

פרסום

ערר מס': 140019141

ועדת הערר לענייני ארנונה

שליד עיריית תל אביב

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

העוררת: רום כנרת נכסים והשקעות בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה, עיריית ת"א יפו

החלטה

ערר זה עניינו מבנה מרחוב הרכבת 68, תל אביב, בו נמצא נכס אשר רשום בספרי העירייה כנכסים 2000171857, 2000413608 ו- 2000171982 (להלן: "הנכס").

ערר זה הינו חלק מ- 36 עררים שנדונו ביחד, אך לא אוחדו, עקב בקשת העוררת, ולא ניתן להבינו אלא כחלק ממכלול זה.

ככלל עררים אלו עסקו במספר שאלות ובין היתר שאלת זהות המחזיק, שאלת חיוב שטחים משותפים ועוד. ברם, שאלה נוספת שעולה מעררים אלו היא שאלת ניהול הליכים בתום לב.

רקע כללי לכל העררים של העוררת

1. כאמור לעיל, ערר זה הינו חלק מ- 36 עררים שנוהלו ביחד, אך לא אוחדו.
2. עררים אלו נוהלו בנוסף לעוד שורה של עררים, שהוגשו על ידי העוררת ונוהלו בנפרד.
3. כל העררים עוסקים ב- 7 מבנים בעיר תל אביב. מדובר בעררים שהוגשו משנת 2017 ואילך.
4. העוררת הינה חברה העוסקת בתחום הנדליין ובמסגרת עיסוקה זה שוכרת נכסים ומשכירה אותם לשוכרי משנה.
5. כיום ניתן לקבוע כי עררים אלו הוגשו ו/או נוהלו בחוסר תום לב על ידי העוררת.
6. יובהר, כי העוררת הגישה עררים רבים תוך בקשה לדון בחלק מהם ביחד אך לא לאחדם ובחלק אחר לדון בנפרד.
7. ככלל העררים הוגשו ללא ביסוס ראייתי ובניגוד למצב המשפטי, הוגשו בקשות רבות לדחיית דיון, לא קוימו החלטות של הועדה, הוגשו עררים כפולים ובטענות חסרות שחר אך שדרשו בירור עובדתי, הוגשו עררים בלא שהיו בידי העוררת ראיות לתמוך בטענות, הורחבו חזיתות ועוד.

8. זאת בנוסף להתנהלות לא תקינה כגון איחורים לדיונים, אי קיום החלטות דיוניות וכיו"ב.
9. בדיעבד, ולאחר שנודע כי העוררת נכנסה להליכי פש"ר, ניתן להניח כי ניהול ההליכים בדרך זאת נועדו בכדי להימנע מתשלום הארנונה ולדחות את הקץ, שכן ידוע כי כל עוד עומדים הליכי הערר, מעוכבים הליכי הגביה של המשיב.
10. הנאמר לעיל נאמר בכדי ליתן רקע להחלטות ובכדי ליתן ביסוס לפסיקת ההוצאות, אך יובהר, כי בשורה התחתונה ההחלטות של ועדה נכבדה זאת ניתנות לגופן של הטענות.
11. כמו כן הדבר מוסבר לצורך הבנת מורכבות מתן ההחלטות והעיכוב בכתיבתן (זאת בנוסף לעיכובים אוביקטיביים כגון "תקופת הקורונה", מלחמת "חרבות ברזל" והליכי הפש"ר).

נכס ברחוב הרכבת 68 - ערר מספר 140019141

העובדות

12. ביום 29.1.17 התקבלה פניה אצל המשיב בעניין הנכס.
13. העוררת פנתה בנושא שתי הודעות חיוב דו חודשיות שהתקבלו אצלה לכאורה ב11.1.17.
14. העוררת טענה כי יש לסווג כבית תוכנה את הנכס וזאת לאור הסכם פשרה שנחתם בעבר, כי יש להפחית שטחים משותפים וכי חדר מעליות בגג יש לסווג כמלאכה ותעשייה.
15. ביום 28.3.17 השיב המשיב כי הוא דוחה את טענות העוררת בצורה חלקית. המשיב קיבל את הטענה בנוגע לבית תוכנה עד לסוף שנת 2017.
16. ביום 18.5.2017 הוגש ערר 140017167.
17. במסגרת הערר טענה העוררת כנגד גודל השטח לחיוב, כי יש להפחית שטחים משותפים, כי אין לחייב את הגג,
18. העוררת העלתה שורה של טענות של הפלייה וכנגד התנהלות המשיב ביחס להסכם פשרה שערך בעבר, אך כבר כעת נקבע כי טענות שכאלה מקומן היה בחליף אחר ולא בפנינו.
19. ביום 14.8.17 הוגש כתב תשובה. כתב התשובה העלה טענת סף כי יש לדחות את הערר עקב איחור בהגשתו (הטענה התבססה על מועד שליחת החלטת המשיב אך לא ביססה את מועד קבלת התשובה אצל העוררת).
20. כמו כן נטען כי אין לועדה סמכות לדון בנושא הסכם הפשרה ובדיני ההקפאה.
21. לגופם של דברים נטען כי העוררת הינה מחזיקה יחידה וכי חיוב הגג כדין.
22. כתב התשובה אף הפנה לשתי ביקורות שנעשו בנכס.

23. כפי שקבענו בהחלטה בעניין ערר זה הערר הוגש שלא כדין מכוון שהוגש על דרישות תשלום דו חודשיות.
24. התנהלות זאת המשיכה כאשר ביום 12.4.18 הגישה העוררת פניה נוספת שהגדירה כהשגה בגין חיובים לחודשים 1-2 2018.
25. ואכן הפניה נדחתה בין היתר בגין סיבה זאת על ידי המשיב ביום 25.6.18.
26. המשיב דחה את יתר טענות העוררת לגופן.
27. לפיכך ביום 9.8.18 הוגש ערר זה.
28. ביום 28.2.21 הוגש כתב התשובה.
29. ביום 17.10.21 התקיים דיון הוכחות. במאמר מוסגר נפנה לדברים שנכתבו בפתח הדיון בנוגע להתנהלות העוררת.
30. ביום 24.10.21 התקיים המשך דיון הוכחות במסגרתו העידו גם החוקרים מטעם המשיב.
31. גם כאן נפנה להתנהלות העוררת כפי שפורטה בפרוטוקול.
32. הצדדים הגישו סיכומים.

דיון

33. לאחר בחינת עמדות הצדדים אנו סבורים, כי צודק המשיב וכי הדין הערר להידחות.
34. כמו בערר הקודם, 1400117167, הליך זה הינו שוב הוכחה להתנהלות העוררת. מדובר בהליך סרק שהוגש שלא כדין.
35. העוררת הגישה השגה על חיוב דו חודשי דבר שאינה זכאית לו על פי הדין.
36. די בכך להוביל לדחיית הערר.
37. למועלה מהדרוש נזכיר כי המחזיקה בנכס הינה העוררת, כפי שהבהרנו בהחלטות אחרות שלנו.
38. בנוגע לשטחים המשותפים הרי שאנו קובעים כי העוררת מחזיקה באופן בלעדי בנכס וכי על פי ההלכה היה עליה לפנות למשיב בזמן אמת ולבקש להעביר חזקה ככל ואכן היה מחזיק חדש.

39. העוררת לא הביאה כל ראיה טובה ללמד כי יש בכלל צדד ג' בנכס, מה טיב הזכויות שלהם, באיזה שטח הם יושבים ולאיזה תקופה. העוררת לא נתנה כל הסבר טוב לסיבה כי היא לא הודיעה על חילופי מחזיקים ומדוע לא עשתה כן ככל ויש מחזיקים אחרים.
40. בכך שלא עשתה כן יש גם לחזק את מסקנתנו כי אין מחזיקים אחרים וכי השימוש בנכס הינו של העוררת במסגרת עיסוקה כ"עסק".
41. נבקש להזכיר מושכלות יסוד.
42. ככלל, סיווג בארנונה של נכסים הינו בהתאם לשימוש הנעשה בו. כך למשל נאמר בעמ"נ 2144-03-16 דומיקאר נ' מנחל הארנונה בעיריית תל אביב:
- "העיקרון הכללי הוא, כי סיווג הנכס ייקבע באופן פרטני, בהתאם לשימוש שנעשה בו בפועל ולנוכח צו הארנונה הרלוונטי. . ."
43. אף בית המשפט העליון הנכבד בע"א 8588/00 עיריית עפולה נ' בזק (להלן: "פס"ד בזק"), פסק, כי סיווג נכס יעשה בהתאם לשימוש בו ולא בהתאם לזהות המחזיק בנכס.
44. אולם, במקום אחר, רע"א 11304/03 כרטיסי אשראי לישראל נ' עיריית חיפה (להלן: "פס"ד כרטיסי אשראי"), נקט בית המשפט העליון בגישה מרוככת יותר, תוך הבהרה שפס"ד בזק אינו פוסל לחלוטין את סיווגו של נכס בארנונה, בהתאם לזהות הגוף המחזיק בו, והוכרה חוקיותו של מבחן הפונקציונלי / ארגוני מרוכך המשולב במבחן השימוש, שכונה "המבחן המשולב", כדלקמן:

"אני סבורה כי הלכת בזק אינה פוסלת סיווג במקרים מסוימים המכיל מרכיב של 'מיהות המשתמש'. אמנם כל סיווג צריך להתחשב בשימוש אשר נעשה בנכס, אך מבחן משולב של מהות השימוש ומיהות המשתמש יכול להיות במקרים מסוימים לגיטימי. עמדה זו נתמכת אף בתקנות ההסדרים, שמפרטות רשימה של סכומים מירביים ומזעריים עבור סוגי נכסים שונים. רשימה זו מכילה את הסיווג 'בנקים וחברות ביטוח', שהינו סיווג המורכב מהמבחן המשולב של מהות השימוש ומיהות המשתמש.

ודוק: אין כוונתי כי מבחן משולב כזה יהיה תמיזי לגיטימי. דבר זה תלוי, לדעתי, בין היתר, בחלקו של כל מרכיב במבחן המשולב. סיווג לגיטימי יהיה כזה שמרכיב השימוש בו יהיה הדומיננטי. כך למשל סיווג של משרד רואי-חשבון הוא מבחן שבו מיהות המשתמש היא הדומיננטית, שכן לו היה מבחן השימוש הדומיננטי היה נכנס לסיווג רגיל של משרדים. עם זאת, סיווג של בנקים, שאינו דומה בשימוש לעסקים מסוג אחר, הינו לגיטימי. במקרה שבפנינו, אני סבורה כי יתכן לראות באופן עקרוני את הסיווג 'חברת אשראי כסיווג לגיטימי מבחינה זו." (ההדגשות אינן במקור)

לעניין המבחן המשולב, ראה גם: עמ"נ 1168-07-14 מגדל חברה לביטוח בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב.

45. בנוסף למבחן לעיל נקבעו אף מבחנים וקריטריונים נוספים שעל מנהל הארנונה לשקול (ראו עע"ם 9401/06 ארגנטינה באוניברסיטה נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב).

46. מבחן אחד מבין המבחנים הללו, קובע כי נר לרגלי פרשן דיני המיסים הוא שיש לפרשם באופן שלא יטיל על הרשות נטל כבד לצורך "יישומו של הסיווג", ובלשון בית המשפט העליון בברם 9205/05 מנהל הארנונה – עיריית טבריה נ' היפר שוק 1991 (להלן: "פס"ד היפרשוק"):

"קביעת רף מינימאלי מעין זה מאפשרת לרשות המקומית להכיר בסיווג של חלק מנכס שיהיה שונה מהסיווג העיקרי, כאשר אותו חלק משרת ייעוד מוגדר ונפרד; וזאת מבלי לדרוש מהרשות המקומית לעקוב אחר השימושים שנעשים בחלקים שונים של נכס הומוגני בעיקרו – דרישה שבמקרים רבים אינה מעשית."

47. בדומה פסק בית המשפט העליון בע"א 9368/96 מליסרון נ' עיריית קרית ביאליק:

"13. על-מנת שמש ייחשב 'מס טוב', נדרש כי יהיה יעיל. דרישה זו פירושה, שהמס יהיה '...ניתן לגבייה בקלות ובחוצאה מזערית כך שהשלטון יינה ממלוא המס שהאזרח משלם' (י' מ' אדדעי 'בסיס מס כולל בישראל' [15], בעמ' 432).

וכבוד השופט גולדברג:

"יעילותה של מערכת גבייה נמדדת ביחס שבין הכנסותיה לבין הוצאותיה. מערכת גבייה שזרם ההכנסות הצפוי להתקבל באמצעותה נמוך, או שהוצאות תפעולה גבוהות – אינה יעילה... כאשר מערכת גבייה לוקה בתת-אכיפה פוחתת יעילותה, ונוצר חסר כספי בקופת הציבור. בידי המחוקק לייעל אז את הגבייה על-ידי קביעת בסיס חבות נוח יותר לאכיפה... (בג"ץ 5503/94 סגל נ' יושב-ראש הכנסת [9], בעמ' 541).

דרישת היעילות אינה מעוגנת בחוק. עם זאת היא משמשת קו מנחה פרשני."

48. שיקול נוסף, שנקבע רלוונטי ויש בו הרבה טעם לדעתנו, הוא כי יש להתאים את המבחנים השונים של דיני הארנונה למציאות החיים המודרנית (בר"ם 1676/15 ברודקאסט נ' מנהל הארנונה בתל אביב יפו, להלן: "פס"ד ברודקאסט").

49. שיקול זה מהותי בימים אלו, שכן צורת השימוש בנכסים מתפתחת למודלים מורכבים משהיו פעם. כך למשל השכרת דירות לתקופה קצרה (אייר בי אנד ב), כך למשל חללי עבודה משותפים ועוד.
50. אנו סבורים שחתפתחות זאת של "מציאות החיים המודרנית" מחייבת הסתכלות על מכלול הנסיבות בעת בחינת הסווג. קביעה מחו השימוש בנכס אינה יכולה להיות מנותקת מזהות המשתמש, מהות השימוש, סוג הזכויות בנכס של הצדדים השונים, זהות המחזיק הרשום, כמות חילופי המשתמשים וכיו"ב.

סוף דבר

51. לסיכום האמור לעיל, אנו סבורים, כי בשים לב לדין ולסמכויות ועדת הערר, דין הערר להידחות.
52. העוררת הגישה את הערר שלא כדין.
53. מעבר לכך העוררת העלתה טענות ללא ביסוסן.
54. לכן כאמור החלטנו לדחות את הערר.
55. בנסיבות ערר זה העוררת תשא בחוצאות המשיב בסך של 40,000 ש"ח שישולם בתוך 30 יום.

ניתן בהעדר הצדדים היום: 13.7.25

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 תרשיות המקומיות (ערר על קביעת אגונוה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התש"ל"ז - 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

חבר: רוייח שמעון זייטניצקי

קלדנית: ענת לוי

חבר: עו"ד משה קורן

חבר: עו"ד גרשון יוסמן

ועדת הערר לענייני ארנונה

שליד עיריית תל אביב

ערר מס': 140025295

בפני חברי ועדת ערר:
יו"ר: עו"ד גדעון ויסמן
חבר: עו"ד משה קורן
חבר: רו"ח שמעון זייטניצקי

העוררת: רוס כנרת נכסים והשקעות בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה, עיריית ת"א יפו

החלטה

ערר זה עניינו מבנה מרחוב בית אלפא 19, תל אביב, בו נמצא נכס אשר רשום בספרי העירייה כחווה 10673066, 10622894, 1121997 ו-10622895 (לחלן: "הנכס").

ערר זה הינו חלק מ-36 עררים שנדונו ביחד, אך לא אוחדו, עקב בקשת העוררת, ולא ניתן להבינו אלא כחלק ממכלול זה.

ככלל עררים אלו עסקו במספר שאלות ובין היתר שאלת זהות המחזיק, שאלת חיוב שטחים משותפים ועוד. ברם, שאלה נוספת שעולה מעררים אלו היא שאלת ניהול הליכים בתום לב.

רקע כללי לבל העררים של העוררת

1. כאמור לעיל, ערר זה הינו חלק מ-36 עררים שנוהלו ביחד, אך לא אוחדו.
2. עררים אלו נוהלו בנוסף לעוד שורה של עררים, שהוגשו על ידי העוררת ונוהלו בנפרד.
3. כל העררים עוסקים ב-7 מבנים בעיר תל אביב. מדובר בעררים שהוגשו משנת 2017 ואילך.
4. העוררת הינה חברה העוסקת בתחום הנדל"ן ובמסגרת עיסוקה זה שוכרת נכסים ומשכירה אותם לשוכרי משנה.
5. כיום ניתן לקבוע כי עררים אלו הוגשו ואז נהלו בחוסר תום לב על ידי העוררת.
6. יובהר, כי העוררת הגישה עררים רבים תוך בקשה לדון בחלק מהם ביחד אך לא לאחדם ובחלק אחר לדון בנפרד.
7. ככלל העררים הוגשו ללא ביסוס ראיתי ובניגוד למצב המשפטי, הוגשו בקשות רבות לדחיית דיון, לא קוימו החלטות של הועדה, הוגשו עררים כפולים ובטענות חסרות שחר אך שדרשו בירור עובדתי, הוגשו עררים בלא שהיו בידי העוררת ראיות לתמוך בטענות, הורחבו חזיתות ועוד.

8. זאת בנוסף להתנהלות לא תקינה כגון איחורים לדיונים, אי קיום החלטות דיוניות וכיו"ב.
9. בדיעבד, ולאחר שנודע כי העוררת נכנסה להליכי פשי"ר, ניתן להניח כי ניהול ההליכים בדרך זאת נועדו בכדי להימנע מתשלום הארנונה ולדחות את הקץ, שכן ידוע כי כל עוד עומדים הליכי הערר, מעוכבים הליכי הגביה של המשיב.
10. הנאמר לעיל נאמר בכדי ליתן רקע להחלטות ובכדי ליתן ביסוס לפסיקת ההוצאות, אך יובהר, כי בשורה התחתונה ההחלטות של ועדה נכבדה זאת ניתנות לגופן של הטענות.
11. כמו כן חדבר מוסבר לצורך הבנת מורכבות מותן ההחלטות והעיכוב בכתיבתן (זאת בנוסף לעיכובים אוביקטיביים כגון "תקופת הקורונה", מלחמת "חרבות ברזל" והליכי הפשי"ר).
12. ערר זה הינו דוגמא מובהקת לאמור לעיל.

בכס ברחוב בית אלפא 19- ערר מספר 14005295

העובדות

13. ביום 5.2.17 התקבלה אצל המשיב פניה הנושאת תאריך 26.1.17 בעניין הנכס.
14. העוררת טענה כי היא משכירה את הנכס בשכירות משנה ל"בתי תוכנה וחברות שונות" ובקשה לסווג את הנכס כ- "מלאכה ותעשייה".
15. העוררת טענה כי יש לעשות כן לאור הפעילות של שוכרי המשנה.
16. כמו כן הפנתה להסכם פשרה בנוגע לשנים 2014-2016 בנוגע לנכס. כבר כעת יוסבר, כי אותו הסכם נערך תחת הסכמה מפורשת שהינו תקף רק לשנים האלה. כמו כן עולה ממנו כי רק חלק קטן וספציפי בנכס הוגדר כבית תוכנה ואין בו בכדי ללמד לגבי מצבו העובדתי של הנכס בשנים הרלוונטיות למחלוקת זאת.
17. כמו כן ביקשה העוררת להפחית את החיוב של שטחים המשותפים לאור זהות המחזיקים (כאשר לא התבקש שינוי חמתזיקים אצל המשיב).
18. יודגש, כי מעבר להצגת הטענות והפניה להסכם הפשרה לא צורפו כל ראיות לפניה.
19. כך למשל לא הוצגו הסכמי שכירות עם צדדי ג'; לא הוצגו תשריטים בנוגע לגודל השטח המוחזק על ידי צדדי ג'; לא הוגשו תצהירים תומכים של צדדי ג'; לא הוגשו מסמכים כלשהם להוכחת אופי הפעילות של אותם צדדי ג'.
20. ביום 23.2.17 נערכה ביקורת בנכס והבקשה נדחתה במכתב מיום 2.4.17. הנשיב פירט כי לאור הביקורת לא עלה כי בנכס נעשית פעילות "מלאכה ותעשייה" ואו בתי תוכנה. כמו כן הוסבר לעוררת כי יש להמציא מסמכים ולמלא טפסים מסוימים בכדי שניתן יהיה לבחון את הפעילות.

21. לפיכך ביום 25.5.17 הוגש ערר 140017215.
22. ביום 12.4.18 חוגשה השגה נוספת בגין הנכס.
23. במהותה ההשגה דומה להשגה שהוגשה בשנת 2017: היא הפנתה להסכם הפשרה, היא העלתה טענות בנוגע לסיווג וחללים משותפים.
24. ביום 11.7.18 התקבלה תשובת המשיב אצל העוררת. שם המשיב דחה את הפנייה לאור ביקורת נוספת מיום 15.5.18, לאור אי המצאת מסמכים, לאור זכות המחזיק וכיו"ב.
25. לפיכך הוגש ערר ביום 9.6.18, ערר 140019140. במסגרת הערר הועלתה גם טענה בנוגע לגודל השטחים (עקב החיוב בשטחים משותפים).
26. ביום 25.12.18 הוגש כתב התשובה לערר שם נדחו הטענות.
27. במסגרת הערר חזרה העוררת על טענותיה.
28. מעבר לטענה כללית לא פורטו עובדות חדשות ונדרשות ולא צורפו ראיות.
29. עיון בדו"ח הביקורת לא מלמד על תמיכה בטענות העוררת. עולה כי החוקר מצא שבמקום פעילות משרדית על ידי מספר לא קטן של צדדי ג'.
עוד עלה כי יש חילופי שוכרים.
30. עוד עלה כי יש חילופי שוכרים.
31. ביום 6.6.19 נעשתה פניה נוספת למשיב בנוגע לשנת 2019.
32. במהותה הפניה דומה לפניות הקודמות: היא הפנתה להסכם הפשרה, היא העלתה טענות בנוגע לסיווג וחללים משותפים.
33. ביום 27.6.19 התקבלה תשובת המשיב אצל העוררת. שם המשיב דחה את הפנייה לאור הביקורת מיום 15.5.18, לאור אי המצאת מסמכים, לאור זכות המחזיק וכיו"ב.
34. לפיכך הוגש ערר ביום 1.9.19, ערר 140020684. במסגרת הערר הועלתה גם טענה בנוגע לגודל השטחים (עקב החיוב בשטחים משותפים).
35. במסגרת הערר חזרה העוררת על טענותיה.
36. מעבר לטענה כללית לא פורטו עובדות חדשות ונדרשות ולא צורפו ראיות.
37. ביום 2.2.2020 הוגש כתב התשובה לערר שם נדחו הטענות.
38. עיון בדו"ח הביקורת לא מלמד על תמיכה בטענות העוררת. עולה כי החוקר מצא שבמקום פעילות משרדית על ידי מספר לא קטן של צדדי ג'.

39. במקביל לערר 140020684 הוגש ביום 25.8.19 ערר זהה. ערר 140020696.
40. מדובר בערר זהה לחלוטין העוסק באותה עוררת, אותו נכס, אותן פניות, אותה תשובת משיב.
41. ביום 26.3.2020 הוגשה השגה דומה להשגות הקודמות. השגה לשנת 2020.
42. ביום 19.4.2020 נדחתה ההשגה בנימוקים דומים.
43. ביום 11.6.2020 הוגש ערר דומה, שלא לומר זהה, לעררים הקודמים. ערר 140021660.
44. ביום 29.6.2023 הוגש ערר נוסף, ערר זה, 140025295.
45. הערר התייחס לפנייה מיום 30.3.23 שם חזרה העוררת על טענותיה כי אין לחייבה בגין שטחים משותפים עקב ריבוי מחזיקים (למרות שלא העבירה את החזקה אליהם), כי יש לשנות את הסיווג בהתאם לאותם מחזיקים, כי אין לחייב את הגג וכי יש להסתמך על הסכם הפשרה שנעשת בעבר.
46. ביום 11.5.23 שלח המשיב תשובתו בה דחה את הפנייה בין היתר בעקבות אי הצלחה לתאם ביקורת בנכס.
47. בערר חזרה העוררת על טענותיה. מיותר לציין, כי לא צורפו כל ראיות טובות ורלוונטיות לתמיכה בטענותיה. כמו כן עולה כי לכאורה לא טענה כנגד עצם ההחלטות אלא כנגד התנהלות המשיב.
48. כך או אחרת, ביום 17.10.21 התקיים דיון הוכחות. במאמר מוסגר נפנה לדברים שנכתבו בפתח הדיון בנוגע להתנהלות העוררת.
49. במסגרת הדיון נתקף מנכ"ל העוררת שהינו גם הבעלים היחיד שלה.
50. במהלך עדותו הבחיר כי:
- 50.1. הוא אישר שהתמונות שצירף המשיב הן מהנכס.
- 50.2. כי העוררת הסתמכה על מדידות של המשיב.
51. ביום 24.10.21 התקיים המשך דיון הוכחות במסגרתו העידו גם החוקרים מטעם המשיב.
52. גם כאן נפנה להתנהלות העוררת כפי שפורטה בפרוטוקול.
53. בעניין ערר זה העיד מר ארביב, חוקר מטעם המשיב:
- 53.1. כל שנשאל והסביר כי הוא אינו מודד בהכשרתו.

דיון

54. לאחר בחינת עמדות הצדדים או סבורים, כי צודק המשיב וכי הדין הערר להידחות.
55. השאלה הראשית הינה שאלת זהות המחזיק.
56. במקרה דנן ברי לדעתנו כי המחזיק הינו המחזיק הרשום, העוררת. בניגוד לטענת העוררת מסקנתנו העובדתית היא כי העוררת הינה חברה שעיסוקה הינו בהשכרת משרדים. מכאן כי השימוש בנכס הינו שימוש מסחרי של עסק העוסק בהשכרת נכסים.
57. זאת מבלי לגרוע מכך, כי לעוררת אין יריבות עם המשיב גם אם היה לטענתה בסיס, שכן היה מקום להעביר את החזקה לשוכרי המשנה והם אלו שהיו צריכים להעלות טענות. במיוחד כאשר מדובר בטענות כגון סיווג.
58. זאת ועוד, העוררת לא פירטה את טענותיה כראוי כך שעד עתה לא ברור, אפילו ברמת הטענות, מה גודל השטחים הרלוונטיים ומה התקופות הרלוונטיות לגבי מי הטענות רלוונטיות, מה אותו צד ג' עושה ועוד.
59. העוררת אף לא הביאה ראיות לתמוך בטענות החל מחוויים ועד עדים רלוונטיים (כגון נציגים מטעם שוכרי המשנה).
60. העוררת לא הביאה ראיות שכאלה אף שהיו זמינות לה. כתוצאה מכך קמה חזקה כי הראיות היו פועלות כנגדה. כך למשל בחיעדר חוזי שכירות הרי שקמה חזקה כי לא מדובר בחוזי שכירות "רגילים" אלה שבהם זכות השכירות מוגבלת ואו מדובר רק בחוזי ברשות ואו לתקופות או שטחים לא רלבנטיים.
61. העוררת גם לא שיתפה פעולה עם המשיב לצורך חקר האמת.
62. עדות העוררת הינה עדות מפי השמועה בלבד הן בנוגע לטענה הכללית (תחום העיסוק) והן לטענות פרטניות בנוגע לאותם צדד ג'.
63. העוררת גם לא העלתה את הטענות מעבר לאמירה כללית בהשגה או בערר ולכן כל הרחבה בהמשך החליך הינה הרחבת חזית.
64. כך גם בנוגע לשימוש בגג או דוחים את טענת העוררת שנטענה בעלמא.
65. בנוגע לשטחים המשותפים הרי שאנו קובעים כי העוררת מחזיקה באופן בלעדי בנכס וכי על פי החלכה היח עליה לפנות למשיב בזמן אמת ולבקש להעביר חזקה ככל ואכן היה מחזיק חדש.
66. בכך שלא עשתה כן יש גם לחזק את מסקנתנו כי אין מחזיקים אחרים וכי השימוש בנכס הינו של העוררת במסגרת עיסוקה כ"עסק".

67. נבקש להזכיר מושכלות יסוד.
68. ככלל, סיווג בארנונה של נכסים הינו בהתאם לשימוש הנעשה בו. כך למשל נאמר בעמ"נ 2144-03-16 דומיקאר נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב:
- "העיקרון הכללי הוא, כי סיווג הנכס ייקבע באופן פרטני, בהתאם לשימוש שנעשה בו בפועל ולנוכח צו הארנונה הרלוונטי. . ."
69. אף בית המשפט העליון הנכבד בע"א 8588/00 עיריית עמולה נ' בזק (להלן: "פס"ד בזק"), פסק, כי סיווג נכס יעשה בהתאם לשימוש בו ולא בהתאם לזחות המחזיק בנכס.
70. דוק: מבחינה עובדתית אנו קובעים כי המשיב הרים את הנטל להוכחת עמדתו כי מדובר בפעילות משרדית ואו של מתן שירותים ואילו העוררת לא עמדה בנטל להוכיח טענה מטענותיה.
71. במקום אחר, רע"א 11304/03 כרטיסי אשראי לישראל נ' עיריית חיפה (להלן: "פס"ד כרטיסי אשראי"), נקט בית המשפט העליון בגישה מרוככת יותר, תוך הבהרה שפס"ד בזק אינו פוסל לחלוטין את סיווגו של נכס בארנונה, בהתאם לזחות הגוף המחזיק בו, והוכרה חוקיותו של מבחן הפונקציונלי / ארגוני מרוכך המשולב במבחן השימוש, שכונה "המבחן המשולב", כדלקמן:
- "אני סבורה כי הלכת בזק אינה פוסלת סיווג במקרים מסוימים המכיל מרכיב של מיהות המשתמשי. אמנם כל סיווג צריך להתחשב בשימוש אשר נעשה בנכס, אך מבחן משולב של מהות השימוש ומיהות המשתמש יכול להיות במקרים מסוימים לגיטימי. עמדה זו נתמכת אף בתקנות ההסדרים, שמפרטות רשימה של סכומים מירביים ומזעריים עבור סוגי נכסים שונים. רשימה זו מכילה את הסיווג 'בנקים וחברות ביטוח', שהינו סיווג המורכב מהמבחן המשולב של מהות השימוש ומיהות המשתמש.
- ודוק: אין כוונתי כי מבחן משולב כזה יהיה תמיד לגיטימי. דבר זה תלוי, לדעתי, בין היתר, בחלקו של כל מרכיב במבחן המשולב. סיווג לגיטימי יהיה כזה שמרכיב השימוש בו יהיה הדומיננטי. כך למשל סיווג של משרד רואי-חשבון הוא מבחן שבו מיהות המשתמש היא הדומיננטית, שכן לו היה מבחן השימוש הדומיננטי היה נכנס לסיווג רגיל של משרדים. עם זאת, סיווג של בנקים, שאינו דומה בשימוש לעסקים מסוג אחר, הינו לגיטימי. במקרה שבפנינו, אני סבורה כי יתכן לראות באופן עקרוני את הסיווג יחברת אשראי כסיווג לגיטימי מבחינה זו." (ההדגשות אינן במקור)
- לעניין המבחן המשולב, ראה גם: עמ"נ 1168-07-14 מגדל חברה לביטוח בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב.

72. בנוסף למבחן לעיל נקבעו אף מבחנים וקריטריונים נוספים שעל מנהל הארנונה לשקול (ראו ע"מ 9401/06 ארגנטינה באוניברסיטה נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב).

73. מבחן אחד מבין המבחנים הללו, קובע כי נר לרגלי פרשן דיני המיסים הוא שיש לפרשם באופן שלא יטיל על הרשות נטל כבד לצורך "יישומו של הסיווג", ובלשון בית המשפט העליון בברם 9205/05 מנהל הארנונה – עיריית טבריה נ' היפר שוק 1991 (להלן: "פס"ד היפרשוק"):

"קביעת רף מינימאלי מעין זה מאפשרת לרשות המקומית להכיר בסיווג של חלק מנכס שיהיה שונה מהסיווג העיקרי, כאשר אותו חלק משרת ייעוד מוגדר ונפרד; וזאת מבלי לדרוש מהרשות המקומית לעקוב אחר השימושים שנעשים בחלקים שונים של נכס הומוגני בעיקרו – דרישה שבמקרים רבים אינה מעשית."

74. בדומה פסק בית המשפט העליון בע"א 9368/96 מליסרון נ' עיריית קרית ביאליק:

"13. על-מנת שמש ייחשב 'מס טוב', נדרש כי יהיה יעיל. דרישה זו פירושה, שהמס יהיה '...ניתן לגבייה בקלות ובחוצאה מוערית כך שהשלטון ייהנה ממלוא המס שהאזרח משלם' (י' מ' אדריעי 'בסיס מס כולל בישראל' [15], בעמ' 432).

וכבוד השופט גולדברג:

יעילותה של מערכת גבייה נמדדת ביחס שבין הכנסותיה לבין הוצאותיה. מערכת גבייה שזרם ההכנסות הצפוי להתקבל באמצעותה נמוך, או שהוצאות תפעולה גבוהות – אינה יעילה... כאשר מערכת גבייה לוקה בתת-אכיפה פוחתת יעילותה, ונוצר חסר כספי בקופת הציבור. בידי המחוקק לייעל אז את הגבייה על-ידי קביעת בסיס חבות נוח יותר לאכיפה... (בג"ץ 5503/94 סגל נ' יושב-ראש הכנסת [9], בעמ' 541).

דרישת היעילות אינה מעוגנת בחוק. עם זאת היא משמשת קו מנחה פרשני."

75. שיקול נוסף, שנקבע רלוונטי ויש בו הרבה טעם לדעתנו, הוא כי יש להתאים את המבחנים השונים של דיני הארנונה למציאות החיים המודרנית (בר"ם 1676/15 ברודקאסט נ' מנהל הארנונה בתל אביב יפו, להלן: "פס"ד ברודקאסט").

76. שיקול זה מהותי בימים אלו, שכן צורת השימוש בנכסים מתפתחת למודלים מורכבים משהיו פעם. כך למשל השכרת דירות לתקופה קצרה (אייר בי אנד בי), כך למשל חללי עבודה משותפים ועוד.

77. אנו סבורים שהתפתחות זאת של "מצאאות החיים המודרנית" מחייבת הסתכלות על מכלול הנסיבות בעת בחינת הסוג. קביעה מהו השימוש בנכס אינה יכולה להיות מנותקת מזהות המשתמש, זהות המחזיק הרשום, כמות חילופי המשתמשים וכיו"ב.

סוף דבר

78. לסיכום האמור לעיל, אנו סבורים, כי בשים לב לדין ולסמכויות ועדת הערר, דין הערר להידחות.

79. כל הנתונים שבפנינו מלמדים כי העוררת היא המחזיקה והיא המשתמשת בנכס בצורה בלעדית כעסק.

80. לא הוצגו או הועלו טענות אחרות או שונות מאלו שהועלו בעררים לפני כן.

81. לא ברורה התעקשות העוררת שלא לאחד את התיקים וליתן החלטה אחת. המסקנה המתבקשת היא שהדבר נעשה כחלק משיטת עבודה שמטרתה להקשות, לסרב ולשבש את חליכי הגבייה או המשפט של המשיב או הועדה בהתאמה.

82. בנסיבות ערר זה העוררת תשא בהוצאות המשיב בסך של 30,000 ש"ח שישולם בתוך 30 יום.

ניתן בהעדר הצדדים היום: 15.7.25

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) התשל"ז - 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

חבר: ד"ר שמעון זייטניצקי

קלדנית: ענת לוי

חבר: עו"ד משה קוקון

יו"ר: עו"ד בדעון ויסמן

ועדת הערר לענייני ארנונה

שליד עיריית תל אביב

ערר מס': 140021660

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

העוררת: רום כנרת נכסים והשקעות בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה, עיריית ת"א יפו

החלטה

ערר זה עניינו מבנה מרחוב בית אלפא 19, תל אביב, בו נמצא נכס אשר רשום בספרי העירייה כחווה 10673066, ו-10622894 (להלן: "הנכס").

ערר זה הינו חלק מ-36 עררים שנדונו ביחד, אך לא אוחדו, עקב בקשת העוררת, ולא ניתן להבינו אלא כחלק ממכלול זה.

ככלל עררים אלו עסקו במספר שאלות ובין היתר שאלת זהות המתזיק, שאלת חיוב שטחים משותפים ועוד. ברם, שאלה נוספת שעולה מעררים אלו היא שאלת ניהול הליכים בתום לב.

רקע כללי לכל העררים של העוררת

1. כאמור לעיל, ערר זה הינו חלק מ-36 עררים שנוהלו ביחד, אך לא אוחדו.
2. עררים אלו נוהלו בנוסף לעוד שורה של עררים, שהוגשו על ידי העוררת ונוהלו בנפרד.
3. כל העררים עוסקים ב-7 מבנים בעיר תל אביב. מדובר בעררים שהוגשו משנת 2017 ואילך.
4. העוררת הינה חברה העוסקת בתחום הנדל"ן ובמסגרת עיסוקה זה שוכרת נכסים ומשכירה אותם לשוכרי משנה.
5. כיום ניתן לקבוע כי עררים אלו הוגשו ו/או נוהלו בחוסר תום לב על ידי העוררת.
6. יובהר, כי העוררת הגישה עררים רבים תוך בקשה לדון בחלק מהם ביחד אך לא לאחדם ובחלק אחר לדון בנפרד.
7. ככלל העררים הוגשו ללא ביסוס ראייתי ובניגוד למצב המשפטי, הוגשו בקשות רבות לדחיית דיון, לא קוימו החלטות של הועדה, הוגשו עררים כפולים ובטענות חסרות שחר אך שדרשו בירור עובדתי, הוגשו עררים בלא שהיו בידי העוררת ראיות לתמוך בטענות, הורחבו חזיתות ועוד.

8. זאת בנוסף להתנהלות לא תקינה כגון איחורים לדיונים, אי קיום החלטות דיוניות וכיו"ב.
9. בדיעבד, ולאחר שנודע כי העוררת נכנסה להליכי פש"ר, ניתן להניח כי ניהול ההליכים בדרך זאת נועדו בכדי להימנע מתשלום הארנונה ולדחות את הקץ, שכן ידוע כי כל עוד עומדים הליכי הערר, מעוכבים הליכי הגביה של המשיב.
10. הנאמר לעיל נאמר בכדי ליתן רקע להחלטות ובכדי ליתן ביסוס לפסיקת ההוצאות, אך יובהר, כי בשורה התחתונה ההחלטות של ועדה נכבדה זאת ניתנות לגופן של הטענות.
11. כמו כן הדבר מוסבר לצורך הבנת מורכבות מתן ההחלטות והעיכוב בכתיבתן (זאת בנוסף לעיכובים אוביקטיביים כגון "תקופת הקורונה", מלחמת "חרבות ברזל" והליכי הפש"ר).
12. ערר זה הינו דוגמא מובהקת לאמור לעיל.

נכס ברחוב בית אלפא 19- ערר מספר 140021660

העובדות

13. ביום 5.2.17 התקבלה אצל המשיב פניה הנושאת תאריך 26.1.17 בעניין הנכס.
14. העוררת טענה כי היא משכירה את הנכס בשכירות משנה ליבתי תוכנה וחברות שונות ובקשה לסווג את הנכס כ- "מלאכה ותעשייה".
15. העוררת טענה כי יש לעשות כן לאור הפעילות של שוכרי המשנה.
16. כמו כן הפנתה להסכם פשרה בנוגע לשנים 2014-2016 בנוגע לנכס. כבר כעת יוסבר, כי אותו הסכם נערך תחת הסכמה מפורשת שהינו תקף רק לשנים האלה. כמו כן עולה ממנו כי רק חלק קטן וספציפי בנכס הוגדר כבית תוכנה ואין בו בכדי ללמד לגבי מצבו העובדתי של הנכס בשנים הרלוונטיות למחלוקת זאת.
17. כמו כן ביקשה העוררת להפחית את החיוב של שטחים המשותפים לאור זהות המחזיקים (כאשר לא התבקש שינוי המחזיקים אצל המשיב).
18. יודגש, כי מעבר להצגת הטענות והפניה להסכם הפשרה לא צורפו כל ראיות לפניה.
19. כך למשל לא הוצגו הסכמי שכירות עם צדדי ג'; לא הוצגו תשריטים בנוגע לגודל השטח המוחזק על ידי צדדי ג'; לא הוגשו תצהירים תומכים של צדדי ג'; לא הוגשו מסמכים כלשהם להוכחת אופי הפעילות של אותם צדדי ג'.
20. ביום 23.2.17 נערכה ביקורת בנכס והבקשה נדחתה במכתב מיום 2.4.17. המשיב פירט כי לאור הביקורת לא עלה כי בנכס נעשית פעילות "מלאכה ותעשייה" ואו בתי תוכנה. כמו כן הוסבר לעוררת כי יש להמציא מסמכים ולמלא טפסים מסוימים בכדי שניתן יהיה לבחון את הפעילות.

21. לפיכך ביום 25.5.17 הוגש ערר.
22. ביום 12.4.18 הוגשה השגה נוספת בגין הנכס.
23. במהותה ההשגה דומה להשגה שהוגשה בשנת 2017: היא הפנתה להסכם הפשרה, היא העלתה טענות בנוגע לסיווג וחללים משותפים.
24. ביום 11.7.18 התקבלה תשובת המשיב אצל העוררת. שם המשיב דחה את הפנייה לאור ביקורת נוספת מיום 15.5.18, לאור אי המצאת מסמכים, לאור זהות המחזיק וכיו"ב.
25. לפיכך הוגש ערר ביום 9.6.18. במסגרת הערר הועלתה גם טענה בנוגע לגודל השטחים (עקב החיוב בשטחים משותפים).
26. ביום 25.12.18 הוגש כתב התשובה לערר שם נדחו הטענות.
27. במסגרת הערר חזרה העוררת על טענותיה.
28. מעבר לטענה כללית לא פורטו עובדות חדשות ונדרשות ולא צורפו ראיות.
29. עיון בדו"ח הביקורת לא מלמד על תמיכה בטענות העוררת. עולה כי החוקר מצא שבמקום פעילות משרדית על ידי מספר לא קטן של צדדי ג'.
30. עוד עלה כי יש חילופי שוכרים.
31. ביום 6.6.19 נעשתה פניה נוספת למשיב בנוגע לשנת 2019.
32. במהותה הפניה דומה לפניות הקודמות: היא הפנתה להסכם הפשרה, היא העלתה טענות בנוגע לסיווג וחללים משותפים.
33. ביום 27.6.19 התקבלה תשובת המשיב אצל העוררת. שם המשיב דחה את הפנייה לאור הביקורת מיום 15.5.18, לאור אי המצאת מסמכים, לאור זהות המחזיק וכיו"ב.
34. לפיכך הוגש ערר ביום 1.9.19, ערר 140020684. במסגרת הערר הועלתה גם טענה בנוגע לגודל השטחים (עקב החיוב בשטחים משותפים).
35. במסגרת הערר חזרה העוררת על טענותיה.
36. מעבר לטענה כללית לא פורטו עובדות חדשות ונדרשות ולא צורפו ראיות.
37. ביום 2.2.2020 הוגש כתב התשובה לערר שם נדחו הטענות.
38. עיון בדו"ח הביקורת לא מלמד על תמיכה בטענות העוררת. עולה כי החוקר מצא שבמקום פעילות משרדית על ידי מספר לא קטן של צדדי ג'.

39. במקביל לערר 140020684 הוגש ביום 25.8.19 ערר זהה. ערר 140020696.
40. מדובר בערר זהה לחלוטין העוסק באותה עוררת, אותו נכס, אותן פניות, אותה תשובת משיב.
41. ביום 26.3.2020 הוגשה השגה דומה להשגות הקודמות. השגה לשנת 2020.
42. ביום 19.4.2020 נדחתה ההשגה בנימוקים דומים.
43. ביום 11.6.2020 הוגש ערר דומה, שלא לומר זהה, לעררים הקודמים. ערר זה.
44. ביום 17.10.21 התקיים דיון הוכחות. במאמר מוסגר נפנה לדברים שנכתבו בפתח הדיון בנוגע להתנהלות העוררת.
45. במסגרת הדיון נחקר מנכ"ל העוררת שהינו גם הבעלים היחיד שלה.
46. במהלך עדותו הבהיר כי:
- 46.1. הוא אישר שהתמונות שצירף המשיב הן מהנכס.
- 46.2. כי העוררת הסתמכה על מדידות של המשיב.
47. ביום 24.10.21 התקיים המשך דיון הוכחות במסגרתו העידו גם החוקרים מטעם המשיב.
48. גם כאן נפנה להתנהלות העוררת כפי שפורטה בפרוטוקול.
49. בעניין ערר זה העיד מר ארביב, חוקר מטעם המשיב:
- 49.1. כל שנשאל והסביר כי הוא אינו מודד בהכשרתו.

דיון

50. לאחר בחינת עמדות הצדדים או סבורים, כי צודק המשיב וכי הדין הערר להידחות.
51. השאלה הראשית הינה שאלת זהות המחזיק.
52. במקרה דנן ברי לדעתנו כי המחזיק הינו המחזיק הרשום, העוררת. בניגוד לטענת העוררת מסקנתנו העובדתית היא כי העוררת הינה חברה שעיסוקה הינו בהשכרת משרדים. מכאן כי השימוש בנכס הינו שימוש מסחרי של עסק העוסק בהשכרת נכסים.
53. זאת מבלי לגרוע מכך, כי לעוררת אין יריבות עם המשיב גם אם היה לטענתה בסיס, שכן היה מקום להעביר את התזקה לשוכרי המשנה והם אלו שהיו צריכים להעלות טענות. במיוחד כאשר מדובר בטענות כגון סיווג.

54. זאת ועוד, העוררת לא פירטה את טענותיה כראוי כך שעד עתה לא ברור, אפילו ברמת הטענות, מה גודל השטחים הרלוונטיים ומה התקופות הרלוונטיות לגבי מי הטענות רלוונטיות, מה אותו צד ג' עושה ועוד.
55. העוררת אף לא הביאה ראיות לתמוך בטענות החל מתוזים ועד עדים רלוונטיים (כגון נציגים מטעם שוכרי המשנה).
56. העוררת לא הביאה ראיות שכאלה אף שהיו זמינות לה. כתוצאה מכך קמה חזקה כי הראיות היו פועלות כנגדה. כך למשל בהיעדר חוזי שכירות הרי שקמה חזקה כי לא מדובר בחוזי שכירות "רגילים" אלה שבהם זכות השכירות מוגבלת ו/או מדובר רק בחוזי ברשות ו/או לתקופות או שטחים לא רלבנטיים.
57. עדות העוררת הינה עדות מפי השמועה בלבד הן בנוגע לטענה הכללית (תחום העיסוק) והן לטענות פרטניות בנוגע לאותם צדד ג'.
58. העוררת גם לא העלתה את הטענות מעבר לאמירה כללית בהשגה או בערר ולכן כל הרחבה בהמשך ההליך הינה הרחבת חזית.
59. בנוגע לשטחים המשותפים הרי שאנו קובעים כי העוררת מחזיקה באופן בלעדי בנכס וכי על פי ההלכה היה עליה לפנות למשיב בזמן אמת ולבקש להעביר חזקה ככל ואכן היה מחזיק חדש.
60. בכך שלא עשתה כן יש גם לחזק את מסקנתנו כי אין מחזיקים אחרים וכי השימוש בנכס הינו של העוררת במסגרת עיסוקה כ"עסק".
61. נבקש להזכיר מושכלות יסוד.
62. ככלל, סיווג בארנונה של נכסים הינו בהתאם לשימוש הנעשה בו. כך למשל נאמר בעמ"נ 2144-03-16 **זומיקאר נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב**:
- "העיקרון הכללי הוא, כי סיווג הנכס ייקבע באופן פרטני, בהתאם לשימוש שנעשה בו בפועל ולנוכח צו הארנונה הרלוונטי. . ."
63. אף בית המשפט העליון הנכבד בע"א 8588/00 **עיריית עפולה נ' בזק** (להלן: "פס"ד בזק"), פסק, כי סיווג נכס יעשה בהתאם לשימוש בו ולא בהתאם לזהות המחזיק בנכס.
64. **חוק**: מבחינה עובדתית אנו קובעים כי המשיב הרים את הנטל להוכחת עמדתו כי מדובר בפעילות משרדית ו/או של מתן שירותים ואילו העוררת לא עמדה בנטל להוכיח טענה מטענותיה.
65. במקום אחר, רע"א 11304/03 **כריטיסי אשראי לישראל נ' עיריית חיפה** (להלן: "פס"ד כריטיסי אשראי"), נקט בית המשפט העליון בגישה מרוככת יותר, תוך הבהרה שפס"ד בזק אינו פוסל לחלוטין את סיווגו של נכס בארנונה, בהתאם לזהות הגוף המחזיק בו, והוכרה

חוקיותו של מבחן הפונקציונלי / ארגוני מרוכך המשולב במבחן השימוש, שכונה "המבחן המשולב", כדלקמן:

"אני סבורה כי הלכת בזק אינה פוסלת סיווג במקרים מסוימים המכיל מרכיב של 'מיהות המשתמש'. אמנם כל סיווג צריך להתחשב בשימוש אשר נעשה בנכס, אך מבחן משולב של מהות השימוש ומיהות המשתמש יכול להיות במקרים מסוימים לגיטימי. עמדה זו נתמכת אף בתקנות ההסדרים, שמפרטות רשימה של סכומים מירביים ומזעריים עבור סוגי נכסים שונים. רשימה זו מכילה את הסיווג 'בנקים וחברות ביטוח', שהינו סיווג המורכב מהמבחן המשולב של מהות השימוש ומיהות המשתמש.

ודוק: אין כוונתי כי מבחן משולב כזה יהיה תמיד לגיטימי. דבר זה תלוי, לדעתי, בין היתר, בחלקו של כל מרכיב במבחן המשולב. סיווג לגיטימי יהיה כזה שמרכיב השימוש בו יהיה הדומיננטי. כך למשל סיווג של משרד רואי-חשבון הוא מבחן שבו מיהות המשתמש היא הדומיננטית, שכן לו היה מבחן השימוש הדומיננטי היה נכנס לסיווג רגיל של משרדים. עם זאת, סיווג של בנקים, שאינו דומה בשימושו לעסקים מסוג אחר, הינו לגיטימי. במקרה שבפנינו, אני סבורה כי יתכן לראות באופן עקרוני את הסיווג 'חברת אשראי כסיווג לגיטימי מבחינה זו.' (ההדגשות אינן במקור)

לעניין המבחן המשולב, ראה גם: עמ"נ 1168-07-14 מגדל חברה לביטוח בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב.

66. בנוסף למבחן לעיל נקבעו אף מבחנים וקריטריונים נוספים שעל מנהל הארנונה לשקול (ראו ע"מ 9401/06 ארגנטינה באוניברסיטה נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב).

67. מבחן אחד מבין המבחנים הללו, קובע כי נר לרגלי פרשן דיני המיסים הוא שיש לפרשם באופן שלא יטיל על הרשות נטל כבד לצורך "יישומו של הסיווג", ובלשון בית המשפט העליון בברם 9205/05 מנהל הארנונה – עיריית טבריה נ' היפר שוק 1991 (להלן: "פס"ד היפרשוק"):

"קביעת רף מינימאלי מעין זה מאפשרת לרשות המקומית להכיר בסיווג של חלק מנכס שיהיה שונה מהסיווג העיקרי, כאשר אותו חלק משרת ייעוד מוגדר ונפרד; וזאת מבלי לדרוש מהרשות המקומית לעקוב אחר השימושים שנעשים בחלקים שונים של נכס הומוגני בעיקרו – דרישה שבמקרים רבים אינה מעשית."

68. בדומה פסק בית המשפט העליון בע"א 9368/96 מליסרון נ' עיריית קרית ביאליק:

13" על-מנת שמש ייחשב 'מס טוב', נדרש כי יהיה יעיל. דרישה זו פירושה, שהמס יהיה '...ניתן לגבייה בקלות ובחוצאה מזערית כך שהשלטון ייהנה ממלוא המס שהאזרח משלם' (י' מ' אדרעי 'בסיס מס כולל בישראל' [15], בעמ' 432).

וכבוד השופט גולדברג:

יעילותה של מערכת גבייה נמדדת ביחס שבין הכנסותיה לבין הוצאותיה. מערכת גבייה שזרם ההכנסות הצפוי להתקבל באמצעותה נמוך, או שהוצאות תפעולה גבוהות – אינה יעילה... כאשר מערכת גבייה לוקה בתת-אכיפה פוחתת יעילותה, ונוצר חסר כספי בקופת הציבור. בידי המחוקק לייעל אז את הגבייה על-ידי קביעת בסיס חבות נוח יותר לאכיפה... (בג"ץ 5503/94 סגל נ' יושב-ראש הכנסת [9], בעמ' 541).

דרישת היעילות אינה מעוגנת בחוק. עם זאת היא משמשת קו מנחה פרשני."

69. שיקול נוסף, שנקבע רלוונטי ויש בו הרבה טעם לדעתנו, הוא כי יש להתאים את המבחנים השונים של דיני הארנונה למציאות החיים המודרנית (בר"ס 1676/15 ברודקאסט נ' מנהל הארנונה בתל אביב יפו, להלן: "פס"ד ברודקאסט").

70. שיקול זה מהותי בימים אלו, שכן צורת השימוש בנכסים מתפתחת למודלים מורכבים משהיו פעם. כך למשל השכרת דירות לתקופה קצרה (אייר בי אנד בי), כך למשל חללי עבודה משותפים ועוד.

71. אנו סבורים שהתפתחות זאת של "מציאות החיים המודרנית" מחייבת הסתכלות על מכלול הנסיבות בעת בחינת הסווג. קביעה מהו השימוש בנכס אינה יכולה להיות מנותקת מזהות המשתמש, זהות המחזיק הרשום, כמות חילופי המשתמשים וכיו"ב.

סוף דבר

72. לסיכום האמור לעיל, אנו סבורים, כי בשים לב לדן ולסמכויות ועדת הערר, דין הערר להידחות.

73. כל הנתונים שבפנינו מלמדים כי העוררת היא המחזיקה והיא המשתמשת בנכס בצורה בלעדית כעסק.

74. לא הוצגו או הועלו טענות אחרות או שונות מאלו שהועלו בעררים לפני כן.

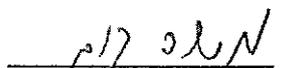
75. לא ברורה התעקשות העוררת שלא לאחד את התיקים וליתן החלטה אחת. המסקנה המתבקשת היא שהדבר נעשה כחלק משיטת עבודה שמטרתה להקשות, לסרב ולשבש את הליכי הגבייה או המשפט של המשיב או הועדה בהתאמה.

76. בנסיבות ערר זה העוררת תשא בהוצאות המשיב בסך של 30,000 ש"ח שישולם בתוך 30 יום.

ניתן בהעדר הצדדים היום 15.7.25

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


חבר: רויח שמעון זייטניצקי
קלדנית: ענת לוי


חבר: עו"ד משה קורן


יו"ר: עו"ד זעון ויסמן

ועדת הערר לענייני ארנונה
שליד עיריית תל אביב

ערר מס': 140020684

בפני חברי ועדת ערר:
יו"ר: עו"ד גדעון ויסמן
חבר: עו"ד משה קורן
חבר: רו"ח שמעון זייטניצקי

העוררת: רום כנרת נכסים והשקעות בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה, עיריית ת"א יפו

החלטה

ערר זה עניינו מבנה מרחוב בית אלפא 19, תל אביב, בו נמצא נכס אשר רשום בספרי העירייה כחווה 10673066 ו-10622894 (להלן: "הנכס").

ערר זה הינו חלק מ- 36 עררים שנדונו ביחד, אך לא אוחדו, עקב בקשת העוררת, ולא ניתן להבינו אלא כחלק ממכלול זה.

ככלל עררים אלו עסקו במספר שאלות ובין היתר שאלת זהות המחזיק, שאלת חיוב שטחים משותפים ועוד. ברם, שאלה נוספת שעולה מעררים אלו היא שאלת ניהול הליכים בתום לב.

רקע כללי לכל העררים של העוררת

1. כאמור לעיל, ערר זה הינו חלק מ- 36 עררים שנוהלו ביחד, אך לא אוחדו.
2. עררים אלו נוהלו בנוסף לעוד שורה של עררים, שהוגשו על ידי העוררת ונוהלו בנפרד.
3. כל העררים עוסקים ב- 7 מבנים בעיר תל אביב. מדובר בעררים שהוגשו משנת 2017 ואילך.
4. העוררת הינה חברה העוסקת בתחום הנדל"ן ובמסגרת עיסוקה זה שוכרת נכסים ומשכירה אותם לשוכרי משנה.
5. כיום ניתן לקבוע כי עררים אלו הוגשו ו/או נוהלו בחוסר תום לב על ידי העוררת.
6. יובהר, כי העוררת הגישה עררים רבים תוך בקשה לדון בחלק מהם ביחד אך לא לאחדם ובחלק אחר לדון בנפרד.
7. ככלל העררים הוגשו ללא ביסוס ראיתי ובניגוד למצב המשפטי, הוגשו בקשות רבות לדחיית דיון, לא קוימו החלטות של הועדה, הוגשו עררים כפולים ובטענות חסרות שחר אך שדרשו בירור עובדתי, הוגשו עררים בלא שהיו בידי העוררת ראיות לתמוך בטענות, הורחבו חזיתות ועוד.

8. זאת בנוסף להתנהלות לא תקינה כגון איחורים לדיונים, אי קיום החלטות דיוניות וכיו"ב.
9. בדיעבד, ולאחר שנודע כי העוררת נכנסה להליכי פשי"ר, ניתן להניח כי ניהול ההליכים בדרך זאת נועדו בכדי להימנע מתשלום הארנונה ולדחות את הקץ, שכן ידוע כי כל עוד עומדים הליכי הערר, מעוכבים הליכי הגביה של המשיב.
10. הנאמר לעיל נאמר בכדי ליתן רקע להחלטות ובכדי ליתן ביסוס לפסיקת ההוצאות, אך יובהר, כי בשורה התחתונה ההחלטות של ועדה נכבדה זאת ניתנות לגופן של הטענות.
11. כמו כן הדבר מוסבר לצורך הבנת מורכבות מתן ההחלטות והעיכוב בכתובת (זאת בנוסף לעיכובים אוביקטיביים כגון "תקופת הקורונה", מלחמת "חרבות ברזל" והליכי הפשי"ר).
12. ערר זה הינו דוגמא מובהקת לאמור לעיל.

נכס ברחוב בית אלפא 19 - ערר מספר 140020684

העובדות

13. ביום 5.2.17 התקבלה אצל המשיב פניה הנושאת תאריך 26.1.17 בעניין הנכס.
14. העוררת טענה כי היא משכירה את הנכס בשכירות משנה ל"בתי תוכנה וחברות שונות" ובקשה לסווג את הנכס כ- "מלאכה ותעשייה".
15. העוררת טענה כי יש לעשות כן לאור הפעילות של שוכרי המשנה.
16. כמו כן הפנתה להסכם פשרה בנוגע לשנים 2014-2016 בנוגע לנכס. כבר כעת יוסבר, כי אותו הסכם נערך תחת הסכמה מפורשת שהינו תקף רק לשנים האלה. כמו כן עולה ממנו כי רק חלק קטן וספציפי בנכס הוגדר כבית תוכנה ואין בו בכדי ללמד לגבי מצבו העובדתי של הנכס בשנים הרלוונטיות למחלוקת זאת.
17. כמו כן ביקשה העוררת להפחית את החיוב שטחים משותפים לאור זהות המחזיקים (כאשר לא התבקש שינוי המחזיקים אצל המשיב).
18. יודגש, כי מעבר להצגת הטענות והפניה להסכם הפשרה לא צורפו כל ראיות לפניה.
19. כך למשל לא הוצגו הסכמי שכירות עם צדדי ג'; לא הוצגו תשריטים בנוגע לגודל השטח המוחזק על ידי צדדי ג'; לא הוגשו תצהירים תומכים של צדדי ג'; לא הוגשו מסמכים כלשהם להוכחת אופי הפעילות של אותם צדדי ג'.
20. ביום 23.2.17 נערכה ביקורת בנכס והבקשה נדחתה במכתב מיום 2.4.17. המשיב פירט כי לאור הביקורת לא עלה כי בנכס נעשית פעילות "מלאכה ותעשייה" ואו בתי תוכנה. כמו כן הוסבר לעוררת כי יש להמציא מסמכים ולמלא טפסים מסוימים בכדי שניתן יהיה לבחון את הפעילות.

21. לפיכך ביום 25.5.17 הוגש הערר דנן.
22. ביום 12.4.18 הוגשה השגה נוספת בגין הנכס.
23. במהותה ההשגה דומה להשגה שהוגשה בשנת 2017: היא הפנתה להסכם הפשרה, היא העלתה טענות בנוגע לסיווג וחללים משותפים.
24. ביום 11.7.18 התקבלה תשובת המשיב אצל העוררת. שם המשיב דחה את הפנייה לאור ביקורת נוספת מיום 15.5.18, לאור אי המצאת מסמכים, לאור זהות המחזיק וכיו"ב.
25. לפיכך הוגש ערר ביום 9.6.18. במסגרת הערר הועלתה גם טענה בנוגע לגודל השטחים (עקב החיוב בשטחים משותפים).
26. ביום 25.12.18 הוגש כתב התשובה לערר שם נדחו הטענות.
27. במסגרת הערר חזרה העוררת על טענותיה.
28. מעבר לטענה כללית לא פורטו עובדות חדשות ונדרשות ולא צורפו ראיות.
29. עיון בדו"ח הביקורת לא מלמד על תמיכה בטענות העוררת. עולה כי החוקר מצא שבמקום פעילות משרדית על ידי מספר לא קטן של צדדי ג'.
30. עוד עלה כי יש חילופי שוכרים.
31. ביום 6.6.19 נעשתה פניה נוספת למשיב בנוגע לשנת 2019.
32. במהותה הפניה דומה לפניות הקודמות: היא הפנתה להסכם הפשרה, היא העלתה טענות בנוגע לסיווג וחללים משותפים.
33. ביום 27.6.19 התקבלה תשובת המשיב אצל העוררת. שם המשיב דחה את הפנייה לאור הביקורת מיום 15.5.18, לאור אי המצאת מסמכים, לאור זהות המחזיק וכיו"ב.
34. לפיכך הוגש ערר זה ביום 1.9.19. במסגרת הערר הועלתה גם טענה בנוגע לגודל השטחים (עקב החיוב בשטחים משותפים).
35. במסגרת הערר חזרה העוררת על טענותיה.
36. מעבר לטענה כללית לא פורטו עובדות חדשות ונדרשות ולא צורפו ראיות.
37. ביום 2.2.2020 הוגש כתב התשובה לערר שם נדחו הטענות.
38. עיון בדו"ח הביקורת לא מלמד על תמיכה בטענות העוררת. עולה כי החוקר מצא שבמקום פעילות משרדית על ידי מספר לא קטן של צדדי ג'.

39. עוד עלה כי יש חילופי שוכרים.
40. ביום 17.10.21 התקיים דיון הוכחות. במאמר מוסגר נפנה לדברים שנכתבו בפתח הדיון בנוגע להתנהלות העוררת.
41. במסגרת הדיון נחקר מנכ"ל העוררת שהינו גם הבעלים היחיד שלה.
42. במהלך עדותו הבהיר כי:
- 42.1. הוא אישר שהתמונות שצירף המשיב הן מהנכס.
- 42.2. כי העוררת הסתמכה על מדידות של המשיב.
43. ביום 24.10.21 התקיים המשך דיון הוכחות במסגרתו העידו גם החוקרים מטעם המשיב.
44. גם כאן נפנה להתנהלות העוררת כפי שפורטה בפרוטוקול.
45. בעניין ערר זה העיד מר ארביב, חוקר מטעם המשיב:
- 45.1. כל שנשאל והסביר כי הוא אינו מודד בהכשרתו.

דיון

46. לאחר בחינת עמדות הצדדים אנו סבורים, כי צודק המשיב וכי הדין הערר להידחות.
47. השאלה הראשית הינה שאלת זהות המחזיק.
48. במקרה דנן ברי לדעתנו כי המחזיק הינו המחזיק הרשום, העוררת. בניגוד לטענת העוררת מסקנתנו העובדתית היא כי העוררת הינה חברה שעיסוקה הינו בהשכרת משרדים. מכאן כי השימוש בנכס הינו שימוש מסחרי של עסק העוסק בהשכרת נכסים.
49. זאת מבלי לגרוע מכך, כי לעוררת אין יריבות עם המשיב גם אם היה לטענתה בסיס, שכן היה מקום להעביר את החזקה לשוכרי המשנה והם אלו שהיו צריכים להעלות טענות. במיוחד כאשר מדובר בטענות כגון סיווג.
50. זאת ועוד, העוררת לא פירטה את טענותיה כראוי כך שעד עתה לא ברור, אפילו ברמת הטענות, מה גודל השטחים הרלוונטיים ומה התקופות הרלוונטיות, לגבי מי הטענות רלוונטיות, מה אותו צד ג' עושה ועוד.
51. **ודוק:** המסקנה לעיל מתחזקת גם לאור השוואה לערר הקודם. אין חפיפה מלאה בנתונים שעולים ונלמד שיש חילופי שוכרים ולא ניתן לדעת באיזה שטח ולאיזה תקופה השכירות הנטענת.

52. העוררת אף לא הביאה ראיות לתמוך בטענות החל מחוזים ועד עדים רלוונטיים (כגון נציגים מטעם שוכרי המשנה).
53. העוררת לא הביאה ראיות שכאלה אף שהיו זמינות לה. כתוצאה מכך קמה חזקה כי הראיות היו פועלות כנגדה. כך למשל בהיעדר חוזי שכירות הרי שקמה חזקה כי לא מדובר בחוזי שכירות "רגילים" אלא שבהם זכות השכירות מוגבלת ו/או מדובר רק בחוזי ברשות ו/או לתקופות או שטחים לא רלבנטיים.
54. עדות העוררת הינה עדות מפי השמועה בלבד הן בנוגע לטענה הכללית (תחום העיסוק) והן לטענות פרטניות בנוגע לאותם צדד ג'.
55. העוררת גם לא העלתה את הטענות מעבר לאמירה כללית בהשגה או בערר ולכן כל הרחבה בהמשך ההליך הינה הרחבת חזית.
56. בנוגע לשטחים המשותפים הרי שאנו קובעים כי העוררת מחזיקה באופן בלעדי בנכס וכי על פי ההלכה היה עליה לפנות למשיב בזמן אמת ולבקש להעביר חזקה ככל ואכן היה מחזיק חדש.
57. בכך שלא עשתה כן יש גם לחזק את מסקנתנו כי אין מחזיקים אחרים וכי השימוש בנכס הינו של העוררת במסגרת עיסוקה כ"עסק".
58. נבקש להזכיר מושכלות יסוד.
59. ככלל, סיווג בארנונה של נכסים הינו בהתאם לשימוש הנעשה בו. כך למשל נאמר בעמ"נ 2144-03-16 דומיקאר נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב:
- "העיקרון הכללי הוא, כי סיווג הנכס ייקבע באופן פרטני, בהתאם לשימוש שנעשה בו בפועל ולנוכח צו הארנונה הרלוונטי. . ."
60. אף בית המשפט העליון הנכבד בע"א 8588/00 עיריית עפולה נ' בזק (להלן: "פס"ד בזק"), פסק, כי סיווג נכס יעשה בהתאם לשימוש בו ולא בהתאם לזחות המחזיק בנכס.
61. ודוק: מבחינה עובדתית אנו קובעים כי המשיב הרים את הנטל להוכחת עמדתו כי מדובר בפעילות משרדית ו/או של מתן שירותים ואילו העוררת לא עמדה בנטל להוכיח טענה מטענותיה.
62. במקום אחר, רע"א 11304/03 כרטיסי אשראי לישראל נ' עיריית חיפה (להלן: "פס"ד כרטיסי אשראי"), נקט בית המשפט העליון בגישה מרוככת יותר, תוך הבהרה שפס"ד בזק אינו פוסל לחלוטין את סיווגו של נכס בארנונה, בהתאם לזחות הגוף המחזיק בו, והוכרה חוקיותו של מבחן הפונקציונלי / ארגוני מרוכך המשולב במבחן השימוש, שכונה "המבחן המשולב", כדלקמן:

"אני סבורה כי הלכת בזק אינה פוסלת סיווג במקרים מסוימים המכיל מרכיב של 'מיהות המשתמש'. אמנם כל סיווג צריך להתחשב בשימוש אשר נעשה בנכס, אך מבחן משולב של מהות השימוש ומיהות המשתמש יכול להיות במקרים מסוימים לגיטימי. עמדה זו נתמכת אף בתקנות ההסדרים, שמפרטות רשימה של סכומים מירביים ומזעריים עבור סוגי נכסים שונים. רשימה זו מכילה את הסיווג 'בנקים וחברות ביטוח', שהינו סיווג המורכב מהמבחן המשולב של מהות השימוש ומיהות המשתמש.

ודוק: אין כוונתי כי מבחן משולב כזה יהיה תמיד לגיטימי. דבר זה תלוי, לדעתי, בין היתר, בחלקו של כל מרכיב במבחן המשולב. סיווג לגיטימי יהיה כזה שמרכיב השימוש בו יהיה הדומיננטי. כך למשל סיווג של משרד רואי-חשבון הוא מבחן שבו מיהות המשתמש היא הדומיננטית, שכן לו היה מבחן השימוש הדומיננטי היה נכנס לסיווג רגיל של משרדים. עם זאת, סיווג של בנקים, שאינו דומה בשימוש לעסקים מסוג אחר, הינו לגיטימי. במקרה שבפנינו, אני סבורה כי יתכן לראות באופן עקרוני את הסיווג 'חברת אשראי כסיווג לגיטימי מבחינה זו.' (ההדגשות אינן במקור)

לעניין המבחן המשולב, ראה גם: עמ"נ 1168-07-14 מגדל חברה לביטוח בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב.

63. בנוסף למבחן לעיל נקבעו אף מבחנים וקריטריונים נוספים שעל מנהל הארנונה לשקול (ראו עע"ם 9401/06 ארגנטינה באוניברסיטה נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב).

64. מבחן אחד מבין המבחנים הללו, קובע כי נר לרגלי פרשן דיני המיסים הוא שיש לפרשם באופן שלא יטיל על הרשות נטל כבד לצורך "יישומו של הסיווג", ובלשון בית המשפט העליון בברם 9205/05 מנהל הארנונה – עיריית טבריה נ' היפר שוק 1991 (להלן: "פס"ד היפרשוק"): "הפרשוק":

"קביעת רף מינימאלי מעין זה מאפשרת לרשות המקומית להכיר בסיווג של חלק מנכס שיהיה שונה מהסיווג העיקרי, כאשר אותו חלק משרת ייעוד מוגדר ונפרד; וזאת מבלי לדרוש מהרשות המקומית לעקוב אחר השימושים שנעשים בחלקים שונים של נכס הומוגני בעיקרו – דרישה שבמקרים רבים אינה מעשית."

65. בדומה פסק בית המשפט העליון בע"א 9368/96 מליסרון נ' עיריית קרית ביאליק:

"13. על-מנת שמש ייחשב 'מס טוב', נדרש כי יהיה יעיל. דרישה זו פירושה, שהמס יהיה '...ניתן לגבייה בקלות ובהוצאה מזערית כך שהשלטון ייחנה ממלוא המס שהאזרח משלם' (י' מ' אדרעי 'בסיס מס כולל בישראל' [15], בעמ' 432).

וכבוד השופט גולדברג:

יעילותה של מערכת גבייה נמדדת ביחס שבין הכנסותיה לבין הוצאותיה. מערכת גבייה שורם החכנסות הצפוי להתקבל באמצעותה נמוך, או שהוצאות תפעולה גבוהות – אינה יעילה... כאשר מערכת גבייה לוקה בתת-אכיפה פוחתת יעילותה, ונוצר חסר כספי בקופת הציבור. בידי המחוקק לייעל אז את הגבייה על-ידי קביעת בסיס חבות נוח יותר לאכיפה... (בג"ץ 5503/94 סגל נ' יושב-ראש הכנסת [9], בעמ' 541).

דרישת היעילות אינה מעוגנת בחוק. עם זאת היא משמשת קו מנחה פרשני."

66. שיקול נוסף, שנקבע רלוונטי ויש בו הרבה טעם לדעתנו, הוא כי יש להתאים את המבחנים השונים של דיני הארנונה למציאות החיים המודרנית (בר"ס 1676/15 ברודקאסט נ' מנהל הארנונה בתל אביב יפו, להלן: "פס"ד ברודקאסט").
67. שיקול זה מהותי בימים אלו, שכן צורת השימוש בנכסים מתפתחת למודלים מורכבים משהיו פעם. כך למשל השכרת דירות לתקופה קצרה (אייר בי אנד בי), כך למשל חללי עבודה משותפים ועוד.
68. אנו סבורים שהתפתחות זאת של "מציאות החיים המודרנית" מחייבת הסתכלות על מכלול הנסיבות בעת בחינת הסווג. קביעה מהו השימוש בנכס אינה יכולה להיות מנותקת מזהות המשתמש, זהות המחזיק הרשום, כמות חילופי המשתמשים וכיו"ב.

סוף דבר

69. לסיכום האמור לעיל, אנו סבורים, כי בשים לב לדין ולסמכויות ועדת הערר, דין הערר להידחות.
70. בנסיבות ערר זה העוררת תשא בהוצאות המשיב בסך של 20,000 ש"ח שישולם בתוך 30 יום.

ניתן בהעדר הצדדים היום: 15.7.25

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: רו"ח שמעון זייטניצקי

חבר: עו"ד משה קורן

נו"ך: עו"ד גדעון ניסמן

קלדנית: ענת לוי

ועדת הערר לענייני ארנונה

שליד עיריית תל אביב

ערר מס': 140019140

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

העוררת: רום כנרת נכסים והשקעות בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה, עיריית ת"א יפו

החלטה

ערר זה עניינו מבנה מרחוב בית אלפא 19, תל אביב, בו נמצא נכס אשר רשום בספרי העירייה כחווה 10673066 ו-10622894 (להלן: "הנכס").

ערר זה הינו חלק מ- 36 עררים שנדונו ביחד, אך לא אוחדו, עקב בקשת העוררת, ולא ניתן להבינו אלא כחלק ממכלול זה.

ככלל עררים אלו עסקו במספר שאלות ובין היתר שאלת זהות המחזיק, שאלת חיוב שטחים משותפים ועוד. ברם, שאלה נוספת שעולה מעררים אלו היא שאלת ניהול הליכים בתום לב.

רקע כללי לכל העררים של העוררת

1. כאמור לעיל, ערר זה הינו חלק מ- 36 עררים שנוהלו ביחד, אך לא אוחדו.
2. עררים אלו נוהלו בנוסף לעוד שורה של עררים, שהוגשו על ידי העוררת ונוהלו בנפרד.
3. כל העררים עוסקים ב- 7 מבנים בעיר תל אביב. מדובר בעררים שהוגשו משנת 2017 ואילך.
4. העוררת הינה חברה העוסקת בתחום הנדל"ן ובמסגרת עיסוקה זה שוכרת נכסים ומשכירה אותם לשוכרי משנה.
5. כיום ניתן לקבוע כי עררים אלו הוגשו ו/או נוהלו בחוסר תום לב על ידי העוררת.
6. יובהר, כי העוררת הגישה עררים רבים תוך בקשה לדון בחלק מהם ביחד אך לא לאחדם ובחלק אחר לדון בנפרד.
7. ככלל העררים הוגשו ללא ביסוס ראייתי ובניגוד למצב המשפטי, הוגשו בקשות רבות לדחיית דיון, לא קוימו החלטות של הועדה, הוגשו עררים כפולים ובטענות חסרות שחר אך שדרשו בירור עובדתי, הוגשו עררים בלא שהיו בידי העוררת ראיות לתמוך בטענות, הורחבו חזיתות ועוד.
8. זאת בנוסף להתנהלות לא תקינה כגון איחורים לדיונים, אי קיום החלטות דיוניות וכיו"ב.

9. בדיעבד, ולאחר שנודע כי העוררת נכנסה להליכי פשי"ר, ניתן להניח כי ניהול ההליכים בדרך זאת נועדו בכדי להימנע מתשלום הארנונה ולדחות את הקץ, שכן ידוע כי כל עוד עומדים הליכי הערר, מעוכבים הליכי הגביה של המשיב.
10. הנאמר לעיל נאמר בכדי ליתן רקע להחלטות ובכדי ליתן ביסוס לפסיקת ההוצאות, אך יובהר, כי בשורה התחתונה ההחלטות של ועדה נכבדה זאת ניתנות לגופן של הטענות.
11. כמו כן הדבר מוסבר לצורך הבנת מורכבות מתן ההחלטות והעיכוב בכתיבתן (זאת בנוסף לעיכובים אובייקטיביים כגון "תקופת הקורונה", מלחמת "חרבות ברזל" והליכי הפשי"ר).
12. ערר זה הינו דוגמא מובהקת לאמור לעיל.

נכס ברחוב בית אלפא 19- ערר מספר 140019140

העובדות

13. ביום 5.2.17 התקבלה אצל המשיב פניה הנושאת תאריך 26.1.17 בעניין הנכס.
14. העוררת טענה כי היא משכירה את הנכס בשכירות משנה ל"בתי תוכנה וחברות שונות" ובקשה לסווג את הנכס כ- "מלאכה ותעשייה".
15. העוררת טענה כי יש לעשות כן לאור הפעילות של שוכרי המשנה.
16. כמו כן הפנתה להסכם פשרה בנוגע לשנים 2014-2016 בנוגע לנכס. כבר כעת יוסבר, כי אותו הסכם נערך תחת הסכמה מפורשת שהינו תקף רק לשנים האלה. כמו כן עולה ממנו כי רק חלק קטן וספציפי בנכס הוגדר כבית תוכנה ואין בו בכדי ללמד לגבי מצבו העובדתי של הנכס בשנים הרלוונטיות למחלוקת זאת.
17. כמו כן ביקשה העוררת להפחית את החיוב שטחים המשותפים לאור זהות המחזיקים (כאשר לא התבקש שינוי המחזיקים אצל המשיב).
18. יודגש, כי מעבר להצגת הטענות והפניה להסכם הפשרה לא צורפו כל ראיות לפניה.
19. כך למשל לא הוצגו הסכמי שכירות עם צדדי ג'; לא הוצגו תשריטים בנוגע לגודל השטח המוחזק על ידי צדדי ג'; לא הוגשו תצהירים תומכים של צדדי ג'; לא הוגשו מסמכים כלשהם להוכחת אופי הפעילות של אותם צדדי ג'.
20. ביום 23.2.17 נערכה ביקורת בנכס והבקשה נדחתה במכתב מיום 2.4.17. המשיב פירט כי לאור הביקורת לא עלה כי בנכס נעשית פעילות "מלאכה ותעשייה" /או בתי תוכנה. כמו כן הוסבר לעוררת כי יש להמציא מסמכים ולמלא טפסים מסוימים בכדי שניתן יהיה לבחון את הפעילות.
21. לפיכך ביום 25.5.17 הוגש הערר דן.

22. ביום 12.4.18 הוגשה השגה נוספת בגין הנכס.
23. במהותה ההשגה דומה להשגה שהוגשה בשנת 2017: היא הפנתה להסכם הפשרה, היא העלתה טענות בנוגע לסיווג וחללים משותפים.
24. ביום 11.7.18 התקבלה תשובת המשיב אצל העוררת. שם המשיב דחה את הפנייה לאור ביקורת נוספת מיום 15.5.18, לאור אי המצאת מסמכים, לאור זהות המחזיק וכיו"ב.
25. לפיכך הוגש ערר ביום 9.6.18. במסגרת הערר הועלתה גם טענה בנוגע לגודל השטחים (עקב החיוב בשטחים משותפים).
26. ביום 25.12.18 הוגש כתב התשובה לערר שם נדחו הטענות.
27. במסגרת הערר חזרה העוררת על טענותיה.
28. מעבר לטענה כללית לא פורטו עובדות חדשות ונדרשות ולא צורפו ראיות.
29. עיון בדו"ח הביקורת לא מלמד על תמיכה בטענות העוררת. עולה כי החוקר מצא שבמקום פעילות משרדית על ידי מספר לא קטן של צדדי ג'.
30. עוד עלה כי יש חילופי שוכרים.
31. ביום 17.10.21 התקיים דיון הוכחות. במאמר מוסגר נפנה לדברים שנכתבו בפתח הדיון בנוגע להתנהלות העוררת.
32. במסגרת הדיון נחקר מנכ"ל העוררת שהינו גם הבעלים היחיד שלה.
33. במהלך עדותו הבהיר כי:
33.1. הוא אישר שהתמונות שצירף המשיב הן מהנכס.
33.2. כי העוררת הסתמכה על מדידות של המשיב.
34. ביום 24.10.21 התקיים המשך דיון הוכחות במסגרתו העידו גם החוקרים מטעם המשיב.
35. גם כאן נפנה להתנהלות העוררת כפי שפורטה בפרוטוקול.
36. בעניין ערר זה העיד מר ארביב, חוקר מטעם המשיב:
36.1. כל שנשאל והסביר כי הוא אינו מוודד בהכשרתו.

דיון

37. לאחר בחינת עמדות הצדדים או סבורים, כי צודק המשיב וכי הדין הערר להידחות.
38. השאלה הראשית הינה שאלת זהות המחזיק.
39. במקרה דנן ברי לדעתנו כי המחזיק הינו המחזיק הרשום, העוררת. בניגוד לטענת העוררת מסקנתנו העובדתית היא כי העוררת הינה חברה שעיסוקה הינו בהשכרת משרדים. מכאן כי השימוש בנכס הינו שימוש מסחרי של עסק העוסק בהשכרת נכסים.
40. זאת מבלי לגרוע מכך, כי לעוררת אין יריבות עם המשיב גם אם היה לטענתה בסיס, שכן היה מקום להעביר את החזקה לשוכרי המשנה והם אלו שהיו צריכים להעלות טענות. במיוחד כאשר מדובר בטענות כגון סיווג.
41. זאת ועוד, העוררת לא פירטה את טענותיה כראוי כך שעד עתה לא ברור, אפילו ברמת הטענות, מה גודל השטחים הרלוונטיים ומה התקופות הרלוונטיות לגבי מי הטענות רלוונטיות, מה אותו צד גי עושה ועוד.
42. ודוק: המסקנה לעיל מתחזקת גם לאור השוואה לערר הקודם. אין חפיפה מלאה בנתונים שעולים ונלמד שיש חילופי שוכרים ולא ניתן לדעת באיזה שטח ולאיזה תקופה השכירות הנטענות.
43. העוררת אף לא הביאה ראיות לתמוך בטענות החל מחוזים ועד עדים רלוונטיים (כגון נציגים מטעם שוכרי המשנה).
44. העוררת לא הביאה ראיות שכאלה אף שהיו זמינות לה. כתוצאה מכך קמה חזקה כי הראיות היו פועלות כנגדה. כך למשל בהיעדר חוזי שכירות הרי שקמה חזקה כי לא מדובר בחוזי שכירות "רגילים" אלה שבהם זכות השכירות מוגבלת ו/או מדובר רק בחוזי ברשות ו/או לתקופות או שטחים לא רלבנטיים.
45. עדות העוררת הינה עדות מפי השמועה בלבד הן בנוגע לטענה הכללית (תחום העיסוק) והן לטענות פרטניות בנוגע לאותם צדד גי.
46. העוררת גם לא העלתה את הטענות מעבר לאמירה כללית בהשגה או בערר ולכן כל הרחבה בהמשך ההליך הינה הרחבת חזית.
47. בנוגע לשטחים המשותפים הרי שאנו קובעים כי העוררת מתזיקה באופן בלעדי בנכס וכי על פי ההלכה היה עליה לפנות למשיב בזמן אמת ולבקש להעביר חזקה ככל ואכן היה מחזיק חדש.
48. בכך שלא עשתה כן יש גם לחזק את מסקנתנו כי אין מחזיקים אחרים וכי השימוש בנכס הינו של העוררת במסגרת עיסוקה כ"עסק".

49. נבקש להזכיר מושכלות יסוד.
50. ככלל, סיווג בארנונה של נכסים הינו בהתאם לשימוש הנעשה בו. כך למשל נאמר בעמ"נ 2144-03-16 דומיקאר נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב:
- "העיקרון הכללי הוא, כי סיווג הנכס ייקבע באופן פרטני, בהתאם לשימוש שנעשה בו בפועל ולנוכח צו הארנונה הרלוונטי. . ."
51. אף בית המשפט העליון הנכבד בע"א 8588/00 עיריית עפולה נ' בזק (להלן: "פס"ד בזק"), פסק, כי סיווג נכס יעשה בהתאם לשימוש בו ולא בהתאם לזחות המחזיק בנכס.
52. ודוק: מבחינה עובדתית אנו קובעים כי המשיב הרים את הנטל להוכחת עמדתו כי מדובר בפעילות משרדית ו/או של מתן שירותים ואילו העוררת לא עמדה בנטל להוכיח טענה מטענותיה.
53. במקום אחר, רע"א 11304/03 כרטיסי אשראי לישראל נ' עיריית חיפה (להלן: "פס"ד כרטיסי אשראי"), נקט בית המשפט העליון בגישה מרוככת יותר, תוך הבהרה שפס"ד בזק אינו פוסל לחלוטין את סיווגו של נכס בארנונה, בהתאם לזחות הגוף המחזיק בו, והוכרה חוקיותו של מבחן הפונקציונלי / ארגוני מרוכך המשולב במבחן השימוש, שכונה "המבחן המשולב", כדלקמן:

"אני סבורה כי הלכת בזק אינה פוסלת סיווג במקרים מסוימים המכיל מרכיב של 'מיהות המשתמש'. אמנם כל סיווג צריך להתחשב בשימוש אשר נעשה בנכס, אך מבחן משולב של מהות השימוש ומיהות המשתמש יכול להיות במקרים מסוימים לגיטימי. עמדה זו נתמכת אף בתקנות ההסדרים, שמפרטות רשימה של סכומים מירביים ומזעריים עבור סוגי נכסים שונים. רשימה זו מכילה את הסיווג 'בנקים וחברות ביטוח', שהינו סיווג המורכב מהמבחן המשולב של מהות השימוש ומיהות המשתמש.

ודוק: אין כוונתי כי מבחן משולב כזה יהיה תמיד לגיטימי. דבר זה תלוי, לדעתי, בין היתר, בחלקו של כל מרכיב במבחן המשולב. סיווג לגיטימי יהיה כזה שמרכיב השימוש בו יהיה הדומיננטי. כך למשל סיווג של משרד רואי-חשבון הוא מבחן שבו מיהות המשתמש היא הדומיננטית, שכן לו היה מבחן השימוש הדומיננטי היה נכנס לסיווג רגיל של משרדים. עם זאת, סיווג של בנקים, שאינו דומה בשימוש לעסקים מסוג אחר, הינו לגיטימי. במקרה שבפנינו, אני סבורה כי יתכן לראות באופן עקרוני את הסיווג 'חברת אשראי כסיווג לגיטימי מבחינה זו.' (ההדגשות אינן במקור)

לעניין המבחן המשולב, ראה גם: עמ"נ 1168-07-14 מגדל הברה לביטוח בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב.

54. בנוסף למבחן לעיל נקבעו אף מבחנים וקריטריונים נוספים שעל מנהל הארנונה לשקול (ראו עע"ם 9401/06 ארגנטינה באוניברסיטה נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב).

55. מבחן אחד מבין המבחנים הללו, קובע כי נר לרגלי פרשן דיני המיסים הוא שיש לפרשם באופן שלא יטיל על הרשות נטל כבד לצורך "יישומו של הסיווג", ובלשון בית המשפט העליון בברם 9205/05 מנהל הארנונה – עיריית טבריה נ' היפר שוק 1991 (להלן: "פס"ד היפרשוק"):

"קביעת רף מינימאלי מעין זה מאפשרת לרשות המקומית להכיר בסיווג של חלק מנכס שיהיה שונה מהסיווג העיקרי, כאשר אותו חלק משרת ייעוד מוגדר ונפרד; וזאת מבלי לדרוש מהרשות המקומית לעקוב אחר השימושים שנעשים בחלקים שונים של נכס הומוגני בעיקרו – דרישה שבמקרים רבים אינה מעשית."

56. בדומה פסק בית המשפט העליון בע"א 9368/96 מליסרון נ' עיריית קרית ביאליק:

"13. על-מנת שמש ייחשב 'מס טוב', נדרש כי יהיה יעיל. דרישה זו פירושה, שהמס יהיה '...ניתן לגבייה בקלות ובהוצאה מזערית כך שהשלטון ייהנה ממלוא המס שהאזרח משלם' (י' מ' אדריעי 'בסיס מס כולל בישראל' [15], בעמ' 432).

וכבוד השופט גולדברג:

"יעילותה של מערכת גבייה נמדדת ביחס שבין הכנסותיה לבין הוצאותיה. מערכת גבייה שזרם ההכנסות הצפוי להתקבל באמצעותה נמוך, או שהוצאות תפעולה גבוהות – אינה יעילה... כאשר מערכת גבייה לוקה בתת-אכיפה פוחתת יעילותה, ונוצר חסר כספי בקופת הציבור. בידי המחוקק לייעל אז את הגבייה על-ידי קביעת בסיס חבות נוח יותר לאכיפה... (בג"ץ 5503/94 סגל נ' יושב-ראש הכנסת [9], בעמ' 541).

דרישת היעילות אינה מעוגנת בחוק. עם זאת היא משמשת קו מנחה פרשני."

57. שיקול נוסף, שנקבע רלוונטי ויש בו הרבה טעם לדעתנו, הוא כי יש להתאים את המבחנים השונים של דיני הארנונה למציאות החיים המודרנית (בר"ם 1676/15 ברודקאסט נ' מנהל הארנונה בתל אביב יפו, להלן: "פס"ד ברודקאסט").

58. שיקול זה מהותי בימים אלו, שכן צורת השימוש בנכסים מתפתחת למודלים מורכבים משהיו פעם. כך למשל השכרת דירות לתקופה קצרה (אייר בי אנד בי), כך למשל חללי עבודה משותפים ועוד.

59. אנו סבורים שהתפתחות זאת של "מציאות החיים המודרנית" מחייבת הסתכלות על מכלול הנסיבות בעת בחינת הסוג. קביעה מהו השימוש בנכס אינה יכולה להיות מנוקת מזהות המשתמש, זהות המחזיק הרשום, כמות חילופי המשתמשים וכיו"ב.

סוף דבר

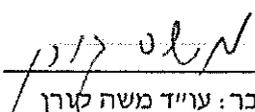
60. לסיכום האמור לעיל, אנו סבורים, כי בשים לב לדין ולסמכויות ועדת הערר, דין הערר להידחות.

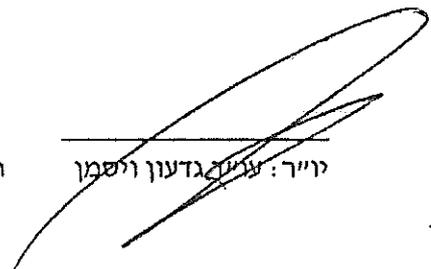
61. בנסיבות ערר זה העוררת תשא בהוצאות המשיב בסך של 20,000 ש"ח שישולם בתוך 30 יום.

ניתן בהעדר הצדדים היום: 15.7.20

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) התשל"ז - 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.


חבר: רו"ח שמעון זייטניצקי
קלדנית: ענת לוי


חבר: עו"ד משה קרון


יו"ר: עו"ד גדעון ויסמן

ועדת הערר לענייני ארנונה

שליד עיריית תל אביב

ערר מס': 140017215

בפני חברי ועדת ערר:

יו"ר: עו"ד גדעון ויסמן

חבר: עו"ד משה קורן

חבר: רו"ח שמעון זייטניצקי

העוררת: רוס כנרת נכסים והשקעות בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה, עיריית ת"א יפו

החלטה

ערר זה עניינו מבנה מרחוב בית אלפא 19, תל אביב, בו נמצא נכס אשר רשום בספרי העירייה כחוזה 10673066 ו-10622894 (להלן: "הנכס").

ערר זה הינו חלק מ- 36 עררים שנדונו ביחד, אך לא אוחדו, עקב בקשת העוררת, ולא ניתן להבינו אלא כחלק ממכלול זה.

ככלל עררים אלו עסקו במספר שאלות ובין היתר שאלת זהות המחזיק, שאלת חיוב שטחים משותפים ועוד. ברם, שאלה נוספת שעולה מעררים אלו היא שאלת ניהול הליכים בתום לב.

דקע כללי לכל העררים של העוררת

1. כאמור לעיל, ערר זה הינו חלק מ- 36 עררים שנוהלו ביחד, אך לא אוחדו.
2. עררים אלו נוהלו בנוסף לעוד שורה של עררים, שהוגשו על ידי העוררת ונוהלו בנפרד.
3. כל העררים עוסקים ב- 7 מבנים בעיר תל אביב. מדובר בעררים שהוגשו משנת 2017 ואילך.
4. העוררת הינה חברה העוסקת בתחום הנדל"ן ובמסגרת עיסוקה זה שוכרת נכסים ומשכירה אותם לשוכרי משנה.
5. כיום ניתן לקבוע כי עררים אלו הוגשו ואו נוהלו בחוסר תום לב על ידי העוררת.
6. יובהר, כי העוררת הגישה עררים רבים תוך בקשה לדון בחלק מהם ביחד אך לא לאחדם ובחלק אחר לדון בנפרד.
7. ככלל העררים הוגשו ללא ביסוס ראיתי ובניגוד למצב המשפטי, הוגשו בקשות רבות לדחיית דיון, לא קוימו החלטות של הועדה, הוגשו עררים כפולים ובטענות חסרות שחר אך שדרשו בירור עובדתי, הוגשו עררים בלא שהיו בידי העוררת ראיות לתמוך בטענות, הורחבו חזיתות ועוד.

8. זאת בנוסף להתנהלות לא תקינה כגון איחורים לדיונים, אי קיום החלטות דיוניות וכיו"ב.
9. בדיעבד, ולאחר שנודע כי העוררת נכנסה להליכי פש"ר, ניתן להניח כי ניהול ההליכים בדרך זאת נועדו בכדי להימנע מתשלום הארנונה ולדחות את הקץ, שכן ידוע כי כל עוד עומדים הליכי הערר, מעוכבים הליכי הגביה של המשיב.
10. הנאמר לעיל נאמר בכדי ליתן רקע להחלטות ובכדי ליתן ביסוס לפסיקת ההוצאות, אך יובהר, כי בשורה התחתונה ההחלטות של ועדה נכבדה זאת ניתנות לגופן של הטענות.
11. כמו כן הדבר מוסבר לצורך הבנת מורכבות מתן ההחלטות והעיכוב בכתבתן (זאת בנוסף לעיכובים אוביקטיביים כגון "תקופת הקורונה", מלחמת "חרבות ברזל" והליכי הפש"ר).
12. ערר זה הינו דוגמא מובהקת לאמור לעיל.

נכס ברחוב בית אלפא 19- ערר מספר 140017215

העובדות

13. ביום 5.2.17 התקבלה אצל המשיב פניה הנושאת תאריך 26.1.17 בעניין הנכס.
14. העוררת טענה כי היא משכירה את הנכס בשכירות משנה ל"בתי תוכנה וחברות שונות" ובקשה לסווג את הנכס כ- "מלאכה ותעשייה".
15. העוררת טענה כי יש לעשות כן לאור הפעילות של שוכרי המשנה.
16. כמו כן הפנתה להסכם פשרה בנוגע לשנים 2014-2016 בנוגע לנכס. כבר כעת יוסבר, כי אותו הסכם נערך תחת הסכמה מפורשת שהינו תקף רק לשנים האלה. כמו כן עולה ממנו כי רק חלק קטן וספציפי בנכס הוגדר כבית תוכנה ואין בו בכדי ללמד לגבי מצבו העובדתי של הנכס בשנים הרלוונטיות למחלוקת זאת.
17. כמו כן ביקשה העוררת להפחית את החיוב שטחים המשותפים לאור זהות המחזיקים (כאשר לא התבקש שינוי המחזיקים אצל המשיב).
18. יודגש, כי מעבר להצגת הטענות והפניה להסכם הפשרה לא צורפו כל ראיות לפניה.
19. כך למשל לא הוצגו הסכמי שכירות עם צדדי ג'; לא הוצגו תשריטים בנוגע לגודל השטח המותזק על ידי צדדי ג'; לא הוגשו תצהירים תומכים של צדדי ג'; לא הוגשו מסמכים כלשהם להוכחת אופי הפעילות של אותם צדדי ג'.
20. ביום 23.2.17 נערכה ביקורת בנכס והבקשה נדחתה במכתב מיום 2.4.17. המשיב פירט כי לאור הביקורת לא עלה כי בנכס נעשית פעילות "מלאכה ותעשייה" ואו בתי תוכנה. כמו כן הוסבר לעוררת כי יש להמציא מסמכים ולמלא טפסים מסוימים בכדי שניתן יהיה לבחון את הפעילות.

21. לפיכך ביום 25.5.17 הוגש הערר דנן.
22. במסגרת הערר חזרה העוררת על טענותיה.
23. מעבר לטענה כללית לא פורטו עובדות חדשות ונדרשות ולא צורפו ראיות.
24. ביום 3.9.17 הוגש כתב תשובה לערר שם הדגיש המשיב כי לגופן של טענות ועקב מועד ההודעה למשיב יש לדחות את הערר על הסף עקב איחור ולגופו של דבר עקב אי התאמה לסיווג הנטען, עקב אי המצאת מסמכים ועוד.
25. עיון בדו"ח הביקורת לא מלמד על תמיכה בטענות העוררת. עולה כי החוקר מצא שבמקום פעילות משרדית על ידי מספר לא קטן של צדדי ג'.
26. ביום 17.10.21 התקיים דיון הוכחות. במאמר מוסגר נפנה לדברים שנכתבו בפתח הדיון בנוגע להתנהלות העוררת.
27. במסגרת הדיון נחקר מנכ"ל העוררת שהינו גם הבעלים היחיד שלה.
28. במהלך עדותו הבהיר כי:
28.1. הוא אישר שהתמונות שצירף המשיב הן מהנכס.
28.2. כי העוררת הסתמכה על מדידות של המשיב.
29. ביום 24.10.21 התקיים המשך דיון הוכחות במסגרתו העידו גם החוקרים מטעם המשיב.
30. גם כאן נפנה להתנהלות העוררת כפי שפורטה בפרוטוקול.
31. בעניין ערר זה העיד מר ארביב, חוקר מטעם המשיב:
31.1. כל שנשאל והסביר כי הוא אינו מודד בהכשרתו.

דיון

32. לאחר בחינת עמדות הצדדים או סבורים, כי צודק המשיב וכי הדין הערר להידחות.
33. השאלה הראשית הינה שאלת זהות המחזיק.
34. במקרה דנן ברי לדעתנו כי המחזיק הינו המחזיק הרשום, העוררת. בניגוד לטענת העוררת מסקנתנו העובדתית היא כי העוררת הינה חברה שעיסוקה הינו בהשכרת משרדים. מכאן כי השימוש בנכס הינו שימוש מסחרי של עסק העוסק בהשכרת נכסים.

35. זאת מבלי לגרוע מכך, כי לעוררת אין יריבות עם המשיב גם אם היה לטענתה בסיס, שכן היה מקום להעביר את החזקה לשוכרי המשנה והם אלו שהיו צריכים להעלות טענות. במיוחד כאשר מדובר בטענות כגון סיווג.
36. זאת ועוד, העוררת לא פירטה את טענותיה כראוי כך שעד עתה לא ברור, אפילו ברמת הטענות, מה גודל השטחים הרלוונטיים ומה התקופות הרלוונטיות לגבי מי הטענות רלוונטיות, מה אותו צד ג' עושה ועוד.
37. העוררת אף לא הביאה ראיות לתמוך בטענות החל מחוזים ועד עדים רלוונטיים (כגון נציגים מטעם שוכרי המשנה).
38. העוררת לא הביאה ראיות שכאלה אף שהיו זמינות לה. כתוצאה מכך קמה חזקה כי הראיות היו פועלות כנגדה. כך למשל בהיעדר חוזי שכירות הרי שקמה חזקה כי לא מדובר בחוזי שכירות "רגילים" אלא שבהם זכות השכירות מוגבלת ו/או מדובר רק בחוזי ברשות ו/או לתקופות או שטחים לא רלבנטיים.
39. עדות העוררת הינה עדות מפי השמועה בלבד הן בנוגע לטענה הכללית (תחום העיסוק) והן לטענות פרטניות בנוגע לאותם צדד ג'.
40. העוררת גם לא העלתה את הטענות מעבר לאמירה כללית בהשגה או בערר ולכן כל הרחבה בהמשך ההליך הינה הרחבת חזית.
41. בנוגע לשטחים המשותפים הרי שאנו קובעים כי העוררת מחזיקה באופן בלעדי בנכס וכי על פי ההלכה היה עליה לפנות למשיב בזמן אמת ולבקש להעביר תזקה ככל ואכן היה מחזיק חדש.
42. בכך שלא עשתה כן יש גם לחזק את מסקנתנו כי אין מחזיקים אחרים וכי השימוש בנכס הינו של העוררת במסגרת עיסוקה כ"עסק".
43. נבקש להזכיר מושכלות יסוד.
44. ככלל, סיווג בארנונה של נכסים הינו בהתאם לשימוש הנעשה בו. כך למשל נאמר בעמ"נ 2144-03-16 דומיקאר נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב:
- "העיקרון הכללי הוא, כי סיווג הנכס ייקבע באופן פרטני, בהתאם לשימוש שנעשה בו בפועל ולנוכח צו הארנונה הרלוונטי. . ."
45. אף בית המשפט העליון הנכבד בע"א 8588/00 עיריית עפולה נ' בזק (להלן: "פס"ד בזק"), פסק, כי סיווג נכס יעשה בהתאם לשימוש בו ולא בהתאם לזהות המחזיק בנכס.
46. ודוק: מבחינה עובדתית אנו קובעים כי המשיב הרים את הנטל להוכחת עמדתו כי מדובר בפעילות משרדית ו/או של מתן שירותים ואילו העוררת לא עמדה בנטל להוכיח טענה מטענותיה.

47. במקום אחר, רע"א 11304/03 כרטיסי אשראי לישראל נ' עיריית חיפה (להלן: "פס"ד כרטיסי אשראי"), נקט בית המשפט העליון בגישה מרוככת יותר, תוך הבהרה שפס"ד בזק אינו פוסל לחלוטין את סיווגו של נכס בארנונה, בהתאם לזחות הגוף המחזיק בו, והוכרה חוקיותו של מבחן הפונקציונלי / ארגוני מרוכך המשולב במבחן השימוש, שכונה "המבחן המשולב", כדלקמן:

"אני סבורה כי הלכת בזק אינה פוסלת סיווג במקרים מסוימים המכיל מרכיב של מיהות המשתמש. אמנם כל סיווג צריך להתחשב בשימוש אשר נעשה בנכס, אך מבחן משולב של מהות השימוש ומיהות המשתמש יכול להיות במקרים מסוימים לגיטימי. עמדה זו נתמכת אף בתקנות ההסדרים, שמפרטות רשימה של סכומים מירביים ומזעריים עבור סוגי נכסים שונים. רשימה זו מכילה את הסיווג 'בנקים וחברות ביטוח', שהינו סיווג המורכב מהמבחן המשולב של מהות השימוש ומיהות המשתמש.

ודוק: אין כוונתי כי מבחן משולב כזה יהיה תמיד לגיטימי. דבר זה תלוי, לדעתי, בין היתר, בחלקו של כל מרכיב במבחן המשולב. סיווג לגיטימי יהיה כזה שמרכיב השימוש בו יהיה הדומיננטי. כך למשל סיווג של משרד רואי-חשבון הוא מבחן שבו מיהות המשתמש היא הדומיננטית, שכן לו היה מבחן השימוש הדומיננטי היה נכנס לסיווג רגיל של משרדים. עם זאת, סיווג של בנקים, שאינו דומה בשימוש לעסקים מסוג אחר, הינו לגיטימי. במקרה שבפנינו, אני סבורה כי יתכן לראות באופן עקרוני את הסיווג 'חברת אשראי כסיווג לגיטימי מבחינה זו.' (ההדגשות אינן במקור)

לענין המבחן המשולב, ראה גם: עמ"נ 1168-07-14 מגדל חברה לביטוח בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב.

48. בנוסף למבחן לעיל נקבעו אף מבחנים וקריטריונים נוספים שעל מנהל הארנונה לשקול (ראו ע"מ 9401/06 ארגנטינה באוניברסיטה נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב).

49. מבחן אחד מבין המבחנים הללו, קובע כי נר לרגלי פרשן דיני המיסים הוא שיש לפרשם באופן שלא יטיל על הרשות נטל כבד לצורך "יישומו של הסיווג", ובלשון בית המשפט העליון בברם 9205/05 מנהל הארנונה – עיריית טבריה נ' היפר שוק 1991 (להלן: "פס"ד היפרשוק"):

"קביעת רף מינימאלי מעין זה מאפשרת לרשות המקומית להכיר בסיווג של חלק מנכס שיהיה שונה מהסיווג העיקרי, כאשר אותו חלק משרת ייעוד מוגדר ונפרד; וזאת מבלי לדרוש מהרשות המקומית לעקוב אחר השימושים שנעשים בחלקים שונים של נכס הומוגני בעיקרו – דרישה שבמקרים רבים אינה מעשית."

50. בדומה פסק בית המשפט העליון בע"א 9368/96 מליסרון נ' עיריית קרית ביאליק:

13" על-מנת שמש יחשב 'מס טוב', נדרש כי יהיה יעיל. דרישה זו פירושה, שהמס יהיה '...ניתן לגבייה בקלות ובהוצאה מזערית כך שהשלטון ייחנה ממלוא המס שהאזרח משלם' (נ' מ' אדרעי 'בסיס מס כולל בישראל' [15], בעמ' 432).

וכבוד השופט גולדברג:

יעילותה של מערכת גבייה נמדדת ביחס שבין הכנסותיה לבין הוצאותיה. מערכת גבייה שזרם ההכנסות הצפוי להתקבל באמצעותה נמוך, או שהוצאות תפעולה גבוהות – אינה יעילה... כאשר מערכת גבייה לוקה בתת-אכיפה פוחתת יעילותה, ונוצר חסר כספי בקופת הציבור. בידי המחוקק לייעל אז את הגבייה על-ידי קביעת בסיס חבות נוח יותר לאכיפה... (בג"ץ 5503/94 סגל נ' יושב-ראש הכנסת [9], בעמ' 541).

דרישת היעילות אינה מעוגנת בחוק. עם זאת היא משמשת קו מנחה פרשני."

51. שיקול נוסף, שנקבע רלוונטי ויש בו הרבה טעם לדעתנו, הוא כי יש להתאים את המבחנים השונים של דיני הארנונה למציאות החיים המודרנית (בר"ס 1676/15 ברודקאסט נ' מנהל הארנונה בתל אביב יפו, להלן: "פס"ד ברודקאסט").

52. שיקול זה מהותי בימים אלו, שכן צורת השימוש בנכסים מתפתחת למודלים מורכבים משהיו פעם. כך למשל השכרת דירות לתקופה קצרה (אייר בי אנד בי), כך למשל חללי עבודה משותפים ועוד.

53. אנו סבורים שהתפתחות זאת של "מציאות החיים המודרנית" מחייבת הסתכלות על מכלול הנסיבות בעת בחינת הסווג. קביעה מהו השימוש בנכס אינה יכולה להיות מנותקת מזהות המשתמש, זהות המחזיק הרשום, כמות חילופי המשתמשים וכיו"ב.

סוף דבר

54. לסיכום האמור לעיל, אנו סבורים, כי בשים לב לדין ולסמכויות ועדת הערר, דין הערר להידחות.

55. כל הנתונים שבפנינו מלמדים כי העוררת היא המחזיקה והיא המשתמשת בנכס בצורה בלעדית כעסק.

56. מנגד לא הוצגה כל ראיה בעלת משקל ללמד כי יש שוכר אחר, באיזה גודל/ חלק של הנכס הוא נמצא, באיזה תקופה ומה עיסוקו.

57. בנסיבות ערר זה העוררת תשא בהוצאות המשיב בסך של 20,000 ש"ח שישולם בתוך 30 יום.

ניתן בהעדר הצדדים היום: 25.7.15.

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) התשלי"ז - 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

חבר: רו"ח שמעון זייטניצקי

קלדנית: ענת לוי

חבר: עו"ד משה קורן

יו"ר: עו"ד גינעון ויסמן

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

העוררת: רום כנרת נכסים והשקעות בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה, עיריית ת"א יפו

החלטה

ערר זה עניינו מבנה מרחוב בית אלפא 19, תל אביב, בו נמצא נכס אשר רשום בספרי העירייה כחווה 10673066 ו-10622894 (להלן: "הנכס").

ערר זה הינו חלק מ- 36 עררים שנדונו ביחד, אך לא אוחדו, עקב בקשת העוררת, ולא ניתן להבינו אלא כחלק ממכלול זה.

ככלל עררים אלו עסקו במספר שאלות ובין היתר שאלת זהות המחזיק, שאלת חיוב שטחים משותפים ועוד. ברם, שאלה נוספת שעולה מעררים אלו היא שאלת ניהול הליכים בתום לב.

רקע כללי לכל העררים של העוררת

1. כאמור לעיל, ערר זה הינו חלק מ- 36 עררים שנוהלו ביחד, אך לא אוחדו.
2. עררים אלו נוהלו בנוסף לעוד שורה של עררים, שהוגשו על ידי העוררת ונוהלו בנפרד.
3. כל העררים עוסקים ב- 7 מבנים בעיר תל אביב. מדובר בעררים שהוגשו משנת 2017 ואילך.
4. העוררת הינה חברה העוסקת בתחום הנדל"ן ובמסגרת עיסוקה זה שוכרת נכסים ומשכירה אותם לשוכרי משנה.
5. כיום ניתן לקבוע כי עררים אלו הוגשו ואו נוהלו בחוסר תום לב על ידי העוררת.
6. יובהר, כי העוררת הגישה עררים רבים תוך בקשה לדון בחלק מהם ביחד אך לא לאחדם ובחלק אחר לדון בנפרד.
7. ככלל העררים הוגשו ללא ביסוס ראיתי ובניגוד למצב המשפטי, הוגשו בקשות רבות לדחיית דיון, לא קוימו החלטות של הועדה, הוגשו עררים כפולים ובטענות חסרות שחר אך שדרשו בירור עובדתי, הוגשו עררים בלא שהיו בידי העוררת ראיות לתמוך בטענות, הורחבו חזיתות ועוד.
8. זאת בנוסף להתנהלות לא תקינה כגון איחורים לדיונים, אי קיום החלטות דיוניות וכיו"ב.

9. בדיעבד, ולאחר שנודע כי העוררת נכנסה להליכי פשי"ר, ניתן להניח כי ניהול ההליכים בדרך זאת נועדו בכדי להימנע מתשלום תאריפות ולדחות את הקץ, שכן ידוע כי כל עוד עומדים הליכי הערר, מעוכבים הליכי הגביה של המשיב.
10. הנאמר לעיל נאמר בכדי ליתן רקע להחלטות ובכדי ליתן ביסוס לפסיקת החוצאות, אך יובהר, כי בשורה התחתונה ההחלטות של ועדה נכבדה ואת ניתנות לגופן של הטענות.
11. כמו כן הדבר מוסבר לצורך הבנת מורכבות מתן ההחלטות והעיכוב בכתובתן (זאת בנוסף לעיכובים אוביקטיביים כגון "תקופת הקורונה", מלחמת "חרבות ברזל" והליכי הפשי"ר).
12. ערר זה הינו דוגמא מובהקת לאמור לעיל.

נכס ברחוב בית אלפא 19- ערר מספר 140020696

העובדות

13. ביום 5.2.17 התקבלה אצל המשיב פניח הנושאת תאריך 26.1.17 בעניין הנכס.
14. העוררת טענה כי היא משכירה את הנכס בשכירות משנה ל"בתי תוכנה וחברות שונות" ובקשה לסווג את הנכס כ- "מלאכה ותעשייה".
15. העוררת טענה כי יש לעשות כן לאור הפעילות של שוכרי המשנה.
16. כמו כן הפנתה להסכם פשרה בנוגע לשנים 2014-2016 בנוגע לנכס. כבר כעת יוסבר, כי אותו הסכם נערך תחת הסכמה מפורשת שהינו תקף רק לשנים האלה. כמו כן עולה ממנו כי רק חלק קטן וספציפי בנכס הוגדר כבית תוכנה ואין בו בכדי ללמד לגבי מצבו העובדתי של הנכס בשנים הרלוונטיות למחלוקת זאת.
17. כמו כן ביקשה העוררת להפחית את החיוב שטחים המשותפים לאור זהות המחזיקים (כאשר לא התבקש שינוי המחזיקים אצל המשיב).
18. יודגש, כי מעבר להצגת הטענות והפניה להסכם הפשרה לא צורפו כל ראיות לפניה.
19. כך למשל לא הוצגו הסכמי שכירות עם צדדי ג'; לא הוצגו תשריטים בנוגע לנוהל השטח המוחזק על ידי צדדי ג'; לא הוגשו תצהירים תומכים של צדדי ג'; לא הוגשו מסמכים כלשהם להוכחת אופי הפעילות של אותם צדדי ג'.
20. ביום 23.2.17 נערכה ביקורת בנכס והבקשה נדחתה במכתב מיום 2.4.17. המשיב פירט כי לאור הביקורת לא עלה כי בנכס נעשית פעילות "מלאכה ותעשייה" ואו בתי תוכנה. כמו כן הוסבר לעוררת כי יש להמציא מסמכים ולמלא טפסים מסוימים בכדי שניתן יהיה לבחון את הפעילות.
21. לפיכך ביום 25.5.17 הוגש הערר דנן.

22. ביום 12.4.18 הוגשה השגה נוספת בגין הנכס.
23. במחוזתה ההשגה דומה להשגה שהוגשה בשנת 2017: היא הפנתה להסכם הפשרה, היא העלתה טענות בנוגע לסיווג וחללים משותפים.
24. ביום 11.7.18 התקבלה תשובת המשיב אצל העוררת. שם המשיב דחה את הפנייה לאור ביקורת נוספת מיום 15.5.18, לאור אי המצאת מסמכים, לאור זהות המחזיק וכיו"ב.
25. לפיכך הוגש ערר ביום 9.6.18. במסגרת הערר הועלתה גם טענה בנוגע לגודל השטחים (עקב החיוב בשטחים משותפים).
26. ביום 25.12.18 הוגש כתב התשובה לערר שם נדחו הטענות.
27. במסגרת הערר חזרה העוררת על טענותיה.
28. מעבר לטענה כללית לא פורטו עובדות חדשות ונדרשות ולא צורפו ראיות.
29. עיון בדו"ח הביקורת לא מלמד על תמיכה בטענות העוררת. עולה כי החוקר מצא שבמקום פעילות משרדית על ידי מספר לא קטן של צדדי ג'.
30. עוד עלה כי יש חילופי שוכרים.
31. ביום 6.6.19 נעשתה פניה נוספת למשיב בנוגע לשנת 2019.
32. במחוזתה הפניה דומה לפניות הקודמות: היא הפנתה להסכם הפשרה, היא העלתה טענות בנוגע לסיווג וחללים משותפים.
33. ביום 27.6.19 התקבלה תשובת המשיב אצל העוררת. שם המשיב דחה את הפנייה לאור הביקורת מיום 15.5.18, לאור אי המצאת מסמכים, לאור זהות המחזיק וכיו"ב.
34. לפיכך הוגש ערר זה ביום 1.9.19. במסגרת הערר הועלתה גם טענה בנוגע לגודל השטחים (עקב החיוב בשטחים משותפים).
35. במסגרת הערר חזרה העוררת על טענותיה.
36. מעבר לטענה כללית לא פורטו עובדות חדשות ונדרשות ולא צורפו ראיות.
37. ביום 2.2.2020 הוגש כתב התשובה לערר שם נדחו הטענות.
38. עיון בדו"ח הביקורת לא מלמד על תמיכה בטענות העוררת. עולה כי החוקר מצא שבמקום פעילות משרדית על ידי מספר לא קטן של צדדי ג'.
39. עוד עלה כי יש חילופי שוכרים.

40. במקביל לערר 140020684 הוגש ביום 25.8.19 ערר זהה. הערר דנן, ערר 140020696.
41. מדובר בערר זהה לחלוטין העוסק באותה עוררת, אותו נכס, אותן פניות, אותה תשובת משיב.
42. הערר עצמו נחזה להיות זהה לחלוטין.
43. אין הסבר מדוע הוגש בכפל.
44. ההסבר היחידי הינו כי מדובר בשימוש לרעה בהליכי משפט מתוך מטרה להקשות על המשיב ואו הועדה הזאת.
- דיון**
45. לאחר בחינת הערר ולאור האמור לעיל אנו סבורים, כי צודק המשיב וכי הדין הערר להידחות.
46. מדובר בערר כפול ומיותר.
47. די בכך להוביל לדחייתו.
48. יחד עם זאת נפנה להחלטתנו בערר 140020684 שדחתה את הטענות גם לגופן.
49. לסיכום האמור לעיל, אנו סבורים, כי בשים לב לדין ולסמכויות ועדת הערר, דין הערר להידחות.
50. בנסיבות הספציפיות של ערר זה העוררת תשא בהוצאות המשיב בסך של 40,000 ש"ח שישולם בתוך 30 יום.

ניתן בהעדר הצדדים היום: 15.7.25.

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: רו"ח שמעון זייטניצקי

קלדניג: ענת לוי

חבר: עו"ד משה קארן

יו"ר: עו"ד גדעון ניסמן

עררים מס': 140025891
140024109
140024281
140025128
140026181

בפני ועדת הערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב יפו

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

העוררת: פייבוקס בע"מ

- נ ג ד -

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית ת"א



החלטה

הקדמה וגדר המחלוקת:

1. העוררת מחזיקה בנכסים מספר 2000160370, 2000160355, 2000160360, ח-ן לקוח 11259574, 11259572, 11259575, בשטח כולל של 612 מ"ר, ברחוב מנחם בגין 23, תל אביב (להלן: "הנכסים").
2. המחלוקת העומדת לדיון בתיק זה הינה סיווג של הנכס. לטענת העוררת יש לסווג בסיווג "בתי תוכנה" או לחלופין כ"משרדים", ולטענת המשיב כ"חברת בת של בנק".
3. העוררת טוענת כי בנכס מושא המחלוקת הפעילות רובה ככולה הינה פעילות של ייצור תוכנה או לכל הפחות פעילות משרדית. בכל מקרה, כך העוררת, אין לסווגה כחברת בת של בנק, שכן אין היא מבצעת פעילות בנקאית ואין היא צריכה להיענש מכך שבנק מחזיק במניותיה וכלשונה: "סובלת העוררת מהעובדה שבנק החליט להשקיע בפעילות שלה כסטארט אפ".
4. המשיב טוען, כי סיווג העוררת הינו נכון הן מן הפן הפורמאלי (הבעלות) והן מבחינת הפעילות של החברה שהינה "בעלת אופי בנקאי מובהק".
5. יצוין שהתקופה במחלוקת, בגדרו של ערר זה, הינה מיום מ 1.9.22 עת הסתיימו שיפוצים בנכס ועד לסוף שנת 2024.

ההחלטות בפנינו:

6. בראשית מחלוקת זו הגישה העוררת ערר שעסק בבקשה לפטור "לא ראוי לשימוש" וחיוב בשטחים משותפים.
7. כטענה נוספת העלתה העוררת טענה כי לאחר השיפוץ יש לסווג את הנכס כבית תוכנה. באותו שלב, לא הועלתה הטענה החלופית בנוגע לסיווג משרדים.
8. בישיבה המקדמית הראשונה הובהר כי תיקים 140024281 ו-140024109 הינם תיקים כפולים שהגישה העוררת מחמת שתי תשובות בחשגה ששלח המשיב: האחת - לבי"כ העורר, והשנייה - לעוררת עצמה.
9. ביום 28.5.23 הודיעו הצדדים כי המחלוקת שנתרה להכרעה הינה רק שאלת סיווג הנכסים.
10. ביום 7.7.23, אוחדו שני התיקים הכפולים (ראה סעיף 8 לעיל) ביחד עם תיק 140035128 שהוגש בגין שנת 2023.

11. בישיבת יום 25.12.23, התברר כי קיימים פערים משמעותיים בטיעונים שבין כתבי בי - הדין לבין הטיעונים שעלו בפני ועדת הערר ועל כן הוחלט כי העוררת תגיש השגה מתוקנת שתתייחס לתקופה שמספטמבר 2022 ועד לסוף שנת 2023.
12. ביום 19.2.24 פתחה העוררת תיק ערר חדש 140024109 הואיל והשגתה המתוקנת נדחתה אף היא.
13. ביום 22.5.24 הגישה העוררת, ערר בגין שנת 2024 וביום 9.9.24 אוחד תיק זה עם הערר החדש והמתוקן (10024281).
14. התוצאה היא כי בפנינו תיק ערר 140024109 בגין התקופה שמספטמבר 2022 ועד ליום 31.12.23 וכן תיק ערר 140026181 לשנת 2024. בכותרת של החלטה זו מוזכרים גם מספרי העררים הקודמים שנטמעו לתוך שני העררים, נשוא החלטה זו.
15. העוררת הגישה שני תצהירים מטעמה. תצהירה של הגב' שרית בק ברקאי, מנהלת שיווק מוצר, ותצהירו של מר דימיטרי לויטין, מתכנת ומפתח וסמנכ"ל טכנולוגיות בעוררת.
16. בשלב מאוחר יותר הוחלפה המצהירה ברקאי במר איתי חזן, סמנכ"ל כספים של העוררת. התצהיר עצמו נותר ללא שינוי.
17. מר חזן הצהיר כי בעוררת מחזיקים בנק דיסקונט, בשיעור של 50.1% וחברת שופרסל בשיעור של 49.9%, כי העוררת הינה הבעלים, המפעילה והמפתחת של אפליקציית פייבוקס, כי האפליקציה כוללת ביצוע תשלומים, איסוף כסף קבוצתי, חיובים וזיכויים, המרת כספים לצורך ביצוע שירות משירותים אלו. עוד הצהיר, כי מתוך 63 עובדים 41 הם מפתחים ואנשי מוצר.
18. ככלל נטען כי הפעילות רובה ככולה הינה פעילות של ייצור תוכנה.
19. תצהירו של מר לויטין קצר ולקוני. בתצהירו מסר כי הוא נמנה עם חלק מעובדי העוררת העוסקים בפיתוח ופרט שורה של פעולות הכוללות "ניהול אבטחת מידע והגנת סייבר", פעילות שעל פניה אינה חלק מתכנות ופיתוח. עוד פירט העד לויטין, שורה של פרויקטים בהן עסק בעוררת בלא פירוט מועדים, תוכן וכיו"ב. העד פירט את שפות הפיתוח בהן הוא עושה שימוש. לסיום טען, כי "מוצר החברה נמצא כיום בשלבי פיתוח שונים והעוררת עובדת תדיר על שיפור המוצר והשירותים אותם היא מציעה ללקוחות".
20. המשיב הגיש הודעה כי אין הוא מתכוון להגיש תצהיר מטעמו.
21. ביום 13.1.25 התקיים דיון הוכחות.
22. מר חזן נתקר והעיד כי:
 - א. הוא סמנכ"ל כספים והוא מכיר את הפעילות בעוררת.
 - ב. כי החל מספטמבר 2024 הבעלות המלאה של העוררת הינה של בנק דיסקונט.
 - ג. כי האפליקציה מאפשרת הנגשה ללקוחות שמעוניינים ליטול אשראי.
 - ד. כי העוררת אינה תאגיד בנקאי אלא רק מאפשרת הנגשה.
 - ה. כי יש אפשרות להתחבר לחברת כ.א.ל לקבלת אשראי באמצעות האפליקציה וכי כ.א.ל היא חברת בת של בנק דיסקונט.
 - ו. כי יש אפשרות לקבל כרטיס אשראי דיגיטלי עם השם פייבוקס עליו.
 - ז. כי העוררת הינה "תאגיד עזר בנקאי" והינה כפופה להנחיות הרגולציה של בנק ישראל.
 - ח. כי העוררת אינה מדווחת על הוצאות מחקר ופיתוח הואיל והן כלולות בהוצאות תפעול.
 - ט. כי פעילות העוררת טעונה אישור המפקח על הבנקים.
 - י. משתמש הקצה אינו משלם על התוכנה.
 - יא. העוררת יוזמת שיתופי פעולה המניבים לה הכנסות על בסיס התוכנה.

- יב. העוררת אינה מקבלת כסף מלקוחות.
יג. העוררת מכניסה הכנסות באמצעות שיתופי פעולה עם תאגידים אחרים " ... בדרך של קבלת הכנסות של שימוש בתוכנה".
יד. החברה עדיין מפסידה.
טו. אין מניעה לשתי"פ עם כל חברה אחרת זולת כ.א.ל.
טז. העוררת היא מיזם משותף של בנק דיסקונט ושופרסל.
יז. העברת הכספים הראשונה באפליקציה בוצעה בשנת 2014.
23. מר לויטין נחקר אף הוא והעיד כי:
א. הוא מכיר את עובדי הפיתוח בעוררת.
ב. כל העובדים עוברים ראיון גם אצלו והם בעלי השכלה רלוונטית. הוא כולל בתוך אנשי הפיתוח את האנשים בודקי התוכנה.
ג. יש שתי אפליקציות בעוררת. הליבה נמצאת בענן. חלק מהשירותים נצרכים כשירותים SAAS.
ד. העוררת מחפשת להיכנס "כל הזמן לנישות חדשות".
24. ביום 4.3.25 הגישה העוררת את סיכומיה שם טענה כי אין "להענישה" מכיוון שבעל המניות שלה הוא בנק, כי היא חברה סטארט אפ והיא אינה בבחינת חברה בת של הבנק "משל העוררת היא חלק מפעילות הבנק". עוד טענה כי העוררת אמנם כפופה לבנק ישראל אולם עיסוקה לא בנקאי. ככלל נטען כי סיווג "חברת בת של בנק" יועד לחברות שעסקו בפעילות שהיא חלק בלתי נפרד של הבנק וכי יש לסווג לפי השימוש ולא לפי מיהות המחזיק.
25. ביום 10.3.25 הגיש המשיב סיכומיו ושם הסביר כי העוררת הינה חברה בת של בנק, במובן הפורמלי, ולכן נופלת בגדר חסעיף הספציפי לצו הארנונה אך גם באופן מהותי הוכח שהעוררת פועלת בפעילות בעלת אופי בנקאי מובהק.
26. עוד טען המשיב כי הוכח שממילא העוררת אינה בית תוכנה שכן עיקר עיסוקה אינו יצור תוכנה.

הנורמה המשפטית

א. לעניין חסיווג של חברת בת של בנק

27. ס' 3.3.4 לצו הארנונה קובע סיווג כללי לבנקים ובהמשך תת סיווג שלשוננו: "חברת בת של תאגיד בנקאי ושהיא עצמה אינה תאגיד כזה...".
28. בהמשכו של סעיף 3.3.4 הני"ל הוגדרו "בנק" ו-"חברת בת".
29. בנק מוגדר בהפניה לחוק הבנקאות (רישוי) התשמ"א וחברת בנק מוגדרת בהפניה לחוק ניירות ערך התשכ"ח 1968.
30. בנק מוגדר בחוק - "תאגיד בנקאי" - בנק, בנק חוץ, בנק למשכנתאות, בנק למימון השקעות, בנק לקידום עסקים, מוסד כספי או חברה שירותים משותפת.
31. בנוסף החוק מגדיר את תחומי הפעילות הייחודיים של בנק וכן מגדיר באיזה חברות הוא יכול להיות בעל שליטה או עניין.
32. בחוק ניירות ערך מוגדרת חברה בת: "חברה-בת" - חברה אשר חברה אחרת מחזיקה בחמישים אחוזים או יותר מן הערך הנקוב של הון המניות המוצא שלה או מכוח ההצבעה שבה או רשאית למנות מחצית או יותר מהמנהלים או את המנהל הכללי שלה".

ב. לעניין מיהות המשתמש או מהות השימוש

33. כבר ביום 1.2.1999 קבע בית המשפט המחוזי בנצרת (כבוד השופט ה. חטיב) בתיק ע"ש 485/98 הבנק הבינלאומי הראשון בע"מ נ' מנהל הארנונה (פורסם בנבו 1.2.1999) כי: "נראה לי כי לגבי הסיווג "בנקים" קיים קושי רב בהבחנה בין מהות השימוש בנכס לבין מהות המשתמש בו, יתכן ויש מקום להרחיק לכת ולומר שכל נכס המוחזק ע"י בנק ומשתמש בו לצרכיו בתור שכזה, יהיה נכון לסווגו תחת בנקים ולהטיל עליו ארנונה בהתאם".

משכך קבע: "לסיכום הן קומת המרתף שבנכס המשמשת את המערער כמחסן והן קומת היציע המשמש את המערער כמשרדים להנהלת המחוז, נחשבים כבנק".

34. ברע"א 11304/03 כרטיסי אשראי לישראל בע"מ נ' עיריית חיפה (נבו 28.12.2005) נקבע העיקרון מפי כב' הש' ארבל: "הלכת בזק אינה פוסלת סיווג במקרים מסוימים המכיל מרכיב של "מיהות המשתמש". אמנם כל סיווג צריך להתחשב בשימוש אשר נעשה בנכס, אך מבחן משולב של מהות השימוש ומיהות המשתמש יכול להיות במקרים מסוימים לגיטימי. עמדה זו נתמכת אף בתקנות ההסדרים, שמפרטות רשימה של סכומים מירביים ומזעריים עבור סוגי נכסים שונים. רשימה זו מכילה את הסיווג "בנקים וחברות ביטוח", שהינו סיווג המורכב מהמבחן המשולב של מהות השימוש ומיהות המשתמש".

35. בעע"מ 3832/07 עיריית עפולה נ' המוסד לביטוח לאומי (פורסם בנבו) נוסח המבחן המשולב, מפי כבוד השופטים ארבל, רובינשטיין וריבלין: "כל סיווג צריך להתחשב בשימוש אשר נעשה בנכס, אך מבחן משולב של מהות השימוש ומיהות המשתמש עשוי – במקרים מסוימים – להיות לגיטימי. עוד הדגשתי באותו עניין כי אין הכוונה שניתן להחיל מבחן משולב מעין זה בכל מקרה ומקרה, וחדבר תלוי, בין היתר, בחלקו של כל מרכיב במבחן המשולב. סיווג נכס לצורך ארנונה, ייחשב ללגיטימי רק אם מרכיב השימוש שבו יהיה המרכיב הדומיננטי... כך למשל, סיווג של בנקים, שאינם דומים בשימוש הנעשה בהם בנכס לעסקים מסוג אחר, הינו לגיטימי".

36. ביני לביני עתרו בנק יהב ובנק טפחות לביהמ"ש המחוזי בירושלים בתיק עמ"נ 315/05 על מנת שיורה לסווג את משרדיהם כ"משרדים" ולא כבנקים, על פי מיהות הבעלים ולא על פי השימוש. ביהמ"ש המחוזי (כבוד השופטת מוסיה ארד) קבע: "לבנקים ולחברות ביטוח יש התייחסות מיוחדת בהלכת הפסוקה וכן בתקנות ההסדרים המוציאות במפורש, בנקים וחברות ביטוח, מ"משרדים, שירותים ומסחר". כאמור לעיל, המערערים לא תקפו תקנות אלו. מבחן ה"שימוש" כמדד עיקרי, מוחל גם על בנקים, אך לא ניתן להתעלם כליל מתכונותיהם של גופים אלה ומשיקולי הריווחיות. על רקע זה, מתן פירוש רגיל, וכל שכן פירוש רחב, לסיווג "בנקים", מוביל למסקנה כי הסיווג עומד בדרישות מבחן ה"שימוש".

ג. לעניין סיווג בית תוכנה

37. תקנות ההסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות), תשס"ז-2007 (להלן: "תקנות ההסדרים"), החילו לאחר תיקון משנת 2010 בהגדרה "תעשייה", גם בתי תכנה: "תעשייה- לרבות...בתי תכנה".

בהתאם לתקנות ההסדרים, הגדיר צו הארנונה של עיריית תל אביב, בסעיף 3.3.3, את הסיווג של "בתי תכנה" במילים "בתי תכנה, שעיסוקם העיקרי הוא ייצור תכנה". עולה מן האמור כי על מנת שנכס מסוים יסווג בסיווג של בית תכנה יש להראות קיומם של שלושה תנאים מצטברים:

- א. בנכס מתבצעת פעולה של ייצור.
- ב. בנכס מיוצרת תכנה.
- ג. מדובר בעיסוקו העיקרי של המחזיק.

38. לאור ההגדרה שבתקנות ההסדרים, נמצא כי על מנת שנכס יזכה בתעריף המופחת של בתי תכנה, עליו לעמוד תחילה בכל המבחנים שנקבעו בפסיקה לעניין פעילות ייצורית אשר מקנה תעריף מופחת למפעלי תעשייה.

39. מבחני זיהוי הפעולות הייצוריות נקבעו בע"א 1690/90 פקיד שומה תא 5 נ' חברת רעיונות בע"מ, פ"ד מח (1) 200 (1992). מבחנים אלה יושמו בעמ"נ (מינהליים ת"א) 17-01-11802 תאניבוק

אוונט פלנינג בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (פורסם בנבו, 29.05.2018)
(להלן: "פסק דין האניבוק"), בו קובעת כבוד השופטת שטופמן: "מש'הוגדר 'בית התוכנה' בסיווג 'תעשייה' נבחן בפסיקה סיווג 'בית התוכנה' בהתאם למבחנים שנקבעו לסיווג 'תעשייה', והם המבחנים שנקבעו בהלכת רעיונות. מבחנים אלו הם: א. יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר; ב. היקף השימוש במוצר המוגמר; ג. מבחן ההשבתה הכלכלי; ד. מבחן על דרך ההנגדה. על מנת לסייע בהבחנה בין פעילות ייצורית לבין מתן שירותים, משתמשים לעיתים גם במבחן ה'קשר המתמשך בין העסק ללקוח'. ראוי לציין כי מבחנים אלו הם בגדר מבחני עזר, המשמשים רק למתן אינדיקציות לסוג הפעילות המתקיימת בנכס, ואינם מהווים מבחנים מצטברים או מחייבים. כמו כן, על מנת לעמוד בתנאי צו הארנונה, יש לעמוד גם בתנאי 'העיסוק העיקרי' שלצורך בחינתו נקבעו שני מבחני עזר נוספים והם המבחן הכמותי והמבחן המהותי".

40. בעמ"נ (מינהליים ת"א) 29761-02-10 וזב סנס בע"מ נ' מנהל הארנונה - עיריית תל אביב-יפו (פורסם בנבו, 08.08.2011) קובעת כבוד השופטת ברוש כי לצורך סיווג נכס כבית תכנה עליו לקיים בעיקר "פעילות ייצורית" של תכנה ועל העוררת חובה להוכיח קיומו של תנאי זה.

41. ביום 5.9.22 ניתן פסק הדין בתיק עמ"נ 24907-10-21 סימילרווב בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (פורסם בנבו), שם קבע ביהמ"ש (כבוד השופטת רביד) כי יש להבחין בין מכירת תוכנה, לבין פלטפורמה שפותחה כתשתית למתן שירות עבור לקוחות, דהיינו, מכירת רישיון שימוש בתוכנה, או, גביית דמי מנוי.

ביהמ"ש העליון דחה ביום 28.3.23 בקשת רשות ערעור על פסק הדין הנ"ל, ר' ברי"ם 7671/22.

42. בתיק עמ"נ 21860/11/22 אופטיבל בע"מ, (כבוד השופט יקואל) נקבע: "המערכת אינה מייצרת תוכנה לצורך מכירתה כסחורה, אלא מאשרת שימוש בפלטפורמה שפיתחה תמורת תשלום. מכאן מסקנת ועדת הערר שעיקר הפעילות המתבצעת בנכס המערערת איננה ייצור תוכנה כי אם מתן שירותים, ולפיכך המערערת אינה מפעילה בית תוכנה. בהחלטתה יישמה ועדת הערער על המקרה שלפניה את הדין החל כפי שהתגבש בפסיקת בתי המשפט, ולא מצאתי כי בהחלטה נפל פגם מנהלי כלשהו, או טעות אחרת בולטת על פניה" (סעיפים 12 ו-13 לפסק הדין).

43. בעמ"נ 34568-09-22 סיגניה קונסלטינג בע"מ נגד מנהל הארנונה בעיריית תל אביב נקבע כי: "יש לבחון את פעילות המערערת בראייה כוללת היינו הכוללת את מטרת הפיתוח והייעוד שיעשה בתוכנה... צדקה ועדת הערר את הגיעה למסקנה כי עיקר פעילות של המערערת הוא במתן שירות ללקוחותיה על בסיס התוכנה והטכנולוגיה שהיא מתפתחת". באותה פרשה התייחס בית המשפט הנכבד לפרשת וורטי, אלו הפנתה העוררת בסיכומיה, וקבע "כאשר עסקינן בחברה המפתחת עבור עצמה פלטפורמה דיגיטלית אשר תשמש אותה למתן שירותים ללקוחות אין להכיר בפעילות כפעילות ייצור".

מן הכלל אל הפרט

44. מסקנתנו היא כי בדין סיווג המשיב את הנכס, כי הסווג הינו ספציפי, הן מבחינת מיהות המשתמש והן מבחינת מהות השימוש. זאת ועוד, העוררת אינה בית תוכנה שכן עובדתית מצאנו לקבוע כי עיקר הפעילות אינה, בעיקרה, של ייצור תוכנה אלא של עסק מסחרי הנותן שירותים בנקאיים או מעין בנקאיים לציבור, דוגמת סליקה.

מי היא החברה העוררת?

45. העוררת התייחסה להיותה חברת בת של בנק דיסקונט והעלתה (סעיף 3 לסיכומיה) את הטענה כי היא "סובלת מהעובדה שבנק החליט להשקיע בפעילות שלה כסטארט-אפ".

46. מן הראוי כי כוועדה מעין שיפוטית, אשר חלים עליה דיני המשפט המנהלי, לרבות הזכות להוסיף מידע שנמצא בידיעת הוועדה, נשלים ונציג את העוררת, לצד עיסוקה כספקית אפליקציות מובייל עבור בנק דיסקונט.

47. עד העוררת מר חזן הודה בחקירתו כי העוררת הינה פרי יזמות משותף של בנק דיסקונט ושופרסל. כידוע, בישראל פועלות אפליקציות תשלומים, של שלושת הבנקים הגדולים: "Bit" של בנק הפועלים, "Pay" של בנק לאומי, ו"Paybox" של בנק דיסקונט.
48. אפליקציות התשלומים מאפשרות העברת כספים רק בין בעלי אותה אפליקציה, להבדיל מאמצעי תשלום אחרים, כגון המחאה או כרטיס אשראי, שבאמצעות שירותי סליקה מאפשרים העברת כספים.
49. השימוש באפליקציות התשלומים עבור הבנקים, מתבצע באמצעות "תאגיד עזר בנקאיי", בין אם מדובר בחברת כרטיסי אשראי ובין אם מדובר באפליקציית תשלומים.
50. בעלות הבנקים על האפליקציות, אינה מנותקת, מן ההחלטה של בנק ישראל להפריד את חברות כרטיסי האשראי מן הבנקים.
51. למרות המצג כאילו השימוש בשירות הינו חנימי, מן הראוי להפנות לעובדה כי העברת כסף לחשבון בנק מחויב בעמלות שורה. חלקוח יחויב ע"י הבנק בעמלה זו, שנקראת עמלת פעולה בערוץ ישיר. (1.75 ₪ בבנק דיסקונט).

דין וחכמה:

52. לאחר שמיעת העדים ובחינת הראיות והטיעונים של הצדדים, אנו סבורים, כי דין הערר להידחות וכי צודק המשיב בטענותיו וכי העוררת לא עמדה בנטל ההוכחה להוכחת טענתה ומנגד הוכח בפנינו כי מדובר בחברת בת של תאגיד בנקאי וכי עיקר הפעילות היא בנקאית או מעין בנקאית ואינה של בית תוכנה.
53. להלן נימוקי החלטתנו בתמצית:

ראשית, העוררת מודה כי הינה תאגיד עזר בנקאי וככזה כפוף לבנק ישראל בהתאם לחוק הבנקאות. ר' גם ביאור 1 בעמ' 7 לדו"ח הכספי.

שנית, הוכח כי החברה הינה חברת בת של תאגיד בנקאי כהגדרתה בחוק. העוררת לא חלקה על עובדה זו ודי בכך בכדי להוביל לסוג הספציפי בצו הארנונה.

שלישית, לגופם של דברים, הוכח בפנינו כי פעילותה של העוררת הינה פעילות בנקאית או מעין בנקאית הדורשת פיקוח ורגולציה של בנק ישראל. בנק דיסקונט בחר לבסס את הפעילות שלו בדרך של הקמת חברת בת, תחילת, תוך כדי שליטה על רוב המניות ובהמשך, על כל המניות.

העד חזן העיד במפורש כי העוררת הוקמה ע"י בנק דיסקונט אשר בנה, בשיתוף עם שופרסל "מודל עסקי".

רביעית, העוררת עצמה פירטה כי האפליקציה כוללת ביצוע תשלומים, איסוף כסף קבוצתי, חיובים וזיכויים, המרת כספים לצורך ביצוע שירות משירותים אלו. תיאור הפעילות מצביע על פעילות בנקאית או מעין בנקאית.

חמישית, לא הוכח כי עיקר הפעילות הינה של ייצור תוכנה, אלא שוכנענו כי מדובר בחברה בעלת אפליקציה חנותנת שירותים בנקאים או מעין בנקאיים.

שישית, החברה לא מדווחת הוצאות מו"פ ולא ניתן להפריד בין הוצאות נטענות כהוצאות פיתוח וייצור להוצאות תפעול שוטף.

שביעית, תיאור החברה את עצמה הינו תיאור של מתן שירותים, אשר בנסיבות העניין הינם שירותים בנקאיים. כך גם מפורט בדוחות הכספיים של החברה. החברה עוסקת במתן שירותים פיננסיים.

שמינית, העד לויטין הודה ש"שילבי הפיתוח כיום" של העוררת, אינם תחזוקתיים ותלויי התפתחות, אלא, "אנחנו נכנסים כל הזמן לנישות חדשות כדי להרוויח יותר".

תשיעית, העברת הכספים הראשונה באפליקציה הייתה (סוף עדות חזן) כבר בשנת 2014. תקופה ארוכה של שימוש, מחלישה את כובד המשקל של "בית תוכנה", לטובת "מתן שירותים" - ובמקרה דנן, שירותים בנקאיים או מעין בנקאיים.

54. בסעיף 12 לסיכומיה חוזרת העוררת בלא הנמקה על טענתה החלופית, אשר נולדה במהלך ניהול התיק, לסווג את הנכס בסיווג של משרדים.

בטענה זו אין ממש. נפנה לפסיקה שציטטנו בסעיפים 33-36 לעיל ונבהיר כי טענה זו מעקרת את הסיווג הספציפי של בנקים ו/או חברת בת של תאגיד בנקאי.

סוף דבר

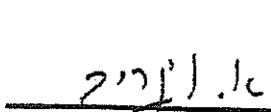
55. לאור האמור לעיל, אנו דוחים את הערר. העוררת תישא בהוצאות המשיב בסך של 10,000 ₪.

ניתן בהעדר הצדדים היום 20.7.25

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 החלטת.

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


חבר: ש"ד אהוד מלכך


חבר: אהוד מלכך


חבר: ש"ד אהוד מלכך

קלוגה. שנת שי