסקירה המפורטת לעיל, נמצאנו למדים, כי בבסיס מתן ההנחות בארנונה, מונחים התכליות והשיקולים שלהלן: התכלית הסוציאלית-כלכלית; התכלית שעניינה האחדה ושוויוניות כלל ארצית במתן ההנחות בארנונה; והשיקול שעניינו יצירת וודאות כספית ותקציבית הן לתושבי הרשות והן לרשויות המקומיות עצמן. לפיכך, ועל מנת לקבוע את הפרשנות הראויה למונח "שיעור ההנחה", יש למצוא את האיזון הנכון והמתאים ביותר בין התכליות והשיקולים שפורטו לעיל.

42. לאחר בחינת הנושא על כל רבדיו, ועריכת האיזונים הנדרשים בין התכליות השונות של תקנות ההנחות וצווי הארנונה, הגעתי לכלל מסקנה, כי יש לפרש את המונח "שיעור ההנחה" באופן שהוא יפורש כנוגע לאחוז ההנחה בלבד, והמסקנה היא, כי הרשות המקומית תהא כפופה לטבלת ההנחות אותה קבע שר הפנים. עם זאת, המסקנה הנוספת היא, כי בסמכותה של הרשות המקומית לבחור איזו טבלת הנחות

ברצונה לאמץ, האם את הטבלה הקיימת במועד פרסום צו הארנונה, או את הטבלה העתידית, אשר תפורסם בסוף אותה שנה. תוצאה זו מאזנת, לשיטתי, באופן הראוי ביותר בין כלל השיקולים העומדים על הפרק. ודוק: אין זה בסמכותה של הרשות המקומית להתערב בקריטריונים עצמם המופיעים בטבלה, וכל שהיא רשאית לעשות, לאחר הבחירה בטבלה הקיימת או בטבלה העתידית, להפחית את אחוזי ההנחה או לאשר את שיעורי ההנחה המירביים, כפי שהם.

43. תוצאה זו עולה בקנה אחד עם התכלית הסוציאלית-כלכלית, באשר היא מאמצת את הטבלה הקיימת (או זו שתפורסם בסוף אותה שנה). כפי שצינתי לעיל, טבלת ההנחות אמורה לשקף את ההכרה במצבם החומרי של מעוטי היכולת הכלכלית, ואלו שפרנסתם באה להם בדוחק רב. ככל שתאומץ הטבלה הקיימת, וגם אם תחול בהמשך אותה שנה עליה דרמטית בשיעורי ההנחות (כפי שאירע בעקבות דו"ח קהת), הדבר יבוא על תיקונו בשנה שלאחר מכן, שכן על-פי גישתי, הרשות המקומית תהיה מחוייבת לאמץ את הטבלה "המשופרת", בשנה העוקבת. במילים אחרות, הנזק שייגרם למעוטי היכולת יהיה קטן יחסית, מבלי שיפגעו התכליות האחרות של דבר החקיקה.

44. תוצאה זו מתיישבת כהלכה גם עם התכלית שעניינה אחדות ושוויוניות כלל ארצית, שגם היא נעוצה בבסיסו של הסדר מתן ההנחות בארנונה. תכלית זו תוגשם בצורה ראויה, כך הנני סבור, ככל שתחוייב הרשות המקומית לאמץ את טבלת ההנחות הקיימת או העתידית, ללא כל שינוי מבחינת הקריטריונים, ובכך, יוסדר "נושא ההקלות וההנחות על דרך קביעתה של מדיניות אחידה, ידועה מראש ויוצרת שוויון" (עניין עמותת בצדק, בפסקה 2).

45. הקריטריונים הקבועים בטבלת ההנחות, כך לשיטתי, יוצרים קבוצות שוויון כלל ארציות, אשר ראויות ליהנות משיעור הנחה זהה. ככל שמצבו של פלוני ברשות אחת זהה או דומה למצבו של אלמוני ברשות אחרת, אין הצדקה כי ברמה המקומית דינם של השניים יהא שונה. עם זאת, אין חולק, כי בידי הרשות המקומית לקבוע כי קבוצה פלונית לא תזכה להנחה, או תקבל הנחה מופחתת. הרשות רשאית לממש החלטה זו, אך ורק באמצעות קביעת אחוז ההנחה של אותה קבוצה, מבלי לשנות את הקריטריונים עצמם.

46. ועוד נראה בעיניי, כי תוצאה זו עולה בקנה אחד עם צורכי הוודאות, וההגנה על עקרון ההסתמכות של הרשות המקומית ושל התושבים עצמם. זאת, מאחר שלרשות

המקומית תהא נתונה האפשרות לאמץ את טבלת ההנחות הקיימת, בהיותה מודעת לאמות המידה שנקבעו בה, בעת קבלת ההחלטה בדבר הטלת הארנונה. אין צריך לומר כי באופן זה, תדע הרשות המקומית מהו היקף ההנחות שיוענק לתושביה בשנת הכספים הבאה, בעת קבלת ההחלטה בדבר הנחות אלו.

47. לאחר שהבהרתי את עמדתי בסוגייה זו, הנני סבור כי אין לקבל את גישתו של בית המשפט המחוזי, לפיה המסקנה הנובעת מסמכותה של הרשות המקומית לקבוע את רמת ההנחות שיינתנו לתושבים, משמעה כי היא רשאית לאמץ כל טבלת הנחות כרצונה. לטעמי, גישה זו אינה מתיישבת עם תכליות האחידות והשוויוניות הכלל ארצית, וכאמור אינני סבור כי כל רשות מקומית יכולה לאמץ כל טבלת הנחות, או לעשות בה שינויים כרצונה. כאמור, ובכל הכבוד הראוי, אינני מקבל את הפרשנות המרחיבה העולה מפסק דינו של בית המשפט המחוזי, לרבות גישתו הפרשנית באשר למונח "שיעור ההנחה".

מן הכלל אל הפרט

48. החל משנת הכספים 2012, אימצה המשיבה את טבלת ההנחות הקיימת, להבדיל מזו העתידית, אותה נהגה המשיבה לאמץ עד לאותה שנה. לאור פרשנות המונח "שיעור ההנחה", עליו עמדתי לעיל, אימוץ הטבלה הקיימת על-ידי המשיבה נעשה, לטעמי, כדין. כאמור, בפני המשיבה עמדה האפשרות לאמץ את טבלת ההנחות הקיימת, או את זו העתידית, מבלי לעשות שינויים בקריטריונים המופיעים בטבלה עצמה, ובחירתה לאמץ את טבלת ההנחות הקיימת נעשתה, כאמור, כדין, ולפיכך דין הערעור להידחות.

49. משהגעתי למסקנה, כי יש לדחות את ערעורו של המערער, מתייחר הצורך לדון בטענות הצדדים באשר להתאמתה של התביעה להתברר על דרך של תובענה ייצוגית.

50. סוף דבר, אציע לחבריי לדחות את ערעורו של המערער.

בנסיבות העניין, לא ייעשה צו להוצאות.

ש ו פ ט

השופט ס' ג'ובראן:

אני מסכים.

ש ו פ ט

השופט י' דנציגר:

אני מסכים.

ש ו פ ט

הוחלט כאמור בפסק דינו של השופט א' שהם.

ניתן היום, ל' בסיון התשע"ה (17.6.2015).

ש ו פ ט

ש ו פ ט

ש ו פ ט