

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : טו באייר תשעה  
04.05.2015  
מספר ערר : 140012162 / 12:55  
מספר ועדה: 11173

**בפני חברי ועדת הערר:**

יו"ר: עו"ד צדוק אלון  
חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום  
חבר: עו"ד טל גדי

העורר: שרון מולי

**נ ג ד**

**מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו**

**החלטה**

לאור הסכמת הצדדים התקבל הערר חלקי באופן שהחיוב יחול מיום 1/11/14 ואילך.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 04.05.2015.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפי 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 טל גדי

שם הקלדנית: ענת לוי

חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום

יו"ר: עו"ד צדוק אלון

**בפני חברי ועדת הערר:**

יו"ר: עו"ד אלון צדוק

חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי

חבר: עו"ד גדי טל

**העוררת: אאורורה הוצאה לאור בע"מ**

נגד

**מנהל הארנונה בעיריית תל אביב – יפו**

**החלטה**

העוררת הגישה ערר בגין נכס בשטח של 96 מ"ר בו היא מחזיקה ברחוב תושיה 6 תל אביב בטענה כי יש לסווג את הנכס תחת סיווג "מלאכה ותעשייה" ולא תחת סיווג "בנינים שאינם משמשים למגורים".

העוררת טוענת כי בנכס נעשית פעילות "יצורית" במסגרתה מופק עיתון שבועי ומגזינים חודשיים ומופעל אתר אינטרנט לחדשות בשפה הספרדית עוד טוענת העוררת כי מדובר בפעילות "היי-טק" וגם בשל כך יש לסווג הנכס בסיווג מלאכה ותעשייה.

המשיב טען כי מביקורת שנערכה בנכס נמצא כי אכן העוררת עוסקת בנכס בהוצאה לאור של עיתונים אולם עיסוקה של העוררת אינו מצדיק סיווג תחת סיווג "מלאכה ותעשייה".

כמו כן טען המשיב כי הערר הוגש באיחור ועל כן אין הועדה מוסמכת לדון בעניין זה.

בדיון המקדמי ביום 26.2.2015 הסביר נציג העוררת כי מדובר היה בתקופת החגים, גם העיריה הייתה בחופשה ובסה"כ "איחרנו בימים ספורים". מאחר והעוררת שהתת בחופשה לרגל החגים ביקש העורר לדחות המועד להגשת הערר ולדחות הטענה לדחייה על הסף.

עניין לנו באיחור מזערי של כמה ימים, מאחר ומדובר בתקופת החגים נעתר לבקשת העוררת ונאריך המועד להגשת הערר עד ליום 3.11.2014.

בתום הדיון ביום 26.2.2015 הורינו לצדדים לסכם טענותיהם בכתב שכן מצאנו כי אין צורך בשמיעת ראיות הואיל וגם אם תתקבל עמדתם החיובית של המערערים ביחס לשימוש שלהם בנכס, גם אז לא תשתנה עמדת המשיב.

העוררת מתמקדת בטענותיה בעובדה כי במקום אחר בו ישבה בעבר, זהה למקום הנוכחי בפעילות אך גדול בשטחו, כבר מצא המשיב כי יש לסווג פעילות העוררת תחת סיווג מלאכה ותעשייה.

העוררת טוענת כי יש לסווג תחת סיווג מלאכה ותעשייה גם בשל העובדה כי מדובר בבית תוכנה, בכל הקשור בכתיבה והפעלת אתר החדשות באינטרנט.

הצדדים אינם חלוקים ביניהם עובדתית, לטענת המשיב גם אם יתקבלו טענות העוררת באשר לפעילות אותה היא עושה בנכס אין פעילות זו עונה על הסיווג של מלאכה ותעשייה שכן אין היא עונה על המבחנים שנקבעו להגדרת מלאכה בעניין מישל מרסייה ואין היא עונה על המבחנים שנקבעו בפסיקה להגדרת פעילות כייצורית.

למעשה הודתה העוררת בעת הדיון שנערך בפנינו ביום 26.2.2015 כי עיקר הפעילות בנכס הינה למערכת של אתר אינטרנט או מערכת של עיתון ולא בית דפוס .

**“כשהוועדה שואלת אותי איך מתחלקת העבודה בנכס מבחינת היקפי העבודה, אני עונה כי 80% מהשימוש בפועל הינו לאתר האינטרנט והיתרה לעריכת שבועון”**

אכן הצדק עם המשיב ביחס לשלילת הגדרת הפעילות שעושה העוררת בנכס תחת סיווג מלאכה שכן אין פעילות העוררת להפקת עיתונים או להפעלת אתר אינטרנט עונה על המבחנים שנקבעו בפסק הדין בעניין מישל מרסייה. נדמה כי גם העוררת גורסת כך.

המבחנים שאומצו בפסיקה בכדי להכריע האם יש לסווג נכס תחת סיווג תעשייה הינם המבחנים לזיהויה של פעילות ייצורית : מבחן יצירת יש מאין , מבחן היקף השימוש במוצר המוגמר , המבחן הכלכלי , מבחן ההנגדה או מבחן מרכז הפעילות . (ע"א 1960/90 פקיד השומה תל אביב 5 נ' חברת רעיונות בע"מ)

לאחר שעיינו בדוח ממצאי הביקורת , בכתב הערר ובדברי הצדדים כפי שנפרסו בפנינו הגענו למסקנה כי עיקר פעילות העוררת בנכס אינה פעילות ייצורית.

בהתאם לפסיקה בתחום זה ועל סמך הממצאים העובדתיים בענייננו לא ניתן לקבוע כי בפעילות הכוללת בנכס יש משום יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר. לא נטען וממילא לא הוכח כי פעילות מערכת של אתר חדשות אינטרנטי מהווה יצירת מוחשי אחד מיש מוחשי אחר. הדברים נכונים גם ביחס לשלבי הפקת מגזין שבועי או ירחון .

המוצר הסופי שיוצא מהנכס אינו עומד במבחן הכלכלי שנקבע בפסיקה ויצירתו לא מהווה פעולה המשביחה את המוצר הקודם, מדובר בשירות או פעילות משרדית המאפשרת להביא לציבור הצרכנים של העוררת את החדשות או הכתבות בדרך של אתר חדשות אינטרנטי או מגזינים.

מבחינת מבחן ההנגדה הרי שדברי העורר, דוח ממצאי הביקורת והתרשמותנו ביחס לחלוקת הפעילות בנכס בין הפעלת אתר אינטרנט והפעולות הכרוכות בעריכת והפקת מגזינים הצליחו לשכנע אותנו כי עיקר הפעילות בנכס , אם לא כלל פעילות העוררת אינה ייצורית .

הנה כי כן, על סמך הראיות שהובאו בפנינו , וברוח הפסיקה הנוהגת בתחום זה הרינו לקבוע כי דין הערר להידחות.

אין צו להוצאות

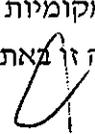
ניתן בהעדר הצדדים היום 4.5.2015.

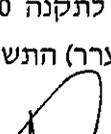
בהתאם לסעיף 3(ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000,

לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום מסירת 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 המשב.

  
חבר: עו"ד יודי טל

  
חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי

  
יו"ר: עו"ד אלון צוזק

קלדנית: ענת לוי

תאריך : טז באייר תשעה  
05.05.2015  
מספר ערר : 140011659 / 09:01  
מספר ועדה: 11174

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד לוי אמיר  
חבר: דר' רייך זיו, רו"ח  
חברה: עו"ד קדם שירלי

העורר/ת: רוזטל מערכות ידע בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

### החלטה

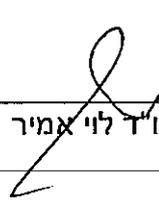
ניתן תוקף של החלטה להסכמה בין הצדדים, להסכמת הצדדים לפיה 50% משטח הנכס יסווג בסיווג בית תוכנה והיתרה בסיווג משרדים שרותים ומסחר, וזאת מיום 12/5/14 ועד ליום 31/12/15.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 05.05.2015.

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: עו"ד קדם שירלי

  
חבר: דר' רייך זיו, רו"ח

  
יו"ר: עו"ד לוי אמיר

---

שם הקלדנית: ענת לוי

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : טז באייר תשעה  
05.05.2015  
מספר ערר : 140012013 / 12:24  
מספר ועדה: 11174

בפני חברי ועדת הערר:  
יו"ר: עו"ד לוי אמיר  
חבר: דר' רייך זיו, רו"ח  
חברה: עו"ד קדם שירלי

העורר/ת: פוריאן שירן

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

**החלטה**

התיק נקבע לדיון בנוכחות הצדדים להיום בשעה 11:15. השעה 12:30, אך העוררת לא התייצבה לדיון. עפ"י אישור המסירה המצוי בתיק ההזמנה לדיון הומצאה לעוררת בתאריך 23/12/14. העוררת טענה בערר כי הדירה נשוא הערר שופצה והיא ביקשה פטור מתשלום ארנונה לחודשים ספטמבר ואוקטובר 2014 במהלכה הדירה לא הייתה מושכרת ועמדה ריקה. בערר נטען כי הדירה שופצה לאחר שפונתה ב- 31/8/14. לכתב הערר לא צורפו הראיות להוכחת הטענה, יתרה מכך מעיון בכתב התשובה עולה כי העוררת פנתה למשיב רק ביום 21/10/14 וטענה לפטור לפי סעיף 330 לפקודה. המשיב ערך ביקורת בנכס בתאריך 26/10/14 ומצא כי לא נמצאו סממנים של עבודות בנכס, אלא עבודות קלות כולל צביעה קלה, תיקוני טייח ושפכטל. בדו"ח צוין כי העוררת מסרה שבמקום בוצעו תיקונים קטנים ועוד שבועיים ביתה מתכננת להיכנס לדירה. גם מהתמונות שצורפו לדו"ח ניתן לראות כי הנכס אינו נכס הרוס ובו ציוד כגון: רהיטים, מכונת כביסה, ארגזים ועוד. די בעובדה שהעוררת פנתה למשיב רק ב- 21/10/14 בכדי לדחות את טענתה לקבלת פטור נכס לא ראוי לשימוש וגם לגופן של הטענות עולה כי אין מקום לקבל אותן. סעיף 330 לפקודת העיריות דן בנכס הרוס או נכס שניזוק במידה רבה ואי אפשר לשבת בו ואין יושבים בו. בנסיבות העניין הנכס לא עומד בתנאים העומדים בפקודה ובפסיקה. גם בהתייחס לטענה כי הנכס היה ריק, טענה שלא הועלתה בהשגה וזי בכך בכדי לדחות אותה, הטענה לא הוכחה וגם לעניין זה הפנייה בוצעה למשיב בתום התקופה נשוא הערר ולא בתחילתה כמתחייב וגם משכך יש לדחותה. בנסיבות העניין הערר נדחה. אין צו להוצאות.

ניתן והודע בנוכחות ב"כ המשיב בלבד היום 05.05.2015.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפי 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: עו"ד קדם שירלי  
שם הקלדה: ענת לוי

חבר: דר' רייך זיו, רו"ח

יו"ר: עו"ד לוי אמיר

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : טז באייר תשעה  
05.05.2015  
מספר ערר : 140012015 / 11:29  
מספר ועדה : 11174

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד לוי אמיר  
חבר: ד"ר רייך זיו, רו"ח  
חבר: עו"ד קדם שירלי

העורר/ת:

גאדאלוב ארטור תעודת זהות 304556855

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה

ניתן תוקף של החלטה להסכמת הצדדים לפיה החיוב בגין הגלריה יהיה החל מיום 1.8.14 ועד למועד  
ביטול החיוב בעקבות הסרת הגלריה, ביום 10.2.15.

ניתן בנוכחות הצדדים 5.5.15.

  
חבר: עו"ד קדם שירלי

  
חבר: ד"ר רייך זיו, רו"ח

  
יו"ר: עו"ד לוי אמיר

שם הקלדנית: בר-עוז דנה

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד אמיר לוי

חבר: דר' רייך זיו, רו"ח

חברה: עו"ד שירלי קדם

העוררת: טלנכסים בע"מ

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

## החלטה

1. במסגרת ערר זה נתקפה החלטת המשיב בנוגע להסבת שם המחזיק בנכס מספר 2000322981 ברחוב יאיר 15 בעיר, על שמה של העוררת החל מיום 15.7.2011. הודעה בעניין זה נשלחה לעוררת כאמור במכתב מיום 15.7.2012. העוררת הגישה השגה בנוגע לחיובה אולם המשיב דחה אותה בהחלטתו מיום 24.7.14. בהחלטתו קבע המשיב כי הנכס הוסב על שמה של העוררת בהתאם להחלטת ועדת הערר בתיק מספר 1400077808, בה נקבע כי יש לבטל את החיוב על שם הגב' רבקה אסולין. מכוח החלטה זו ניתנה הוראה כאמור להסב את החיוב בגין הנכס על שם הבעלים, היא העוררת.

### טענות העוררת

2. בכתב הערר טענה העוררת כי היא רכשה את הבניין בספטמבר 2001. במועד הרכישה המבנה היה מבנה מסוכן על פי הכרזת העירייה. קומת הקרקע בבניין נאטמה על ידי העירייה והיא פטורה מתשלום ארנונה לאור מצבה עד לשנת 2014. הקומה הראשונה-קומת הגג, שבה 2 יחידות מגורים, היתה תפוסה על ידי שלושה פולשים בני משפחת אסולין שהתגוררו במקום והחזיקו בהן שלא כדין.

3. העוררת טענה כי ממועד רכישת הבניין בשנת 2001 ועד ליום 6.5.2013 לא היתה לעוררת חזקה ביחידות הדיור בקומת הגג.

4. העוררת ציינה כי בשנת 2002 הגישה תביעה לפינוי הפולשים. ביום 19.9.07 נתן בית המשפט השלום פסק דין לפינויים. הפולשים הגישו ערעור לבית המשפט המחוזי וביום 11.10.10 ניתנה החלטה בערעור. קודם למתן פסק הדין בערעור נפטר מר שמעון אסולין ומשכך פסק הדין מתייחס לאסולין אליהו ורבקה שנותרו להתגורר במקום. ביום 18.11.10 ניתנה החלטה

לעיכוב ביצוע פינוי משפחת אסולין וביום 20.2.11 הוגשה בקשת רשות ערעור לבית המשפט העליון על ידי משפחת אסולין. הדיון בבקשת רשות הערעור נדחה ונדון רק ביום 2.1.2013 ובעקבותיו ערכו הצדדים הסכם פשרה שקיבל תוקף של פסק דין. על פי הסכם זה החזקה ביחידות שהוחזקו על ידי גב' אסולין הוחזרה לעוררת בחודש מאי 2013.

5. העוררת טענה כי יש להשיב את רישום החזקה בנכס מיום 17.5.2011 ועד ליום 6.5.2013 ע"ש הגב' אסולין ולפטור את העוררת מתשלום ארנונה.

6. העוררת ציינה עוד כי הנכס הוחזר לעוררת כאשר הוא הרוס ובגין מעשי הגב' אסולין הוגשה תלונה במשטרה והוגשה בקשה לפטור מתשלום ארנונה בעילה של נכס לא ראוי לשימוש.

#### טענות המשיב

7. במסגרת כתב שתשובה טען המשיב כי בעבר הנכס היה רשום ע"ש הגב' רבקה אסולין אולם בהחלטת ועדת הערר מיום 4.2.2013 בערר מספר 140007808 שהוגש על ידי הגב' אסולין הורתה הוועדה לבטל את החיוב על שם הגב' רבקה אסולין בנכס לנוכח קבלת הטענה שהועלתה על ידה, טענת 'אינני מחזיק'. לפיכך נרשמה העוררת כמחזיקה החל מיום 17.5.2011.

8. המשיב טען כי העוררת השתתפה בדיון בערר שהוגש על ידי הגב' אסולין והייתה מודעת לכל המתלוקת באשר לחיוב הנכס נשוא הערר ולכך שהחלטה בערר שהוגש על ידי הגב' אסולין עלולה להוביל לחיובה.

9. המשיב טען כי אין חולק כי העוררת הינה בעלת הנכס ומקום שהוכח שלא היה מחזיק, יש לראות בעוררת כבעלת הזיקה הקרובה ביותר וחיובה בתשלום ארנונה כדן.

10. המשיב טען כי הוא אינו צד ליחסים בין בעלי נכסים ומחזיקים ואין תפקידו להכריע בעניינים שביניהם. העוררת מצידה יכולה לנקוט כנגד צד ג' הליכים משפטיים ואין הוא צד לסכסוכים בין מחזיקים.

#### דיון והכרעה

11. לבקשת הצדדים התאפשר להם להגיש בפנינו ראיות. לנוכח טענות העוררת אף נשלח זימון לגב' אסולין שבחרה לא להתייצב לדיון.

12. מטעם הגב' אסולין הוגשה הודעה במסגרתה טענה, כי העוררת היתה שותפה לדיונים בערר שהוגש על ידה. כל הצדדים כולל העוררת הסכימו למתן החלטה ללא שמיעת הוכחות והעוררת אינה יכולה לאתר שהחלטת הוועדה אינה נוחה לה, להגיש השגה וערר. שומה היה עליה להגיש עתירה מינהלית וכי קיים מעשה בי-דין לנוכח החלטת הוועדה. כן טענה כי הערר

לא הוגש במועד וכי החלטת הוועדה במסגרת הערר שהוגש על ידה מדברת בעד עצמה ואין לוועדה סמכות לשנותה.

13. לאחר שקיימנו דיון הוכחות איפשרנו לצדדים להגיש סיכומים בכתב על פי בקשתם והתיק בשל להכרעה.

#### א. כללי

14. סעיפים 325 ו-326 לפקודת העיריות קובעים את ההוראות בדבר מתן הודעה לעירייה וחילופי מחזיקים, כדלהלן:

"325. חדל אדם ביום מן הימים להיות בעלם או מחזיקם של קרקע או של בנין שהוא חב עליהם בארנונה לפי הוראות הפקודה, ימסור הוא או נציגו הודעה על כך בכתב לעיריה ולאחר מכן לא יהיה חייב בשיעורי ארנונה נוספים; אין האמור גורע מחבותו בשיעורי הארנונה המגיעים מלפני מסירת ההודעה.

326. נעשה אדם בעלו או מחזיקו של נכס שמשלתמת עליו ארנונה, יהא חייב בכל שיעורי הארנונה המגיעים ממנו לאחר שנעשה בעל או מחזיק של הנכס, אלא שאם היתה כאן מכירה או העברה חייבים המוכר או המעביר או נציגיהם - ואם היתה כאן השכרה לתקופה של שנה או יותר חייבים המשכיר או נציגו - למסור לעיריה הודעה על העסקה כאמור, ובה יפרשו שמו של הקונה, הנעבר או השוכר; כל עוד לא ניתנה הודעה כאמור, יהיו המוכר, המעביר או המשכיר חייבים בארנונה שהקונה, הנעבר או השוכר היו חייבים לשלם ולא שילמו. בהשכרה לתקופה הקצרה משנה אחת, יהיה המשכיר חייב בארנונה".

15. בהתאם להוראות דלעיל, מוטלת חובה על בעלים או על מחזיק של נכס החייב בארנונה, להודיע בכתב לעירייה על חדילתו מהחזקת הנכס כתנאי לפקיעת חבותו בתשלום ארנונה עתידי בגין הנכס. כל עוד לא נמסרה הודעה כאמור, יחויב אותו מחזיק או בעליו של הנכס בארנונה בגין הנכס.

16. ביסוד ההסדר המטיל חובת מסירת הודעה כאמור על מחזיקים או בעלים של נכס, טמון הרציונל להפחית את נטל המוטל על העירייה לגבות את המס, מתוך הכרה בכך שהטלת נטל של בדיקה אקטיבית באשר לזהותו של המחזיק בכל נכס ונכס, הינה גזירה שהרשויות המקומיות לא תוכלנה לעמוד בה. ראו בר"ס 1962/06 שלמה כהן נ' מנהלת הארנונה בעיריית חיפה, תק-על(4)2006, 644, 645 מפי כבוד השופטת נאור:

"העיקרון הבסיסי של חיוב הארנונה הוא שהחיוב יושת על המחזיק בנכס (ס' 8 לחוק ההסדרים). תכליתו של סעיף 325

לפקודת העיריות הינה להעביר את נטל ההודעה על שינוי חזקה אל המתזיק העוזב. הוראה זו נועדה להקל על הרשות לגבות את מיסי הארנונה בלא שתידרש לעקוב בעצמה אחר השינויים בחזקה..."

17. על התכלית נאמר בספרם של ה' רוסטוביץ, מ' וקנין, פ' גלעד, נ' לב **ארנונה עירונית** (2001):

"חובת ההודעה על חדילת החזקה בנכס מוטלת על הנישום על מנת למנוע מקרים, שבהם המתזיק החדש בנכס לא יחויב בארנונה. ההנחה היא, כי נישום שחדל להתזיק בנכס ימחר להשתחרר מחבותו בארנונה, וימסור על-כך הודעה בכתב לרשות המקומית" (שם, בעמ' 276).

18. ובהמשך:

"להטלת חובת ההודעה על חדילת החזקה על הנישום שחדל להתזיק בנכס יש טעם נוסף, שלא להכביד על הרשות יתר על המידה באיתור המתזיק ולא לתייב את הרשות המקומית לבדוק בכל עת את המצב בשטח לאשורו" (שם, בעמוד 277).

19. בעניין ע"א 739/89 **אהרון י' מיכקשוילי נ' עיריית תל-אביב-יפו**, פ"ד מה(3) 769 בעמ' 775, התייחס בית המשפט לתכלית הסעיף כדלקמן:

"ניכר בפקודת העיריות [נוסח חדש], כי מגמתה שלא להכביד על עירייה יתר על המידה באיתור הגורם המהווה "מתזיק" לגבי נכס מסוים לצורך תשלום הארנונה. בדרך כלל רשאית היא להסתמך על רישום ועל הודעות מתושביה בדבר שינויי מצב".

20. זאת ועוד, בפסיקה נקבע כי עת קיים סכסוך בין מחזיקים הנתיב המינהלי אינו הנתיב הנכון לשם בירור סכסוך זה ואין להפוך את העירייה כצד למחלוקת (ר' עמ"נ 266/04 **מנהל הארנונה בעיריית תל אביב נ' יצחק טרכטינגוט**; בר"ם 1008/06 **יצחק טרכטינגוט נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב**).

21. בבחינת טענות הצדדים שומה עלינו לבחון תחילה את ההתדיינות וההחלטה שניתנה על ידי ועדת הערר במסגרת ערר מספר 140007808 שהוגש על ידי הגב' רבקה אסולין (להלן: "ערר אסולין").

22. מעיון בפרוטוקולי הדיון של ועדת הערר אשר דנה בערר אסולין בהרכב הוועדה בראשות עו"ד קניון אורה עולה כי ביום 9.7.13 התקיים דיון בנוכחות הגב' אסולין, העוררת בתיק זה – חברת טלנכסים בע"מ על ידי מנהל החברה מר אייל אלעזר וב"כ המשיב.

ב"כ המשיב טענה כי הנכס היה רשום בעבר על שם אליהו אסולין ז"ל וביום 15.8.12 שונה שם המחזיק לגבי אסולין רבקה מיום פטירתו של אליהו אסולין ביום 15.7.11 וזאת בהסתמך על פסק דין של בית המשפט העליון. בית המשפט העליון נתן תוקף של פסק דין להסכם הפשרה מיום 17.2.13 לפיו הגבי אסולין מתחייבת למסור את החזקה בכל המבנה הבנוי תוך 30 ימים וכן את החזקה בדירה בה היא מתגוררת עד ליום 20.4.13. ב"כ המשיב נתנה הסכמה לכך שהוועדה תכריע בערר ללא הליך של הוכחות על סמך החומר שבתיק.

נציג חברת טלנכסים חזר על אותן טענות וביקש כי ועדת הערר תדחה את טענות הגבי אסולין ככל שהן נוגעות לחזקה של החברה. עוד נטען על ידו כי לחברה לא היתה חזקה פיזית ולא משפטית וכי החברה אינה צד להתדיינות. החברה הסכימה כי הוועדה תפסוק על פי החומר המצוי בפניה.

הגבי אסולין טענה כי אחיה ואביה נפטרו ורק היא נשארה ומשכך אמרו לה לפנות את הכל. לטענתה זה לא אומר שהיא השתמשה ולא היתה לה גישה ליחידה של אחיה ושל אביה והיא השתמשה רק בחדר 1 (בדירה שלה). לטענתה: "רק המקרר היה בדירה של אבא שלי, המקלחת בחוץ, השירותים בחוץ, הכל היה בחוץ".

ביום 14.1.14 התקיים דיון הוכחות בפני הוועדה. בדיון נכחו הגבי אסולין ב"כ המשיב ומנהלה של חברת טלנכסים כצד ג'. המשיב ויתר על חקירת העוררת על תצהירה וביקש מהוועדה להתייחס לפסקי הדין שצורפו ולהסכם הפשרה שקיבל תוקף של פסק דין מבית המשפט העליון.

הגבי אסולין השיבה לשאלות יו"ר ועדת הערר. בתום הדיון ביקשו הצדדים כי הוועדה תכריע על סמך החומר המצוי בתיק והם ויתרו על הגשת סיכומים מטעמם.

ביום 4.2.14 ניתנה החלטת ועדת הערר בערר אסולין. ועדת הערר קבעה כי עדותה של הגבי אסולין מהימנה וכי הוועדה מאמינה לעוררת שהחזיקה רק בדירה שמספרה 2985 והיא לא החזיקה בדירה שמספרה 2981. הוועדה קבעה כי תימוכין לעדות העוררת ניתן למצוא בפסק הדין שניתנו במסגרת תביעת הפינוי שהגישה חברת טלנכסים כנגד העוררת, אביה ואחיה.

ועדת הערר קבעה כי על פי קביעת בית המשפט המחוזי בתביעת הפינוי המוסכמת על ידי שני הצדדים, עד לפטירת אחיה של העוררת מי שהחזיק ביחידה נשוא הערר הוא אחיה. מאחר והוא נפטר רק לאחר מתן פסק הדין בבית המשפט המחוזי לא ניתן ללמוד מפסק דין זה מי החזיק בנכס לאחר פטירת אחיה של העוררת.

ועדת הערר הוסיפה כי גם מהסכם הפשרה שקיבל תוקף של פסק דין בבית המשפט העליון לא ניתן ללמוד כי העוררת היא שהחזיקה בנכס. בהסכם, הדברים לא נאמרו מפורשות וכי על אף שנאמר כי גבי אסולין מתחייבת למסור את החזקה בכל מבנה ברח' יאיר 15 מלבד הדירה בה היא מתגוררת כאשר היחידות יהיו ריקות ופנויות מכל אדם וחפץ השייך למשפחת אסולין, לא נאמר מכל אדם וחפץ השייך לרבקה אסולין.

ועדת הערר קיבלה את הערר של הגב' אסולין וקבעה כי היא לא החזיקה בנכס 2981.

23. בעניינינו, העוררת – חברת טלנכסיס, טוענת בהתייחס לנכס 2981, כי מי שהחזיק בנכס הוא הגב' אסולין. זאת על בסיס אותם פסקי דין שניתנו במסגרת תביעת הפינוי שהגישה ושכאמור, נדונו על ידי ועדת הערר בערר שהגישה הגב' אסולין. כאמור, ועדת הערר לא קיבלה את טענות העירייה ואף לא את אלה של העוררת בערר שבפנינו, לפיה בהסתמך על פסק הדין יש לרשום את הגב' אסולין כמחזיקה בנכס.

24. החלטת המשיב לחייב את העוררת בתשלום ארנונה בגין הנכס, נסמכת על החלטת ועדת הערר ומשכך מדובר בהחלטה חוקית וסבירה. בנסיבות העניין ואין מקום להתערב בה.

25. הדברים מקבלים משנה תוקף לנוכח העובדה שהעוררת זומנה כצד ג' להתדיינות בפני הוועדה במסגרת הערר שהוגש על ידי הגב' אסולין וניתנה לה אפשרות להגיש ראיות, לחקור ולהעלות טענות בפני הוועדה. מר אלעזר אייל מטעם העוררת טען בדיון בפנינו כי בדיון בערר אסולין לא היתה לו שום אפשרות לשאול את הגב' אסולין שאלות והוא לא הגיש שום מסמך מטעם החברה. אולם, כפי שניתן ללמוד מפרוטוקולי הדיון, החברה נמנעה מלעשות כן חרף האפשרות שניתנה לה. לא מצויין בפרוטוקול כי היא ביקשה זאת ונענתה בשלילה. כן צויין בהחלטת ועדת הערר מיום 9.7.13 כי ניתנת תוקף של החלטה לכך "שצד ג' הצהיר על כך שהוא אינו מעוניין להיות צד בדיונים נוספים שיתקיימו בערר דנו, ככל שיהיו דיונים כאלה, וכי הוא מסכים שהחלטת הוועדה תתבסס על כל החומר שיהיה בפניה". בנוסף, חברת טלנכסיס השתתפה גם בדיון שהתקיים בפני הוועדה ביום 14.1.14 ולא מצויין כי היא מבקשת לחקור את הגב' אסולין על תצהירה. נהפוך הוא. בפרוטוקול מצויין מפורשות כי צד ג' – חברת טלנכסיס – טענה בפני הוועדה כי 'אין לה מה להוסיף'.

26. בנסיבות העניין כאשר התשתית העובדתית הינה זהה וכך גם עיקר הטענות המשפטיות שמעלה העוררת בפנינו, לא ניתן להתעלם מההכרעה שניתנה על ידי ועדת הערר, בדיוק באותה סוגיה ובין אותם צדדים, כאילו לא היתה.

ר' בעניין ע"א 823/08 אריה חזן נ' רשות המיסים (פורסם ב"נבו" 4.1.09), שם נקבע כי בעניינים פיסקליים כאשר התביעה נדונה לגופה והוכרעה ע"י בית המשפט המוסמך, אין מקום להיזקק לתביעה נוספת המבוססת על אותה עילה. ר' גם ע"א (מחוזי י-ם) 59970-12-12 מועצה מקומית מעלה אפרים נ' דינרמן חברה לבנין ופיתוח בע"מ (מיום 30.7.13) אשר דן בקריטריונים להחלת השתק הפלוגתא.

"מאחורי דוקטרינה זו עומד הרעיון של סופיות הדיון, וככזה, אין הוא כלל טכני פורמאלי, אלא כלל שימושי המיועד לשים קץ לדיונים משפטיים ולמנוע הטרדתו של בעל דין יריב על ידי התדיינות חוזרת בעניין שכבר נפסק. השיקולים העיקריים המעצבים את תוכנו של כלל השתק, ותוחמים את גבולות חלותו, הם האינטרס הציבורי כי יהיה סוף לדיוני המשפט, והאינטרס הפרטי של בעל הדיון, שלא

יהיה נטרד מספר פעמים בשל אותה עילה או אותה פלוגתא. שיקולים אלו שלובים יחדיו, ומהווים תמריץ ראוי לבעלי הדין לרכז ולמצות את זכויותיהם הדיוניות במסגרת התדיינויות אחת (נ' זלצמן, מעשה בית דין בהליך אזרחי (1991), 12-15 (להלן: "זלצמן"). השתק הפלוגתא הוגדר על ידי כב' הנשיא אגרנט כדלהלן:

"הכלל העיקרי האחר הוא: אם במשפט הראשון הועמדה במחלוקת שאלה עובדתית מסוימת, שהיתה חיונית לתוצאה הסופית, והיא הוכרעה שם, בפירוש או מכללא, כי אז יהיו אותם בעלי הדיון וחליפיהם מושתקים מלהתדיין לגביה מחדש במשפט השני, חרף אי הזהות בין העילות של שתי התביעות. העיקר הזה ידוע בשם הכלל של eadem quaestio (collateral estoppel) או "השתק הפלוגתא (issue estoppel)" (246/66 שמואל קלוז'נר נ' רנה שמעוני, פ"ד כב(2) 561, 584 (1968), ראו גם ע"א 303/79 שלמה אבני נ' משה גליקסמן, פ"ד לה(1) 92, 95-97 (1980))."

27. למעלה מן הצורך נוסיף כי גם בבחינת החומר הראייתי שהציגה העוררת במסגרת הערר דן איננו סבורים כי העוררת עמדה בנטל המוטל עליה להוכיח טענת אינני מחזיק. מטעם העוררת הוגשו שני תצהירים. בתצהירו של מר אייל אלעזר נטען כי האמור בסעיפים 1 – 29 לכתב הערר ידוע לו מידיעה אישית. סעיפים אלה לכתב הערר דנים בהשתלשלות העניינים בנוגע לרכישת הנכס ולתביעת הפינוי עד להסכם הפשרה שקיבל תוקף של פסק דין על ידי בית המשפט העליון. כן מצויין מצב הנכס בשנת 2013. לתצהיר צורפה בקשה לקבלת מידע על ידי נפגע עבירה מיום 4.6.2013 אולם אין במסמך זה בכדי להוכיח דבר, פרט לכך שהוגשה תלונה. הינה כי כן, אין בתצהירו של מר אייל אלעזר הוכחות מעבר להפניה לפסיקה בהליכי הפינוי. כן צורף תצהיר של מר יוסף איתן אלעזר גלזר, אשר גם הוא הפנה לפסק הדין שניתן לפינוי ולטענתו, הוא זוכר כי הגב' אסולין שהיתה אמורה למסור את הנכסים, ביקשה לדחות את מועד מסירת החזקה בדירה האחרת למועד שבו היא היתה צריכה לפנות. הינה כי כן, גם בתצהיר זה אין הוכחות בדבר החזקה בנכס נשוא הערר.

28. העוררת טענה כי לא היתה לה חזקה בנכס משנת 2001 ועד ליום 6.5.2013 אולם בהתבסס על כלל הראיות ובכלל זה על החלטת ועדת הערר בערר אסולין, אין לנו לדחות את הערר ולקבוע כי העוררת, כבעלת הזכויות בנכס נשוא הערר, היא בעלת מירב הזיקות ומשכך, חיובה לשלם ארנונה בתקופה הנדונה כדין ואין מקום להתערב בה.

29. העוררת טענה בסיכומיה למניעות. אולם בנסיבות העניין לא יכולה לעמוד טענה כגון זו כאשר לגב' אסולין עמדה זכות על פי דין לתקוף את חיובה בתשלום ארנונה והמשיב פעל על פי החלטת ועדת הערר שהפכה לחלוטה.

30. נציין כי העוררת נמנעה מלתקוף את החלטת ועדת הערר שניתנה בערר אסולין. אומנם צורפה כצד ג' אולם ככל שביקשה להשיג על ההחלטה שומה היה עליה לעשות כן בהליכים משפטיים מתאימים. העוררת אינה יכולה לטעון בפנינו כי מדובר בהחלטה שגויה וכי עלינו להתעלם מהליך משפטי שהתקיים בפני הוועדה בהשתתפותה, ומההכרעה שניתנה כאילו לא הייתה.

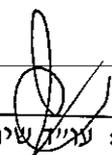
31. העוררת טענה בערר כי הנכס הוחזר לידיה בשנת 2013 כאשר הוא הרוס ובגין מעשי הגבי' אסולין הוגשה תלונה במשטרה והוגשה בקשה לפטור מתשלום ארנונה בעילה של נכס לא ראוי לשימוש. טענת נכס לא ראוי לשימוש, שממילא נטענה לתקופה מאוחרת לתקופה נשוא החיוב שבפנינו, לא הוכחה בפנינו וממילא נזנחה בסיכומים מטעם העוררת. למעלה מן הצורך נציין כי העוררת הגישה בדיון 3 צילומים בהם ניתן לראות כיור עם קרמיקה שבורה, חדר שירותים עם פתח בקיר מעל השירותים וקיר שבור ותמונה עם כיור שבור. אין בראיות אלה בכדי לעמוד בנטל המוטל על מי שמבקש פטור נכס לא ראוי לשימוש לפי סעיף 330 לפקודת העיריות (ר' בר"ם 5711/06 חברת המגדש המוצלח בע"מ נ' עיריית תל-אביב – מנהל הארנונה (פורסם ב"נבו" 30.12.2009)). נציין עוד כי העוררת טענה כי המבנה הוכרז כמבנה מסוכן משנת 2011 אולם אין טענה זו מספקת בנסיבות העניין לקבלת פטור נכס לא ראוי לשימוש לנוכח טענתה כי בנכס נעשה שימוש על ידי משפחת אסולין גם לאחר שנת 2011.

32. לאור האמור, אנו דוחים את הערר. בנסיבות העניין אין צו להוצאות.

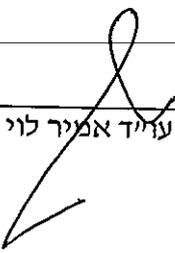
ניתן בהעדר הצדדים ביום 5.5.2015.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התשי"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור בפני 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

  
חברה: עייד שירלי קדם

  
חבר: די"ר זיו רייד, רו"ח

  
יו"ר: עייד אמיר לוי

שם הקלדנית: ענת לוי

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד אמיר לוי

חברה: עו"ד שירלי קדם

העורר: יעקב מודזגברשוולי

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

### החלטה

1. ערר זה הוגש בעניינו של נכס ברח' מקווה ישראל 4 בעיר.

#### טענות העורר

2. במסגרת כתב הערר טען העורר כי מדובר בנכס המפוצל לחנות וליחידת מגורים. מתחילת שנת 2005 הגישה חברת באוהאוס שמכרה את הנכס לעורר, בקשה לקבלת היתר בניה לביצוע עבודות בבניין. בקשה זו כללה שימוש תורג בקומת הבניין ממסחר למגורים. בעקבות היתרי בניה שניתנו בעניינו של הנכס, בוצעו עבודות בניה בהיקף גדול. ביום 11.3.08 ניתן טופס 4.

3. העורר טען כי בסוף שנת 2009 לאחר סיום העבודות והפיכת החנות לנכס ראוי לשימוש, היא הושכרה לשוכר בשם ריאד בדארנה. שוכר זה החזיק בחנות שנה אחת ומאז ועד היום מחזיק בחנות שוכר אחר – פהד בדארנה. לטענת העורר יש לבטל את חוב הארנונה בגין החנות עד לסוף שנת 2010 ולחייב את השוכרים בתשלום ארנונה: את ריאד עבדאללה מאוקטובר 2009 ועד אוקטובר 2011 ומנובמבר 2011 ואילך את פהד בדארנה.

4. עוד טען העורר כי הגלריה שבנכס הפכה ליחידת מגורים וביום 7.11.10 היא הושכרה לחברת ארד טורס וסחר בע"מ על פי חוזה שכירות. העורר טען כי התברר לו שהשוכרת הפרה את חוזה השכירות ולא מסרה לעירייה הודעה בדבר שינוי מחזיק לפי סעיפים 325-326 לפקודת העיריות [נוסח חדש] (להלן: "פקודת העיריות"). העורר טען כי הוא תושב חוץ המתגורר בארה"ב והוא הסתמך בתום לב כי המחזיקה תפעל כפי שסוכם ביניהם בהסכם אולם העובדה שלא נמסרה הודעה מתאימה לעירייה אינה צריכה לעמוד לו לרועץ. העורר טען כי אי מסירת ההודעה אינה יכולה לפטור את המחזיק מתשלום ארנונה ויש להסב את החיוב על שמה של השוכרת ולבטל את החיובים שהוטלו עליו.

## טענות המשיב

5. המשיב הגיש כתב תשובה ובקשה לדחיית הערר על הסף. לטענתו, ההשגה הוגשה באיחור ומשכך, דין הערר להידחות על הסף. המשיב טען כי העורר לא הגיש הודעה בדבר שיפוצים ובניה שבוצעה בנכס והיעדרו של טופס 4 אינה מספקת למתן הפטור.
6. בכל הנוגע לחנות, נטען כי העורר לא הגיש לעירייה הסכם שכירות וטענתו אף לא הועלתה במסגרת ההשגה. כן נטען כי גם חוזה השכירות שצורף בקשר עם יחידת המגורים שתחילתו בחודש נובמבר 2010, אינו יכול לסייע לעורר משלא עמד בהוראות סעיפים 325-326 לפקודת העירויות ועל פי העקרונות שנקבעו לעניין זה בפסיקה.

## דיון

7. ביום 2.3.15 קיימה הוועדה דיון בהשתתפות הצדדים. הדיון התקיים בהרכב חסר בהסכמת הצדדים. לאחר שמיעת הצדדים קבענו כי תחילה תכריע הוועדה בטענה המקדמית בדבר איחור בהגשת השגה בגין חובות ארנונה עד לאוקטובר 2009. נציין כי ב"כ העורר טען כי הערר יתמקד רק בטענות הפטור כנכס לא ראוי לשימוש ולא בטענה בדבר שינוי מחזיקים.
8. השאלה שבפנינו הינה האם יש לדחות את הערר על הסף בהתייחס לטענת העורר לקבלת פטור מתשלום ארנונה לפי סעיף 330 לפקודת העירויות מפברואר 2005 ועד לדצמבר 2007 וזאת בשים לב לעובדה שפנייתו הראשונה בעניין הייתה רק ביום 18.6.14, כ-7.5 שנים לאחר שהסתיימו השיפוצים.
9. ההחלטה אשר נתקפת במסגרת הערר הינה החלטת המשיב מיום 21.7.14.
10. החלטת המשיב מתייחסת לפניית העורר מיום 18.6.14.

11. בפניית העורר מיום 18.6.14 הועלו הטענות והסעדים הבאים:
- א. ביטול חיובים ביחס לחנות מחודש פברואר 2005 ועד לנובמבר 2007 מהטעם שבוצעו בנכס עבודות שיפוץ יסודיות מיום 7.2.05 על פי היתרים והכל כמפורט בפנייה האמורה. נציין, כי בכתב הערר טען העורר להעברת החזקה בחנות לשוכרים, לא הועלתה במסגרת הפנייה האמורה. כמו כן, בפניה נטען כי מחודש נובמבר החנות הושכרה ולא מסוף שנת 2009 כנטען בכתב הערר.
- ב. ביטול חיובים ביחס לדירה בגין התקופה מחודש דצמבר 2007 ועד לאוקטובר 2010, בטענה כי הדירה לא הייתה ראויה לשימוש.

ג. העברת חיובי הארנונה ביחס לדירה בגין התקופה שמחודש אוקטובר 2010 ועד בכלל ע"ש השוכרת חב' ארד טורס וסחר בע"מ על פי הסכם שכירות. העורר צירף הסכם שכירות מיום 7.11.10.

12. המשיב בהחלטתו מיום 21.7.14 הבהיר כי ככל שהטענות מתייחסות לשנות מס הקודמות לשנת המס הנוכחית הרי שהן אינן במסגרת סמכותו ובהתאם לאמור בחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) התשל"ו-1976 (להלן: "חוק הערר"), השגה מוגשת תוך 90 יום מהודעת התשלום השנתית.

המשיב הוסיף כי בכל הנוגע לבקשה לקבלת הנתת נכס לא ראוי לשימוש בגין תקופת עבר בשנים 2005-2007, העורר לא פנה בהתאם להוראות סעיף 330 לפקודת העיריות והבקשה נדחתה.

בהתייחס לטענה כי החל מחודש אוקטובר 2010 הדירה הושכרה לחברת ארד טורס וסחר בע"מ, גם בגינה לא נמסרה הודעה מתאימה לפי סעיפים 325-326 לפקודת העיריות. עוד צויין כי תקופת השכירות שצוינה בהסכם שצורף לפנייה הסתיימה. בנסיבות אלה החיוב ע"ש העורר, בעל הנכס, נותר.

בסוגיית שינוי סיווג נכס מספר 2000155535 המשמש כדירת מגורים על פי הטענה בפניה, תיערך ביקורת ותיתן החלטה בעניין.

13. בסעיף 3 לחוק הערר נקבע לאמור:

"(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 שמשגיגים 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".

14. הסעיף מונה שלושה תנאים מצטברים המקימים את סמכות המנהל לדון בהשגה:

(1) פנייה של החייב בארנונה בעקבות הודעת תשלום;

(2) פנייה במסגרת תקופת זמן של 90 ימים ממועד קבלת ההודעה;

(3) תוכנה של הפנייה נוגע לטענות המנויות בסעיף.

15. המתחייב מהתנאי הראשון והשני, הוא, כי עניינה של ההשגה נוגע להודעת תשלום שהוצאה לנישום 90 יום קודם להגשת ההשגה. כאשר המועד להשיג על השומה חלף, השומה הופכת סופית, ואין לנישום אפשרות לתבוע בהשגה השבה של סכומים ששולמו לטענתו ביתר לפי הודעות תשלום קודמות (ר' ה' רוסטוביץ, מ' וקנין, פ' גלעד, נ' לב, ארנונה עירונית (ספר שני) (המכון לחקר המיסוי המוניציפאלי, התשס"ח-2007)).

16. בעמ"נ 220/04 מנהל ארנונה בעיריית תל אביב נ' אפרתי מדפיס נכסים בע"מ (פורסם בנבו), ניתן ביום 17.1.06) דנה כב' השופטת א' קובו, בעניינה של חברה אשר באמצע שנת 2003 טענה כי השטח המוחזק על ידה בפועל, הינו כמחצית מהשטח הרשום בספרי העירייה ודרשה השבתם של התשלומים העודפים ששולמו עקב החישוב המוטעה, החל בשנת 1996. בית המשפט המחוזי קבע כך:

"המשיבה פנתה למנהל ארנונה שנים לאחר שנקבעה שומת הארנונה, שאף שולמה על ידה. טיבן של השגות שיש להגישן תוך זמן קצוב, 90 ימים ממועד קבלת הודעת התשלום. כמו כן מתייחסת ההשגה לחיוב אשר התגבש זה לא מכבר, הן מטעמים שביעילות והן מטעמי תכנון תקציבי של הרשות המקומית ... החשבון התקופתי בודאי שאינו מתייחס לשנים עברו, ולא ניתן לפרש בהרחבה את הזיכוי במסגרתו כמאפשר 'השגה רטרואקטיבית' כפי שמבקשת המשיבה לשכנע. הדבר אינו עולה בקנה אחד עם הרציונל העומד בבסיס הסעיף. בפועל, פרשנות מעין זו משמעותה כי אין הגבלת מועד להגשת השגה. מכאן, שפניית המשיבה אינה יכולה להיחשב כ'השגה' כמשמעותה בחוק הערר ולמנהל הארנונה, ואף לוועדת הערר, אין כלל סמכות לדון בה".

בהמשך הוסיפה כב' השופטת א' קובו:

"יתרה מכך, פניית המשיבה אף אינה עונה על הדרישה כי טענותיה תבואנה במסגרת הטענות המותרות בסעיף 3(א) לחוק הערר. המאפיין את הטענות שניתן להעלות בפני מנהל הארנונה לפי סעיף 3(א) לחוק הערר הינו כי הן מצומצמות לעניינים טכניים ועובדתיים, ואין הסעיף עוסק בסוגיות משפטיות מובהקות".

17. ולענייננו, משחלף המועד להגשת השגה, בגין השנים נשוא הפניה ונשוא הערר, השומה חלוטה ודין הערר להידחות על הסף בכל הנוגע לטענות העוררת בדבר קבלת פטור נכס לא ראוי לשימוש לשנים 2005-2007, ביטול חיובים ביחס לדירה בגין התקופה שמחודש דצמבר 2007 ועד לאוקטובר 2010 בטענה כי הדירה לא הייתה ראויה לשימוש ו-העברת חיובי הארנונה ביחס לדירה בגין התקופה שמחודש אוקטובר 2010 ועד בכלל ע"ש השוכרת חב' ארד טורס וסחר בע"מ.

18. לענין המשמעות הדווקנית שיש לייחס למועדים שנקבעו בחיקוק להגשת ההשגה ראו בעת"מ 277/09 דנברונסקי נ. עיריית תל אביב יפו ("פורסם בנבו" החלטה מיום 6.6.11):

"המועדים הקבועים בחוק להגשת השגה, ולאחר מכן – להגשת ערר בשל דחיית ההשגה, הם מהותיים, וכפי שציין המשיב בצדק, הגשת השגה וערר על שומות המתייחסות לשנים קודמות, יש בה כדי לפגוע ביציבותה של הרשות המקומית ובשליטתה במסגרת התקציב. כמו-כן, קיים קושי לבדוק ולאמת טענות של נישום בנוגע לזהותו של מחזיק בנכס כאשר הדבר מתייחס לשנים עברו, והרשות המקומית יכולה לצאת מתוך הנחה כי אם לא הוגשה השגה במועד, הפכה השומה חלוטה וסופית."

19. נציין כי העורר לא טען כי לא קיבל את הודעות החיוב ורק בהתייחס לטענה בדבר העברת החיוב ע"ש חברת ארד טורס וסחר בע"מ טען כי החברה הפרה את תווה השכירות בכך שלא דיווחה כמתחייב בהסכם לעירייה וכי הדבר אינו צריך לעמוד לה לרועץ. כן טען כי הוא תושב חוץ והסתמך בתום לב כי השוכרת תפנה לעירייה בהתאם למוסכם עליהם. מדובר בטענה שאינה יכולה להוות הצדקה להגשת השגה באיחור. בכל מקרה, המשיב אינו צד לטענות ולמחלוקות בין שוכר למשכיר וככל שלעורר טענות כלפי השוכרת, שומה עליו לפעול בעניין בהליכים האזרחיים המתאימים, כאשר ההליך המינהלי שבפנינו אינו ההליך המתאים.

20. בהתייחס לסוגיית חילופי מחזיקים הדברים נאמרים למעלה מן הצורך שכן ב"כ העורר הודיע כי העורר מוותר על טענותיו בסוגיה זו.

21. לאור האמור החלטנו לדחות את הערר על הסף בכל טענות העורר, למעט בטענה שמוסכם על הצדדים כי נותרה לדיון בפנינו, והיא השאלה האם יש מקום לסווג את "יחידת המגורים" נכס 2000155535 בסיווג מגורים לשנת 2014 בניגוד לאמור בהחלטת המשיב.

22. הצדדים יגישו תצהירי עדות ראשית והתיק יקבע לדיון הוכחות. העורר יגיש תצהירים בתוך 30 יום ממועד החלטה זו והמשיב יגיש תצהירים מטעמו בתוך 30 ימים ממועד קבלת תצהירי העורר. התצהירים יוגשו ב- 5 העתקים למזכירות הוועדה.

23. בנסיבות העניין אין צו להוצאות משפט.

ניתן בהעדר הצדדים ביום 5.5.2015.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור בפני 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.

  
חברה: ענייד שיוחלי קדם

שם הקלדנית: ענת לוי

  
יו"ר ענייד אמיר לוי

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

תאריך : יח באייר תשעה  
07.05.2015  
מספר ערר : 140012112 / 11:32  
מספר ועדה : 11176

**בפני חברי ועדת הערר:**

יו"ר: עו"ד גרא אהוד  
חבר: עו"ד ריחאן סעיד  
חבר: רו"ח אלרון יצחק

**העורר: שאוליאן מוריס תעודת זהות**

**- נ ג ד -**

**מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו**

**החלטה בערר**

בתום הדיון ולאחר ששמעו את המלצת הוועדה הצדדים הודיעו לנו כי הגיעו להסכמה על פשרה, לפיה נכס מספר 2000172173 המחויב בחשבון 10697699 יזוכה בפטור בגין נכס לא ראוי לשימוש החל מתאריך 3/8/14 עד ליום 15/10/14.

בנוסף הצדדים הסכימו כי נכס מספר 2000172178 המחויב בחשבון 10697700 יזוכה פטור בגין נכס לא ראוי לשימוש החל מיום 1/7/14 עד ליום 15/9/14.

אנו נותנים תוקף של החלטה להסכמה שבין הצדדים.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 07.05.2015.

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 אלרון יצחק

שם הקלדנית: ענת לוי

חבר: עו"ד ריחאן סעיד

יו"ר: עו"ד גרא אהוד

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

תאריך : יז באייר תשעה  
06.05.2015  
מספר ערר : 140010679 / 13:28  
מספר ועדה: 11175

**בפני חברי ועדת הערר:**

יו"ר: עו"ד קנין אורה  
חברה: רו"ח מרמור רונית  
חברה: עו"ד קדם שירלי

**העוררים: שמעוני כרמי, עובד יוסף**

**- נ ג ד -**

**מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו**

**החלטה**

מטענות הצדדים עולה כי המחלוקת נשוא הערר שבפנינו הגיעה לפתרונה, במשא ומתן בין הצדדים לפני מועד הדיון שנקבע להיום. הלכה היא שטענות שלא הועלו בהשגה או בערר מהוות הרחבת חזית שהיא אסורה ולא נוכל להיזקק לה. הטענה שהעלו בפנינו העוררים בדבר סיווגו של הנכס בתקופה שהוא היה ריק ואשר עולה על שלושת החודשים שבגינם ניתן לנכס פטור לנכס ריק, היא טענה חדשה שלא הועלתה ע"י העוררים בהשגה או בערר שבפנינו ולכן דינה להימחק על הסף וכך אנו מורים.

אין צו להוצאות.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 06.05.2015.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפי 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.

חברה: עו"ד קדם שירלי

שם הקלדנית: ענת לוי

חברה: רו"ח מרמור רונית

יו"ר: עו"ד קנין אורה

בפני חברי ועדת ערר:  
יו"ר: יהודה מאור, עו"ד  
חברה: עו"ד שירלי קדם  
חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי

העוררת: נשיונל פוטוגרפיק בע"מ ח.פ. 513484923

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

### החלטה

#### מבוא

בתאריך 1.5.2014 החליטה ועדת ערר לדחות את עררה של העוררת בערר מספר 140009180 בהעדר ראיות מטעמה ואי הגשת תצהירים.

בתאריך 15.5.2014 הוגשה בקשה לביטול החלטה וחידוש דיון בערר. ב"כ המשיב באדיבותו הרבה הסכים לבקשה, משכך בוטלה החלטת הועדה בו ביום וניתנה אורכה לצדדים להגשת תצהירים וראיות.

ביום 26.5.2014 הוגש תצהיר עדות ראשית מטעם העוררת ע"י מנהלתה הגב' אושרית תורגימן, להלן: 'אושרית'; ביום 25.6.2014 הוגש תצהיר המשיב מטעם חוקר השומה מר שירן אקוע, להלן: 'שירן'.

בתאריך 16.7.2014 הגיעו הצדדים להסכמה לפיה החלטתנו תחול גם לשנת המס 2014. בתאריך 11.11.2014 קוימה ישיבת הוכחות. סיכומי העוררת הוגשו בתאריך 3.12.2014, סיכומי המשיב הוגשו ביום 28.12.2014.

ערר זה נסב על החלטת המשיב מיום 9.6.2013 עת קבע כי הנכס הרשום כנכס מספר 2000212391 בכתובת חפץ חיים 10 ח-ן לקוח 10222520 ע"ש העוררת, יסווג בסווג הקבוע בסעיף 3.2 לצו הארנונה הקובע: "הארנונה הכללית לגבי בנינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים שירותים ומסחר, תחושב לפי תעריפים אחידים, למעט שימושים/סיווגים שנקבע להם תעריף מיוחד כמפורט בסעיף 3.3".

אין מחלוקת כי שטח הנכס נשוא הערר הוא 112 מ"ר, (להלן: "הנכס").  
טענת העוררת כי סיווגה הנכון הוא כקבוע בסעיף 3.3.1 לצו כסיווג תעשייה.

#### טענות הצדדים

1. העוררת טוענת כי בנכס מתבצעת פעילות שהיא פעילות תעשייתית יצרנית מובהקת של הפקה, פיתוח סרטי צילום ועיבוד החומר מחומר גולמי של פילם ומדיה צילומית, לכדי חומר מוגמר של מפות פוטוגרמטריות העומד הן לשימוש לקוחותיה בעיקר רשויות

מקומיות וגופי תכנון והן לכלל הציבור היכול להשתמש במוצריה דרך אתר האינטרנט של משרד הפנים.

2. העוררת מפנה לעמ"נ 11235-07-10 **טכנולוגיות מיפוי בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית רמת גן (להלן: "טכנולוגיות מיפוי")** וטוענת כי מדובר בעסק דומה לעסקה שלה ונפסק כי בסוג עסק כגון זה, מתבצעת פעילות ייצורית.

3. לטענת העוררת, הפעילות בנכס משנת 2002 לא השתנתה ואף התגברה הפעילות היצרנית ועל כן אין כל סיבה או הצדק שבדין לשנות את סיווג הארנונה ויש להותירו כסיווג של תעשייה.

4. המשיב טוען כי סיווג נכס לצורכי ארנונה נעשה על פי השימוש שנעשה באותו הנכס והסיווג הנכון בנכס העוררת הוא "משרדים, שירותים ומסחר".

5. המשיב מפנה לפסיקה לפיה השימוש במונח תעשייה לצורכי ארנונה כללית מתייחס לפעילות יצרנית בלבד, בשטח נכס גדול ולא כשטח של העוררת, והיא לא עומדת במבחן זה ובמבחן של "יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר".

6. נטל ההוכחה בערעורי מס מוטל על הנישום והעוררת לא הרימה את הנטל להוכיח כי בנכס נשוא הערר לפנינו, מתקיימת פעילות תעשייתית שאיננה פעילות משרדית עסקית.

7. בנוגע לשינוי הסיווג, על אף שלא השתנתה הפעילות לכאורה, טוען המשיב בסעיף 8 לסיכומיו, כי עקב שינויי חקיקה מוסמכת העירייה לבחון בכל שנה את העובדות בשטח כהוויתן ולחייב את העוררת בהתאם. [הערה: הכוונה להוספת שירותים ומסחר לסעיף 3.2 לצו.]

8. המשיב טוען, כי מביקורת שנערכה בנכס ביום 3.3.2013 ניתן ללמוד כי פועלה העיקרי של העוררת הינו שימוש מסחרי עסקי של מתן שירותים, שכן פועלה מתמצה בהענקת שירותי צילומי אוויר מקצועיים, ביצוע מדידות פוטוגרמטריות, מיפוי תשתיות וכו' – וכי הפעילויות הנ"ל אינן מתבצעות בנכס.

9. כן מציין המשיב כי מהביקורת הנ"ל עולה כי הנכס מחולק למשרדים ומלבד מכונה אחת המשמשת לחיתוך צילומי אוויר, את המשרדים מאיישים עובדים של העוררת בעמדות מחשבים. כן מפרט המשיב, בנכס ישנם משרד הזמנות, משרדי ניהול ופקידת קבלה. [נציין כי התשריט היחיד הרלוונטי לדו"ח הוא המוצג שסומן על ידו כמש/1 ייתר התשריטים אינם קשורים לנכס נשוא הערר. ראה החלטתנו מיום 11.11.2014].

10. המשיב טוען כי העוררת אינה יכולה להצביע על תהליך של ייצור המתבצע בנכס, שכן עריכת התצלומים והמיפוי ניתנות כחלק מהשירות עבור לקוחותיה הספציפיים של העוררת.

11. עוד מפרט המשיב כי כל הפעילות בנכס נעשית ללקוחות ספציפיים, אין העוררת מייצרת 'מוצר מדף' ואף אם במסגרת הפעילות נעשה שימוש באמצעים טכניים שונים, הם אינם מהווים את לב הפעילות הנעשית בנכס שלמעשה מצטמצם במתן שירותים. העוררת לא הוכיחה כי הפעילות הנעשית בנכס נכנסת לגדרי מבחני הפסיקה לצורך סיווג נכס כ"תעשייה".

12. לטענת העוררת סיווג הנכס, עפ"י השימוש בפועל הנעשה בנכס, על כל שטחו במ"ר, תואם לסיווג "בתי מלאכה ומפעלי תעשייה" ולא ניתן לסווג חלקו המשמש גם כמשרדי החברה בסיווג שונה, כפי שנעשה על ידי המשיב.

#### הדיון בפנינו:

13. לאחר ששמענו את העדויות וקראנו את תצהירי הצדדים מסקנתנו כי יש לקבל את הערר. כל עוד לא שונתה ההלכה כפי שנקבעה בעמ"נ 11235-07-10 טכנולוגיות מיפוי בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית רמת גן מיום 3.7.2012. אנו קובעים כי העובדות שם זהות לעובדות שבפנינו משכך יש לקבל את ערר העוררת.

14. מצאנו להעיר כי הסתמכותו של ב"כ המשיב בסיכומיו בסעיף 43, על עמ"נ 20803-06-11 אור הייטק בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית פתח תקווה, אינה דומה למקרה הנדון בפנינו. שם נפסק, בין השאר, כי המערערת מפתחת תוכנות, אך נותנת גם מגוון של שירותים נוספים שמהווים חלק בלתי מבוטל מעיסוקה. בכך אין היא עונה על הגדרת "בית תוכנה" בצו הארנונה של עיריית פתח-תקווה.

15. שם הוכח בפני ועדת הערר כממצא עובדתי בהתייחס לפרוספקטים שהוצגו: "בין תחומי השירות אותם מספקת העוררת מצאנו גם "הקמת מערכות מידע גיאוגרפיות ואיסוף נתונים, הספקת מיפוי פוטוגרמטרי ומפות אורטופוטו..., איסוף נתונים בתחומים שונים לרבות סקרי נכסים, סקרי תשתיות הכוללים איסוף ומדידת נתוני תשתיות עירוניות, מים, תקשורת, חשמל, ניקוז ותאורה... סקר גושים וחלקות, ייעודי קרקע, סקר נכסים ברשויות המקומיות, כאשר הכל נעשה גם ברמת הנכס הנדלני, כאשר הלקוח הינו חברה, מפעל, בנק וכד'. פיתוח יישומי אינטרנט לתחום המוניציפאלי הממשלתי...וכו".

16. העובדות שבפנינו דומות דווקא לנדון בפסק הדין בפרשת "טכנולוגיות מיפוי".

17. הוכח לנו שתוצרי המיפוי מיוצרים במקום עסקה של העוררת, לאחר שהם מנותחים ומפוענחים מתצלומי אוויר. ממוצר גולמי של תצלום אוויר מיוצר מוצר מוגמר שהינו

מפה. למרות שהמפה אינה מודפסת בנכס, עובדה היא שמפה פוטוגרמטרית של כלל שטח המדינה נגישה באתר האינטרנט של משרד הפנים. כך שאין אנו בדעה כי חייב להיות מוצר מדף הנמכר ע"י העוררת לכל המעוניין. יוער כי מוצר מדף כזה ניתן לרכישה אצל משרד הבינוי והשיכון [מפ"י], מוצרים שיוצרו ע"י חברות שזכו במכרז מטעמה.

18. הוכח לנו שפעילותה של העוררת הכוללת צילומי אוויר [הערה: ברור שהם מבוצעים מחוץ לנכס, נפנה לסעי' 15 לסיכומי המשיב], ויצירת מפות פוטוגרטריות, עליהן "מלבישים" גושים/חלקות והכנת המפות על בסיס צילומי אוויר הן "הפיכת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר", ובין לקוחותיה נמנים ועדות תכנון ובניה המשתמשים במוצריה ולכן מדובר במפעל תעשייתי.

19. יודגש כי 'אושרית' בעדותה מאשרת כך: "אנחנו מצלמים ומייצרים את הנגיב ואז אנחנו סורקים אותו בסורק מקצועי, מכניסים אותו למערכות מחשוב וכל העבודה מתבצעת היום במערכות של המחשוב לצורך יצירת מפה פוטוגרטרית. בסופו של דבר מתקבל תוצר כדוגמתו מצורף לנספח א לתצהירי." [הערה שלנו צריך להיות נספחים 7, 8].

20. לא נסתרה תשובתה של אושרית לשאלת הוועדה כי העסקת מודד מוסמך אינה נדרשת בעבודתה אלא מקום שצריך לאשר מפה פוטוגרטרית לצורך חתימה על התוכנית, כדבריה: "כי אנחנו לא מודד קרקעי ואין לנו שום עבודה של ביצוע עבודה מדידה קרקעית ועל כן אין צורך במודד מועסק במפעל".

21. לא נסתרה העובדה כי לצורך הכנת המפה הפוטוגרטרית, מתבצעת סריקה של הנגיבים בסורקים פוטוגרמטריים מיוחדים כמפורט בסעיף 15 לתצהיר אושרית המאושרת ע"י מודד מוסמך [ראה נספחים 9 ו-11, מפת אלוני אבא].

22. יוער כי עדותה תואמת לקבוע בתקנות המודדים (מדידות ומיפוי), תשנ"ח – 1998.

---

23. עוד הוכח כי העוררת מצוידת במצלמה תואמת לתקנים לצורך ביצוע צילומי אוויר למטרות מיפוי פוטוגרמטרי כולל אורתופוטו. [נפנה לנספח 1 לתצהיר אושרית].

24. החברות המעטות העוסקות בצילומי אוויר ויוצרות מפות פוטוגרטריות ואורתופוטו מסתייעות במטוסים קלים של חברות אחרות, מבצעות צילומים באמצעות מפעילים מטעמם היודעים להשתמש במצלמות מאושרות לביצוע התצלומים ואין הדבר דומה להזמנת מפות אצל מפ"י [המסונפת למשרד הבינוי והשיכון] שכן מפ"י מקבלת מוצריה מהחברות המבצעות את הצילומים, מעבדות אותן במכשור מיוחד מהם מופקת מפה פוטוגרטרית.

25. עוד יודגש כי כמוצר מדף, המוצר אינו ספציפי דווקא ללקוח שהזמין ישירות את העבודה אצל העוררת ושכמותה, אלא ניתן לצפייה לקהל הרחב. ראה ההפניה לתצלומים אצל מפ"י והן ניתנות להורדה מאתר האינטרנט של משרד הפנים.

26. טיעונו של ב"כ המשיב בסיכומיו כעולה מסעיפים 11 – 17 אינו תואם לעובדות שהוכחו בפנינו, למעט העובדה כי עבודות הדפסה של המפה הסופית לא מבוצעת בנכס. בכך אין להשמיט את עיקר טענת העוררת כעולה מהאמור בסעיף 6 לתצהירה: "העוררת מייצרת מוצרים מוגמרים, בתהליך עצמי מא' עד ת'. העוררת מצלמת, עורכת את חומרי הגלם, מטמיעה את הנתונים ומייצרת מפות."

27. מר שירן בעדותו בפנינו מאשר כי לא הסבירו לו על תהליך הייצור בנכס. נאמר לו עת ערך ביקור של כ- 10 שדקות, מפי הנוכח בביקורת כלשונו: " אמר לי שמצלמים צילומי אוויר ובמקום חותכים את הצילום ושולחים למוסדות".

28. תיאור לאקונוי זה אינו מאפיין את עבודות המיפוי באמצעות צילומי אוויר. וכל העוסק במלאכה יודע כי תשובה כזו היא פשטנית ואינה תואמת למציאות.

29. היה סיפק בידי המשיב לעיין בתצהיר שהוגש ע"י העוררת, במיוחד לאחר הסכמתו האדיבה לבטל את החלטת הוועדה מחודש מאי, לחזור ולבצע בדיקה נוספת ולהגיש תצהיר משלים מטעמו ולא להסתפק בתצהירו הנסמך על דו"ח ביקורת מחודש מרץ 2013.

30. העוררת מבססת את טענותיה, [ראה סעיף 14 לסיכומיה] בין היתר, על בג"צ 609/82 פנטומפ אוברסיז (1981) בע"מ נ. מרכז השקעות ואח', פ"ד לח (1) 757 (להלן: "פסק דין פנטומפ") שם דובר על מפעל תעשייתי בעסק הזהה לזה של העוררת לפנינו, קרי עריכת מפות פוטוגרמטריות מצילומי אוויר.

31. ב"כ המשיב בסיכומיו סעיפים 38 – 41 מנסה לשכנענו כי אין ליחס לפסק זה חשיבות כל שהיא לעניין הארנונה, הן מפאת שאינו רלוונטי עקב חלוף הזמן הרב והן מפאת היותו נסוב על חוק עידוד התעשייה (מיסים) ולא על ארנונה.

32. גם אם נקבל את גישת ב"כ המשיב, הרי שלא באה מפיו טענה שהשינוי בסעיף 3.2 לצו בשנת 2012, הוספת המילים 'לרבות משרדים, שירותים ומסחר', לא נועדה להעביר נכסים שחויבו בסיווג 3.3.1 לסיווג לפי סעיף 3.2 למעט המספרות.

33. לעניין שינוי חקיקה זה מצאנו להעיר כי בעת"מ 14-01-33848 בעניין פרומותאוס ואח' נמסרה הודעת המשיב לבית המשפט שהשינוי בסעיף 3.2 לצו בשנת 2012, הוספת המילים 'לרבות משרדים, שירותים ומסחר', לא נועדה להעביר נכסים שחויבו בסיווג 3.3.1 לסיווג לפי סעיף 3.2 למעט המספרות.

34. בנסיבות הקונקרטיות של ערר זה ובהסתמך על הלכת טכנולוגיות מיפוי בע"מ שוכנענו כי העוררת יוצרת מוצר מוגמר על בסיס צילומי אויר ועונה על הדרישה "הפיכת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר" וניתן לסווגה בסיווג תעשייה, למרות השטח בו היא ממוקמת והשימוש במיכון מיוחד ומתוחכם.

### סוף דבר

הערר מתקבל.

בנסיבות העניין למרות קבלת הערר, לאור התנהלות העוררת בתיק זה, מצאנו לחייב את העוררת בסכום של 1,500 ₪ כהוצאות המשיב.

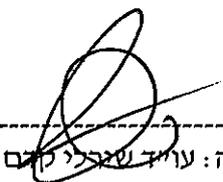
**ניתן היום, 11 במאי 2015, בהעדר הצדדים.**

בהתאם לסעיף 3(ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מינהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מינהליים וזאת בתוך 45 יום מיום מסירת החלטה.

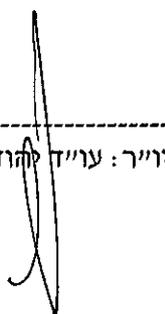
בהתאם לתקנה 20(ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר), התשל"ז-1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.



חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי



חברה: עו"ד שמעון קרם



יו"ר: עו"ד יהודה מאור

קלדנית: ענת לוי

בפני חברי ועדת ערר:  
יו"ר: יהודה מאור, עו"ד  
חברה: עו"ד שירלי קדם  
חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי

העוררת: לטרא סיסטמס בע"מ

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

## החלטה

### מבוא

ערר זה יבחן טענה אחת ויחידה מטעם העוררת והיא האם כל השטחים נשוא ערר זה המוחזקים על ידי העוררת יסווגו כ"תעשייה ומלאכה", או שיפוצלו כפי שנקבע ע"י המשיב בהחלטתו מיום 10.10.2013 עת פיצל הנכס לשני חלקים ושטח של 114 מ"ר משטחו הכולל של הנכס סווג כמשרדים, יתרתו נותרה בסיווג 'מלאכה ותעשייה'. תחולת שינויים אלה נקבעה מתחילת שנת המס 2013.

בישיבת יום 13.3.2014 הגיעו הצדדים להסכמה לפיה החלטתנו תחול גם לשנת המס 2014. העוררת הגישה תצהיר עדות ראשית ביום 18.4.2014 מטעם מנהלה מר אברהם פלד, להלן: 'פלד' והמשיב הגיש תצהיר מטעמו של מר דוד צדוק, חוקר חוץ באגף לתיובי ארנונה בעיריית תל-אביב, ביום 26.5.2014, להלן: 'צדוק'.

### עיקר טענות הצדדים:

1. לטענת העוררת סיווג הנכס, עפ"י השימוש בפועל הנעשה בנכס, על כל שטחו במ"ר, תואם לסיווג "בתי מלאכה ומפעלי תעשייה" ולא ניתן לסווג חלקו המשמש גם כמשרדי החברה בסיווג שונה, כפי שנעשה על ידי המשיב.

2. בנוסף מציינת העוררת כי בכתובת הקודמת ברחוב המסגר 10 ת"א, סווג כל שטחה, לאורך שנים בסיווג מלאכה ותעשייה. לטענת העוררת, המשיב מתעלם מפסיקות בתי המשפט כמפורט בסיכום טענותיה, וביצע חלוקה שיש בה משום חלוקה "מלאכותית" שאינה רואה בכל הנכס כמקשה אחת אשר מטרתה היחידה "לייצור תעשייתי" כמפעל ליצור שלטים.

3. לטענת המשיב, בעקבות ביקורת בנכס מטעמו, הנכס נמדד סווג וחולק כך ששטח של 114 מ"ר סווג כמשרדים; כלל השטח מהווה בפועל מתקן רב תכליתי בעל שימושים שונים

הניתנים להפרדה ומשכך קבע המשיב כי הנכס יחולק לפי השימוש המתקיים בכל חלק  
בנפרד, קרי 'משרדים' ויתרת השטח כ: 'מלאכה ותעשייה'.

#### העובדות הרלוונטיות הצריכות לענייננו הן כדלהלן:

4. העוררת מחזיקה בנכס הנמצא ברחוב המסגר 20 בת"א, בשטח כולל של 338 מ"ר רשום  
אצל המשיב כנכס מספר 2000222599 ח-ן לקוח מספר 10165958.

5. בעקבות ביקורת בנכס מטעם המשיב, הנכס נמדד סווג וחולק על ידי המשיב כך ששטח של  
114 מ"ר סווג כמשרדים; כלל השטח מהווה בפועל מתקן רב תכליתי בעל שימושים שונים  
הניתנים להפרדה ומשכך קבע המשיב כי הנכס יחולק לפי השימוש המתקיים בכל חלק  
בנפרד, קרי 'משרדים' ויתרת השטח כ: 'מלאכה ותעשייה'.

6. 'פלד' בתצהירו מפרט פעילות בנכס ע"ג תשריט השטחים מטעם המשיב נצטט מהאמור  
שם בסעיף 7 כך:

א. שטח 1- (45.78 מ"ר) עמדת קבלה, קבלת חומרי גלם, הזמנות והוצאת תוצרת  
גמורה.

ב. שטח 2- (7.09 מ"ר) חדר אחראי שילוט לחשכ"ל (החשב הכללי), אחראי על  
קבלת וליווי הזמנות ממשרדי הממשלה. עוסק בין היתר בתכנון השלט המבוקש,  
בשלב הגרפיקה, אישור דוגמאות, מתן הוראות ייצור ופיקוח על הייצור ואספקת  
השלטים. הפעילות הנ"ל נעשית כמובן בצמוד ובזיקה הדוקה לייצור עצמו  
והכרחית לתהליך הייצור במפעל.

ג. שטח 3 – חדר מנכ"ל המפעל ומסדרון.

ד. שטח 4- (8.98 מ"ר) – חדר אחראי על רכש חומרי גלם.

ה. שטח 5 - (9.98 מ"ר) – חדר אחראי על הזמנות שלטי תאורה מוארים ב- LED –  
כני"ל כמו בס"ק ב' לעיל. הנ"ל עוסק בתכנון השלט, בקבלת אישור לדוגמא, מתן  
הוראות ייצור ופיקוח על הייצור ואספקה ללקוח.

ו. שטח 6- (6.18 מ"ר) – הנהלת חשבונות- לרבות הוצאת תעודות משלוח וחשבוניות  
המצורפות לתוצ"ג היוצאת את שערי המפעל.

ז. שטח 7- (17.43 מ"ר) – חדר ישיבות.

7. יודגש כי תצהירו של פלד נמסר למשיב עוד לפני שהוגש תצהירו של 'צדוק'.

#### הדין בפנינו:

8. בחקירתו של 'צדוק' בישיבת יום 17.7.2014 ענה לשאלות ב"כ העוררת כך: "אני לא יכול  
להגיד מאיפה מתבצעת הרכישה של חומרי הגלם לצורך הייצור. אני לא יכול להגיד מהיכן  
מבוצעות הוראות הייצור וניהול הייצור. אני לא יכול להגיד מי מפקח על בקרת האיכות  
בנכס והיכן מיקומם. אני לא יכול להגיד היכן מתבצעת הזמנת השלטים ותכנון עיצובם."

9. בהגיונותו מאשר מר צדוק בחקירתו החוזרת כך: "אני מאשר כי לא נתבקשתי לבדוק את כל מה שפירט ב"כ העוררת בשאלותיו הנ"ל."

10. לדעתנו לא נסתרה עדותו של 'פלד' והאמור בתצהירו המפרט שימושים שונים כמצוין בסעיף 7 לתצהירו מהימן עלינו וניתן לקבל את טענת העוררת לפיה יש לסווג את השטח כולו כ-"תעשייה" – אשר לגביה נקבעו שיעורים מופחתים בתשלום הארנונה.

11. לדעתנו, עדות 'צדוק' לא סתרה את האמור בתצהיר העוררת ובפועל הוכח בפנינו, כי קיימת זיקה תכליתית, בין אותם שטחים שסווגו כ"תעשייה", לבין השטחים בהם מנהלת העוררת את קבלת חומרי הגלם תכנון השלטים, אלה הרגילים ואלה המוארים ב-LED, מתן הוראות ייצור ופיקוח עליו והשגת המוצר המוגמר ושיגורו ללקוח.

12. מדו"ח הביקורת לא ניתן להסיק כי עסקינן במתקן רב תכליתי שניתן לפצלו על פי השימוש בו ולסווג חלקו כמשרדים בלבד. הוכח בפנינו כי כל אותם שטחים שסווגו ע"י המשיב כמשרדים למעשה מהווים חלקים נלווים למהות המרכזית ולמימוש תכלית אחת ויחידה של "ייצור תעשייתי" של השלטים. העובדה שהנהלת החשבונות עוסקת גם בהנפקת תעודות משלוח ותשבונות המצורפות לתוצר המוגמר היוצאת משערי המפעל, לא ניתנת להפרדה כשימוש 'משרדי' גרידא ללא קשר לייצור בנכס. באותו אופן אותם 'אנשי משרד' אינם עוסקים בפעילות משרדית מנותקת לייצור, שכן הוכח בפנינו כי ניתנים הוראות ייצור, תכנון מקדמי ופיקוח על המוצר המוגמר מאותם משרדים.

13. אמנם נכון כי אם משרדי העוררת היו ממוקמים בנכס נפרד ומנותקים משטח המפעל, היה מקום לסווג שטחו כמשרדים. ברם, במקרה הקונקרטי שבפנינו הוכח לנו, מכל מקום לא נסתר ע"י המשיב, כי נמצאים בשטח המשרדים, אחראי על רכש חומרי גלם, תכנון מוצר, מתן הוראות ביצוע ופיקוח עליו, ואין לנתק פעילות זו ממהות הייצור עצמו.

14. לא באה ראייה מצד המשיב כי בנכס הקודם בו הוכר כל שטחו בסיווג מלאכה ותעשייה, המשרדים לא היו ממוקמים באותו שטח או שתל שינוי במהות העבודה של העוררת עת עברה למשכנה החדש. ההיפך הוא הנכון. המשיב עת קיבל תצהיר 'פלד' יכול היה להביא ראיות המשמיטות את השימוש כנטען ע"י העוררת ולא לציין במפורש כי לא בדק השימושים בפועל בנכס. מחדל המשיב אינו משמיט את העובדות שהוכחו בפנינו ע"י העוררת.

15. נכון כי בנכס מורכב רב-תכליתי, שניתן להפריד בין חלקיו, אפשר לסווג כל חלק וכל מתקן על פי ייעודו ושימושו ואין הכרח לסווג את כל חלקי הנכס על פי השימוש העיקרי שנעשה בו. נפנה לבג"צ 764/88 דשנים וחומרים כימיים בע"מ נ' עיריית קרית אתא, פ"ד מו(1)

793, 816; ע"א 7975/98 אחוזת ראשונים רובינשטיין שותפות רשומה נ' עיריית ראשון לציון.

16. ההכרעה האם עסקינן בשטח הניתן להפרדה ולסיווג כנכס עצמאי או שמא יש לראותו כשטח נלווה לנכס העיקרי הינה שאלה מעורבת, עובדתית ומשפטית. היא מותנית בבירור השימוש שנעשה בכל חלק של הנכס, בזיקה הפיסית ביניהם, בזיקה בין השימושים בכל חלק וכו'. נפנה לפסיקה בע"א 8838/02 אבי גולדהמר ושות' נ' עיריית חיפה, מיום 20.9.2006; ורע"א 11304/03 כרטיסי אשראי לישראל בע"מ נ' עיריית חיפה מיום 28.12.05.

17. בעניין אחוזת ראשונים נאמר:

"השאלה היא, אם כן, מתי נאמר כי ביחידות שטח סמוכות נעשה שימוש שונה בכל אחת מהן, המצדיק סיווג נפרד, ומתי נאמר שגם אם בכל אחת מיחידות אלה מתרחשת אמנם פעילות שונה, משולבות פעילויות אלה זו בזו ותכליתן אחת ועל כן אין מקום לפצלן לצורך הסיווג. לעניין זה הוצעו מספר מבחנים. מבחן אחד הוא, בחינת קיומה של זיקה בין תכליתה של יחידה אחת לבין תכליתה של יחידה סמוכה. אם קיימת זיקה כזו, נראה ב"מתקן הרב-תכליתי" נכס אחד ואילו בהעדר זיקה כזו, הרי שכל יחידה תסווג בנפרד. [ראה: ע"ש 944/93 פרג' אולפני צילום בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל-אביב-יפו]. מבחן אחר הוא, האם השימוש בחלק ספציפי, הכרחי למהות הארגון העיקרי בנכס ולמימוש תכליתו... " ע"ש 28/90 אגד אגודה שיתופית לתחבורה בישראל בע"מ נ' עיריית דימונה".

18. יישום המבחנים האמורים במקרה הקונקרטי בפנינו מביא אותנו למסקנה כי העוררת המציאה ראיות ועדויות מטעמה המוכיחות כי קיימת זיקה בין הפעילויות השונות המנוהלות בשטחה אשר יש לראותם כחלק אינטגרלי ובלתי נפרד מהפעילות התעשייתית-של ייצור השלטים.

19. בהערת אגב נדגיש כי הערת ב"כ העוררת בסעיף 13 לסיכומי הימנה הוא מסיק עובדה שבכל פעם שהמשיב מזהה במפעל שולחן עם מחשב, אוטומטית הוא משנה סיווג אותו שטח לסיווג 'משרדים', אינה נכונה וטוב היה לו לא הייתה נטענת. ברור מאליו כי כל נכס נבדק ע"י המשיב לגופו של עניין וככול שסוברת ועדת ערר כי נפלה שגגה מצדו היא פועלת לתיקונה.

## סוף דבר

הערר מתקבל. בנסיבות העניין לא חייבנו בהוצאות.

ניתן היום, 11 במאי 2015, בהעדר הצדדים.

בהתאם לסעיף 3(ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מינהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מינהליים וזאת בתוך 45 יום מיום מסירת 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 ורו"ח אבשלום לוי

חבר: עו"ד שיקלי קדם

יו"ר: עו"ד יהודה מאור

קלדנית: ענת לוי

שליד עיריית תל אביב-יפו

בפני חברי ועדת ערר:  
יו"ר: יהודה מאור, עו"ד  
חברה: עו"ד שירלי קדם  
חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי

העוררת: דלתא וי ניהול פרויקטים בע"מ ח.פ. 513899186

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

החלטה

הערר דן עניינו חיוב נכס המוחזק על ידי העוררת ברחוב בן צבי 84 א' בתל אביב, הרשום בפנקסי העירייה כחן-לקוח מס' 10670049 נכס מס' 2000382835 המחויב בשטח 120 מ"ר בסיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים, שירותים ומסחר" (להלן: "הנכס"). לטענת העוררת, יש לסווג את הנכס, בסיווג "בית תוכנה" על פי התעריף הקבוע בסעיף 3.3.3 לצו הארנונה.

טענות הצדדים בקצרה.

1. העוררת טוענת כי היא בית תוכנה המתמחה בפיתוח תוכנה לניהול מערכות של בחירות המציעה ללקוחותיה תבילת שירותים הכוללת את התוכנה עצמה והדרכה כיצד לתפעלה, לרבות תכנות מודלים ייחודיים הנדרשים ע"י הלקוח לניהול קמפיין בחירות.
2. לטענת העוררת היא מחייבת את לקוחותיה בסכום כולל עבור העסקה מבלי שמספקת להם שירותים נוספים.
3. בנוסף לבנית התוכנה העוררת נותנת שירותי יעוץ ושירותי תמיכה לצורך תפעולה של התוכנה. העוררת מעסיקה 3 עובדים שמתמחים בתכנות.
4. המשיב טוען כי על פי תיאור הפעילות של העוררת והביקורת בנכס, אין מדובר בעוררת 'המייצרת' תוכנה למכירה, אלא ככזו הנותנת שירותים ביעוץ, תמיכה וניהול קמפיינים לבחירות ואין כל פגם בהחלטת המשיב

העובדות שבפנינו:

5. בתאריך 7.10.2013 ענה המשיב על פניות מטעם העוררת להכיר בה כבית תוכנה. במכתבו מציין המשיב שעל סמך ביקורת שנערכה מטעמו ביום 1.9.2013 ובהסתמך על פרופיל החברה החליט כי מדובר בפעילות מסחרית שיווקית בתחום ניהול מידע שאין בהם משום תכלית

עסקית של ייצור התוכנה עצמה. משכך אינה עונה לדרישת הצו המדבר על ייצור למרות שהעוררת עוסקת בתחום המחשבים.

6. ביום 14.7.2014 הוגש תצהיר עדות ראשית מטעם המשיב, ע"י חוקר השומה מר פז וברמן, להלן: "פז", לה צורף כנספח "ג" תומר מאתר האינטרנט של העוררת.

7. דו"ח הביקורת הינו מיום 1.9.2013 ומצורף לו מסמכים שקיבל מהעוררת. עולה כי העוררת מחזיקה בנכס מחודש מאי 2013, הפעילות הרלוונטית לערר הסתיימה בסוף אותה שנה 2013 [ראה עדות מר עמי הולצמן בפנינו מיום 18.12.2014 - ולאחר מכן, ביקש הכרה בנכס כסטודיו לפיסול ולציור. על כך ראה ערר מטעם העוררת מס' 140011117 והחלטת היו"ר מיום 1.4.2015]

8. בדו"ח פז נרשם מפי עמי הולצמן וגב' ורד הולצמן, נציגי העוררת, שהחברה מפתחת תוכנה המנהלת את המידע למערך או קמפיין בבחירות ומבצעת ניתוח נתונים לקבלת החלטות עבור המועמד.

9. בעדותו בפנינו ציין מר פז עובדה אחת: "ראיתי עובדים שיושבים מול מחשב. חוץ מזה לא ראיתי כלום". העורר לא חקר אותו מאומה על הדו"ח ועל דבריו הקצרים שצומצמו לשורה אחת.

10. לא נוכל לאמץ את דברי העוררת בסיכומיה כי די בכך כדי לאשש טענתה שהיא ייצרנית של תוכנות. ההיפך, הוכח לנו שאין כל מוצר מדף אותו ייצרה העוררת ולא הומצא לנו כל דו"ח כספי הימנו ניתן לראות התפלגות הכנסות בין הייצור לבין הייעוץ, ניהול או מתן השירותים.

## דיון

11. סעיף 3.3.3 לצו הארנונה של עיריית תל אביב לשנת 2013 קובע:  
"בתי תוכנה, שעיסוקם העיקרי הוא ייצור תוכנה, יחויבו ב... שם למ"ר לשנה בכל האזורים."

12. בהתאם להוראות הסעיף, הסיווג כ"בית תוכנה" יתאפשר מקום בו מיוצרת בנכס תוכנה וייצור התוכנה הוא העיסוק העיקרי בנכס.

13. בעמ"נ 29761-02-10 ווב סנס בע"מ נ' עיריית תל אביב יפו (להלן: "ווב סנס") נקבע כי במסגרת המבחן המהותי יש לבחון האם הפעילות הייצורית היא החלק העיקרי של הפעילות העסקית המתבצעת בנכס.

14. בווב-סנס נפסק כי לצורך סיווג נכס בסיווג של "בתי תוכנה" נדרש לפי סעיף 3.4.3 לצו הארנונה (היום 3.3.3 – הערה שלנו), כי תתקיים בו בעיקר פעילות ייצורית של ייצור תוכנה. הסעיף כולל בחובו שלושה מונחי מפתח: "בעיקר", "ייצור" ו"תוכנה".

15. המונח "בעיקר" על פי ווב סנס, מכווין הן למבחן כמותי במסגרתו יש לבחון את גודלו של השטח בו מתקיימת פעילות ייצורית לעומת גודלם של שטחים המשמשים לפעילות אחרת והן למבחן מהותי במסגרתו יש לבחון האם הפעילות הייצורית היא החלק העיקרי של הפעילות העסקית המתבצעת בנכס.

16. בנוגע לפעילות ייצורית נפסק בווב סנס כי יש להיעזר בחמישה מבחנים אשר מהווים אינדיקציות לפעילות ייצורית המבוצעת בנכסים – מבחן ייצוריות של יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר, מבחן טיבו של הליך העסקי, מבחן היקף השימוש במוצר המוגמר, מבחן השבחת הנכס ומבחן על דרך ההנגדה.

17. ב"ווב סנס" נפסק כי (ההדגשות שלנו):

"השאלה בערעור זה היא, איפוא, שאלה פרשנית המצריכה התייחסות להוראות צו הארנונה. עדותה של הגבי יופה, כי החלק העיקרי של הכנסות המערערת ניתן לה בתמורה לתוספות טכניות לאתרים ותחזוקתם, כמו גם צורת התשלום המשולם לה באופן שוטף מידי תקופה (ריטיינר), מעידה על קשר ממושך של המערערת עם לקוחותיה. קשר מתמשך מאפיין מתן שירות, להבדיל מקשר חד פעמי או קצר מועד, המאפיין עסק ייצורי. בניית אתרי האינטרנט כרוכה בכתיבת תוכנה, וכזו עשויה לענות על מבחני הפסיקה באשר לפעילות ייצורית. אך אין די בכך כדי להיכנס לגדרי סעיף 3.4.3 (סעיף 3.3.3 בצו הארנונה הרלוונטי לענייננו – תוספת שלנו) לצו הארנונה הדורש כי "עיקר" הפעילות תהיה "פעילות ייצורית" של ייצור "תוכנה". "ממצאי הוועדה מלמדים, כי בניית האתר ללקוח לפי דרישתו היא חלק מתוך הקשר המתמשך של מתן השירות ללקוח".

18. בעת"מ 239-08 טרווליסט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (להלן: "טרווליסט") נקבע כי "בצדק שם המשיב את הדגש על המודל הכלכלי שבו פועלת המערערת, ובצדק קיבלה הוועדה את עמדתו".

19. בעמ"נ 19893-02-12 פורמלי מערכות טפסים חכמים בע"מ נ' עיריית תל אביב, המערערת פיתחה מערכת המבוססת על פלטפורמה בינלאומית של חברת מייקרוסופט הנקראת Microsoft.NET, שבאמצעותה היא מספקת ללקוחותיה פתרונות כוללים לניהול ידע ולשיפור תהליכי עבודה. הביטוי המובהק של המערכת אותה פיתחה המערערת הם "טפסים חכמים", שאליהם יכול המשתמש להזין פרטים על פי תבנית שנקבעה מראש, כאשר התוכנה מסוגלת להודיע למשתמש כשהפרטים המוזנים על ידו שגויים והיא מאפשרת למשתמש לערוך חישובים דרכה לפי הצורך, להוסיף חתימה דיגיטלית, ועוד.

20. בדומה לפרשת פורמלי בענייננו אין מחלוקת ממשית מצד העוררת שהמערכת נבנית בתוכנה קיימת, ה- ACCESS של חברת מיקרוסופט וניהול הנתונים מתבצע דרך אותה מערכת.

21. נפנה לאמור בסעיף 6 לתצהיר העוררת ולדברי עדותו בפנינו בה אישר: "בלי אקסס אני לא יכול לייצור שום דבר... אם אין אקסס אין תוכנה. לעיתים אנחנו ממליצים ללקוח לרכוש גם כן אקסס על מנת ששינויים במידה וידרשו יבוצעו ישירות במחשבו. אם אין לי אקסס אני צריך לפתח מחדש את תוכנות הבסיס שלי בשפת תכנות שונה."

22. העוררת כותבת תוכנה על פלטפורמה קיימת ואיננה עומדת במבחן הנדרש של הכרה כבית תוכנה כמשמעותו בצו הארנונה.

23. במסמך שצורף לתצהיר העוררת, בחתימת ד"ר ורד הולצמן צוין מפורשות כי העוררת איננה מציעה למכירה חבילות תוכנה מן המדף - SOFTWARE PACKAGE OF THE SHELF... אלא מציעה את שירותיה המקצועיים ללקוחות, על פי דרישה. מר עמי הולצמן מאשר בעדותו בפנינו כלשונו: "אני מתקין את התוכנה ומטפל בה. אחרי זה אני מייעץ מה כדאי לעשות".

24. מעיון בסעיפים 5, 9, 10 לתצהיר העוררת ניוכח כי העוררת נותנת שירותי יעוץ, שירותי ניהול, שירותי תמיכה, וקשר עם ספקים אחרים.

25. כך מצהיר מר הולצמן בסעיף 5: "העוררת, הינה תברה העוסקת בבניית תוכנה עבור לקוחות ובניהול מערכת הנתונים של אותם לקוחות באמצעות אותה תוכנה. בנוסף החברה נותנת שירותים של ייעוץ על בסיס הנתונים שנאספו מן המערכת". ובסעיף 10 מצהיר: "...באמצעות כתיבת התוכנה ניתנים יתר השירותים ללקוחות החברה, כאשר גם לאחר השלמת כתיבת התכנה, ניתנים ללקוח שירותי תמיכה לתפעול התוכנה".

26. לא התרשמנו מעיון במוצג ע/1 שלטענת המצהיר מהווה את 'מהות החברה' שיש בו הוכחה שמדובר בייצור תוכנה בלבד לציבור הרחב. לכל אורך התצהיר והעדות בפנינו, היו ראיות שאין מדובר בתוכנה אותה מפעיל המועמד לבחירות עם צוות פעיליו, אלא התרשמנו שמבלי היעוץ, הניהול והתמיכה מצד העוררת, אין כל ערך למוצר, על כך יעידו גם ההסכמים שצורפו. [ראה כדוגמא סעיפים 1, 2, 3 להסכם השירות עם עו"ד חזן, וסעיפים 1, 2, 3 על סעיפיו הקטנים להסכם עם הלוי].

27. עיון בהסכם שצורף בין העוררת לעו"ד שמעון חזן מיום 1.7.2013 כותרתו בנדון: "הסכם מתן שירותי ניהול איתור והנעה לבחירות 2013"; מוכיח כי העוררת התחייבה לספק שירותים לצורך ניהול האיתור וההנעה של פעילים ותומכים במועמדותו של עו"ד שמעון חזן לראשות העיר חולון ורשימתו למועצת העיר בבחירות 2013. כך גם נרשם כי העבודה כוללת ניהול

המידע במהלך הקמפיין והוא כולל את ניהול וטיוב ספר הבוחרים, פיתוח מודלים ואינטגרציה של המידע במערכות ממוחשבות לניהול מערכת בחירות. כך גם ינוהל רישום תומכים במועמד ומעקב אחר תפקוד הפעילים. בסעיף 7.3 לתצהיר העוררת נכתב כי עסקינן בכתיבה ועיצוב של טפסים בתצוגות שונות, המשמשים את משתמשי הקצה להזנת נתונים ועדכון מידע.

28. התמורה שנקבעה למתן שירותי ניהול האיתור וההנעה לבחירות הנ"ל היא בסכום גלובאלי של עשרות אלפי ₪.

29. לא באה ראייה לפיצול התמורה שתוכיח לנו מה מתוכו מרכיב מכירת המוצר קרי התוכנה עצמה ומה מרכיב הייעוץ, תמיכה וניהול, או כמצוין בסעיף 1 שם: "המרכיב הראשון במכלול השרותים שמציעה DELTAV נשען על השילוב בין פעילות אקדמית ועסקית... על מנת למצות את מירב היכולות והאפשרות להשגת היעדים הארגוניים של קמפיין הבחירות."

30. לדעתנו נכון יהיה לתאר את העוררת כיועצת בחירות, מנהלת קמפיינים, ומסייעת למועמד הפוטנציאלי להיבחר לתפקיד. פעילות כזו מתוחמת למועדי הבחירות ואינה מוכיחה כי העוררת מייצרת תוכנות למכירה כסחורה. כמוכח, העוררת פיתחה מערכת מבוססת תוכנת-אקסס של מיקרוסופט ומספקת ללקוחותיה פתרונות לניהול בחירות. היא מתאימה את המערכת לכל מועמד/לקוח באופן ספציפי בהתאם לצרכיו ובהתאם למאפיינים שהוא דורש. כך גם אישר המצהיר בעדותו לפנינו: "...ובסוף הקמפיין הוא כבר לא רואה אותי יותר. ככל שירצה אותי בעתיד יהיה צורך לאפיין מחדש ולהתאים את התוכנה לדרישות הספציפיות".

31. אתר האינטרנט של העוררת שצורף כנספח "ג" לתצהיר פז מאשש עובדה זו.

32. אותו נוסח הסכם צורף בעניין מועמדותו של מאיר הלוי לראשות עיריית אילת. לא צורפו הסכמים אחרים שמהם ניתן ללמוד על מכירת מוצרי התוכנה אותם 'מייצרת' העוררת. התוכנה עצמה היא שירות חד פעמי לפי אפיון מוגבל לזמן בחירות ובסיומה נותרת היא חסרת ערך.

#### **מסקנות:**

33. מפירוט העובדות אשר הוצגו בפנינו, עולה כי אין העוררת עוסקת **בעיקר** בייצור תוכנה ואין היא עונה על המבחנים אשר הוגדרו בפסיקה לפעילות שכזו.

34. התרשמותנו שהעוררת גם מספקת שירותים מובהקים לצורך "מרוץ בחירות", בזמן בחירות, וזהו עיקר עיסוקה מהבחינה המהותית. גם אם נכון שבונה תוכנה על גב פלטפורמה קיימת של

מיקרוסופט, היא אינה מייצרת ומוכרת מוצר מוגמר לציבור הרחב. לא כל מי שכותב תוכנה או מוסיף שורות קוד לתוכנה קיימת, הופך להיות ליצרן תוכנה כמשמעותו בצו הארנונה.

35. הן בחינה כמותית והן בחינה מהותית של עיסוק העוררת מלמד כי עיסוקה במתן שירות ללקוחותיה, כפי שטען המשיב.

36. לא הוצגה ראיה בדבר התפלגות ההכנסות של העוררת, דבר המחזק את דעתנו כי אין מדובר בחברה אשר עיקר עיסוקה הינו בייצור תוכנה, אלא כזו העוסקת ביעוץ וניהול מסעי בחירות ללקוחותיה. כך מעידה התמורה הגלובאלית כמוצגת ב- 2 ההסכמים שצורפו.

37. העוררת אינה עונה על המבחנים להיחשב כ"בית תוכנה" כאמור לעיל והחלטתנו היא כי עיסוקה יסווג כ-"שירותים ומסחר" כהחלטת המשיב.

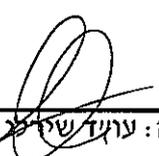
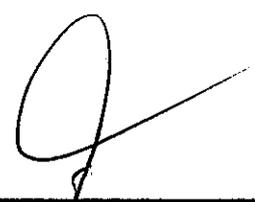
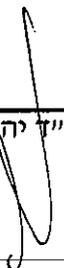
#### סוף דבר

הערר נדחה. בנסיבות העניין לא מצאנו לחייב את העוררת בהוצאות המשיב.

**ניתן היום 11 במאי 2015, בהעדר הצדדים.**

בהתאם לסעיף 3(ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מינהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מינהליים וזאת בתוך 45 יום מיום מסירת 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.

		
חברה: עו"ד עיאל שלום קדם	חבר: עו"ד ורויח אבשלום לוי	יו"ר: עו"ד יהודה מאור
קלדנית: ענת לוי		

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

תאריך : כג באייר תשעה  
12.05.2015  
מספר ערר : 140012068 / 11:10  
מספר ועדה : 11179

**בפני חברי ועדת הערר:**

יו"ר: עו"ד קניון אורה  
חברה: רו"ח מרמור רונית

**העורר: שוורץ משה ריכרד**

**- נ ג ד -**

**מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו**

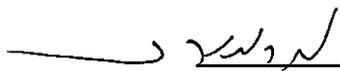
**החלטה**

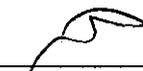
ניתן בזה תוקף של החלטה להסכמה דלעיל של הצדדים.

אין צו להוצאות.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 12.05.2015.

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: רו"ח מרמור רונית

  
יו"ר: עו"ד קניון אורה

שם הקלדנית: ענת לוי

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : כג באייר תשעה  
12.05.2015  
מספר ערר : 140012163 / 12:46  
מספר ועדה: 11179

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד קניון אורה  
חברה: רו"ח מרמור רונית

העורר: אשכנזי ישראל

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

**החלטה**

כמבוקש.  
ניתן בזה תוקף של החלטה להסכמת הצדדים.

אין צו להוצאות.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 12.05.2015.

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: רו"ח מרמור רונית

  
יו"ר: עו"ד קניון אורה

שם הקלדנית: ענת לוי

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

תאריך : כד באייר תשעה  
13.05.2015  
מספר ערר : 140012034 / 12:11  
מספר ועדה : 11180

**בפני חברי ועדת הערר:**

יו"ר: עו"ד לוי אמיר  
חבר: דר' רייך זיו, רו"ח  
חברה: עו"ד קדם שירלי

**העורר/ת: מ.סימנה - חברת עורכי דין, פיקלי אחזקות נדל"ן בע"מ**

**- נ ג ד -**

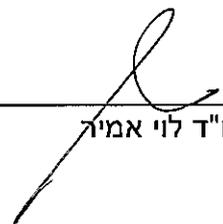
**מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו**

**החלטה**

לבקשת העוררת הערר נמחק ללא צו להוצאות.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 13.05.2015.

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: עו"ד קדם שירלי	 חבר: דר' רייך זיו, רו"ח	 יו"ר: עו"ד לוי אמיר
שם הקלדנית: ענת לוי		

בפני חברי ועדת ערר:  
יו"ר: יהודה מאור, עו"ד  
חברה: עו"ד שירלי קדם  
חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי

**העוררת: טטיאנה קורגנסקי**

- נגד -

**מנהל הארנונה בעיריית תל אביב**

הצד ג': כהן גאולה

**החלטה**

1. המשיב חייב את העוררת בארנונה בגין דירת מגורים בכתובת שדרות המעפילים 10 אשר ידוע בפנקסי המשיב כחן ארנונה מס' ישן 0537-0100-006-31 (להלן: "הנכס"), זאת בגין התקופה שראשיתה מיום 1.12.2004 ועד לתאריך 30.4.2005 (להלן: "תקופת הדרישה").
2. המשיב מבסס את הדרישה על סמך הודעה מאת בעלת הנכס, הצד ג', לפיה הנכס הושכר לעוררת, החל מיום 10.12.2004 ועד ליום 10.12.2005; להודעה צורף חוזה שכירות מיום 7.12.2004 [להלן: "החוזה"].
3. העוררת מצידה טוענת כי מעולם לא גרה בדירה, נשוא הערר ולדבריה, כלל לא שהתה בארץ בתקופה הרלוונטית ואין היא מכירה את הצד ג'.
4. לביסוס טענותיה צרפה העוררת מסמכים רשמיים מאת משרד הפנים המעידים על תקופות היותה בארץ, תאריכי כניסה ויציאה.
5. בתצהירה בסעיף 6 בו טוענת העוררת כי יצאה מהארץ בתאריך 13.6.2004 וחזרה רק בתאריך 13.1.2011 [יודגש כי מסמך משרד הפנים, במקור, שהוצג בפנינו מאשר את העובדה הנ"ל]. אגב, יאמר כי עזיבת העוררת את הארץ ארעה כחצי שנה בטרם, כביכול, נחתם החוזה בין הצד ג' לבינה.
6. יאמר כי גם בנה של העוררת, דמיטרי קורגנסקי, לא שהה בארץ בתקופה שמיום 8.7.2004 ועד ליום 3.3.2011 [מסמך משרד הפנים, במקור, שהוצג בפנינו מאשר את העובדה הנ"ל].

7. עוד יאמר כי גם בעלה של העוררת, כצמן יעקב, לא שהה בארץ בתקופה שמיום 11.4.2004 ועד ליום 1.3.2005; יצא שוב מהארץ ביום 10.3.2005 וחזר באותו מועד בו חזרה העוררת ארצה, היינו 13.1.2011 [מסמך משרד הפנים, במקור, שהוצג בפנינו מאשר את העובדה הנ"ל].
8. משקלם הראייתי של מסמכי משרד הפנים לעניין מועדי כניסה ויציאה מהארץ, של העוררת, בנה, ובעלה, מהימנים עלינו ואין מנוס מהמסקנה שהעוררת או מי מטעמה, לא חתמו על החוזה ולא היו דיירי הבית בכתובת הנ"ל, או שהחזיקו והשתמשו בו למגוריהם.
9. כאן המקום להדגיש כי העוררת בפנינו אינה קוראת בשפה העברית ולא התרשמנו כי מבינה היא את השפה, משכך נעזרה בבנה שתרגם לנו דבריה.
10. על מנת שבפני הוועדה תוצג תמונה מלאה יותר, הורינו למשיב בישיבת יום 18/12/2014 להמציא את מסמכי התיק בנדון, לרבות כל הודעות החדילה בנכס וכל מסמך רלוונטי נוסף.
11. בתאריך 18.1.2015 הוגש לוועדה תצהיר מטעם המשיב חתום ע"י הגב' אורטל אור בן ניסן, להלן: "אורטל", בצירוף מספר מסמכים כמפורט לקמן. עדותה נשמעה בפנינו בתאריך 12.3.2015.
12. לתצהיר אורטל, נפנה לסעיף 4.1 שם, צורף כנספח "א" בקשה לחילופי מחזיקים עליו מוטבעת חותמת המשיב נושאת תאריך 12.12.2004. יוער על ידנו כי המסמך עצמו נושא תאריך 8.10.2004, בו נדרש חילוף מחזיקים ממר הלל אהרון לגב' טטיאנה-העוררת.
13. תמיהה בעינינו כיצד מסמך מאוקטובר 04 הוגש רק בדצמבר 04 וכיצד ידעה הצד ג' כבר ביום 8.10.2004 כי העוררת נכנסת להיות מחזיקה במקומו של הלל אהרון, בעוד שהחוזה נחזה כחתום מיום 7.12.2004.
14. בסעיף 4.2 לתצהיר אורטל צוינה עובדה בדבר הגשת בקשה למתן פטור נכס ריק. הבקשה חתומה ע"י ב"כ הצד ג' [כאמור, בנה של הגב' גאולה כהן] עליה חותמת המשיב מיום 24.1.2005.
15. יודגש כי בבקשה צוין חשבון ארנונה המסתיים בספרות 34 – 005 בעוד שבנספח "א" צוין מספר חשבון 006-31.

16. התשובה שקבלנו מאורטל: "אני מאשרת כי התצהיר בגין נכס ריק כאמור בסעיף 4.2 לתצהירי, לא רלוונטי לערר שבפנינו."
17. לא פורט בתצהיר אורטל ולא בעדות בפנינו כיצד נספח "א" מצין חשבון 006-31 ונספח שהוגש למשיב נושא תאריך 14.4.05 שנתקבל במשרדי המשיב ביום 4.5.2005 בנדון חילופי מחזיקים בין טטיאנה העוררת, לבין מזרחי טובה, מצין מס' חשבון אתר 006-44.
18. הטופס המודפס המעיד על חילופי מחזיקים בין מזרחי טובה- דיירת נכנסת לבין העוררת, מצין מספר נכס 006-57 אין עליו פרטי זהוי מי קיבל את ההצהרה, פרט לציון שם הפקידה בר אורלי, ללא חתימתה.
19. ב"כ הצד ג', בנה של הגב' גאולה כהן, אישר בפנינו בישיבת יום 12.3.2015 בזו הלשון: "אני מאשר כי התווה שצורף לתצהירה של העוררת לא נערך במשרדי ולא נתתם בפני. אני יכול רק לאשר כי החתימה המתנוססת בעמוד שני היא החתימה של אימי. אימי לא יכלה להופיע היום מאחר והיא מאושפזת בבית חולים."
20. דברי ב"כ הצד ג', לא האירו את עינינו לגבי זהות החותמת על החוזה עם אמו, שכן בהגינותו ציין שהחוזה לא נערך במשרדו ולא נחתם בפניו.
21. בכל מקרה תמוה בעינינו כיצד מספרי ח-ן הארנונה אינם זהים אחד לשני; והמשיב לא נתן הסברים לשוני הקיים.
22. לשיטת המשיב, כבר בחודש 5/2005, ידע שהעוררת אינה מחזיקה בנכס. נפנה לסעיף 4.3 לתצהיר אורלי. מאז ועד ליום הטלת העיקול על חשבונה בינואר 2013 חלפו מעל 7 שנים.
23. לא הוכח בפנינו ע"י המשיב שהעוררת קיבלה הודעת תשלום במועד כלשהו טרם משגור הודעת העיקול או מימושו. לא הוכח בפנינו שהמשיב שלח את "שומת הארנונה" או את "דרישת התשלום" לידי העוררת. המשיב גם לא בדק שהעוררת כלל אינה בארץ, לא היא לא בנה ולא בעלה.
24. לעניין השלבים הנחוצים בביצוע החיוב נפנה לנאמר בהרחבה בפרשת עע"ם 4551/08 עיריית גבעת שמואל, ואח' נ'. חברת החשמל לישראל בע"מ, בסעיפים 45 - 46 לפסק הדין. שם נקבע מפורשות: 'אין ספק כי הפקת שומת ארנונה ושליחתה לנישום חיוניים הם להשלמת תהליך החיוב של הנישום...ואכן, אף שבית המשפט העליון הבהיר, לא פעם, כי

צו הטלת הארנונה הוא שמקים את חבותו של הנישום ויוצר את נטל המס, הדגיש הוא, באותה נשימה, ששומת הארנונה היא שמוציאה את החיוב מן הכוח אל הפועל והופכת את נטל המס לבר-ביצוע".

25. יתירה מזו. על המשיב, כרשות ציבורית, מוטלת חובה מוגברת לנהוג בתום לב, ובסבירות. כאשר במשך למעלה מ-7 שנים לא מצליח המשיב למצוא את העוררת אף לא הוכח כי נקט בפעולות איתור, נראה לנו כי פעולה סבירה של המשיב הייתה לחפש את העוררת ברישומי משרד הפנים ומיד עם שובה לארץ, ינואר 2011 לנקוט בצעדי גבייה.

26. בהעדר כל ראיה לחזקה בפועל של העוררת בנכס מצד אחד; וקיום ראיות לאי החזקה הנכס על ידי העוררת מצד שני, ושהותה הממושכת בחו"ל, נראה כי זהו אחד המקרים החריגים, בהם ניתן היה לצפות מהמשיב, כגוף שלטוני ורשות ציבורית, שיבדוק בדיקה כלשהי מיוזמתו, את זהות המחזיק בנכס לפני הטלת עיקולים.

27. ממקבץ המסמכים שבפנינו אנו מקבלים כראיה מוכחת את הכתוב במסמכי משרד הפנים ומאמצים את טענת העוררת כי מעולם לא התגוררה בנכס, מעולם לא חתמה על התוזה, אינה מכירה את הצד ג' ובכלל שהתה במועדים הרלוונטיים בחו"ל.

28. בפן המשפטי, טענת העוררת, לפיה אינה מחזיקה בנכס ומעולם לא החזיקה בו היא מסוג הטענה שבסמכות הועדה לדון בה. העובדה כי ממסמכי העוררת עולה כי הגישה בתאריך 17.9.2014 תלונה במשטרה על זיוף אינה גורעת מסמכותנו לדון בעררה לעניין היחיד שבו אנו דנים: 'הוא אינו מחזיק בנכס כמשמעותו בסעיפים 1 ו-269 לפקודת העיריות'.

29. אמנם העוררת צרפה עותק מתלונתה בו מעלה את האפשרות של זיוף, אך זאת רק כהסבר אפשרי; טענתה כפי שמופיעה בערר/השגה ובמסמכי משרד הפנים כי נעדרה מהארץ בתקופה הרלוונטית, לפני החתימה, כביכול, וזמן רב אחרי, מעל 6 שנים, לא נסתרה.

30. העובדות בפנינו מראות בצורה משכנעת, שהעוררת לא החזיקה בנכס. אין לנו סיבה לפקפק בטענותיה המבוססות על מסמכים רשמיים של משרד הפנים.

31. המשיב מצידו לא המציא לנו כל ראיה שהעוררת ידעה על קיום חובה לפני הטלת העיקול, או שקיבלה קודם למועד הנ"ל ולפחות לשנים 2011-2012 הודעות חיוב לכתובתה.

32. למעשה, בהגיונותו מצין ב"כ המשיב בסיכומיו בע"פ כי קשה להתעלם מהמסמכים שצרפה העוררת במסגרת תצהירה.

33. ב"כ המשיב מוסיף ומבקש כי אנו נקבע באופן פוזיטיבי מיהו המחזיק בנכס בתקופת המחלוקת. בעניין זה מפנה לפסק הדין בעת"מ 170/08 בוס בהרצל בע"מ נ'. עיריית תל-אביב.

34. אין אנו נעתרים לבקשת המשיב שכן ההסתמכות על פסק דין זה, אינו תואם למצב העובדתי בפנינו. שם דובר בחיוב המערער 2 שהיה עו"ד במקצועו, בהסתמך על חוזה חתום על ידו למרות שהיה ביחד עם שותפיו המייסד ומחזיק במניות של החברה שהקימו.

35. שם, הועדה דנה גם בשאלה המשפטית הנוגעת למעמדו של חוזה מקדמי של יזם הנעשה עבור חברה בתהליך הקמה, וזאת בהתאם לסעיף 14 לחוק החברות, התשנ"ט-1999. שם, הייתה דעת הועדה, שבהעדר החלטה של החברה לאשרר את החוזה, חייבים המערערים כלפי העירייה ביחד ולחוד עם החברה. כל זאת בהסתמך על פסיקה ענפה לפיה לצורכי ארנונה, ניתן לראות ביחיד, שותף להחזקה בנכס יחד עם תאגיד בשליטתו.

36. כך גם לא מצאנו להחליט האם במקרה הספציפי לפנינו קיימת התיישנות ככול שתבוא דרישה כלפי הצד ג'. נפנה לטענת עו"ד ב"כ הצד ג' כעולה מדיון יום 12.3.2015.

### סוף דבר

הערר מתקבל. בנסיבות העניין לא מצאנו לחייב את המשיב בהוצאות.

**ניתן היום בנא 2015, בהעדר הצדדים.**

בהתאם לסעיף 3(ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מינהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מינהליים וזאת בתוך 45 יום מיום מסירת 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.

ניתן היום, 15/5/13, בהעדר הצדדים.

חברה: עו"ד שירלז קדם  
חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי  
יו"ר: עו"ד יהודה מאור

קלדנית: ענת לוי

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : כד באייר תשעה  
13.05.2015  
מספר ערר : 140012035 / 12:43  
מספר ועדה: 11180

בפני חברי ועדת הערר:  
יו"ר: עו"ד לוי אמיר  
חבר: דר' רייך זיו, רו"ח

העורר/ת: ליבוביץ יאיר, גאון אורי, גלזמן מור פנינה, עיני נצר ליאת

- ג ד -

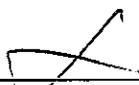
מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה

בהסכמת הצדדים הערר נמחק ללא צו להוצאות.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 13.05.2015.

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: דר' רייך זיו, רו"ח

שם הקלדנית: ענת לוי

  
יו"ר: עו"ד לוי אמיר

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

תאריך : כד באייר תשעה  
13.05.2015  
מספר ערר : 140012069 / 13:09  
מספר ועדה: 11180

**בפני חברי ועדת הערר:**

יו"ר: עו"ד לוי אמיר  
חבר: דר' רייך זיו, רו"ח  
חברה: עו"ד קדם שירלי

**העורר/ת: אליפלד אחזקות בע"מ, קוויני נכסים וניהול בע"מ**

**- נ ג ד -**

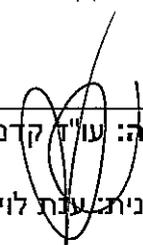
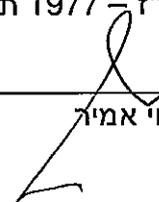
**מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו**

**החלטה**

ניתן תוקף של החלטה להסכמת הצדדים. לפיה יוארך פטור לנכס לא ראוי לשימוש עד ליום 30/12/14.

ניתן והודע במכחות הצדדים היום 13.05.2015.

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: עו"ד קדם שירלי שם הקלדנית: ענת לוי	 חבר: דר' רייך זיו, רו"ח	 יו"ר: עו"ד לוי אמיר
--	--	--

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

תאריך : כד באייר תשעה  
13.05.2015  
מספר ערר : 140011778 / 14:03  
מספר ועדה : 11180

**בפני חברי ועדת הערר:  
יו"ר: עו"ד לוי אמיר  
חבר: דר' רייך זיו, רו"ח**

**העורר: אל הימוני שפיק**

**- נ ג ד -**

**מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו**

**החלטה**

הדיון בערר התקיים בהרכב חסר בהסכמת הצדדים.

במסגרת הערר טען העורר כי הוא קיבל חיוב בגין נכס ברחוב וושינגטון 19 בת"א. וזאת על אף שלא התגורר בו.

נטען כי בעבר המשטרה התקשרה והסבירה שמישהו התחזה לשמו של העורר.  
העורר טען כי לא חתם על חוזה ולא מסרתי תעודת זהות שלו לעירייה.

מדובר בחיוב לתקופה מיום 1/6/98 ועד ליום 31/5/99 כאמור בהחלטת המשיב מיום 20/1/14. לפי המסמכים שצורפו לערר שינוי המחזיק התבצע על בסיס הודעה של עזבון רחביה מוסאיוף ז"ל מבלי שצורף חוזה שכירות.

בעקבות הדיון המקדמי שקיימנו ביום 30/3/15 נשלח זימון לישיבת שם אצל עזבון רחביה מוסאיוף ולמחלב אורי (הבעלים). עפ"י אישורי המסירה המצויים בתיק הזימון לדיון התקבל, אולם הם לא התייצבו לדיון.

העורר טען בפנינו כי נכנס לישראל מהשטחים בשנת 99 והציג אישור מהמנהלה הביטחונית לסיוע של מדינת ישראל לפיו הוא קיבל סיוע בשכ"ד מהמנהלת עבור החודשים ינואר עד דצמבר 1999. כאשר הסיוע ניתן בגין דירת מגורים שאינה בת"א.

נציין כי לשני הדיונים שנערכו בפנינו הופיעה לצד העורר גם אשתו שהצהירה בפנינו כי היא התגוררה איתו בנכס אחר ולא בעיר ת"א.

לאור החומר שהוגש לטענות העורר נראה כי אכן העורר עמד בנטל המוטל עליו לפיו הוא לא החזיק בנכס נשוא הערר בתקופה נשוא החיוב ומשכך אנו מקבלים את הערר וטענתו כי לא החזיק בנכס. ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 13.05.2015.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפי 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: דר' רייך זיו, רו"ח

שם הקלדנית: ענת לוי

  
יו"ר: עו"ד לוי אמיר

מספר ערר: 140010455

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב-יפו

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד אמיר לוי

חבר: דר' רייך זיו, רו"ח

חברה: עו"ד שירלי קדם

העוררת: עו"ד סמדר וינברג

נגד

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

## החלטה

1. במסגרת ערר זה נתקפת החלטת המשיב מיום 9.3.14 שעניינה סיווג נכס ברחוב יצחק שדה 34 בעיר, אשר מוחזק על ידי העוררת, שהינו נכס ריק לאחר שניתנה בגינו הנחה מתשלום ארנונה כנכס ריק.

### טענות העוררת

2. במסגרת כתב הערר טענה העוררת כי מדובר בנכס ריק לאחר שננטש על ידי השוכרים "קונספט רעיונות נפלאים בע"מ" ומאז עומד ריק.

3. העוררת טענה כי הנכס הוסב על שמה ביום 1.8.13 והוענק לו פטור חד פעמי כנכס ריק מיום 1.9.13.

4. לטענתה, למרות שעל פי הפסיקה יש לסווג את הנכס על פי הסיווג הזול ביותר מבין השימושים המותרים לו בדין, סווג הנכס על ידי המשיב בסיווג משרדים.

5. העוררת טענה כי הקרקע מיועדת לתעשייה על פי תב"ע 1043. כן טענה העוררת כי סיווג תעשייה מאפשר לסווג את הנכס בכל אחד מהסיווגים המותרים בצו הארנונה והסיווג הנמוך ביותר הינו "סטודיו של ציירים ופסלים שאינו משמש לתצוגה", ויש לסווג את הנכס לצורכי ארנונה בסיווג זה.

6. לטענת העוררת, המונח "שימוש המותר בנכס על פי דין" אינו מתייחס רק ליעוד התכנוני של הנכס עפ"י התב"ע אלא לכל אספקט שיש בו כדי להשפיע על התאמות הנכס לאותו סיווג.

7. הנכס הושכר בעבר למטרות מסחריות ותעסוקה שונות. לטענת העוררת, הנכס מותאם לתעשייה ומלאכה וכן לסטודיו של ציירים ופסלים ואין הבדלים משמעותיים בין השימושים השונים המחייבים הוצאת היתר בניה חדש. לטענתה, תיקון צו הארנונה לשנת 2013 מאפשר סיווג סטודיו גם לאומנים בתחום הצילום.

8. העוררת ביקשה כי סיווג הנכס יקבע כסיווג הזול ביותר כל עוד לא נעשה בו שימוש וכי היא תזוכה לאור שינוי הסיווג.

### **טענות המשיב**

9. המשיב טען בכתב התשובה כי הנכס מחויב בשטח של 47 מ"ר בסיווג מלאכה ותעשייה.

10. המשיב טען כי הלכת השקעות כדאיות קובעת, כי לא כל נכס יסווג בהתאם ליעוד התכנוני אם הייעוד התכנוני מנוגד לתכלית הנכס, לשימוש האחרון בו ולשימוש העתידי בו. כך, הייעוד התכנוני הוא נקודת המוצא ולא ניתן לסטות ממנו. על אף שבמקרה הנוכחי סביר כי השימוש האחרון שנעשה בנכס יהא גם השימוש בעתיד, שימוש הכלול במסגרת סיווג "שירותים, משרדים ומסחר" בחרה העירייה להקל על העוררת ולסווג את הנכס בסיווג המקורי המותר.

11. המשיב טען כי אין מקום לסווג את הנכס בסיווג סטודיו של ציירים ופסלים מהטעמים הבאים: העוררת לא הוכיחה כי מדובר באחד מהשימושים המותרים על פי היתר; השימוש האחרון והשימוש העתידי הצפוי אינם סטודיו; סיווג סטודיו ניתן רק לנכס המשמש בפועל כסטודיו ועומד בכל תנאי הסיווג.

12. המשיב טען כי נטל ההוכחה מוטל על העוררת.

### **מסגרת הדיון בערר**

13. בדיון שקיימנו בנוכחות הצדדים ביום 4.8.14 טענה העוררת כי תקופת הערר הינה חודש אוגוסט 2013 וכן התקופה שתחילתה בתאריך 1.3.2014 ועד לסוף שנת 2014. המשיב טען מנגד כי בנוגע לחודש אוגוסט 2013 אין פניה מצד העוררת ואף לא הוכחה כי הנכס היה ריק.

14. התיק נקבע לדיון הוכחות כאשר הצדדים נדרשו להתייחס גם למחלוקות האמורות לעיל.

15. מטעם העוררת הוגש תצהיר עדות ראשית והמשיב בחר שלא להגיש תצהירים מטעמו כאמור בהודעה שהוגשה על ידו בתאריך 26.10.14. בתאריך 4.2.15 קיימנו דיון ושמענו את הצדדים. ב"כ המשיב ויתרה על חקירת העוררת.

16. לבקשת הצדדים ניתנה להם האפשרות להגיש סיכומים בכתב ומשהוגשו, התיק בשל להכרעה.

## דיון והכרעה

17. בפתח הדיון בהחלטתנו נתייחס לטענת העוררת שהועלתה לראשונה בדיון ביום 4.2.15 במהלכו טענה כי טענותיה בערר נוגעות גם לתקופה קודמת לזו שצויינה בכתב הערר, לתקופה שמתחילה בנובמבר 2012 עת הנכס היה בחזקתו של מר וינברג ראובן, ועד לאוגוסט 2013. לטענתה, העירייה העבירה שלא כדין את הנכס מהשוכרת קונספט רעיונות נפלאים בע"מ למר וינברג. כן טענה כי החיוב בוצע על פי סיווג מסחרי ולא לפי הסיווג הנמוך האפשרי. לטענתה לאור הסכמת העירייה לסווג את הנכס בסיווג מלאכה ותעשייה החל ממרץ 2014, יש לסווג נכס זה באותו אופן גם לתקופת עבר. ב"כ המשיב טענה כי ההשגה לא כללה טענות ביחס לתקופה בה החזיק מר וינברג בנכס ולא ניתן לדון בטענות מעין אלה במסגרת ערר זה. העוררת זנחה את הטענות בסיכומיה וממילא לא ניתן לדון בהן במסגרת ערר זה. העוררת אינה מייצגת את מר וינברג בהליך וההחלטה שבפנינו נשוא הערר מתייחסת להשגה שהוגשה על ידה בהתייחס לתקופת חזקתה בנכס ולא ביחס לתקופת עבר.

18. עוד נציין בפתח הדיון כי העוררת טענה בסיכומים מטעמה כי המשיב לא הגיש כתב תשובה לערר במועד אשר קבוע בתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התש"ז-1977 ומשכך יש לקבל את הערר. המשיב התייחס לטענה וטען כי אי מתן תשובה לערר במועד הנקוב בדיון אינו גורר סנקציה כלשהי אולם בכל מקרה ועדת הערר האריכה את המועד להגשת כתב התשובה ומשכך הוא הוגש במועד. כל צד מחוייב לפעול בהתאם לדיון ובכלל זה על פי הפרוצדורה הקבועה בדיון ולעמוד במועדים. גם אם לא נקבעה סנקציה בדיון למצב בו לא מוגש כתב תשובה במועד, אין בכך בכדי לשמש עילה להתנהלות בניגוד לדיון ולאי עמידה במועדים. ניתן להתייחס להתנהלות זו גם בבחינת הדיון בעילות ובפלוגתאות אשר מתגבשות לדיון בפני ועדת הערר וגם במסגרת דיון לפסיקת הוצאות. בכל מקרה משהתברר כי ניתנה ארכה, אין אנו צריכים לקבוע מסמרות בעניין והטענה נדחית.

19. הצדדים אינם חלוקים על העובדה לפיה החל מתאריך 1.9.13 הנכס ריק והוא סווג בסיווג תעשייה ומלאכה. המשיב טען כי היתר הבניה של הנכס הוא תעשייה וזהו גם ייעודו וצירף מסמך מיום 12.7.04 מאת אינג' לוסטיק ברטה מהנדס במחלקת פיקוח בניה במינהל ההנדסה בעירייה. לא הוגש תצהיר מטעם המשיב.

20. בהתייחס לחודש אוגוסט 2013, העוררת צירפה לתצהירה פנייתה מיום 1.8.13 (נספח 4 לתצהירה) בה הודיעה כי היא הבעלים של הנכס ויש להעביר את חשבונות המים והארנונה על שמה. כן ציינה כי הנכס ריק והיא מבקשת פטור לנכס ריק. בתצהירה טענה כי בשיחה טלפונית נאמר לה כי כל עוד לא ישונה שם המחזיק לא ניתן לבקש פטור נכס ריק. משכך, פנתה שוב בחודש ספטמבר 2013 וקיבלה את הפטור מיום 1.9.13 ולא מיום 1.8.13. המשיב טען כי לא הוגשה השגה בגין חודש זה בשנת 2013 ומדובר בהרחבת חזית. אומנם העוררת צירפה לתצהיר מטעמה את פנייתה מיום 1.8.13 אולם בפנינו גם פנייתה מיום 1.9.13 שצורפה על ידי המשיב לסיכומיו בה צויין כי הבקשה לפטור נכס ריק הינה מיום 1.9.13. מסמך זה היה צריך להיות מוגש במסגרת חקירה נגדית של העוררת או במסגרת תצהירים מטעם המשיב ולא כנספח לסיכומים.

בכל מקרה, אנו סבורים כי בנסיבות העניין יש מקום לראות בחודש אוגוסט 2013 כחלק מהתקופה נשוא הערר, כך שממילא לו היה מוענק בפטור נכס ריק החל מחודש אוגוסט 2013 למשך שישה חודשים ולא החל מחודש ספטמבר 2013, היינו מגיעים לאותה תוצאה, כך שחודש אוגוסט 2013, שאין מחלוקת בין הצדדים כי במהלכו הנכס היה ריק, וממילא טענת העוררת לעניין זה לא נסתרה נכלל בתקופה בה הנכס מסווג בסיווג מלאכה ותעשייה כסיווג הזול ביותר בהיות הנכס ריק, כפי שנפרט עוד בהמשך החלטתנו.

21. בכל הנוגע לסיווג הנכס כסיווג הזול ביותר האפשרי על פי דין, בהיותו נכס ריק, טוענת העוררת לסיווג סטודיו לציירים ופסלים. סעיף 3.3.18 לצו הארנונה לשנת 2014 קובע כך:

**"בנין המשמש לסטודיו בלבד, של ציירים ופסלים, ואינו משמש לתצוגה, מכירה, או להוראת אומנות הציור או הפיסול וכיוצא באלה, יחויב בכל האזורים..."**

22. בבר"ם 5045/02 **מלק סלומון נ' מנהל הארנונה שלייד עיריית חדרה**, פ"ד נז(5) 302 (להלן – "עניין סלומון"), נדון מקרה בו ייעודו התכנוני של הנכס היה אחד, אולם בפועל שימש הנכס בעבר לשימושים חורגים אחרים. השאלה שעלתה הייתה האם כאשר הנכס עומד ריק יש לסווגו לפי ייעודו המקורי או לפי השימוש הקודם שנעשה בו. בית המשפט קבע כי במצב דברים כזה יש לסווג את הנכס לפי ייעודו התכנוני המקורי כיוון שהתעריף של סיווג זה נמוך יותר ומשלא מופק יותר הרווח הכלכלי שנבע מהשימוש הקודם אין הצדקה לחייב את הנכס לפי שימוש זה.

23. בית המשפט העליון דן בהלכה זו בעניין בר"ם 10360/06 **תנופורט (1990) בע"מ נ' מנהל הארנונה של מועצה אזורית שער הנגב** (פורסם ב"נבו" 1.4.2007) (להלן – "עניין תנופורט"). בית המשפט העליון התייחס לעניין סלומון וקבע כי פרשה זו עסקה במצב בו היו שני סיווגים אפשריים מבחינת הדין – הן הסיווג המקורי והן הסיווג על פי השימוש הקודם טרם הפך הנכס לריק. החזרה לסיווג המקורי הייתה בגין היותו הנמוך יותר. בית המשפט ציין כי גם פסקי הדין של בתי המשפט לעניינים מנהליים עסקו במצבים דומים וקבעו כי יש לסווג את הנכס כסיווג הנמוך ביותר האפשרי. בעניין תנופורט ביקשה המבקשת לסווג את הנכס כסיווג שמבחינת הגדרתו כלל אינו אפשרי לנכס שבחזקתה, והיא אף לא הציעה סיווג אפשרי אחר מבחינת הגדרתו אשר התעריף בגינו נמוך יותר.

24. בעניין ע"ם 8804/10 **חלקה 6 בגוש 6950 בע"מ נ' עיריית תל אביב** (לא פורסם מיום 4.9.10) קבע בית המשפט העליון כי הגישה לפיה כאשר לנכס הריק יש מספר שימושים המותרים על פי דין – הרי שיש לחייבו בארנונה בהתאם לסיווג הזול ביותר מבין שימושים אלה, היא גישה מוצדקת.

25. בעניין עמ"ן (מחוזי ת"א) 255/07 **השקעות כדאיות בע"מ נ' עיריית הרצליה** פדאור 08(30) 042 (2008) סיכם בית המשפט את הרציונל שעומד בבסיס ההלכה הנוגעת לחיוב נכס ריק לפי השימוש החוקי בתעריף הנמוך ביותר, כך:

"מטרתה של ההלכה בדבר סיווג הנכס על פי השימוש החוקי המסווג בתעריף הנמוך ביותר לא נועד לעקוף את חובתו של בעל הנכס לשלם ארנונה בגין נכסיו על פי מטרותיהם ושימושיהם, אלא להקל עליו במסגרת אותם שימושים הגיוניים וסבירים. הנחת המוצא שיש לזכור הינה כי גם בעל נכסים ריקים מחויב בתשלום ארנונה, ועם כל הרצון ללכת לקראת מי שאינו מפיק פירות מנכסיו והם עומדים ריקים, לא ניתן לעקוף הנחת מוצא זו באופן שאינו עולה בקנה אחד עם עקרונות החיוב בארנונה.

... האינטרס שיש לרשות המקומית בשימוש בנכסים שונים כמו גם מאפייניהם המיוחדים של אותם נכסים מהווים אף הם שיקולים לקביעת תעריפים נמוכים. סיווגו של נכס על פי שימוש שלא נעשה בו הלכה למעשה רק משום שתעריפו נמוך יותר, עלול להחטיא את המטרה לשמה נקבע בצו הארנונה תעריף נמוך. כך למשל נקבע בעמ"נ (תל-אביב-יפו) 203/05 אלרוב גדל"ן ומלונאות בע"מ נ' מנהל הארנונה שלעיריית תל-אביב, תק-מח 2005(4), 8131, כי על אף שמבחינה תכנונית יכול נכס מסוים העומד ריק לשמש כ"בית תוכנה", אין לסווגו ככזה על פי צו הארנונה, מאחר שההטבות הניתנות לבית תוכנה באמצעות תעריף ארנונה נמוך במיוחד נועדו לתמרץ שימוש בפועל של בתי תוכנה באזור.

... ולעניינינו- ניתן להניח כי התעריף המופחת למקומות שעשועים נובע מהשטח הגדול עליו משתרעים נכסים מהסוג הנדון (בתי שעשועים מופיעים באותו הסעיף עם מגרשי משחקים ומגרשי ספורט). רציונל זה אינו רלוונטי לנכסים הנדונים אשר כאמור נועדו מלכתחילה לשמש כנכסים למסחר ולשירותים משרדיים שונים." (הדגשה הוספה)

26. בנסיבות העניין בגין נכס ריק יש להשית ארנונה על פי היעוד שנקבע בהיתר הבניה של הנכס. אם היו שינויים בנכס שהיו שוללים ממנו את אופיו, נראה כי ניתן היה לחייבו לפי השימוש האחרון שאליו הותאם מבחינה פיזית. עת השימוש האחרון היה לא חוקי או מנוגד להיתר הבניה והשימוש נפסק, יש מקום לחזור לאחור על פי השימוש החוקי (ר' ה' רוסטוביץ ארנונה עירונית (2001) בעמ' 716).

27. בענייננו, מוסכם על הצדדים כי היעוד התכנוני של הנכס הוא מלאכה ותעשייה. אין אנו נדרשים לטענת המשיב לפיה השימוש האחרון והעתידי הצפוי הינו משרדים לאור הסכמתו לסווג את הנכס בסיווג מלאכה ותעשייה. העוררת טוענת כי יש לסווג את הנכס בסיווג סטודיו לציירים ופסלים וטוענת כי "יעוד תכנוני" הוא מושג רחב יותר מהיתר הבניה המקורי. כמו כן נטען כי תחת ייעוד מלאכה ותעשייה חוסים שימושים מותרים שאחד מהם הינו סטודיו לציירים ופסלים.

28. הטיעון שמציגה העוררת, לצד טענותיה כי היא עושה כל שביכולתה להשמיש את הנכס ומתמודדת עם חיובים של דמי ניהול ומחלוקות שונות בין הדיירים בבניין אינו מספק בנסיבות העניין לשינוי הסיווג.

טיעונים הנוגעים לקשיים להשמת הנכס ומחלוקות בין שכנים, אינם מהווים בסיס לקביעת סיווג נכס לצורכי ארנונה בנסיבות העניין. כמו כן, ניתן לעשות שימוש בנכסים מסוגים שונים, כגון דירות, מבני תעשייה, ואפילו משרדים על פי ייעודם המקורי, זאת כמובן מבלי לגרוע מהחובה לנהוג בהתאם לדינים שונים, לרבות דיני התכנון והבניה. אולם, עת בוחנים את הסיווג ביחס לייעודו המקורי, כהקלה לנכס שהינו ריק, שומה לבחון את הייעוד המקורי הבסיסי ולא שימושים אפשריים שונים תיאורטית.

29. עוד נציין כי סיווג סטודיו לציירים ופסלים מתייחס לשימוש בפועל כסטודיו של ציירים ופסלים וזאת בשונה מסיווג מלאכה ותעשייה אשר קובע את הסיווג באופן כללי לבתי מלאכה ומפעלי תעשייה (סעיף 3.3.1 לצו הארנונה). מדובר בהטבה אשר ניתנת לשימוש ספציפי שמתבצע בפועל בנכס במטרה לקדם אינטרס לפעילותם של אומנים ברחבי העיר ולא כהטבה כללית. כך למשל נקבע גם סיווג ספציפי לבתי תוכנה, בשונה מסיווג של מלאכה ותעשייה ומהסיווג העסקי וכי'. ראו עמ"ן (מחוזי ת"א) 203/05 אלרוב נדל"ן ומלונאות בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב תק מח 2005(4) 8131.

30. בנסיבות העניין לא נפל פגם בסיווג הנכס בסיווג מלאכה ותעשייה.

31. לאור האמור, הערר מתקבל בחלקו כאשר חודש אוגוסט 2013 יסווג בסיווג מלאכה ותעשייה ויתר טענותיה של העוררת במסגרת הערר נדחות.

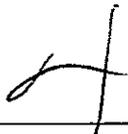
32. בנסיבות העניין אין צו להוצאות.

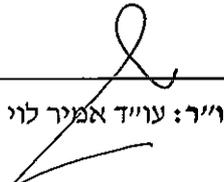
ניתן בהעדר הצדדים ביום 13.5.2015.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור בפני 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: עו"ד שיח'ם קדם

  
חבר: ד"ר זיו רייד, רו"ח

  
יו"ר: עו"ד אמיר לוי

שם הקלדנית: ענת לוי

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד אמיר לוי

חבר: דר' זיו רייך, רו"ח

חברה: עו"ד שירלי קדם

העוררת: אפוקסי מובייל טכנולוגיות בע"מ

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

## החלטה

1. בפנינו ערר שהוגש על החלטת המשיב מיום 30.1.14 בעניין סיווגו של הנכס שבחזקת העוררת. בהחלטה זו נקבע כי הפעילות המתבצעת בנכס הינה מסחרית שיווקית הכוללת שימוש בפלטפורמה קיימת. כן נקבע כי פיתוח מודלים, תחזוקה, הטמעת מערכת ושידרוג – פעולות המבוצעות על ידי העוררת, אינן מוגדרות כעיסוק של כתיבת התוכנה עצמה והפעילות אינה עומדת בתנאים המופיעים בסעיף 3.3.3 לצו הארנונה אשר עוסק בבתי תוכנה. הסיווג שנקבע הינו לפי סעיף 3.2 לצו הארנונה, אשר עוסק בבניינים שאינם למגורים, לרבות משרדים, שירותים ומסחר.

### טענות העוררת

2. במסגרת הערר טענה העוררת כי במהלך הביקורת שנערכה בנכס מטעם המשיב נפגש נציג העירייה עם אחד המפתחים ולא עם מנכ"ל החברה ויתכן והאינפורמציה שנמסרה הייתה חלקית ואולי אף מוטעית.
3. העוררת טענה כי היא מפתחת מוצרים חדשים וחלק ניכר מהעובדים בחברה הם בעלי תארים אקדמאיים בתחום המחשוב.
4. לטענת העוררת, עיקר עיסוקה של החברה הוא המשך פיתוח מודלים, הטמעת של מערכות ושידרוג.

### טענות המשיב

5. בכתב התשובה שהוגש מטעם המשיב נטען כי במהלך ביקורת שנערכה בנכס נמסרו לנציג העירייה הנתונים הבאים: העוררת הוקמה לפני כשנתיים וישבה בחממה טכנולוגיה ייחודית בתחום אפליקציות עבור חברות שבונוט אפליקציות ומעוניינות להדק את הקשר או למנוע עזיבת משתמשי קצה ולמחוק אפליקציות שאינן בשימוש.
6. המשיב טען כי מדובר בפעילות עסקית המבוססת על תוכנה שפותחה בעבר והיא מותאמת כיום ללקוחות.

7. המשיב טען כי אומנם במסגרת פעילות העוררת מתקיימים תהליכים של פיתוח תוכנה אולם עיקר הפעילות הוא דווקא ביישום קובץ ה SDK שפותח בעבר, לשם מתן שירותים במסגרת עיסוקה של העוררת.

8. המשיב הפנה לאתר האינטרנט של העוררת והצביע על השירותים אותם מעניקה העוררת.

### דיון והכרעה

9. לאחר שהצדדים הגישו תצהירי עדות ראשית, קיימנו שני דיוני הוכחות בתאריכים 26.11.14 ו-28.1.15. לבקשת הצדדים אפשרנו להם להגיש סיכומים בכתב ולאחר שהוגשו התיק בשל להכרעה.

### סיווג

10. סעיף 3.3.3 לצו הארנונה מתייחס להגדרת בתי תוכנה כדלקמן:

#### **"3.3.3 בתי תוכנה**

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

11. מרכז הכובד בהגדרת סיווג בתי תוכנה הוא כי עיקר העיסוק בנכס הוא ייצור תוכנה.

12. לא די כי העיסוק בנכס יהא בתחום התוכנה ובתחום המחשבים אלא כי עיקר העיסוק יהא בייצור תוכנה.

13. בעניין עמ"נ (מחוזי ת"א) 29761-02-10 **ווב סנס בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב- יפו** (ניתן ביום 8.8.11) (להלן - **"פס"ד ווב סנס"**) נקבע כי לצורך סיווג נכס בסיווג של "בתי תוכנה" צריכה להתקיים בנכס בעיקר "פעילות ייצורית" של ייצור "תוכנה". נקבע כי המונח "בעיקר" כוונתו 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 ואילו במסגרת המבחן המהותי, יש לבחון האם הפעילות הייצורית היא החלק העיקרי של הפעילות העסקית המתבצעת בנכס.

14. בהתייחס למבחנים לפיהם ייקבע האם עסקינן בפעילות "ייצורית" של תוכנה, ראו עמ"נ (מחוזי ת"א) 275/07 **אינדקס מדיה בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב - יפו** (ניתן ביום 30.6.10), בו נקבע כי יעשה שימוש במבחנים אשר משמשים בתחום סיווג התעשייה והמלאכה כפי שנקבע בעמ"נ 186/07 **גאו דע ניהול ומידע מקרקעין ונכסים בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו** (לא פורסם, ניתן ביום 15.11.07).

15. בעניין עמ"נ (מחוזי ת"א) 147/03 **מנהל הארנונה של עיריית הרצליה נ' טאי מיזל איסט בע"מ** (פורסם ב"נבו" 13.7.04) עשה בית המשפט שימוש במבחן "ההנגדה" לפיו האם הפעילות בה אנו דנים "נמשכת" אל מרכז הגרביטציה של פעילות ייצורית או של מתן שירותים. באותו עניין נדונה פעילות של ניהול מנויים של המערכת, עיסוק בניהול תכנים, רכש אלקטרוני, ניהול שרשרת אספקה וירטואלית, הפצת מידע, חילופי מסכים אלקטרוניים בין מערכות מידע. בבחינת ההנגדה, נקבע כי הנישומה אומנם מוכרת ומשווקת את מוצריה בתחום הסחר האלקטרוני על פי הזמנה אך פעילותה טומנת בחובה גם אלמנט ייצורי של פיתוח תוכנה, עליו שוקדים אנשי מחשוב ותוכניתנים. לאור מסקנה זו, דן בית המשפט המבחן העיקרי והוא מבחן יצירתו של "יש ממשי אחר" -

**"האם פעילותה תורמת לפעילות ייצורית תעשייתית בהיותה יוצרת או מקדמת יצירתו של יש ממשי חדש או שמה כל פעילותה היא בבחינת אספקת שירות ללקוח שאין בה תוכן מוחשי חדש".**

16. בבחינת כלל הראיות שהובאו בפנינו ויישום המבחנים האמורים, ומבחנים רלוונטיים נוספים כפי שנפרט להלן, דין הערר להתקבל ויש לסווג את פעילות החברה לפי סעיף 3.3.3 לצו הארנונה אשר עוסק בסיווג בבתי תוכנה.

17. מנכ"ל העוררת טען בתצהירו כי החברה מפתחת חבילות מוצרי תוכנה המיועדות לפיתוח תוכנות עבור מכשירים ניידים. חבילות תוכנה אלה מאפשרות לבעלי אפליקציות לתקשר ולשלוח הודעות למשתמשים באפליקציה על פי חיתוכים שונים ובדרכים שונות. העוררת מתמחה בפיתוח SDK שהיא סביבת פיתוח עבור מערכת הפעלה של אנדרואיד ואפל. נטען כי החברה מפתחת תוכנה ופועלת ב"נישת פיתוח" ייחודית ומתמחה באפליקציות התומכות בקידום יישומים מתוך היישום. כן נטען כי השינויים הטכנולוגיים התכופים בתחום המחשבים הניידים לרבות מכשירי הסלולר, מהירים ולעולם יש לשנות ולעדכן את התוכנות ולהתאימן לטכנולוגיות ולדרישות האבטחה המשתנות בתחום. בתצהיר נטען כי החברה מעסיקה 12 עובדים (מתוך 16 עובדים בחברה) אשר עוסקים בפיתוח וכתובת קוד. לתצהיר צורף מסמך המהווה מתודולוגית פיתוח התוכנה של החברה. כן צורף מסמך המתאר את כלי תוכנות העזר ורשימת עובדים. מנכ"ל העוררת הבהיר כי החברה אינה עוסקת בפעילות מסחרית שיווקית.

18. בחקירתו הנגדית הופנה מנכ"ל העוררת על ידי ב"כ המשיב לדפים מתוך אתר האינטרנט של החברה והבהיר כי במוצר התוכנה שהחברה מוכרת יש פיצורים בכל מיני סוגים. החברה מתהדרת ביכולת לשלוח את ההודעה הנכונה למשתמש הקצה הנכון בזמן הנכון. ניתן לרכוש חבילות מסוגים שונים. תמיכה טכנית מהווה רכיב אחד שמבדיל בין סוגי החבילות.

19. בכל הנוגע לעובדים המועסקים בחברה, מנכ"ל העוררת ציין כי שניים מהעובדים בחברה הוחלפו בשני עובדים עם תואר אקדמאי של מדעי המחשב ולו יש תואר ראשון במדעי המחשב. כיום יש שני אנשי מכירות ושני אנשי שיווק והתווספו עובדים נוספים לפיתוח. אחד מעובדי הפיתוח נותן תמיכה בעת הצורך.

20. מנכ"ל העוררת ציין כי החברה נמצאת עדיין בשלבים הראשונים של המוצר והיא עדיין בסיכון ובהפסד, כאשר היא עוסקת בפיתוח הדור הבא של המוצרים.

21. תימוכין להחלטתנו מצאנו גם מעיון בדוחות החשבונאיים שהוגשו על ידי העוררת. מהדוחות עולה כי הוצאות מחקר ופיתוח לשנת 2012 הינן בשיעור גבוה ביחס למחזור המכירות. הוצאות אלה גדלו בשנת 2013 וקיים פער לא מבוטל ביחס להיקף המכירות. מעיון בדוחותינו אנו למדים כי הוצאות המחקר והפיתוח גדולות מהיקף המכירות גם בנטרול הוצאות עלות חומרי הגלם, הנהלה וכלליות. ניתן לראות שרוב התזרים הוא במימון בעלי המניות ואין החזר לבעלי המניות.

22. מנכ"ל העוררת השיב לשאלות הוועדה כי החברה החליטה לא לפנות למדען הראשי על פי החלטה שקיבלו אולם לו הייתה פונה, הוא בטוח שהייתה מקבלת את האישורים. הפעילות של החברה החלה ביחד עם חברת סיהוק במסגרת "חממה" של סיהוק, והעירייה עצמה הכירה בפעילותה כמפעל מאושר.

23. נעיר כי גם מן האמור בדוח הביקורת מטעם העירייה, ניתן למצוא דווקא חיזוקים להחלטה לסווג את הנכס כבית תוכנה לצורכי ארנונה, בין היתר נפנה לתיאור פעילות החברה, למספר העובדים ולתשריט הנכס, כאשר רוב העובדים הינם בתחום הפיתוח והתוכנה ולמקורות המימון שפורטו בדוח. גם בעדותו, הבהיר מר שושן מטעם המשיב, כי כאשר כתב בדוח הביקורת כי לחברה טכנולוגיה ייחודית, כוונתו הייתה שהחברה היא זו שפיתחה את הטכנולוגיה.

24. נציין כי בכתב התשובה הסכים המשיב עם העובדה לפיה במסגרת פעילות העוררת מתקיימים תהליכים של פיתוח תוכנה אולם טען כי עיקר הפעילות הוא דווקא ביישום קובץ ה SDK שפותח בעבר לשם מתן שירותים במסגרת עיסוקה של העוררת. בבחינת מבחן "ההנגדה" על בסיס כלל העובדות נראה כי הפעילות

שהוכחה דווקא "נמשכת" אל מרכז הגרביטציה של פעילות ייצורית, על פני מתן שירותים – פעילות של ייצור תוכנה בעיקרה, אשר נמצאת במסגרת הסיווג המתאים לבתי תוכנה לפי סעיף 3.3.3 לצו הארנונה. אין בעובדה שהעוררת מוכרת ללקוחותיה חבילה המתבטאת בתשלום חודשי, כנטען על ידי המשיב, כדי לשלול את אופייה של העוררת כבית תוכנה לאחר שבחנו את עיקר פעילותה לצד אלמנטים נוספים שסייעו לנו בקביעת הסיווג כאמור. והרי מטבע הדברים, העוררת כגוף פרטי פועלת מתוך מטרה למכור מוצרים ואפילו ברווח ואין בכך כל פסול. עובדה זו כשלעצמה בנסיבות העניין, אינה גורעת ממאפייני הפעילות כפי שהוכחו בפנינו המבססים את סיווג הפעילות לצורכי ארנונה כבית תוכנה.

25. כפי שהוכח בפנינו, העוררת עדיין פועלת כבית תוכנה ומרכז הכובד של פעילותה הוא כתיבת התוכנה ופיתוחה, בשים לב לשינויים הרבים והתדירים בטכנולוגיה.

26. לאור האמור החלטנו לקבל את הערר ולסווג את הנכס כבית תוכנה.

27. בנסיבות העניין אין צו להוצאות.

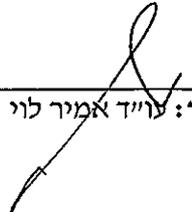
ניתן בהעדר הצדדים ביום 14/5/15.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור בפני 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: עו"ד שיראל קדם

  
חבר: ד"ר זיו רייך, רו"ח

  
יו"ר: עו"ד אמיר לוי

שם הקלדנית: ענת לוי