

# המקומון - העדכון היומי לרשויות המקומיות

**האם היטל סלילת רחובות והיטל שמירה הם בגדר "מס המגיע על מקרקעי סרבן" כמשמעותם בפקודת המיסים (גביה)?**

רע"א 3612/17 עיריית נתניה נ' בנק המזרחי טפחות

לאחרונה ניתנה החלטה בבית המשפט העליון בשאלה האם היטל סלילת רחובות והיטל שמירה שהוטלו מכוח חוקי העזר העירוניים של עיריית נתניה הם בגדר "מס המגיע על מקרקעי סרבן", כמובנו בפקודת המיסים (גביה) ולכן, בהתאם להוראת סעיף 11א(1) לפקודה, החוב בגינם מובטח בשעבוד על המקרקעין גם מבלי שנרשם.

השופט פוגלמן בחן את הוראות החוק בחינה דו שלבית: 1. האם היטל סלילה והיטל שמירה הם "מס" כהגדרתו בפקודת המיסים. 2. אם כן, האם יש לראות בשני ההיטלים "מס המגיע על מקרקעי הסרבן" בהתאם לסעיף 11א(1) לפקודה.

פקודת המיסים (גביה) חלה, על גביית ארנונה כללית, ו"על תשלומי חובה המגיעים לרשות המקומית על פי דין". נקבע כי ההיטלים האמורים עונים על הגדרה זו, ממס' טעמים: 1. חובות בגין היטל סלילה, שנקבע בחוק עזר, ממלאים אחר הגדרת 'חובות לרשות המקומית', ועל כן, ניתן לגבותם כשם שגובים מס. 2. אכרזת המיסים גביה, על פי לשונה ותכליתה, תומכת בעמדה שלפיה ההיטלים יחשבו מס לצרכי הפקודה. 3. בחינת הופעת המונח "תשלום חובה" בדברי חקיקה אחרים תומכת במסקנה זו.

לאור האמור, קובע השופט כי **היטלי הסלילה והשמירה הם "תשלומי חובה המגיעים לרשות המקומית על פי דין" ולכן יש לראות בהם מס כמשמעותו בפקודת המיסים (גביה)**.

לעניין השאלה האם יש לראות בהיטלים אלו משום "מס המגיע על מקרקעי הסרבן" כמשמעותו בסעיף 11א(1) לפקודה, נקבעו שני מבחנים: 1. המבחן המילולי, אשר בוחן את הדמיון הלשוני שבין הוראות הדין שמכוחן מוטל החיוב בהיטלים האמורים לבין סעיף 11א(1); 2. מבחן הזיקה, אשר בוחן מהי הזיקה שבין ההיטלים לבין המקרקעין – דהיינו – אם מדובר במס המגיע מן הסרבן בקשר למקרקעין השייכים לו. השופט קובע כי יש לשים את הדגש על מבחן הזיקה, בהינתן שמדובר במבחן מהותי שמאפשר בדיקת טיבו של המס והקשר שלו למקרקעין. עוד נקבע כי הבחינה אם יש לראות בהיטל מסוים "מס המגיע על מקרקעי הסרבן" תלויה בנסיבות המקרה וכן כי במסגרת הפעלת מבחן הזיקה, ניתן להידרש לכל מאפיין שעשוי להיות רלוונטי, ובכלל זאת: למהותו ולמטרתו של המס המוטל; לזהות הנישום (אם המס מוטל על המחזיק בנכס או על בעליו); ולאופן חישובו (האם קשור לשטח הנכס; לסוג הנכס וכיוצא באלה). כמו כן, נקבע כי בחינת זיקתם של היטל הסלילה והיטל השמירה תיעשה בשים לב לפסיקת בית משפט זה שלפיה הזיקה הקיימת בין הארנונה לבין הנכס היא זיקה מספקת כדי שחוב בגין אי תשלום ארנונה יבוא בגדר סעיף 11א(1) לפקודת המיסים.

**נקבע כי להיטל הסלילה זיקה הדוקה למקרקעין, בין היתר, בשל תכליתו וההנאה שמפיק הנכס מבניית התשתית ולפיכך יש לראות בהיטל הסלילה "מס המגיע על מקרקעי הסרבן", כלשון סעיף 11א(1).**  
**לעומת זאת, נקבע כי להיטל השמירה אין זיקה הדוקה למקרקעין, ולפיכך אין לראות בו "מס המגיע על מקרקעי הסרבן" כמשמעותו בסעיף 11א(1) לפקודת המיסים.**

לפיכך נקבע ברב דעות כי רק זיקתו של היטל הסלילה למקרקעין היא זיקה מספקת על מנת לראות בו "מס המגיע על מקרקעי הסרבן" כלשון סעיף 11א(1) לפקודה.

משכך, במקרה דנן רק החוב שנצבר בגין היטל הסלילה יוצר על הנכס שעבוד שאינו מצריך רישום. השופט מציין כי הוא ער להשלכות המעשיות של החלטה, ולפגיעתה האפשרית של החלטה זו בנושאים ובוודאות בחיי המסחר ולצד זאת מדגיש כי שימוש הרשות בכלים שהוענקו לה בפקודת המיסים (גביה) כפוף לחובותיה כרשות מנהלית ובהן חובתה לפעול בהגינות ובתום לב. השופט סולברג הצטרף לדעתו של השופט פוגלמן ואילו דעת המיעוט של השופט אלרון סברה כי יש לקבל את הערעור במלואו.

לאחרונה

ניתנה

החלטה

בבית

המשפט

העליון

במסגרתה

נקבע כי

רק זיקתו

של היטל

הסלילה

למקרקעין

היא זיקה

מספקת על

מנת לראות

בו "מס

המגיע על

מקרקעי

הסרבן"

כלשון

סעיף

11א(1)

לפקודה