

תאריך : יד בחשון תשעז
15.11.2016
מספר ערר : 140014915 / 11:22
מספר ועדה : 11437

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד קנין אורה
חברה: רו"ח מרמור רונית
חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי

העורר/ת: "דלק" חברת הדלק הישראלית בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה

כמבוקש.

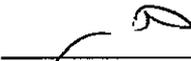
אנו מורים על מחיקת הערר ללא צו להוצאות.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 15.11.2016.

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: רו"ח מרמור רונית


יו"ר: עו"ד קנין אורה

שם הקלדנית: ענת לוי



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

תאריך : יד בחשון תשעז
15.11.2016
מספר ערר : 140013919 / 11:30
מספר ועדה : 11437

בפני חברי ועדת הערר:
יו"ר: עו"ד קניון אורה
חברה: רו"ח מרמור רונית
חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי

העורר/ת:
גולן יוסף תעודת זהות 024576423
חשבון לקוח: 10764576
מספר חוזה: 632846
כתובת הנכס: 2 3383

- נ ג ד -

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו
ע"י ב"כ עו"ד : ספיר קטינא
נוכחים:

העורר/ת: גולן יוסף – אין נוכחות

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו
ב"כ המשיב עו"ד: ספיר קטינא

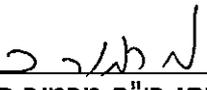
החלטה

הדיון להיום נקבע לשעה 11:00. השעה עתה היא 11:35. אין הופעה מצד העורר או מי מטעמו על אף שההודעה בדבר מועד הדיון נמסרה לו כדין. מודגש בזאת שאין זו הפעם הראשונה שהעורר לא טורח להופיע לדיון שנקבע בפניו, הוא נהג כך גם ביום 6/9/16. המסקנה העולה מכך היא שהעורר זנח את הערר ולפיכך אנו מורים בזאת על מחיקת הערר ללא צו להוצאות.

ניתן והודע בנוכחות ב"כ המשיב בלבד היום 15.11.2016.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 (ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת ההחלטה. בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.


חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי


חברה: רו"ח מרמור רונית


יו"ר: עו"ד קניון אורה

שם הקלדנית: ענת לוי

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד אורה קניון
חברה: רו"ח רונית מרמור
חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי

העוררת: מן איזק בע"מ

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

החלטה

1. הנכס נשוא הערר המוחזק ע"י העוררת נמצא בקומת מרתף בבניין שברח' נחלת בנימין 72 ת"א, ושטחו 266 מ"ר. הצדדים חלוקים בשאלת סיווג הנכס. המשיב סיווגו בסיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים", בעוד העוררת טוענת שיש לסווגו בסיווג "מתחנים".
2. המשיב טוען שיש לדחות את הערר הן לגופו של עניין, והן על הסף, מחמת קיומו של מעשה בית-דין. משמועלות טענות מקדמיות לפיהן יש לדחות את הערר על הסף אנו סבורים שיש להכריע בהן תחילה. החלטתנו זו היא איפוא בשאלה המקדמית, האם יש לדחות את הערר על הסף.
3. המשיב טוען כי העוררת מעלה טענות זהות לחלוטין אשר נדחו בהליכים קודמים בעררים מאוחדים 140009749 ו-140010439 המתייחסים לשנים קודמות. ההחלטה לדחות את העררים הקודמים הייתה החלטה מנומקת ולאור העובדה שלא חל כל שינוי באופי השימוש בנכס, טוען המשיב כי יש לדחות את הערר על הסף מחמת קיומו של מעשה בית-דין. המשיב הוסיף כי נעשו חמישה ניסיונות לביצוע ביקורת מתואמת בנכס בשנת 2015 וזאת לבקשת העוררת בעצמה, אך אלה לא צלחו.
4. ביום 21.7.15 הורינו לעוררת להגיב בתוך 30 יום על טענת המשיב כי יש לדחות את הערר על הסף. העוררת לא הגיבה במועד כנדרש. על אף זאת, לפני משורת הדין הארכנו מספר פעמים את המועד להגשת התגובה. תגובת העוררת הוגשה לבסוף רק ביום 22.5.16 דהיינו 9 חודשים לאחר המועד המקורי להגשתה.
5. בתגובתה טוענת העוררת כי בהחלטת ועדת הערר בעררים הקודמים, הוכרעו מספר מחלוקות עובדתיות ללא קביעת ממצא פוזיטיבי כנדרש לצורך החלטת הכלל של השתק פלוגתא, אלא בשל חוסר הוכחה.

בכלל זאת לא הוכחה טענת העוררת שהיא שכרה את הנכס ששוא הערר כמחסן לתנויות שבחזקתה; לא הוכחה טענתה שיש לה לפחות 10 ספקים יבואנים שריפבליק היא אחת מהן; וכך גם לא הוכחה טענתה שהפעילות של ניהול חנויות הביגוד הינה פעילות קמעונאית עצמאית ונפרדת מפעילותה הסיטונאית של חברת ריפבליק. בנסיבות אלה טוענת העוררת אין להחיל את הכלל של השתק פלוגתא.

דיון ומסקנות

א. הכלל של מעשה בית דין

6. הכלל של מעשה בית-דין מגלם את כוחו של פסק-הדין לשים קץ להתדיינות מסוימת בין הצדדים. מטרתו לייעל את הדיון ולגרום לכיבוד שלטון החוק ומערכת המשפט. משמעותו היא כי משניתן פסק דין סופי בהתדיינות מסוימת, מקים פסק הדין מחסום דיוני בפני בעל דין, הבא להתדיין פעם נוספת בנושא או בשאלה שהוכרעו בפסק-הדין. ראה בעניין זה את האמור בספרה של נינה זלצמן, "מעשה בית-דין בהליך אזרחי" (1991) בעמ' 3-4 :

"משנתן בית-משפט מוסמך פסק דין סופי בהתדיינות כלשהי, מקים פסק הדין מחסום דיוני לפני בעלי-הדין, המונע כל התדיינות נוספת ביניהם בנושא או בשאלה שהוכרעו בפסק-הדין, כל עוד לא בוטל פסק הדין, בין אם על-ידי ערכאת ערעור ובין על-ידי בית המשפט שנתנו, מחייב פסק-הדין את הצדדים לו ביחס לכל קביעה עובדתית או משפטית הכלולה בו, ואין איש מהם יכול להעלות במסגרת התדיינות אחרת כלשהי ביניהם, טענה העומדת בסתירה לקביעה זו".

ועוד, שם בעמ' 14

"אינטרס החברה הוא לשים סוף להתדיינות, ובכך לשמור על כבודה ויוקרתה של המערכת השיפוטית ולהבטיח יציבות וודאות לגבי כוחו המחייב את המעשה השיפוטי. אם יותר לבעל-דין שאינו מרוצה מתוצאות פסק-הדין לחזור ולהתדיין עם בעל הדין יריבו באותו עניין עד ששיג את ההכרעה הראויה בעיניו, משמעות הדבר היחלשות מעמדו של בית-המשפט בעיני הבריות ויצירת סכנה של הכרעות שיפוטיות סותרות באותו עניין או באותה שאלה. מכאן כבר קצרה הדרך לערעור מוחלט של הביטחון והיציבות המשפטית".

7. מעשה בית דין יכול לחול בהתקיים כלל השתק עילה או כלל השתק פלוגתא. כפי שיפורט להלן אנו סבורים, כי בענייננו לא יחול הכלל של השתק עילה, אולם דין הערר להידחות מפאת מעשה בית-דין בשל הכלל של "השתק פלוגתא".

על מנת שיחול הכלל בדבר השתק פלוגתא על תובענה כלשהי בגין התדיינות קודמת, צריכים להתקיים ארבעה תנאים. ראה ע"א 8558/01 המועצה המקומית עילבון נ. מקורות חברת המים בע"מ, וכן ספרה של דר' נינה זלצמן בעמ' 141 :

"ניתן, אם כך, להעמיד ארבעה תנאים עיקריים להיווצרותו של השתק-פלוגתא :

התנאי הראשון הוא, שהפלוגתא העולה בכל אחת מן ההתדיינות היא אכן אותה פלוגתא, על כרכייה העובדתיים והמשפטיים.

התנאי השני הוא, שהתקיימה התדיינות בין הצדדים באותה פלוגתא במסגרת ההתדיינות הראשונה, ועל-כן לבעל הדין שכנגדו מועלית טענת ההשתק בהתדיינות השניה "היה יומו בבית המשפט" ביחס לאותה פלוגתא.

התנאי השלישי הוא, שההתדיינות הסתיימה בהכרעה, מפורשת או מכללא, של בית-המשפט באותה פלוגתא בקביעת ממצא פוזיטיבי, להבדיל מממצא של חוסר הוכחה.

התנאי הרביעי הוא, שההכרעה הייתה חיונית לצורך פסק הדין שניתן בתובענה הראשונה להבדיל מכל הכרעה שולית, תוספת חינוס, שאינה נחוצה לביסוסו של פסק הדין בתובענה".

8. באשר למעשה בית-דין בעניינים פסקלים הרחיב ביהמ"ש בפס"ד בעניין בשי"א 2190/08 פקיד

השומה למפעלים גדולים נ. החברה האמריקאית ישראלית לגז בע"מ ואח', בקובעו:

"אם כן, הבנה ראויה של עקרון היות "כל שנה בפני עצמה" תהא עצם היכולת לבחון בקשר עם כל שנת מס אם חלו שינויים עובדתיים או משפטיים המצדיקים בחינה מחדש של קביעות שנקבעו בקשר עם שנות מס קודמות. בלא שינויים כאמור, הגם שמדובר בשנת מס נפרדת, קביעות חלוטות שנקבעו בקשר עם מחלוקות עבר, הרי שהן תקפות ויחסם דיון מחודש באותן מחלוקות. בחינה זו נעשית הן על ידי המשיב ובבוא העת על ידי בית המשפט בעת שהוא בוחן את שקול דעת המשיב... אולם האוטונומיה של שנת המס אין משמעותה פריצה מוחלטת של עקרון מעשה בית דין. הרציונאל שבבסיסו נותר תקף גם בקשר עם בחינת סוגיות פיסקאליות בידי בית משפט של מסים. האוטונומיה של כל שנת מס מניחה הבדל בין שנת מס לרעותה בשל אותה דינאמיקה כלכלית, עסקית, מסחרית, פיסקאלית. אולם מקום שלא קיים הבדל כזה, או הבדל שיש לו השלכה על סוגיות שהוכרעו, אין מקום לדון בהן מחדש. משהוכח כי סוגיה שבמחלוקת הוכרעה בהחלטה חלוטה בין הצדדים בעבר, על המבקש לפתוח מחדש את הדיון בשל שינוי הנסיבות, העובדתיות או המשפטיות, לשאת בנטל להוכיח ולשכנע דבר שינוי זה כמו את הקשר הסיבתי שבין השינוי לבין הצורך בדיון המחודש או הצדקת הבחינה המחודשת לאור השינוי".

מן הכלל אל הפרט

9. העורר אינו כופר בכך שמתקיימים בעניינו שלושה מבין התנאים דלעיל. שני התנאים

הראשונים והתנאי הרביעי. טענתו היא רק שהתנאי השלישי אינו מתקיים בעניינו. לטענתו בערר הקודם הוכרעו מספר מחלוקות עובדתיות וזאת ללא קביעת ממצא פוזיטיבי, אלא בשל חוסר הוכחה, בשל מחדליה של הנתבעת שנמנעה מלהביא הוכחות לקיומן.

הטענות שלא הוכרעו לטענת העוררת הן:

הטענה שהיא שכרה את הנכס נשוא הערר.

הטענה שיש לה לפחות 10 ספקים ויבואנים שריפבליק היא רק אחת מהן. והטענה שפעילותה של ניהול חנויות הביגוד, הינה פעילות קמעונאית עצמאית ונפרדת מפעילותה הסיטונאית של חב' ריפבליק.

10. איננו סבורים כי טיעונים אלה מעידים על כך שהכלל השלישי אינו מתקיים בעניינו.

פרופ' נינה זלצמן בעמ' 138 בספרה שהוזכר לעיל קובעת:

"כלל השתק הפלוגתא מונע התדיינות נוספת בקשר לאותה פלוגתא אפילו מבקש בעל הדין להשמיע טענות או להביא הוכחות שלא הביאן במסגרת ההתדיינות הראשונה".

11. מהאמור לעיל עולה כי העדר הוכחות כשלעצמן אין בו כדי למנוע את קיומו של התנאי השלישי הנדרש לקיומו של השתק פלוגתא.

12. לעניין הדרישה של ממצא פוזיטיבי ממשיכה פרופ' נינה זלצמן וקובעת בעמ' 191 :
"ספק אם יש הצדקה עניינית לצמצומו של כלל השתק כאשר שוכנע בית המשפט, שלפניו מועלית טענת השתק, כי הפלוגתא הועמדה למחלוקת בהליך קודם בין אותם צדדים ואף התקיימה לגביה התדיינות ביניהם, באופן שהייתה לכל אחד מהם ההזדמנות המלאה לשכנע בצדקת טענתו. העובדה שבעל הדין, שעליו היה מוטל נטל השכנוע באותה התדיינות, לא הצליח להרימו בהוכחותיו ועל כן נדחתה גרסתו מחוסר הוכחה, אינה צריכה להיות רלוונטית לעניין זה. די בכך שהיה לו "יומו בבית המשפט" שפסק הדין הדוחה את טענתו, מתמת חוסר הוכחה, כאמור, ישמש לו למכשול".

13. הסוגיה נדונה בהרחבה בפס"ד בעניין שלמה פלדמן נ. יחיא שחב ע.א. 126/51.
ההלכה שנקבעה בפסה"ד זה "מבחינה בין ההכרעה בשאלה שבמחלוקת בקביעת ממצא, ויהא תוכנו חיובי או שלילי מבחינת טענתו של בעל-הדין, לבין העדר הכרעה בסוגיה וקביעת ממצא מתמת חוסר הוכחות.
במילים אחרות, ההבחנה היא בין ממצא פוזיטיבי או "ממצא חיובי" המכריע בפלוגתא לכאן או לכאן, לבין ממצא של "חוסר הוכחה" או של "לא מצאתי כלום", שהוא למעשה חוסר ממצא". (ספרה של פרופ' זלצמן בעמ' 192)
וכב' השופט זילברג קובע בפס"ד פלדמן נ. שחב כי המבחן הוא :
"אם באים לסתור "ממצא" אשר כבר נקבע במשפט הקודם, לגבי השאלה אשר הועמדה שם בפירוש במחלוקת בין הצדדים".

14. בעניינינו הועדה שדנה בעררים הקודמים קבעה ממצאים מפורשים לשאלה שהועמדה בפירוש להכרעתם, והיא שאלת הסיווג של הנכס.
העובדה שהעוררת נמנעה מלהביא הוכחות לחלק מהטענות שהועלו על ידה, לא מנעו מהועדה לקבוע ממצאים מפורשים שהתבססו על הראיות שכן הובאו בפנייה.

15. ועדת הערר הקודמת קבעה בהחלטתה בין השאר :
"על אף טענת העוררת כי הנכס משמש לאחסנת סחורה שמועברת לחנויות בחיפה וברמת השרון, כלל העובדות שהוצגו בפנינו לרבות העדויות בעל פה ומהימנות העדים מלמד על קיומו של קשר בין הנכס לחנות, הנמצאת בבניין, חנות שהינה חנות סיטונאית, עובדה שגם היא עשויה ללמד על היבטי השיווק וההפצה מהנכס נשוא הערר.
בניגוד לנטען בסיכומי העוררת, החלטת המשיב אינה נסמכת על "רסיסי נסיבות" אלא על בחינת העובדות שהתבררו בפניו בעיניים מפקחות. העובדות שהובאו בפנינו על ידי העוררת עצמה מחזקות את נכונות החלטתו..."

בנסיבות העובדתיות של תיק ערר זה, הנכס אינו עומד בתנאים הקבועים בסעיף 3.3.2 לצו הארנונה. הוכח עובדתית קיומו של קשר ישיר בין הנכס לפעילות העסקית של ריפבליק, בחנות ובמשרד, הוא נמצא בקומה רציפה לעסק אותו הוא משרת, גם אם הכניסות נפרדות וגם אם סחורה נשלחת לתנויות אחרות, שגם הן תנויות ריפבליק תחת השם "קמורה ריפבליק". בניגוד לנטען על ידי העוררת בסיכומיה לא הוכח כלל כי אין כל העברת סחורה לחנות. מהעובדות למדנו דווקא על קיומו של קשר ישיר בין הנכס לפעילות העסקית של העוררת, למשרד בקומת הקרקע ולחנות".

16. מכל האמור לעיל אנו קובעים כי בערר דנן מתקיימים כל התנאים הדרושים לצורך קיומו של הכלל של השתק פלוגתא.

(1) בערר הקודם ובערר דנן התעוררה אותה פלוגתא הנוגעת לסיווגו של הנכס, על רכיביה העובדתיים והמשפטיים.

(2) התקיימה התדיינות בין הצדדים באותה פלוגתא במסגרת ההתדיינות הראשונה, ולכן היה לעורר יומו בפני ועדת הערר באותה פלוגתא.

(3) ההתדיינות הסתיימה בהכרעה פוזיטיבית מפורשת לגופו של עניין.

(4) ההכרעה הייתה חיונית לצורך מתן ההחלטה הקודמת ולא נאמרה אגב אורחא.

17. לאור כל המקובץ אנו קובעים כי יש לדחות את הערר על הסף מחמת קיומו של מעשה בית-דין.

אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדיים היום 15.11.2016.

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

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

חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי

קלדנית: ענת לוי

חברה: רו"ח רונית מרמור

יו"ר: עו"ד אורה קניון

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד אורה קניון

חברה: רו"ח רוגית מרמור

חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי

העוררת: זיואל השקעות בע"מ

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

החלטה

1. הנכסים נשוא הערר נמצאים ברח' הברזל 21 בניינים A ו-B. המחלוקת בין הצדדים נסבה סביב חיובה של העוררת בחלק יחסי משטחי שירותים הנמצאים בלובי הקומתי מחוץ למשרדים, בשתי קומות בהן רשומה העוררת כמחזיקה יחד עם מחזיקים אחרים. באחד מהבניינים שטח השירותים הוא 11.78 מ"ר והעוררת חוייבה בגין 3.87 מ"ר מהם, עבור התקופה בה החזיקה שטחים בקומה זו; ובבניין השני שטח השירותים הוא 12.83 מ"ר, והעוררת חוייבה בגין 0.42 מ"ר מהם.

טענות הצדדים

2. העוררת טוענת כי שטח השירותים הוא חלק בלתי נפרד מהשטח המשותף של הבניין והקומה, ומאחר שהעוררת מחזיקה בפחות מ- 80% מהשטח הלא משותף של הקומה, הרי עפ"י סעיף 1.3.1 ח לצו הארנונה אין לחייבה בארנונה בגין שטח משותף זה.

3. המשיב טוען כי אין מדובר בשטח משותף אלא בשטח הכרחי לפעילותו של הנכס בין אם הוא מצוי בתוך הנכס או מחוצה לו, ויש להבדיל בינו לבין חדרי מדרגות ומסדרונות הנחשבים כשטחים משותפים.

קיומם של שירותים הוא תנאי הכרחי עפ"י דיני רישום עסקים, בחלק מהעסקים ואין אפשרות לנהל עסק או משרד ללא קיומם; הנהנים העיקריים מחדרי השירותים הקומתיים הם המחזיקים באותה קומה, ולכן יש לחייבם בתשלום ארנונה בגינם.

4. מאחר שאין מחלוקת עובדתית בין הצדדים, אלא רק מחלוקת משפטית, הסכימו הצדדים כי לא ישמעו הוכחות, אלא יוגשו סיכומים בכתב בלבד. משהוגשו הסיכומים אנו נדרשים להכריע במחלוקת.

דיון ומסקנות

5. המחלוקת המשפטית הדורשת הכרעה היא האם בנסיבות המקרה, עסקינן בשטח משותף כטענת העוררת, הפטור מתשלום, או שכטענת המשיב, עסקינן בשטחים המהווים חלק בלתי נפרד מהנכס ויש לראות את העוררת כנהנית העיקרית מהם, וברת חיוב בארנונה בגינם. הסעיף הרלבנטי לענייננו בצו הארנונה הוא סעיף 1.3.1 ח רישא לצו, לפיו: "שטח משותף בבניין או בקומה שרובו אינו משמש למגורים, לא יחוייב, למעט בניין או קומה אשר לפחות 80% מהשטח הלא משותף מוחזק ע"י מחזיק אחד".

6. ועדות הערר שדנו בשאלה משפטית זו בשנים האחרונות התלבטו לא אחת בעניין זה ונתנו החלטות סותרות.

השאלה גם הגיעה לפתחו של ביהמ"ש המחוזי בת"א בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים בעמ"נ 122/07 אליעד שרגא ושות' – משרד עורכי דין נ. מנהל הארנונה בעיריית ת"א יפו. עובדות הערר דנן דומות לעובדות שעמדו ביסודו של פסה"ד בעניין אליעד שרגא ושות' וגם טענות הצדדים היו דומות, לפיכך מן הראוי לצטט את החלטת כב' השופטת מיכל רובינשטיין באותו עניין:

"השטחים נשוא הערעור-שטח המבואה ושטח השירותים-הנמצאים מחוץ למשרדי המערער, נמצאים באחריותם של כלל דיירי הבניין והאחריות לתחזוקתם מונחת על כתפי כל הדיירים (ובמקרה הנדון על כתפי חברת הניהול המנהלת את הבניין). למערער או לכל דייר אחר בבניין אין כל זכות חוזית או קניינית באותם שטחים (ראו בהקשר זה גם את הגדרת חוק המקרקעין, תשכ"ט-1969 ל"רכוש משותף" כפי שהיא מפורטת בסעיף 52).

שטחי השירות נתונים לשימושם הפוטנציאלי של כל דיירי הבניין ושל כל מבקריו של הבניין, והמערער או מי מעובדיו אינו יכול להגביל את כניסתם לשטחים אלו. ההגעה לשטחי השירות הינה דרך גרם המדרגות המשותף, או דרך המעליות שבהן נעשה שימוש על ידי כל דיירי הבניין והמבקרים השונים. על סמך עובדות אלו לבדן יש בסיס לקביעה כי שטחי השירות הינם דווקא "שטח משותף" – דהיינו שטחים המשותפים לכל דיירי הבניין. העובדה כי מבחינה סטטיסטית בשטחים אלו נעשה השימוש הרב ביותר על ידי עובדי המערער ומבקריו אינה מעידה מיניה וביה על כי הוא המחזיק של אותם השטחים. כך גם העובדה כי שאר דיירי הבניין עושים שימוש מופחת באותם שטחי מבואה. על פי הנחה זו, הרי שגם חלקו של גרם המדרגות המוביל לקומה העליונה בבניין שאינו מיועד למגורים ייחשב כמוחזק על ידי דרי הקומה העליונה רק משום שהם אלו שעושים בו את השימוש הרב ביותר ומשום שיתר דיירי הבניין ממעטים לעשות בו שימוש".

מוסיפה כבי' השופטת וקובעת:

"הבחינה שערכה ועדת הערר בשאלה "מיהו בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס" יוצאת מתוך הנחה כי השטחים אינם משותפים מלכתחילה ולפיכך יש לקבוע מיהו המתזיק שלהם לעניין תשלום הארנונה, אלא שהחלטה של בחינה זו קודם לבחינת השאלה אם עסקינן בשטחים משותפים חוטאת לתכלית הפטור הקבועה בצו הארנונה. למסקנה זו ניתן להגיע גם מפרשנותה של הפסיקה למונח "שטחים משותפים", כך למשל נכתב בע"ש (תל-אביב-יפו) 3098/97 אלקס, שטרן, אשר, רום עורכי דין נ' מנהל הארנונה, עיריית תל-אביב-יפו, אשר בו קבעה כבוד השופטת חיות כי שטחי תמרון ומעבר הנמצאים בחניון המשותף לכלל הדיירים בבניין הינם "שטחים משותפים" כהגדרת צו הארנונה ולפיכך אין צורך לשלם בגינם ארנונה: שטחי המעבר והתמרון המצויים בכל אחת מקומות החניה, משמשים את כלל משתמשי הקומות הללו, שהם כאמור, כלל דיירי הבניין. לפיכך, ולחבדיל משטח הניתן לזיהוי כשטח המשמש לצורך ספציפי את מחזיקו של שטח ספציפי בבניין, מדובר במקרה זה, במובהק, בשטחים משותפים המשמשים את כלל הזכאים לחניה במפלס הקרקע ובמפלס התת-קרקעי, ואין דרך לייחס שטח חניה ספציפי לחלק כלשהו מאותם שטחים. פירוש אחר של המונח "שטחים משותפים", עלול לרוקן אותו מתוכן, ולאפשר ייחוס מלאכותי של שטחי מעבר בלתי מסויימים, על בסיס של חישוב חשבונאי גרידא, למחזיקים השונים בשטחי החניה. פירוש כזה של הוראת הפטור המצויה בס' 1.3.1(ח) לצו הארנונה הינו בלתי סביר ואין לקבלו (ההדגשה אינה במקום – מ.ר. – ראו גם את האמור בפר"מ 7703/06 מנהל הארנונה – עיריית תל אביב יפו נ' אפריקה ישראל להשקעות בע"מ (פורסם בנבו))."

7. כבי' השופטת ממשיכה וקובעת כי על מנת לסתור את ההנחה ששטחי השירות הנ"ל הם שטחים משותפים, יש להוכיח כי הם משמשים לצורך ספציפי את המערער או את הנכס שבו הוא מחזיק.

בענייננו אין מחלוקת שהשירותים לא נמצאים בתוך המשרדים או השטחים המוחזקים ע"י העוררת, ולא נטען שהם משמשים את העוררת באופן בלעדי, והמשיב מאשר בסיכומיו כי אפשר שזרים או מי שמחזיקים בשטחים בקומות אחרות, ישתמשו גם כן בשירותים נשוא הערר.

המסקנה העולה מהאמור לעיל היא ששטחי השירותים הינם שטחים משותפים לכלל המחזיקים בבניין.

8. משהגענו למסקנה שעסקינן בשטחים משותפים עלינו להחליט האם יש לחייב בארנונה את העוררת בגינם עפ"י סעיף 1.3.1 ח לצו הארנונה.

ברישא של סעיף 1.3.1 ח לצו הארנונה נקבע כאמור:

"שטח משותף בבניין או בקומה שרובו אינו משמש למגורים, לא יחוייב, למעט בניין או קומה אשר לפחות 80% מהשטח הלא משותף מוחזק ע"י מחזיק אחד".

אין מחלוקת שהעוררת מחזיקה בשטח לא משותף ששיעורו קטן מ- 80% משטח הקומה, לפיכך פטורה העוררת מתשלום ארנונה בגין השירותים.

9. המשיב טען כי קיומם של שירותים בחלק מהעסקים הוא תנאי הכרחי עפ"י דיני רישוי עסקים. לעניין זה יצויין כי דיני רישוי העסקים המחייבים קיומם של שירותים מתייחסים לעסקים פרטניים שאינם רלבנטיים לענייננו כגון בתי אוכל או מעבדות רפואיות, מלבד זאת, ספק בענייננו אם ניתן להקיש מדיני רישוי עסקים, על דיני הארנונה.

10. המשיב טען עוד כי כל מחזיק בנכס, בעלים או שוכר, לא יסכים לקנות או לשכור נכס שאינו כולל שירותים, גם טענה זו לא תועיל למשיב, שכן השאלה אם אדם יסכים או לא יסכים לקנות או לשכור נכס מסוים אינה יכולה להיות קריטריון לחיובו או אי חיובו של הנכס או חלקים ממנו, בתשלום ארנונה.

11. המשיב הפנה בסיכומיו למספר החלטות שניתנו ע"י ועדה בראשות עו"ד סלי בסון. לעניין זה יצויין כי החלטות אלה ניתנו לפני מתן פסה"ד בעניין אליעד שרגא. מלבד זאת, החלטת ועדת ערר אחת אינה מחייבת ועדת ערר אחרת.

12. מכל המקובץ אנו מקבלים את הערר וקובעים כי עסקינן בשטח משותף, וכי עפ"י סעיף 1.3.1 ח רישא לצו הארנונה, העוררת פטורה מתשלום ארנונה בגין שטחי השירותים.

אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדיים היום 15.11.2016.

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

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

חברה: רוי"ח רונית מרמור חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי

יו"ר: עו"ד אורה קניון

קלדנית: ענת לוי

2

מס' ערר 140012435

בפני ועדת הערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

בפני חברי ועדת הערר:

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

העורר : רפאלי אדמונד (מוני)

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

החלטה

דעת מיעוט: יו"ר עו"ד אורה קניון

1. הנכס נשוא הערר נמצא ברח' הרטגלס 20 ת"א, ומסווג בסיווג מגורים, ושטחו 140 מ"ר. הצדדים חלוקים בשאלה האם כטענת העורר יש לפצל את חיוב הנכס בהתאם לשנת הבנייה של כל חלק ממנו, כך ש- 76 מ"ר ממנו יחויבו בהתאם לשנת הבניה 1956, ורק היתרה (64 מ"ר) לפי שנת הבנייה 2012; או כטענת המשיב יש לחייב את כל שטח הנכס (140 מ"ר) לפי שנת בנייה 2012.

טענות הצדדים

2. העורר טוען כי שטח הנכס במקורו היה 76 מ"ר שנבנו בשנת 1956. מדובר בדירה בבית משותף בן 2 קומות, הבנוי כבניין "רכבת" בן 3 כניסות, שה"כ 12 דירות. דירת העורר נמצאת בקומת הקרקע כשמעליה ומצדדיה מצויות דירות אחרות. העורר הגיש בקשה להיתר בניה על מנת להרחיב את הנכס ולשפצו. ההרחבה והשיפוץ כללו את שיפוץ החלק הקיים ותוספת של 64 מ"ר שכללה ממ"ד, חדר ילדים, סלון ומרתף. לצורך השיפוץ ובניית התוספת נהרסו 2 קירות חיצוניים כמו גם הקירות הפנימיים של הנכס. לטענת העורר לא נהרס הנכס כולו בצורה המהווה הריסה ובניה מחדש, שכן נותרה התקרה שמהווה את רצפת הדירה שמעליו, כמו גם הקירות שבצידי הדירה, המשותפות לנכס דן ולדירות שבצדדיו. לטענתו עפ"י סעי' 9 א' לחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב) התשנ"ג 1992 (להלן "חוק ההסדרים"), אין לשנות סיווג משנה של נכס שנעשה בו שיפוץ ולהעלות את סכום הארנונה בגין החלק ששופץ, בהבדל משטח שנוסף לנכס עקב השיפוץ שאז רשאית המועצה להטיל על החלק הנוסף ארנונה לפי סיווג המשנה המתאים למועד שלאחר התוספת. כוונת חוק ההסדרים הייתה לעודד שיפוצים ולא לתת תמריץ שלילי לשיפוץ בניינים קיימים. לפיכך טען העורר יש לחייבו בארנונה בגין 76 מ"ר של בנייה ישנה ו- 64 מ"ר בניה חדשה, ולהשיב לו סכומים ששולמו על ידו ביתר בשנים קודמות.

3. המשיב טוען שהנכס נהרס לחלוטין, וגם בהיתר לבניה צויין שניתן היתר להריסת הדירה בקומת הקרקע, ובנייתה מחדש בדירה מורחבת כולל מרתף וממ"ד, ולכן חויב כל שטח הנכס (140 מ"ר) לפי שנת גמר הבנייה – 2012.

לטענת המשיב הנכס נהרס כולו מלבד 2 קירות המשותפים לשתי הדירות בבית, המצויות משני צידי הנכס דנן, בכלל זאת גם נהרסו כל הקירות הפנימיים, הרצפה הוסרה לחלוטין והנכס הורחב משטח של 76 מ"ר לשטח של 140 מ"ר.

בנוסף, העורר פנה למחלקת הארנונה ביום 9.11.10 בבקשה לבטל את חיוב הארנונה בגין הנכס, בשל עבודות הבנייה. בעקבות זאת הוחלט לבטל את הארנונה בגין הנכס "עקב הריסה", וכאשר הושלמה הבנייה נפתח בגין הנכס חשבון חדש לחלוטין.

המשיב מוסיף כי העורר לא הוכיח מה היה שטחה של הדירה טרם הריסתה, וגם לא המציא תשריט מדידה המלמד על היקף העבודות.

המשיב הוסיף כי סעיף 9 (א) לחוק ההסדרים דן בבניין שנעשה בו שיפוץ, אולם במקרה דנן לטענתו אין מדובר בשיפוץ אלא בבניין שנהרס באופן שלא ניתן היה להשתמש בו, ולאחר מכן נבנה מחדש.

באשר לטענת העורר כי יש להשיב לו כספים שלטענתו שולמו על ידו ביתר, טוען המשיב, כי טענות הנוגעות להשבת כספים אינן בסמכות הוועדה.

דיון ומסקנות

4. סעיף 9 א לחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב) התשנ"ג-1992 קובע כדלהלן:

(א) לא תשנה מועצה סיווג משנה של נכס שנעשה בו שיפוץ, באופן שיש בו העלאה של סכום הארנונה שהיה מוטל על אותו נכס לפני חוק זה אילולא השיפוץ.

(ב) נוסף לנכס שטח עקב שיפוץ שנעשה בו, רשאית המועצה, על אף האמור בסעיף קטן (א) ובכפוף להוראות חוק זה, להטיל ארנונה על השטח הנוסף לפי סיווג המשנה המתאים לאחר השיפוץ.

ואילו סעיף 1.3.3 לצו הארנונה קובע:

"נוסף לבניין שטח עקב שיפוץ שנעשה בו תקבע שנת גמר הבניה בכל הנוגע לשטח הנוסף לפי מועד ביצוע השיפוץ".

5. השאלה שעלינו להכריע בה תחילה היא האם דירתו המקורית של העורר נהרסה כליל ובמקומה נבנתה דירה חדשה מורחבת, שאז יש לחייב את כל שטח הנכס (140 מ"ר) לפי שנת גמר בניית התוספת (2012), או שהעורר שיפץ את החלק של הדירה המקורית והוסיף לה בנייה חדשה, שאז ניתן לפצל את חיוב הנכס בארנונה בהתאם לשנות בניה נפרדות – הבניה המקורית ובניית התוספת.

6. אין מחלוקת שעסקינן בבניין "טורי" אשר דירת העורר נמצאת בקומת הקרקע שבו, ומעליה ומשני צדדיה בנויות דירות אחרות.

במסגרת השיפוץ נהרס החלק העיקרי של 2 הקירות החיצוניים, וכל הקירות הפנימיים, ופורקה הרצפה.

נותרו שני קירות הגובלים כל אחד בדירה הצמודה לדירת העורר, חלקים משני הקירות החיצוניים, עמודי הבית, והתקרה המשמשת רצפה לדירה שמעליה המצויה בקומה השנייה, ובוודאי היסודות של הדירה מקורית.

7. נקדים ונאמר כי בשאלה שבמחלוקת דעתי כדעת העורר.

אני סבורה כי בנסיבות המקרה יש להחיל על החלק הישן של הדירה את סעיף 330 לפק' העיריות בשילוב סעיף 9 א הנ"ל לחוק ההסדרים.

סעיף 330 לפק' העיריות קובע כדלהלן:

"נהרס בניין שמשולמת עליו ארנונה לפי הוראות הפקודה, או שניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו, ואין יושבים בו, ימסור מחזיק הבניין לעירייה הודעה על כך בכתב, ויחולו הוראות אלה, כל עוד הבניין במצב של נכס הרוס או ניזוק.

"330. נהרס בניין שמשולמת עליו ארנונה לפי הוראות הפקודה, או שניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו, ואין יושבים בו, ימסור מחזיק הבניין לעירייה הודעה על כך בכתב, ויחולו הוראות אלה, כל עוד הבניין במצב של נכס הרוס או ניזוק -

(1) עם מסירת ההודעה לא יהיה חייב בשיעור בשיעורי ארנונה נוספים בשלוש השנים שממועד מסירת ההודעה (להלן – תקופת הפטור הראשונה);

(2) חלפה תקופת הפטור הראשונה יהיה חייב בארנונה לגבי אותו בניין בחמש השנים שבתום אותה תקופה, בסכום המזערי בהתאם להוראות לפי סעיפים 8 ו-9 לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), התשנ"ג-1992, הקבוע לסוג הנכס המתאים לבניין על פי השימוש האחרון שנעשה בבניין (בסעיף זה – תקופת התשלום);

(3) חלפה תקופת התשלום והבניין נותר במצב של נכס הרוס או ניזוק כאמור ימסור מחזיק הבניין לעירייה הודעה בכתב על כך ולא יהיה חייב בשיעורי ארנונה נוספים;

(4) התקופות כאמור בפסקאות (1) ו-(2) ייספרו בין ברציפות ובין במצטבר;

אין האמור נודע מחבותו של מחזיק בשיעורי הארנונה שהגיע זמן לפירעונם לפי מסירת ההודעה".

8. הדירה הישנה לא נהרסה כליל. אין מחלוקת כי נותרו בה היסודות, העמודים, התקרה והקירות הצדדיים, וכפי שעולה מהתמונות שהוגשו ע"י שני הצדדים, נותרו גם חלקים מהקירות שבחזית ובעורף הבניין (בחזית קיר עם חלון וסורגים שאליו צמודים בלוני הגז, ובעורף קיר עם חלון)

בנסיבות העניין עסקינן בנכס שניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו במובן סעיף 330 לפק' העיריות, אך לא בנכס שנהרס לחלוטין.

העורר מסר לעירייה הודעה על כך בכתב, כנדרש עפ"י הוראות סעיף 330 לפקודה.

בהודעתו ציין העורר:

"החל מיום א' 9.1.11 הבית יהפוך לאתר בניה ולא יהווה מקום מגורים. אנו מבקשים להקפיא תשלומי הארנונה עד תום הבנייה".

בעקבות הודעה זו הופטר העורר מתשלומי הארנונה בגין הנכס, כנדרש.

9. העובדה שהמשיב החליט במקום ליתן לעורר פטור מתשלום ארנונה בגין החלק הישן, לבטל את חיובי הארנונה בגין הנכס "עקב הריסה", ולפתוח בגין הנכס חשבון חדש לחלוטין עם השלמת השיפוץ והרחבת הדירה, אין בה כשלעצמה כדי להכריע במחלוקת בין הצדדים. כך גם, ההחלטה של הועדה המקומית לתכנון ובנייה להגדיר בהיתר הבניה את פעילות העוררת בנכס כ"הריסה", אין בה כשלעצמה כדי להכריע במחלוקת בין הצדדים. החלטות אלה התקבלו ע"י העירייה ו/או הועדה המקומית ביוזמתן ועל דעתן בלבד. העורר הסביר שהוא לא ייחס בזמנו חשיבות למינוח "הריסה" שבו נעשה שימוש בהיתר הבניה. זאת ועוד, שאלת קיומו או העדרו של היתר בניה אינה מעלה ואינה מורידה לעניין סיווג נכס לצרכי ארנונה.

10. על כוונת המחוקק בחוק ההסדרים לעניין קביעת ארנונה לנכס שנעשה בו שיפוץ, עמד ביהמ"ש בעת"מ 1234/07 נילי וינברג נ. מנהל הארנונה עיריית ת"א יפו ואח', בקובעו: "בסעיף 9 א' לחוק ההסדרים נאמר מפורשות שאין לשנות סיווג משנה של נכס שנעשה בו שיפוץ ולהעלות את סכום הארנונה בגין השיפוץ וזאת להבדיל ממקרה בו נוסף לנכס שטח עקב השיפוץ שאז רשאית המועצה להטיל ארנונה על השטח הנוסף לפי סיווג המשנה המתאים לאחר השיפוץ.

כוונת חוק ההסדרים היתה לא להטיל ארנונה על נכס שנעשה בו שיפוץ ולראות במועד השיפוץ את מועד הסיום של הבניין וזאת כדי לא לתת תמריץ שלילי לעריכת שיפוץ בבניינים קיימים ולעודד שיפוצים. לכן נקבע בחוק ההסדרים, שאין להטיל על בנין ארנונה גבוהה יותר בשל כך שנעשה בבניין שיפוץ שאין עמו הגדלת שטח של הנכס (הצ"ח ההסדרים 2269 מיום 26/4/94).

יש לציין שכבר בהצעת חוק זו נאמר: "חלק מהרשויות המקומיות כוללות, בין אמות המידה לקביעת שיעור הארנונה הכללית המוטלת על בניין, את מועד סיום בנייתו, ככל ששנת סיום הבניה הינה מאוחרת יותר, גבוה יותר שיעור הארנונה המוטלת על הבניין. דהיינו, הצעת החוק מכירה בכך שהקריטריון של מועד סיום הבניה הינו מקובל ברשויות מקומיות לצורך הטלת שיעור ארנונה שונה, כפי שהדבר נכון לגבי בניין חדש כך נכון הדבר לגבי חלק מבניין או תוספת שטח להבדיל משיפוץ בלבד ללא תוספת שטח". ממשיך ביהמ"ש וקובע:

"לפי סעיף 9 א' לחוק ההסדרים ניתן לאבחן בין חלקי בניין לצורך קביעת חיובי ארנונה שונים ולהטיל אם כן ארנונה גבוהה יותר על השטח שנוסף לבניין, כך שחלק מהבניין יחוייב בתעריף אחד נמוך יותר (הבניה הישנה) וחלקו האחר, שנבנה מאוחר יותר, יחוייב בתעריף שני גבוה יותר".

11. גם בספרו של הנריך רוסטוביץ "ארנונה עירונית" (מהדורה חמישית עמ' 499-498) נאמר כי אחד המדדים לקביעת תעריפי ארנונה הוא: "סוג הבניין שעשוי להתבסס בין היתר על גילו, כך שבגין בניין חדש יוטלו תעריפי ארנונה גבוהים יותר מאשר בגין בניין ישן"

וכי עפ"י סעיף 9 א' (א) לחוק ההסדרים "אין המועצה של הרשות המקומית רשאית להטיל על נכס ישן ששופץ תעריף גבוה מזה שהיה מוטל עליו אלמלא השיפוץ".

ולעומת זאת לפי סעיף 9 א' (ב) לחוק ההסדרים "כאשר נעשתה בניה נוספת, אזי רשאית המועצה לחוקק בצו הטלת הארנונה כי בגין הבניה הנוספת יוטל תעריף ארנונה לפי השימוש המתאים. התוצאה היא כי על בניין ששופץ והוגדל יכולים לחול שני תעריפי ארנונה שונים, למרות שנעשה אותו שימוש בכל הנכס". (ההדגשה אינה במקור)

12. מסקנתי היא איפוא כי על המשיב לפצל את חיוב הנכס בהתאם לשנת הבנייה של כל חלק ממנו.

13. המשיב טוען כי העורר לא הוכיח מה שטחו של החלק הישן ומה שטח התוספת, אלא ציין באופן סתמי כי השטח הישן הוא 76 מ"ר והתוספת היא 64 מ"ר ובסה"כ 140 מ"ר. אולם, הוא לא הציג תשריט מדידה או הוכחה אחרת כלשהי לעניין שטח החלק הישן או החדש. המשיב טוען כי יש לראות בהתנהלות זו של העורר "הימנעות צד מלהביא ראיה, שבהעדר הסבר אמין וסביר, פועלת לחובתו של הנמנע, ומקימה חזקה שאילו הובאה אותה ראיה היתה פועלת לחובתו של הנמנע".

14. אינני סבורה כך. הצהרת העורר באשר לשטח הישן של הדירה לפני תחילת השיפוצים, נתמכת בדו"ח ממצאי ביקורת חוץ של המשיב, שבו צויין כי השטח הישן של הנכס לחיוב בארנונה הוא – 76 מ"ר. בנסיבות אלה בהן הצהרת העורר נתמכת בדו"ח המשיב, לא נדרש העורר להביא הוכחה נוספת לטענתו שהשטח לצרכי ארנונה של הנכס הישן הוא 76 מ"ר.

15. יצויין כי במקרה דומה (ערר 140003536, 140004360 ענת חרחס נ. מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו) טען המשיב כי יש לחייב את חלקו הישן של הנכס לפי שנת הבנייה המקורית שלו, כאשר השטח לחיוב זה נקבע לפי חיוב הארנונה שלו בספרי המשיב, וטענה זו התקבלה ע"י ועדת הערר בהחלטתה בערר. החלטה זו של ועדת הערר אושרה ע"י ביהמ"ש המחוזי בת"א בשבתו כבית משפט לעניינים מינהליים בפסה"ד שניתן בערעור על אותה החלטה של ועדת הערר (עמ"נ 20420-07-12 ענת חרחס נ. מנהל הארנונה של עיריית ת"א-יפו)

16. נתבקשנו עוד ע"י העורר לחייב את המשיב להשיב לו תשלומים שלטענתו שולמו על ידו בעבר ביתר.

דין בקשה זו של העורר להידחות על הסף, מאחר שאין מדובר בטענות המצויות בתחום סמכות הועדה, (ראה עמ"נ (ת"א) 220/04 מנהל הארנונה בעיריית ת"א נ. אפרתי מדפיס נכסים בע"מ).

בעניין זה אין לעורר אלא להלין על עצמו שלא פנה למשיב במועד.

סוף דבר

17. לו דעתי הייתה מתקבלת היה הערר מתקבל בחלקו באופן שעל המשיב לפצל את חיובו של הנכס בהתאם לשנת הבנייה של כל חלק ממנו, כאשר 76 מ"ר ממנו יחוייבו לפי שנת בניה 1956 והיתרה תחויב לפי שנת בנייה 2012. נדחית בקשת העורר להשבת כספים, בשל חוסר סמכות הועדה לדון בה.



יו"ר: עו"ד אורה קניון

דעת הרוב

עו"ד שירלי קדם, רו"ח רונית מרמור

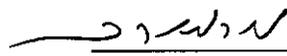
1. בשאלה האם דירתו המקורית של העורר נהרסה כליל או סבורות לאחר ששמענו את ההוכחות וקראנו את העובדות בתיק שיש לדחות את הערר מהסיבות הבאות:

(1) הדירה שנמצאת בדירת קרקע עצמה נהרסה כליל ומה שנותר הינו בגדר יסודות הבניין בלבד.

יסודות אלו הן קניין של כלל הבניין ולא של הדירה האמורה.

(2) היתר ההריסה מלמד כי עסקינן בהריסה ולא בשיפוץ דירה.

2. נדחית בקשת העורר להשבת כספים, בשל חוסר סמכות הועדה לדון בה.



חברה: רו"ח רונית מרמור



חברה: עו"ד שירלי קדם

הוחלט כאמור בהחלטת עו"ד שירלי קדם ורו"ח רונית מרמור.

קלדנית: ענת לוי

אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדיים היום 15.11.16

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

מס' עררים: 140013763
140014742

בפני ועדת הערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד אורה קניון
חברה: רו"ח רונית מרמור
חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי

העוררת: טראקס פתרונות ריטייל בע"מ

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

החלטה

1. עסקינן בשני נכסים סמוכים ורציפים המוחזקים ע"י העוררת. אחד בשטח של 842 מ"ר והשני בשטח 292 מ"ר, אשר סווגו ע"י המשיב בסיווג בניינים שאינם משמשים למגורים. העוררת חולקת על סיווג הנכסים וטוענת שיש לסווגם בסיווג "בית תוכנה". בערר ביקשה העוררת לסווג את הנכסים לחילופין בסיווג מלאכה ותעשייה, אך בסיכומיה היא זנתה טענה חלופית זו, לפיכך לא נדרש לה.

2. העוררת מחזיקה בנכס מיום 25.1.15. העררים שבכותרת הוגשו בגין השנים 2015, 2016. ביום 14.9.16 אוחד לבקשת הצדדים הדיון בשני העררים.

טענות העוררת

3. העוררת טוענת כי ההשגה שהוגשה למשיב ביום 29.7.15 הוגשה במועד, ולחילופין היא מבקשת להאריך את המועד להגשת ההשגה, עד מועד הגשתה בפועל. המשיב זנח בדיון המקדמי את הטענה שיש לדחות את הערר על הסף והתיק נקבע לשמיעת הוכחות.

4. לטענת העוררת הנכס הוא בית תוכנה, העוסק במתן שירותי ייצור ופיתוח תוכנה עבור חברת האם הנמצאת בסינגפור, בתחום מתקר ופיתוח יישומים בענף עיבוד התמונה. העוררת פיתחה פלטפורמת אינטרנט בשילוב אפליקציה לטלפונים סלולריים עבור עולם הקמעונאות. הטכנולוגיה מאפשרת לצלם מוצרים שנמצאים על המדפים, לזהות אותם ולהפוך מערך דוחות און ליין לבדיקת מדדים כגון: שטחי מדף ומחירי המוצרים, ומאפשרת השוואה של תכנון מול ביצוע.

5. כל הכנסותיה של העוררת הן בגין מחקר ופיתוח התוכנות עבור חברת האם על בסיס של קוסט+10%.
העוררת לא עוסקת בשיווק או מכירת התוכנות והדבר נעשה באמצעות הסניפים של חברת האם. לעוררת אין לקוחות.

6. העוררת עובדת כל העת על פיתוחים חדשים וציינה 6 קווי מוצר כאלה. כח האדם נוגע רובו ככולו לאלמנטים של יצור ופיתוח.

7. החברה היא בבעלות מלאה של חברת האם, והיא משמשת כמרכז הפיתוח של החברה בישראל.
הפיתוח נעשה עפ"י דרישת הלקוחות או דרישת חברת האם.

8. עיקר פעילותה של העוררת הוא פיתוח ועדכון תוכנה והיא עונה על דרישות צו הארנונה והפסיקה לצורך סיווג בסיווג בית תוכנה, ולכן יש לסווג את הנכסים בסיווג "בית תוכנה".

טענות המשיב

9. ההשגה הוגשה באיחור ולכן יש לדחות את הערר על הסף.
ההודעה בדבר רישום החזקה בנכס נשלחה לעוררת ב- 22.3.15 ואילו ההשגה הוגשה רק ב- 27.7.15 ותתקבלה אצל המשיב ב- 29.7.15. העוררת לא ביקשה במועד להאריך את המועד להגשת ההשגה.
המשיב לא זנח את הטענה כי יש לדחות את הערר על הסף בשל איחור בהגשת הערר.

10. עפ"י צו הארנונה לצורך סיווג "בית תוכנה" יש להוכיח 3 תנאים מצטברים :
בנכס מתבצעת פעולה של ייצור.
בנכס מיוצרת תוכנה.
מדובר בעיסוק העיקרי של הנישום.

11. העוררת עוסקת במתן שירות לחברת האם על בסיס פלטפורמה קיימת ומתפקדת ועושה בה תיקונים ושדרוגים בלבד, היא אינה מפתחת או משביחה את המוצר טרם מכירתו לציבור הרחב. גם חברת האם לא מוכרת את התוכנה כסחורה, אלא מעניקה שירותים ללקוחותיה על בסיס התוכנה הקיימת.
על הנישום להוכיח שבנכס מבוצעת בעיקר פעילות ייצורית של ייצור תוכנה.
העוררת לא עומדת במבחנים אלה.

12. גם אם היה מדובר בפיתוח תוכנה, לא מדובר במוצר הנמכר לציבור כמוצר מדף, אלא בשירותים ללקוח ספציפי שהוא חברת האם.

13. המונח "בעיקר" המצויין בצו הארנונה מכוון הן למבחן הכמותי וכן למבחן המהותי ואת הפעילות הייצורית יש לבחון באמצעות חמישה מבחנים שאומצו בפסיקה.

14. קשר מתמשך עם לקוח מאפיין מתן שירות להבדיל מקשר חד פעמי או קצר מועד, המאפיין עסק ייצורי.

15. העוררת לא הוכיחה איזה שיעור מכלל הכנסותיה נובע מפיתוח מוצרים חדשים, ולכן ניתן להסיק כי הכנסותיה נובעות ממתן שירותים לחברת האם, והפעלת מערכת שפותחה זה מכבר, בה היא מבצעת שידרוגים והוספת יכולות. פעילות זו אינה מזכה בסיווג "בית תוכנה".

דיון ומסקנות

מועד הגשת ההשגה

16. אין מחלוקת כי ההשגה התקבלה אצל המשיב ביום 29.7.15.

17. העוררת טוענת שהודעות התשלום הראשונות (נספחים ב' ג' לערר) נשלחו אליהם ביום 20.4.15. העוררת עברה לנכס רק במהלך חודש אפריל וקיבלה את הודעות החיוב רק בתחילת חודש מאי 2015. בנסיבות אלה לטענתה ההשגה הוגשה במועד. לחילופין ביקשה העוררת בערר להאריך את המועד להגשת ההשגה.

18. העוררת טענה עוד כי המשיב זנח בדיון המקדמי את הטענה על האיחור בהגשת ההשגה, ולכן נקבע הערר לשמיעת הוכחות. שאם לא כך לטענתו היה צורך לבחון תחילה את הטענה המקדמית טרם קביעת התיק לשמיעת הוכחות. בהתאמה גם לא נגע תצהיר העוררת בטענה המקדמית וכך גם תצהיר המשיב.

19. המשיב לא ציין בתשובה להשגה וגם לא בתשובה לערר באיזה מועד נשלחו לעוררת הודעות תשלום לראשונה. רק בסיכומיו טוען המשיב כי הודעה בדבר רישום התזקה בנכס נשלחה לעוררת ביום 22.3.15. עותק מהודעה זו לא הומצא.

20. המשיב טוען כי מאחר שההודעה נשלחה לעוררת ב- 22.3.15 ואילו ההשגה הוגשה רק ב- 29.7.15, הוגשה ההשגה לאחר המועד הקבוע בחוק להשגתה.

21. המשיב טוען בסיכומיו כי לא זנח את הטענה המקדמית, וכי העוררת אף לא הגישה במועד את הבקשה החלופית להארכת המועד להגשת ההשגה.

22. הדיון המקדמי בערר דן התקיים בפני מותב אחר ובפרוטוקול הדיון לא צויין אם המשיב זנח את טענתו המקדמית בדבר הגשת ההשגה באיחור.

אולם, עצם העובדה שהערר נקבע לשמיעת הוכחות יש בה הוכחה לכאורה לכך שהמשיב זנח טענה זו, שכן מה טעם לבזבז את זמנם של הצדדים והועדה על מנת לדון בערר לגופו, אם קיימת אפשרות שהערר ידחה על הסף. דרך המלך היא כי ראשית לכל תוכרע הטענה שיש לדחות את הערר על הסף, ורק אם תדחה הטענה, יתקיים דיון של הוכחות לגופו של עניין, כך ימנע בזבז זמנה של הועדה כמו גם של הצדדים. לא רק זו אלא, שאיש מהצדדים לא התייחס בתצהירו למועד הגשת ההשגה, וזו לא נדונה בשמיעת ההוכחות. עובדות אלה תומכות בטענות העוררת כי המשיב זנח את הטענה המקדמית. מלבד זאת בהעדר ראיות גם לא ניתן להכריע עובדתית במחלוקת מתי לראשונה קיבלה העוררת את הודעת השומה הראשונה.

23. כפי שיובהר להלן אנו סבורים כי בנסיבות העניין ממילא גם אין להפעיל כנגד העוררת את הסנקציה של דחיה על הסף, ולפיכך אין אנו נדרשים להכריע במחלוקת מתי במדויק קיבלה העוררת לראשונה את הודעת השומה.

24. סעיף 3 (א) לחוק הערר קובע:

"מי שחויב בתשלום ארנונה רשאי תוך תשעים ימים מיום קבלת הודעת התשלום, להשיג עליה לפני מנהל הארנונה..."

25. ביהמ"ש העליון, בתי המשפט המחוזיים בשבתם כבית משפט לעניינים מינהליים, כמו גם ועדות הערר, הכריעו פעמים רבות בשאלה המשפטית הנוגעת לאיחור בהגשת השגה. ההלכה שעברה עד לאחרונה כחוט השני בכל פסקי הדין והחלטות היא, כי לאחר שחלף המועד להגשת השגה, הנישום אינו זכאי עוד להגיש השגה, והחייב הופך לחיוב חלוט ולא ניתן עוד לערער עליו.

אולם, לאחרונה (ביום 6.7.14) ניתן ע"י ביהמ"ש העליון פסק דין לפיו:

"הן למנהל הארנונה והן לוועדות הערר מוקנית סמכות להארכת מועד להגשת השגה".
(בר"מ 901/14 עבוד ויקטור ואח' נ. עיריית חיפה ואח'). עם זאת ביהמ"ש מסייג את הסמכות הני"ל בקובעו:

"חשוב להטעים סמכות - לחוד, ושיקול דעת - לחוד. סמכותם של מנהל הארנונה וועדת הערר להארכת מועד לקבלת השגה שהוגשה באיחור אמורה להיות מופעלת אך לעיתים חריגות, במתינות, ובזהירות, זאת, על מנת שלא לפגוע ביציבות ובוודאות שהן כה חשובות בתחום הדינמי של חיובי ארנונה, שכן ככלל - שומה שלא הוגשה בגינה השגה במועד הופכת לסופית".

26. עלינו לבחון איפוא האם בענייננו ניתן להפעיל את הסמכות להארכת המועד להגשת ההשגה.

27. המשיב לא ראה לדחות על הסף את ההשגה שהגישה העוררת, אלא דן והכריע בה לגופה, ובתוך כך קיבל ויישם חלק מהטענות שהעלתה העוררת בהשגה.

בפס"ד בעניין עבוד ויקטור שהוזכר לעיל נקבע לעניין זה, כי שעה שמנהל הארנונה נמנע מדחיית ההשגה על הסף ודן בה לגופה, הוא יהיה מנוע מלהעלות טענה זו בפני ועדת הערר. כבי' השופטת דפנה ברק ארז קבעה:

"על כך ניתן להוסיף, כי בנסיבות העניין שבפנינו, החלטתה של ועדת הערר מעוררת קושי מטעם נוסף: אני סבורה כי משעה שמנהל הארנונה נמנע מדחיית ההשגה על הסף (בהתאם לסמכות הנתונה לו כאמור להארכת מועד להגשת ההשגה), המשיבה הייתה מנועה מלהעלות בפני ועדת הערר טענה זו, מכוח חובת ההגינות שבה היא חייבת (ראו: ארנונה עירונית ב, שם; ע"ש (מחוזי חיפה) 5245/99 חולס נ' ועדת הערר ארנונה – עיריית חיפה {פורסם בנבו} _5.5.1999), בהתאמה, גם ועדת הערר לא הייתה רשאית לדחות את הערר רק בשל האיחור בהגשת ההשגה בנסיבות אלה. על כן, הערעור גם הוא מתקבל, במובן זה שההשגה תובא בפני ועדת הערר על מנת שזו תבחן אך את הטענות הנמצאות בסמכותה לעניין שטח הנכס וייעודו".

28. גם כבי' השופט עוזי פוגלמן קובע בעניין עבוד ויקטור: "אני מסכים לתוצאת חוות הדעת של חברתי השופטת ד' ברק-ארז, ומצטרף גם למסקנתה כי משעה שמנהל הארנונה לא ראה לדחות את ההשגה על הסף, אלא דן והכריע בה לגופה, המשיבה היתה מנועה מלטעון לפני ועדת הערר כי יש לדחות את הערר בשל איחור בהגשת ההשגה".

29. כאמור גם בעניינו המשיב לא דחה על הסף את ההשגה, אלא דן בה לגופה. סעיף 4(א) לחוק הערר קובע:

"מנהל הארנונה ישיב למשיג תוך שישים יום מיום קבלת ההשגה" התשובה לפניית העוררת נשלחה לעוררת ביום 20.9.15. התשובה אומנם לא נשלחה ע"י מנהל הארנונה, אלא ע"י מר אלברט גולבר מנהל מחלקת חיובי ארנונה, אולם בתשובתו זו דן מר גולבר בפניית העורר והכריע בה לגופה. ובתוך כך דחה את בקשת העוררת לשינוי סיווג הנכסים.

30. עפ"י הלכת פס"ד עבוד ויקטור שהוזכר לעיל, בנסיבות העניין שבפנינו, משעה שהמשיב נמנע מדחיית ההשגה על הסף ודן בה לגופה של עניין, הוא מנוע מלטעון בפנינו כי יש לדחות את הערר על הסף בשל האיחור בהגשת ההשגה.

סיווג הנכס

31. סעיף 3.3.3. לצו הארנונה קובע: "בתי תוכנה שעיסוקם העיקרי הוא ייצור תוכנה, יחוייבו..."

"המבחינים לסיווגו של נכס כבית תוכנה, נדונו בהרחבה בפסה"ד עמ"נ (ת"א יפו)

10-02-29761 ווב סנס בע"מ, נ. מנהל הארנונה בעיריית ת"א יפו.

ביהמ"ש קבע כי לצורך סיווג נכס "כבית תוכנה" נדרש כי תתקיים בו פעילות ייצורית של

ייצור "תוכנה", וכי הסעיף הנ"ל בצו הארנונה כולל שלושה מונחי מפתח: "בעיקר"

"ייצור" ו"תוכנה".

נקבע כי המונח "בעיקר" מכוון הן למבחן הכמות: גודלו של השטח בו מתבצעת הפעילות לעומת גודלם של שטחים המשמשים לפעילות אחרת, והן למבחן המהותי: האם הפעילות הייצורית היא החלק העיקרי של הפעילות המבוצעת בנכס.

32. נבחן תחילה את המבחן הכמותי.

העוררת מעסיקה כ-90 עובדים, מהם 81 אנשי פיתוח תוכנה שרשימה שמית שלהם צורפה לתצהיר מנכ"ל העוררת. ברשימה מצויינים תפקידיהם של אנשי הפיתוח תוך פירוט הדיפלומה והמוסד האקדמי שהעניק אותה.

33. לדו"ח הביקורת שנערך ע"י חוקר שומה מטעם המשיב צירף עורך הביקורת תשריט של הנכסים על גביו רשם החוקר אלו חדרים משמשים את מי מהעובדים ובכלל זאת את המפתחים, מנהלי המוצרים והפרוייקטים, המנכ"ל, סמנכ"ל, אדמיניסטרציה ושירות לקוחות. החוקר לא פרט מה שיעור השטחים המשמשים את אנשי הפיתוח, מכלל שטח הנכסים, אולם גם בלי חישוב מדויק ניתן ללמוד מהתשריט כי עיקר שטח הנכסים מאוייש ע"י אנשי הפיתוח, ומנהלי הפרוייקטים והמוצרים.

34. המסקנה היא כי מתקיים בענייננו המבחן הכמותי.

35. באשר למבחן המהותי, קובע ביהמ"ש כי המבחנים המשמשים לבחינת השאלה מהי "פעילות ייצורית" לצורך הסיווג של "בתי מלאכה ותעשייה", הם המבחנים המשמשים גם לבחינת השאלה מהי "פעילות ייצורית" לצורך הסיווג של "בתי תוכנה" בצו הארנונה של עיריית ת"א.

בעניין זה מפנה ביהמ"ש גם לפסה"ד בעניין עמ"נ 186/07 גאו דע ניהול ומידע מקרקעין ונכסים בע"מ נ. מנהל הארנונה בעיריית ת"א יפו. ביהמ"ש סוקר את מבחני הפסיקה לצורך סיווג "בתי מלאכה ותעשייה" וקובע: "המדובר בחמישה מבחנים, המהווים אינדיקציה לפעילות ייצורית המבוצעת בנכסים – מבחן "ייצירתו של יש מוחשי מיש מוחשי אחר", מבחן "טיבו של ההליך העסקי", מבחן "היקף השימוש במוצר המוגמר", מבחן "השבחת הנכס" ומבחן "על דרך ההנגדה". על הלכה זו חזר ביהמ"ש גם בעת"מ (ת"א יפו) 239/108 טרווליסט בע"מ נ. מנהל הארנונה בעיריית ת"א יפו.

36. בפסה"ד מנהל הארנונה של עיריית הרצליה נ. טאי מידל איסט בע"מ עמ"נ (ת"א) 147/03 נקבע:

"כתיבת תוכנה, פיתוח והפיכתה לכלל מוצר מוגמר שלקוחות עושים בו שימוש שעיקרו עסקי, הוא בבחינת דבר מוחשי חדש גם אם בסופו של יום הוא מותאם ללקוחות ספציפיים".

37. שוכנענו כי הפעילות המבוצעת ע"י העוררת בנכס היא של פיתוח וייצור תוכנה והפיכתה לכלל מוצר מוגמר, דהיינו פעילותה יוצרת יש חדש מיש מוחשי אחר. תימוכין לכך ניתן למצוא בעובדה שמתוך כ- 90 עובדים של החברה, 81 הם מהנדסים, מפתחי ובודקי תוכנה ואוטומציה, מעצבים גרפיים וכיוצ"ב.

38. פעילותה של העוררת גם עומדת במבחן השבת הנכסים, לפיו היא משביחה את הערך הכלכלי של הטובין. בדומה לפסה"ד טאי מידל איסט בע"מ שהוזכר לעיל, "מבחן זה בהמשך למבחן הקודם רק מחזק את המסקנה כי יש לראות בפעילות המשיבה פעילות ייצורית, שכן פיתוח התוכנה והבאתה לכלל השלמה הופכת את המוצר בכללותו גם לבעל ערך כלכלי, שכן ניתן למכרו ולשווקו ללקוחות".

39. בהתאמה גם שוכנענו שהעוררת עומדת במבחן טיבו של ההליך העסקי לפיו התהליך המנוהל בנכס הוא של פיתוח וייצור כמו גם במבחן "על דרך ההנגדה", לפיו הפעילות הייצורית המבוצעת בנכס נמשכת אל מרכז הגרויטציה של פעילות ייצורית לעומת פעילות של מתן שירותים. מנכ"ל העוררת הצהיר כי:

"העוררת מייצרת ומפתחת עבור חברת האם (100%) שיושבת בסינגפור.... תוכנות בתחום פיתוח יישומים בענף עיבוד התמונה". הוא הצהיר אמנם שהחברה עובדת על שידרוגים של המערכות שכבר פותחו והוספה של יכולות שונות בהתאם לדרישות חברת האם, אולם הוא הוסיף: "החברה עובדת כל הזמן על פיתוחים חדשים" ופירט בסעיף 16 לתצהירו 6 מוצרים חדשים שעל פיתוחם היא שוקדת עתה.

40. הפעילות העיסוקית מבוצעת ע"י חברת האם, ורווחיה של העוררת נגזרים מהפיתוח בלבד ואינם מותנים בפעילות העיסוקית ובמכירות למשתמשי הקצה, פעילות עסקית הנעשית ע"י חברת האם.

41. אומנם המוצר נועד ללקוח אחד בלבד, חברת האם, ולא לציבור הרחב, אולם לאחר ששוכנענו כי העוררת עומדת בכל יתר המבחנים, איננו סבורים כי יש בכך כדי לפגוע בסיווגה כ"בית תוכנה".

גם ביהמ"ש בפרשת ווב-סנס, שהוזכר לעיל, קובע שצורת התשלום אינה פרמטר חד משמעי והקריטריון הקובע הוא האם עיקר הפעילות המבוצעת בנכס היא של ייצור תוכנה.

42. פס"ד פורמלי מערכת טפסים חכמים בע"מ נ. עיריית ת"א-יפו (עמ"נ 12-02-19893) אליו מפנה המשיב, אינו רלוונטי לענייננו, שכן עובדותיו אינן זהות לעובדות בערר דנן. בפרשת פורמלי

דובר בשירותים שניתנו על בסיס מכירת זכות שימוש "בטפסים חכמים" קיימים, שהיוו שירות מתמשך ללקוחות לשימוש במאגר אותם הטפסים. לא כך בענייננו.

43. עובדותיו של הערר דן גם אינן דומות לעובדות הערר 140008628 וויין אינטראקטיב בע"מ נ. מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו. שם לא שוכנענו שעיקר פעילות העוררת מתמקדת במוצרים חדשים, אלא בהפעלה ותפעול של מערכת משחקים המתפקדת זה מכבר ומשמשת מיליוני משתמשים. העוררת בערר וויין אינטראקטיב גם לא הצביעה על מוצר או מוצרים חדשים שהיא מפתחת. עוד שוכנענו באותו ערר כי חלק לא מבוטל מבין עובדי העוררת עוסקים בשיווק ושירות לקוחות. לא כך בענייננו.

44. העוררת המציאה אישור של רואה החשבון שלה לעניין פעילותה. רואה החשבון של העוררת אישר כי "החברה הינה חברה תעשייתית כמשמעה בחוק עידוד התעשייה (מיסים) תשכ"ט-1969. באישור זה עשה רואה החשבון שימוש במילה "שירותים". שוכנענו כי השימוש שעושה רואה החשבון באישור הנ"ל במילה "שירותים" בהגדירו את כל הכנסותיה "ממתן שירותי ייצור ופיתוח תוכנה לחברת האם (100%) שלה בסינגפור", כמו גם השימוש במילה "שירותים" בדו"ח רווח והפסד בהגדרת ההכנסות, שימוש זה במילה "שירותים" לקוח ממונחים של עולם ראיית חשבון – ואין קשר בינו לבין המונח המשפטי של המילה "שירותים" כמובחן מ"ייצור" – המתייחס לחיובי ארנונה. לפיכך את המונח של "שירותי ייצור ופיתוח" המצויין במסמכי רוח"ח יש לראות כייצור ופיתוח של מוצר.

סוף דבר

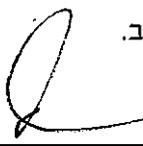
45. מכל המקובץ אנו מקבלים את הערר.

אין צו להוצאות.

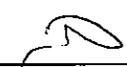
ניתן בהעדר הצדדיים היום 15.11.2016.

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

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


חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי
קלדנית: ענת לוי


חברה: רו"ח רונית מרמור


יו"ר: עו"ד אורה קניון

בפני חברי ועדת הערר:

יר"ר : עו"ד אורה קניון
חברה : רו"ח רונית מרמור
חבר : עו"ד ורו"ח אבשלום לוי

העורר: יוסף סייג

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

החלטה

1. הנכס נשוא הערר נמצא ברח' התקווה 19 ת"א, ועניינו חיובי ארנונה בגין השנים 1998 – 2006, תקופה בה היה העורר רשום בספרי המשיב כמחזיק בנכס.
2. העורר טוען שבשנים נשוא הערר הוא לא החזיק בנכס. הוא היה בתחילה בהליכי כינוס, ולאחר מכן בהליכי פשיטת רגל, וכי בעבר הוא לא קיבל הודעה על קיום חוב הארנונה בגין נכס זה. בנוסף טוען העורר טענות לגבי הליכי הגביה, התיישנות ושיהוי.
3. המשיב טוען שיש לדחות את הערר על הסף מכמה טעמים. החלטתנו זו נוגעת לטענות המקדמיות שהועלו ע"י המשיב, אותן נציין תחילה.
טענות המשיב
 - (1) החובות נשוא הערר התגבשו לאחר מועד הכינוס ;
 - (2) פניית העורר, ככל שנעשתה, אינה מהווה השגה וכפועל יוצא מכך לא ניתנה לעורר תשובה מטעם המשיב, אשר רק עליה קיימת זכות להגיש ערר. לפיכך לא קיימת לעורר זכות להגיש ערר.
 - (3) פנייתו הראשונה של העורר נעשתה ע"י ב"כ ב- 6.8.14. נטענו בה טענות הנוגעות להליכי אכיפה, גביה, מחיקת חובות, והתיישנות, טענות שאינן מעוגנות בסעיף 3 לחוק הערר ולפיכך אינן מהוות השגה ואינן בסמכות ועדה.
פניה זו כלל לא נשלחה לאגף לחיובי ארנונה, אלא לאגף הגבייה, וככזו היא אף נענתה ע"י אגף הגביה.
 - (4) פניית העורר מספטמבר 2015 הייתה הן למנהל הארנונה והן למנהל הגבייה והיא התקבלה באגף חיובי ארנונה ב- 20.9.15. בפנייה זו מועלות טענות שעניינן גביה ובקשה למחיקת חובות עבר, וגם היא אינה מהווה השגה.

פנייה זו אינה בסמכות הועדה מאחר שאינה מעוגנת באף אחת מהעילות המנויות בסעיף 3 לחוק הערר, לא ניתנה בגינה תשובת מנהל הארנונה שרק עליה ניתן להגיש ערר, והיא מתייחסת לשנים קודמות שנקבעו לגביהן שומות סופיות.

(5) טענות העורר מתייחסות לשנים 1999 – 2006 וגם אם העורר היה פונה למנהל הארנונה ב- 2014 ומעלה את אחת העילות שבגינן ניתן להגיש השגה, היתה זו פנייה שנעשתה באיחור רב, ולכן גם כן אין לראות בה "השגה".

(6) טענת "אינני מחזיק" הועלתה על ידי העורר לראשונה בערר, ויש לראות בה הרחבת חזית אסורה שאין לוועדה סמכות לדון בה ודינה להידחות על הסף.

טענות העורר

4. (1) דרישות התשלום של המשיב מתייחסות לתקופה 1999 – 2006, תקופה שבה היה העורר פושט רגל, ולכן הנכס לא היה בחזקתו, אלא הוקנה לנאמן בפשיטת הרגל.
- (2) בשנת 2012 החל המשיב לפתע לפנות לעורר בדרישה לתשלום חוב ארנונה למרות שהנכס לא היה בחזקתו.
- (3) ביום 6.8.14 שיגר ב"כ העורר מכתב למנהל הארנונה בו נטען בין היתר שהעורר לא החזיק בנכס וכי חלק מהחובות הנדרשים בגינו מתייחסים לתקופה שבה הוא היה פושט רגל, ועפ"י ההלכה כל נכסיו מוקנים לנאמן, וזוהי גם דרישה מאוחרת לתשלום החוב.
- (4) יש לראות מכתב זה מיום 6.8.14 כהשגה עליה לא התקבלה תשובת מנהל הארנונה, אלא רק תשובת אגף הגבייה. מאחר שמנהל הארנונה לא השיב להשגה יש להחיל את סעיף 4 לחוק הערר לפיו בהעדר תשובה מהמשיב, יחשב הדבר כאילו החליט המשיב לקבל את ההשגה.
- (5) לחילופין משלא העלה מנהל הארנונה כל טענה בכתב תשובתו בדבר האיחור בהגשת ההשגה, לא ניתן בשלב הערר להעלות טענה בדבר קיומו של איחור בהגשת ההשגה.

דיון ומסקנות

5. סעיף 3(א) לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) תשל"ו-1976 (להלן: "חוק הערר") קבע כדלהלן:

"(א) מי שחוייב בתשלום ארנונה כללית רשאי תוך 90 ימים מיום קבלת הודעת התשלום להשיג עליה לפני מנהל הארנונה על ייסוד טענה מטענות אלה:

- (1) הנכס שבשלו נדרש התשלום אינו מצוי באיזור כפי שנקבע בהודעת התשלום;
- (2) נפלה בהודעת התשלום שמשגיגים עליה טעות בציון סוג הנכס, גודלו או השימוש בו.
- (3) הוא אינו מחזיק בנכס כמשמעותו בסעיפים 1 ו-269 לפקודת העיריות.

4) היה הנכס עסק כמשמעותו בסעיף 8 (ג) לחוק ההסדרים התשנ"ג – שהוא אינו בעל שליטה או שחוב הארנונה בכללית ושל אותו הנכס נפרע בידי המחזיק בנכס".

ואילו סעי' 3 (ב) לחוק הערר מסייג את סמכות מנהל הארנונה וסמכות ועדת הערר כדלהלן: "אין באמור בחוק זה כדי להסמיך את מנהל הארנונה או את ועדת הערר לדון או להחליט בטענה שמעשה המועצה של הרשות המקומית בהטלת הארנונה או בקביעת סכומיה היה נגוע באי-חוקיות שלא כאמור בפסקאות (1) עד (3) של סעיף קטן (א)".

6. בערר מציין העורר כי בשנת 2012 נודע לו על קיומו של חוב הארנונה לשנים 1999 – 2006. העורר טוען כי ביום 6.8.14 פנה בא כוחו למנהל הארנונה בין השאר בעניין חוב זה, וכי יש לראות בפנייה זו שלו "השגה".

גם אם נקבל את טענת העורר שיש לראות בפנייתו מיום 6.8.14 "השגה" הרי זו הוגשה גם לגרסתו כשנתיים לאחר "שנודע לו" על קיומו של חוב הארנונה, דהיינו זמן רב לאחר חלוף המועד הקבוע בחוק הערר להגשת השגה. כבר מטעם זה אין לראות בפנייתו של העורר למשיב מיום 6.8.14 השגה שהוגשה כדין.

7. לא יועיל לעורר פסה"ד שניתן ע"י ביהמ"ש העליון (בר"מ 901/14 עבוד ויקטור נ. עיריית חיפה) בו נקבע כי במקרים חריגים למנהל הארנונה ולועדת הערר סמכות להאריך מועדים. כב' השופטת דפנה ברק – ארז קבעה:

"תשוב להטעים: סמכות – לחוד, ושיקול דעת – לחוד. סמכותם של מנהל הארנונה וועדת הערר להארכת מועד לקבלת השגה שהוגשה באיחור אמורה להיות מופעלת אך לעיתים חריגות, במתינות, ובזהירות. זאת, על מנת שלא לפגוע ביציבות ובוודאות שהן כה חשובות בתחום הדינמי של חיובי ארנונה, שכן ככלל – שומה שלא הוגשה בגינה השגה במועד הופכת לסופית (ראו: ארנונה עירונית בעמ' 1322)".

בדומה לכך קבע כב' השופט רובינשטיין בפס"ד:

"הסמכות צריך שתהא מופעלת אך באורח חריג, כדרך הארכת מועד".

בעניינו, כאמור פניית העורר למשיב אותה הוא מבקש לראות כ"השגה", הוגשה גם לגרסתו כשנתיים לאחר המועד הקבוע בחוק הערר להגשת השגה. העורר גם לא העלה ולו נימוק אחד לסיבה לפנייתו המאוחרת למשיב.

בנסיבות אלה איננו סבורים כי יש מקום להאריך את המועד להגשת ההשגה.

8. זאת ועוד הטענה עליה מבקש העורר לבסס את הערר היא טענת "אינני מחזיק". לגבי טענה זו נקבעה הוראה מפורשת בסעיף 3(ג) לחוק הערר, לפיה מי שלא השיג במועד על יסוד טענה זו, "רשאי בכל הליך משפטי, ברשות בית המשפט, להעלות טענה כאמור כפי שהיה רשאי להעלותה אילו לא חוק זה".

טענת "אינני מחזיק" שלגביה קיימת הוראה מפורשת בחוק לא נמנית על הטענות שהועלו בפס"ד עבוד ויקטור. בהעדר הוראה מפורשת בחוק, לאיחור בהגשת השגות לגבי הטענות

שהועלו באותו מקרה, נדרש ביהמ"ש ליתן החלטה לעניין הסמכות להארכת מועדים. לא כך לגבי טענת "אינני מחזיק". מאחר שלגבי טענה זו קיימת הוראה מפורשת בסעיף 3(ג) לחוק הערר, יש להחיל הוראה זו.

9. בפניית העורר מיום 6.8.14 אמנם נרשם שהיא מיועדת "לעיריית ת"א לידי מנהל הארנונה", אולם היא נשלחה בפקס למנהל הגביה של העירייה ולא למנהל הארנונה. לא הוכח שהפניה נשלחה או נמסרה למנהל הארנונה.

10. "הנדון" בפנייתו של העורר מיום 6.8.14 מוגדר:

"דרישה לביטול הליכי אכיפה וגבייה ומחיקת רישומי חובות", דהיינו ענינו בקשה לביטול הליכי אכיפה וגבייה. טענות אלה שעניינן גבייה בלבד ואשר נשלחו לאגף הגביה אף נענו מטבע הדברים ע"י אגף הגביה.

גם תזכורת שנשלחה ע"י ב"כ העורר ב- 22.9.14 וע"י העורר ב- 17.9.15 עניינן "ביטול הליכי אכיפה וגבייה".

פנייה בקשר להליכי גביה אינה מהווה השגה לפי סעיף 3(א) לחוק הערר, ואינה כלולה בנושאים המצויים בתחום סמכותו של מנהל הארנונה לפי סעיף 3(א) לחוק הערר.

הפנייה לא הייתה איפוא בסמכותו של מנהל הארנונה, והיא גם לא הגיעה לידינו. סמכותו, לכך הוא לא נדרש לדון בה ולא נדרש להשיב עליה.

בנסיבות אלה אין להחיל את סעיף 4(ב) לחוק הערר, ואין לראות בהעדר תשובה מטעם מנהל הארנונה, כאילו הוא החליט לקבל את ההשגה.

כך גם יש לדחות בנסיבות אלה את טענת העורר כי משלא העלה מנהל הארנונה טענה הנוגעת לאיחור בהגשת השגה, לא ניתן להעלותה בשלב הערר.

11. סעיף 6(א) לחוק הערר קובע:

"הרואה עצמו מקופח בתשובת מנהל הארנונה על השגתו רשאי, תוך שלושים יום מיום שנמסרה לו התשובה, לערור עליה לפני ועדת ערר".
הזכות להגשת ערר קיימת עפ"י החוק רק על תשובת מנהל הארנונה. מאחר שבענייננו לא ניתנה לעורר תשובה של מנהל הארנונה, לא קמה לעורר הזכות להגשת הערר.

12. הערר שבפנינו מתייחס לשנים עברו. בעניין שנים עברו לא ניתן עפ"י הדין להגיש השגה או ערר בשל עקרון סופיות השומה.

ראה בעניין זה בין היתר:

"עת"מ 2178/04 רוזילנדה אינטרושיונל קורפוריישן נ. עיריית ת"א האגף לחיובי ארנונה;

עמ"נ (ת"א) 241/08 רם – חניונים נ. מנהל הארנונה של עיריית ת"א-יפו

עמ"נ 1069-06-13 יורם דב בולקינד נ. מנהל הארנונה עיריית ת"א-יפו.

בהם נקבע כי שומות לשנים קודמות שלא הוגשו עליהן השגות במועד, הופכות לסופיות לאור עקרון סופיות השומה.

13. העורר גם העלה טענות של התיישנות ושיהוי.

טענות אלה אינן מצויות בסמכותה של ועדת הערר, באשר אין הן מנויות בעילות הקבועות בסעיף 3(א) לחוק הערר.

ראה בעע"מ 9130/11 יורשי המנוח יוסף סויסה ז"ל נ' עיריית רחובות שם נקבע: "נישום אשר הרשות מפעילה כלפיו הליך גביה מינהלי רשאי להתגונן בטענה שחוב המס התיישן. טענת התיישנות זו נותרת טענת הגנה, הגם שאופן השמעתה הוא על דרך ייזום הליך – עתירה לבית המשפט לעניינים מינהליים.

... מצאתי טעם – בכל הכבוד – בדרך הילוכו של בית המשפט לעניינים מינהליים, אשר ראה בשיהוי בהגשת עתירה כנגד הרשות, שהיא הדרך לתקיפת הליכי גביה אקטיביים, כהחמצת ההזדמנות הראשונה".

14. מכל המקובץ אנו דוחים את הערר על הסף.

אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדיים היום 15.11.2016.

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

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


חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי


חברה: רו"ח רונית מרמור


יו"ר: עו"ד אורה קניון

קלדנית: ענת לוי

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד אורה קניון
חברה: רו"ח רונית מרמור
חבר: עו"ד ורו"ח אבשלום לוי

העוררת: מן איזק בע"מ

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

החלטה

1. עסקינן בשני נכסים המוחזקים ע"י העוררת. נכס אחד נמצא בקומת הקרקע בבניין שברח' נחלת בנימין 70 ת"א, ושטחו 115 מ"ר, נכס שני נמצא בקומת מרתף בבניין שברח' נחלת בנימין 72 ת"א ושטחו 266 מ"ר. עניינו של הערר הוא חיובי ארנונה בגין שני הנכסים הנ"ל המוחזקים ע"י העוררת.
2. בכתב התשובה לערר העלה המשיב טענות מקדמיות לפיהן יש לדחות את הערר על הסף מכמה טעמים: הערר הוגש באיחור, העדר עילה ומעשה בית-דין. משמועלות טענות מקדמיות לפיהן יש לדחות את הערר על הסף. אנו סבורים שיש להכריע בהן תחילה. החלטתנו זו היא לפיכך בטענות המקדמיות.

דיון ומסקנות

3. ביום 3.5.16 הורינו לעוררת להגיב לטענות המקדמיות שהועלו ע"י המשיב. אולם, המועד להגשת התגובה חלף, בלא שהעוררת הגיבה כנדרש. כבר מטעם זה מן הראוי לקבל את טענות המשיב. על אף זאת אנו מוצאים לנכון להכריע גם לגופן של הטענות המקדמיות שהעלה המשיב.

איחור בהגשת הערר

4. הטענה המקדמית הראשונה שנטענה על ידי המשיב היא שדין הערר להידחות על הסף בשל כך שהערר הוגש באיחור. המשיב דחה את השגת העוררת ביום 17.9.15 וציין כי עומדים לרשותה 30 יום לערור על תשובתו, אולם הערר הוגש ע"י העוררת רק ביום 7.12.15.
5. סעיף 6 (א) לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) תשל"ו-1976 קובע:

"הרואה עצמו מקופח בתשובת מנהל הארנונה על הגשתו רשאי, תוך שלושים יום מיום שנמסרה לו התשובה לערור עליה לפני ועדת ערר".
מהאמור לעיל עולה כי העוררת הגישה את הערר לאחר חלוף 30 הימים הקבועים בחוק להגשתו.

6. דר' רוסטוביץ בספרו "ארנונה עירונית" מהדורה חמישית עמ' 142 מציין כי החלטת מנהל הארנונה בהשגה שהנישום לא ערר עליה במועד, הופכת לשומה סופית.

7. הלכה זו עברה כחוט השני בפסקי הדין של ביהמ"ש העליון, ביהמ"ש המחוזיים בשבתם כבימ"ש לעניינים מינהליים כמו גם ועדות ערר, ולפיה לאחר שחלף המועד להגשת ערר, הנישום אינו זכאי עוד להגיש ערר, והחיוב הופך להיות חלוט.
כך בין היתר בע"ש (חיפה) 57/95 הד הקריות נ. מנהל הארנונה עיריית חיפה, קובע כב' השופט ביין:

"קביעת מועד לערעור בחיקוק, כמוהו כקביעת תקופת התיישנות, יש בה להגן על הציפיות של הצד שזכה בהחלטה שיפוטית או מנהלית או מתן החלטה מינהלית, כי עם חלוף המועד לערעור, חוסנה זכותו ואינה צפויה עוד לתקיפה, לביטול או לשינוי (השווה גם בג"צ 122/73 עבאדי נ. שר הפנים פד"י כ"ה (2) 253 בעמ' 270, וראה בעיקר ע"א 22/56 כהן נ. קצין התגמולים פד"י 1375, 1383).

כדי שניתן יהיה לפגוע בציפיות אלה, חייבת להתקיים הוראה מפורשת של המחוקק או מחוקק המשנה".

מוסיף כב' השופט ביין וקובע כי בענייננו ההוראה היחידה הנוגעת להארכת מועדים, מצויה בסעיף 4(ב) לחוק, והיא נוגעת לסמכות ועדת הערר להאריך למנהל הארנונה את המועד להגשת תשובה להשגה.

מהעובדה שזהו הסעיף היחיד המאפשר להאריך מועד, יש ללמוד הסדר שלילי שאין לוועדת הערר סמכות להאריך מועדים אחרים הקבועים בחוק. כב' השופט ביין קובע כי: "עוסקים אנו בסוגיית הארכת מועדים הקבועים בחיקוק. ענין זה הוא כמוסבר מתחום סדרי הדין ותחום זה מוסמך להסדיר מחוקק המשנה בלבד. ומכאן שבהעדר הסכמה מפורשת "אין סמכות לבית המשפט להאריך מועד הקבוע בחיקוק" ואם לגבי בתי משפט כך, קל וחומר שזהו הדין לגבי טריבונל מינהלי".

המסקנה היא כי כשם שלבית משפט אין סמכות להאריך מועד שנקבע בחוק, כך גם ועדת ערר נעדרת סמכות זו.

8. הלכה דומה נקבעה בע"א 267/68 יחיאל עוזרי נ. עיריית ראשון לציון, שבו נקבע:

"משמע שזכותו של האזרח לערור על חיובו במס הוגבלה על ידי המחוקק בזמן; ומכלל הן אתה שומע לאו, שאחרי עבור הזמן הקבוע לכך בחוק, שוב אי-אתה יכול להישמע בערר על חיובך במס. אין זאת כי הוא רצה בסופיותן של רשימות החייבים במסים ובארנונות וסכומי חבותם, במועד קצר ככל האפשר לאחר הכנתן; ויש דברים בגו שאומדן

הכנסותיהן של רשויות מקומיות תלוי לא במעט בנתונים הללו, ועל פיהם יוכלו ויצטרכו לבנות תקציביהן ולתכנן פעולותיהן.

הגבלתו של האזרח בזמן הגשת עררו על חיובו במס, פירושה – מבחינת הרשות המקומית – משעבר זמנה של הגשת הערר, ולא הוגש ערר, זכאית הרשות המקומית לראות את השומה כסופית; ועל כן יש לראות באי הגשת ערר במועדו הקבוע בחוק, משום הודעה מכללא מצד האזרח שנדרש לשלם, בחבותו לשלם.

9. על הלכה זו, חזרה כבי' השופטת גרסטל, בעמ"נ (ת"א-יפו) 170/04 ויתקין מרקט בע"מ נ. מנהל הארנונה במועצה האזורית עמק חפר.

"זכותו של האזרח לערור על חיובו במס הוגבלה ע"י המחוקק בזמן. ומכלל הן אתה שומע לאו שאחרי עבור הזמן הקבוע לכך בחוק שוב אי אתה יכול להישמע בערר על חיובך במס".

10. אולם, ביום 6.7.14 ניתן ע"י ביהמ"ש העליון פס"ד לפיו בין היתר, לועדת הערר מוקנית סמכות להארכת המועד להגשת ערר או השגה. (בר"מ 901/14 עבוד ויקטור ואח' נ. עיריית חיפה ואח')

עם זאת, ביהמ"ש מסייג את הסמכות הנ"ל בקובעו, "חשוב להטעים סמכות – לחוד, ושיקול דעת – לחוד. סמכותם של מנהל הארנונה וועדת הערר להארכת מועד לקבלת השגה שהוגשה באיחור אמורה להיות מופעלת אך לעיתים חריגות, במתינות, ובזהירות, זאת, על מנת שלא לפגוע ביציבות ובוודאות שהן כה חשובות בתחום הדינמי של חיובי ארנונה, שכן ככלל – שומה שלא הוגשה בגינה השגה במועד הופכת לסופית".
עפ"י פסה"ד, סמכות ועדת הערר מסוייגת גם להארכת המועד להגשת ערר: "הסמכות צריך שתהא מופעלת אך באורח חריג וכדרך הארכות מועד".

11. בענייננו העוררת לא נתנה טעם כלשהו לאיחור בהגשת הערר, ואף נמנעה כאמור מלהגיב על טענת המשיב כי יש לדחות את הערר על הסף בגין האיחור בהגשתו, לפיכך אנו קובעים כי הערר הוגש באיחור, והשומה הפכה לחלוטה. כבר מטעם זה דין הערר להידחות על הסף.

העדר עילה

12. המשיב טוען כי כתב הערר אינו מעלה כל עילה, ואינו מציג את העובדות המהוות את עילת התובענה. תקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בועדת ערר) תשל"ז 1977 קובעות בתקנה 2, כי הערר צריך להחיל בין היתר את הנימוקים עליהם מבססת העוררת את נימוקה.

הלכה היא כי "העילה צריכה להיות מתוארת בצורה כזאת שלא יהא לנתבע ספק, מפני מה עליו להתגונן; התובע חייב לציין במפורש, כי הוא מסתמך על טענה כזו, ותקנה 78 מחייבת אותו להמציא, בתוך כתב תביעתו, את פרטי הטענה ביחד עם כל התאריכים הרלבנטיים" (יואל זוסמן סדרי הדין האזרחי עמ' 135 מהדורה שביעית, עורך שלמה לוי 1995).

13. בערר שהוגש ע"י העוררת ביום 7.12.15 צוינו רק פרטי העוררת, אך לא צוינו עובדות כלשהן ולא עובדות המהוות את עילת הערר.
העוררת רק ציינה שהיא מבקשת לזמנה לדיון בנימוק:
"מאחר שיש בידי מסמכים נוספים לצרף וכן כדי להביא את הדברים לידי הבנה משותפת".
במילים אלה אין כל זכר, כנדרש, לנימוקים עליהם מבססת העוררת את הערר שלה.

מעשה בית-דין – לגבי הנכס ברח' נחלת בנימין 72

14. המשיב טוען כי הנכס הנמצא ברח' נחלת בנימין 72, נדון והוכרע בוועדת ערר קודמת בעררים 140009749 ו-140010439, המתייחסים לשנים קודמות. לטענתו ההחלטה לדחות את העררים הקודמים היתה מנומקת ולאור העובדה שלא חל שינוי באופי השימוש בנכס, יש לדחות את הערר בגין נכס זה על הסף, מחמת קיומו של מעשה בית-דין.

15. הטענה של קיומו של מעשה בית-דין הועלה ע"י המשיב גם בערר נוסף שמספרו 140012603 המתייחס לנכס שברח' נחלת בנימין 72 ת"א.
טענה זו נדונה והוכרעה על ידינו בהחלטה שניתנה היום בערר 140012603, בה התקבלה טענת המשיב ונקבע כי קיים השתק פלוגתא לגבי סווגו של הנכס ברח' נחלת בנימין 72, ולפיכך יש לדחות את הערר בגינו על הסף.

סוף דבר

16. מכל המקובץ אנו דוחים את הערר על הסף משלושה טעמים:
- (1) הערר הוגש באיחור.
 - (2) כתב הערר אינו מגלה עילה.
 - (3) קיים השתק פלוגתא לגבי סיווגו של הנכס הנמצא ברח' נחלת בנימין 72 ת"א.

אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדיים היום 15.11.2016.

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

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

חבר: עו"ד וד"ח אבשלום לוי

קלדנית: ענת לוי

חברה: רו"ח רונית מרמור

יו"ר: עו"ד אורה קניון

מס' עררים: 140015060
140013996

בפני ועדת הערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד שירלי קדם
חבר: עו"ד גדי טל
חבר: רו"ח דר' זיו רייך

העוררת: האניבוק אוונט פלנינג בע"מ

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

החלטה

הערר דנן עניינו סוגיית סיווגו של נכס המוחזק על ידי העוררת ברחוב צייטלין 1 תל אביב יפו ורשום בספרי העיריה כ-תן 1073604, בשטח של 109 מ"ר ו-תן 10785247 בשטח של 20 מ"ר (להלן: "הנכס"), המסווג ע"י המשיב כ"בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים, שרותים ומסחר". לגישתה של העוררת, שימושה בנכס הינו לצורך ייצור ופיתוח תכנה, ועל כן יש לסווג את הנכס בסיווג "בית תוכנה".

עיקר טענות הצדדים:

1. העוררת הינה חברת בת של תב' אמריקאית ונמצאת בבעלותה המלאה של חברת האם.
2. הכנסותיה של העוררת מגיעות אליה מחברת האם על בסיס הסכם cost+ לפיו מעבירה חברת האם לעוררת מימון לכל הוצאותיה בתוספת 7%.
3. העוררת עוסקת בפיתוח פלטפורמת טכנולוגית שמטרתה ליצור רשת חברתית בתחום ענף אירועים ופלטפורמה אחת עבור הספקים.
4. עיסוקה של העוררת הינו פיתוח התוכנה עבור חברת האם.
5. כל עובדי החברה מגיעים מרקע טכנולוגי ועוסקים בפיתוח התוכנה.
6. העוררת צירפה כתבות המראות שהעוררת הינה חברת הזנק.

7. המשיב טוען כי העוררת עוסקת במתן שירות לחברת האם על בסיס פלטפורמה קיימת ומתפקדת ששירותיה נמכרים ללקוחות. העוררת אינה משביתה מוצר טרם מכירתו להמונים אלא עוסקת בתחזוקה ובשדרוג.
8. על פי המודל העסקי עסקיין בגוף שייעודו מתמצה במתן שירות ובתיווך בין משתמשי הקצה לספקים, כאשר עיקר לקוחותיה הם הספקים. העוררת וחברת האם אינן עוסקות במכירת תוכנה והן אינן בית תוכנה.
9. בהתאם לדו"ח הכספי המצורף כנספת ב' לתצהיר העוררת, הכנסות העוררת נובעות ממתן שירותים לחברת האם ובכלל זה תפעול והפעלה של התוכנה הקיימת.
10. מתשובות עד העוררת לא ניתן לדעת האם העוררת מפתחת תוכנות גם לגורמים אחרים שאינם חברת האם ואין כל אינדקציה לכך מטעם העוררת.
11. העוררת אינה מוכרת תוכנה. העוררת הציגה רק חלק מהעובדים בנכס.
12. תשובות עד העוררת לגבי מצבת העובדים אינה מדוייקת ובנכס מועסקים 21 עובדים אותם לא טרחה העוררת להציג.
13. העוררת נמנעה מלהציג הסכם התקשרות מול חברת האם.
14. העוררת נמנעה מלתאר אלו תוכנות פיתחה ואלו נותרו לפיתוח.

זיון והכרעה:

15. לאחר ששמענו את הצדדים, עיינו בסיכומים שהוגשו על ידם הגענו לכלל דעה כי יש לדחות את הערר.
16. בית תוכנה מוגדר בסעיף 3.3.3 לצו כדלקמן:
"3.3.3 בתי תוכנה
בתי תוכנה, שעיסוקם העיקרי הוא ייצור תוכנה..."
17. מרכז הכובד בהגדרת סיווג בתי תוכנה הוא כי עיקר העיסוק בנכס הוא ייצור תוכנה. לא די כי העיסוק בנכס יהא בתחום התוכנה ובתחום המחשבים.
18. בהתייחס למבחנים לפיהם ייקבע האם עסקיין 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).

19. בעניין עמ"נ (מחוזי ת"א) 147/03 מנהל הארנונה של עיריית הרצליה נ' טאי מידל איסט בע"מ (פורסם ב"נבו" 13.7.04) עשה בית המשפט שימוש במבחן "ההנגדה" לפיו האם הפעילות בה אנו דנים "נמשכת" אל מרכז הגרוויטציה 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 ותוכנתנים. 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".

מן הכלל אל הפרט:

20. על מנת לקבוע כי ייצור תוכנה הוא העיסוק העיקרי בנכס, יש לערוך בחינה כמותית ומהותית לעיסוק המתבצע בנכס. במסגרת המבחן הכמותי יש לבחון את גודלו של השטח בו מתקיימת פעילות ייצורית לעומת גודלו של השטח בו מתקיימת פעילות אחרת. במסגרת המבחן המהותי, יש לבחון האם הפעילות הייצורית היא החלק העיקרי של הפעילות העסקית המתבצעת בנכס.

ראו לעניין זה:

עמ"נ (מחוזי ת"א) 29761-02-10 ווב סנס בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב- יפו
בעמ"נ 186/07 גאו דע ניהול ומידע מקרקעין ונכסים בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו)

21. מהתשתית העובדתית שהוצגה בפני הוועדה עולה כי עיקר עיסוקה של העוררת בנכס אינו ייצור תוכנה.

22. בהתאם למצבת העובדים שצירפה העוררת ניתן ללמוד כי נכון לשנת המס 2015 מירב עובדי העוררת הינם אנשי תוכנה אך אין כך הדבר בהתייחס לשנת המס 2016. העוררת לא ביקשה להוסיף ראיות נוספות לשנת המס 2016 ועל כן בהתייחס לשנה זו לא הוכחה כי מירב העובדים בנכס הינם אנשי תוכנה. עד העוררת הצהיר בפני הוועדה כי נכון לשנת המס 2016 מועסקים בעוררת 21 עובדים. העוררת לא הציגה כל אישור לגבי שמותיהם והכשרתם. כך, כל שהוכח בפני הוועדה אלו אותם עובדים שהוצגו לשנת המס 2015.

23. בנוסף, אין בכך כדי לסייע לעוררת שכן לא הוכח כי פעילותם בעיקרה ייצור תוכנה אלא כל שהוכח לוועדה כי עסקינן בשיפור הטכנולוגיה/תוכנה הקיימת, הנמכרת למאות לקוחות ברחבי העולם.

24. ברי כי בעולם דינמי בתחום המחשבים, הבסיס לכתובת תכנה מצריך עדכון, שיפור ופיתוחים נוספים אך גם אם נאמץ את דברי העוררת, שטרם הגיע למוצר בשלמותו, העובדה כי המערכת פועלת ונמכרת מעידה כי אין בתיאור פעולות "עדיין לא פיתחנו את אפליקצית המובייל והרשת החברתית עדיין לא הסתיים" משום בפעילויות אלה כהגדרת "ייצור תוכנה" כנדרש בצו הארנונה.

25. העוררת לא הציגה הסכם התקשרות בינה לבין חברת האם. לו היתה מציגה העוררת הסכם התקשרות יכולנו ללמוד מהם השירותים הניתנים על ידה לחברת האם ובעבור מה היא מקבלת תשלום.

26. העוררת צירפה דוחות כספיים מהם ניתן ללמוד כי השירותים אותם היא מספקת לחברת האם כוללים שירותי תוכן, מחקר ופיתוח. ראה לענין זה-דוחות הכספיים החתומים ביאור 1.ב "במסגרת הסכם בין החברה האם לחברה נקבע, כי החברה תספק שירותי תוכן, מחקר ופיתוח, וכל ההוצאות הנובעות משירותים אלו כגון פחת, הפרשות סוציאליות, חופשה, פיצויים למעט הוצאות מימון והוצאות בגין הענקת אופציות לעובדים ישולמו על ידי החברה האם בתוספת 7%".

27. העוררת לא הוכיחה מהו נתח ההכנסות-מכלל הכנסותיה הנובע מייצור ופיתוח מוצרים. העוררת לא צירפה מאזן בוחן או הרכב עלות השירותים או חשבוניות ולא הוכיחה כי עוסקת בעיקר בייצור תוכנה. עצם העובדה כי בנכס עובדים בעיקר אנשים בעלי רקע בתכנות ומחשבים אף אם אלה העובדים היחידים הנמצאים בנכס, לא בהכרח קובע כי עוסקים אלה בייצור תוכנה.

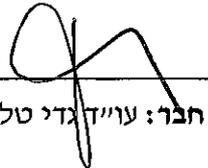
28. במצב דברים זה, ולאור העובדה כי נטל הראיה מוטל על העוררת, אנו קובעים, כי העוררת לא עמדה בנטל המוטל עליה, ולא הוכיחה כי עיקר פעילותה הוא ייצור, כנדרש בצו הארנונה.

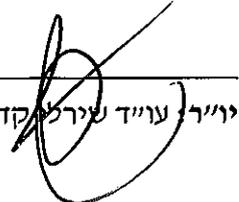
ניתן בהעדר הצדדיים היום 16.11.2016.

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 הרשיות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר) התשלי"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.


חבר: ד"ר זיו ריבין
קלדנית: ענת לוי


חבר: עו"ד גדי טל


יו"ר: עו"ד עירלך קדם

בפני ועדת הערר לענייני ארנונה כללית

מס' ערר: 140013299

שליד עיריית תל אביב-יפו

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד שירלי קדם

חבר: עו"ד גדי טל

חבר: רו"ח דר' זיו רייך

העורר: אדלר רפאל

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

החלטה

במסגרת ערר זה נדון עניינו של נכס ברחוב נחמה 11 בתל אביב יפו הרשום בספרי העיריה כחן-10733387 מס' נכס 2000407501 בשטח של 18 מ"ר (להלן: "הנכס") אשר מחויב על ידי העיריה בסיווג של "בניינים שאינם משמשים למגורים.

לשיטת העורר יש לחייב את הנכס בהתאם לסעיף 330 שכן הנכס אינו ראוי לשימוש.

ביום 12.1.2016 התקיים דיון מקדמי בפני הוועדה. הוועדה החליטה כי אינה מוסמכת לדון בטענות הרטרואקטיביות של העורר ולכן החלטה זו תתייחס לשאלה האם הנכס ראוי לשימוש אם לאו.

טענות הצדדים

1. העוררת טוענת כי הנכס אינו ראוי לשימוש. הנכס נקנה לפני עשרות שנים ומזה עשרות שנים לא נעשה בו שימוש. העוררת מפנה לדו"ח מטעם המשיב משנת 95 שם נכתב שהנכס היה סגור וחיצונית נראה מוזנח.
2. בנכס יש זבל שככל הנראה נזרק על ידי מאן דהוא. העד מטעם העוררת העיד כי הפולשים שהיו שם כנראה זרקו לשם זבל ואלה לא דברים בעלי ערך.
3. לנכס אין רצפה. גם מדברי מצהיר המשיב ניתן ללמוד שבנכס אין רצפה.
4. תיקרת הנכס מתפוררת ואין בה טיח ועל מנת לעשות בנכס שימוש יש לבצע עבודות שיפוץ בתקרה.
5. אין בנכס תשתיות, אין מערכת חשמל ומים בנכס ואין מערכת ביוב.

6. בנכס אין חלונות.
7. בנוסף, לא ניתן לעשות בנכס שימוש גם עקב העדר מתן רשיון עסק מטעם העיריה.
8. העוררת מפנה טענות לעניין רשיון העסק ודין ודברים מול העיריה. מצאנו שלא לפרטם שכן אין זה בסמכות ועדת הערר ואין לכך רלוונטיות להכרעה בדבר היות הנכס ראוי לשימוש או לאו.
9. המשיב טוען כי הנכס ראוי לשימוש. כי מצבו הפיסי של הנכס הוא טוב. נכון שהנכס מוזנח ובחלק מהרצפה הריצוף שבור אך אין בכך בכדי לזכות את הנכס בפטור לא ראוי.
10. בנכס קיימים חלקי ארונות ובלון גז אשר ע"פ העורך הפולשים והשכנים השאירו שם.
11. העורר לא צירף אסמכתא מטעמו כי המבנה הוכרז כמסוכן.
12. הפקח מטעם המשיב צילם את כל חלקי הנכס.
13. התמונות שהוגשו מטעם העורר במועד הגשת הסיכומים חוזרות על עצמן ומראות חלקים קטנים מהנכס.
14. בהתייחס לביקורת משנת 1995 מצוין בדו"ח כי במקום יש חלקי חילוף לרכב ולפי דיווח שכנה ליחידה פלש אחד השכנים.
15. הנטל להוכיח את היות הנכס לא ראוי מוטל על העורר.
16. חובת תשלום ארנונה נובעת מההחזקה בנכס ולא מהשימוש בו.
17. מצאנו שלא לפרט את תגובת המשיב לעניין רשיון העסק בהתאם לסמכות הוועדה כאמור לעיל.

דיון והכרעה

18. תקנה 13 (א) לתקנות ההסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה) התשנ"ג-1993 (להלן: "תקנות ההסדרים"), קובע, כי:

סעיף 330 לפקודת העיריות, קובע כדלקמן:

"נהרס בנין שמשתלמת עליו ארנונה לפי הוראות הפקודה, או שניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו, ואין יושבים בו, ימסור מחזיק הבנין לעירייה הודעה על כך בכתב, ועם מסירת ההודעה לא יהיה חייב בשיעורי ארנונה נוספים; אין האמור גורע מחבותו של מחזיק בשיעורי הארנונה שהגיע זמן פרעונם לפני מסירת ההודעה".

19. בבר"ם 5711/06 חברת המגרש המוצלח בע"מ נ' עיריית תל-אביב – מנהל הארנונה (פורסם ב"נבו" 30.12.2009) (להלן: "פרשת המוצלח"), נקבע כי המבחן לעילת הפטור האמורה הוא המבחן הפיזי – אובייקטיבי:

"השאלה אינה כיצד רואה את הבניין באופן סובייקטיבי הנישום ואין די בכך שיטען בהודעה מטעמו בעלמא כי הבניין ניזק במידה שאי אפשר לשבת בו. השאלה היא האם מבחינה אובייקטיבית ניתן לומר כי הבניין 'ניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו'. אכן, ייתכנו מקרים 'אפורים' וגם אם לא נלך לשיטת 'לכשארנו אכירנו' (כתרגומו של השופט רובינשטיין ב- ע"פ 2358/06 סלימאן נ' מדינת ישראל, פסקה ק"ו, לא פורסם, [פורסם בנבו] ניתן ביום 17.9.2008) לביטוי "I know it when I see it" עדיין ניתן יהיה להכריע בשאלה לפי מבחן השכל הישר".

20. במקרה שבפנינו, העד מטעם המשיב הצהיר בפנינו כי בנכס אין רצפה. כדבריו "יש בנכס רצפת חול ואין ריצוף בחלקים". בנוסף, מעדותו לא ניתן לסתור את טענת העורר שיש בנכס חשמל ומים, שהתקרה אינה מתפוררת וכן שיש עוד חלקים בתקרה שהם ללא טיח.

21. מהתמונות שהוצגו לנו ע"י הצדדים ניתן לראות כי עסקינן בנכס שאינו ראוי לשימוש בהתאם לצו הארנונה ובהתאם לתנאים הקבועים בפסיקה מלבד העובדה כי הנכס אינו ריק.

22. מקובל עלינו כי החפצים שהושארו בנכס על ידי פולשים אינם של העורר ובכל מקרה אינם בעלי ערך כלשהו. העורר ידאג לפנות את החפץ מחפצים אלו.

23. בנסיבות העניין אנו סבורים כי העורר עמד בנטל להוכחת זכאות לפטור מתשלום ארנונה לפי סעיף 330 לפקודת העיריות ועל כן החל ממועד פינויו את הנכס יקבל הנכס פטור בהתאם לסעיף 330.

24. יובהר כי על מנת שיקבל הנכס פטור עליו להיות פנוי וריק מכל חפץ בהתאם לדרישת המשיב.

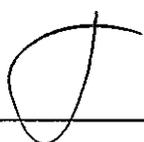
25. העורר יפנה את הנכס ולאחר מכן יודיע למשיב על פינויו. בהתאם לבדיקת המשיב והחלטתו יקבל הנכס פטור החל מיום הבקשה בדבר הפינוי כאמור.

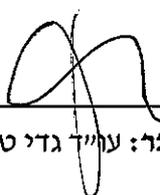
בנסיבות העניין אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדיים היום 16.11.2016.

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.


חבר: דר' זיו ריין, רו"ח


חבר: עו"ד גדי טל


יו"ר: עו"ד עינב שקד

קלדנית: ענת לוי

תאריך : טו בחשון תשעז
16.11.2016
מספר ערר : 140015703 / 13:16
מספר ועדה: 11438

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד קדם שירלי
חבר: דר' רייך זיו, רו"ח
חבר: עו"ד גדי טל

העורר/ת: חן גל תעודת זהות

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

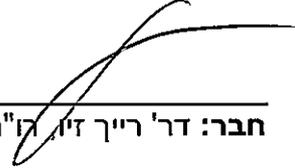
החלטה

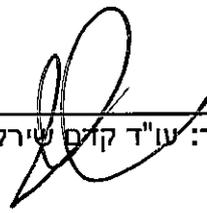
אנו מותנים תוקף של החלטה להסכם הפשרה שהושג בין הצדדים.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 16.11.2016.

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 גדי טל


חבר: דר' רייך זיו, רו"ח


יו"ר: עו"ד קדם שירלי

שם הקלדנית: ענת לוי

מס' עררים: 140013232
140014995

בפני ועדת הערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו
בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר : עו"ד שירלי קדם
חבר : עו"ד גדי טל
חבר : רו"ח דר' זיו רייך

העוררת: טרקס מערכות בע"מ

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

החלטה

עניינו של ערר זה הוא סוגיית סיווגה של העוררת לצורכי ארנונה. לגישתה של העוררת, שימושה בנכס הינו לצורך פיתוח וייצור תוכנה, ועל כן טעה המשיב עת סיווגה בסיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים, שירותים ומסחר" וכי היה עליו לסווגה בסיווג "בתי תוכנה". הנכס מוחזק על ידי העוררת ברחוב אחד העם 14 בתל אביב, רשום בספרי המשיב כנכס מס' 2000409821, מספר חשבון לקוח 10757654 (להלן: "הנכס"). הצדדים הסכימו כי החלטה כאן תחול על שנות המס 2015-2016.

טענות הצדדים:

1. העוררת טוענת כי היא חברת תוכנה, אשר מפתחת פלטפורמה טכנולוגית (תכנה) לניתוח נתונים ממידע הקיים ברשתות החברתיות ברשת האינטרנט.
2. הנהלת החברה ופעילות השיווק ולקוחותיה המשמעותיים של החברה מצויים בארה"ב.
3. בנכס מתבצע פיתוח בלבד.
4. החברה אינה נותנת שירותים מלבד הרשות להשתמש בתכנה.
5. לטענתה, עיסוקה והשימוש בנכס נשוא הערר הוא רק לצורך פיתוח תוכנה משכך מתחייב סיווגה לצרכי ארנונה כ"בית תוכנה".
6. לטענתה של העוררת, ההלכה העולה מהפסיקה, היא כי השימוש בפועל בנכס נשוא השומה הוא המרכיב העיקרי הקובע את סיווג הנכס. מוסיפה העוררת וטוענת כי מכלול הראיות בתיק מצביעות על כך כי עיסוקה של העוררת הינו בפיתוח תוכנה ותו לא.
7. העוררת מפנה לטופס ממצאי ביקורת חוקר חוץ מטעם המשיב מר אבי חנוך מיום 10.3.2016 בה נרשם "המוצר של החברה הוא תוכנה לניהול וניתוח הפעילות ברשתות החברתיות".

8. המשיב מצדו גורס כי העוררת היא חברה שעיקר עיסוקה בתחום מתן שירותים של ניהול ופיתוח ברשתות החברתיות ואינה עוסקת בעיקר הנדרש בצו והוא ייצור תוכנה. העוררת והמצהיר מטעמה לא הביאו כל ראייה המתייחסת לנפח הפיתוח הכרוך בעיסוקיה השונים.
9. המשיב טוען כי העוררת לא הוכיחה כי עומדת היא במבחן הכמותי שנקבע בעמ"נ 10-02-29761 ווב סנס בע"מ נ' עיריית תל אביב יפו וכן בעת"מ 239/08 טרווליסט בע"מ נ' עיריית תל אביב יפו, שכן גודלו של השטח בו מתקיימת פעילות ייצורית הינו מזערי ביחס לגודל השטחים המשמשים לפעילותה האחרת.
10. הפלטפורמה של העוררת כלל אינה נמכרת כסחורה וכמוצר מדף. המשיב מפנה להסכם שהוצג ע"י העוררת להוכחת טענותיו. אופן הפקת ההכנסות מלמד כי עיקר עיסוקה הינו מתן שירותים.
11. אף המבחן הכמותי לא מתקיים בנכס. המשיב טוען כי ההשגה הוגשה רק ביום 14.1.15 ועל כן אין להחיל את ההחלטה לשנת המס 2014.
12. בסיכומי התשובה מטעם העוררת טענה כי הודעת התשלום הראשונה נערכה רק ביום 14.1.15 ומשכך השגתה הוגשה במועד.
13. העוררת חוזרת על טענותיה כי פעילות הפיתוח נמצאת בארץ בלבד.
14. אין כל הכרח כי התוכנה תימכר בסוף כסחורה על המדף.
15. הדוחו"ת הכספיים מבהירים כי ישנו גידול בהוצאות הפיתוח.

דיון והכרעה:

16. לאחר ששמענו את הצדדים, עיינו בסיכומיהם, כמו גם באסמכתאות שהוגשו על ידם, הגענו לכלל דעה, כי דין הערר להידחות.

בית תוכנה מוגדר בסעיף 3.3.3 לצו הארנונה כדלקמן:

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

17. דהיינו, שני תנאים מצטברים לקבלת סיווג כבית תוכנה לצרכי ארנונה: בנכס מתבצע ייצור תוכנה. ייצור תוכנה הוא העיסוק העיקרי בנכס.
18. על פי הדין והפסיקה לצורך סיווג נכס בסיווג של "בתי תוכנה" על העוררת החובה להוכיח את קיומם של שני התנאים האמורים.

ראה לעניין זה:

- עמ"נ 10-02-29761 ווב סנס בע"מ נ' מנהל הארנונה – עיריית תל אביב יפו (פורסם בנבו, 8.8.2011) (להלן: "עניין ווב סנס");
- עמ"נ 186/07 גאו דע ניהול ומידע מקרקעין ונכסים בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו (פורסם בנבו, 15.11.2007) (להלן: "עניין גאו דע").
- וראה גם עמ"נ 11-07-12244 אלעד מערכות נ' עיריית ת"א ואח' (נבו):

"לצורך סיווג נכס בסיווג של "בתי תוכנה" נדרש כי תתקיים בו בעיקר "פעילות ייצורית" של ייצור "תוכנה" הסעיף כולל בחובו שלושה מונחי מפתח: "בעיקר", "ייצור" ו"תוכנה". המונח "בעיקר" מכוון, הן למבחן כמותי והן למבחן מהותי. במסגרת המבחן הכמותי יש לבחון את גודלו של השטח בו מתקיימת פעילות ייצורית לעומת גודלם של השטחים המשמשים לפעילות אחרת. במסגרת המבחן המהותי, יש לבחון האם הפעילות הייצורית היא החלק העיקרי של הפעילות העסקית המתבצעת בנכס (עמ"נ 10-02-29761 וזב סנס בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תא; עת"מ 239/08 טרווליסט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א)

19. מתומר הראיות שהונח בפנינו עולה, כי פעילותה של העוררת אינו עונה למבחנים הקבועים בפסיקה לייצור תוכנה. העוררת פיתחה תוכנה, אשר ניתנות להורדה ברשת האינטרנט ולהתקנה על גבי מחשבים אישיים.

20. על פי עדותו של עד העוררת, "ההתקשרות שלנו עם הלקוחות זה על בסיס זכות להשתמש ברשיון ובתוכנה שלנו. התשלום הוא על בסיס חודשי. בדרך כלל משלמים לנו לשנה מראש".

עוד העיד עד העוררת, כי: "בהתייחס לסעיף 9 בתצהירי, כשאת שואלת אותי מה זה אומר התממשקות למערכת קידום פרסומיים בתשלום, אני משיב, אנחנו מסתכלים בפייסבוק ובכל הרשתות החברתיות על היכולת לשם בעבור קידום סטטוס או תוכן מסויים ואת הנתונים האלה אנחנו מנתחים, מביאים למשתמש והמשתמש עושה החלטה אם הוא עושה נכון, אם הפרסום שלו נכון".

21. העובדה שכפי שהעוררת עצמה מעידה, היא לא מוכרת את הפלטפורמות, אלא גובה תמורה בגין השירותים שהיא נותנת על בסיס הפלטפורמה, מעידה, כי העוררת עוסקת במתן שירותים על בסיס תוכנה וכי העוררת אינה עומדת במבחן ההנגדה.

ראה לענין זה עמ"נ (ת"א) 9977-09-15 ביסופט תוכנה בע"מ נ' עיריית תל-אביב. "לצורך ההבחנה בין פעילות עסקית-שירותי לבין פעילות ייצורית ניתן להעזר במבחן "הקשר המתמשך", לפיו קשר מתמשך יאפיין עסק הנותן שירותים בעוד קשר חד פעמי, או קצר מועד, יאפיין עסק ייצורי".

22. הדוחות שהוצגו על ידי העוררת אינם של העוררת בלבד אלא דוחות מאוחדים לחברת הבת הארה"ב. מה שניתן ללמוד מדוחות אלה זה כי מגמת הפיתוח בירידה ומגמת שיווק ומכירות, אף אם אינה מתבצעת בארץ, בעלייה.

23. עד העוררת הציג בתצהירו נספח ג' כפי שכינה אותו "הסכם התקשרות סטנדרטי בין העותרת לבין לקוחותיה, לצורך שימוש בתוכנה אותה מפתחת העוררת". בחקירתו לגבי מסמך זה טען העד כי אין זה מסמך שירותים אלא מסגרת להתקשרות. לפי מסגרת זו, ניתן ללמוד שפעילות העוררת אינה בעיקרה ייצור תוכנה.

24. כך גם לגבי מצבת כוח האדם בעוררת. העוררת לא הציגה תעודות המעידות על הכשרתם של העובדים מטעמה. אף אם אנו נותנים אמון לדברי העוררת ומצבת כח האדם בנכס אין בכך כדי לשנות את עמדתינו.

25. מבלי לגרוע מכל האמור לעיל ובנוסף, העוררת לא הציגה בפנינו ראיות כלשהן שבכוחן להעיד, כי עיקר הכנסותיה הן מייצור תוכנה.

26. נחזור ונציין כי, אופן הפקת הכנסותיה של העוררת ואופן ההתקשרות בין העוררת לבין לקוחותיה, שהוא קשר מתמשך, המאפיין מתן שירות (להבדיל מקשר חד פעמי, או קצר מועד, המאפיין עסק ייצורי), הם אינדיקציה לכך שעיקר עיסוקה של העוררת הוא מתן שירותים על פי הפסיקה ועל כן החלטתנו היא לדחות את הערר.

ראה לעניין זה:

עניין **ווב סנס**, עמ' 6:

"קשר מתמשך מאפיין מתן שירות, להבדיל מקשר חד פעמי או קצר מועד, המאפיין עסק ייצורי".

27. לאור החלטתנו כי העוררת אינה עומדת במבחן ההנגדה ומכיוון שמבחני הייצור הינם תנאים מצטברים, איננו נדרשים להכריע האם שיפור התוכנה ושדרוגה עונה לתנאי יצירת "יש מאין". לעוררת תוכנה קיימת ופועלת. עד העוררת הצהיר בפנינו כי העוררת עובדת על תוכנות חדשות אך לא קבלנו שום הסבר או מסמך המעיד על תוכנות אלה. כל שטען הוא כי הפיתוח ממשיך לשיפור התוכנה ולרווחת הלקוח. לדעתנו, על פי עדותו של עד העוררת, פעילותה של העוררת איננה יצור תוכנה בלבד, אלא מתן שירותים.

28. במצב דברים זה, ולאור העובדה כי נטל הראיה מוטל על העוררת, אנו קובעים, כי העוררת לא עמדה בנטל המוטל עליה, ולא הוכיחה כי עיקר פעילותה הוא ייצורי, כנדרש בצו הארנונה.

אשר על כן, ולאור האמור לעיל, אנו דוחים את העררים.

בנסיבות העניין לא מצאנו לדון בשאלת החלת החיוב לחודשים 12-9 לשנת 2014 שכן העררים נדחו.

אין לחייב את מי הצדדים בהוצאות.

ניתן בהעדר הצדדיים היום 16.11.2016.

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: רו"ח דר' זיו רייך
קלדנית: ענת לוי

חבר: עו"ד גדי טל

יו"ר: עו"ד שירלי ברוך

בפני ועדת הערר לענייני ארנונה כללית

מס' עררים: 140014617

שליד עיריית תל אביב-יפו

140014213

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד שירלי קדם

חבר: עו"ד גדי טל

חבר: רו"ח דר' זינו רייך

העוררת: צ.מ.ח המרמן בע"מ

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

החלטה

העררים המאוחדים שבפנינו עניינם חיובי ארנונה בנכס המוחזק על ידי העוררת ברחוב טשרניחובסקי 8, תל אביב יפו, בשטח של 87 מ"ר הרשום בספרי העיריה כחן 10773519 בסיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים" (להלן: "הנכס").

העוררת טוענת כי מדובר בנכס שהוא אדמת בניין שאינה בת חיוב, לחילופין טוענת שיש לסווג את הנכס כ"קרקע תפוסה" או "תעשייה ומלאכה".

עיקרי טענות העוררת:

1. כלל האתר משמש כאתר בניה בו מצויים באופן קבוע מעל למאה פועלי בנין.
2. הנכס אותו חייבה העיריה מורכב משלוש מכולות המשמשות לאחסון כלי עבודה ושתי מכולות נוספות המשמשות כחדריהם של מנהל האתר, מהנדס ביצוע ושני מנהלי עבודה.
3. מיקום המכולות הוא דינמי ומשתנה. כשאין צורך בציוד או בבעל תפקיד מוצאת מכולה ששימשה לכך.
4. נוכחות אנשי מקצוע באתר הינה חלק חיוני ובלתי נפרד מהליך הבניה, 70% מזמנם מבליים אנשי המקצוע בשטח. במכולות המשמשות אותם מצויים תכניות העבודה וכתבי הכמויות. במכולות מוצבים שני שולחנות ועמדה למחשב נייד.
5. הואיל ומדובר בחלק אינטגרלי מהליך הבניה אין למכולות אזכור בהסכם עם היזם /או בהיתר הבניה.
6. ה.רוסטוביץ בספרו ארנונה עירונית מציין כי פסיקת בתי מפשט קבעה כי כל עוד בניין לא הושלם לשימוש שיועד לו מהווים הליכי הבנייה על הקרקע "אדמת בניין", שאיננה מחויבת הארנונה כללית. הרציונל הוא כי אשמת בניין אינה קרקע שמופקת ממנה הנאה כלכלית.
7. בפס"ד דניה סיבוס בע"מ נ' עיריית בת ים עת"מ (ת"א) 55495-05-15 נקבע כי פעולות העותרת באתר הבניה הינן חלק מהליך הבניה עצמו ונחשבות כ"אדמת בניין" שאיננה חבה במס.

8. הפעילות באתר בניה לא נחשבת כפעילות התבה בארנונה שכן כל עוד בניית הבניין לא הסתיימה אין מדובר בנכס שניתן לעשות בו ולהניב ממנו תשואה כלכלית ולכן כל עוד הליך הבניה נמשך ייחשב "אתר הבניה" כ"אדמת בניין".
9. הפעילות עצמה מהווה פעילות תעשייתית/יצרנית המנהלת מפעל בניה בו עובדים מאות פועלי ייצור, כל עוד הפעילות היצרנית לא נסתיימה לא נוצר באתר נכס ממנו ניתן להשיג תשואה כלכלית לצורכי ארנונה וזאת למרות שעצם הפעילות נועדה להשיג רווח לקבלן המבצע.
10. משנקבע באופן חד משמעי כי פעילות יצרנית של הקמת בניין נחשבת כ"אדמת בניין" לצורך חיוב בארנונה, אז כלל הפעילות באתר המהווה חלק אינטגרלי ובלתי נפרד מעבודות הבניה ומאתרי הבניה צריכה להכלל במסגרת "אדמת בניין" כאמור.
11. התשואה הכלכלית מהמכולות זהה לתשואה הכלכלית מפעילות הפועלים באתר. כלל הפעילות היצרנית באתר הבניה בין אם בבנית הבנין בפועל ובין אם באחסון ציוד או ניהול הבניה במכולות נחשבת כ"אדמת בניין".
12. כל קביעה אחרת תסתור את פסיקת בתי המשפט ותוביל לתוצאה שנדחתה בפס"ד **דניה סיבוס לעיל**.
13. למען הזהירות ובמידה שיקבע שהמכולות חבות בארנונה תטען העוררת כי הסיווג הנכון בגינן הוא "תעשייה ומלאכה". הפעילות באתר היא יצרנית כשל מפעל בניה, הקמת הבניין נעשית באמצעות פועלי בניה מיומנים, ציוד וכלי עבודה. ככל מפעל הפעילות כוללת את פועלי הייצור, מנהלי עבודה, מהנדס ביצוע ומנהל פרויקט. הבניין/מוצר נבנה על סמך תכניות, כתבי כמויות. אחסון כלי עבודה וחדרי עבודה ומהנדסים וכו' הינם חלק מהמפעל.
14. פסקי הדין אליהם מפנה המשיב הם לא עדכניים. ברובם אין מדובר באתר בניה אלא בעצם חיוב מבנים ארעיים.
- עיקרי טענות המשיב:**
15. דין הערר שהגישה העוררת לשנת המס 2015 להידחות על הסף בשל איחור בהגשת השגה.
16. הודעת המשיב על עדכון חיוב הנכס נשלחה ביום 13.4.2015 העוררת לא הגישה השגה בגינה לפי המועדים הקבועים בחוק.
17. המשיב מפנה לפס"ד עת"מ (תל אביב יפו) 2111-07 וקנין עמרם ובניו קבלני בניין נ' המועצה המקומית אלעד שקבע לעניין חיוב ארנונה על מבנים ארעיים וכן לפס"ד עת"מ 20811-03-13 דניה סיבוס בע"מ נ' מועצה מקומית מג'ד אל כרום וכן לעמ"נ (תל אביב יפו) 244/05 יעקב ארבל נ' עיריית רעננה.
18. לאור האמור בפסיקה לעיל, המבנים הארעיים בהם עושה העוררת שימוש, נכללים בהגדרת "בניין" ואין בעובדה שמדובר במבנה ארעי כדי לפטורם מחיוב ארנונה.
19. אין חולק כי המבנים הארעיים משמשים הן כמשרד לצורך ניהול הפרויקט והן כמחסן לצורך אחסון ציוד.
20. פס"ד דניה סיבוס אליו מפנה העוררת אינו רלוונטי לענייננו.
21. הפעילות בנכס אינה עולה בקנה אחד עם הגדרת סעיף 3.3.1 לצו הארנונה. הפעילות במכולות היא משרדית וכן לאחסון ואין מתקיימת שם פעילות של "מלאכה ותעשייה".

22. הפעילות במבנים אינה "מפעל בניה" כמשמעותו בתקנות ההסדרים.
23. לא ניתן להחיל בעניינו את הלכת העיקר והטפל. לא ניתן להקיש מאתר בניה שכלל אינו בבחינת נכס, מאחר ואיננו מחויב בארנונה, על סיווגם של המבנים. פעילות המבנים צריכה להיות בזיקה לפעילות המסחרית של העוררת.
- סיכומי תשובה מטעם העוררת:**
24. לעניין הטענה המקדמית, משבוצעה מטעם המשיב ביקורת בנכס ומשנדחתה ההשגה, מנוע המשיב מלטעון בדבר איחור בהגשת השגה.
25. לגופו של עניין, פסקי הדין אליהם מפנה המשיב אינם עדכניים ואינם רלוונטיים.
26. ממצאיו של פס"ד דניה סיבוס תומך בעמדת העוררת.
27. אין לנתק את פעילות המתבצעת במכולות מאתר הבניה. הפעילות היא חלק אינטגרלי ובלתי נפרד מאתר הבניה.
- דיון והכרעה:**
28. ביום 4.5.2016 התקיים דיון בפנינו בו הוחלט כי העררים יאוחדו תוך שמירה על טענותיהם המקדמיות של הצדדים.
29. המשיב טוען כי ערר מספר 140014617 דינו להידחות על הסף בשל הגשת ערר באיחור.
30. לפי תצהירו של מר אבישי לנדסברג, מטעם העוררת, העוררת קיבלה את הודעת החיוב ביום 26.3.15.
31. העוררת הגישה השגתה לראשונה ביום 15.12.2015.
32. העוררת לא הצביעה על טעם כלשהו המצדיק את האיחור כאמור ולא העלתה בערר, בסיכומים ובדיון ההוכחות נימוקים לעצם האיחור להגשת ההשגה.
33. נציין כי העובדה שניסים שעייבי, מנהל המחלקה חתום על המכתב ולא מנהל הארנונה, אינה חזות הכל ואין בה כשלעצמה כדי לגזור את סמכות ועדת הערר, כך שכל מקרה ייבחן לגופו ובשים לב לנסיבותיו, אך בענייננו ציין מנהל המחלקה במכתבו, כי פניית העוררת אינה נחשבת כהשגה ואילו העוררת מצידה אפילו לא תקפה זאת בטענותיה בכתב הערר.
34. תגובת העוררת בסיכומי התשובה מטעמה, סעיף 1 לסיכומים, אינה יכולה להועיל לה שכן נכתב לה מפורשות שאין עסקינן בהשגה וכי היא איחרה את המועד להגשה.
35. לפיכך, הטענה המקדמית של המשיב מתקבלת והערר לשנת המס 2015 נדחה על הסף מחמת איחור בהגשת השגה.
36. לגבי שנת המס 2016, לגופו של עניין ומהראיות שהוצגו בפנינו אין מתלוקת בין הצדדים שהעוררת היא המחזיקה בנכס, ב5 המכולות המוצבות בתחום אתר הבניה.
37. שתי מכולות משמשות למשרדים ושלוש מכולות נוספות משמשות לאחסון ציוד הבניה.
38. לאחר עיון בסיכומי הצדדים ובתגובת העוררת לסיכומי המשיב וכן הראיות שהוצגו בפנינו ע"י הצדדים, אנו בדעה כי לא נפל פגם בחיוב העוררת כהחלטת המשיב.

39. לצורך הבנת המסגרת המשפטית לדיון במחלוקת בין הצדדים נצטט מהחלטת בית המשפט בעניין עת"מ (תל-אביב-יפו) 2111-07 וקנין עמרם בע"מ נגד המועצה המקומית אלעד :
"... הפסיקה קבעה, כי המונח "בניין" כולל מבנים ארעיים, ואין בארעיותם כדי להפיק את הסמכות להטיל בגינם ארנונה כללית ואת חובת המחזיק לשלם ארנונה בגינם, שכן מבנה הוא "בניין" בין אם הוא בנוי בטון ובין אם בנוי מכל חומר אחר, בין אם הוא קבוע ובין אם הוא ארעי.

בע"א 276/98 (ת"א) ב.ס.ט. חברה לעבודות בניה ופיתוח נ' עיריית ראש העין (לא פורסם, מיום 3.11.99), נדון עניינה של חברה קבלנית שביצעה עבודות בניה ושהקימה מבנים זמניים באתר הבניה. בית המשפט קבע כי "זמניותם של המבנים איננה הופכת אותם לבלתי נראים ולבלתי קיימים. המבנים-מכולות הם בגדר בניין כהגדרת סע' 269 לפקודת העיריות."

המבחן שראוי להחיל לגבי פרשנות המונח "בניין" לצורכי מיסוי ארנונה, הוא מבחן כלכלי הנוחן האם צמחה למחזיק או לבעלים בנכס תועלת כלכלית המחייבת הטלת ארנונה לפי תכלית המס (ה' רוטטוביץ, מ' וקנין, פ' גלעד, נ' לב, ארנונה עירונית (ספר ראשון) (המכון לחקר המיסוי המוניציפלי, התשס"א-2001; ת"א (רמ') 2005/98 עיריית ראש העין נ' שיכון ופיתוח לישראל בע"מ (לא פורסם, ניתן ביום 19.7.01, מצוי במאגר "נבו").

המכולות שימשו את העותרת כחלק מן המערך הלוגיסטי באתר הבנייה. לא יכולה להיות מחלוקת כי העותרת הפיקה תועלת כלכלית מהצבתם בשטח. לפיכך, חיוב העותרת בתשלום ארנונה בגין מבנים ארעיים בתחומה, נעשה כדין, וזאת מכח סמכותה בחוק ומכוח צווי הארנונה של המועצה לשנים 1996-2000 (נספחים ה-1-5 לתגובה לעתירה המתוקנת)

טענת העותרת, כי רשויות מקומיות אחרות בהן פעלה, לא חייבו אותה בתשלום ארנונה בגין מכולות שהציבה באתרי הבנייה, לא זו בלבד שנטענה בכלליות ובסתמיות, מבלי שצויין באיזה רשויות מדובר ומבלי שהונחה בבסיסה תשתית עובדתית כלשהי, אלא שזו אינה רלוונטית, משהתברר כי המשיבה פעלה מכוח ההסמכה בחוק, וכי החלטתה לחייב מבנים מסוג זה, היא סבירה בנסיבות העניין (בש"א 3003/04 נזים (נסים) עדיקה נ' עיריית ירושלים, תק-של 2004(3) 2284).

ברור מהאמור לעיל (והעוררת לא טענה אחרת או לא הציגה פסיקה סותרת) שבפסיקה נקבע כי מבנים ארעיים המשמשים לצורך התארגנות בעת ביצוע עבודות בנייה למיניהן, אינם פטורים מארנונה והם נכללים בהגדרת נכסים.

40. המחוקק קבע שסמכותה של מועצה להטיל חיוב בארנונה על מחזיקים בנכסים ברחבי המועצה שאובה מסעיפים 7 ו-8 לחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), התשנ"ג-1992.

41. כך נקבע כי הנכסים נשוא החיוב יהיו בהתאם להגדרה בסעיף 269 לפקודת העיריות [נוסח חדש].

42. סעיף 269 לפקודת העיריות מגדיר נכסים :

"נכסים" - בנינים וקרקעות שבתחום העיריה, תפוסים או פנויים, ציבוריים או פרטיים, למעט רחוב".

43. הטענה כי יש לנקוט בגישה 'הלך הטפל אחר העיקר', כך שאם 'העיקר' הוא שלד בבנייה שאינו בר חיוב, כך גם המשרד הארעי שמטרתו לשרת את פועלי העוררת באתר, אף הוא יהא פטור- אינו מקובל עלינו.

44. קשה לנו לקבל טיעון זה שכן העוררת הקימה את "המשרד" ולו הזמני, במטרה שישרת את עובדיה ומפקחיה באתר. גם הטענה כי הדרישות לפי תקנות הבטיחות בעבודה מצריכות שהייה מנהלי עבודה באתר, אין בכך כל צידוק לפטור נכס זה מארנונה, שכן 'פיקוח ושליטה' על אתר בנייה יכול להתבצע ע"י העובדים, מידי יום, בהגעה לאתר מבלי הצורך בקיומו של 'משרד' בחלק מהאתר.

45. כך למשל חויבה 'דירה לדוגמא', בסיווג עסקי על אף שבנייני המגורים ביתר הקומות לא הושלמו. [ראה 45977-12-11 עיריית ירושלים נ. נופי שפע בע"מ ; והחלטת ועדת ערר רחובות נ' פרץ בוני הנגב, ערר 62/13]

46. אין אנו מקבלים את הטענה החלופית של ב"כ העוררת, שאת הנכס כאן ניתן לסווג בסיווג 'מלאכה ותעשייה' כמשמעות ההגדרה בסעיף 3.3.1 לצו הארנונה. העובדות מוכיחות כי השימוש בפועל בנכס הוא שימוש 'משרדי'. לא נעשה בנכס נשוא הערר פעילות ייצורית של מוצר כלשהו העונה למבחן של יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר. בניית מגדלי משרדים ו/או מגורים אינו עולה כדי 'מפעל בניה' כמשמעותו ההגיונית של המונח בתקנות ההסדרים. הרי כל אתר בניה מטרתו לסיים את הבניה למטרותיו, ולא ניתן לסווג כל אתר ואתר כמפעל בנייה.

47. לשיטתנו ניתן לחייב חלק מאתר בנייה בארנונה אף שמרביתו פטור מתשלום.

48. ב"כ העוררת ניסה לשכנענו כי פסקי הדין שצוטטו ע"י ב"כ המשיב הם בבחינת 'פסיקה ישנה' ואין בנמצא פסק דין 'חדש' התואם לעובדות הקונקרטיות בפנינו ; אף אם טענה זו נכונה, הרי שכל ערר וערר נבדק על פי הראיות והעובדות החלות עליו.

49. פסק הדין בפרשת עת"מ 20811-03-13 דניה סיבוס בע"מ ואח' נ' מועצה מקומית מגיד אל כרום, עסק בשאלת פטור 'מסילת ברזל', ושם- בסעיף 12 נקבע כך :

"השטחים המשמשים כאתרי התארגנות, בין כמחסנים, בין כמשרדים, בין כמגורים ובין כחניונים, אינם נכסים הנכללים בהגדרה האמורה של מסילת ברזל, שהרי אינם בבחינת נכסים המשמשים או שנבנים על מנת לשמש לצורך הפעלתה של מסילת הברזל, אלא נכסים המשמשים לצורך עבודות הבנייה בלבד.

כאן נזכיר כי בפסיקה נקבע כי מבנים ארעיים המשמשים לצורך התארגנות בעת ביצוע עבודות בנייה למיניהן, אינם פטורים והם נכללים בהגדרת נכסים (גם אם האתר הנבנה אינו נכלל בהגדרה זו) (ראו עת"מ (ת"א) 2111/07 וקנין עמרם ובניו קבלני בניין בע"מ נ' המועצה המקומית אלעד (17/2/2010); "רוסטוביץ ארנונה עירונית ספר ראשון 321 (2001)). העובדה כי הנכס שייבנה עשוי להיות פטור מתשלום אינה מהווה פטור לנכסים המשמשים כאזורי התארגנות לבנייתו.

על כן דין הטענה לפטור לאתר ההתארגנות ולמבנים שייבנו לצורך כך, כולל החניונים, דינה להידחות".

50. בפסק הדין בפרשת עת"מ 55495-05-15 דניה סיבוס בע"מ נ' עיריית בת ים, תומצתה המחלוקת כך:

"יצוין כבר בראשית הדברים כי השאלה העומדת לדיון אינה האם יש לסווג "מחצבה" בסיווג של תעשייה, שזו הפסיקה אליה הפנתה המשיבה. עוד אין מחלוקת על פניו כי אין לעירייה סמכות לחייב "אדמת בניין" בארנונה, ככל שיקבע כי זה סיווג הנכס (ס' 8 (א) לחוק ההסדרים). השאלה העומדת לדיון הינה, האם פעולות חפירה והוצאת חול במסגרת פעילות להקמת בניין נחשבות כפעולות המבוצעות ב"מחצבה".

51. שם נקבע בסעיף 24 לפסק הדין:

"המסקנה המתבקשת מאליה הינה, כי כעקרון, עבודות חפירה והוצאת חול מאתר בניה הינן חלק בלתי נפרד מעבודות הבניה. מכאן, שביצוע עבודות חפירה והוצאת חול מאתר בניה מהווה שימוש לוואי בקרקע לצורכי הבניה ולא לשם הוצאת החול כשלעצמו אינו יכול להיחשב כמחצבה ולכן כ"תעשייה" לצורך צו הארנונה אלא יש לסווג את הקרקע כ"אדמת בניין". במיוחד כך כאשר לקבלן המבצע את עבודות החפירה אין כל רווח כלכלי מעצם הוצאת החול המבוצעת באמצעות קבלן חפירה אחר."

52. לשיטתנו אין חובה על העוררת להציב מכולות אשר ישמשו כמשרדים וכמחסנים. עצם ההחלטה לעשות כן יש בה מעל לכל ספק תועלת כלכלית לעוררת.

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

ניתן בהעדר הצדדיים היום 16.11.2016.

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


חבר: רו"ח דר' זיו רייך


חבר: עו"ד גדי טל


יו"ר: עו"ד שירלי קדם

קלדנית: ענת לוי

מס' עררים: 140013232
140014995

בפני ועדת הערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו
בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר : עו"ד שירלי קדם
חבר : עו"ד גדי טל
חבר : רו"ח דר' זיו רייך

העוררת: טרקס מערכות בע"מ

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

החלטה

עניינו של ערר זה הוא סוגיית סיווגה של העוררת לצורכי ארנונה. לגישתה של העוררת, שימושה בנכס הינו לצורך פיתוח וייצור תוכנה, ועל כן טעה המשיב עת סיווגה בסיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים, שירותים ומסחר" וכי היה עליו לסווגה בסיווג "בתי תוכנה". הנכס מוחזק על ידי העוררת ברחוב אחד העם 14 בתל אביב, רשום בספרי המשיב כנכס מס' 2000409821, מספר חשבון לקוח 10757654 (להלן: "הנכס"). הצדדים הסכימו כי החלטה כאן תחול על שנות המס 2015-2016.

טענות הצדדים:

1. העוררת טוענת כי היא חברת תוכנה, אשר מפתחת פלטפורמה טכנולוגית (תכנה) לניתוח נתונים ממידע הקיים ברשתות החברתיות ברשת האינטרנט.
2. הנהלת החברה ופעילות השיווק ולקוחותיה המשמעותיים של החברה מצויים בארה"ב.
3. בנכס מתבצע פיתוח בלבד.
4. החברה אינה נותנת שירותים מלבד הרשות להשתמש בתכנה.
5. לטענתה, עיסוקה והשימוש בנכס נשוא הערר הוא רק לצורך פיתוח תוכנה משכך מתחייב סיווגה לצרכי ארנונה כ "בית תוכנה".
6. לטענתה של העוררת, ההלכה העולה מהפסיקה, היא כי השימוש בפועל בנכס נשוא השומה הוא המרכיב העיקרי הקובע את סיווג הנכס. מוסיפה העוררת וטוענת כי מכלול הראיות בתיק מצביעות על כך כי עיסוקה של העוררת הינו בפיתוח תוכנה ותו לא.
7. העוררת מפנה לטופס ממצאי ביקורת חוקר חוץ מטעם המשיב מר אבי חנוך מיום 10.3.2016 בה נרשם "המוצר של החברה הוא תוכנה לניהול וניתוח הפעילות ברשתות החברתיות".

8. המשיב מצדו גורס כי העוררת היא חברה שעיקר עיסוקה בתחום מתן שירותים של ניהול ופיתוח ברשתות החברתיות ואינה עוסקת בעיקר הנדרש בצו והוא ייצור תוכנה. העוררת והמצהיר מטעמה לא הביאו כל ראייה המתייחסת לנפח הפיתוח הכרוך בעיסוקיה השונים.
9. המשיב טוען כי העוררת לא הוכיחה כי עומדת היא במבחן הכמותי שנקבע בעמ"נ 10-02-29761 ווב סנס בע"מ נ' עיריית תל אביב יפו וכן בעת"מ 239/08 טרווליסט בע"מ נ' עיריית תל אביב יפו, שכן גודלו של השטח בו מתקיימת פעילות ייצורית הינו מזערי ביחס לגודל השטחים המשמשים לפעילותה האחרת.
10. הפלטפורמה של העוררת כלל אינה נמכרת כסחורה וכמוצר מדף. המשיב מפנה להסכם שהוצג ע"י העוררת להוכחת טענותיו. אופן הפקת ההכנסות מלמד כי עיקר עיסוקה הינו מתן שירותים.
11. אף המבחן הכמותי לא מתקיים בנכס. המשיב טוען כי ההשגה הוגשה רק ביום 14.1.15 ועל כן אין להחיל את ההחלטה לשנת המס 2014.
12. בסיכומי התשובה מטעם העוררת טענה כי הודעת התשלום הראשונה נערכה רק ביום 14.1.15 ומשכך השגתה הוגשה במועד.
13. העוררת חוזרת על טענותיה כי פעילות הפיתוח נמצאת בארץ בלבד.
14. אין כל הכרח כי התוכנה תימכר בסוף כסחורה על המדף.
15. הדוחות הכספיים מבהירים כי ישנו גידול בהוצאות הפיתוח.

דיון והכרעה:

16. לאחר ששמענו את הצדדים, עיינו בסיכומיהם, כמו גם באסמכתאות שהוגשו על ידם, הגענו לכלל דעה, כי דין הערר להידחות.

בית תוכנה מוגדר בסעיף 3.3.3 לצו הארנונה כדלקמן:

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

17. דהיינו, שני תנאים מצטברים לקבלת סיווג כבית תוכנה לצרכי ארנונה: בנכס מתבצע ייצור תוכנה.

ייצור תוכנה הוא העיסוק העיקרי בנכס.

18. על פי הדין והפסיקה לצורך סיווג נכס בסיווג של "בתי תוכנה" על העוררת החובה להוכיח את קיומם של שני התנאים האמורים.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 10-02-29761 ווב סנס בע"מ נ' מנהל הארנונה – עיריית תל אביב יפו (פורסם בנבו, 8.8.2011) (להלן: "עניין ווב סנס");

עמ"נ 186/07 גאו דע ניהול ומידע מקרקעין ונכסים בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו (פורסם בנבו, 15.11.2007) (להלן: "עניין גאו דע").

וראה גם עמ"נ 11-07-12244 אלעד מערכות נ' עיריית ת"א ואח' (נבו):

"לצורך סיווג נכס בסיווג של "בתי תוכנה" נדרש כי תתקיים בו בעיקר "פעילות ייצורית" של ייצור "תוכנה" הסעיף כולל בחובו שלושה מונחי מפתח: "בעיקר", "ייצור" ו"תוכנה". המונח "בעיקר" מכוון, הן למבחן כמותי והן למבחן מהותי. במסגרת המבחן הכמותי יש לבחון את גודלו של השטח בו מתקיימת פעילות ייצורית לעומת גודלם של השטחים המשמשים לפעילות אחרת. במסגרת המבחן המהותי, יש לבחון האם הפעילות הייצורית היא החלק העיקרי של הפעילות העסקית המתבצעת בנכס (עמ"נ 10-02-29761 ווב סנס בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תא; עת"מ 239/08 טרווליסט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א)

19. מחומר הראיות שהונח בפנינו עולה, כי פעילותה של העוררת אינו עונה למבחנים הקבועים בפסיקה לייצור תוכנה. העוררת פיתחה תוכנה, אשר ניתנת להורדה ברשת האינטרנט ולהתקנה על גבי מחשבים אישיים.

20. על פי עדותו של עד העוררת, "ההתקשרות שלנו עם הלקוחות זה על בסיס זכות להשתמש ברשיון ובתוכנה שלנו. התשלום הוא על בסיס חודשי. בדרך כלל משלמים לנו לשנה מראש".

עוד העיד עד העוררת, כי: "בהתייחס לסעיף 9 בתצהירי, כשאת שואלת אותי מה זה אומר התממשקות למערכת קידום פרסומיים בתשלום, אני משיב, אנחנו מסתכלים בפייסבוק ובכל הרשתות החברתיות על היכולת לשם בעבור קידום סטטוס או תוכן מסויים ואת הנתונים האלה אנחנו מנתחים, מביאים למשתמש והמשתמש עושה החלטה אם הוא עושה נכון, אם הפרסום שלו נכון".

21. העובדה שכפי שהעוררת עצמה מעידה, היא לא מוכרת את הפלטפורמות, אלא גובה תמורה בגין השירותים שהיא נותנת על בסיס הפלטפורמה, מעידה, כי העוררת עוסקת במתן שירותים על בסיס תוכנה וכי העוררת אינה עומדת במבחן ההנגדה.

ראה לענין זה עמ"נ (ת"א) 9977-09-15 ביסופט תוכנה בע"מ נ' עיריית תל-אביב. "לצורך ההבחנה בין פעילות עסקית-שירותי לבין פעילות ייצורית ניתן להעזר במבחן "הקשר המתמשך", לפיו קשר מתמשך יאפיין עסק הנותן שירותים בעוד קשר חד פעמי, או קצר מועד, יאפיין עסק ייצורי".

22. הדוחו"ת שהוצגו על ידי העוררת אינם של העוררת בלבד אלא דוחו"ת מאוחדים לחברת הבת הארה"ב. מה שניתן ללמוד מדוחו"ת אלה זה כי מגמת הפיתוח בירידה ומגמת שיווק ומכירות, אף אם אינה מתבצעת בארץ, בעלייה.

23. עד העוררת הציג בתצהירו נספח ג' כפי שכינה אותו "הסכם התקשרות סטנדרטי בין העותרת לבין לקוחותיה, לצורך שימוש בתוכנה אותה מפתחת העוררת". בחקירתנו לגבי מסמך זה טען העד כי אין זה מסמך שירותים אלא מסגרת להתקשרות. לפי מסגרת זו, ניתן ללמוד שפעילות העוררת אינה בעיקרה ייצור תוכנה.

24. כך גם לגבי מצבת כוח האדם בעוררת. העוררת לא הציגה תעודות המעידות על הכשרתם של העובדים מטעמה. אף אם אנו נותנים אמון לדברי העוררת ומצבת כח האדם בנכס אין בכך כדי לשנות את עמדתנו.

25. מבלי לגרוע מכל האמור לעיל ובנוסף, העוררת לא הציגה בפנינו ראיות כלשהן שבכוון להעיד, כי עיקר הכנסותיה הן מייצור תוכנה.

26. נחזור ונציין כי, אופן הפקת הכנסותיה של העוררת ואופן ההתקשרות בין העוררת לבין לקוחותיה, שהוא קשר מתמשך, המאפיין מתן שירות (להבדיל מקשר חד פעמי, או קצר מועד, המאפיין עסק ייצורי), הם אינדיקציה לכך שעיקר עיסוקה של העוררת הוא מתן שירותים על פי הפסיקה ועל כן החלטתנו היא לדחות את הערר.

ראה לעניין זה :

עניין ווב סנס, עמ' 6 :

"קשר מתמשך מאפיין מתן שירות, להבדיל מקשר חד פעמי או קצר מועד, המאפיין עסק ייצורי".

27. לאור החלטתנו כי העוררת אינה עומדת במבחן ההנגדה ומכיוון שמבחני הייצור הינם תנאים מצטברים, איננו נדרשים להכריע האם שיפור התוכנה ושדרוגה עונה לתנאי יצירת "יש מאין". לעוררת תוכנה קיימת ופועלת. עד העוררת הצהיר בפנינו כי העוררת עובדת על תוכנות חדשות אך לא קבלנו שום הסבר או מסמך המעיד על תוכנות אלה. כל שטען הוא כי הפיתוח ממשיך לשיפור התוכנה ולרווחת הלקוח. לדעתנו, על פי עדותנו של עד העוררת, פעילותה של העוררת איננה יצור תוכנה בלבד, אלא מתן שירותים.

28. במצב דברים זה, ולאור העובדה כי נטל הראיה מוטל על העוררת, אנו קובעים, כי העוררת לא עמדה בנטל המוטל עליה, ולא הוכיחה כי עיקר פעילותה הוא ייצורי, כנדרש בצו הארנונה.

אשר על כן, ולאור האמור לעיל, אנו דוחים את העררים.

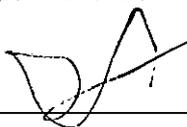
בנסיבות העניין לא מצאנו לדון בשאלת החלת החיוב לחודשים 9-12 לשנת 2014 שכן העררים נדחו.

אין לחייב את מי הצדדים בהוצאות.

ניתן בהעדר הצדדיים היום 16.11.2016.

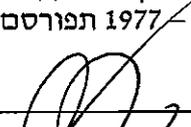
בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפי בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת ההחלטה..

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: רו"ח דרי זיו רייך

קלדנית: ענת לוי


חבר: עו"ד גדי טל


יו"ר: עו"ד שירלי קדם

שליד עיריית תל אביב-יפו

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד שירלי קדם

חבר: עו"ד גדי טל

חבר: רו"ח דר' זיו רייך

העוררת: פייבר אינטרנשיונל בע"מ

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

החלטה

הערר שלפנינו עניינו בשאלת סיווגו של הנכס המותזק על ידי העוררת ברח' האומנים 12 בתל אביב-יפו אשר לטענתה יש לסווגו כ"בית תוכנה".

תמצית טיעוני הצדדים

1. לטענת העוררת אין הכרח שיעשה "ייצור" בכל מ"ר ומ"ר משטח הנכס, אלא שעליה להראות שעיסוקה העיקרי הוא ייצור תוכנה.
2. רק כאשר עסקינן במתקן רב תכליתי בעל שימושים מגוונים יסווג השטח לפי השימוש והתכלית של כל חלק וחלק בנפרד. בענייננו הפעילויות משולבות זו בזו ותכליתן אחת.
3. פריט "משרדים" לפיו חויבה העוררת הינו סיווג שיורי שאינו מתחשב בטיבם ובמהותם של הנכסים.
4. כל הפרויקטים שבוצעו ע"י העוררת הם פרויקטים של פיתוח וייצור תוכנה. רובם המוחלט של עובדי העוררת הם בעלי השכלה מתחום פיתוח וייצור תוכנה העוסקים באופן ישיר בייצור ופיתוח תוכנה.
5. הכנסותיה של העוררת הם בתמורה לתוכנות שפיתחה וייצרה בנכס.
6. התמיכה שמבוצעת בנכס היא של תוכנות שמיוצרות על ידי העוררת הנכס.
7. מצהיר המשיב לא צירף תמונות, את מלוא התשריטים ואת מצבת העובדים שהוגשה לו בשעת

הביקורת. ביקורת המשיב לא רצינית בלשון המעטה.

8. כנספחים לתצהיר המשיב צורף דו"ח ביקורת שיש בו כדי לחזק את טענות העוררת.
9. המשיב טוען שבידי העוררת מצויה פלטפורמה קיימת המשמשת כזירת מסחר לשירותים בה עושה העוררת שימוש כדי להעניק שירותים ללקוחותיה.
10. הפלטפורמה אינה מצויה בפיתוח ולכל היותר מתבצעים בה עדכונים.
11. העוררת אינה מקבלת הכנסותיה עבור מכירתה של תוכנה אלא מפיקה רווחיה מתשלום עיתי, שוטף ומבוסס שירות שנגזר מפעילותם של הלקוחות העושים שימוש בפלטפורמה. הלקוחות אינם משלמים דמי מנוי ואינם רוכשים רשיון.
12. מהדו"ח הכספי אותו צירפה העוררת ניתן ללמוד כי הוצאותיה בגין פיתוח עמדו על 7.3 מיליון דולר בשנת 2014 והוצאותיה ממכירה ושיווק עמדו באותה שנה על 9.6 מיליון דולר, והוצאותיה הכלליות עמדו על סכום של 5.5 מיליון דולר.
13. מצבת כח האדם של העוררת מונה 171 עובדים ולא 180. מספר העובדים העוסקים בייצור ופיתוח עומד על 51 מתוך 171.
14. העוררת לא הציגה תעודות הכשרה למי מעובדיה.
15. העוררת לא הוכיחה כי עיקר שטח הנכס משמש לייצור תוכנה. העוררת לא הוכיחה כי מבחינה מהותית עיקר עיסוקה בפיתוח וייצור תוכנה.

דיון והכרעה

16. לאחר ששמענו את הצדדים, עיינו בסיכומיהם, כמו גם באסמכתאות שהוגשו על ידם, הגענו לכלל דעה, כי דין הערר להידחות.
17. בית תוכנה מוגדר בסעיף 3.3.3 לצו הארנונה כדלקמן:
- "בתי-תוכנה, שעיסוקם העיקרי הוא ייצור תוכנה..."**
18. דהיינו, שני תנאים מצטברים לקבלת סיווג כבית תוכנה לצרכי ארנונה:

בנכס מתבצע ייצור תוכנה.

ייצור תוכנה הוא העיסוק העיקרי בנכס.

19. על פי הדין והפסיקה לצורך סיווג נכס בסיווג של "בתי תוכנה" על העוררת החובה להוכיח את קיומם של שני התנאים האמורים.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 29761-02-10 ווב סנס בע"מ נ' מנהל הארנונה – עיריית תל אביב יפו (פורסם בנבו, 8.8.2011) (להלן: "עניין ווב סנס");

עמ"נ 186/07 גאו דע ניהול ומידע מקרקעין ונכסים בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו (פורסם בנבו, 15.11.2007) (להלן: "עניין גאו דע").

20. וראה גם עמ"נ 12244-07-11 אלעד מערכות נ' עיריית ת"א ואח' (נבו):

"לצורך סיווג נכס בסיווג של "בתי תוכנה" נדרש כי תתקיים בו בעיקר "פעילות ייצורית" של ייצור "תוכנה" הסעיף כולל בחובו שלושה מונחי מפתח: "בעיקר", "ייצור" ו"תוכנה". המונח "בעיקר" מכוון, הן למבחן כמותי והן למבחן מהותי. במסגרת המבחן הכמותי יש לבחון את גודלו של השטח בו מתקיימת פעילות ייצורית לעומת גודלם של השטחים המשמשים לפעילות אחרת. במסגרת המבחן המהותי, יש לבחון האם הפעילות הייצורית היא החלק העיקרי של הפעילות העסקית המתבצעת בנכס (עמ"נ 29761-02-10 ווב סנס בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א; עת"מ 239/08 טרווליסט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א)

21. לאחר שבחנו את שני המבחנים האמורים, הגענו לכלל דעה כי בנכס לא מנוהל בית תוכנה כהגדרתו בסעיף 3.3.3 לצו הארנונה.

22. מחומר הראיות שהונח בפנינו עולה, כי העוררת פיתחה תוכנה המשמשת כזירת מסחר לשירותים.

23. העובדה שכפי שהעוררת עצמה מעידה, היא לא מוכרת את הפלטפורמות, אלא גובה תמורה בגין השירותים שהיא נותנת על בסיס הפלטפורמה, מעידה, כי העוררת עוסקת במתן שירותים על בסיס תוכנה וכי העוררת אינה עומדת במבחן ההנגדה אשר מהווה את אחד התנאים המצטברים להוכחת ייצור.

ראה לענין זה עמ"נ (ת"א) 9977-09-15 ביסופט תוכנה בע"מ נ' עיריית תל-אביב.

"לצורך ההבחנה בין פעילות עסקית-שירותי לבין פעילות ייצורית ניתן להעזר במבחן "הקשר המתמשך", לפיו קשר מתמשך יאפיין עסק הנותן שירותים בעוד קשר חד פעמי, או קצר מועד,

לאפיין עסק ייצורי.”

24. על פי עדותה של קינן ורדי מטעם העוררת, “פייבר זאת פלטפורמה, זירת מסחר שבאמצעותה יוזרים, משתמשים קונים ומוכרים שירותים דיגיטליים אחד לשני. השירותים הדיגיטליים הם של אותם הצדדים השלישיים המשתמשים בפלטפורמה ובאמצעות הפלטפורמה הם יכולים לתת את אותם שירותים”

“החברה מקבלת תשלום מהמשתמשים עבור הפלטפורמה. יש זמי שימוש מהמוכרים ומהקונים עבור כל הזמנה שמתבצעת מהפלטפורמה, אחוזים על על הזמנה שמתבצעת מהפלטפורמה”.

25. אין ספק, כי על פי עדותה של עדת העוררת, פעילותה של העוררת איננה יצור תוכנה בלבד, אלא מתן שירותים – מתן שירותים באמצעות התוכנה.

26. העובדה שכפי שהעוררת עצמה מעידה, היא לא מוכרת את הפלטפורמות, אלא גובה תמורה בגין השירותים שהיא נותנת על בסיס הפלטפורמה, מעידה, כי העוררת עוסקת במתן שירותים על בסיס תוכנה.

27. כך גם העובדה שהעוררת אינה מקבלת את הכנסותיה עבור מכירתה של תוכנה אלא מפיקה את רווחיה מתשלום שוטף, מעידה על כי מהות ההתקשרות בין העוררת לבין לקוחותיה היא של מתן שירותים. אופן הפקת הכנסותיה של העוררת ואופן ההתקשרות בין העוררת לבין לקוחותיה, שהוא קשר מתמשך, המאפיין מתן שירות (להבדיל מקשר חד פעמי, או קצר מועד, המאפיין עסק ייצורי), מהווים אינדיקציה לכך שעיקר עיסוקה של העוררת הוא מתן שירותים.

ראה לעניין זה:

עניין **וב סנס**, עמ' 6:

“קשר מתמשך מאפיין מתן שירות, להבדיל מקשר חד פעמי או קצר מועד, המאפיין עסק ייצורי”.

28. הכנסות העוררת הינן מעמלות בגין מכירת שירותים דיגיטליים.

29. גם לו הייתה העוררת עומדת בתנאי הראשון, נציין עי העוררת לא הרימה את הנטל להוכיח גם את התנאי השני, הנדרש על פי צו הארנונה, והוא כי ייצור התוכנה הוא עיסוק המרכזי של העוררת בנכס.

30. על מנת לקבוע כי ייצור התוכנה הוא העיסוק **המרכזי** בעסק, יש לערוך בחינה כמותית ומהותית לעיסוק המתבצע בנכס. **במסגרת המבחן הכמותי** יש לבחון את גודלו של השטח בו

מתקיימת פעילות ייצורית לעומת גודלו של השטח בו מתקיימת פעילות אחרת. במסגרת המבחן המהותי, יש לבחון האם הפעילות הייצורית היא החלק העיקרי של הפעילות העסקית המתבצעת בנכס.

ראה לעניין פסקי הדין לעניין ווב סנס וגאו דע:

31. העוררת לא עמדה לא במבחן המהותי ולא במבחן הכמותי.
32. כפי שהוכח בפנינו, בנוסף, מתבצעות בנכסים פעילויות נוספות בתחום השירותים, כגון שיווק משאבי אנוש, חדרי ישיבות, כספים, מחלקה משפטית וכד'.
33. העוררת לא הציגה כל פירוט אודות היקף הפעילות שהינה בגדר מתן שירותים, גם לדידה, והיחס בין לבין פעילות פיתוח התוכנה.
34. העוררת גם לא הוכיחה בפנינו, באיזה שטח משטח הנכסים מתבצע פיתוח התוכנה עצמו. גם בדו"ח הביקורת של המשיב, לא ניתן מענה לשאלה זו.
35. כך גם לגבי מצבת כוח האדם בעוררת. על פי הנתונים שהוצגו בפנינו, העוררת טענה כי רובם המוחלט של עובדיה הם בעלי השכלה מתחום פיתוח וייצור תוכנה. עדת העוררת הצהירה כי **"יש בנכס כ-180 עובדים. רוב העובדים הם מתכנתים והשאר תומכי מתכנתים"**
דא עקא, שהעוררת לא סיפקה נתונים איזה חלק מאותם עובדים עוסק בפיתוח התוכנה ואיזה חלק במתן השירותים. העוררת גם לא צירפה תעודות המעידות על הכשרת העובדים.
יצוין בהקשר זה, כי העובדה שהעוררת הגדירה את רוב עובדיה כמתכנתים העוסקים באופן ישיר בייצור ופיתוח תוכנה (כטענת ב"כ העוררת סעיף 16 לסיכומים), מעלה תהיות לדבי העובדה שיש בנכס מחלקות נוספות ואחרות שאינן בתחום הייצור והפיתוח. האם גם בלשכה המשפטית, באגף הכספים, עובדים מתכנתים בתחום הייצור והפיתוח?
מבלי לגרוע מכל האמור לעיל ובנוסף, העוררת לא הציגה בפנינו ראיות כלשהן שבכוחן להעיד, כי עיקר הכנסותיה הן מייצור תוכנה.
36. מעדותה של עדת העוררת עולה, כי מדובר בהכנסה שאינה נובעת מפיתוח תוכנה או ממכירתה, אלא בעלת סממן של שירותים.

37. במצב דברים זה, ולאור העובדה כי נטל הראיה מוטל על העוררת, אנו קובעים, כי העוררת לא עמדה בנטל המוטל עליה, ולא הוכיחה כי עיקר פעילותה הוא ייצורי וכן בפן הכמותי לפיו ניתן ללמוד את מיקום פעילות ייצור התוכנה למול פעילויות אחרות, כנדרש בצו הארנונה.

38. מהטעמים האמורים, אין ולא ניתן לקבל את הטענה כי עסקינן בבית תוכנה.

39. הצדדים הציגו בפנינו החלטות שונות של ועדות ערר ובתי המשפט. נציין כי ועדה זו הינה סוברנית להחליט בהתאם לכל מקרה לגופו. קראנו את פסקי הדין וההחלטות שהוצגו לנו במסגרת הסיכומים ומצאנו כי במקרה הנדון החלטתנו תואמת את מצב הפעילות בנכס.

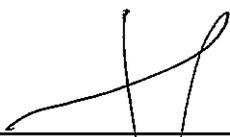
אשר על כן, ולאור האמור לעיל, אנו דוחים את העררים.

בנסיבות העניין לא מצאנו לחייב את מי הצדדים בהוצאות.

ניתן בהעדר הצדדיים היום 16.11.2016.

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 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: רו"ח דר' זיו רייך
 קלדנית: ענת לוי


 חבר: עו"ד גדי טל


 יו"ר: עו"ד שר"ג קדם