

בפני חברי ועדת הערר:  
יו"ר: עו"ד יהושע דויטש  
חבר: אודי ויינריב, כלכלן

העררים: 1. סרגיי קונרט  
2. סובול מרק  
3. ויימן סטניסלב

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

### החלטה

1. בטרם נדרש להחלטתנו נקדים ונאמר כי בהסכמת הצדדים כפי שנשלחה בכתב אל מזכירות הוועדה, ע"י ב"כ הצדדים, ביום 3.5.21, החלטה בערר זה תינתן במושב קטוע, בהתאם לתקנה 11 ד לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר), תשל"ז-1977.

2. הקדמה וגדר המחלוקת  
העררים מחזיקים בנכס ברחוב קרליבך 25, תל אביב שמספרו 2000393402 בשטח של 179 מ"ר, המסווג על ידי המשיב כ: "בניינים שאינם משמשים למגורים" בעוד העוררים טוענים כי לאור שינוי בפעילות העסקית יש לסווג את הנכס על פי הסיווג הקבוע בסעיף 3.3.8 לצו הארנונה: **אולמות המשמשים להצגות תיאטרון, מחול וקונצרטים**, ולחלופין בסיווג הקבוע בסעיף 3.3.9: **"אולמות המשמשים לריקודים"**.

לבקשת הצדדים אוחד, הלכה למעשה, ביום 2.11.20 ערר 140021703, שעניינו בשנת 2020 עם ערר 140020925 שעניינו בשנת 2019.

3. טענות הצדדים  
טענות העוררים  
לטענת העוררים, הפועלים במסגרת שותפות בשם "אס.אמ.אס. השקעות", הוחלט על ידם, במהלך שנת 2019, לשנות את אופי הפעילות העסקית בנכס ולהפוך את המקום לעסק של חי לילה תחת השם "דיזייר קלאב" הכולל מסיבות והופעות חיות מסוגים שונים. לטענת העוררים בתום המופע נוצרת רחבת ריקודים למול הבמה, תוך פינוי השולחנות והכסאות והפיכת המקום לאולם ריקודים.  
עוד טוענים העוררים כי במקום עמדת די-ג'יי ובר משקאות.

העוררים מפנים ללשון סעיף 3.3.9 לצו הארנונה: **"אולמות המשמשים לריקודים"** וטוענים כי לא קיימת הגדרה לשטחה של רחבת הריקודים כתנאי לקבלת הסיווג.

העוררים טוענים כי עצם ההופעה המוסיקאלית עונה להגדרת סעיף 3.3.8 לצו הארנונה, דהיינו: אולם המשמש ל: **"הצגות תיאטרון, מחול וקונצרטים"**.

העוררים טוענים כי ממצאי הביקורת של המשיב מיום 20.9.19 מאוששים את טענתם כי התקיים מופע מוסיקאלי הנכנס תחת הגדרת אולם המשמש למחול וקונצרטים.

בעררם מפנים העוררים להגדרות שבויקיפדיה למילים: **"קונצרט"**, **"תיאטרון"**, **"מחול"**. לטענת העוררים הפעילות העיקרית הנעשית ביחד ולחוד במקום הינה של קונצרטים, מחול, מופעי תרבות והופעות חיות מוסיקאליות, כאשר בהופעות המוסיקאליות, הקהל משתתף באופן פעיל של שירה".

העוררים טוענים כי בכתב התשובה להשגה התעלם המשיב מן הטענה העיקרית להחלטת סעיף 3.3.8, דהיינו אולמות המשמשים להצגות תיאטרון, מחול וקונצרטים ודחה את ההשגה אך ורק בהתייחסו לטענה החלופית לעניין החלטת סעיף 3.3.9, דהיינו אולמות המשמשים לריקודים.

העוררים מוסיפים וטוענים כי משהתעלם המשיב מן הטענה העיקרית יש לראותו כמי שקיבל את ההשגה, ביחס לטענה העיקרית לתחלת סעיף 3.3.8.

העוררים טוענים כי דינו של הנכס המוחזק על ידם זהה לדין אולמות בהם מתקיימת פעילות דומה, כאשר אין בסעיף 3.3.8 איסור על הגשת מזון במהלך ההופעה.

#### 4. טענות המשיב

לטענת המשיב סיווג הארנונה נקבע בהתאם לשימוש בפועל. השימוש בפועל שעושים העוררים בנכס אינו תואם את הסיווגים המבוקשים על ידם.

הנכס אינו עומד בשני התנאים המצטברים הקבועים בסעיף 3.3.8 לצו הארנונה שהם: דרישת "אולם", ושימוש "להצגות תיאטרון ו/או מחול ו/או קונצרטים".

לטענת המשיב מביקורת שבצע בנכס נמצא כי הוא משמש כבר-מסעדה בו מתקיימות הופעות וערבי מוסיקה מסוגים רבים וביניהם אירועים פרטיים ועסקיים, אירועי השקה, ימי הולדת, שמחות, ערבי קריוקי ועוד.

המשיב מפנה לאתר האינטרנט של המקום בו מפורט מגוון הפעילויות ותפריט המזון המוגש בו.

המשיב טוען כי גם אם מדי פעם נערכות מדי פעם בנכס הופעות של מוסיקאים, אין זו הפעילות העיקרית והיחידה.

המשיב טוען כי הפעילות המתבצעת בנכס דומה יותר לפעילות מסחרית/שירותית מאשר "הצגת מחול תיאטרון וקונצרטים".

המשיב דוחה את טענת העוררת כי לא התייחס בתשובתו להשגה, לטענת העוררים להחלתו של סעיף 3.3.8, וטען כי על פי חוק הרשויות המקומיות (עיר על קביעת ארנונה כללית) על המנהל להשיב להשגה ואין הוא חייב לנמקה. מכל מקום טענות העוררים בהשגה נבחנו ללא רבב, נערכה ביקורת מקיפה והתייחסות אשר דחתה את הבקשה לשינוי סיווג הנכס.

באשר לסעיף 3.3.9, דהיינו אולמות המשמשים לריקודים חזר המשיב על תשובתו שבהשגה כי על פי לשון הצו על המקום לכלול אך ורק פעילות של ריקודים, בעוד הפעילויות המתקיימות בנכס רבות ומגוונות. בביקורת שנערכה בנכס נמצא כי הנכס אינו משמש לריקודים שכן במקום לא נראתה כלל רחבת ריקודים.

לטענת המשיב במקום מטבח מאובזר בתנורים, כיריים, מקררים ומשטחי עבודה לצורך הכנת תפריט עשיר ומגוון.

המשיב הוסיף והפנה לציטוט של העורר 2, מרק סובול, בדו"ח החקירה.

#### 5. ההליכים שבפנינו

ביום 2.1.20 התקיימה ישיבת מקדמית.

ביום 9.3.20 התקיימה ישיבת הוכחות בה נחקר העד מטעם העוררים מר סטניסלב ויימן, על תצהירו. יצויין כי בישיבה נכח גם העורר, מר מרק סובול אשר לא הגיש תצהיר. הואיל והעד ויימן טען בעדותו כי עובדות מסוימות מצויות בידיעתו של מר סובול, כמי שעוסק בלוגיסטיקה, נתבקש מר סובול להשיב על שאלות הועדה ואח"כ גם נחקר על ידי ב"כ המשיב, ובעקבות חקירתו נחקר גם ע"י ב"כ העורר בחקירה חוזרת.

בישיבת יום 1.6.20 התקיימה ישיבת הוכחות משלימה, בה נחקר העד מטעם המשיב, חוקר החוץ מר ניר לוי, על תצהירו.

#### 6. דיון והכרעה

השאלה העומדת להכרעתנו היא כיצד לסווג את הנכס והאם הפעילות המתקיימת בשטחו עונה על ההגדרות בסעיפים 3.3.8 ו-3.3.9 לצו הארנונה.

יצויין כי התקופה שבמחלוקת מתייחסת לתקופה שמיום 22.9.2019 (מועד ביקורת המשיב בעקבות פניית ב"כ העוררים מחודש ספטמבר 2019, בלא תאריך), וכן ביחס לשנת 2020, בזיקה

לתשובת המשיב מיום 17.5.20 בהשגה לשנת 2020, המתייחסת לפטור קורונה בשיעור של 100% לתקופות המפורטות בה.

לאחר ששקלנו את טענות הצדדים, את עדיהם וקראנו את כתבי בי הדין הגענו לכלל מסקנה כי דין הערר להידחות.

7. לעניין הטענה לסיווג הנכס לפי סעיף 3.3.8 לצו הארנונה "אולמות המשמשים להצגת תיאטרון, מחול וקונצרטים".  
בשנים 2019 ו-2020 התמצתה הגדרה בצו, כהאי לישנא: "אולמות המשמשים להצגת תיאטרון, מחול וקונצרטים".

יצויין כי בשנת 2021, בעקבות פסה"ד שניתן בבית המשפט העליון (כבוד השופט מזוז) ביום 26.9.19 בעע"מ 9662/16 התיאטרון הלאומי הבימה נ' עיריית תל אביב יפו, בוצע שינוי בלשונו של הסעיף וחלה הבחנה בין אולמות המשמשים להצגות, המוחזקים על ידי גוף מפעיל שלא למטרות רווח ואשר נתמך על ידי הרשויות, לבין אולמות מסוג אחר.

הבחנה זו אינה רלבנטית לערר שבפנינו, אך יש בה כדי לחזק את המובן מאליו, כי היסוד הראשון לתחולתו של סעיף 3.3.8, הוא קיומו של אולם מטעם מפעיל כזה או אחר, לצורך עידוד צריכת תרבות.

8. גם אם נשתדל למעט בקביעת מסמרות, בכל הקשור לאופיו המדויק של האולם הזכאי להנחה משמעותית במיוחד בשיעור הארנונה, הרי עלינו להסתפק במבחן הכללי, כפי שתזרה וקבעה בפסק הדין מיום 26.10.17, כבוד השופטת רות לבתר שרון בעמ"נ (ת"א) 17209-02-15 סקאנר לייט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו. בפס"ד זה, נדונה שאלת סיווג זהה ונקבע כי ככלל סיווג נכס לצרכי ארנונה וקביעת תעריף הארנונה יעשה לפי האזור בו הנכס נמצא ועל פי אופי הנכס והשימוש שנעשה בו.

9. בטרם נפרט ונפנה לראיות שבפנינו נוסף ונציין כי בתיק ערר 140017625 מיום 26.11.18 (בראשות עו"ד אלון צדוק) אסקיפ סיטי בידור בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב נקבע כי: "השכרת האולם לחברות עסקיות או הזמנת מופעים לעתים כמו סטנדאפ או מופע אחר, אינה הופכת את הנכס לאולם תיאטרון. לא כל חדר או אולם בהם מוצבים במה וכסאות ומועלים בהם מופעים מדי פעם, עומדים בתנאים לסיווגם כאולם תיאטרון".

10. בפנייתו של ב"כ העוררים מחודש ספטמבר 2019 בו מסר למשיב: "לאחרונה התקבלה החלטה על ידי מרשיי לשנות את אופי הפעילות העסקית בנכס, לפני כחודש ימים החלו לפעול בעסק מדי לילה הופעות חיות של אמנים... פעילות המועדון מתחילה בימי שלישי עד שישי בשעות הלילה, אשר על כן אודה לתיאום ביקורת... בשעות הפעילות בלבד של המועדון (לילה)".

נמצא כי בזמן אמת העוררים מגדירים את הנכס כ"מועדון לילה" או לחלופין כ"מועדון", ולא כאולם ובוודאי לא כאולם קונצרטים, תיאטרון או מחול.

11. בהתאם לפניית ב"כ העוררים ולימי ושעות הפעילות שציין בפנייתו, נערכה ביקורת במקום ביום 20.9.2019, דהיינו יום שישי בערב בשעה 22:30.

12. ממצאי הביקורת היו כדלקמן: "הנכס נמצא פעיל ובו מבלים. בנכס נראה בר וסביבו כסאות, עמדת DJ במה שעליה הופיעה להקה, שולחנות וכסאות (על השולחנות נראו צלחות עם מנות אוכל וכוסות שתיה), מטבח ובו תנורים, כיריים גז, מטגנת שמן עמוק, מקררים, משטחי עבודה מנירוסטה, כיורים ציוד וכלי מטבח (נראה טבח מכין מנות אוכל ועובד נוסף שוטף כלים). נראו במקום מלצרות. מצורף צילום תפריט של המנות המוגשות במקום. לא נראתה רחבת ריקודים".

העד, חוקר השומה, מטעם המשיב מר ניר לוי, אשר ערך את הביקורת צירף לביקורת שערך את התפריט המוגש במקום. התפריט כולל, בין השאר, גיוון של מנות ראשונות, מטוגנים, סלטים ומנות עיקריות רבות.

בתצלומים שצורפו לביקורת נראה בבירור המטבח המצויד וכן בר המשקאות המגוון.

כמו כן ציין העד בדו"ח הביקורת כי: "לדברי מרק הנכס משמש כבר מסעדה, המקום פעיל משעה 20:00 אין תשלום בכניסה, משעה 23:00 מפנים מספר כסאות בקדמת הבמה (כ-30 מ"ר) לריקודים".

כפי שצויין לעיל מר מרק סובול לא הגיש תצהיר, אלא מר סטניסלב ויינמן. משנשאל ויינמן על דברים אלה השיב: "כתוב ששותפי מרק מסר לביקורת שאין תשלום בכניסה, אני עונה, מרק נמצא פה ואפשר להפנות את השאלה אליו. אני הייתי במטבח באותו זמן. קשה לי להאמין שלא היה תשלום בכניסה".

מרק סובול היה בדיון והשיב לשאלת הועדה: "אינני זוכר באיזה מופע מדובר, בעיקרון אין אצלנו הופעות בחינם, זה הרווח שלנו".

עד המשיב, החוקר מר ניר לוי נתקף על הדברים האמורים שכתב בדו"ח הביקורת וחזר על עמדתו מזכרונו: "מרק אמר לי שאין תשלום בכניסה והמקום משמש כבר מסעדה".

בחקירתו חזר והעיד כי ראה אנשים יושבים, אוכלים וחלקם צפו בהופעה וחלקם סביב הבר. העד העריך שהיה במקום כ-20 דקות ולא נתבקש להמתין בטרם ילך.

העד עמד על כך כי לא ראה רחבת ריקודים.

13. עיון בתצלומים שצירף המשיב, מתוך אתר האינטרנט של המקום, מעלה כי במקום מטבח פעיל המספק ארוחות מלאות למתארחים בו, לרבות משלוחי מזון. עוד עולה כי במקום נערכות מסיבות פרטיות לרבות ימי הולדת וכן נערכים בו אירועים פרטיים ועסקיים, אירועי השקה, ימי הולדת, שמחות קריוקי ועוד.

באתר פורסם: "צוות המועדון בעל ניסיון רב באירוח והפקת מגוון רחב של אירועים... ואפילו חתונות. המטבח שלנו בראשות שף יתנו מענה לכל תפריט שתבחרו, וצוות ההפקה שלנו ידאג שכל אורח יצא מהאירוע מרוצה".

הפרסום באתר מתאים לממצאים העולים מדו"ח הביקורת כפי שבצע המשיב.

אין בשינוי אופי הפעילות, לכאורה, המתואר בפניית ב"כ העוררים למשיב מחודש ספטמבר 2019 הנושאת את הכותרת: "הודעה בדבר שינוי באופי הפעילות בנכס", כדי להכניס את הנכס לגדרי סעיף 3.3.8 הנוגע לאולמות קונצרטים, מחול והצגות תיאטרון.

14. עד העוררים, מר סטניסלב ויינמן, אישר בחקירתו כי: "אנחנו מפרסמים שהמקום גם מיועד לאירועים שונים, בפועל מתקיימים מדי פעם ימי הולדת, ימי גיבוש, השקות וחתונות. כאשר יש אירוע, לפעמים עומד לרשותו הבר ולפעמים לא. כאשר יש הופעות ולא אירועים פרטיים, לעיתים המלצרים משמשים באירוע ולפעמים לא".

בעניין הסתירה שבין קביעות הימים המיועדים להופעות, לבין ההצעה הגורפת לציבור, לערוך אירועים בלא הגבלת ימים השיב: "אני לא עוסק בנושא זה והתשובה לשאלה זו יכול לענות שותפי שעוסק בלוגיסטיקה".

העד מרק סובול נשאל ופטר את הנושא במילים: "יש לנו הופעות חיות לפחות שלוש פעמים בשבוע, חמישי שישי ומוצ"ש". שמע מיניה, כי שאר הימים עומדים לרשות ציבור הפונים.

15. מן הראיות עולה בבירור כי השימוש המרכזי של המקום הינו בר ומסעדה לבליינים ולחוגגים באירועים שונים. הופעה מוסיקאלית או הופעה אחרת, המתקיימות במקום מדי פעם ולא באופן קבוע, נעשים כפעילות רקע, המשנית לתכלית הפעלת המקום, ואינן מהוות את עיקר השימוש במקום, לא מבחינת התוכן, ולא מבחינת משך ההופעה ביחס לשעות הפעילות של המקום.

16. לעניין הטענה לסיווג הנכס לפי סעיף 3.3.9 לצו הארנונה "אולמות המשמשים ריקודים".

סעיף זה הגדיר בצורה שאינה משתמעת לשני פנים: "אולמות המשמשים אך ורק לריקודים (למעט סטודיו למחול)".

יצויין כי בעבר ועד לשנת 2007 הגדרת הסעיף היתה רחבה יותר וזה היה לשונה: "אולמות המשמשים לריקודים ו/או מופעי בידור, אולמות המשמשים כדיסקוטקים ו/או מופעי בידור (למעט סטודיו למחול).

תכלית השינוי בצו הארנונה היתה להגביל את הזכאים לתעריף מופחת לאלה המשתמשים באולם באופן בלעדי לריקודים.

17. העוררים מודים בכתבי טענותיהם ובעדותם כי הנכס אינו משמש "אך ורק" לריקודים, ומכאן שדין טענתם בדבר החלת סעיף 3.3.9 להידחות.

18. בפרשת סקאנר לייט בע"מ הנ"ל ציטוט מתיק ערר 2007-03-001 סופרנו ארגון אירועים בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב (בראשות עו"ד סלי בסון) בסעיף 6 להחלטת ועדת הערר נאמר: "מכאן מבקשת העירייה לאשר לה, כי התעריף הנ"ל יתייחס רק לאולמות המשמשים לריקודים. כאמור שר הפנים ושר האוצר אישרו את הבקשה. רוצה לומר, מחוקק המשנה ביקש לשים קץ לתופעה שכל מסעדה או פאב המקיימים פעילות נוספת בצד הגשת הארוחות או המשקאות האלכוהוליים (שירותי ההסעדה), יפנו אליו בבקשה לסיווג 'אולמות המשמשים לריקודים ו/או מופעי בידור'. העוררת נופלת בקטגוריית הפאבים בה קיימת פעילות נוספת של הופעות וריקודים במעברים, ולפרשנותו של ב"כ העוררת לפיה שינוי הצו מתייחס רק למסעדות, המגישות ארוחות, אין אחיזה בלשון הצו ובדברי ההסבר לשינוי."

19. מחומר הראיות שבפנינו שוכנענו כי הפעילות בנכס הינה פעילות מסחרית שירותית ובדין סיווג אותה המשיב כ"בניינים שאינם משמשים למגורים".

20. העוררים טוענים, הן בהודעת הערר, הן בישיבה המקדמית מיום 2.1.20 והן בקצרה בסיכומיהם כי המשיב לא התייחס בתשובתו להשגה לטענתם העיקרית להחלת סעיף 3.3.8 ומשכך, לטענתם, יש להחיל את הוראת סעיף 4(ב) לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), תשל"ו-1976 (להלן: "החוק") הקובעת כי בהיעדר תשובה יחשב הדבר כקבלת ההשגה.

המשיב מפנה להוראת סעיף 3 לחוק וטוען הן בכתב תשובתו להשגה והן בסיכומיו כי סעיף זה קובע "כי על מנהל הארנונה רק להשיב להשגה, מנהל הארנונה אינו מחוייב לנמק, אלא להשיב וכך עשה" (ס' 30 לסיכומי המשיב).

תחילה נבחר את הדברים ונציין כי סעיף 3 לחוק הוא הסעיף המקים את זכות ההשגה, הא ותו לא.

סעיף 4 הוא הסעיף הקובע כי: "מנהל הארנונה ישיב למשיג תוך 60 יום מיום קבלת ההשגה". ס"ק (ב) מוסיף וקובע: "לא השיב מנהל הארנונה תוך 60 יום - ייחשב הדבר כאילו החליט לקבל את ההשגה, זולת אם האריכה ועדת הערר..."

במקרה שלפנינו השיב המנהל להשגה במכתבו מיום 22.9.19. המשיב פירט בתשובתו להשגה כי על פי לשון סעיף 3.3.9 אין האולם משמש "אך ורק לריקודים" הוסיף והפנה לביקורת שבוצעה בעקבות ההשגה על ממצאיה, וסיכם: "לאור כל האמור לעיל, בקשתך לשינוי סיווג הנכס לא אושרה והחויב יוותר על כנו".

נמצא איפוא, כי משהשיב מנהל הארנונה במועד על ההשגה, בחר לנמק במפורט חלופה אחת ולדחות כליל את שתי החלופות, אם כי בלא לנמק מפורשות את אחת החלופות, התבסס במפורש על ממצאי ביקורת שנערכה מטעמו, בעקבות ההשגה, הרי ביצע את המוטל עליו, לכאורה, דהיינו, להשיב להשגה, ואין לראותו כמי שלא השיב על ההשגה.

רק אם היה המשיב נמנע מלהשיב על ההשגה, אז: "ייחשב הדבר כאילו החליט לקבל את ההשגה"

21. תשובת מנהל הארנונה אכן לא פירטה במפורש את הנימוקים לדחיית ההשגה לעניין סעיף 3.3.8 ומוטב היה לו היתה עושה כן, אך הסנקציה של קבלת ההשגה, נקבעה בסעיף 4 (ב) לחוק רק למקרה בו לא השיב מנהל הארנונה כלל.

22. לעניין חובתה של הרשות המנהלית לנמק החלטותיה ועל חשיבותה ר' עמדת פרופ' דפנה ברק-ארז בספרה משפט מנהלי (כרך א) תשי"ע 423-424, כדלהלן: "חובתה של הרשות לנמק את החלטותיה היא ביטוי נוסף להגינות בהליך המינהלי. חובת ההנמקה של הרשות חשובה

מכמה טעמים. ראשית, החובה לנמק מסייעת לקבלת החלטה רציונלית ולא שרירותית, משום שהיא מחייבת את הרשות לבסס את ההחלטה על תהליך מסודר שבו נשקלים טעמיה. שנית, החלטה מנומקת מסייעת להסתמכות נכונה עליה, משום שהיא מאפשרת להבין טוב יותר את משמעותה של החלטה ואת השלכותיה התקדימיות לגבי מקרים אחרים. שלישית, ההנמקה מספקת תשתית עובדתית לביקורת על פעולתה של הרשות – הן ביקורת מינהלית (של גורמי ביקורת מינהליים), הן ביקורת שיפוטית והן ביקורת ציבורית. כאשר החלטה מנומקת, הביקורת מסוגלת להתייחס לטעמיה, וכן להעריך אותה מהיבט השוויון, ביחס להחלטות אחרות שהתקבלו בעניינים דומים. רביעית, ההנמקה מבטאת יחס אנושי ומכבד לפרט שהחלטה המינהלית עוסקת בו. חמישית, ההחלטה חשובה לביסוס אמון הציבור בשלטון, משום שיש בה כדי להסיר, ולו באופן חלקי, חשדות לשיקולים לא-ענייניים או לשרירות. שישית, תוכן ההנמקה יכול להיות בעל חשיבות לתדמיתו הציבורית והאישית של הנוגע בדבר. [...] כמובן, על מנת שההנמקה תוכל לשרת יעדים אלה, היא חייבת להיות מפורטת, ובכל אופן – להימנע מניסוחים כללים וסתמיים. למותר לציין כי חובת ההגינות המוטלת על הרשות מחייבת אותה לחשוף את הטעמים האמיתיים שעמדו ביסוד ההחלטה"

23. חשיבותה של ההנמקה שבתשובת מנהל הארנונה נכונה הן כלפי הנישום, המבקש לכלכל את המשך צעדיו והן כלפי ועדת הערר או, בהמשך, ביהמ"ש לעניינים מנהליים בבחנם את החלטת המשיב.

24. בתיק עמ"נ (מינהליים ת"א) 34669-10-10 מנהל הארנונה בעיריית גבעתיים נ' עמוס וסרמן (נבו 30.08.2011), מקרה בו דחה מנהל הארנונה את ההשגה במילים ספורות, כלליות: "ובלא התייחסות מלאה לטענות שנטענו על ידי המשיב בערר". קבע ביהמ"ש המחוזי (כבוד

השופט שטופמן): "בענייננו, כאמור, אין ספק כי מנהל הארנונה לא קיים באופן מספק את חובת ההנמקה המוטלת עליו. יחד עם זאת, איני סבורה כי מסקנה זו בהכרח מאיינת את תשובת מנהל הארנונה, ומביאה להחלטה של התוצאה הקבועה בסעיף 4(ב) לחוק - קרי קבלה אוטומטית של השגת הנישום. סבורה אני כי אין דומה ענין שבו החוק מכתוב את התוצאה המשפטית של הפרת חובה המנהלית המוטלת על הרשות, כגון התוצאה המשפטית המעוגנת בסעיף 4(ב) לחוק הנלווית לאי מתן תשובה במועד על ידי מנהל הארנונה, למצב משפטי שבו החוק שותק בעניין, שאזי שומה על בית משפט לקבוע מהי אותה תוצאה".

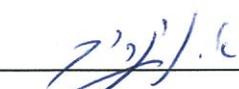
לאור האמור לעיל מסכמת כבוד השופטת שטופמן: "לפיכך, סבורה אני כי כל עוד לא נקבעה בחוק התוצאה הנובעת מהפרת מנהל הארנונה את חובת ההנמקה המוטלת עליו, במתן תשובה להשגה, אזי לא כל הפרת חובת הנמקה תאיין את תשובתו של מנהל הארנונה. לשון אחר: לא כל הפרה של חובת ההנמקה תביא למסקנה לפיה מנהל הארנונה לא השיב לחלוטין להשגת הנישום, ותתקבל אוטומטית השגת הנישום, עפ"י הוראות סעיף 4(ב) לחוק הערר".

25. אשר על כן התוצאה היא כי אנו דוחים את העררים. בנסיבות העניין ולנוכח העובדה כי תשובת המשיב להשגה, על פי נוסחה, גרמה להרחבת התדיינות בפנינו, בכל הקשור לסעיפים 20-24 לעיל, אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדים היום 12/7/2021.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 (ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת החלטה.

בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

  
חבר: אודי ויינריב, כלכלן

קלדנית: ענת לוי

  
יו"ר: עו"ד יהושע דויטש



**ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו**

תאריך : ד באב תשפא  
13.07.2021  
מספר ערר : 140022402 / 10:08  
מספר ועדה : 12296

**בפני חברי ועדת הערר:**  
יו"ר: עו"ד ויסמן גדעון  
חבר: רו"ח ז'יטניצקי שמעון  
חבר: עו"ד קורן משה

**העורר/ת:**

יעקובוב ציון-חי תעודת זהות [REDACTED]  
חשבון לקוח: 11113666  
מספר חוזה: 1042966  
כתובת הנכס: בן יהודה 78

**- נ ג ד -**

**המשיב:** מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו  
ע"י ב"כ עו"ד : יניב טוירמן  
**נוכחים:** העורר/ת: יעקובוב ציון-חי

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו  
ב"כ המשיב עו"ד: יניב טוירמן

**פרוטוקול**

ב"כ המשיב: לצורך פשרה אציע כי ביטול החיוב בגין שטח הגלריה האטומה והמונמכת יוקדם מיום 7/3/2021 ליום 7/1/2021 ובכך תסתיים המחלוקת.

העורר: אני מסכים.

תאריך : ד באב תשפא  
13.07.2021  
מספר ערר : 140022402 / 10:08  
מספר ועדה: 12296

בפני חברי ועדת הערר:  
יו"ר: עו"ד ויסמן גדעון  
חבר: רו"ח ז'יטניצקי שמעון  
חבר: עו"ד קורן משה

העורר/ת: יעקובוב ציון-חי

- ד ג נ -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

### החלטה

ניתן תוקף של החלטה להסכמות בין הצדדים.

אין צו להוצאות.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 13.07.2021.

בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

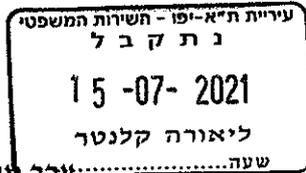
משה קין

חבר: עו"ד קורן משה

חבר: רו"ח ז'יטניצקי שמעון

יו"ר: עו"ד ויסמן גדעון

שם הקלדנית: ענת לוי



140020714 : מס' ערר

בפני ועדת הערר על קביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל-אביב – יפו

בפני חברי וועדת הערר:

יו"ר – עו"ד אפרת א. קפלן

חבר – עו"ד ראובן הרן

חבר – רו"ח יעקב ישראלי

העורר: פלס יוסף

- נ ג ד -

מנהל הארנונה, עיריית תל - אביב – יפו

### החלטה

עניינו של הערר בשני נכסים הנמצאים ברחוב אילת 49 בתל אביב – יפו, ח-ן לקוח 10361613 בשטח 37 מ"ר וח-ן לקוח 10361669 (על פי החלטת ועדת ערר קודמת בעניינו של העורר, שהמציא המשיב, רשום ככל הנראה בטעות בכתובת אילת 47 בתל אביב – יפו).

ב"כ המשיב טענה כי העורר רשום כמחזיק בנכסים אלו החל מיום 1/1/2006 ועד ליום 30/4/2008 בלבד. העורר טען כי הוא אינו מחזיק בנכסים וכי הוא פינה אותם בעקבות תביעת פינוי שהוגשה כנגדו על ידי הבעלים של הנכסים - חברת גת ענב בע"מ. יצוין, כי העורר מתגורר בבניין בו נמצא הנכס.

ב"כ המשיב חזרה וביקשה כי הוועדה תורה על מחיקת הערר על הסף, וזאת בנימוק כי העורר לא הגיש כלל השגה כדיון, כמפורט להלן.

סעיף 3 לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) תשל"ו 1976 קובע את זכותו של נישום להגיש השגה בפני מנהל הארנונה, בין היתר ביחס לשטח החיוב וביחס לסיווגו, כלהלן:

3. (א) מי שחוייב בתשלום ארנונה כללית רשאי תוך תשעים ימים מיום קבלת הודעת התשלום להשיג עליה לפני מנהל הארנונה על יסוד טענה מטענות אלה:
  - (1) הנכס שבשלו נדרש התשלום אינו מצוי באזור כפי שנקבע בהודעת התשלום;
  - (2) נפלה בהודעת התשלום שמשיגים עליה טעות בציון סוג הנכס, גדלו או השימוש בו;
  - (3) הוא אינו מחזיק בנכס כמשמעותו בסעיפים 1 ו-269 לפקודת העיריות;
  - (4) היה הנכס עסק כמשמעותו בסעיף 8(ג) לחוק הסדרים התשנ"ג – שהוא אינו בעל שליטה או שחוב הארנונה הכללית בשל אותו הנכס נפרע בידי המחזיק בנכס...".

בהתאם לסעיף 4 לחוק הערר על מנהל הארנונה להשיב להשגה בתוך 60 יום.

סמכותה של וועדת הערר נקבעה במסגרת סעיף 6 לחוק כלהלן:

## ערר וערעור

(א) הרואה עצמו מקופח בתשובת מנהל הארנונה על השגתו רשאי, תוך שלושים יום מיום שנמסרה לו התשובה, לערור עליה לפני ועדת ערר.

מן האמור עולה כי וועדת הערר מוסמכת לדון אך ורק בטענות עליהן הגישה העורר השגה ובתשובת מנהל הארנונה לטענות אלה. בהעדר השגה ובהעדר תשובה להשגה – הוועדה כלל לא מוסמכת לדון בטענות העורר. ראו בעניין זה: עמ"נ 02/114 מנהלת הארנונה בעיריית חולון נ' יהודרה שירותי הנדסה בע"מ, עמ"נ 09-08-4219 תשתיות נפט ואנרגיה בע"מ נ' עיריית חיפה, בר"ם 08/793 ריבוע כחול – ישראל בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית הרצליה.

**לאור האמור, נראה כי אין מנוס מדחיית הערר על הסף בהתאם לבקשת המשיב.**

על אף האמור, ובבחינת למעלה מן הצורך, ובהיותו של העורר לא מיוצג, נוסף את השתלשלות העניינים להלן, הנובעת מטענתה החוזרת של ב"כ המשיב, בדיון ובכתב, כי העורר רשום כמחזיק בנכסים אך ורק בתאריכים המפורטים לעיל, טענה אשר מעיון וניתוח המסמכים שבפנינו, אינה ברורה בהכרח.

כעולה ממכלול המסמכים שהמציאו הצדדים, ועל אף שלא התקיים דיון הוכחות בתיק, עולה כי ביום 1/1/2006 מסרה חברת גת ענב בע"מ, הבעלים של הנכס (להלן – "הבעלים"), הודעה למשיב, בה ציינה כי העורר מחזיק כפולש בנכסים שתוארו במכתב: "יתרת השטח (למעט חנות המוחזקת בידי חברת בלו לוק – הערת הוועדה) המהווה יחידה נפרדת בת 31 מ"ר ונמצאת ברח' אילת 47, ביחד עם הסככה, המהווה את יחידה 049-3570-25-0009...". הבעלים ציינה כי במהלך השנים היא נקטה בהליכים לפינויו של העורר מן הנכס, אשר לא צלחו.

כעולה מן המסמכים שהמציאו הצדדים, בהתאם להודעה זו של הבעלים, נערכה ביקורת בנכס. בדו"ח הביקורת מיום 15/2/2006 צוין כי "בביקורת במקום ובנוכחות חיים הנ"ל הראה לי את הסככה ומסר לי כי פלס יוסף פלש למקום. פלס לא נוכח במקום". מן החומר עולה כי חיים הוא חיים נוימן, נציג הבעלים - חברת גת ענב בע"מ. נציין כי על פי הדו"ח, הביקורת התייחסה לשטח בסך 90 מ"ר. בעקבות ביקורת זו פנתה נציגת המשיב במכתב לעורר ביום 15/2/2006, ובו ביקשה תגובתו לכך שבביקורת האמורה לעיל התברר כי הוא מחזיק בו כפולש. במכתב זה צוין כי בהעדר תגובה מטעם העורר בתוך 15 יום החשבון יועבר על שמו.

מהודעת ב"כ המשיב ומכלל החומר עולה כי ביום 6/3/2006 חתם העורר על מסמך "סיכום פרטים על נכס" בו צוינו פרטיו, מספר תעודת הזהות שלו וחתימתו, ובו הצהיר כי: "הנני מאשר בזאת שאני מחזיק בנכס בשטח 37 מ"ר כמופיע במכתבכם מיום 15/2/06 אבקש לחייב אותי בהתאם". הודעה בדבר חילופי מחזיקים נשלחה מטעם המשיב לעורר ולבעלים - חברת גת ענב בע"מ ביום 27/3/2006 וכך נרשם העורר כמחזיק בשטח של 37 מ"ר.

ביום 22/3/2006 פנתה חברת גת ענב במכתב למשיב, בו ציינה כי בנוסף לסככה אשר בה נערכה הביקורת, מכתבה ביחס לפולש מתייחס גם לשטח נוסף המהווה יחידה נפרדת בת 31 מ"ר וטענה כי החוקר לא ביקר ככל הנראה בסככה זו.

באשר לשטח נוסף זה (כך נראה מן החומר), מונחות בפנינו שתי החלטות של וועדת הערר בראשות ע"ד נסים שקר בתיק ערר 13-07-2006 שהמציאה ב"כ המשיב. בתיק זה העורר צורף כצד שלישי לערר שהגישה הבעלים - חברת גת ענב בע"מ, בו טענה כי המשיב העביר רק אחד משני נכסים אליהם פלש על שמו של העורר, וביקשה מהוועדה להורות על רישומו של העורר כמחזיק בנכס נוסף אלו פלש. ביום 21/5/2007 קבעה הוועדה כי העורר, מר יוסף פלס, יצורף כצד שלישי לתיק והתיק נקבע להוכחות. בהחלטה נקבע כי **הערר יתקבל** במידה וצד ג' (העורר בערר שבפנינו) לא יגיש מצידו תצהיר המפרט את נושא החזקתו ביחידה זו תוך פרק זמן של 14 יום. כעולה מהחלטת הוועדה בראשות ע"ד נסים שקר מיום 10/3/2008, המחלוקת הגיעה לסיומה שכן בתיק אישורי מסירה לפיהם ההחלטה מיום 21/5/2007 נשלחה לצד השלישי, הוא העורר שבפנינו, אולם הוא לא הגיש כל הודעה מטעמו. בנסיבות אלו קבעה הוועדה כי "הרי שעל פי החלטתנו מיום 21.5.07 מר יוסף פלס ירשם כמחזיק בשתי היחידות נשוא הערר וזאת מיום 1.1.06 ואילך, כל עוד לא נעשה שינוי בשטח בסיווג ו/או בדין".

כאמור, מאחר והעורר לא התייצב בתיק ערר 13-07-2006 בעניינה של היחידה הנוספת, ובהתאם להחלטת הוועדה, שטח נוסף זה נרשם על שמו. העורר אף לא הגיש ערעור כנגד ההחלטה.

לאור כל האמור נראה כי בעקבות המתואר לעיל העורר נרשם כמחזיק בשני הנכסים נושא הערר, הן על פי הודעתו והן על פי החלטת וועדת הערר, זאת החל מיום 1/1/2006.

באשר למועד חדילת החזקה של הערר בנכסים; ב"כ המשיב טענה בהודעותיה כי העורר רשום כמחזיק בנכסים נושא הערר עד ליום 30/4/2008.

בפנינו החלטת בית משפט השלום בתל אביב – יפו בתיק תא (ת"א) 23834/07 מיום 19/11/2007 (להלן – "**פסק הדין בתביעת הפינוי**"), ממנו עולה כי הוא עוסק בשטח פתוח המשמש כמעבר וכסככה, וכי לטענת התובעת, חברת גת ענב בע"מ, העורר פלש לנכס ואחסן בו גרוטאות ללא רשות. בהחלטת בית המשפט נקבע כי "הנתבע (העורר בתיק הערר – הערת הוועדה) טוען לעומת זאת כי הינו מחזיק בנכס מכח הרשאה שניתנה לו על ידי מנהלה הקודם של התובעת ובידיו זיקת הנאה בנכס מכח שנים". בפסק הדין הפנה בית המשפט לכך שהנתבע, דהיינו העורר בפנינו, "הודה בפה מלא בבית המשפט בישיבת יום 21.10.07 כי ב 3 השנים האחרונות הפך את השטח למקום מגוריו לכל דבר ועניין...". לאחר דיון בטענות העורר בדבר זכותו בנכס, קבע בית המשפט כי: "חובה על הנתבע לפנות את הנכס ולסלק את ידו משם לאלתר ולפנים משורת הדין נקצבים לו לשם כך 60 יום...". כעולה מפסק הדין היה על העורר לפנות את הנכס בעצם עד ליום 19/1/2008.

העורר טען בדיון שבפנינו, בהיותו לא מיוצג, כי הוא פינה את הנכס בהתאם לפסק הדין בתביעת הפינוי וכי הוא ממשיך לקבל חיובים בגינו.

בדיון שהתקיים בערר ביום 11/12/2019 הורינו לב"כ המשיב לבדוק האם היו פניות מטעם העורר למשיב המבססות את טענתו כי הוא פינה את הנכס בהתאם לפסק הדין האמור. עוד הורינו על צירופה של הבעלים - חברת גת ענב בע"מ כצד שלישי בתיק והורינו לה להודיע האם העוררת פינה את הנכס בהתאם לפסק הדין בתביעת הפינוי שהיא הגישה כנגדו. הצד השלישי לא הגיש הודעה כלשהי בתיק הערר.

בהמשך להחלטת הוועדה, ביום 15/12/2019 הגיש המשיב הודעה לפיה העורר מעולם לא הודיע ולא מסר לעירייה הודעת חדילה בנכס בהתאם לסעיפים 325-326 לפקודת העיריות. יחד עם זאת, על פי הודעת העירייה, ביום 30/4/2008 בוצעו חילופי מחזיקים באופן ששמו של העורר הוסר מן הנכס, וזאת בעקבות הודעת הבעלים, חברת גת ענב בע"מ, על כניסת שוכר לנכס – מר אסף יעקובוביץ'. כעולה מן המסמך שצורף להודעת המשיב, ביום 25/5/2008 הודיע המשיב לחברת גת ענב בע"מ כי חשבון הארנונה בשטח 90 מ"ר הועבר מחברת גת ענב בע"מ על שם אסף יעקובוביץ' וחשבון ארנונה בשטח 37 מ"ר הועבר מהעורר יוסף פלס על שם אסף יעקובוביץ'. ב"כ המשיב ציינה בהודעתה כי פניותיו של העורר לעירייה היו במועדים מאוחרים למסירת ההודעה על חילופי מחזיקים ולאחר ששמו הוסר מן הנכס – בשנים 2014 ו- 2018. מכאן מתקבל הרושם כי ככל שמדובר, בטענה ב"כ המשיב, בשטח נושא הערר, שטח זה אכן פונה על ידי העורר והוחזר לחזקתה של חברת גת ענב בע"מ עוד לפני 30/4/2008 ועוד לפני בקשתה של חברת גת ענב לחילופי מחזיקים.

בהמשך להודעה זו ניתנה החלטה לפיה העורר יגיש תגובה לאמור בהודעת המשיב ובפרט לעניין התקופה בה הוא רשום כמחזיק בנכס, שאינה תואמת את טענותיו בדיון.

העורר לא הגיש תגובה בהתאם להחלטת הוועדה וביום 5/2/2020 ביקשה ב"כ המשיב להורות על מחיקת הערר. ביום 19/2/2020 ניתנה החלטה לפיה ניתנת ארכה לעורר להגשת תגובתו וכי בהיעדר תגובה הערר יימחק. ביום 13/5/2020 התקבלה החלטה לפיה התיק ייקבע לדיון מקדמי נוסף. ביום 17/5/2020 הוגשה בקשה נוספת מטעם המשיב למחיקת הערר. ביום 24/5/2020 בה נומקה בשנית ההחלטה לקיים דיון מקדמי נוסף בערר וצוין בה כי מידת החסד והרחמים היא חלק משיקול הדעת ולכן יתקיים דיון מקדמי נוסף בערר.

ביום 22/7/2020 התקיים דיון מקדמי נוסף בערר במסגרתו קבענו כי התיק יועבר לכתיבת החלטה זאת לאחר שלא עלה בידינו לקבל תשובה לשאלה האם הודעות המשיב מתייחסות לשני הנכסים שצוינו בהודעת הערר.

מכלל האמור עולה כי העורר לא המציא פניה כלשהי שלו לעירייה בבקשה למחוק את רישומו כמחזיק בנכס קודם לכן, ואין חולק כי העורר החזיק בנכס בעבר, עובר לתביעת הפינוי כנגדו. יחד עם זאת, אנו מפנים את תשומת לב המשיב לכך שבהודעת ב"כ המשיב צוין כי העורר רשום כמחזיק בנכס החל מיום 1/1/2006 ועד ליום 30/4/2008, אלא שההודעה שצירפה ב"כ המשיב להודעתה מתייחסת להעברת החזקה מידי העורר לידי מר אסף יעקובוביץ' רק בנכס ששטחו 37 מ"ר (השטח השני הועבר מהמחזיקה חברת גת ענב ולא מהעורר ולכן נראה כי החזקה הועברה מהעורר לבעלים עוד קודם לכן).

בשים לב לבקשותיה החוזרות ונשנות של ב"כ המשיב למחיקת הערר, והיעדר הסמכות לדון בו, ובשים לב להשתלשלות העניינים האמורה, לרבות התייחסות חלקית של המשיב לשני נכסים כאילו מדובר באחד, המשיב מתבקש לוודא כי שמו של העורר אכן נמחק בשני הנכסים אליהם מתייחס הערר, כלומר גם בח-ן לקוח 10361669 במועד שאינו מאוחר מיום 1/5/2008.

בכפוף לכך שתקופת החזקה של העורר בשני הנכסים נושא הערר הינה, כפי שהצהירה ב"כ המשיב, מיום 1/1/2006 ועד לא יאוחר מיום 30/4/2008 - אנו דוחים את הערר.

ניתן בהיעדר הצדדים היום 14/7/2021.

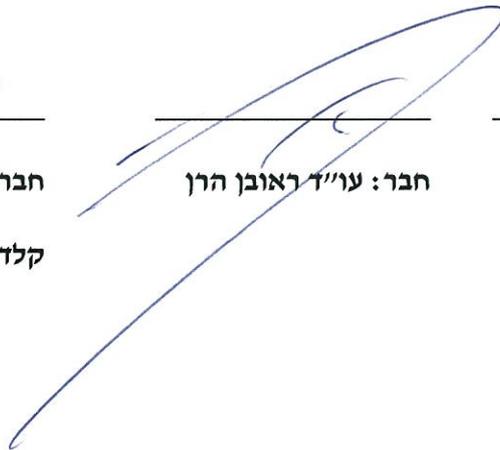
בהתאם לסעיף 25(2) לחוק בתי משפט לעניינים מינהליים התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מינהליים (סדרי דין) תשס"א – 2000, קיימת לצדדים זכות ערעור בפני בית המשפט לעניינים מינהליים בתוך 45 יום מיום מסירת החלטה.

בהתאם לתקנה 20(ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז-1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.



---

חבר: רו"ח יעקב ישראלי  
קלדנית: ענת לוי



---

חבר: עו"ד ראובן הרן

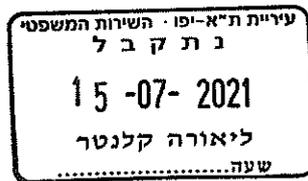


---

יו"ר: עו"ד אפרת א. קפלן

**בפני ועדת הערר על קביעת ארנונה כללית**

עורר מס': 140020910



שליד עיריית תל-אביב – יפו

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר – עו"ד אפרת א. קפלן

חבר – עו"ד ראובן הרן

חבר – רו"ח יעקב ישראלי

**העוררים: אבו סייף מחמוד ואבו סייף מחמד**

- נ ג ד -

**מנהל הארנונה, עיריית תל - אביב – יפו**

**החלטה**

עניינו של הערר בשני נכסים הרשומים על שם העורר ברחוב המחרוזת בתל-אביב יפו; נכס מס 2000295394 בשטח 100 מ"ר ונכס מס' 2000386732 ששטחו 80 מ"ר. העורר מתגורר ברחוב המחרוזת 5 וטען כי אינו מחזיק בשני נכסים אלו.

בדיון המקדמי שהתקיים בפנינו ביום 1.1.20 העורר טען כי הוא מתגורר ברח' המחרוזת 5 וכי הוא מעולם לא החזיק בנכס ברחוב המחרוזת 15 או ברחוב המחרוזת 33. העורר אף טען כי מעולם לא התנהל כנגדו הליך כלשהו בגין נכס בכתובת אלו כפי שנטען על ידי המשיב.

לאור הצהרות העורר בדיון, ב"כ המשיב הסכימה לערוך בירור נוסף בנוגע לחיובי הארנונה של העורר.

ביום 5.2.20 הודיעה ב"כ המשיב כי המשיב מקבל את הערר באופן חלקי, באופן ששמו של העורר כמחזיק בנכס מספר 2000386732 ברח' המחרוזת 33 יוסף החל ממועד רישומו כמחזיק בנכס. באשר לנכס שמספרו 200235394 ברח' המחרוזת 15, ב"כ המשיב טענה כי יש לדחות את טענות העורר כי הוא לא החזיק בנכס זה, לאור טופס שינוי שם מחזיק הנושא את שמו, חתימתו ותעודת הזהות של העורר.

בהמשך להודעה זו, הודיע העורר ביום 26.2.20 כי הוא מעולם לא חתם על טופס כאמור.

בהמשך להודעת העורר, הורינו לב"כ המשיב להעביר לעורר העתק מן ההודעה על חילופי מחזיקים עליה הוא חתום. ב"כ המשיב המציא לעורר את ההודעה מיום 25/11/2015 לפיה הוא נרשם כמחזיק בנכס.

העורר הודיע כי הוא עומד על טענתו כי הוא אינו מחזיק בנכס בכתובת ברחוב המחרוזת 15. לפיכך, ובהיותו של העורר לא מיוצג, זימנו את העורר לדיון מקדמי נוסף בערר.

בדיון מקדמי שהתקיים ביום 8.7.20 הודיעה ב"כ המשיב, לשאלת הוועדה, כי ניתן לראות בהשגה שהגיש העורר בטענת איני מחזיק כהודעת חדילה מן הנכס שבמחלוקת והוסיפה כי היא תוודא כי העורר אינו רשום כמחזיק בנכס החל ממועד הגשת ההשגה, קרי, החל מיום 20.6.19. בהחלטה מיום 8.7.20, ולאחר שהסברנו לעורר בפירוט את גדר סמכותה של הוועדה, ובפרט את העדר סמכותה לדון בטענה כי חתימתו על גבי ההודעה בדבר חילופי מחזיקים שהוצגה בפנינו מזויפת (סמכות הנתונה לבית המשפט), קבענו כי העורר יודיע בתוך 30 יום האם הוא עומד על ניהול התיק. המלצנו לעורר לפנות לייעוץ משפטי באשר לאפשרות להוכיח את טענתו בפני בית המשפט המוסמך.

**עד למועד כתיבת החלטה זו לא הודיע העורר דבר. נציין כי על אף בקשות חוזרות מטעם ב"כ המשיב, המתנו במתן החלטה זו, ובשים לב גם לחלוף הזמן, אנו רואים את העורר כמי שזנח את הערר.**

בנסיבות אלו, ולא בלי שבחנו, למען הזהירות, את עניינו של העורר גם לגופו, אנו קובעים כך;

בכל הנוגע לנכס מס' 2000386732 – על פי הודעת המשיב **הערר מתקבל**, באופן ששמו של העורר יוסר מנכס זה החל ממועד רישומו כמחזיק.

בכל הנוגע לנכס מס' 2000295394 – לאחר שהוצגה בפנינו הודעה על חילופי מחזיקים הנחזית להיות חתומה על ידי העורר, בה מצוינים פרטיו ומספר תעודת הזהות שלו, בהעדר סמכות לדון בטענת העורר כי הודעה זו זויפה, בהעדר תגובה מטעם העורר כאמור בהחלטתנו מיום 8.7.20, **ובכפוף להודעת ב"כ המשיב כי שמו של העורר כמחזיק בנכס הוסר החל ממועד הגשת ההשגה על ידו, קרי, החל מיום 20.6.2019 – הערר נדחה.**

**לאור ההודעה על קבלת הערר ביחס לנכס ברחוב המחרוזת 33 - המשיב ישא בהוצאות העורר בסך 1000 ש"ח.**

ניתן בהיעדר הצדדים היום 14/07/2021

בהתאם לסעיף 2(5) לחוק בתי משפט לעניינים מינהליים התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מינהליים (סדרי דין) תשס"א – 2000, קיימת לצדדים זכות ערעור בפני בית המשפט לעניינים מינהליים בתוך 45 יום מיום מסירת החלטה.

בהתאם לתקנה 20(ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז-1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

  
חבר: רו"ח יעקב ישראלי

קלדנית: ענת לוי

  
חבר: עו"ד ראובן הרן

  
יו"ר: עו"ד אפרת א. קפלן



**ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו**

תאריך : י באב תשפא  
19.07.2021  
מספר ערר : 140022683 / 12:28  
מספר ועדה : 12299

**בפני חברי ועדת הערר:**  
**יו"ר:** עו"ד דויטש יהושע משה  
**חבר:** ויינריב אודי, כלכלן  
**חבר:** עו"ד פלדמן אהוד

**העורר/ת:**  
אבו מנה אנטון תעודת זהות [REDACTED], אבו מנה גמיל תעודת זהות [REDACTED]  
חשבון לקוח: 11054513  
מספר חוזה: 952663  
ע"י ב"כ עו"ד : הרמלין גיא

**- נ ג ד -**

**המשיב:** מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו  
ע"י ב"כ עו"ד : מור רוזנבוים

**נוכחים:**  
**העורר/ת:** אבו מנה גמיל, אבו מנה אנטון  
**ב"כ העורר/ת עו"ד :** הרמלין גיא

**מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו**  
**ב"כ המשיב עו"ד:** מור רוזנבוים

**פרוטוקול**

ב"כ העורר: הצעתי היא לאור הסיבוך שנוצר היא לאפשר לכבד את החלטת בית המשפט השלום לאפשר לו לדון בטענות נגד חוקיות השומה שנשלחה למנוח לראשונה לאחר מותו. אם בית המשפט השלום יקבל את טענותי שאלת החזקה מתיירתת. אם בית המשפט יקבל את טענת העירייה כי השומה הינה חוקית הוא יוכל לדון גם בשאלת החזקה מכוח סעיף 3 ג' לחוק הרשויות או שיורה לוועדת ערר לדון בשאלה לפי שיקולו. לכן הפתרון הוא למחוק את הערר ולא לדון בשאלות אקדמיות.

ב"כ המשיב: אין לנו התנגדות למחיקת הערר, למען הסדר הטוב אבקש להבהיר שאין בכך כדי להוות הסכמה להעלות טענות אשר לא נטענו במועד ושאינן בסמכות.



ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : י באב תשפא  
19.07.2021  
מספר ערר : 140022683 / 12:28  
מספר ועדה: 12299

בפני חברי ועדת הערר:  
יו"ר: עו"ד דויטש יהושע משה  
חבר: ויינריב אודי, כלכלן  
חבר: עו"ד פלדמן אהוד

העורר/ת: אבו מנה אנטון, אבו מנה גמיל

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה

לבקשת העוררים ובהסכמת ב"כ המשיב הערר ימחק בלא צו להוצאות.  
ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 19.07.2021.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 (ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת ההחלטה.

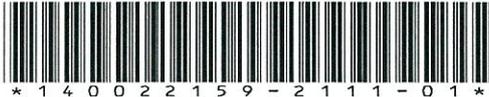
בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

חבר: עו"ד פלדמן אהוד

חבר: ויינריב אודי, כלכלן

יו"ר: עו"ד דויטש יהושע

שם הקלדנית: שני סדן



ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : יא באב תשפא  
20.07.2021  
מספר ערר : 140022159 / 10:21  
מספר ועדה : 12300

בפני חברי ועדת הערר:  
יו"ר: עו"ד ויסמן גדעון  
חבר: רו"ח ז'יטניצקי שמעון  
חבר: עו"ד קורן משה

העוררת:

אברהמי עמנואל תעודת זהות, [REDACTED], הירמון גדעון תעודת זהות  
[REDACTED], בוש אבינועם תעודת זהות [REDACTED], בן כנען טוקר חדד סוני  
תעודת זהות [REDACTED], גוטפריד שרה תעודת זהות [REDACTED], בן פורת  
מנוחה קרינה תעודת זהות [REDACTED], מור איתן תעודת זהות  
[REDACTED], זרניצקי יצחק תעודת זהות [REDACTED], שדות בלאופלד יוסף נחום  
תעודת זהות [REDACTED], דותן אסתר תעודת זהות [REDACTED], וולך יפה  
תעודת זהות [REDACTED], גוטפריד רן תעודת זהות [REDACTED], בן פורת רזיאל  
תעודת זהות [REDACTED], לב מרדכי תעודת זהות [REDACTED], גל סברדלין  
דליה תעודת זהות [REDACTED], צרפתי משה תעודת זהות [REDACTED], טזרטס  
אטל תעודת זהות [REDACTED], פטרקצישוילי ראובן תעודת זהות  
[REDACTED], אברהמי משה תעודת זהות [REDACTED], דבי צבי תעודת זהות  
[REDACTED], כהן רוני תעודת זהות [REDACTED], בלייש משה תעודת זהות  
[REDACTED], אברהמי יצחק תעודת זהות [REDACTED], דותן יוסף תעודת זהות  
[REDACTED], נחמני גיל תעודת זהות [REDACTED], סבן אלי תעודת זהות  
[REDACTED], קופרשטיין דורון תעודת זהות [REDACTED], מולדבסקי איתי תעודת  
זהות [REDACTED], גולדברג יעקב תעודת זהות [REDACTED], פריד צבי תעודת  
זהות [REDACTED], מזור דוד תעודת זהות [REDACTED], כהן אמיר תעודת זהות  
[REDACTED], מזור ליז תעודת זהות [REDACTED], יצחק שלמה תעודת זהות  
[REDACTED], יונה יעל תעודת זהות [REDACTED], לב אילנה הלנה תעודת זהות  
[REDACTED], בן מיכאל סיגלית תעודת זהות [REDACTED], שפירא שחר ראובן  
תעודת זהות [REDACTED], רייס עדי תעודת זהות [REDACTED], שפרנט טל  
תעודת זהות [REDACTED], בן חמו רפאל תעודת זהות [REDACTED], יצחק דפנה  
תעודת זהות [REDACTED], גרנות עמית תעודת זהות [REDACTED], ברקוביץ ענת  
תעודת זהות [REDACTED], לב מיכאל תעודת זהות [REDACTED], אלג'מוב גלית  
תעודת זהות [REDACTED], קונרטי ג'קי תעודת זהות [REDACTED], זעירא אורי  
תעודת זהות [REDACTED], כפרי-דנון הודיה תעודת זהות [REDACTED], גרינהולץ  
עדי תעודת זהות [REDACTED], אנגליסטר גיל תעודת זהות [REDACTED], בקי  
הראל אירית תעודת זהות [REDACTED], פריד פרץ רחל תעודת זהות  
[REDACTED], סין לייזר גיל תעודת זהות [REDACTED], נובק אליאב ליאת תעודת  
זהות [REDACTED], כפרי לוטם תעודת זהות [REDACTED], טובי אסף תעודת זהות  
[REDACTED], שבתי גיל תעודת זהות [REDACTED], בורשטיין ירון תעודת זהות  
[REDACTED], פלאוט בן חיים תמר תעודת זהות [REDACTED], בן כנען חדד ציון  
תעודת זהות [REDACTED], לב עדי תעודת זהות [REDACTED], אפרתי אסתר  
תעודת זהות [REDACTED], הלפרין עוזי תעודת זהות [REDACTED], קמינר משה  
דוד תעודת זהות [REDACTED], לנדה אריאל תעודת זהות [REDACTED], לביא  
אפרים תעודת זהות [REDACTED], גראואר גילה גולדה תעודת זהות  
[REDACTED], שגב יוסף תעודת זהות [REDACTED], טובי קרן תעודת זהות  
[REDACTED], שומר לה לי רחל תעודת זהות [REDACTED], סלע זעירא יעל תעודת

זהות [REDACTED], חלפון רפי תעודת זהות [REDACTED], קשתי אברהם תעודת זהות [REDACTED], סלומון שגב איריס תעודת זהות [REDACTED], שטינלאוף אורנה תעודת זהות [REDACTED], הוכמן מיכל תעודת זהות [REDACTED], קידר משה תעודת זהות [REDACTED], לב ליאור תעודת זהות [REDACTED], ירדן אדורם תעודת זהות [REDACTED], מלך מנדלסון גילת תעודת זהות [REDACTED], קמינר הניה תעודת זהות [REDACTED], שביט רמי רחמים תעודת זהות [REDACTED], גלר אלרואי דפנה תעודת זהות [REDACTED], שומר פיני תעודת זהות [REDACTED], גולדברג שפרינצה חיה תעודת זהות [REDACTED], בש עדנה תעודת זהות [REDACTED], בן מיכאל עופר תעודת זהות [REDACTED], סיקורל שלומית תעודת זהות [REDACTED], גלר שמואל תעודת זהות [REDACTED], שטינלאוף עודד תעודת זהות [REDACTED], יונה יצחק תעודת זהות [REDACTED], גנס אהוד תעודת זהות [REDACTED], אברהמי צפורה תעודת זהות [REDACTED], שרבן שגיאת תעודת זהות [REDACTED], מרדכא צרפתי אמה עמנואלה תעודת זהות [REDACTED], סער ברוך תעודת זהות [REDACTED], הלפרין שרה תעודת זהות [REDACTED], קידר דפנה שרי תעודת זהות [REDACTED]

ע"י ב"כ עו"ד : חברת עורכי דין פז יצחקי-וינברגר

## - נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו  
ע"י ב"כ עו"ד : מור רוזנבוים

המשיב:

נוכחים:

העורר/ת: ברוך סער  
ב"כ העורר/ת עו"ד : פז יצחקי-וינברגר

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו  
ב"כ המשיב עו"ד: מור רוזנבוים

## פרוטוקול

ב"כ העורר: לשאלת יו"ר הועדה מדוע ההליך נמשך לאחר שהעירייה הבהירה שאין חיוב על העורר כי ניתן פטור לפי סעיף 330 (נכס 1 עד 31/08/22, נכס 2 עד 16/03/22), קודם כל מרגע שניתן פטור לפי סעיף 330 מתחלק לשני תקופות תהיה תקופה עם חיוב כספי כרגע אומנם אין חיוב אבל צפוי שכן יהיה חיוב. בנוסף הנכסים עצמם לא קיימים פיזית (נהרסו ונתרו קירות בודדים שמרחפים באוויר ללא יסודות, מים וחשמל, שלד וגם בבנייה שתבנה בעתיד יבנה נכס חדש שהשרידים מהמבנה יהיו חלק ממנו הוא יצטרך להימדד מחדש ולקבל חיוב ארנונה חדש) ונכון היה לגרוע אותם ממערכות העירייה. ממילא למר סער אין חזקה פיזית במקרקעין אלא בעתיד אמורה להיות לו חזקה ב3 דירות.

לשאלת יו"ר הועדה היכן בערר מופיעות הסוגיות של מחיקת הנכסים וכיוצ"ב, אני עונה שאין לי בפני את כתב הערר אלא רק את התצהיר ואני מפנה לתצהיר בסעיף 10 שם מצוינת הריסת המבנים.

לשאלת יו"ר הועדה איפה בסעיף 10 לתצהיר<sup>1</sup> הוא רואה אזכור לטענה בנוגע למחיקת נכסים להבדיל מטענה שהנכסים לא ברי חיוב, אני עונה שמצוין שהנכסים נהרסו ולפיכך ברור מאליו שצריך למחוק אותם. עכשיו שאני מעיין בערר שחברתי נתנה לי אני מפנה לסעיף 6 לערר שמצוין בו "אין למרשי נכס כלשהו במקום ולא ברור מדוע הוא מחויב בארנונה כלשהי", גם בסעיף 8 מופיעה בקשה לבטל את החוב בספרי העירייה ואת החיוב בארנונה כלשהי. אני גם רוצה להגיד שמרשי אמר לי שהוא ממשיך לקבל הודעות על הליכי גבייה וקיזומו של חוב ארנונה.

לשאלת היו"ר האם הוא מבין שהליכי גבייה הם לא חלק מהליכי הערר, אני משיב שהסעד מופיע כפי שאמרתי בסעיף 8 לערר וככל שיבוטל חיוב הארנונה אנחנו נתמודד היכן שצריך להתמודד עם הליכי הגבייה.

ב"כ המשיב לשאלת יו"ר מדוע הפתרון שמצאה העירייה הוא לפי סעיף 330 אני אדייק, אני אסביר שבמתחם היו מס' נכסים בהתאם להיתר הבנייה שניתן חלק מהנכסים נהרסו לחלוטין והם לא מחויבים בארנונה בכלל ויש מס' נכסים שהם נכסים לשימור שלא ניתן להרוס במלואם ולכן הם מקבלים פטור לפי 330, המשרד שפנה בשם קבוצת הרכישה כולם זה משרד כן גבע איצקוביץ' תשובת מנהל הארנונה ניתנה במענה להשגה הזו, על התשובה הזו לא הוגש ערר. לכן אני לא בטוחה בכלל שאפשר לדון בסוגיה הזאת במסגרת הערר הזה, ככל שהועדה תסבור שלא מדובר בטענה בהרחבת חזית העורר לא הביא אפילו ראייה אחת בנוגע למצב הפיזי של הנכסים ולכן גם מהסיבה הזאת צריך לדחות את הטענה.

אני רוצה להתנגד להרחבת חזית, הטענה בנוגע לביטול חיוב הנכסים לא נטענה בהשגה כלל שגם במסגרת הערר לא הועלתה.

ב"כ הצדדים: אנו מתנגדים לכל עדות מפי השמועה, עדות סברה וכיוצ"ב לשמור את הטענות לסיכומים מפני לא להפריע לרצף החקירה.

#### לאחר שהוזהר כדין משיב לשאלות ב"כ המשיב:

ת: כן אני חלק מקבוצת הרכישה שרכשה את הקרקע נשוא הערר. אני מפנה אותך לסעיף 4 לתצהירי שם כתוב שאני מעולם לא קיבלתי חזקה כלשהי במקרקעין הספציפי נשוא הערר, לא חזקה פיזית ולא חזקה משפטית וזאת בהתאם להסכם השיתוף שדווח לכם.

לשאלת היו"ר איפה נטען ואיפה הוכח שהסכם שיתוף דווח למשיב, אני עונה שהרי החיוב ושמי נודע למשיב מכוחם של ההסכמים שדווחו ע"י עו"ד זהבי לעירייה אחרת ברור ששמי לא יכל היה להיות בידיעת המשיב. ההסכמים מעולם לא הומצאו לי, ולכן הדעת נותנת שעו"ד זהבי שהוא זה שדיווח לעירייה ולכן גם ההתכתבות משנת 2019 מול המשיבה.

יו"ר: אני מפסיק רגע את התשובה ומבקש להמשיך לענות לשאלות ב"כ המשיב.

ת: שאת מפנה אותי לנספח 3 לתצהיר המשיב, חוזה החכירה מ30/10/17, אני אומר שאני רוצה לענות במשפט שלם ואני לא רוצה לענות לשאלת כן ולא ואני לא יכול להשלים.

יו"ר: אני מבקש מהעד לא להתפרץ לדברי ולאפשר את קיום ניהול החקירה בהתאם להוראותיי.

ת: אני אענה בדרך שאני רואה לנכון,

יו"ר: מבקש מהעד להפסיק לדבר ללא רשות אחרת נאלץ להפסיק את הדיון.

ת: האווירה מאוד עוינת. הועדה לא מאפשרת לי לענות בצורה הוגנת, מלאה ואמיתית. רכשתי חצי אחוז מהמקרקעין...

יו"ר: אני מבקש להפסיק לדבר ללא רשות.

ב"כ העורר: לאחר דברים עם היו"ר אני מבהיר שהלקוח שלי מעוניין להמשיך את הדיון ולהתנהל בהתאם להוראות הועדה. ויותר מכך אוסיף שהוא כבר ענה לשאלת היו"ר שהוא מכיר את ההסכם והוסיף שהוא רכש חצי אחוז מהמקרקעין.

יו"ר: אנחנו נמשיך בחקירה ונקוה שלא נצטרך לעשות עצירות יותר.

ת: אני עונה לשאלה מקודם שאני מכיר את ההסכם, ראיתי העתק ממנו לפני מס' שנים. עכשיו אני רוצה להסביר להסכם צורף גם הסכם שיתוף שמייחד לכל אחד מחברי הקבוצה את מה שהוא רכש.

ת: בהפניה לעמוד 38 לנספחים של המשיב לפסקה 6 יום אישור העסקה ביחס לזה שמופיע שם סוגיית החזקה, אני משיב קודם כל שאני לא מכיר את הנספח הזה למרות שאמרתי שאני מכיר את ההסכם אני לא מכיר כל סעיף וסעיף בהסכם רב עמודים שכזה.

ת: אכן עו"ד זהבי יצג את קבוצת הרכישה.

ת: היה ייפוי כוח שלי לעו"ד זהבי לפעול כמייצג של קבוצת הרכישה, אני חלק מקבוצת הרכישה.

ת: בהפניה לנספח 6 לתצהיר מכתב מ-10/08/2020 אני משיב, אני לא ראיתי את המכתב לפני הדיון, אני אומר שמה שכתוב במכתב בהחלט נכון, אני לא ידעתי על פניה של משרד כץ אלא רק על פניה של עו"ד זהבי לעירייה.

ת: בהפניה לנספח 8 לתצהיר עמוד 58, אני משיב שאני מכיר את התשובה של המשיב לב"כ עו"ד פז יצחקי.

ת: בהפניה לפסקה 5 שם מוזכרת הפנייה של משרד כץ למשיב, אני משיב שלא שמתי לב לתשובה בנוגע לכך אלא למהות, שאתם מגדירים את הנכס כלא ראוי לשימוש כאשר אני סבור שהנכס לא אמור להיות בר חיוב כי הנכס נהרס ואין נכס.

ב"כ העורר: לאחר הפסקה ודיון קצר שנערך מחוץ לפרוטוקול בו הובהרו לי ולמרשי מס' סוגיות אנו מבקשים למשוך את הערר ללא צו להוצאות.

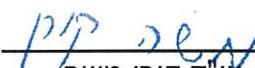
ב"כ המשיב: אין לי התנגדות.

### החלטה

הערר נמחק ללא צו להוצאות.  
ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 20.07.2021.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 (ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת ההחלטה.

בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

  
חבר: עו"ד קורן משה  
שם הקלדנית: שני סדן

  
חבר: רו"ח ז'יטניצקי שמעון

  
יו"ר: עו"ד יוסמן גדעון



**ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו**

תאריך : יא באב תשפא  
20.07.2021  
מספר ערר : 140022605 / 11:55  
מספר ועדה : 12300

**בפני חברי ועדת הערר:**  
יו"ר: עו"ד ויסמן גדעון  
חבר: רו"ח ז'יטניצקי שמעון  
חבר: עו"ד קורן משה

**העורר/ת:**

איתן טולדו עיצוב אירועים בע"מ חברה פרטית  
חשבון לקוח: 11143536  
מספר חוזה: 1046969  
כתובת הנכס: רוקח שמעון 37  
עידן דמרי

**- נ ג ד -**

**המשיב:** מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו  
ע"י ב"כ עו"ד : ליאת אדלר

נוכחים:  
עידן דמרי

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו  
ב"כ המשיב עו"ד: ליאת אדלר

**פרוטוקול**

הצדדים: לאחר שהובהרו הדברים בין הצדדים החליט העורר למשוך את הערר והמשיב מוכן לכך ללא צו להוצאות.

תאריך : יא באב תשפא  
20.07.2021  
מספר ערר : 140022605 / 11:55  
מספר ועדה: 12300

בפני חברי ועדת הערר:  
יו"ר: עו"ד ויסמן גדעון  
חבר: רו"ח ז'יטניצקי שמעון  
חבר: עו"ד קורן משה

העורר/ת: איתן טולדו עיצוב ואירועים בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

### החלטה

אנו משבחים את הצדדים על ההידברות ביניהם.  
הערר ימחק ללא צו להוצאות.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 20.07.2021.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 (ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת ההחלטה.

בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

משה קורן

חבר: עו"ד קורן משה

שם הקלדנית: שני סדן

חבר: רו"ח ז'יטניצקי שמעון

יו"ר: עו"ד ויסמן גדעון



**ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו**

תאריך : יא באב תשפא  
20.07.2021  
מספר ערר : 140021990 / 11:31  
מספר ועדה : 12300

**בפני חברי ועדת הערר:**  
יו"ר: עו"ד ויסמן גדעון  
חבר: רו"ח ז'יטניצקי שמעון  
חבר: עו"ד קורן משה

**העורר/ת:**

עוזרי יחיאל תעודת זהות [REDACTED]  
חשבון לקוח: 10237501  
מספר חוזה: 170839  
כתובת הנכס: קהילת סלוניקי 13 ו

עוזרי יחיאל תעודת זהות [REDACTED]  
חשבון לקוח: 10237506  
מספר חוזה: 170844  
כתובת הנכס: קהילת סלוניקי 13 ו  
ללא נכחות

**- נ ג ד -**

**מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו  
ע"י ב"כ עו"ד : ליאת אדלר**

**המשיב:**

**נוכחים:**

**העורר/ת:** עוזרי יחיאל – ללא נכחות

**מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו  
ב"כ המשיב עו"ד: ליאת אדלר**

**פרוטוקול**

ב"כ המשיב: מבירור במזכירות הועדה נאמר לי שהתקיימה שיחה טלפונית עם העורר ואמר שלא יכול להגיע כי לו התקף.

אני רוצה לעדכן ששוחחתי עם העורר ביום 21/04 בשעה 12:00 והסברתי לו את המשמעות של הנכסים שאינם ריקים ומה עליו לעשות אם הוא מעוניין לזכות בהנחה לנכס ריק או לנכס שאינו ראוי לשימוש ואיזה מסמכים הוא צריך להעביר על מנת שנוכל לבחון את הבקשה שלו, נתתי לו את מס' הטלפון שלי והוא אמר שיטפל בזה ויחזור אליי ועד היום לא שמעתי ממנו, בנסיבות האלה ומכיוון שמדובר בפעם 2 שאין התייצבות אבקש למחוק את הערר.

לשאלת היו"ר מה עמדת המשיב לטענה שלאור התמונות שצורפו נראה לכאורה שאכן מדובר בנכס הרוס, אני עונה שבהתאם לביקורת נמצא שיש קירות שלמים ורצפה שלמה שהנכסים מלאים בציוד כגון מכונות, מלגזה, שולחן, עגלות וכדומה. ולכן על מנת לזכות הן בפטור בנכס לא ראוי לשימוש והן להנחת נכס ריק על הנכס להיות ריק מכל חפץ ואדם ורק לאחר מכן המשיב יוכל לשקול את בקשת העורר.

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : יא באב תשפא  
20.07.2021  
מספר ערר : 140021990 / 11:31  
מספר ועדה: 12300

בפני חברי ועדת הערר:  
יו"ר: עו"ד ויסמן גדעון  
חבר: רו"ח ז'יטניצקי שמעון  
חבר: עו"ד קורן משה

העורר: עוזרי יחיאל

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה

בנסיבות העניין עם כל ההבנה והצער אין מנוס מלמחוק את הערר, לפנים משורת הדין לא נורה על צו להוצאות.

ניתן והודע בנוכחות ב"כ המשיב היום 20.07.2021.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 (ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת ההחלטה.

בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

משה קורן

חבר: עו"ד קורן משה

שם הקלדנית: שני סדן

חבר: רו"ח ז'יטניצקי שמעון

יו"ר: עו"ד ויסמן גדעון

בפני ועדת הערר על קביעת ארנונה כללית

ערר מס' 140021584

שליד עיריית תל-אביב – יפו

140022783

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר – עו"ד אפרת א. קפלן

חבר – עו"ד ראובן הרן

חבר – רו"ח יעקב ישראלי

העוררת: מלונות פתאל בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה, עיריית תל-אביב – יפו

### החלטה

עניינם של העררים בנכס הנמצא ברחוב הירקון 167 בתל אביב-יפו, הרשומים בספרי העירייה כנכס מס' 10799445 ח-ן ארנונה מס' 11041162, ששטחו 9,762 מ"ר. העררים אוחדו ביום 23.06.2021.

בכתב הערר טענה העוררת כי הנכס מחויב בסיווג "בית מלון 4 כוכבים" בעוד בעבר חויב הנכס על פי סיווג "בית מלון 3 כוכבים". בסעיף 8 לכתב הערר טוענת העוררת כי:

"אופי בית המלון ושטחו לא השתנה במהלך השנים ולא בוצע בו שיפוץ מהותי (נעשה שיפוץ קל וקוסמטי בקומות 4 ו-5 בלבד). בעבד שם המלון היה "מלון מרינה" וכעת שם המלון שונה ל"לאונרדו ארט" לאחר שנרכש ע"י רשת פתאל. מלבד שינוי שם המלון לא נעשה כל שינוי בשטח או אופי המלון".

(ההדגשות שלנו – הערת הוועדה).

המשיב הגיש כתב תשובה לערר ובקשה לסילוק הערר על הסף. המשיב טען כי טענות העוררת עומדות בניגוד גמור להסכם הפשרה שנחתם בין הצדדים ביום 6/11/2019, לפי בית המלון יסווג בסיווג של "בית מלון 4 כוכבים" החל מיום 15/7/2018 ועד ליום 31/12/2022. הסכם פשרה זה נחתם פחות משנה לפני מועד הגשת הערר. המשיב טען טענות גם לגופו של עניין, וטען כי סיווגו של המלון תואם את רמת השירות של בית מלון 4 כוכבים.

בדיון המקדמי מיום 28/10/2020 הורתה הוועדה על הגשת סיכומים בשאלת סמכותה של הוועדה לדון בשאלת הסיווג במקרה בו ישנו הסכם הפשרה בתוקף בין הצדדים ושמהלף זמן קצר מעת חתימתו.

העוררת טענה בסיכומיה כי היא מסכימה עם הטענה כי הסכם הפשרה וכל סעד מבוקש הנגזר ממנו אינה מצויה בסמכות וועדת הערר שכן סמכויות הוועדה נקבעו במפורש בסעיף 3(א) לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) התשל"ו – 1976 (להלן – "חוק הערר"). לטענתה, טענות הנוגעות במישרין או בעקיפין להסכם הפשרה ותוקפו הנתען אינן נמנות על הטענות שניתן לברר במסגרת הליך זה. העוררת מפנה בעניין זה לפסק הדין בבר"ם 5711/06 חברת המגרש המוצלח בע"מ נ' עיריית תל אביב – יפו (פורסם בנבו) ולהחלטות נוספות בנושא.

העוררת טענה בסיכומיה כי בהתאם לסעיף 3 להסכם הפשרה, ההסכמות יעמדו בתוקף "בכפוף לשינויים בשטח, בשימוש ובדין". לטענתה, השירותים הניתנים במלון בשנת המס בגינה הוגש הערר אינם מתאימים למלון בדרגת ארבעה כוכבים, קל וחומר בימי קורונה בהם המלון סגור ולא פעיל. לטענתה, שינוי השימוש שולל את תוקפו של הסכם הפשרה.

העוררת טוענת כי מן הראוי שוועדת הערר תיתן החלטתה בנוגע לטענות המקדמיות של הצדדים במסגרת החלטה סופית, ולאחר שתערוך בירור עובדתי מקיף בקשר למחלוקת העובדתית בתיק.

המשיב טען בסיכומיו כי במסגרת ערר 140019195 שהוגש במהלך שנת 2018 הגיעו הצדדים להסכמות שיעמדו בתוקפן עד ליום 31/12/2022 בכפוף לשינויים בשטח, בשימוש ובדין. המשיב הדגיש כי העוררת בחרה בחוסר תום לב להסתיר את קיומו של הסכם הפשרה מעיני הוועדה וליצור בפניה מצג כאילו הסיווג של ארבעה כוכבים נקבע ע"י המשיב ואינו תולדה של פשרה אליה הגיעו הצדדים. המשיב סבור כי מדובר בהתנהלות שאינה ראויה.

המשיב טוען כי יש לדחות את הערר על הסף דווקא מכיוון שהדיון בו לגופו יחייב דיון בסוגיות שאינן מצויות בסמכות הוועדה, זאת מכיוון שיהיה צורך לדון בתוקפו של הסכם הפשרה ובנסיבות בהן ניתן לשנות את סיווג הנכס נושא הערר חרף הסכם הפשרה. המשמעות של קבלת טענות העוררת היא כי על הוועדה יהיה לדון האם התקיימו הנסיבות המנויות בסעיף 3 להסכם הפשרה באופן המאפשר לעוררת לבטלו. מדובר לטענת המשיב ב"מסלול עוקף" לביטול הסכם הפשרה מבלי לפנות לבית המשפט המוסמך. המשיב טוען כי בהתאם לפסיקה אליה הפנתה העוררת עצמה אין לוועדה סמכות לדון בהסכם הפשרה שנחתם על ידי הצדדים. ועדת הערר מוסמכת לדון אך ורק בנושאים שנקבעו במסגרת סעיף 3(א) לחוק הערר והמסלול המתאים לטעון כל טענה אחרת הוא בית המשפט לעניינים מינהליים. המשיב מוסיף כי כאשר נבחנת סוגיית השתחררות מהסכם פשרה שנחתם בענייני ארנונה, יש לבחון בין היתר גם שיקולים הנוגעים לכיבוד הסכמים, לתכלית ההסכמה ולנסיבות עובדתיות ומשפטיות בעטין ניתן להצדיק את השינוי בסיווג, ושיקולים וטענות מתחום דיני החוזים אינם מנויים במסגרת סעיף 3 לחוק הערר. לאור כל זאת טוען המשיב כי יש לדחות את הערר על הסף ולחייב את העוררת בהוצאות בגין הגשתו.

#### **דיון והכרעה**

לאחר שעיינו בכתב הערר ובכתב התשובה לערר, וקראנו בעיון את סיכומי הצדדים, אנו סבורים כי בנסיבות מקרה זה אין מנוס מדחיית הערר על הסף.

כאמור, הצדדים חתמו על הסכם פשרה ביום 6/11/2019. ביום 7/11/2019 קיבל הסכם זה תוקף של החלטה על ידי יו"ר וועדת הערר עו"ד אבי סטוקהולם. נציין, כי הערר הוגש בידי אותו ב"כ שחתם

על הסכם הפשרה. מכאן, כי מדובר בהסכמות שקיבלו תוקף של החלטה של ועדת הערר. בהינתן העובדה כי בפנינו החלטה של ועדת הערר אשר על פי האמור בה תוקפה הינו עד ליום 31/12/2022, לעובדה שהערר הוגש ביום 3/6/2020, כחצי שנה לאחר החתימה על הסכם הפשרה בין הצדדים, והעבודה כי מדובר בהסכם שמשכו זמן סביר, ואינו בלתי מוגבל, יש לראות בהחלטת הוועדה כמעשה בית דין.

טענות הצדדים בסיכומיהם נגעו בעיקר לפן ההסכמי; שני הצדדים טענו כי אין זה בסמכות הוועדה לדון בתוקפו של הסכם הפשרה ביניהם. מטעם זה הוועדה אינה מוסמכת לקיים בדיקה עובדתית האם חל שינוי נסיבות, כאמור בסעיף 3 להסכם, המצדיק את ביטול ההסכם ו/או את ביטול החלטת וועדת הערר. על מנת לבטל את הסכם הפשרה, עומדת בפני העוררת האפשרות לביטול של ההסכם מחמת כל פגם המביא לביטול ההסכם ועליה לפנות לבית המשפט המוסמך. באשר לפן המעייין שיפוטי; האישור שניתן להסכמות הצדדים בידי הוועדה, פותח, לכאורה את הדרך לפנות בהליכי ערעור כנגד ההחלטה או בבקשה לביטול החלטה. כל עוד לא בוטלה החלטת ועדת הערר בידי בית המשפט המוסמך הרי שהיא שרירה וקיימת.

לכך מצטרפת העובדה, המכריעה את הכף בענייננו, כי בכתב הערר העוררת טענה באופן מפורש ביותר, שאינו משתמע לשתי פנים, ביחס לרמת השירות וסיווגו של המלון, כי אופי בית המלון ושטחו לא השתנו במהלך השנים, וכי גם לאחר שנרכש ע"י רשת פתאל, מלבד שינוי שם המלון, לא נעשה כל שינוי בשטח או אופי המלון. בשים לב לדברים אלו, העוררת מנועה מלטעון בסיכומיה כי חל שינוי נסיבות כאמור בסעיף 3 להסכם הפשרה המצדיק את ביטול/ דיון מחודש בסיווגה.

בשולי הדברים נעיר כי בפנינו מעשה בית דין מכח השתק פלוגתא, ולא מכח השתק עילה, שכן נתנו את הדעת לכך שכל שנת מס לכאורה מקימה עילת תביעה חדשה. כידוע, החריג לכלל מעשה בית דין בעניינים פיסקאליים מוגבל רק למקרים בהם חל שינוי נסיבות בין ההתדיינות הראשונה והשנייה בכדי למנוע תוצאות שאינן מניחות את הדעת. לאור טענות העוררת עצמה בכתב הערר הרי שממילא לא מתקיים בעינינו החריג לכלל של מעשה בית דין.

נדגיש כי בכתב הערר העוררת לא טענה דבר אודות שינוי נסיבות בשל תקופת הקורונה כמצדיק סטייה מן הכלל של מעשה בית דין. ההחלטה המורה על הגשת סיכומים בדבר סמכותה העניינית של הוועדה לא התירה הרחבת חזית וטענות חדשות לגופם של דברים, שלא נטענו בהשגה בפני מנהל הארנונה ו/או בכתב הערר.

לפני סיום ברצוננו להעיר שתי הערות נוספות:

א. מן הראוי היה כי הסכם הפשרה שנחתם בין המשיבה לבין העוררת ביום 06.11.2019 ושקיבל תוקף של החלטה ע"י ועדת הערר בתיק 140019195, יוגש לוועדת הערר יחד עם כתב הערר נושא החלטה זו. הסכם הפשרה נחתם בין אותם צדדים, כאשר העוררת הייתה מיוצגת ע"י אותם באי כח, ועוסק באותו עניין ממש. גם אם העוררת סבורה, מטעמיה, כי הסכם הפשרה אינו מחייב לשנת המס 2020, חובת ההגינות כלפי הוועדה וכלפי המשיב מחייבת צירופו לערר.

ב. הסכם הפשרה נחתם כאמור ביום 06.11.2019. הדיו טרם יבשה על הסכם הפשרה והעוררת הגישה ביום 16.02.2020 השגה לשנת 2020 בגין אותו נכס.

ג. קיים מתח מובנה בין עקרון דיני החוזים כי הסכמים יש לכבד לבין העיקרון בדיני המיסים לפיו כל שנת מס עומדת בפני עצמה. בתי המשפט נתנו דעתם למתח הזה. ראו לעניין זה את עת"מ (ב"ש) 30367-02-14 מדינת ישראל נ' עיריית אילת (פורסם במאגרים), שם היה מדובר בהסכם פשרה בין הצדדים שלא היה מוגבל בזמן והעירייה ניסתה להשתחרר ממנו לאחר שחלפו שנתיים. כבי' השופטת חני סלוטקי איזכרה את הפסיקה הרלבנטית וקבעה כי האינטרס הציבורי מתקשה להשלים עם הנצחת הסדרים בלתי מוגבלים בזמן, וכי והשאלה היא מהו הזמן הסביר שלאחר חתימת ההסכם, המאפשר לרשות הציבורית (במקרה ההוא – ולמעשה לשני הצדדים כפי שראינו בפסיקה שהפנה אליה המשיב בסיכומיו), להשתחרר מההסכם.

כבי' השופטת סלוטקי קבעה כי פרק זמן של שנתיים בלבד שחלף מאז חתימת ההסכם ועד לניסיונה של המשיבה להשתחרר ממנו היא תקופה קצרה שאין בה להצדיק השתחררות מההסכם.

על פסק הדין הוגש ערעור מטעם העירייה לבית המשפט העליון (עע"מ 6532/14) בדיון בערעור העירו שופטי ההרכב לב"כ העירייה כי "תקופת זמן של שנתיים היא תקופה קצרה מדי להשתחררות, יהא אשר יהא הדין בעניין הסיווג בחוק". לאור הערת ביהמ"ש חזרה בה העירייה מן הערעור והוא נדחה.

בעניינינו מדובר בהסכם פשרה שתקופתו קצובה (עד סוף 2022) ולכן הקושי המוזכר בפסה"ד הנ"ל בעניין הסכמים ללא הגבלת זמן, אינו רלבנטי. התקופה שחלפה מיום ההסכם ועד תחילת שנת המס שבגינה הוגשה ההשגה היה פחות מחודשיים. בנסיבות אלו לא ניתן להתעלם מההסכם הפשרה.

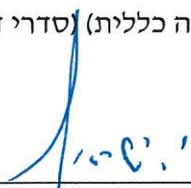
**לאור כל האמור, אנו דוחים את הערר על הסף. העוררת תישא בהוצאות המשיב בסך 2500 ₪.**

בפני העוררת עומדת הזכות לפנות לבית המשפט המוסמך בטענות כי ישנה עילה מוצדקת להשתחררות מההסכם ו/או בבקשה לביטול החלטה שנתה תוקף של החלטה להסכמות.

ניתן בהיעדר הצדדים ביום 

בהתאם לסעיף 25(2) לחוק בתי משפט לעניינים מינהליים התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מינהליים (סדרי דין) תשס"א – 2000, קיימת לצדדים זכות ערעור בפני בית המשפט לעניינים מינהליים בתוך 45 יום מיום מסירת החלטה.

בהתאם לתקנה 20(ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועד ערר) התשל"ז-1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.



חבר: יעקב ישראלי, רו"ח  
שם הקלדנית: שני סדן



חבר: ראובן הורן, עו"ד  
חבר: אפרת א. קפלן, עו"ד



**ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו**

תאריך : יז באב תשפא  
26.07.2021  
מספר ערר : 140022720 / 12:51  
140022772  
מספר ועדה: 12303

**בפני חברי ועדת הערר:**  
**יו"ר:** עו"ד פרינץ רות  
**חבר:** וינריב אודי, כלכלן  
**חבר:** ח"ח מלי אורלי

**העורר/ת:**

מואס יעקב תעודת זהות [REDACTED]  
חשבון לקוח: 10940433  
מספר חוזה: 832314  
כתובת הנכס: איגר 5 ו

**- נ ג ד -**

**המשיב:** מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו  
ע"י ב"כ עו"ד : מור רזנבויים

**נוכחים:**

**העורר:** מואס יעקב

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו  
ב"כ המשיב עו"ד: מור רזנבויים

**פרוטוקול**

העורר: אני מבקש לשנות את האזור הסיווג של הנכס.  
ב"כ המשיב: נושא זה אינו בסמכות ועדת הערר.



**ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו**

תאריך : יז באב תשפא  
26.07.2021  
מספר ערר : 140022772 / 12:51  
140022720  
מספר ועדה: 12303

**בפני חברי ועדת הערר:**  
יו"ר: עו"ד פרינץ רות  
חבר: וינריב אודי, כלכלן  
חבר: רו"ח מלי אורלי

**העורר/ת:**  
מואס יעקב

**- נ ג ד -**

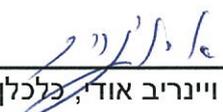
**מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו**

**החלטה**

עם כל ההבנה למצוקת העורר נושא של קביעת אזור החיוב איננו מצוי בסמכות ועדת הערר. ולכן אנו נאלצים לדחות את הערר. ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 26.07.2021.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התשי"ס-2000 ותקנה 23 (ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת ההחלטה.

בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר) התשלי"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

 חברת: רו"ח מלי אורלי שם הקלדנית: שני סדן	 חבר: וינריב אודי, כלכלן	 יו"ר: עו"ד פרינץ רות
--	--	---

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו

ערר מס': 140018304  
140018239  
140020307  
140021323

בפני חברי ועדת הערר:  
יו"ר: עו"ד רות פרינץ  
חבר: אודי וינריב, כלכלן  
חברה: אורלי מלי, רו"ח

העוררת: סימילארווב בע"מ

נגד

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

## החלטה

הנכס נשוא העררים שבנדון נמצא ברחוב מנחם בגין 121 בתל אביב ("הנכס").

המחלוקת בין הצדדים נסובה על סיווגו של הנכס המסווג על יד המשיב תחת סיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים".

### איחוד עררים לשנים 2017-2020

בהחלטה שנתנה תוקף להסכמת הצדדים מיום 25.5.2020 אוחדו העררים שבכותרת, כך שהחלטה זו חלה על השנים 2017-2020 לשם הנוחיות יקראו שלושת העררים להלן ביחד- "הערר".

### הערר וההליכים שבפני הוועדה

1. ביום 28.5.2018 נערך דיון מקדמי.
2. ביום 15.7.2018 הגישה העוררת תצהיר עדות ראשית מטעמה של מר אברהם ישראל ("תצהיר העוררת") וביום 10.2.2019 הגיש המשיב תצהיר של חוקר שומה מטעמו אליו צורף דוח ביקורת מיום 19.12.2019 ("להלן: "דו"ח הביקורת").

3. ביום 26.3.2019 נערך דיון הוכחות ובמסגרתו נחקרו המצהירים.
4. לאחר דיון ההוכחות הגישה העוררת "מסמך הבהרות" לתצהירה.
5. ביום 20.1.2020 נערך דיון הוכחות נוסף.
6. הצדדים הגישו סיכומים ולאחר מכן הגישה העוררת סיכומי תשובה.

### הסוגיה הטעונה הכרעה

המחלוקת נשוא הערר שבנדון נוגעת לסיווג הנכס. הנכס מסווג על ידי המשיב תחת סיווג "משרדים, שירותים ומסחר" ואילו לטענת העוררת יש לסווגו בסיווג "בתי תוכנה" בהתאם לסעיף 3.3.3 לצו הארנונה.

### טענות הצדדים בתמצית

#### טענות העוררת

7. העוררת טוענת (ראו תצהיר העוררת) שהיא עוסקת בפיתוח פלטפורמה טכנולוגית העוסקת בניית מידע מאתרי אינטרנט הנותן בידי לקוחותיה כלי סטטיסטי המסייע בשיפור קבלת החלטות אסטרטגיות (ניהול אסטרטגיה). המידע אותו מספקת העוררת ללקוחותיה כולל מידע בדבר תגובות הגולשים לאירועים המתרחשים באינטרנט, משך זמן הגלישה שלהם, השפעת קמפיין פרסומי כזה או אחר על התנועה באינטרנט ופופולאריות שלו ועוד. הפלטפורמה מנתחת כמויות עצומות של מידע שנאסף ברשת האינטרנט, באמצעות מודלים סטטיסטיים.
8. השימוש בפלטפורמה של החברה נעשה באמצעות ממשק משתמש הנמצא "בענן" ובאופן זה יכולה הפלטפורמה לשרת אלפי משתמשים (כיום לחברה כ- 3,000 לקוחות), שאין להם קשר ישיר לעובדי החברה. העוררת עוסקת בפיתוח הפלטפורמה ולא במתן שירות ללקוחות החברה.
9. הכנסות החברה מתקבלות מכך שהעוררת מוכרת ללקוחותיה רישיונות לשימוש בפלטפורמה לתקופת משתנות (מחודש ועד שלוש שנים).
10. פעילות השיווק והמכירה של העוררת מבוצעת בארה"ב על ידי חברת הבת היושבת שם.
11. ממצבת כח האדם של העוררת (נספח ה') ומן הדו"חות הכספיים שצורפו לתצהיר מנהל הכספים של העוררת (נספים ב, ג, ד) עולה, שמרבית עובדי החברה הם עובדים מוצר ופיתוח

ועלויות השכר שלהם היא ההוצאה העיקרית של החברה. עיסוק החברה מתמקד ב**פיתוח** הפלטפורמה וכל יתר פעילות החברה היא פעילות נלווית לפיתוח.

12. לטענת העוררת, היא אינה עוסקת במתן "שירותים" ומפנה לעניין זה לפסק הדין בעניין **אליהו זוהר** שם פירש בית המשפט העליון את המונח "שירותים" במתן שירות אישי בהתאם לצרכיו של לקוח ספציפי. בענייננו, עוסקת העוררת כאמור בפיתוח תוכנה ומקור הכנסותיה ממכירת רישיונות שימוש בתוכנה שהיא מוכרת ללקוחותיה. מכירת רישיונות שימוש בתוכנה שמפתחת העוררת אינם בגדר מתן "שירותים" שכן העוררת לא נמצאת בקשר ישיר עם לקוחותיה ואינה מעניקה להם שירות אישי.

13. לטענת העוררת, היא הציגה שלל ראיות לכך שפעילותה המרכזית היא **פיתוח** תוכנה וכי יתר הפעילות הנעשית בנכס היא פעילות **הנלווית** לפעילות הפיתוח:

- חו"ד רואה חשבון הקובעת שפעילות העוררת היא פעילות של "מפעל תעשייתי" כהגדרה בצו המיסים ועיקר פעילותה "ייצור תוכנה".
- מצבת כח האדם ממנה ניתן ללמוד שמספר העוסקים בפיתוח תוכנה עולה על מספר העוסקים בשיווק ומכירות.
- הדו"חות הכספיים של העוררת מהם ניתן ללמוד שסך הוצאות המחקר הפיתוח של העוררת מהוות 58% מסך הוצאות התפעול שלה.
- עדות סמנכ"ל הכספים של העוררת אשר שפך אור על טיב עיסוקה של העוררת.

#### טענות המשיב

14. לטענת המשיב פעילות העוררת אינה מזכה אותה בסיווג "בית תוכנה" שכן העוררת לא הוכיחה שהיא מוכרת ללקוחותיה "תוכנה כסחורה" שכן התוכנה אינה עוברת לבעלות לקוחות העוררת. לכך יש להוסיף את העובדה שמן הדו"חות הכספיים של העוררת עולה שלעוררת הוצאות תחזוקה ורכישת דאטה הנדרשת לצורך מתן השירות ללקוחות.

15. בסופו של יום, העוררת עוסקת באיסוף מידע וניתוחו ומוכרת ללקוחותיה מידע ולא את התוכנה. לכן, ההסכם שהיא עושה עם לקוחותיה הוא הסכם שירות במסגרתו היא נותנת שירותים המבוססים על התוכנה שפיתחה (ראה פס"ד **טואסק**). העוררת אינה מוכרת ללקוחותיה את התוכנה אלא מאפשרת להם גישה למידע שהיא אוספת. עובדה זו הופכת את

העוררת לחברה למתן שירותים ולא לחברה לייצור תוכנה. גם אם העוררת עוסקת גם בשדרוג ותחזוקה של התוכנה, הרי שפעילות זו היא שולית לעיסוקה העיקרי שהוא מתן שירותים ללקוחותיה.

16. העוררת הסתירה מידע מהותי מהוועדה ומנגד לא הציגה ראיות מספיקות להוכחת טענותיה.

### דיון והכרעה

17. אין ספק כי העוררת עוסקת ב בתוכנה אותה פיתחה. השאלה הדורשת הכרעה היא האם פעילותה של העוררת בנכס עונה על דרישות צו הארנונה והפסיקה, לשם סיווגו של הנכס בסיווג "בתי תוכנה" אם לאו.

18. בית תוכנה מוגדר בסעיף 3.3.3 לצו כדלקמן:

#### **"3.3.3 בתי תוכנה**

**בתי תוכנה, שעיסוקם העיקרי הוא ייצור תוכנה..."**

19. התנאים לסיווג נכס כבית תוכנה נדונו בפסק הדין עמ"נ 29761-02-10 **ווב סנס בע"מ נ. עיריית תל אביב-יפו** (להלן "**ווב סנס**"). בית המשפט קבע כי סעיף 3.3.3 כולל שלושה תנאים מצטברים: "בעיקר" "ייצור" ו"תוכנה". כלומר: העוררת נושאת בנטל להוכיח כי בנכס מתקיימת "בעיקר" "פעילות ייצורית" של ייצור "תוכנה". נציין בקצרה את הפרשנות שניתנה למונחים אלו בפסיקה:

בפס"ד ווב סנס הנ"ל נקבע כי המונח "בעיקר" מכוון הן למבחן כמותי והן למבחן מהותי. במסגרת המבחן הכמותי יש לבחון את גודלו של השטח בו מתקיימת פעילות ייצורית, לעומת גודלם של השטחים המשמשים לפעילות אחרת. במסגרת המבחן המהותי יש לבחון האם הפעילות "הייצורית" היא החלק העיקרי של הפעילות המבוצעת בנכס.

לעניין השאלה מהי פעילות ייצורית נקבע שהמבחנים המשמשים לצורך הסיווג של "בתי מלאכה ותעשייה", הם המבחנים המשמשים גם לבחינת השאלה מהי "פעילות ייצורית" לצורך הסיווג של "בתי תוכנה" (ראה פס"ד ווב סנס סוקר) ולאמר: מבחן "יצירתו של יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחד", מבחן "טיבו של הליך העסקי", מבחן "היקף השימוש במוצר המוגמר", מבחן "השבת הנכס" ומבחן "יעל דרך ההנגדה".

20. בנוסף למבחנים אלה, לצורך ההבחנה בין פעילות עסקית - שירותית לבין פעילות ייצורית, נקבע מבחן "הקשר המתמשך" לפיו "קשר מתמשך מאפיין מתן שירות להבדיל מקשר חד פעמי או קצר מועד, המאפיין עסק ייצורי (ראה: ע"א 1960/90 פקיד השומה ת"א 5 נ. חברת רעיונות בע"מ, עמ"נ 186/07 גאודע ניהול ומידע מקרקעין ונכסים בע"מ נ. מנהל הארנונה של עיריית ת"א ובר"מ 1676/15 ברודקאסט וידאו ש.ב. בע"מ נ. מנהל הארנונה בת"א). יש לציין כי המבחנים הם בגדר מבחני עזר, המשמשים אינדיקציה לסוג הפעילות המתקיימת בנכס, ואינם מבחנים מצטברים או מחייבים.

21. ההכרעה בשאלת סיווג הנכס כ"בית תוכנה" כוללת איפה שני שלבים: האם הפעילות בנכס עונה להגדרה "ייצור תוכנה" ואם התשובה לכך חיובית: האם הפעילות ייצורית היא מרכז העיסוק של העוררת בנכס?

22. יישום העובדות שהובאו בפני הוועדה על המבחנים שנקבעו לעיל מביאנו למסקנה שיש לדחות את הערר, ונבאר את מסקנתנו.

#### העובדות שאינן במחלוקת

23. על העובדות הבאות אין מחלוקת:

- העוררת אוספת מידע על תנועות גולשים באתרי האינטרנט. העוררת רוכשת את הדטה על מנת להזין את התוכנה במידע ולהגיע לדיוק מירבי של הניתוחים הסטטיסטיים. רכישת הדטה בהיקפים גדולים דרושה לפעילות השוטפת של התוכנה ומתן השירות (ניתוחי מידע) ללקוח. ניתוח המידע מחייב שימוש בדאטה עדכנית.
- האיסוף מתבצע מארבעה מקורות עיקריים (ראה דו"ח ארנסט אנד יאנג).
- העוררת מנתחת את המידע שמתקבל בידה באמצעות תוכנה שפיתחה ("פלטפורמה") שיושבת "בענן". השרתים עליהם יושבת התוכנה הם בבעלות העוררת.
- כעולה מטופס ההזמנה עליו חותם הלקוח (ע/1) הלקוח רוכש מן העוררת רישיון : to use ... a version of the SimilarWeb PRO platform " (סעיף 1 לטופס) כלומר, העוררת מוכרת ללקוחותיה רישיון לשימוש בפלטפורמה שפיתחה, כאשר הזכויות המלאות בפלטפורמה נותרות אצל העוררת (סעיף 2 לטופס).
- הלקוח מקבל מן החברה שם וסיסמא ונכנס לאתר החברה שם הוא יכול לצפות בתוצאות הניתוח של המידע שביצעה העוררת באמצעות התוכנה שהיא פיתחה. הלקוח יכול לבצע פירווחים שונים של המידע שמצוי במערכת. כל הלקוחות רוכשים את אותו מוצר מהעוררת כאשר התבדל הוא המטרה שלשלמה נרכש המוצר.

- לקוחות העוררת הם בעיקר אנשי שיווק בחברות ומכירות בחברות לעוררת כ- 2,500 לקוחות, כמעט כולן אינן ישראליות (ראה עדות מצהיר העוררת מיום 26.3.2019).

#### מבחן יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר

24. בעמ"נ 13687-09-16 **חשבשבת (ייצור) 1988 בע"מ נ. מנהל הארנונה של עיריית ת"א** (פס"ד חשבשבת) נקבע כי יישומו של מבחן זה ישיב לשאלה המרכזית הראשונה והיא, האם **"שידרת" המערכת היא ייצור תוכנה חדשה. מטרתו לבחון האם מתבצעת עבודת ייצור בנכס בכך שמחומרי הגלם נוצר מוצר חדש אחר (רעיונות)".**

25. אין ספק, שעיסוקה של העוררת עולה כדי יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר: העוררת פיתחה פלטפורמה לניתוח מידע. התוכנה שפיתחה העוררת יושבת "בענן" על השרתים של העוררת (ובגין כך רושמת העוררת הוצאה כבדה המופיעה בדו"חות) ולא על שרתי הלקוח, העוררת בעצמה אוספת מידע (דאטה) ובגין כך רושמת הוצאה כבדה המופיעה בדו"חות הכספיים, ובאמצעות הניתוח המתבצע באמצעות התוכנה שפיתחה היא מספקת מידע, המשמש למטרות עסקיות שונות של הלקוחות כגון מחקר שווקים, מכירות, השקעות וכיוצא בזה (ראה אתר האינטרנט של העוררת [www.similarweb.com](http://www.similarweb.com)).

#### מבחן היקף השימוש במוצר המוגמר

26. מבחן זה דן בשאלה האם המוצר נועד לשימושו של ציבור רחב (וכאשר אלה פני הדברים תגבר הנטייה לראות בפעילות פעילות "ייצורית"), או שמא הוא מיועד ללקוח ספציפי (ואז תיטה הכף לעבר פעילות "שירותית"). נציג העוררת העיד, ועדותו לא נסתרה, שלעוררת כ- 2,500 לקוחות, ברובם אינם ישראלים ומכאן שפעילות העוררת בנכס עומדת גם במבחן היקף השימוש.

#### מבחן השבחת הנכס

27. באיזו מידה הביאה הפעילות של העוררת לשינוי המוצר במישור הכלכלי? בענייננו הן פיתוח וייצור התוכנה, מביאים ליצירת ערך כלכלי חדש ללקוחותיה של העוררת ולכן פעילות העוררת בנכס עונה למבחן השימוש.

## המבחן הכמותי והמהותי

28. מתשריט החוקר מטעם המשיב לא ניתן ללמוד איזה שטח מתוך כלל השטח המחוייב משמש לפיתוח תוכנה. ניתן לראות עם זאת, שמרבית השטח המחוייב משמש למשרדים ומכאן, שלא קשר למחלוקת הנוגעת להגדרה המזוייקת של עיסוקה של העוררת בנכס (בין אם תוגדר כמתן שירותים ובים אם כייצור תוכנה) ברור שהשטח המחוייב משמש את העוררת רובו ככולו לעיסוקה הנדון כאן, ומכאן שיש לקבוע שמתקיים המבחן הכמותי.

29. לעניין המבחן המהותי הוצגו על ידי העוררת שלושה מסמכים :

### חו"ד ארנסט אנד יאנג

העוררת צירפה לתצהיר "חוות דעת בנושא תחולת החוק לעידוד התעשייה (מיסים)" שערך עבורה משרד רואי החשבון שלה, ארנסט אנד יאנג מחודש יוני 2017. במסגרת חו"ד הנ"ל נכתב שנכון לשנת 2015 העסיקה החברה 240 עובדים מתוכם 80 אנשי מחקר ופיתוח (כלומר כשליש מכלל העובדים), 18 אנשי תפעול והיתר עובדי עובד מכירות הנהלה וכלליות (סעיף 1.10). מודול ההכנסות של החברה בנוי כל מכירת רישיונות שימוש כאשר גם העוררת וגם חברות הבנות עוסקות במכירת הרישיונות (סעיף 1.19 לדו"ח).

חו"ד מגיעה למסקנה שפעילות העוררת היא "בעיקר" פעילות "ייצורית" כהגדרתה בחוק עידוד התעשייה שכן מרבית הכנסותיה של העוררת נובעות ממכירות רישיונות לשימוש בפלטפורמה ללקוחותיה.

לא מצאנו שיש לתת לחו"ד משקל מכריע בהחלטתנו :

ראשית, העוררת לא ציינה האם חו"ד הוגשה לרשות המיסים והאם קיבלה מרשות המיסים את הטבת המס המבוקשת, על יסוד הדו"ח. בהעדר כל אמירה בעניין זה יש להניח שהתשובה לכך היא בשלילה.

שנית, מדובר בחו"ד שנערכה בשנת 2017 ולא ברור האם הממצאים הכלולים בה עומדים בעינם גם לשנים 2018-2020 עליהם חל ערר זה (לעניין זה ראה : עמ"נ (מינהליים ת"א) -13337-18/09 אימונומי אינטראקטיב בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית תל אביב (נבו) 21.02.2019).

שלישית, מדובר במסמך שנערך עבור רשות המיסים, המתבסס על העקרונות שהותוו בפסיקה הרלוונטית הנוגעת לחוק עידוד התעשייה. הגם שיש דמיון מסויים בין ההגדרה בחוק הנ"ל לבין ההגדרה שבצו המיסים, חוות הדעת אינה בוחנת את פעילות העוררת על יסוד המבחנים

שנקבעו לעיל. על כן, האמור בחווי"ד יכול להוות לכל היותר חיזוק למסקנה המתבססת על ראיות אחרות וחיזוניות. בנוסף לכך לא ניתן להתעלם מכך שמדובר בחוות דעת "מוזמן" שנועד למטרה מסויימת ולא בראיה חיזונית ואובייקטיבית.

### מצבת כח האדם

לתצהיר העוררת (נספח ה') צורפה רשימה שמית של 290 עובדים אשר לצדם שמם צויינה "הגדרת התפקיד" שלהם בעוררת (Admin, Corporate Marketing, Csm Inside Sales) ועוד). יש לציין את העובדה שהעוררת מצאה לנכון לספק לוודה פירוט מינימאלי ביותר באשר להרכב מצבת כח האדם שלה ולהרכב הוצאותיה. במסגרת תצהיר העוררת נטען באופן לקוני שמרבית עובדי החברה עוסקים במחקר ופיתוח (סעיפים 13,16 לתצהיר העוררת) ואולם לא ניתן פירוט מעבר לכך. נושא זה הובהר רק במסגרת מסמך ההבהרות שהוגש לאתר דיון ההוכחות (באישור הוועדה ולאחר התנגדות המשיב).

במסגרת דיון ההוכחות הראשון נחקר המצהיר ביחס לרשימת כח האדם וטען שהרשימה הני"ל נכונה לשנת 2017 וכי לא חל שינוי משמעותי מאז ועד היום. לטענתו, גם כיום מעסיקה העוררת כ- 300 עובדים וכ-140 איש מתוכן עוסקים בפיתוח (כלומר פחות מ- 50% מכלל העובדים). לא הוצג על ידי העוררת כל מסמך בעניין זה.

במסגרת מסמך ההבהרות (שהוגש באפריל 2019) טוענת העוררת שממצבת העובדים ניתן לראות שמספר העוסקים ישירות בפיתוח (98) עולה על מספר העוסקים בשיווק ומכירות (89). לעוסקים בפיתוח יש לצרף 11 אנשי "Product" וכן עובדי "קוגס" שהם עובדי מחקר ופיתוח העוסקים בעיקר בתחזוקת האתר (טיפול בבעיות). לטענת העוררת כ- 60 עובדים נוספים עוסקים באדמיניסטרציה התומכת בפעילות העוררת (שהיא בליבתה פיתוח תוכנה) ולכן יש לייחס לפחות מחצית מהם לעובדי הפיתוח. חברות הבנות של העוררת, היושבות בארה"ב עוסקות, להבדיל מהעוררת, רק בשיווק ומכירות.

קשה להסיק מסקנה חד משמעית מאופן הצגת הדברים על ידי העוררת, בפרט משעה שכאמור קיימת סתירה עובדתית בין האמור בחקירת המצהיר, לבין האמור במסמך ההבהרות, לבין האמור בדו"ח רואה החשבון.

בנוסף לכל אלו, העוררת מבקשת להחיל את ההחלטה שבנדון על השנים 2017-2020 אלא שמשום מה אינה מציגה לוועדה מסמכים כלשהם הנוגעים למצבת כח האדם בשנים 2018-2020. כאמור, הוצגה רשימת עובדים נכון לשנת 2018 ואולם לא הוצגה רשימה עדכנית לשנת 2019 או 2020 אף שמסמך ההבהרות הוגש בסוף אפריל 2019 ודיון ההוכחות השני נערך בינואר 2020 ולפיכך עמדה לרשות המערערת הזדמנות ראויה להציג ראיות עדכניות. המצהיר

בחקירתו אמנם טען שלא חל שינוי משמעותי משנת 2017 ועד היום אולם בעניין **כה מכריע** מן הראוי היה להציג לוועדה מסמך מצבת כח אדם עדכנית. יתרה מכך, העוררת בחרה להביא לעדות מטעמה רק את מנהל הכספים שלה שהוא בוודאי בר סמכא בכל הנוגע לנושאים הכספיים ואולם ספק אם פרטי מצבת כח האדם מצוייה בידיעתו האישית.

בשורה התחתונה, מנהל הכספים של העוררת העיד שבעוררת כ- 140 עובדי פיתוח מתוך 300 (46%) ואילו בדו"ח רואי החשבון צויין שלחברה 80 עובדי מחקר ופיתוח ו- 18 עובדי תפעול (והיתר עובדי מכירות והנהלה) מתוך 240 עובדים בסך הכל (40%), נתון התואם את העובדות שהוצגו על ידי העוררת עצמה במסמך ההבהרות. לדעתנו, קיים קושי לכלול במסגרת עובדי המחקר את עובדי ה"קוגס" שלטענת העוררת עוסקים בעיקר בתחזוקת האתר ו/או את עובדי האדמיניסטרציה למרות הטענה שהם "תומכים" בפעילות העוררת, שכן קבלת גישה מרחיבה זו תביא לתוצאה אבסורדית שכלל עובדי העוררת הם עובדי "פיתוח". **מכאן המסקנה המתבקשת, שעובדי המחקר והפיתוח שמעסיקה העוררת אינם מהווים רב של עובדי העוררת.**

מסקנה נתמכת גם מהאמור בדו"חות הכספיים שהוצגו בפנינו, כפי שיובהר להלן.

#### דו"חות כספיים

תצהיר העוררת כלל דו"חות כספיים של העוררת ביחד עם חברות הבנות שלה ("הקבוצה") לשנים 2015-2016 וכן מאזן בוחן של הקבוצה לשנת 2017. במסגרת מסמך ההבהרות הובהר שמדובר בדו"חות כספיים של הקבוצה ולכן הדו"חות כוללים הוצאות שיווק ומכירות שמוציאות גם חברות הבנות. למסמך צורף איפה דו"ח כספי מבוקר לשנת 2017 (מיוני 2018) של העוררת בלבד (נספח ב') (להלן: "הדו"ח הכספיים").

במסמך ההבהרות הוסבר על ידי העוררת, שהוצאות **המחקר הפיתוח** הישירות של החברה הסתכמו לכ- 50,000 אי"ש ובנוסף היתה לחברה הוצאה בסך של כ- 70,000 אי"ש הרשומה בעלות המכירות אותם היא מייחסת להוצאות מחקר ופיתוח, המחולקת באופן הבא:

כ- 11,000 אי"ש שכר עובדי פיתוח העוסקים בתחזוקת האתר, השרתים והטיפול במידע

כ- 6,000 אי"ש שכר עובדי מחקר ופיתוח במיקור חוץ

כ- 15,000 אי"ש הוצאות על שרתים

כ- 18,000 אי"ש בגין רכישת דאטה

כ- 19,500 אי"ש הוצאות מועמסות

על כן, לטענת העוררת, עלויות הפיתוח של העוררת מסתכמות לסך של כ- 120,000 א"ש, ומהוות 58% מהוצאות התפעול שלה.

במסגרת חקירתו על מסמך ההבהרות העיד מנהל הכספים של העוררת שתחזוקת אתר היא חלק מהליך הפיתוח וכי עיקר השכר הוא לעובדי הפיתוח (בניית האתר והתשתית) שהנם מהנדסים.

30. יש לדעתנו טעם לפגם בכך שהעוררת צירפה לתצהיר העדות מטעמה דו"חות כספיים של קבוצת החברות אליה משתייכת העוררת, אף שברור שאין לדו"חות אלו רלוונטיות לבחינת הרכב עיסוקה של העוררת. עובדה זה תמוהה לאור זאת שבמסמך ההבהרות שהוגש ציינה העוררת שתברות הבנות שלה, הנכללות בדו"חות הכספיים שהוגשו, כלל אין עוסקות בפיתוח (סעיף 3) ועל הדו"ח הרלוונטי הוא רק זה של העוררת (סעיף 4).

31. בנוסף, גם לאחר שכבר הוצג הדו"ח הרלוונטי, בחרה העוררת להציג רק שני עמודים של הדו"ח הכספי לשנת 2017 (נספח ב') ולא הוצגו לוועדה הביאורים המהווים חלק בלתי נפרד מהדו"ח. הוועדה תתעלם לצורך החלטה זו מן הדו"ח המלא שצורף על ידי העוררת לסיכומי התשובה, מבלי לקבל לכך את רשות הוועדה. למותר לציין שראיה שלא עמדה בפני הוועדה במועד ההוכחות ולא ניתנה למשיב הזדמנות לחקור עליה, אינה יכולה לשמש ראיה בתיק זה.

32. בשורה התחתונה, הדו"ח החלקי שהוגש אינו מספק ראיה להסברי המצהיר מטעם העוררת באשר להרכב/חלוקת ההוצאות העקיפות המתואר לעיל.

33. מבלי לגרוע מכך, לדעת הוועדה קיים סימן שאלה ביחס לאפשרות ליחס חלק מן ההוצאות שפורטו לעיל להוצאות מחקר ופיתוח. עובדי המחקר והפיתוח המקבלים שכר שירותים במסגרת מיקור חוץ אינם יושבים בנכס אלא בחו"ל. בנוסף, הוצאה על שרתים ורכישת דטה הן הוצאות הכרחיות על מנת לספק את השירות שנותנת העוררת ללקוחותיה. אין ספק שהדטה שרוכשת העוררת משמשת את העוררת לפיתוח התוכנה כפי שהצהיר המצהיר מטעם העוררת: **"התוכנה שאנחנו מפתחים מנתחת דטה ומייצרת ממנה נתונים סטטיסטיים. על מנת שהתוכנה תהיה מדוייקת יש להזין את התוכנה בכמויות של דטה עדכנית. זאת הסיבה שאנחנו רוכשים דטה"**. מבלי לגרוע מכך, אין חולק שהעוררת מספקת ללקוחותיה את הדטה כחלק מהותי מהשירות שאותו היא מספקת להם, גם אם לא מדובר בדטה "הגולמי" שנרכש על ידיה אלא בדטה שעברה ניתוח ועיבוד על ידי התוכנת שפיתחה העוררת.

34. לאור האמור לעיל ועל יסוד הדו"חות הכספיים החלקיים שהוצגו לא ניתן להגיע למסקנה החד משמעית שעיקר הוצאות העוררת הן הוצאות שניתן לייחס אותן למחקר ופיתוח, כלומר

שפעילות העוררת עוסקת בעיקר בפיתוח תוכנה. לאור זאת מתייטר הצורך בדיון בעמידת העוררת במבחן ההנגדה. למרות זאת, ובשל חשיבות הדיון נבחן לגופה גם סוגיה זו.

"שירותים" או "ייצור תוכנה"? (מבחן ההנגדה)

35. עפ"י מבחן ההנגדה עלינו לבחון האם הפעילות בנכס נמשכת אל מרכז הגרביטציה של "פעילות ייצורית" או אל זה של "מתן שירותים".

36. בעמ"נ (מינהליים ת"א) 11846-01-17 טראקס מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל-אביב-יפו (נבו 11.04.2018) נדונה פעילות של חברה אשר מקבלת תשלום מלקוחותיה תמורת השימוש בתוכנה. עובדות פסק הדין הנ"ל דומות מאוד לאלו שלפנינו.

באותו המקרה, הגישה אל התוכנה מתאפשרת ללקוחות החברה דרך אתר האינטרנט של העוררת. לקוחותיה יכולים לבחור מילה או נושאים שונים והמערכת יודעת לנתר ברשת האינטרנט אזכורים של נושאים אלו ברשתות החברתיות וברשת האינטרנט, כך שהלקוח יכול לקבל מושג לגבי יחסם של הגולשים ברשתות החברתיות אל הנושא בו בחר להתעניין. בהתאם לזאת יכול הלקוח לקבל החלטות בנוגע לפעילותו. בית המשפט בחן את הראיות שהציגה המערערת והגיע למסקנה שעיסוקה של המערערת אינו בייצור תוכנה, כי אם במתן שירותים המבוססים על תוכנה שפיתחה:

*הנה כי כן, המערערת פיתחה תוכנה אשר אוספת נתונים אודות מיליוני משתמשים ברשת האינטרנט, מנתחת את המידע ומציגה נתונים בהתאם לדרישות הלקוח. לקוחות המערערת משלמים למערערת תשלום בגין השימוש בתוכנה שפיתחה, כאשר לרוב המדובר בהרשאה בת 12 חודשים, ובתמורה הם מקבלים מידע שיווקי המופק באמצעות התוכנה. הגישה אל התוכנה מתאפשרת ללקוחות המערערת באמצעות אתר האינטרנט שלה. במצב דברים זה, הפעילות בנכס נוטה למתן שירותים מבוססי תוכנה והיא נעדרת את המרכיב "הייצורי" שבתכלית החקיקה...*

*...אם כן, ניתן לראות שבמקרים בהם ייצור התוכנה אינו מיועד למכירה כסחורה, אלא רק משמש כבסיס למתן שירות, לא יסווגו בתו העסק 'כבתי תוכנה'. כך גם בענייננו; המערערת אינה מייצרת תוכנות למכירה כסחורה. המערערת פיתחה תוכנה אשר סורקת את מסדי הנתונים האדירים של הרשתות החברתיות במטרה לאסוף מידע אודות מיליוני משתמשי קצה. תוכנה*

זו מאפשרת למערערת להעניק שירות ללקוחותיה, המבוסס על המידע המתקבל באמצעות התוכנה. כך, לקוחות החברה יכולים לבחור מילה או נושאים שונים והמערכת יודעת לנטר ברשת האינטרנט אזכורים של נושאים אלו, כך שהלקוח יכול לקבל מושג רחב לגבי יחסם של הגולשים אל הנושא המדובר. מכאן, שהמערערת מספקת ללקוחותיה שירותים שמטרתם מקסום הפרסום ברשת האינטרנט וברשתות החברתיות, ואין עיסוקה בייצור תוכנה.

37. המשיב מפנה בסיכומיו לפסה"ד טראסק וטוען שבדומה אליו, העוררת אינה מוכרת את התוכנה שהיא מפתחת אלא מאפשרת ללקוחותיה גישה למידע שהיא אוספת: העוררת אינה מוכרת תוכנה כסחורה. על כך משיבה העוררת בסיכומי התשובה שהגישה, תוך הפנייה לפסה"ד בעניין חשבשבת, שהיא אינה חולקת על טענת המשיב שאינה מוכרת תוכנה אלא שגם מכירת רשיון לשימוש בתוכנה עונה למבחן ההנגדה.

38. פס"ד נוסף הרלוונטי לענייננו הוא עמ"נ (מינהליים ת"א) 19893-02-12 פורמלי מערכות טפסים חכמים בע"מ נ' עיריית תל-אביב-יפו (נבו) 07.12.2013 שבו נדונה חברה שפיתחה מערכת מבוססת תוכנה, המספקת ללקוחותיה פתרונות לניהול "טפסים חכמים" ולשיפור תהליכי עבודה. החברה מאפשרת ללקוחותיה לעשות שימוש בטפסים המצויים באתר שלה לתקופה מוגבלת ובשל כך היא גובה דמי שימוש שנתיים. בית המשפט קיבל את עמדת העירייה המערערת שם אינה מייצרת תוכנות למכירה, אלא עוסקת במתן שירות מתמשך ללקוחותיה באמצעות מתן רשיון לשימוש במאגר הטפסים שלה, תוך הפנייה למספר פסקי דין קודמים שעסקו בסוגיה זו:

.... כאמור, סעיף 3.3.3 לצו הארנונה הרלבנטי לענייננו חל על בתי תוכנה "שעיסוקם העיקרי הוא ייצור תוכנה". המונח "בעיקר" המופיע בסעיף 3.3.3 לצו הארנונה מכוון הן למבחן כמותי והן למבחן מהותי.... במסגרת המבחן המהותי, יש לבחון האם הפעילות הייצורית היא החלק העיקרי של הפעילות העסקית המתבצעת בנכס

בעמ"נ (ת"א) 186/07 גאו דע ניהול ומידע מקרקעין ונכסים בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו [פורסם בנבו] (2007) (להלן: עניין גאו דע), דנתי בסיווגו לצורכי ארנונה של בית עסק שפעילותו בהמרת מסמכים מנייר לפורמט דיגיטלי לשם יצירת ארכיון ממוחשב, שלטענת המערערת שם, היה על המשיב לסווגו כ"תעשייה" או "בית תוכנה". בעניין גאו דע דחיתי את טענת המערערת, כי יש לסווג את עסקה בסיווג של "בית תוכנה" (אז נקבע סיווג זה בסעיף 3.4.3 לצו הארנונה של העירייה). קבעתי, לעניין זה, כי:

“המערערע אינה מייצרת תוכנות למכירה, אלא שהאפליקציה שלה נוועדה לאפשר את ‘הפעלת’ הארכיב הממוחשב כך שבאמצעות התוכנה ניתן יהיה לעיין, לתייק ולשלוף מהארכיב הממוחשב. המערערע הגדירה את פעילותה כחברה העוסקת בייצור ארכיבים ממוחשבים ולא כחברה העוסקת בייצור תוכנות למכירה. לכן אין לסווג את המערערע כבית תוכנה”.

דברים אלה יפים גם לענייננו. המערערע אינה מייצרת תוכנות למכירה כסחורה. המערערע פיתחה מערכת מבוססת תוכנה, המספקת ללקוחותיה פתרונות לניהול “טפסים חכמים” ולשיפור תהליכי עבודה. המדובר במערכת המבוססת על פלטפורמה של מייקרוסופט, המאפשרת עריכה של “טפסים חכמים” כתשתית להזנת פרטים על ידי לקוחות המערערע, על פי תבנית שנקבעה מראש, וכן מקנה גישה למאגר טפסים ענק. המערערע מאפשרת ללקוחותיה לעשות שימוש בטפסים לתקופה מוגבלת ובשל כך היא גובה דמי שימוש שנתיים. אף אתר האינטרנט של המערערע מתייחס למוצר הנמכר על ידה כ”שירות טפסים מקוון”, שהוא, אכן, עיקר פעילותה של המערערע.

.....הוועדה שמעה את מנהל המערערע וקיבלה לידיה הצעות מחיר שאליהן התייחסה בהחלטתה (הצעות המחיר צורפו כנספח 3 לערעור). אלה העלו, כי עיקר הכנסות המערערע הוא כתוצאה מדמי התשלום המתקבלים בידיה בתמורה לשימוש במאגר הטפסים שלה.

.... לקוחות המערערע אינם רוכשים מהמערערע תוכנה, אלא משלמים דמי מנוי בגין השימוש במערכת. הנה כי כן, ככל שמתקיים הליך של פיתוח, הרי שהליך זה מתמצה בהתאמת המערכת לדרישות הלקוח. ברם, אין בכך די כדי להיכנס לגדרו של סעיף 3.3.3 לצו הארנונה של העירייה, הדורש כי “עיקר הפעילות תהיה של ייצור תוכנה”...

39. ביישום לענייננו, נראה שאין הבדל מהותי בין טיב פעילותה של העוררת לזה של החברות טראסק ו/או פורמלי ו/או גאו דע. למעשה אין כל מחלוקת ביחס לעובדה שהעוררת אינה מוכרת את התוכנה (או הפלטפורמה שלה), אלא שמקור הכנסתה ממכירת רישיונות לשימוש בתוכנה. המחלוקת היא בשאלה האם עובדה זו הופכת את העוררת לחברה “למתן שירותים”, כטענת המשיב.

40. בסיכומי התשובה של העוררת טוענת העוררת שתוכנות לשימוש המוני אינן עוברות לבעלות המשתמשים אלא ניתנת בנזכות לשימוש בלבד. הדבר מתחייב מן המציאות שכן התוכנה

אמורה לשרת מספר עצום של משתמשים בו זמנית. לטענת העוררת, גם מכירת רשיון לשימוש בתוכנה מקיים את הדרישה לסווג בית תוכנה ככזה ואין צורך בהכרח שהתוכנה תמכר כסחורה, כלומר כמוצר מדף.

41. כמצוטט לעיל, פסיקת בתי המשפט להיום אינה תומכת בעמדת העוררת, והיא קובעת באופן קטגורי למדי, שאם לקוחות החברה אינם רוכשים מהחברה תוכנה, אלא משלמים דמי מנוי בגין השימוש בתוכנה (רישיון שימוש) אזי אין בכך די כדי להיכנס לגדרו של סעיף 3.3.3 לצו הארנונה הדורש כי "עיקר" הפעילות תהיה של ייצור "תוכנה". לא מצאנו שהעובדות נשוא הערר שבנדון שונות באופן מהותי מן העובדות שהביאו את בית המשפט להגיע למסקנה אליה הגיע בפס"ד בעניין טראקס.

42. זאת ועוד. אף אילו היינו מחליטים לחרוג מההלכה שנקבעה בפסק דין טראקס ולקבוע שפעילות העוררת עונה להגדרה "ייצור תוכנה", למרות שאין חולק שהעוררת אינה מוכרת "תוכנה כסחורה" עדיין היינו מגיעים למסקנה הסופית שיש לדחות את הערר שכן כאמור לטעמנו העוררת לא הרימה את נטל הראייה ולא הוכיחה שעיקר פעילותה בשנים הרלוונטיות לערר היה כזאת.

#### סוף דבר

מהראיות שהוצגו לפנינו עולה, כי למרות שאין חולק שהעוררת עוסקת בפיתוח תוכנה, יש לקבוע שפעילות העוררת אינה נופלת להגדרה הקבועה בסעיף 3.3.3 לצו הארנונה שכן ייצור התוכנה אינו מיועד למכירה כסחורה, אלא רק משמש כבסיס למתן שירות ללקוחות החברה. בנוסף לכך לא הוכח לוועדה, שעיקר פעילותה של העוררת בייצור תוכנה בכל השנים 2017-2020 הן השנים הרלוונטיות לערר.

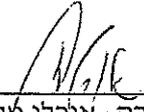
הערר נדחה.

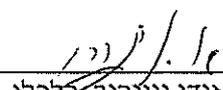
אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדים היום 26.07.2021

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 (ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת ההחלטה.

בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשיות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז - 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

  
חברה: אורלי מלי, רו"ח  
קלדנית: שני סדן

  
חבר: אודי ויינריב, כלכלן  
יו"ר: עו"ד דנית פרינץ



ערר מס': 140021191  
140021696

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו

בפני חברי ועדת הערר:  
יו"ר: עו"ד רות פרינץ  
חבר: אודי וינריב, כלכלן  
חברה: אורלי מלי, רו"ח

העוררת: מועדון ספורט מגדלי אביב בע"מ

נגד

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

## החלטה

### הנכסים נשוא הערר

הנכסים נשוא הערר נמצאים ברחוב בראזני 6 תל-אביב, והם מסווגים על ידי המשיב בסוג **"מרכז ספורט ונופש"**.

### ההשגה, העררים וההליכים שבפני הועדה

1. העוררת הגישה ערר לשנים 2019-2020 והמשיב הגיש המשיב כתבי תשובה לערר.
2. ביום 23.11.2020 נערך דיון מקדמי בערר.
3. בהסכמת הצדדים ובהחלטה מיום 15.2.2021 אוחדו העררים בתיקים שבכותרת המתייחסים לשנים 2019-2020.
4. ביום 28.12.2020 הגישה העוררת תצהיר עדות ראשית של מר אסף בן חיים וביום 19.12.2021 הוגש תצהיר עדות ראשית מטעם המשיב.
5. ביום 15.2.2021 נערך דיון הוכחות בשני העררים.
6. הצדדים הגישו סיכומים.

### הסוגיה הטעונה הכרעה

הסוגייה העומדת להכרעתנו היא סיווג הנכסים שבנדון. לטענת העוררת, שגה המשיב בסיווג את הנכסים כ**"מרכז ספורט ונופש"** שכן הנכסים אינם עונים להגדרה אשר בצו הארנונה לעניין זה.

## טענות הצדדים

7. לטענת העוררת, המשיב שגה בכך ששינה את סיווג הנכסים לסווג הנוכחי, תוך סטייה מהסכם הפשרה שנחתם בין הצדדים בשנת 2014 וחל עד לרבעון האחרון לשנת 2019. לטענת העוררת, השינוי בסיווג נעשה אף שלא חל שום שינוי מהותי בסוג הנכס.

בנוסף טוענת העוררת, שלא מתקיימים בנכס שני תנאים עיקריים הנכללים בהגדרה "קאנטרי קלאב" שבצו: האחד, שאין בנכס בריכת שחיה, שכן בנכס מקורה שפעילה רק בחלק מן השנה, והשני, שאין בנכס "אולמות ספורט". בנכס חדר חוגים אחד אשר פעיל רק חמישה חודשים בשנה.

לבסוף טוענת העוררת, שלעומת עדותו האמינה של המצהיר מטעמה, שלא נסתרה בחקירה נגדית, עדות החוקר מטעם המשיב היתה לא אמינה וחלקית.

8. לטענת המשיב, הועדה נטולת סמכויות בכל הנוגע לשאלת תוקפו של הסכם הפשרה שנחתם בין המשיב לעוררת, ממילא אין בסמכות הועדה להכריע בשאלת נפקותו ביחס לשנים לבוא. מבלי לגרוע מכך למשיב זכות ואף חובה לבחון מחדש את החלטותיו.

לטענת המשיב, העוררת עושה שימוש בפועל בנכס כמרכז נופש וספורט (קאנטרי קלאב), ולראיה בדף הפייסבוק של העוררת מופיעה המילה "קאנטרי" מס' פעמים וכך גם בשלט הכניסה לנכס. מבלי לגרוע מכך, הראיות שהוצגו מוכיחות שהשימוש בנכס עונה להגדרה המופיעה בצו:

במקום יש בריכת שיחה ואין נפקא מינה אם היא מקורה או שהשימוש בה הוא עונתי. במקום יש מגרשי ספורט וטניס, חדר כושר וסטודיו ("אולמות ספורט"), ואולם חוגים שבו מתקיימת פעילות ספורט לכל דבר ועניין. טענת העוררת שהשימוש בחדר החוגים הוא רק בחודשי החורף לא הוכחה וסותרת את אתר האינטרנט של העוררת עצמה שם נכתב שיש חוגים בחודשי הקיץ. בנוסף לכל האמור, המקום כולו כולל מרחבי דשא, מלתחות ושירותים לרווחת המשתמשים במתקני המקום.

## דיון והכרעה

9. הסוגיה שלפנינו נוגעת לסעיף 3.3.17 לצו הארנונה שעניינו מרכז ספורט ונופש (קאנטרי קלאב):  
" **מרכז ספורט שיש בו בריכת שחיה, מגרשי ספורט ואולמות ספורט (למעט העסקים הטעונים רישוי נפרד, עפ"י חוק רישוי עסקים)** "

10. מלשון ההגדרה עולה שהיא כוללת מספר אלמנטים מצטברים שעליהם להתקיים בנכס: בריכת שחיה, מגרשי ספורט (ברבים) ואולמות ספורט (ברבים). כמו כן, מדובר "במרכז ספורט".

11. במסגרת עמ"נ (מינהליים ת"א) 26153-02-16 הולמס פלייס אינטרנשיונל בע"מ נ' מנהל הארנונה בעירית תל אביב (נבו 22.09.2016) דחה בית המשפט המחוזי ערעור על החלטת ועדת הערר שאשררה את החלטת המשיב שלא לסווג נכס מרשת "הולמס פלייס" כקאנטרי קלאב. הואיל והדברים רלוונטים לענינו, נביאם בשם אומרם:

*ימנעו של סעיף 3.3.17 הנ"ל - בין היתר מהבחירה לעשות שימוש במונח "קאנטרי קלאב" בהעדר חלופה זהה בעברית - ניתן להסיק שכוונת מתקין הצו הייתה למקום אשר מאגד בחובו מגוון רב של עיסוקים ופעילויות, הן פעילויות ספורט והן פעילויות של משחק פנאי ונופש, מעין מועדון חברתי שנועד להיות חלק מתרבות הפנאי עבור כל המשפחה. לא בכדי נקבע בצו שתנאי לכך שנכס ייחשב "מרכז ספורט ונופש" הוא שיהיו בו הן בריכת שחיה, הן מגרשי ספורט (בלשון רבים) והן אולמות ספורט (בלשון רבים). מדובר בשלושה מאפיינים מצטברים שבלעדיהם לא יחול הסיווג. מן האמור לעיל נגזר, מאליו, שמדובר בנכס המתפרש על שטחים נרחבים ונותן מענה למגוון של פעילויות ועסוקים שהולמים "קאנטרי קלאב". לא מצאתי כי נפלה שגגה מלפני וועדת הערר בהסיקה שמתקין הסעיף ראה לנגד עיניו נכס עתיר שטח אשר תורם לאיכות החיים של תושבי העיר.*

*בנוגע לנכס נשוא הערעור, וועדת הערר קבעה כי מדובר בנכס בקומות ג' וד' בבניין עזריאלי בשטח של 2,377 מ"ר. קומה ג' מכילה עמדת קבלה, משרדי הנהלה, שירותים, מלתחות, מקלחות הכוללות סאונה יבשה ורטובה, בריכת שחיה יחד עם גיקוזי וכן אולם ספורט. קומה ד' מורכבת מסטודיו המשמש ללימודי פילטיס, אירובי וכו', מתחם הכולל 5 חדרי טיפולים עבור ספא, דיקור ועיסויים וכן חדר כושר, חדר ישיבות וחדר מנוחה של המדריכים..... על פי קביעת ועדת הערר, אין בנכס מגרשי ספורט, כגון כדורגל, כדורסל, טניס.*

*.....המערערת אינה חולקת על כך שבנכס לא קיימים מגרשי ספורט דוגמת מגרש כדורגל, כדורסל או טניס, ואולם לשיטתה השטח הפתוח בקומה ג' (או הגג, כפי שהיא מכנה זאת) עונה על הגדרת "מגרש ספורט" שכן מדובר בשטח פתוח המהווה "מגרש" שבו מקיימת המערערת פעילות של ספורט מסוגים שונים כאמור לעיל. המערערת חולקת, כאמור, על פרשנות וועדת הערר את המונח "מגרש ספורט" בטענה שפרשנותה היא פרשנות מצמצמת שאינה מתחייבת מלשון הסעיף. לגישתה די בכך שעסקינן במגרש אשר נעשית בו פעילות ספורטיבית כלשהי על מנת שהוא ייחשב "מגרש ספורט". לא אוכל לקבל את הטענה.*

ראשית, בטיעונה מבקשת המערערת לעשות למעשה פיצול מלאכותי בין שתי המילים המרכיבות את המונח "מגרש ספורט" כאילו "מגרש" לחוד ו-"ספורט" לחוד, בעוד שאנו עוסקים במונח ידוע, מוכר ומקובל ששתי המילים מרכיבות אותו יחד. "מגרש ספורט" כשמו כן הוא: מגרש שהוכשר ויועד לשמש לפעילויות ספורט מסוימות, בדרך כלל כאלה שנהוג לקיים במגרשי ספורט (כגון כדורגל, כדורסל, כדועף וכו'). גם אם לא אקבע מסמרות באשר לסוגי הפעילות, או לענפי הספורט, שמתאים לקיימם במגרש ספורט (פתוח), וגם אם אניח לצורך העניין ש"מגרש ספורט" יכול שיהא שטח של מרפסת גג, עדיין, צריך זה להיות שטח שיועד לשמש מגרש ספורט ואשר הוכשר ליעודו זה.....

משהובר שאין בנכס "מגרש ספורט" הרי שלא מתקיימים התנאים הקבועים בסעיף 3.3.17 לצו הארנונה שהם תנאים הכרחיים על מנת להעניק לו תחולה. די בכך כדי לקבוע שהמערערת לא הוכיחה שהיא זכאית לכך שהנכס יסווג על פי הסיווג "מרכז ספורט ונופש (קאנטרי קלאב)".

זאת ועוד: וועדת הערר בקובעה שנכס המערערת אינו עונה על הגדרת "מרכז ספורט ונופש (קאנטרי קלאב)" לא הסתפקה רק בנימוק שבנכס המערערת לא קיים מגרש ספורט, אלא בחנה את העסק וטיבו מבחינה מהותית, ועד כמה הוא מקיים את שני הרכיבים של "ספורט" ו-"נופש" גם יחד המופיעים בהגדרה. וועדת הערר עמדה על כך שבניגוד לקאנטרי קלאב שבו הדגש אינו רק על ספורט וכושר, אלא הוא מיועד גם, ובעיקר, להוות מקום בילוי עבור כל המשפחה, מעין מועדון חברים בדגש של נופש ופנאי, הרי שרכיבים אלה אינם קיימים בעסק של המערערת. המערערת, כך על פי הראיות, מקיימת פעילות של חדר כושר, מפעילה חוגים בתחום הספורט וכן מציעה טיפולי גוף וספא שונים בתחום בריאות הגוף, וזאת למבוגרים בלבד. גם בריכת השחייה שנמצאת בעסק היא בריכה שמיועדת מטיבה לשחייה ולספורט, ולא לבילוי ונופש. יש אפוא בסיס למסקנת וועדת הערר שהנכס נעדר מאפיינים של "קאנטרי קלאב" ואינו מוצאת סיבה להתערב במסקנה סבירה זו.

12. בעמ"נ (מינהליים ת"א) 23925-11-09 אלדר ר.ש. בע"מ נ' עיריית תל אביב-יפו (נבו) 31.03.2012 נקבע כך:

"ההבחנה בין "מרכז ספורט ונופש" לבין "בריכת שחייה" מושתתת בעיקרה על התכליות הטיפוסיות של העסקים הללו. מטבע הדברים בריכת שחייה הוא עסק שבמרכזו הפעלת בריכת שחייה ופעילות נלווית לכך (כגון: פינות מרגוע ומנוחה, פינות משחקים ומזנון). מרכז ספורט ונופש הוא עסק שבמרכזו מספר מתקנים לפעילות ספורט למיניה, לרבות בריכת שחייה. ועדת הערר מצאה, לפי דו"ח

החוקר העירוני שלא נסתר, שהעסק מגלם פעילות ספורט מסוגים שונים (טניס, כדורגל, כדור סל, חדר כושר, בריכת שחייה ועוד) ובריכת השחייה אינה דומיננטית בו. על כן מוצדקת הייתה הוועדה לאשר את הסיווג שניתן לעסק כמרכז ספורט ונופש. המציאות בנכס עולה בקנה אחד גם עם הגדרת מרכז ספורט ונופש הכלולה בצו הארנונה. הצו מגדיר שמרכז ספורט ונופש מאופיין בכך "שיש בו בריכת שחייה, מגרשי ספורט ואולמות ספורט...." (סעיף 3.4.17 לצו הארנונה). ברי שיש בנכס בריכת שחייה ומגרשי ספורט. המחלוקת סבה על השאלה האם יש בו אולמות ספורט. הוועדה מצאה שיש בנכס לכל הפחות שני אולמות ספורט; אולם רב תכליתי ואולם הפועל המקלט. אינני סבור שנפלה שגגה ביד הוועדה בסברתה שמקלט המשמש למטרת אולם ספורט מהווה אולם ספורט בגדר ההגדרה האמורה. אכן מקלט אינו מיועד לתכלית אחרת מאשר מקלט אולם משעה שהמערער עושה בו שימוש כאולם ספורט היא מגבשת בכך את אופיו של העסק כמרכז ספורט".

13. מן הפסיקה המובאית לעיל, שהיא כידוע הלכה מחייבת עבור הוועדה, עולים העקרונות הבאים:

- "מרכז ספורט ונופש" במשמעותו לעניין סעיף 3.3.17 לצו הארנונה, הוא נכס המאגד בחובו מגוון רב של עיסוקים ופעילויות, הן פעילויות ספורט והן פעילויות של משחק פנאי ונופש, מעין מועדון חברתי שנועד להוות חלק מתרבות הפנאי עבור כל המשפחה. הדגש אינו רק על ספורט וכושר;
- קיומם של בריכה, מגרשי ספורט (בלשון רבים) ואולמות ספורט (בלשון רבים) הם מאפיינים הכרחיים בלעדיהם לא יחול הסיווג;
- "מגרש ספורט" הוא "מגרש שהוכשר ויועד לשמש לפעילויות ספורט מסוימות;
- מדובר בנכס שבמרכזו מספר מתקנים לפעילות ספורט למיניה, לרבות בריכת שחייה שאינה חייבת להיות המוטיב הדומיננטי בנכס;

14. בחינת הראיות שהוצגו לוועדה בשים לב לעקרונות הפסיקה שהובאו לעיל, מביאה אותנו למסקנה, שיש לדחות את הערר.

15. כאמור, ראשית עלינו האם מתקיימים בנכס שבנדון שלושת המרכיבים ההכרחיים: **בריכה**, **מגרשי ספורט ואולמות ספורט**. בעמוד 4 לדו"ח הביקורת מטעם המשיב מצוין שהחוקר נדרש לבדוק האם מדובר בקאנטרי (כלומר שיש במקום פעילויות ספא, חוגים וכיוצא ב"ו) והאם יש

"מגרשי טניס ואו כדורגל". ברור איפה מדברים אלו, שהמשיב ער לדיוק שבהגדרת צו הארנונה.

16. אין חולק שבמקום יש בריכה (ראה דו"ח החוקר שם מצויין כי בנכס שתי בריכות- אחת חימונית ואחת לפעוטות, וכן צילומים של הבריכה המצורפים לדו"ח החוקר). העוררת טוענת שבריכת השחיה פועלת "רק" רק 6-7 חודשים בשנה. טענה זו של העוררת לא נסתרה, לא בחקירת המצהיר מטעם העוררת ולא בדו"ח הביקורת שנערכה החודש יוני, שאז ממילא הבריכה פעילה גם לגרסת העוררת. מכל מקום, גם אם הבריכה פעילה חלק מהשנה, על פי בחירת העוררת, הרי שיש לקבוע שעצם קיומה עונה על התנאי הקבוע בסעיף 3.3.17 לצו, שאין בו שום קביעה שהבריכה צריכה להיות פעילה תמיד. לכך נוסיף את פרשנות בית המשפט לעיל אשר קבע שאין צורך שהבריכה תהווה בהכרח את עיקר הפעילות של מרכז הספורט, והיא יכולה להיות פעילות משנית לפעילות הספורט העיקרית ולא בהכרח דומיננטית.

17. בנוסף הוכח שיש בנכס שני מגרשי טניס. הדבר מצויין בדו"ח, המגרשים מסומנים בצהוב בתשריט וניתן לראות אותם בבירור בצילומים שצורפו לדו"ח. מכאן, שמתקיים בעניינו גם התנאי המצטבר השני הכלול בצו.

18. אשר להמצאם של אולמות ספורט, אזי בדו"ח הביקורת מצויין כי במקום חדר כושר וגם סטודיו שבו ציוד ספורט, המופעל על ידי גוף חיצוני. עוד מצויין בדו"ח כי מנויי המקום רשאים להשתמש בכל החוגים וכל הפעילויות למעט לימודי שחיה הניתנים בתוספת תשלום. במסגרת תצהיר שהוגש מטעם העוררת נטען שחדר החוגים משמש את העוררת רק בחורף כחדר חוגים וזאת 4 שעות בלבד בשבוע, ואילו בקיץ חדר החוגים הופך לקיוסק "ואין חדר חוגים". טענה זו נסתרת על פניה מדו"ח החוקר שנערך בחודש יוני (בקיץ) ובו ניתן לראות בבירור את חדר החוגים (שבו ציוד ספורט) מאחורי הקיוסק. המצהיר נשאל על כך בחקירתו הנגדית והשיב ש"עם כדור אחד לא עושים חוג" והציוד נשאר כי אין היכן לאחסנו. המצהיר אישר בחקירתו שהמנויים יכולים לעשות שימוש בברכה ובחדר הכושר, אך לא בחוגים המתקיימים רק בחורף.

19. כאמור לעיל, על פי לשון הצו צריכים להתקיים בנכס מספר תנאים מצטברים על מנת שניתן יהיה לסווג אותו תחת "מרכז ספורט ונופש" שבסעיף 3.3.17 לצו. כאמור, אין ספק שבנכס קיימת בריכה ומגרשי ספורט. הקושי מתעורר באשר לקביעה האם חדר הכושר ואולם החוגים עונים להגדרה של "אולמות ספורט", שכן ברור שמתקנים אלו אינם עונים להגדרה הקלאסית של "אולמות". בהנתן כך, יש לדעתנו לקבל החלטה על ידי בחינה תכליתית, האם הנכס שלפנינו משמש במהותו "מרכז ספורט". בעניין הולמס פלייס קבע בית המשפט שכוונת מתקין הצו הייתה למקום אשר "מאגד בחובו מגוון רב של עיסוקים ופעילויות, הן פעילויות ספורט והן פעילויות של משחק פנאי ונופש, מעין מועדון חברתי שנועד להוות חלק מתרבות הפנאי עבור כל המשפחה" גם בעניין אלדר אבחן בית המשפט בין "מרכז ספורט ונופש" לבין "בריכת שחייה" על ידי בחינת תכלית הנכס: בעוד שבריכת שחייה הוא עסק שבמרכזו הפעלת בריכת

שחייה ופעילות נלווית לכך, מרכז ספורט ונופש הוא עסק שבמרכזו מספר מתקנים לפעילות ספורט למיניה, לרבות בריכת שחייה.

20. עיון באתר האינטרנט של העוררת אינו מותיר מקום לספק, שתכלית הנכס שבנדון הוא לשמש **כמרכז ספורט ונופש**. נביא את הדברים בשם אמרם : [https://fitfun.co.il/index.php?page=branch&branch\\_id=7](https://fitfun.co.il/index.php?page=branch&branch_id=7)

**מועדון הספורט מגדלי אביב ממוקם בלב רמת אביב ג' בסביבה ירוקה ושקטה ומנוהל באווירה משפחתית וחמה.**

מתקני המועדון:

בריכה חיצונית חצי אולימפית, בריכת פעוטות ומתנפחים בחודשי הקיץ (אפריל-אוקטובר)

- חדר כושר חדש המצויד בהליכונים עם מסך אישי לכל מתאמן
- מדריכים מקצועיים המעניקים יחס אישי
- סטודיו מאובזר לחוגים
- מתקני ספא: סאונה רטובה ויבשה
- מרחבי דשא מוצלים
- מגרשי טניס, כדורסל וכדורגל
- מלתחות ושירותים מפוארים
- תאים אישיים
- דק לשיזוף

פעילויות ושירותים נוספים:

- לימודי שחייה (בתשלום נפרד)
- לימודי טניס (בתשלום נפרד) אימונים אישיים (בתשלום נפרד)
- פעילות תרבות ופנאי עשירה ומגוונת לילדים בחודשי הקיץ
- מזנון בחודשי הקיץ
- חנייה בשפע - חינם

21. הנה כי כן, באתר האינטרנט של העוררת, מציעה העוררת למנוייה בריכה, חדר כושר, חוגים, מתקני ספא, מגרשי טניס, כדורסל וכדורגל, שעורי ספורט פרטיים ופעילות נלוות. יש לציין כי בניגוד לעדות המצהיר מטעם העוררת, מאתר האינטרנט עולה שהעוררת מקיימת **בנכס** במהלך חודשי הקיץ חוגים **קבועים** בימים ראשון, שני, רביעי ושישי על ידי שתי מדריכות. טענת העוררת שהאתר "אינו מעודכן" סותרת את העובדה שבאתר מצויינים תאריכים עדכניים של פעילות חוגים.

22. וזאת ועוד: באתר הפייסבוק של העוררת, תחת השם: "בריכת מגדלי אביב" מוצע מנוי לכל דורש ולא "לדיירי הבניינים" שמסביב כטענת נציג העוררת בתצהירו (סעיף 3). השירותים המוצעים באתר הם פעילויות לכל המשפחה, פעילות יצירה, מופעים, אירועים פרטיים ועוד ומכאן שהעוררת משווקת את הנכס כמקום המשמש לפעילות משולבת של ספורט, פנאי ונופש המשיקה לפעילות של קאנטרי קלאב.

23. מכל הנימוקים שלעיל, אנו סבורים שלא נפל פגם בהחלטת המשיב לסווג את הנכס כמרכז ספורט ונופש בהתאם לסעיף 3.3.17 לצו הארנונה ולפיכך הערר נדחה.

### סוף דבר

מכל הטעמים שלעיל אנו דוחים את הערר.  
אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדים היום 26.07.2021

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 (ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת החלטה.

בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

  
חברה: אורלי מלי, רו"ח  
קלדנית: שני סדן

  
חבר: אודי ויינריב, כלכלן  
  
יו"ר: עו"ד רנית פרינץ

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד יהושע דויטש  
חבר: אודי ויינריב, כלכלן

העוררת: **הבאר ב.ר.נ.א. (2012) בע"מ**  
ע"י ב"כ עו"ד דרור יצחקי

- נ ג ד -

**מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו**  
ע"י ב"כ עו"ד שרון רפאלי קלר

### החלטה

1. בטרם נדרש להחלטתנו נקדים ונאמר כי בהסכמת הצדדים כפי שנשלחה בכתב אל מזכירות הוועדה, ע"י ב"כ הצדדים, בימים 4 ו-5 במאי 2021, ההחלטה בערר זה תינתן במותב קטוע, בהתאם לתקנה 11 ד לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר), תשל"ז-1977.
2. הקדמה וגדר המחלוקת  
העוררת מפעילה בית מלון בשם לה גווארדיה (להלן: "המלון"), ברחוב לה גווארדיה 9, בתל אביב, במסגרת חשבון לקוח 10783443. מרתף המבנה של המלון בשטח של 247 מ"ר רשום בספרי העירייה כנכס 2000392 חשבון לקוח 10877396.

ביום 25.6.17 נתנה בתיק ערר 140016679 החלטה בדבר אישור הסכם פשרה (ועדה בראשות עו"ד שלומית ארליך) בו נאמר: "לאור ממצאי הביקורת שנערכה ביום 13.6.2017, הנכס יסווג בסיווג 'בית מלון 3 כוכבים' בהתאם לסעיף 3.3.6 לצו הארנונה".

בתאריך מסויים, שלא התבהר בפנינו, במהלך סוף שנת 2019 שינה המשיב את הסיווג של בית המלון והחל לסווג את הנכס בסיווג של "בניינים שאינם משמשים למגורים".

ביום 9.1.20 דחה המשיב את השגת העוררת ומכאן הערר שבפנינו.

בתשובתו התבסס המשיב על הביקורת שנערכה מטעמו ביום 8.1.20 ובה "נמצא כי מדובר בשטח מרתף הממוקם בעורף הבניין המשמש כבית מלון ולו כניסה נפרדת ועצמאית, במקום ישנה פעילות עסקית של ספא. נראו: חדרים עם מיטות טיפולים וחומרים שונים, דלפק קבלה וכו'".

3. לטענת העוררת בכתב הערר, לא השתנה דבר בשימוש, ולכן לא היה מקום לחזור מן ההסכמה שקבלה תוקף של החלטה, הנכס משמש כספא של בית המלון והוא חלק בלתי נפרד מבית המלון, הנכס צמוד פיזית למלון והכניסה אליו הינה משטח חצר המלון.

העוררת טוענת כי סעיף 3.3.6 לצו הארנונה קובע כי נכללים בבית המלון "שטחים בנויים המשמשים למטרות ספורט ונופש והצמודים לבית המלון". אורחי המלון נהנים מטיפולי הספא ומשלמים עבורם לעוררת ביחד עם החשבון עבור השהות. העוררת נושאת בכל התשלומים החלים על הנכס.

4. המשיב טוען כי הנכס מהווה שטח ספא, המצוי במרתף שבעורף הבניין כאשר הכניסה לשטחו נפרדת מהכניסה לשטח המלון, הפעילות נפרדת ושונה מזו של המלון הסמוך, את הספא מפעיל מפעיל חיצוני והטיפולים ניתנים גם ללקוחות שאינם אורחי המלון.

המשיב טוען כי הנכס שבמחלוקת סווג נכונה, בהתאם להוראות הצו להגדרת בתי מלון שבסיפת ס' 3.3.6 לצו במילים: "חנויות, משרדים, ועסקים אחרים המצויים בתוך המלון יחוייבו לפי שימושים". המשיב נסמך על הפסיקה המאפשרת פיצול שימושים וסיווגים המוחלים על שטחי נכס שונים במתקן רב תכליתי.

5. מקור נורמטיבי  
ס' 8 (א) לחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב) תשנ"ג-1992 (להלן: "חוק ההסדרים") קובע את סמכותה של העירייה להטיל ארנונה על בסיס העיקרון כי: "הארנונה תחושב לפי יחידת שטח, בהתאם לסוג הנכס, לשימוש ולמקומו, ותשלום בידי המחזיק בנכס".

תקנות הסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות) תשס"ו-2007 (להלן: "תקנות ההסדרים") הגדירו "בית מלון-לרבות בית הארחה ואכסניה".

6. מכח חוק ההסדרים ותקנות ההסדרים קבעה מועצת עיריית תל אביב-יפו את סיווג בתי המלון בסעיף 3.3.6 לצו הארנונה בשיטה של "לרבות", כהאי לישנא: "בתי מלון...לרבות אותו חלק מהמלון המשמש כמסעדה או כבית קפה והמשרת בעיקר את המתאכסנים בו וכן שטחים בנויים המשמשים למטרות ספורט ונופש והצמודים לבית המלון. חנויות, משרדים ועסקים אחרים המצויים בתוך המלון יחוייבו לפי שימושים".

7. דיון והכרעה  
לאחר בחינת הוראות הדין, ויישומו, על פי הראיות, כפי שהוצגו בפנינו הגענו לכלל מסקנה כי דין הערר להתקבל.

8. צו הארנונה אשר נחקק בעקבות הוראת סעיף 8 (א) לחוק ההסדרים, ולתקנות הארנונה כפי שצוטטו לעיל, מעניק ל"בתי מלון" הגדרה אשר תכליתה לקיים ולשלב את הוראות חוק ההסדרים, הן ביחס ל"סוג הנכס", הן ביחס ל"שימושיו" והן ביחס ל"מקומו". צו הארנונה ראה בבית המלון מערך רב תכליתי ספציפי בעל שלוש קטגוריות מובחנות:

קטגוריה אחת: "אותו חלק מהמלון המשמש כמסעדה או כבית קפה והמשרת בעיקר את המתאכסנים בו".

קטגוריה שניה: "חנויות, משרדים ועסקים אחרים המצויים בתוך המלון יחוייבו לפי שימושים".

ביני לבני קטגוריית שלישית הקובעת כי בגדרו של בית מלון: "שטחים בנויים המשמשים למטרות ספורט ונופש הצמודים לבית המלון".

9. נמצאנו למדים, כי מסעדה, או בית קפה, ככל שמשרתים בעיקר את המתאכסנים בבית המלון, הרי הם חלק מהמלון. לעומת זאת, חנויות ומשרדים הנמצאים במלון- יחוייבו לעולם לפי שימושים.

ליבת המחלוקת המסורה להכרעתנו, מתייחסת לקטגוריה השלישית, דהיינו: "שטחים בנויים המשמשים למטרות ספורט ונופש הצמודים לבית המלון".

10. בסעיף 4 לסיכומי מתמצית המשיב את המחלוקת במילים: "השאלה המרכזית במקרה שלפנינו היא האם הספא עומד בגדר 'שטחים בנויים המשמשים למטרות ספורט ונופש הצמודים לבית המלון' או שמא מדובר ב'עסקים אחרים'". (ההדגשות אינן במקור).

11. מקובלת עלינו עמדת המשיב שברישת סעיף 19 לסיכומי כי מטרתו של החלק בסעיף 3.3.6 לצו הנוגע לשטחי נופש הצמודים למלון, "היה להקל על בתי המלון בהם קיימים מתקני נופש מובהקים, כמו למשל בריכות וכו'", לא מקובלת עלינו סיפת סעיף 19 הנ"ל לסיכומים: "העוררת לא הוכיחה כי השימוש בספא עונה על הגדרת נופש".

המשיב ביקש לאפיין מתקני נופש כמתקנים: "מובהקים, כמו למשל בריכות וכו'". המשיב ציין, כאמור לעיל כי כוונת הוראת צו הארנונה נועדה לעודד בתי מלון במתקני הנופש. דווקא המחשה

של מתקן נופש כ: "בריכת שחייה" מוקשית הואיל ובריכת שחיה בפני עצמה הינה "מוגנת" בזכות עצמה בהתאם לסעיף 3.3.5 לצו הארנונה, שהרי בריכות מחוייבות בארנונה הפחותה עוד יותר ממלון של שלושה כוכבים.

דוקא חדרי טיפולים, סאונה ודומיהם המכונים "ספא", או חדרי כושר ומתקני נופש מגוונים אחרים, ממחישים יותר את אופי השטחים הנהנים מהקלה בהיותם חלק בלתי נפרד של בתי המלון העוסקים בתיירות שהיא בבחינת משאב לאומי.

12. נופש, על פי הגדרתה של האקדמיה ללשון העברית הינה **"מנוחה, מרגוע"**. המחוקק ראה לעודד בתי מלון וקבע כי גם מתקניהם השונים יהוו חלק בלתי נפרד מן המלון, בשים לב לאופי המתקן: המסעדה או בית הקפה ודומיהם, מתקני ספורט ונופש ולהבדיל מהם עסקים עצמאיים שמצאו משכנם במלון- דוגמת חנויות ומשרדים.

13. בהמשך סיכומי המשיב ובתשובתה של העוררת לסיכומי המשיב, מתחדדת השאלה האם שטחי הספורט והנופש הצמודים לבית המלון, חייבים גם לשרת **"בעיקר את המתאכסנים"** במלון.

נקדים את המאוחר ונבהיר כי לשון סעיף 3.3.6, לבד מכך שאינה מגדירה בתי מלון הגדרה של ממש, אלא קובעת כי בית מלון הוא **"בית מלון"** ולרבות שטחים מסויימים המנויים בסעיף.

בדוגמה של שטחים המשמשים כמסעדה או כבית קפה דורש צו הארנונה כי שטחים אלו ישרתו בעיקר את המתאכסנים במלון. בהמשכו של הסעיף התייחסות לשטחי ספורט ונופש, כהאי לישנא: **"וכן שטחים בנויים המשמשים למטרות ספורט ונופש והצמודים לבית המלון"**.

סתם מחוקק המשנה ולא פירש האם גם שטחי הספורט והנופש הצמודים לבית המלון, דינם כדין המסעדה או בית הקפה, להיות משרתים בעיקר את המתאכסנים בו.

דעתנו היא כי צו הארנונה, כפי שניסחה אותו מועצת העיר תל אביב-יפו יפורש כפשוטו, ובעת הספק, יפורש לרעת מנסחו. אין מקום לבחון, האם מקבלי שירותי הספא במהלך תקופה מסוימת, היו ברובם אורחי המלון, או מן החוץ.

14. בתיק ערר 140020290 בעניין קלאסיק הוטל מנג'ימנט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו, נדונה השאלה האם **"אולם אירועים"** דומה יותר לבית קפה או מסעדה מחד גיסא, או לעסק עצמאי כמו חנות מאידך גיסא.

בחוות דעתנו של היו"ר שם, התייחסות למילים: **"המשרת בעיקר את המתאכסנים בו"**, שכאמור עוסקות במסעדה או בבית הקפה של המלון. נאמר בחוות הדעת כי מילים אלה אינן חייבות להימדד או להיבחן במבחן כמותי בתקופה נתונה, אלא עדיפה הפרשנות התכליתית, לפיה היעוד המצופה מן המסעדה או בית הקפה הוא לשרת בעיקר את המתאכסנים במלון. מכל מקום, במקרה שלפנינו אין, לדעתנו, להזדקק כלל ועיקר למילים **"המשרת בעיקר את המתאכסנים בו"**, בין במבחן אמפירי ובין במבחן התכלית או הכוונה.

15. המשיב מוסיף וטוען בסי' 24 לסיכומיו כי הכללת הספא כחלק משטח המלון יוצרת אפליה בין ספא של מלון לבין ספא עצמאי.

ככלל, טענה לאפליה הינה טענה שאין מקומה בפני ועדת הערר, שכן צו הארנונה עצמו ככל והוא יוצר, לכאורה, אפליה שכזו, תקיפתו בבית המשפט לעניינים מנהליים ולא בפני ועדת הערר.

כך בפועל, בתיק ה"פ (מחוזי תל אביב-יפו) 1998/92 **אולמי טקסידו ארועים ומסעדות בע"מ נ' עיריית תל-אביב - יפו** (פורסם בנבו, 02.07.1995), טענו בעלי אולמות אירועים עצמאיים, בין היתר, כי החלטת מועצת העיר אשר קבעה בצו הארנונה סיווג נפרד לאולמות אירועים מפלה אותם לרעה מאולמות הנמצאים בבתי מלון.

כבוד השופט אורי גורן דחה טענה זו ולענייננו הוסיף והבהיר מהו הרציונל העומד מאחורי הסיווג המוזל של אולמות השמחה בבתי המלון, בהיותם **" מערך עסקי כולל של בתי המלון ... סיווג זה "סיווג זה נבע מן העובדה שהמדינה מעוניינת לעודד את הסקטור התיירותי, ובכללותו את בתי המלון, כמפעל המשרת תיירות בישראל. סקטור זה הינו מקור המזרים כסף רב למדינה, והאינטרס הלאומי מתמזג עם האינטרס העירוני ושניהם שואפים לקדמו. לכן רוב הרשויות המקומיות קבעו תעריף מוזל לבתי המלון ולעסקים במלון המנוהלים על ידו"**.

נמצאנו למדים, כי אין מדובר באפליה אלא בהבחנה העומדת בביקורת שיפוטית, שבין אולמות אירועים לבין אולמות אירועים של בתי מלון. הוא הדין ביחס לשטחי ספא של בתי מלון, הזוכים לתעריף מוזל מנותני שירותי ספא שאינם חלק מבתי מלון.

16. לאמור לעיל יש להוסיף כי סעיף 3.3.6 מסווג בתי מלון בחמש דרגות שירות. הדרגות נקבעות על פי שירותים שונים שהמלון מעניק ובכללם שירותי ספא.

17. בסי' 30-31 לסיכומי טוען המשיב כי במקרה שלפנינו המדובר בנכס המהווה מתקן רב תכליתי ומכאן כי יש לפצל את השימושים והסיווגים המוחלים על שטחי הנכס השונים. נכון הוא כי בתי מלון הינם ביסודם נכס רב תכליתי, אך פיצול השימושים יכול שיעשה על פי הוראת סעיף 3.3.6 החל בעניינו. אין בפסיקה הכללית ביחס לפיצול המתבקש, כדי להשלים את ההוראות הספציפיות החלות על מלון.

לעניין הפיצול ולעניין הגבלת אפשרות הפיצול, ראה פסק דינו של בית המשפט העליון, שניתן ביום 13.9.17 בעע"מ 803/15 עיריית פתח תקווה נ' קונטאל אוטומציה ובקרה בע"מ (פורסם בנבו, 13.09.2017):

33. לא זו אף זו. הלכה היא כי מקום בו מדובר ב"מתקן רב תכליתי" בעל שימושים מגוונים, אשר ניתן להפריד בין חלקיו השונים והשימוש הנעשה בהם – הסיווג ייעשה בנפרד לכל יחידה על-פי שימושה ותכליתה (ראו: ענין דשנים וחומרים כימיים; ענין מצפה תת ימי). עם זאת, בפסיקתנו נקבע כי מקום בו מדובר ב"מתקן רב תכליתי" בו הפעילויות השונות משולבות זו בזו ותכליתן אחת – אין מקום לפצלן לצורך הסיווג לנתחים קטנים וטפלים למהות העיקרית. בתוך כך נקבעו שני מבחני עזר לקביעת העיקר והטפל ב"מתקן רב-תכליתי" לצורך סיווגו: המבחן הראשון הינו מבחן הזיקה בין תכליתה של יחידה אחת לתכלית היחידה הסמוכה;

המבחן השני נוגע לשאלה האם השימוש בחלק ספציפי של הנכס הוא הכרחי למהות הארגון המחזיק בנכס ולמימוש תכליתו.

מבחינים אלו אומצו בגדר ענין אחוזת ראשונים, תוך שנקבע כי הם אינם מהווים רשימה סגורה לצורך בחינת שאלת הסיווג האמורה. מעבר לכך נפסק כי תנאי מקדים לסיווג נפרד ב"מתקן רב תכליתי" הינו שימצא בצו הארנונה הרלבנטי סיווג מתאים לשימוש (ראו: ענין חדרה). דוק: בעת בחינת סיווגו של נכס יש לבחון כל מקרה לגופו, ובהתאם לצו הארנונה הרלבנטי ביחס לאותו הנכס (השוו: ענין אחוזת ראשונים; ענין גולדהמר).

34. מהמקובץ לעיל עולה, איפוא, כי ככל שיתברר שנכס מסוים שבמחלוקת הינו: "מתקן רב תכליתי", שבו קיימים משרדים, אשר הפעילות הנעשית בהם נפרדת ואיננה הכרחית לפעילות התעשייתית באותו הנכס – בסמכותה של הרשות המקומית לחייב את אותו חלק בנכס בתעריף שאיננו עולה על התעריף המירבי שבתקנות ההסדרים, הקבוע לסיווגו של אותו חלק בנכס כ"משרדים", וזאת אף אם יתר הנכס מחוייב בהתאם לשימוש הנעשה בו – ובתעריף נמוך יותר. מאידך גיסא אם בנכס מצויים משרדים המשרתים את הפעולות התעשייתיות כמשרדים – יחול עליהם, לכאורה, תת הסיווג של: "משרדים במבני תעשייה ומלאכה", ואולם יש למעשה בנמצא קטגוריה נוספת של פעילות תעשייתית המתבצעת במה שנראה כ"משרד". מאחר והנושאים מורכבים וההלכות סבוכות, אביא כעת מספר דוגמאות להבהרת הדברים.

נניח שבמפעל תעשייתי – יש שטחים פנויים ואלו הושכרו למשרד עורכי דין חיצוני שאיננו קשור במפעל. במקרה שכזה, השטחים שהושכרו יחוייבו לפי סיווג "משרדים", ואילו שטחי התעשייה יחוייבו לפי חובי "תעשייה", שכן ניתן לראות את הנכס כ"מתקן רב תכליתי". עתה, ניקח מקרה שבו עורך הדין הפנימי של המפעל התעשייתי יושב בנכס המאכלס את אותו המפעל. במקרה כזה – משרדיו שם יסווגו כ"משרד במבנה תעשייה" ותחול עליו הוראת סעיף 3.4.3.1 לצו הארנונה. עם זאת יש בנמצא כאמור גם מצב נוסף הטעון התייחסות ופתרון. נניח שבנכס יושב בית תוכנה, ובתור שכזה הוא נחשב על פי סעיף 4.2 לצו הארנונה כ"תעשייה". הנה כי כן, כל החצרים בהם פועלים המתכנתים של אותו בית תוכנה, אף שהם נראים כמשרדים – יחשבו כ"תעשייה" (בהערת אגב אעיר כבר כאן כי זו הקביעה הפרטנית, אותה קבע בית המשפט קמא הנכבד, ואותה אנו מקבלים בנסיבות).

18. בפסה"ד עיריית פתח תקווה הנ"ל נקבע כי במפעל תעשייתי, השטחים הפנויים המושכרים למשרד עורך דין חיצוני שאינו קשור במפעל, הם אלה שאשר ניתן לסווגם כ"משרד במבנה תעשייה" ולא כך הדברים כאשר מדובר במשרד שאינו חיצוני.

כן נקבע בפסה"ד עיריית פתח תקווה, כי "בעת בחינת סיווגו של נכס יש לבחון כל מקרה לגופו ובהתאם לצו הארנונה הרלבנטי ביחס לאותו הנכס", במילים אחרות: בית מלון הוא נכס אשר כבר פוצל הלכה למעשה, על פי הוראותיו הספציפיות של סעיף 3.3.6.

19. עיון בצווי הארנונה, של שתי הערים הגדולות בישראל, (זולת תל אביב), ירושלים וחיפה, מלמד, כי תקנות הארנונה של עיריית ירושלים וחיפה הגדירו בית מלון, בכל שטחו, מקשה אחת בלא שיו, תוך בחינת סוגיית ה"מתקן הרב תכליתי" על פי מבחני הפסיקה.

צו הארנונה של עיריית תל אביב, שונה בכך שיש בו אפשרות לחלק את שטחי בתי המלון של תל אביב, לקטגוריות שונות ובכך להותיר למנהל הארנונה ולוועדות הערר להחליט במחלוקת הפרשנית של הוראות הצו העמומות ויישומן, דוגמת הערר שבפנינו.

#### 20. ניתוח חומר הראיות

מנהל המלון, מאז יולי 2017, מר ארז בן פרוז, מסר בתצהירו כי הנכס הינו הספא של בית המלון, כי הוא צמוד פיזית לבית המלון וכי הכניסה אליו הינו משטח חצר המלון וכי לא ניתן להגיע לנכס אלא אם כן עוברים דרך חצר בית המלון. בחקירתו הנגדית חזר על הדברים ושלל את האפשרות שהמטופל ישלם בספא, שכן המטופל חייב לעבור ללובי כדי לשלם, אם כי בבואו לקבל את הטיפול אינו חייב לעבור דרך הלובי.

21. מנהל המלון הצהיר כי עורכי המלון נהנים מהטיפולים בספא וצירף מספר חשבוניות של אורחי המלון אשר הוסיפו ושילמו בעבור הטיפולים. כן צירף חשבוניות לראיה כי העוררת היא זו הנושאת בכל התשלומים הרובצים על הנכס דוגמת חשמל, טלפון ומים.

22. בחקירתו הנגדית אף הבהיר כי טענת המשיב, כפי שעלתה בכתב התשובה בדבר הפעלת מפעיל חיצוני אינה נכונה כיום. כאשר העוררת בנתה את הספא ב-29.7.18, הייתה כוונה להפעיל מפעיל חיצוני אך שנה לאחר מכן, בשל מחדלי המפעיל החיצוני, העוררת מפעילה את הספא בעצמה. המצהיר מנהל את הספא מבחינה חשבונאית לרבות מכירות, ניהול וניקיון. כל העובדים הם של המלון והמטופלים הינם עצמאיים המקבלים את שכרם לפי טיפול מאת העוררת.

23. התפלגות מקבלי הטיפול הנמנים בין אורחי המלון לבין מזדמנים, ככל שיש בה איזו שהיא רלבנטיות לעניין שטחי הנופש, הינה "חצי חצי". קהל היעד הינו, ברובו - כ-70% תיירים, רבים מהם צליינים ו-30% מקומיים.

24. דו"חות ממצאי ביקורת החוץ שהגיש המשיב מן הימים 29.7.18 ו-8.1.20 אינם סותרים את צמידותו המספקת של שטח הספא למלון.

גם התשריט של הביקורת הראשונה מצביע על כך כי מדובר במרתף של המבנה בו מצוי המלון, דבר שבעיקרון לא השתנה בביקורת השנית. החידוש שבביקורת השניה היא העובדה כי קיימת כניסה נפרדת ועצמאית לספא, במיקומו שלא השתנה מאז 2018.

חוקר החוץ מר מאור שמאי ממשיך וכותב כי בקבלה הראשית של המלון קיים שילוט עם מחירון והטיפולים הניתנים בספא אשר צולמו על ידו. לכך יש להוסיף את הבהרת מנהל המלון בחקירתו כי הכניסה לספא אפשרית רק מן החצר של בית המלון וכי המטופל חייב להגיע תחילה ללובי המלון כדי לשלם עבור הטיפול. בפועל קיים שער כניסה אחד דרכו נכנסים לבית המלון וללובי ובהמשכו מצוי שטח הספא הממוקם במרתף המלון.

#### 25. סוף דבר

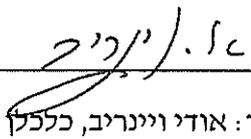
העוררת מתזיקה במלון אשר מרתפו משמש כספא וככזה הינו שטח בנוי המשמש "למטרות ספורט ונופש" והוא צמוד לבית המלון.

אשר על כן דעתנו היא כי דין הערר להתקבל. לא מצאנו, בנסיבות העניין לקבוע צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדים היום 26/7/21

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התשי"ס-2000 ותקנה 23 (ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת החלטה.

בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

  
חבר: אודי ויינריב, כלכלן

  
יו"ר: עו"ד יהושע דויטש

ערר מס': 140020706  
140020703

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו

בפני חברי ועדת הערר:  
יו"ר: עו"ד רות פרינץ  
חבר: אודי וינריב, כלכלן  
חברה: אורלי מלי, רו"ח

העורר: פרסלר חנה

נגד

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

## החלטה

### הנכסים נשוא הערר

הנכסים נשוא הערר נמצאים ברחוב וולפסון 54. האחד בקומה שניה (ערר 706), והשני בקומה שלישית (ערר 703). הנכסים מסווגים על ידי המשיב בסווג "בניינים אחרים שאינם משמשים למגורים".

### ההשגה, העררים וההליכים שבפני הועדה

1. העוררת הגישה עררים לכל אחד מן הנכסים והמשיב הגיש המשיב כתבי תשובה לערר ("כתב התשובה לערר").
2. ביום 23.12.2019 נערך דיון מקדמי בערר 703 והתיק נקבע להוכחות.
3. ביום 27.2.2020 הגישה העוררת בקשה לאיחוד הדיונים בעררים שבכתובת ואולם המשיב התנגד לכך בטענה שמדובר בנכסים נפרדים המעלים טענות עובדתיות שונות. נוכח זאת, בהחלטה מיום 11.5.2020 הובהר שהאיחוד יתייחס רק לדיונים ולא לעררים גופם. על כן, על הצדדים להגיש תצהירים נפרדים לכל אחד מן העררים.
4. המערערת הגישה תצהירים זהים לשני העררים של מר יגאל פרסלר ושל העוררת, חנה פרסלר.
5. ביום 20.8.2020 הגיש המשיב ראיותיו ביחס לשני העררים.
6. ביום 9.11.2020 נערך דיון הוכחות בשני העררים.
7. הצדדים הגישו סיכומים.

## הסוגיות הטעונה הכרעה

8. בפנינו סוגייה **מקדמית** והיא זהות המשתמש בנכסים. עלינו להכריע האם, כטענת המשיב, יש לדחות את העררים על הסף שכן מי שעושה שימוש בנכסים הוא בן זוגה של העוררת ולא העוררת (כך על פי הודאתה).
9. ככל ועמדת המשיב בעניין זהות המשתמש תדחה, עלינו להכריע בשאלת הסיווג הנכון של הנכסים. האם כטענת העוררת, הפעילות שמבוצעת בנכסים עונה להגדרה שבסעיף 3.3.18 לצו הארנונה.
10. בנוסף, העוררת רשומה כמחזיקה בנכסים החל מיום 1.2.2019. לטענת העוררת היה על המשיב להחיל את התיקון שערך ביחס לשטח המחוייב (שטח הגג) למן מועד זה ולא מיום 1.6.2019 (להלן: "מועד תחילת התיקון").

## דיון והכרעה

### זהות המשתמש

11. אין חולק שהעוררת לא עשתה שימוש בפועל בנכסים. מי שעשה בהם שימוש בפועל הוא בן זוגה, מר פרסלר. העוררת העידה על כך בפני הועדה וכך גם נכתב סיכומיה (סעיף 19). העוררת היא רעייתו של מר פרסלר ולעדותה היא משמשת כמנהלת חשבונות בעסק המשפחתי המשותף לה ולמר פרסלר. העוררת העידה עוד כי נהגה להגיע לנכסים כמה פעמים בשבוע על מנת לארח למר פרסלר חברה ולקחת ניירת (עמ' 2 לפרוטוקול).
12. לטענת המשיב, יש לדחות על הסף את העררים שבנדון מאחר והתברר, שלמרות שעוררת רשומה כמחזיקה בנכסים (לבקשתה) היא אינה עושה בהם שימוש בפועל. העוררת טוענת מנגד שהיא ובעלה משמשים יחידה כלכלית אחת בהיותם נשואים מזה 30 שנה. לטענת העוררת בינה לבין מר פרסלר ישנה "חלוקת עבודה", איש איש על פי כישוריו. מר פרסלר הוא האמן שעושה שימוש בנכסים לאומנותו והעוררת היא העוסקת בתחומים האדמיניסטרטיביים ומשכך היא מטפלת בעניינים המסחריים ורשומה כמחזיקה בנכסים (כמו גם ברשויות המס).
13. ביסוד טענת המשיב מצויה השאלה מהו הקריטריון לפיו יש לקבוע את הסיווג של נכס: האם בהתאם ל**מיהות המשתמש** בנכס או בהתאם ל**שימוש בו בפועל**. בפסה"ד בעניין **חברת מגדל לביטוח בע"מ** (עמ"נ 14-07-1168) נדונה החלטת ועדת הערר של עיריית תל-אביב לסיווג כ"חברות ביטוח ומבטחים", שטח ששכרה חברת הביטוח ושימש אותה כמרכז מסחרי. הנכס נרכש על ידי מגדל לצרכי השקעה, לשם השכרתו, ולא לצרכי פעילות הביטוח של החברה, כאשר משרדי מגדל ומרבית פעילותה מתנהלים ממבנה אחר בעיר אחרת. בית המשפט קבע שם,

שבהתאם לסעיף 8(א) לחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), תשנ"ג-1992 (להלן: "חוק ההסדרים") על מנת לקבוע את סיווגו של נכס יש להשתמש במבחן משולב המתייחס לסוג הנכס, שימושו ומיקומו. לפיכך קבע, שאין לקבל את עמדת המשיב המצדד בגישה טכנית צרה, המפרשת כי מיהות המחזיק בנכס הוא הקריטריון היחיד להטלת הארנונה, אלא יש לבחון במשולב את שלושת הקריטריונים לסיווג הנכס המופיעים בסעיף, קרי סוג הנכס, שימושו ומיקומו.

14. פסק הדין בעניין מגדל מאזכר שני פסקי דין שניתנו בעניין זה על ידי בית המשפט העליון. בעניין בזק (ע"א 8588/00 עיריית עפולה נ' בזק חברה ישראלית לתקשורת בע"מ (נב) 30.03.2003) נקבע העקרון שהקריטריונים בחוק לצורך חישוב ארנונה הם סוג הנכס, שימושו ומיקומו וכי לרשות המקומית שיקול דעת רחב בעניין זה.

15. בחינת המקרה שלפנינו, בשים לב לשיקול הדעת הרחב שנפסק שיש לוועדה בסוגיה זו, מביא אותנו למסקנה שאין מקום לדחות את הערר על הסף רק מחמת הנימוק שמר פרסלר ולא העוררת עצמה, עושה שימוש בפועל בנכס. אין חולק שהעוררת ובן זוגה שעושה שימוש בנכס, הם תא משפחתי אחד. לא מדובר בנכס שמי שעושה בו שימוש הוא צד ג' (שוכר משנה) שאין לו כל קשר משפחתי לעוררת. עדות העוררת על כך שהיא שותפה מלאה לעיסוקו של בעלה בנכס ומשמשת לבעלה בת לווייה ושותפה פעילה, זוגית ועיסוקית כאחד, שלא נסתרה, מצדיקה לדעתנו מתן פרשנות מרחיבה למונח "מיהות המשתמש". יודגש שאין בדברים אלו כדי לקבוע דבר ביחס לסיווג המתאים לסוג הפעילות שנעשית בנכס על ידי מר פרסלר, אשר תידון להלן. עוד יש לציין, מבלי להקדים את המאוחר, את העובדה שגם לצורך בחינת טיב וסוג השימוש בנכסים נעשה שימוש בטענה שבני הזוג משמשים יחידה כלכלית אחת.

16. לא מצאנו רלוונטיות בפסק הדין אליו מפנה המשיב בסיכומיו (י"מ.ל.ד"י) שם אישרר בית המשפט את טענת העירייה על כך יש לחייב בארנונה את המשכירה ולא את שוכרי החדרים שהם בחזקת "דיירי משנה" כאמור בסעיף 269 לפקודת העיריות שאין לראות בהם מחזיקים הזכאים לחיוב בנפרד כנישומים לצורכי ארנונה.

### הסיווג הראוי

17. לטענת המשיב, הפעילות בנכס על ידי מר פרסלר אינה עונה לתנאים הקבועים בסעיף הנ"ל:

- בנכס עושים שימוש אמנים נוספים מלבד מר פרסלר;
- לא מתקיים התנאי בדבר "עצמאות" האמן;
- לא מתקיים התנאי שהיצירות אינן מוזמנות;
- לכל היותר ניתן להעניק את הסיווג לנכס אחד ולא לשניים;

18. נדון בהסתייגויות המשיב לעיל, כסדרן.

## העובדות

19. בני הזוג פרסלר עוסקים באומנות ובמסחר באומנות. לבני הזוג היה מוזיאון וכן גלריה. פעילות המוזיאון התקיימה בקומה השלישית ובגג של הבניין בו מצויים הנכסים, אלא שפעילות זו נפסקה בחודש פברואר 2019 והגג הושב לבעליו. שטח הגג נגרע מחיובי העוררת.
20. לצורך פעילות המסחר באומנות (לרבות זו של מר פרסלר) הקימו בני הזוג את חברת גאלארט יוצרי אומנות בע"מ ("החברה"), הרשומה כמחזיקה בשטח הקרקע של הבניין (שאינו חלק מערר זה). העוררת היא בעלת מניות יחידה בחברה.
21. מר פרסלר עושה שימוש בנכסים נשוא ערר זה בקומה השניה והשלישית ליצירת עבודות האומנות שלו. מר פרסלר העיד שהוא עושה שימוש בשתי הקומות לסירוגין, מחלק את זמנו בין שתיהן. אין חולק שהיצירות אינן מוצגות למכירה במסגרת הנכסים אלא בנכס אחר (בגלריה ברחוב שבזי).
22. מר פרסלר הוא אמן מוערך בעל שם בינלאומי העוסק באומנות עכשווית. יצירותיו נמכרות בגלריות שונות בארץ ובחו"ל (המכירה היא באחריות העוררת והיא אינה מתבצעת בנכס).
23. על מנת לקדם את יצירת האומנות שלו מר פרסלר נעזר באומנים נוספים אשר מועסקים על ידי החברה (סעיף 30 לתצהיר מר פרסלר, דו"ח הביקורת של המשיב). מר פרסלר העיד בחקירתו שהוא נעזר בנגר ועובד נוסף שעוסק בהכנת בסיסי צבע. גם מר פרסלר עצמו מקבל שכר קבוע מהחברה עבור עבודתו כשכיר של החברה.
24. במסגרת דו"ח הביקורת שנערך ביום 31.7.2019, נראו בנכסים מספר פסלים לא גמורים, מדפסות תלת מימד, כלי עבודה, שולחנות עבודה, צבעים, כני ציור, כלי מתכת וחפצים שונים. מר פרסלר סיפר לחוקר שהוא מכין סקיצה במחשב, מדפיס דגם קטן במדפסת, והדגם נשלח ליציקה במפעל חיצוני. לאחר שובו של חומר הגלם היצוק מהמפעל מר פרסלר צובע את היצירה ולעיתים משבץ בה אלמנטים אומנותיים ואחרים. על שמו של מר פרסלר רשומים מס' פטנטים. לטענת מר פרסלר, הוא מגיע לנכס שש פעמים בשבוע ועובד שעות רבות.

"המקום משמש את האמן בלבד בעבודתו"

25. אין חולק שבנכסים שבנדון עושים שימוש מספר אמנים, חלקם הם שכירים של העוררת. הגם שלדעתנו אין בעובדה זו **כשלעצמה** כדי לפסול את הנכס משמש חדר אמן, אזי לנוכח עובדות המקרה שלפנינו אנו מקבלים במקרה זה את הפרשנות של המשיב את לשון צו הארנונה.

26. צודקת העוררת בכך שהוראות סעיף 5 לחוק הפרשנות תשמ"א – 1981 לשון יחיד בחיקוק היא כלשון רבים וכן להיפך ומכאן שלכאורה אין נפקא מינה אם נכתב בסעיף "אמן" או "אמנים". למרות זאת, המטרה העומדת בבסיס סעיף 3.3.18 לצו, היא להעניק לאומנים העוסקים אך ורק באומנותם הקלה בנטל מס הארנונה על מנת לעודד אותם ליצור ולהקל עליהם (ראה למשל עמ"נ (מינהליים ת"א) 27623-07-15 **סמדר וינברג נ' מנהל הארנונה עיריית תל אביב** (נבו 23.06.2016)). אם זאת מטרת הסעיף, יש הגיון בפרשנות המשיב את לשון הסעיף ולפיה יש חשיבות לכך שהמקום משמש את האמן **בלבד** בעבודתו, במובן זה שהאמן **לבדו** מבצע את הפעילות האומנותית שלו המקנה לו את ההנחה בארנונה. זאת, יש לציין, להבדיל ממקרה שבו מספר אמנים חולקים חדר אומן ואולם עבודת האומנות מבוצעת על ידי כל אמן בנפרד, שאז ניתן להחיל על הנסיבות את ההגדרה שבסעיף 3.3.18 לצו.

27. העוררת הטוענת בסיכומיה שהפעולות שמבצעים האומנים הנוספים הם למעשה "שוליות" של מר פרסלר שהוא האמן הראשי, והפעולות שהם מבצעים הן נלוות לתהליך יצירת האמנות של מר פרסלר, אלא שדווקא טענה זו מחזקת את המסקנה שהפעילות של מר פרסלר בנכסים **אינה** עונה להגדרה הקבוע בסעיף 3.3.18 לצו, שבה נכללה דרישה קטגורית לכך שהאמן **לבדו** מבצע את עבודתו והוא לא אמור להסתייע בעבודתו בעוזרים. צודק המשיב שאם ניתן לסעיף פרשנות המאפשרת לאמן להעזר באנשים נוספים אזי המונח "לבדו" מאבד כל משמעות והוא מיותר.

28. יש להוסיף לכך את העובדה המהותית ולפיה גם מר פרסלר וגם האומנים הנוספים שהם עוזרים (גם אם הם עצמם עונים להגדרה "אומן" עובדה שלא הוכחה) מועסקים בחברה כעובדים **בשכר**, עובדה העומדת בסתירה למטרה שלשמה נוצר סעיף 3.3.18 והיא הקלה בנטל המס. ועוד נוסיף את העובדה, עליה מצביע המשיב, שהפעילות מבוצעת משטח האוחז מאות מטרים רבועיים (מצרפי), כלומר מדובר בשטח **רחב ידיים**.

"עבודת האמן היא עבודה עצמאית", "יצירותיו אינן מוכנות או מוזמנות"

29. בהמשך לדברים האמורים לעיל, אנו מקבלים גם את טענת המשיב ולפיה אופי הפעילות של מר פרסלר בנכסים אינו עונה להגדרה עבודה "עצמאית" וכי מדובר בעבודה "מוזמנת", הכל בשם לב למטרת הסעיף הנ"ל. כוונתנו היא, שמעבר לעובדה שמר פרסלר אינו עובד לבדו בנכס לצורך ביצוע עבודת האומנות שלו, לא ניתן להתעלם מן ההקשר הרחב שבו מבוצעת עבודה זו. לצורך

כך נפנה לעדותם של בני הזוג ולפיה שמר פרסלר והעוררת עוסקים בעת ובעונה אחת בפעילות של מסחר באומנות ובאומנות. העוררת ביקשה מן הוועדה לראות בה ומר פרסלר יחידה כלכלית אחת לעניין קביעת "מהות המשתמש", וטענה זו התקבלה בעניין זה (ראה לעיל), ממילא יש לעשות שימוש באותו עקרון כאשר אנו בוחנים את פעילות העוררת ובעלה, כיחידה כלכלית אחת, בנכסים נשוא הערר. התרשמותנו הכוללת מן העדויות שנשמעו היא, שלעוררת ובעלה עסק משותף שבו נערכת פעילות משולבת של יצירת אומנות ומסחר באומנות. העסק המשותף מתנהל במכלול הנכסים שמחזיקים בני הזוג (הגם שרק העוררת היא הרשומה כמחזיקה פורמאלית) וביניהם הנכסים נשוא ערר זה, באמצעות חברה שהקימו לצרכי מס ובה משמשת העוררת בלבד (שוב משיקולי מס) כבעלת מניות יחידה. העסק המשותף, שבו נערכת פעילות משולבת של אומנות ומסחר היא עסק מסחרי לכל דבר ועניין המהווה מקור פרנסה לבני הזוג פרסלר, כמו גם לעובדים נוספים.

30. אלמלא קיבל העורר שכר עבודה קבוע מן החברה, ואלמלא נעזר בעובדים נוספים שמעסיקה החברה, ייתכן וניתן היה לקבל את טענת העוררת שניתן לעשות הפרדה מוחלטת בין הפעילות בנכסים נשוא הערר, שהיא ללא ספק פעילות של יצירת אומנות, לבין הפעילות שלה משמשים יתר נכסי בני הזוג. משעה שהעסק המשותף של בני הזוג מממן את עבודתו של מר פרסלר, ועובדים נוספים המסייעים לו, ומעת שאין חולק ש"התוצרים" של העבודה המבוצעת בנכס מהווים את הבסיס לפעילות המסחרית של העסק המשותף (שהרי היצירות של מר פרסלר נמכרות על ידי העוררת), הרי שאין מנוס מלקבל בעניין זה את עמדת המשיב ולקבוע שהפעילות המבוצעת בנכס היא פעילות "מוזמנת" המהווה חלק אינטגרלי מהפעילות המסחרית של העסק המשותף של בני הזוג פרסלר. לא מדובר בפעילות עצמאית, אף לא במובן הלשוני של המילה שהרי מר פרסלר מסתייע בעובדים המקבלים שכר מן העסק המשותף ואף העיד כי חלק מסויים מעבודת היצירה שלו מבוצע בידי מפעל חיצוני.

31. ולסיכום: הגם שאין חולק שהנכסים משמשים את מר פרסלר לביצוע יצירות אומנות, אזי משעה שאין חולק שהפעילות בנכסים נשוא הערר מהווה את הבסיס לפעילות המסחרית המבוצעת מחוצה לו, לא ניתן להפריד את הפעילות האמנותית המתבצעת בנכסים מן הפעילות המסחרית שמבצעת מחוצה להם, אלא שיש לראות בה "חוליה" בשרשרת העסק המשותף. העובדה שפעילותו של מר פרסלר ושל עוזריו האומנים ממומנת על ידי העסק המשותף לבני הזוג מחזקת את "הערבוב" שבין היצירה האומנותית מחד לפעילות המסחרית באותן יצירות ממש מאידך, ובנסיבות אלו יצירת הפרדה ביניהם היא מלאכותית. לאור זאת, לא ניתן לאמר שהפעילות בנכס היא "עצמאית" ו/או שהיא משמשת את האמן לבדו.

## הסיווג יינתן בגין נכס אחד

32. הואיל והגענו למסקנה שהנכסים אינם עונים למכלול התנאים המצטברים שבסעיף 3.3.18 לצו, אין צורך להכריע בטענה החלופית של המשיב לעניין מתן הפטור לנכס אחד. למעלה מן הצורך נציין, שהמשיב צודק בטענה זו נוכח לשון הצו שהינה ברורה וממילא תואמת את מטרת הסעיף כולו שהיא להקל על אומנים שידם אינה משגת את תשלומי הארנונה בנכס בו הם פועלים כאמנים בלבד.

## המועד לתיקון השטח המחוייב

33. לטענת העוררת יש לתקן את השטח המחוייב, אותו הסכים המשיב לתקן, החל מיום 1.2.2019 ולא 10.7.2019 כפי שנעשה על ידי המשיב. לטעמנו יש לדחות טענה זו.

34. בהשגה שהגישה העוררת למשיב ביום 13.6.2019 העלתה העוררת לראשונה את הטענה ששטח החיוב של הנכס הינו שגוי וביקשה להפחיתו. בתשובה להשגה מיום 23.7.2019 (נספח ב' לערר) קיבל המשיב את עדכון העוררת החל ממועד קבלת הפנייה (1.6.2019).

35. בתצהירה מתארת העוררת שלאור סגירת המוזיאון, פירקה את הגג והפסיקה לעשות שימוש בו החל מחודש פברואר 2019. העוררת העידה, שבחודש פברואר 2019 אף פנתה לבא כוחה ועדכנה אותו על כך שהפסיקה לעשות שימוש בגג. העוררת טוענת כיום שהיה על המשיב לתקן את השטח המחוייב מיום כניסתה לנכס אלא שכאמור במסגרת ההשגה לא צויין על ידה, שהיא מבקשת להחיל את התיקון מחודש פברואר 2019, מועד כניסתה לנכס. לא ברור גם מדוע ב"כ לא הודיע על כך למשיב בחודש פברואר 2019 עם כניסתה לנכס. יש לציין שגם במסגרת פניית ב"כ העוררת למשיב באמצע חודש אפריל 2019 בהודעה על החלפת מחזיקים, לא נאמר דבר וחצי דבר על הפסקת השימוש בחלקים מן הנכס המחוייב בכלל ואו מחודש פברואר 2019.

36. התוצאה היא, שעם קבלת ההשגה, בחודש יוני 2019, לא היה למשיב כל מידע על כך שהשימוש בגג הופסק כבר בחודש פברואר 2019 כטענת העוררת ויש לעדכן את החיוב ממועד זה, ממילא ברור שאין לצפות מן המשיב לתקן את החיוב באופן המבוקש באותו השלב. יתרה מכך: גם בשלב הגשת הערר, בחודש אוגוסט 2019, לא סיפקה העוררת שום ראיה לכך שהשימוש בגג חדל כבר בחודש פברואר 2019, למעט בקשה לקונית לבצע את התיקון רטרואקטיבית מיום תחילת החיוב (סעיף 4 לערר).

37. בנסיבות אלו, שלא היתה בידי המשיב שום ראיה לכך שהעוררת חדלה לעשות שימוש בגג לפני מועד הגשת ההשגה, ומשברור שעומדת למשיב הזכות לבדוק את נכונות טענה זו "בזמן אמת", או לכל הפחות בסמוך לכך, הרי שיש לקבוע שלא נפל פגם בשיקול הדעת של המשיב ויש לדחות

את טענות העוררת גם בעניין זה. לכך נוסף את העובדה שעל פי עדותה העוררת היתה מיוצגת במועד בו הפסיקה לעשות שימוש בגג וחזקה שיכולה היתה להסתייע בו, כפי שעשתה כמה חודשים לאחר מכן.

## סוף דבר

מכל הטעמים שלעיל אנו דוחים את הערר.  
אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדים היום 26.07.2021

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 (ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת החלטה.

בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

  
חברה: אורלי מלי, רו"ח  
קלדנית: שני סדן

  
חבר: אודי ויינר, כלכלן

  
רו"ר: עוי"ד ריבית פרינץ



**ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו**

תאריך : יח באב תשפא  
27.07.2021  
מספר ערר : 140022575 / 09:27  
מספר ועדה : 12304

**בפני חברי ועדת הערר:**  
יו"ר: עו"ד ויסמן גדעון  
חבר: רו"ח ז'יטניצקי שמעון  
חבר: עו"ד קורן משה

**העורר/ת:**  
בוחניק יגאל (יהונתן) תעודת זהות [REDACTED], בוחניק שלמה תעודת זהות [REDACTED]  
חשבון לקוח: 11158350  
מספר חוזה: 1062576  
כתובת הנכס: בן יהודה 155  
ע"י ב"כ עו"ד : בוחניק שלמה

**- נ ג ד -**

**המשיב:**  
מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו  
ע"י ב"כ עו"ד : יניב טוירמן

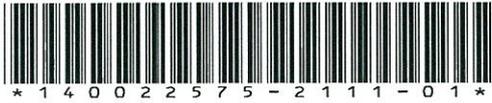
**נוכחים:**

**העורר:** בוחניק אילנה, בוחניק יגאל (יהונתן)  
אורית עמית – התאחדות המלאכה והתעשייה

**מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו**  
ב"כ המשיב עו"ד: יניב טוירמן

**פרוטוקול**

התקיים דיון מחוץ לפרוטוקול בהמשך לדיון הקודם. הסברנו לנציגת התאחדות המלאכה והתעשייה את המצב המשפטי ואת הבעייתיות בערר מבלי שיובן מזה אפיקים אחרים לטיפול לא זמינים. העורר: אבקש למחוק את הערר ללא צו להוצאות. ב"כ המשיב: אני מסכים.



**ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו**

תאריך : יח באב תשפא  
27.07.2021  
מספר ערר : 140022575 / 09:27  
מספר ועדה : 12304

**בפני חברי ועדת הערר:**  
יו"ר: עו"ד ויסמן גדעון  
חבר: רו"ח ז'יטניצקי שמעון  
חבר: עו"ד קורן משה

**העורר:**  
בוחניק שלמה

**- נ ג ד -**

**מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו**

**החלטה**

הערר נמחק ללא צו להוצאות.  
ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 27.07.2021.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התשי"ס-2000 ותקנה 23 (ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת ההחלטה.

בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר) התשלי"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

חבר: עו"ד קורן משה

חבר: רו"ח ז'יטניצקי שמעון

יו"ר: עו"ד ויסמן גדעון

שם הקלדנית: שני סדן