

ערר מס' 1400004205

בפני ועדת הערר על קביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

נחמיה ארי, רו"ח

העורר:

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו

המשיב:

החלטה

1. עניינו של הערר דגן הינו נכס הנמצא ברחוב בן אילן 11 בתל אביב, הידוע בפנקסי העירייה כנכס מס' 2000162846 ; ח-ן לקוח מס' 10163890 (להלן: "הנכס").
2. הנכס מחויב בשטח של 56 מ"ר בסיווג "מגורים" ובשטח של 67 מ"ר בסיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים לרבות משרדים, שירותים וסחר".

### 3. תמצית טענות העורר

- 3.1. בהתאם לתרשים המבנה, כפי שנערך על ידי מודד מוסמך מטעם המשיב, שטח של 27.42 מ"ר מסווג כיחידת שטח אחת המכונה "מרפסת פתוחה" המשמשת, כביכול, את שני הנכסים הנמצאים בבעלותו של העורר, באופן בלעדי. כל השטח האמור מחויב בארנונה.
- 3.2. יש להפריד את השטח האמור לשתי יחידות נפרדות – "שטח מעבר" ו-"שטח המרפסת", שכן אין זהות בשימוש הנעשה בשטחים אלו או בזהות המחזיקים בהם. לפיכך, יש לשנות את החיוב בארנונה כך ששטחים אלו יופרדו, יבוטל החיוב בארנונה בגין שטח המעבר ושטח המרפסת ייוחס לדירת המגורים.
- 3.3. "שטח המעבר" הינו רכוש משותף, כהגדרתו בסעיף 52 לחוק המקרקעין, התשכ"ט-1969, המיועד לשמש את בעלי כל הדירות בבית המשותף (אפילו אם משמש, בין היתר, מבואת כניסה למשרד ולדירת המגורים).
- 3.4. שטח המעבר נגיש למעבר לכל אדם החפץ לעבור בשטח האמור, והוא מאפשר נגישות לקווי הביוב של הבניין כולו.
- 3.5. שטח המעבר משמש, לכל הפחות, גם את העורר וגם את שוכר דירת המגורים (בהתאם להסכם שכירות שנחתם בין העורר לבין השוכר ביום 1.8.2013).
- 3.6. נוכח העובדה ששטח המעבר הוא רכוש משותף המוחזק על ידי שני מחזיקים או יותר, בהתאם לסעיף 1.3.1 ז' לצו הארנונה, יש לבטל את חיוב שטח המעבר בארנונה.
- 3.7. לחילופין, יש לייחס חלק משטח המעבר שאינו משמש את המשרד (המשמש כשביל גישה אל דירת המגורים ו/או המרפסת ו/או קווי הביוב של הבניין) לדירת המגורים.
- 3.8. שטח המרפסת מהווה חלק אינטגרלי מדירת המגורים (המרפסת משמשת כחצר דירת המגורים).
- 3.9. שטח המרפסת משמש ומוחזק באופן בלעדי, החל מיום 1.8.2013, על ידי שוכר דירת המגורים.
- 3.10. בהתאם להסכם השכירות, החזקה והשימוש הבלעדי במרפסת נתונה לשוכר.
- 3.11. נוכח העובדה שלמשרד אין כל זיקה לשטח המרפסת, יש לייחס את החבות בארנונה באשר לשטח המרפסת כולה, לדירת המגורים.

#### 4. תמצית טענות המשיב

- 4.1. המצאת הסכם השכירות ומסירת הודעה על חילופי מחזיקים לא יכולות להיעשות במסגרת הליך הערר ועל כן טענות העורר בהתייחס להשכרת שטח דירת המגורים והשימוש שנעשה במרפסת לאחר מועד חדילת חזקתו של העורר ביחידת המגורים אינן יכולות להתברר במסגרת ההליך דנן.
- 4.2. במהלך דיון ההוכחות העיד העורר כי בתקופה הרלבנטית לערר היה זה הוא אשר החזיק הן ביחידת המגורים והן ביחידת המשרד, והעורר הוא שעשה שימוש בשטח שבמחלוקת.
- 4.3. מעדותו של העורר, כי "יש צורך לעבור בשביל המרוצף בדק כדי להיכנס לשתי היחידות" עולה, כי יש לראות את השטח במחלוקת כמוחזק על ידי העורר, והוא שעושה בו שימוש ועל כן חיובו בגין השטח נכון וצודק.
- 4.4. הביקורת שנערכה בנכס מלמדת כי מדובר בשטח רציף ואינטגרלי המוחזק כולו על ידי העורר. המבחנים שנקבעו בדבר פיצול של שטח מסוים מהשטח העיקרי בנכס אינם מתקיימים ביחס לשטח שבנדון (ע"א 7975/98 אהוזת ראשונים רובינשטיין שותפות רשומה נ' עיריית ראשון לציון (פורסם בנבו)), ולכן שטח המעבר מהווה חלק אינטגרלי משטח המרפסת ולא ניתן לפצלו באופן רעיוני.
- 4.5. על פי דיני הארנונה סיווגו של שטח והאופן בו הוא יחויב ייקבעו על פי השימוש שנעשה בו בפועל וככל ששימוש זה טפל לשימוש העיקרי שנעשה בנכס, אזי יסווג השטח על פי הסיווג העיקרי, ואין נפקא מינה לשאלת כינויו או האם הוא משמש, בין היתר, לצורך מעבר (ע"א 8838/02 אבי גולדהמר נ' עיריית חיפה (פורסם בנבו)).
- 4.6. גם אם היה מדובר בשטח המשמש מספר מחזיקים במשותף, ממילא לא היה חל סעיף 1.3.1 ז' בצו הארנונה, שכן מדובר בשטחים המוחזקים באופן בלעדי על ידי העורר ומהווים חלק בלעדי מהנכס מושא הערר (השטח נשוא המחלוקת הינו שטח שהכניסה אליו נפרדת מהכניסה הראשית של הבניין, ורק לעורר יש גישה לשטח זה).
- 4.7. השטח שבמחלוקת חולק כך שהוא מחויב באופן יחסי, הן בשטח הנכס המסווג כמגורים והן בשטח הנכס המשמש כמשרד.
- 4.8. הטענה בדבר "יחוס" שטח המעבר" לשטח המחויב תחת סיווג "מגורים" מהווה הרחבת חזית אסורה, שכן טענות ו/או סעדים שלא בא זכרן בהשגה שקדמה לערר אינן מצויות בסמכות ועדת הערר בהתאם לסעיף 3 לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) תשל"ו-1976 (להלן: "חוק הערר") (ראה: בר"מ 793/08 ריבוע כחול – ישראל בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית הרצליה, תק-על 2008(4), 426, 429 (2008)).
- 4.9. בערעורי מס הנישום הוא בגדר התובע המוציא מחברו ולכן נטל הראייה עליו.
- 4.10. העורר לא הרים את נטל ההוכחה המוטל עליו.

## 5. דיון והכרעה

- 5.1. לאחר שבתנו את טיעוני הצדדים, הגענו לכלל דעה כי דין הערר להידחות.
- 5.2. סעיף 8(א) לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), תשנ"ג-1992 (להלן: "חוק ההסדרים") קובע, כי חובת תשלום הארנונה מוטלת על "המחזיק בנכס", ולפיכך נגזרת משאלת ההחזקה בפועל בנכס והזיקה אליו.
- 5.3. מטרת חיוב המחזיק בפועל בנכס בארנונה היא יצירת קשר בין זהות משלם הארנונה לבין זהות הנהנה משירותי העירייה, שהם תמורה עקיפה לארנונה.

ראו לעניין זה:

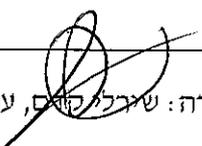
- רע"א 7037/00 עיריית ראשון לציון נ' עו"ד ישראל וינבוים (פורסם בנבו).
- 5.4. העורר הודה בחקירתו, כי בתקופה הרלבנטית לערר הוא שהחזיק ביחידת המגורים וביחידת המשד. לפיכך, ביחס לתקופה הרלבנטית לערר זה – העורר הוא שהיה המחזיק בפועל בנכס נשוא המחלוקת, ואין נפקות להסכם השכירות, ולטענות העורר בעניין השימושים שנעשים בשטח לאחר מועד חדילת החזקתו של העורר ביחידת המגורים.
- 5.5. מהחומר שהוצג בפנינו עולה, כי אין הפרדה פיזית בין "שטח המרפסת" ו-"שטח המעבר", וכי מדובר בשטח רציף ואינטגרלי המוחזק כולו על ידי העורר (בתקופה הרלבנטית לערר זה).
- 5.6. לפיכך, לאור המבחנים שנקבעו בדבר פיצול שטח מסוים מהשטח העיקרי בנכס אינם מתקיימים בענייננו, ולפיכך, "שטח המעבר" ו-"שטח המרפסת" מהווים יחידה אחת שאיננה ניתנת לפיצול רעיוני (לכל הפחות בנוגע לתקופה הרלבנטית לערר זה).

ראו לעניין זה:

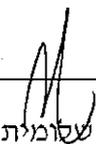
- ע"א 7975/98 אחוזת ראשונים רובינשטיין שותפות רשומה נ' עיריית ראשון לציון (פורסם בנבו).
- 5.7. אנו מקבלים את עמדת המשיב, כי על פי דיני הארנונה סיווג שטח והאופן בו הוא יחויב ייקבעו על פי השימוש הנעשה בו בפועל. במקרה דנן, השימוש ב"שטח המעבר" הינו טפל לשימוש העיקרי שנעשה בנכס, ויש לסווג את השטח על פי הסיווג העיקרי, ואין נפקא מינה לשאלת כינויו או האם הוא משמש, בין היתר, לצורך מעבר.
- יפים בהקשר זה דבריו של בית המשפט העליון בע"א 8838/02 אבי גולדהמר נ' עיריית חיפה (פורסם בנבו):

"המעוררים נלינים על מעברים, חדרי מדרגות ושטחי גישה לעסקיהם וכן על שטחי מעבר בחניונים. אלו שטחים שזיקתם לשטח העיקרי ברורה ואינה שנויה במחלוקת ולא ניתן לסווגם כשטח עצמאי ונפרד מהשטח העיקרי. שטחים אלה הכרחיים לצורך השימוש בשטחים העיקריים. לא ניתן לצפות כי המשיבה תסווג כל מעבר, שטח גישה, חדר מדרגות וכו' בסיווג שונה ועל-פי תכלית שונה."

- 5.8. נוכח האמור לעיל, אנו דוחים את טענת העורר כי יש להפריד את השטח מושא הערר לשתי יחידות נפרדות.
- 5.9. לשם השלמת התמונה יוער, כי אנו דוחים את טענות העורר כי "שטח המעבר" הינו רכוש משותף ואין לחייב אותו בגינו.
- מחומר הראיות שהונח בפנינו עולה, כי העורר הוא המחזיק היחיד ב"שטח המעבר", שכן השטח משמש כמבואת כניסה למשרד ולדירת המגורים, הכניסה לשטח נפרדת מהכניסה הראשית של הבניין, ורק לעורר יש גישה לשטח זה.
- 5.10. הנה כי כן, העורר הוא המחזיק בשטח והוא שעושה בו שימוש, ואין בעובדה שהשטח מאפשר נגישות לקווי הביוב של הבניין, כדי לגרוע מהחזקתו של המשיב בשטח.
- 5.11. לפיכך, בכל הנוגע לתקופה הרלבנטית לערר זה, אין נפקות לסעיף 1.3.1 ז' בצו הארנונה, שכן מדובר בשטח המוחזק באופן בלעדי על ידי העורר ומהווה חלק בלעדי מהנכס מושא הערר.
- 5.12. נוכח האמור לעיל, גם אם היינו מקבלים את טענת העורר בדבר פיצול השטח, היינו קובעים, כי יש לחייב את העורר בגין "שטח המעבר".
- 5.13. אנו דוחים גם את טענות העורר בדבר חיוב "שטח המרפסת" בסיווג מגורים בלבד.
- 5.14. העורר לא הוכיח, כי בתקופה הרלבנטית לערר זה, במועד בו כאמור הוא שהחזיק הן ביחידת המגורים והן ביחידת המשרד, השימוש שנעשה ב"שטח המרפסת" היה שימוש בלעדי ליחידת המגורים.
- 5.15. לפיכך, גם אם היינו מקבלים את טענת העורר בדבר פיצול השטח, היינו קובעים, כי כדין חייב המשיב את "שטח המרפסת" באופן יחסי בין יחידת המגורים לבין יחידת המשרד.
6. בהתאם לסעיף 3 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.
7. ניתן בהעדר הצדדים ביום 9/12/14

  
 חברה: שגל קזים, עו"ד

  
 חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח

  
 יו"ר: עסומית ארליך, עו"ד

ערר 140009385

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

איטרייבז מעבדות בע"מ ח.פ. 514699818

העוררת:

- נגד -

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו

המשיב:

**החלטה**

1. עניינו של הערר דגן הינו נכס מספר 2000379772 (ח-ן 10642671), המצוי ברחוב בן אביגדור 18 ת"א (להלן: "הנכס").

2. המחלוקת בין הצדדים נסובה על סוגיית סיווגו של הנכס. לטענת העוררת, הסיווג הנכון והראוי הינו "בית תוכנה", ואילו המשיב סבור כי יש לסווג את הנכס בסיווג של "בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים, שירותים ומסחר".

### 3. תמצית טיעוני העוררת

- 3.1. העוררת היא חברה בתחום יצור תוכנה להפקות טלוויזיה וליהוק.
- 3.2. מן הראיות שהוצגו בפני ועדת הערר עולה, כי פיתוח תוכנה הוא עיסוקה הבלעדי של העוררת בנכס. לעוררת אין שום עיסוק נוסף, מקביל או טפל לפעילות פיתוח תוכנה.
- 3.3. גם מדו"ח המבקר מטעם המשיב עולה, כי פעילות העוררת בנכס הינה של פיתוח תוכנה, הן שדרוג של תוכנות קיימות, והן בניה מן היסוד של תוכנות חדשות.
- 3.4. מדו"ח המבקר מטעם המשיב עולה, כי החברה מפתחת מוצרים המיועדים עבור לקוחות שונים הרוכשים את המוצר כסחורה. מערכות תוכנה אלו מתליפות עבודה ידנית, ומאפשרות לנהל מיזמים בסדר גודל ובהיקפים שלא ניתן לנהלם ללא שימוש במערכת תוכנה.
- 3.5. פיתוח תוכנה המבצעת פעולות במקום צוות אנושי מצריכה כתיבת אלפי שורות קוד באמצעות שפות פיתוח שונות, פיתוח אלגוריתמים, בקרה וכו', המהווים תהליך ייצורי מובהק. ישנן גם פעולות המבוצעות על ידי התוכנה, שאינן אפשריות לביצוע על ידי בני אדם.
- 3.6. המשיב עצמו כותב מפורשות בכתב התשובה מטעמו, כי "העוררת ממשיכה בפיתוחו של מוצר עבור הפקת אקספאקטור בארה"ב, אשר מיועד לשמש את ההפקה לניהול אודישנים...", וממצאיו מצביעים, כי העוררת עוסקת בפיתוח תוכנה.
- 3.7. על אף שעיסוק העוררת אינו מתמצה בשדרוג והוספת יישומים, וזה אף אינו עיקר עיסוקה, הרי שדרוג והוספת יישומים כמוהם כפיתוח תוכנה לכל דבר ועניין.
- 3.8. צו הארנונה של עיריית תל אביב לא קובע, כי ייצור תוכנה חייב להיעשות מה"בייט הראשון", ואין כל פסול מלקיחת קוד/רוטינת תוכנה קיים בחלקו/גנר/שנכתב בעבר, ויצירת "יש ממשי חדש" ממנו.
- 3.9. ככלל, חלק גדול מתוכנות המפותחות בעולם מבוססות על חלקי קוד ורוטינות קיימות. על מפתח המוצר הסופי לבצע כתיבת קוד נוספת המהווה ייצור ואינטגרציה של רוטינות ביחד עם קוד חדש כדי להביא לכדי יצירת מוצר מוכלל. עובר לכתיבת קוד כאמור, על המפתח לבצע בדיקות שיוודאו כי המוצר תקין ללא שגיאות ומתאים לצרכיו ולהגדרותיו של לקוח שישתמש בו ליישום מסוים.
- 3.10. מכל מקום, העוררת עוסקת בעיקר בפיתוח מהבייט הראשון. העוררת פיתחה בעבר מוצרים לפרויקטים, למיזמי ליהוק ולניהול אודישנים, וממשיכה בפיתוחים נוספים ואחרים גם היום.

- 3.11. העוררת מפתחת פיתוח ספציפי עבור כל לקוח. מנהל הלקוחות הוא שמקבל את הדרישות מהלקוח הספציפי ומעביר לצוות הפיתוח או שמפתח בעצמו (אם זה משהו שביכולתו לעשות).
- 3.12. לקוחות העוררת אינם משתמשי קצה, אלא חברות גדולות להפקה הרוכשות את מוצרי העוררת לשימוש בפרויקט מסוים. העוררת מתקשרת עם חברות אלו בחוזים מוגבלים בזמן, ומוכרת להם רישיון לשימוש במוצר. בפרויקטים אחרים הלקוח ירכוש תוכנה, ויתכן שאף יותר מתוכנה אחת.
- 3.13. מדובר בעסקה להחכרת תוכנה, כאשר הלקוח עושה בה שימוש, שכן רכש זכויות שימוש מוגבלות בזמן, ומשכך התוכנה נמכרת כסחורה לכל דבר ועניין.
- 3.14. אין קשר מתמשך בין העוררת לבין לקוחותיה ובדרך כלל אין תחזוקה, כיוון שרוב ההפקות הן קצרות מועד, וכיוון שהפרויקט הבא של הלקוח יצריך מערכת שונה שתפותח שוב לפי דרישות ספציפיות של אותו לקוח לפי אופי הפרויקט.
- 3.15. ציר הזמן של פיתוח התוכנות על ידי העוררת (בשנת 2012 פיתחה העוררת שני מוצרים ובשנת 2014 פיתחה שבע תוכנות) מצביע על תהליך הפיתוח המתמשך על פני זמן ועל שקידה בלתי פוסקת על פיתוח תוכנות חדשות לגמרי.

#### **4. תמצית טיעוני המשיב**

- 4.1. על מנת שנכס יוכר כבית תוכנה כקבוע בסעיף 3.3.3 לצו הארנונה, על הנישום להוכיח כי השימוש הנעשה בנכס הוא של בית תוכנה, קרי, שעיסוקו העיקרי הוא ייצור תוכנה.
- 4.2. הסיווג בתי תוכנה בצו הארנונה נועד רק לגבי מי שעוסק בייצור תוכנה, בשלב הייצור בלבד, וזאת על מנת לקדם את אותו שימוש ספציפי של ייצור תוכנה.
- 4.3. העוררת לא עמדה בנטל ההוכחה המוטל עליה להוכיח כי הפעילות המבוצעת מהנכס היא פעילות ייצורית של בית תוכנה.
- 4.4. בענייננו הוכח, כי העוררת עובדת על פלטפורמה קיימת עליה מבצעת העוררת התאמות ספציפיות או שדרוגים בהתאם לדרישות הלקוח, בין אם מדובר בלקוח חדש ובין אם מדובר בלקוח קיים.
- 4.5. העוררת לא הוכיחה כי עיקר הכנסותיה נובע מייצור תוכנה. המסמך שצרפה העוררת לכתב הערר מטעמה מציין אמנם את הכנסות החברה, אולם לא מצוין ממה הן נובעות או מה מרכיב הכנסות החברה. הימנעות העוררת מלהציג ראיות נזקפת לחובתה ותומכת בגרסת המשיב.
- 4.6. הוכח שהכנסות החברה הינן מפלטפורמה קיימת, וכי עובדי החברה עוסקים בהתאמות של דרישות הלקוח על גבי הפלטפורמה הקיימת. זאת ועוד, הוכח כי פעילות החברה מותאמת לכל לקוח בהתאם לדרישותיו, וכי לא מדובר במוצר מדף הנמכר לציבור הרחב, אלא להיפך השימוש בתוכנה הינו דרך אתר אינטרנט, באמצעות רישיון שימוש. לחברה גם לקוחות חוזרים, כאשר בכל התקשרות עם הלקוח נחתם חוזה חדש.
- 4.7. פעילות של התאמה ושדרוג אינה בבחינת פעילות של בית תוכנה.

- 4.8. העוררת גם אינה בית תוכנה לפי המבחן הכמותי. עובדי החברה עובדים בעיקר בתחום השיווק והמכירות, כאשר את פעילות התאמת הדרישות על גבי הפלטפורמה מבצע גם מנהל הלקוחות אצל העוררת. העוררת לא הצביעה על עובדים העוסקים רק בפיתוח תוכנה, דבר המלמד כי גם מבחינת מצבת כוח אדם עיקר פעילות העוררת אינה כשל בית תוכנה.
- 4.9. פעילות העוררת בנכס דומה במהותה לשירות הניתן על בסיס תוכנה קיימת. אף אם מתקיים בנכס תהליך מינורי של שדרוג והוספת יישומים על גבי הפלטפורמה הקיימת, אזי בהתאם למבחן ההנגדה, שירותים אלה שוללים לגמרי את זכאותה של העוררת לסיווג בתעריף מוזל היות והם בבחינת שירותים הניתנים ללקוח.
- 4.10. העוררת לא הוכיחה כי היא מוכרת מוצר מדף, אלא למעשה היא נותנת רשות לשימוש בתוכנה בלבד. הלקוח לא תופס קניין בתוכנה שרכש. סיים הלקוח את ההתקשרות עם העוררת לא יוכל עוד לעשות שימוש בתוכנה. בכך למעשה לא מתקיים תנאי נוסף "היקף שימוש במוצר", שהינו אחד מהמבחנים לבחינה מהי פעילות ייצורית.

## 5. דיון והכרעה

- 5.1. בית תוכנה מוגדר בסעיף 3.3.3 לצו הארנונה כדלקמן:
- "בתי-תוכנה, שעיסוקם העיקרי הוא ייצור תוכנה..."**
- 5.1. דהיינו, שני תנאים מצטברים לקבלת סיווג כבית תוכנה לצרכי ארנונה:
- 5.1.1. בעסק מתבצע ייצור תוכנה.
- 5.1.2. ייצור תוכנה הוא העיסוק המרכזי בעסק.
- 5.2. 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").
- 5.3. בעניין ווב סנס סקר בית המשפט את מבחני הפסיקה לצורך קיומה של פעילות ייצורית בנכס וקבע, כי מדובר בחמישה מבחנים, המהווים אינדיקציות לפעילות ייצורית המבוצעת בנכסים - **מבחן "יצירתו של יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחד"** (האם בעסק מתנהל הליך של הפיכת חומרי גלם למוצרים מוגמרים), **מבחן "טיבו של ההליך העסקי"** (מהן אמנות המידה של ההליך העסקי המתנהל בעסק, בין היתר, נבחנים טיבו של תהליך הייצור בשלביו השונים, טיבו והיקפו של הציוד בעסק, והיקף הפעילות הכלכלית של העסק), **מבחן "היקף השימוש במוצר המוגמר"** (האם המוצר המוגמר מוצע לשימוש כללי של הציבור הרחב, או שמא יוצר לשימוש של הלקוח שהזמינו), **מבחן "השבחת הנכס"** (האם מתקיים בעסק תהליך המעלה את הערך

הכלכלי של המוצר המיוצר בו) ומבחן "על דרך ההנגדה" (האם מרכז הכובד של הפעילות הנדונה, הוא בייצור מוצרים או שמא במתן שירותים).

כן ראה לעניין זה :

עת"מ 275-07 אינדקס מדיה בע"מ נ' עיריית תל-אביב (פורסם בנבו, 30.6.2010).

- 5.4. כפי שהוכח בפנינו, הפעילויות המתבצעות בנכס הן :
- 5.4.1. פעילות של התאמת תוכנה קיימת שפיתחה העוררת להפקות טלוויזיה ולליהוק ללקוח ספציפי, על פי דרישותיו ;
- 5.4.2. שדרוג תוכנות קיימות ;
- 5.4.3. פיתוח תוכנות חדשות הקשורות בהפקות טלוויזיה וליהוק.
- 5.5. הפעילויות של התאמת תוכנה קיימת שפיתחה העוררת להפקות טלוויזיה וליהוק ללקוח ספציפי, על פי דרישותיו, ושל שדרוג תוכנות קיימות, אינן עונות על המבחנים לפעילות ייצורית בנכס שהתוו בפסיקה.
- 5.6. כך, התאמת תוכנה קיימת ללקוח מסוים, עבודה על פלטפורמה קיימת וביצוע התאמות ספציפיות ושדרוגים בהתאם לדרישות הלקוח, בין אם מדובר בלקוחות חדשים ובין אם לקוחות חוזרים, גם אם כוללת בתוכה פעילות כלשהי של פיתוח תוכנה, לא מהווה "ייצור תוכנה" (יצירת תוכנה יש מאין), ולא יכולה להיחשב כפעילות שעיקרה "ייצור תוכנה".
- 5.7. בנוסף, העוררת לא הציגה בפנינו ראיות כלשהן שבכוון להעיד, כי היקף הפעילות הכלכלית של העסק מצביע על פעילות ייצורית (ובפרט, כי עיקר הכנסותיה הן מייצור תוכנה), או כי טיבו והיקפו של הציוד בעסק מצביעים על פעילות ייצורית.
- 5.8. גם בחינת "היקף השימוש במוצר המוגמר" מצביעה על כך פעילות התאמת תוכנה קיימת ללקוח ספציפי ושדרוג תוכנות קיימות איננה ייצורית, שכן המוצר הסופי נועד לשימוש של הלקוח שהזמינו ולא לציבור הרחב.
- 5.9. כמו כן, פעילות של התאמת תוכנה קיימת ללקוח מעידה על כך מרכז הפעילות בהקשר זה הוא במתן שירותים ולא בייצור, ולפיכך פעילותה של העוררת בנכס לא עומדת גם במבחן "על דרך ההנגדה".
- 5.10. לפיכך, אנו דוחים בהקשר זה את טענת העוררת, כי התאמת התוכנה ללקוח, שדרוגה והוספת יישומים הינה פעילות ייצורית של ייצור תוכנה.
- 5.11. יפים בהקשר זה דבריו של בית המשפט (כבוד השופטת ד"ר מיכל אגמון-גונן) בעמ"נ 19893-02-12 פורמלי מערכות טפסים חכמים בע"מ נ' עיריית תל אביב יפו (פורסם בנבו 7.12.2013):

"המדובר בפעולות תכנות הנדרשות לצורך מתן שירות ללקוח. ואכן, המערערת מתאימה את המערכת לכל לקוח באופן ספציפי בהתאם לצרכיו ובהתאם למאפיינים שונים נדרשים... הנה כי כן, ככל שמתקיים הליך של פיתוח, הרי שהליך זה מתמצה בהתאמת

המערכת לדרישות הלקוח. ברם, אין בכך די כדי להיכנס לגדרו של סעיף 3.3.3 לצו הארנונה של העירייה, הדורש כי "עיקר" הפעילות תהיה של ייצור "תוכנה".

5.12. כן השווה החלטת בית המשפט, בעניין ווב סנס, לפיה חברה המעניקה שירותים של בניית אתרים באינטרנט (שכוללים עבודה בתחום התוכנה), לפי הזמנות לקוחות לא תסווג כעסק שליבתו ייצורית.

5.13. אנו מקבלים את טענת העוררת, כי לעומת הפעילות השירותית המתוארת לעיל, הרי הפעילות של פיתוח תוכנות חדשות הקשורות בהפקות טלוויזיה וליהוק, בהיותה יצירתו של יש מאין, הינה פעילות שניתן לראות אותה כפעילות ייצורית.

5.14. דא עקא, שהעוררת לא הרימה את הנטל להוכיח את התנאי השני, הנדרש על פי צו הארנונה, והוא כי ייצור התוכנה הוא עיסוקה העיקרי של העוררת בנכס.

5.15. על מנת לקבוע כי ייצור התוכנה הוא העיסוק העיקרי 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 זה:

עניין ווב סנס;

עניין גאו דע.

5.16. הגם שהמערערת שבה והדגישה בפנינו, כי עיסוקה הוא בפיתוח תוכנה, ואף טענה, כי כך עולה גם מכתב התשובה של המשיב ומדו"ח הביקורת שלו, אשר ממצאיו מצביעים על כי העוררת עוסקת בפיתוח תוכנה, הרי העוררת לא הרימה הנטל להוכיח כי פיתוח התוכנה היא פעילותה העיקרית בנכס, לא מן הבחינה המהותית ולא מן הבחינה הכמותית.

5.17. במסגרת המבחן המהותי, לא זו בלבד שהעוררת לא הוכיחה בפנינו, כי עיקר פעילותה הוא ייצור תוכנה (יצירת יש מאין), אלא שנהפוך הוא, מחומר הראיות שהונח בפנינו עולה, כי עיקר פעילות העוררת בנכס היא פעילות של התאמת תוכנה קיימת ללקוח ספציפי, על פי דרישותיו.

כך, למשל, ציין סמנכ"ל העוררת, מר ניר סגל, בחקירתו, כי "אנחנו מפתחים תוכנה ולכל לקוח נעשה פיתוח ספציפי, מנהל הלקוחות הוא זה שמקבל את הדרישות מהלקוח הספציפי, למשל בצרפת, פילנד [כך במקור] וארה"ב, הוא מקבל את הדרישות מהלקוח ומעביר לצוות הפיתוח או שמפתח בעצמו אם זה משהו שביכולתנו"; כי "כל לקוח משתמש בהרכב אחר של תוכנות לפי הצרכים שלו"; וכי "יש תוכנה שפותחה לכל לקוח יש צרכים שונים ואנו מבצעים את ההתאמות".

5.18. כאמור לעיל, התאמת תוכנה קיימת ללקוח מסוים, עבודה על פלטפורמה קיימת וביצוע התאמות ספציפיות ושדרוגים בהתאם לדרישות הלקוח, בין אם מדובר בלקוחות חדשים ובין אם לקוחות חוזרים, גם אם כוללת בתוכה פעילות כלשהי של פיתוח תוכנה, לא מהווה "ייצור תוכנה" (יצירת תוכנה יש מאין) ולא יכולה להיחשב כפעילות עיקרית של "ייצור תוכנה".

5.19. אמנם, כאמור, אנו מקבלים את טענת העוררת, כי היא ממשיכה גם לפתח תוכנות חדשות, אך מחומר הראיות שהוכח בפנינו, עולה כי מרבית התוכנות כבר פעילות וכבר אינן בשלב הפיתוח והייצור, וכי התוכנות המצויות בשלבי פיתוח הינן נלוות ומשניות לפעילות העיקרית של העוררת בנכס – והיא, כאמור, התאמת התוכנה הקיימת ללקוחות הספציפיים.

5.20. לא זו אף זו, העוררת לא הוכיחה בפנינו, כי עיקר הכנסותיה הן מייצור התוכנה.

צודק המשיב, כי המסמך שצרפה העוררת במסגרת ראיותיה מציין את הכנסות החברה, אך לא מציין ממה נובעות הכנסות אלו, או מה מרכיב ההכנסות בחברה. העוררת אף לא צירפה דו"ח כספי ממנו ניתן היה ללמוד מהו הרכב הכנסותיה.

5.21. נוכח ההלכה, כי "הימנעות מלהביא ראיה מצויה ורלבנטית תוביל את בית המשפט למסקנה, שאילו הובאה היא הייתה פועלת לרעת אותו צד שנמנע מהגשתה" [ע"א 27/91 קבלן נ' שמעון (פורסם בנבו)], ומשהעוררת לא הביאה ראיה כלשהי ממנה ניתן ללמוד את הרכב הכנסותיה (ובאופן ספציפי, כי עיקר הכנסותיה נובעות מפינוח תוכנה), וזרי שהעוררת לא עמדה בנטל להוכיח, כי עיקר הכנסותיה הן מייצור תוכנה.

5.22. לשם השלמת התמונה נציין, כי אנו דוחים את טענת העוררת כי הקשר בינה לבין לקוחותיה הוא קשר קצר טווח. גם אם בין העוררת לבין לקוחותיה נחתם חוזה עבור כל עונה, הרי שאין המדובר בתוכנה חדשה אותה מפתחת העוררת מדי עונה, אלא בהתאמה שמבצעת העוררת למערכת הקיימת על פי דרישותיו החדשות והמתחדשות של הלקוח. הדבר דומה להוספת פיצ'רים וביצוע תיקונים והתאמות ללקוח בקשר מתמשך. כמו כן, כפי שציין סמנכ"ל העוררת בחקירתו, לעיתים ישנה תחזוקה של המערכת הקיימת.

5.23. מכל מקום, גם אם היינו מקבלים את טענת העוררת, כי הקשר בינה לבין לקוחותיה הוא ברובו קשר שאינו מתמשך הרי שבהתאם לפסק הדין שניתן בעניין ווב סנס, אין המדובר בפרמטר חד משמעי, ויש בו רק כדי להוות אינדיקציה לפעילות העסקית המבוצעת בנכס.

5.24. אם לא די באמור לעיל, הרי גם **במסגרת המבחן הכמותי**, העוררת לא הוכיחה בפנינו, כי הפעילות הייצורית שהיא מבצעת בנכס היא החלק העיקרי של הפעילות העסקית המתבצעת בנכס.

5.25. **ראשית**, העוררת לא הוכיחה בפנינו, כי גודלו של השטח בו מתבצעת פעילות ייצורית גדול מהשטחים המשמשים לפעילות אחרת (כגון שיווק, פיתוח עסקי וכו'), ודי בכך כדי לקבוע, כי העוררת אינה "בית תוכנה" גם לפי המבחן הכמותי.

יצוין בהקשר זה, כי גם מדו"ח הביקורת של המשיב עולה, כי השטח בו מתבצעת פעילות ייצורית אינו גדול בהכרח מהשטחים המשמשים לפעילות אחרת של שיווק, מכירות, קשרי לקוחות וכו'.

5.26. שנית, מצבת כוח האדם בעוררת מצביעה על כי רק חלק קטן מהעובדים הם מתכנתים בלבד. כך, מתוך 10 עובדים בעוררת, רק לגבי עובדת אחת נטען כי היא עוסקת בפיתוח תוכנה. לגבי ארבעה עובדים נטען, כי הם משמשים גם כמפתחים (בנוסף לתפקידיהם כמנכ"ל, סמנכ"ל מוצר ותפעול, מנהל לקוחות, תמיכה טכנית והטמעת מערכות, ו-סמנכ"ל פיתוח וטכנולוגיה). 5 מעובדיה של העוררת כלל לא עוסקים בפיתוח ותפקידיהם הם סמנכ"ל מכירות ופיתוח עסקי, מנהלת שיווק, מנהל לקוחות, תמיכה טכנית והטמעת מערכת, מכירות וחשב.

5.27. יצוין, כי גם לגבי עובדים המועסקים בפיתוח תוכנה, לא הוכח בפנינו כי עיסוקם הוא בפיתוח תוכנה חדשה בלבד, ותפקידם עשוי גם להשתרע על פעילותה של העוררת שעניינה התאמת התוכנה לדרישות הלקוחות, אשר כאמור לעיל, לא מהווה פעילות ייצורית.

5.28. הנה כי כן, מצבת כוח האדם מצביעה על כי פיתוח תוכנה הוא לא פעילותה העיקרית של העוררת, ועל כי עיקר הפעילות בנכס היא פעילות של מתן שירותים ללקוחות העוררת, ופיתוח עסקיה של העוררת, מול לקוחות חדשים וישנים.

5.29. 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.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 143/02 יעד פירזול (1984) בע"מ נ' מנהל הארנונה שליד עיריית תל אביב-יפו (פורסם בנבו);

ע"ש 47/95, מפעל מתכת חניתה בע"מ נ' מנהל הארנונה שלומי, תק-מח 825 (3) 96;

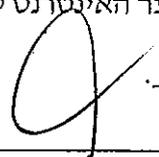
עתי"מ 1055/06, ידידי טורו בישראל נ' משרד הפנים - הממונה על מחוז ירושלים, תק-מח 2007 (2) 1451.

6. אשר על כן ולאור האמור לעיל, אנו דוחים את הערר.

7. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת החלטה.

8. 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.

9. ניתן בהעדר הצדדים ביום 9/12/14.


חברה: שירלי קדם, עו"ד      חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח      יו"ר: שלומית ארליך, עו"ד

ערר 1400007317

בפני ועדת הערר על קביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

העוררת: BSL Investors Corp

- נ ג ד -

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו

- נ ג ד -

צד ג': ארט דקו (חי) רהיטים ועיצוב בע"מ ח.פ. 514619626

החלטה

1. עניינו של הערר דנן הינו נכס המצוי ברחוב גולדמן נחום 3, תל אביב, הרשום בספרי העירייה כנכס מספר 2000392324 (ח-ן לקוח 10595879), ואשר שטחו 250 מ"ר.

## 2. תמצית טיעוני העוררת

- 2.1. הנכס נמצא בבניין אשר שייך בחלקו לעוררת. העוררת השכירה את הנכס לאחד ששם משפחתו אוזן שהפעיל במקום עסק בשם "ארט דקו". צד ג', שחלק משמה הוא "ארט דקו" ואשר הגבי אוזן היא אחת ממנהליה, קיבלה בהעברה את השכירות בנכס.
- 2.2. מן האמור לעיל עולה כי קיים רצף של החזקה בנכס, כאשר צד ג' קיבלה את החזקה בנכס מידי מי שאמור היה להיות שותפתה בהחזקת הנכס.
- 2.3. העוררת לא החזיקה בנכס קודם לצד ג'.
- 2.4. אין חולק כי צד ג' החזיקה בנכס לפחות עד חודש אוקטובר 2012, והשכירה אותו בשכירות משנה. על פי ההסכם שבין העוררת לצד ג', תקופת הסכם השכירות היא למעלה משנה, בוודאי בחיבור התקופות לפי ההסכם מיום 31.5.2011 (להלן – "ההסכם הראשי") והנספח לו מיום 17.8.2011 (להלן – "הנספח").
- 2.5. אין חולק כי העירייה רשמה בספריה את צד ג' כמחזיקה ומסרה לה דרישת תשלום.
- 2.6. זהות המחזיקה בנכס החל מחודש ינואר 2012 הייתה ידועה לעירייה ורשומה אצלה. גם צד ג' לא טענה, ואף אינה טוענת (לעניין החזקה) כי היא לא הייתה המחזיקה בנכס.
- 2.7. סעיף 326 קובע כי מחזיק של נכס יהיה חייב בארנונה מעת שנמסרה הודעה על כך לעירייה וחיובו ייפסק מעת שנמסרה הודעת חדילה.
- 2.8. צד ג' היתה רשומה כמחזיק ולא נמסרה הודעת חדילה לעירייה בגין אחזקתה. ממילא המחזיק הרשום בספרי העירייה הייתה צד ג' וכך היא צריכה הייתה להישאר.
- 2.9. צד ג' מסרה את הסכם השכירות הראשי לעירייה ולעירייה לא הייתה כל זכות בחוק או בדין לשנות את מצב האחזקה.
- 2.10. לפי סעיף 327 לפקודת העיריות, אין כל צורך להודיע על מחזיק בדיירות משנה וממילא הודעת החדילה של דייר המשנה מחזירה את החזקה בנכס לידי השוכר הראשי ובענייננו - לידי צד ג'.
- 2.11. הגם שהעירייה טוענת, כי היא אינה צריכה לפסוק במחלוקת שבין הצדדים הניצים. זה בדיוק מה שעשתה העירייה.
- 2.12. מנספח "ט" לתצהירו של מנהל צד ג' עולה, כי ביטול חיוב צד ג' בארנונה נבע מקבלת טענות צד ג' שנטענו במכתבו של בא כוחה, (נספח "ח" לתצהיר האמור) הנוגעות ליחסים שבין צד ג' לעוררת.

- 2.13. צד ג' טענה בפני העירייה, כי על פי ההסכם שבינה לבין העוררת, היא אינה חייבת בתשלום הארנונה לעירייה ובשיעור שנקבע על ידי העירייה, אלא היא חייבת בתשלום לידי העוררת בלבד ובסכום שנקבע בהסכם שבינה לעוררת, והעירייה בחרה לקבל את טענת צד ג'. יתירה מכך, העירייה קיבלה את טענות צד ג' "במעמד צד אחד" מבלי לקבל את תגובת העוררת.
- 2.14. העירייה שגתה בכך שהסבה את החיוב על שם העוררת, שעה שצד ג' לא מסרה כלל הודעה על חזירתה שלה מהחזקת הנכס אלא של שוכר המשנה בלבד.
- 2.15. העירייה בחרה שלא להעיד איש מטעמה, וממסמכיה ניתן ללמוד כי היא מדברת בשני קולות; בקול האחד היא מדברת אל צד ג' ומקבלת את טענותיה כי אינה חייבת בארנונה מפני שזו הוטלה בהסכם על העוררת, ובשני היא מדברת אל העוררת ובו היא טוענת כי הנכס מועבר על שם העוררת בשל "הודעת חדילה".
- 2.16. ביחסים שבין העירייה לעוררת ולצד ג', שומה היה על העירייה לרשום בספריה את צד ג' כחייבת בארנונה, מפני שכאמור היא זו שהחזיקה בפועל בנכס. הדרך היחידה בה רשאית הייתה העירייה לשנות את הרשום בספריה היה על יסוד "הודעת חדילה". ברור היום שלעירייה לא נמסרה "הודעת חדילה" של צד ג' ולכן פעולתה הייתה ללא יסוד.
- 2.17. גם במקרה בו נמסרת לעירייה "הודעת חדילה", על העירייה לפעול מיידית לשינוי המצב כאשר נודע לה כי הודעת החדילה הייתה ללא בסיס עובדתי שלא לומר כוזבת. אכן, העירייה אינה חייבת לחפש אחר המחזיק אך גם אינה רשאית להתעלם ממצב עובדתי ידוע.
- 2.18. מבלי לגרוע מהאמור לעיל, צד ג' הביאה את העירייה לקבל את טענותיה בהציגה מצג כוזב, שכן על פי סעיף 8 להסכם הראשי שבין צד ג' לעוררת:
- "השוכר מתחייב לשלם, במשך כל תקופת השכירות, כל מס ו/או היטל ו/או אגרה ו/או תשלום מכל מין וסוג שהוא, החל לפי דין או נוהג על שוכר או מחזיק של נכס... לרבות ומבלי לפגוע מכלליות האמור..."**
- 2.19. שלא כטענת צד ג', לא חל על צד ג' או על העוררת כל איסור לפנות לעירייה ולהודיע על החזקת צד ג' בנכס. כל שנאסר על צד ג' הוא האמור בסעיף 8.2 להסכם הראשי הקובע:
- "מוסכם בזה, במפורש, כי השוכר לא יהא רשאי להגיש לעיריית תל אביב בקשה כלשהי לפטור ו/או הנחה מארנונה או מכל תשלום שעליו לשלם לה בהקשר למושכר..."**
- 2.20. צד ג' ניסתה לאחז את עיני הוועדה כאשר בחרה לצטט ציטוט חלקי מהנספח) ובחרה שלא להגיש אותו במצורף לתצהיר עדותה הראשית. סעיף 7 לנספח מתקן את סעיף 8 להסכם הראשי ובמשפט האחרון לפסקה השנייה של סעיף 7 לנספח נאמר: **"מובהר בזה כי במידה והעירייה תגדיל את תשלום הארנונה בגין המושכר מכל סיבה שהיא, תחול ההגדלה על השוכר ותשלום על ידו"**.

### 3. תמצית טיעוני צד ג'

- 3.1. בהתאם להסכמי השכירות עליהם חתמה, העוררת גבתה תשלומי ארנונה מדיירי הנכס תוך שהיא אוסרת על השוכרים לפנות לצורך ביצוע התשלום לעירייה באופן ישיר.

- 3.2. העוררת שלשלה את הכספים אשר נגבו על חשבון "ארנונה" לכיסה הפרטי ולא העבירה אותם מעולם לעירייה.
- 3.3. יש להטיל את החיוב בארנונה על העוררת, וככל שלאחרונה ישנן טענות כלפי צד ג', הרי שעליה להפנות לבית המשפט בעל הסמכות העניינית המתאימה.
- 3.4. חיוב צד ג' בחיובי העוררת יביא לאי צדק כפול – התעלמות מעשיית עושר של העוררת שלא כדין בגביית "תשלומי ארנונה" ואי העברתם לעירייה וכן חיוב בדיעבד של צד ג' בחיובי ארנונה בניגוד לחוק ולפסיקה.
- 3.5. בהתאם להסכם השכירות, העבירה צד ג' לעוררת סך של 2,452 ₪ (כולל מע"מ) בגין תשלומי ארנונה ומים בכל חודש. גם פעולה זו וקבלת סכומים בגין תשלומי ארנונה אינה מוכחשת על ידי העוררת.
- 3.6. העוררת לא הכחישה ואף לא ניסתה להסתיר את העובדה כי היא פנתה מאחורי גבה של צד ג' לעירייה והכריזה על צד ג' כמתזיקה בנכס. זאת על אף התנהלות הצדדים קודם לכן, ובניגוד להסכם השכירות ולדרישתה של העוררת.
- 3.7. בהתאם לכך, במהלך חודש אפריל 2012, התקבלה לראשונה מאז נחתם הסכם השכירות ובהפתעה גמורה אצל צד ג' דרישת תשלום ארנונה בעבור חודשים ינואר 2012 ועד מרץ 2012.
- 3.8. בהתאם להסכמי שכירות המשנה, אשר חברת בסל הייתה מודעת להם והסכימה להם, הודיעה צד ג', כי אינה מחזיקה בפועל נכסים והציגה את הסכמי שכירות המשנה, וכן הגישה השגה על החיוב. חיובה של צד ג' בוטל על ידי העירייה.
- 3.9. לאחר פינוי הנכס על ידי שוכר המשנה, העירייה, ככל הנראה פנתה בדרישת תשלום לעוררת, אך זו לא העבירה את הדרישה לצד ג', ומעולם עד לשלב דיוני הערר, לא הודיעה לצד ג', כי בכוונתה להעביר אליה את חיובי הארנונה, ולא ניתנה לה האפשרות להיערך לחיובים אלו /או להשגה עליהם.
- 3.10. ביום 30.10.2012 הסתיים הסכם השכירות בין צד ג' לעוררת. למען הסר ספק ולשם הזהירות בלבד הודיעה צד ג' לעירייה כי היא חדלה להחזיק בנכס כולו. הודעת החדילה מטעם צד ג' דקו הוגשה לעירייה ביום 28.10.12.
- 3.11. עוד יצוין כי החל מיום 15.7.2012, מועד בו נטש שוכר המשנה את הנכס, עמד הנכס ריק. עוד יצוין כי שוכר המשנה נטש את הנכס לאור דרישת תשלום ארנונה גבוהה משמעותית מן הסכום עליו הצהירה צד ג' בעקבות מצגי השווא של העוררת.
- 3.12. מעצם ביצוע תשלומים בגין ארנונה ישירות לעוררת, על פי דרישתה, במשך תקופה כה ארוכה, הן בעבור תקופת השכירות הקודמת לשכירות צד ג' והן לתקופה של 10 חודשים בתקופת שכירות צד ג', וכן לאור דרישות העוררת בעל פה ובכתב במועד חתימת ההסכם שלא לפנות לעירייה בעניין הארנונה, הרי נראה שדרישת תשלום הארנונה ישירות אליה ואיסור פנייה לעירייה בעניין זה נעשו מתוך כוונת מכוון של העוררת להתעשר על חשבון צד ג' ועל חשבון העירייה שלא כדין.

3.13. בכל מקרה, בין אם חיוב העוררת נעשה לאור קבלת השגתה של צד ג' ובין אם החיוב נעשה לאור אי קבלת פנייתה של העוררת עצמה בהשגתה הרי שחיוב צד ג' כעת ובדיעבד הינו בניגוד לחוק וכבר נקבע בפסיקה כי אין לאפשר חיוב בדיעבד. (ר' ע"א 8417/09, עיריית ירושלים נ' ששון לוי, ניתן ביום 21.8.12, פורסם בבנו).

#### 4. תמצית טיעוני המשיב

- 4.1. בעקבות הודעת צד ג', אשר הייתה רשומה כמחזיקה בנכס ואף אינה מכחישה את מתן ההודעה, נמסרה למשיב הודעה על חדילת חזקה, וכי בעלת הנכס, היא העוררת, צריכה להירשם כמחזיקה.
- 4.2. צד ג' מסר הודעה בהתאם לסעיף 325 לפקודת העיריות והמשיב פעל בהתאם להוראות סעיף החוק וגרע את צד ג' מרישומה כמחזיקה בנכס.
- 4.3. לפיכך, רישומה של העוררת כמחזיקה בנכס נעשה כדין. במידה ולעוררת טענות כנגד צד ג' על ההודעה שמסרה, עליה להפנות טענותיה ישירות לצד ג'.
- 4.4. מפרוטוקול דיון ההוכחות מיום 31.3.2014 ניתן לראות בוודאות את גודל הסכסוך בין העוררת לצד ג'.
- 4.5. מנהל הארנונה אינו צד ליחסים שבין בעלי נכס לשוכריהם שכן הוא גוף מנהלי ללא סמכויות שיפוט, והוא אינו אמור להתיימר ולהכריע בעניינים שהם במובהק מתחום המשפט הפרטי – אלו יש לפתור בכלים משפטיים של המשפט הפרטי ומבלי לערב את מנהל הארנונה. ראה בעניין זה עת"מ 549/02 אנגל מרכזי מסחר בע"מ נ' עיריית חיפה דינים מחוזי כרך לד (1) 418 וכן ת.א. (שלום ת"א) 214192/02 עיריית הרצליה נ' פרוזנפר.
- 4.6. הוראות סעיפים 325-326 לפקודת העיריות, נועדו לפתור את העירייה מלהיכנס לסכסוך בין צדדים, ומרגע שהתקבלה הודעה על חדילת חזקה על פי סעיף 325 לפקודת העיריות מחויבת העירייה לפעול על פי ההודעה.

#### 5. דיון והכרעה

- 5.1. לאחר שבחנו את טיעוני הצדדים, הגענו לכלל דעה כי דין הערר להתקבל, כי חובת תשלום הארנונה בתקופה הרלוונטית לערר מוטלת על צד ג', וכי ככל שצד ג' כבר שילמה לעוררת על חשבון הארנונה תרופתה הינה במסגרת תביעה אזרחית רגילה להשבת.
- 5.2. ויודגש, הגם שאנו סבורים כי מהראיות שבפנינו פעלה העוררת שלא בתוס לב עת גבתה סכומים מצד ג' על חשבון הארנונה ולא העבירה אותם לעירייה, הרי אין בכוחנו לחייבה לשלם את הארנונה למשיב.
- 5.3. צודקת העוררת בטענתה, כי הודעת צד ג' למנהל הארנונה לאו הודעת חדילה היא. בהודעתה למשיב, הבהירה צד ג' באופן שאינו משתמע לשני פנים, כי היא המחזיקה בנכס, וזאת אגב טענתה, כי על אף שהינה המחזיק בנכס, חובת תשלום הארנונה מוטלת על העוררת, מכח ההסכם שבין הצדדים.

5.4. דא עקא, שבהתאם לסעיף 326 לפקודת העיריות, רשאי המשיב לגבות את הארנונה, ממי שהחובה בתשלום הארנונה מוטלת עליו – קרי, מהמחזיק בנכס ולא ממאן דהוא אחר, ובלשון סעיף 326 לפקודת העיריות:

“נעשה אדם בעלו או מחזיקו של נכס שמשלמת עליו ארנונה, יהא חייב בכל שיעורי הארנונה המגיעים ממנו לאחר שנעשה בעל או מחזיק של הנכס...; כל עוד לא ניתנה הודעה כאמור יהיו המוכר, המעביר או המשכיר חייבים בארנונה שהקונה, הנעבר או השוכר היו חייבים לשלם ולא שילמו...”.

5.5. ויודגש, בחוזה שנחתם בין העוררת לבין צד ג' נקבע כי חובת תשלום הארנונה מוטלת היא על צד ג', כך שגם בהתאם למערכת היחסים בין העוררת לבין צד ג' הותוותה דרך תשלום הארנונה על המחזיק בנכס ולא על אחר.

5.6. הגם שצר לנו שכך הדבר, שכן מסכימים אנו עם צד ג' שבכך יצא חוטא נשכר, אין בתניה המורה כי תשלום הארנונה ישולם ע"י צד ג' לעוררת, וכי התשלום לעירייה יבוצע בפועל ע"י העוררת, כדי לשנות מחובת התשלום המוטלת ע"י המחזיק בנכס כלפי המשיב. בהתאם, יש לראות את העוררת כצינור להעברת הכספים מהמחזיק בפועל – צד ג', לעירייה.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 12197-06-11 מנהל הארנונה - עיריית חיפה נ' קופלמן ואח'

5.7. זאת ועוד, משנודע למשיב כי ההחזקה בנכס הייתה בפועל בידי צד ג', אין מניעה שהמשיב יפעל לחייב את צד ג' - המחזיקה האמיתית, בתשלום הארנונה עוד מתחילת החזקתה בנכס, על דרך של חיוב רטרואקטיבי, כל עוד אין המדובר בתשלום כפול על אותו נכס ביחס לאותה תקופה. משהתברר כי היעדר חיוב צד ג' מקורו בטעות, יש לאפשר למשיב לגבות הארנונה מצד ג'.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 12197-06-11 מנהל הארנונה - עיריית חיפה נ' קופלמן ואח'

6. לאור האמור לעיל, אנו מקבלים את הערר, וקובעים כי צד ג' היא החייבת בתשלום הארנונה בתקופה מושא הערר, וכי ככל שלצד ג' טענות להשבה, עליה לפעול כנגד העוררת במסגרת תביעה אזרחית רגילה להשבה.

7. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

8. 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

9. ניתן בהעדר הצדדים ביום 9/12/14

חברה: שירלץ קדם, עו"ד

חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח

יו"ר: שלומית ארליך, עו"ד

32711105W

ערר מס' 1400010192

בפני ועדת הערר על קביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

העורר: מאיר מזר

- נ ג ד -

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו

החלטה

1. עניינו של ערר זה הוא נכסים ח-ן לקוח 10064092 וח-ן לקוח 10381732, המצויים ברחוב כפר גלעדי 1, בת"א (להלן: "הנכסים").

## 2. תמצית טיעוני העורר

- 2.1 בחיוב הארנונה השנתי לשנת 2014 חויבו הנכסים באופן הבא:
- א. ח-ן לקוח 10064092 – 180 מ"ר בסיווג "מחסנים".
- ב. ח-ן לקוח 10381732 – 24 מ"ר בסיווג "משרדים".
- 2.2 בפועל, שתי היחידות משמשות כמחסן אחד, המשרת את חנות העורר ואמו שבקומת הקרקע (ח-ן לקוח 10064063), ואשר על כן התבקש איחודן ליחידה אחת בשטח 204 מ"ר.
- 2.3 בתשובת המשיב להשגה שונה סיווג יחידה 10381731 מסיווג "משרדים" לסיווג "מחסנים", אולם במקום לאחד בין שתי היחידות הורה המשיב כי שטח של 49 מ"ר מיחידה 10064092 יועבר ליחידה 10381731, וכי חיוב שתי היחידות יעשה בנפרד, כך שכיום היחידות מחויבות לפי:
- א. ח-ן לקוח 10064092 – 141 מ"ר בסיווג "מחסנים".
- ב. ח-ן לקוח 10381731 – 73 מ"ר בסיווג "מחסנים".
- 2.4 ודוק, המשיב הוסיף שטח של 49 מ"ר ליחידה 10381731, אולם הפחית של 39 מ"ר במקום 49 מ"ר מהיחידה 10064092, כך שיש, גם לגישת המשיב, להעמיד את שטחה של היחידה 10064092 על 131 מ"ר בלבד. מדובר כמובן בטעות חישוב, שגם העורר לא הבחין בה קודם לכן, ועל כן יש להורות על תיקונה.
- 2.5 כנראה שהסיבה לכך שהמשיב פעל כפי שפעל היא שאותם 49 מ"ר, מצויים בקומה השלישית של הנכס, מעל ליתרת היחידה הני"ל, המצויה בקומה השנייה, כך שבפועל פוצל מחסן העורר לשני מחסנים נפרדים אחד בקומה השנייה והשני בקומה השלישית.
- 2.6 פיצול מחסן העורר לשתי יחידות נפרדות נעשה ללא כל בסיס עובדתי או משפטי כמפורט להלן.
- 2.7 ראשית, יחידה 10064092, בעקבות פנייה קודמת של העורר, אוחדה ליחידה אחת, שכאמור הורכבה ממחסנים בקומה השנייה ובקומה השלישית של הנכס ועל כן מקום שקודם לכן כן מצא המשיב לנכון לאחד בין היחידות, שומה היה עליו לספק הסבר מספק להתלטתו שלא לעשות כן, דבר שלא נעשה במקרה זה.
- 2.8 שנית, המבחן הנוהג בשאלת איחוד נכסים הינו האם ישנו רצף טריטוריאלי ביניהם והאם מבחינת מהות השימוש, מיהות המתזיק וסמיכות השטחים מהווים אותם נכסים מקשה אחת.
- 2.9 כאשר אותם הנכסים מצויים באותה יחידת מבנה יש ונהוג לראותם כמאוחדים, גם אם אינם רצופים פיסית, וכך גם נוהג המשיב.
- 2.10 יישום זה צריך לחול מקל ותומר במקרה זה שבו הנכסים כן מתוברים פיסית באמצעות תקרה/רצפה משותפת. לא צריכה להיות הבחנה בין קיר משותף לבין תקרה משותפת.

2.11. שני הנכסים בצוותא חדא מהווים את המחסן של העורר, כך שאם אדם חיצוני יגיע למקום הוא יבין מיד שמדובר במחסן אחד, המשרת כאמור את חנותו של העורר ולא שני מחסנים נפרדים ובלתי קשורים.

2.12. מטרתו של מחוקק המשנה, מתקין צו הארנונה, בקביעת הקלה פרוגרסיבית בסיווג "מחסנים" הייתה כמובן להקל עם נישומים המנהלים מחסן גדול תחת סיווג זה ולעודד התזקת נכסים כאמור בתחום העיר ת"א. מהבחינה הזאת כל פרשנות שתאמר, ששתי יחידות בתוך אותו המבנה עצמו, המשמשות במשותף את העורר ואת עובדיו, צריכות להיות מחויבות הנפרד, תחטא ותסתור את כוונת מחוקק המשנה.

### 3. תמצית טיעוני המשיב

3.1. ביקורת מפורטת שנערכה על ידי המשיב, מצאה כי הנכסים אינם מאוחדים בפועל ולכל אחד מהם קיימת כניסה שונה ונפרדת הנמצאת בקומות שונות ונפרדות ועל כן הם אינם מהווים שטח רציף ואינטגרלי.

3.2. אם כן, שאלת היותו של נכס יחידת שומה נתונה לשיקול דעתו של מנהל הארנונה, וסמכות זו הינה סמכות טבועה ואינהרנטית לתפקידו.

3.3. מדו"ח הביקורת עולה באופן שאינו משתמע לשני פנים כי מדובר בשתי יחידות שעומדות בפני עצמן, עם כניסות נפרדות. העורר גם אינו מכתיש כי בין היחידות קיימת תיקרה, והכניסה לכל אחת מהן נפרדת, כך ששטח הנכסים אינו בר איחוד.

3.4. איחוד הנכסים במקרה דנן, ליחידת שומה אחת, במצב שקיימת הפרדה פיזית בין שתי היחידות ולכל יחידה כניסה נפרדת אחת, יגרום לחוסר בהירות ואי וודאות אשר יפגעו בסופיות השומה. היום פונה העורר המבקש איחוד היחידות, מחר יבואו וירצו להשכיר לשוכרים שונים, ויבקש פיצול היחידות מחדש ובעצם התזרת המצב הקיים, האם זה מתפקידו של המשיב, לשנות בכל יום פיצול / איחוד לפני בקשת נישום, כאשר המצב בפועל מלמד על כך כי עניין לנו בשתי יחידות שומה נפרדות ועצמאיות?

3.5. אין להטיל על המשיב חובת מעקב אחר שינויים אלו.

3.6. בקשת העורר אינה מעשית לא מבחינה משפטית ולא מבחינה טכנית של יישום העלולה להביא לבלבול ברישום, במיוחד כאשר המחזיק היום יעזוב את הנכס ויבואו תחתיו מתזיקים אחרים שייאלצו להתמודד עם נכס הרשום כנכס אחד, אך בפועל מפוצל לשתי יחידות נפרדות, שאין ביניהם קשר מיוחד מלבד קרבה פיזית של שתי יחידות הצמודות אחת לשניה.

### 4. דיון והכרעה

4.1. לאחר שקראנו את טיעוני הצדדים הגענו לכלל דעה כי יש לקבל את הערר.

4.2. באשר לטענת העורר, כי המשיב הוסיף שטח של 49 מ"ר ליחידה 10381731, אולם הפחית של 39 מ"ר במקום 49 מ"ר מהיחידה 10064092, הרי, על אף שהמשיב בחר שלא להתייחס לטענה זו, נראה כי עסקינן בטעות חישוב, ואנו מורים על תיקונה, ועל העמדת שטחה של יחידה 10064092 על 131 מ"ר בלבד.

4.3. באשר לאיחוד הנכסים ליחידת שומה אחת, הרי הגם שאיחוד זה נתון לשיקול דעתו של מנהל הארנונה, וסמכות זו הינה סמכות טבועה ואינהרנטית לתפקידו, הרי שיקול דעתו, אינו בלתי שפיט והוא עומד למבחן במקרה זה.

4.4. במקרה זה, סבורים אנו כי טעה המשיב בהחלטתו, וגם העובדה שעם חילופי מחזיקים ייתכן ויתבקש פיצול הנכס ליחידות שומה נפרדות אין בו כדי להעלות ו/או להוריד.

והרי יתכן שגם השימוש עצמו ישתנה, הבשל כך לא נסווג את הנכס בסיווג מחסנים?

4.5. משוכנעים אנו, ובעררים אחרים קיבלנו עמדה זו, כי לו בקומה אחת ניהל העורר את משרדי העסק, ולא מחסן, היה המשיב עומד על דעתו, כי אין לסווג את הנכס שבקומה האחרת, בגין הרצף שבין הקומות.

אותו הגיון מביא אותנו למסקנה כי יש לראות ברצף זה, כמצדיק את איחוד הנכסים ליחידת שומה אחת.

4.6. אנו מקבלים גם את טיעונו של העורר, לפיו מטרתו של מתקין צו הארנונה, הייתה כמובן להקל עם נישומים המנהלים מחסן גדול תחת סיווג זה ולעודד החזקת נכסים כאמור בתחום העיר ת"א, וכי פרשנות לפיה שתי יחידות בתוך אותו המבנה עצמו, המשמשות במשותף את העורר ואת עובדיו, צריכות להיות מחויבות בנפרד, תחטא ותסתור את כוונת מחוקק המשנה.

4.7. לשם השלמת התמונה יצוין, כי החלטות ועדות הערר אליהן הפנה העורר, תומכות אף הן במסקנתנו זו:

4.7.1. ראה החלטת ועדת הערר בערר 2008-07-068 מיום 4.1.2000, בו נקבע, כי למרות שמדובר בשני מחסנים שביניהם מפריד מעבר בשטח מטרים ספורים, המדובר במחסנים המהווים מקשה אחת מבחינת מהות השימוש, מיהות המחזיק וסמיכות השטחים ועל כן יש לחייבם כמחסן אחד מאוחד.

4.7.2. כן ראה החלטת ועדת הערר בערר 140007754 מיום 1.7.13, בו נקבע לעניין בקשה לאיחוד שני נכסים בסיווג "מלאכה ותעשייה", שהפריד ביניהם קיר משותף, כי הוכח שהנישום מנהל את אותו העסק בשטחם של שני הנכסים נשוא המחלוקת וכי איחוד הנכסים יהווה במקרה זה פעולה העולה בקנה אחד עם כוונתו של מתקין הצו ביחס לנכסים הראויים לאיחוד וביחס להקלה הפרוגרסיבית הקבועה בצו בעניין תעריף פוחת עם עלייה בגודל השטחים.

5. אשר על כן ולאור האמור לעיל, אנו מקבלים את הערר.

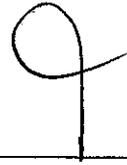
6. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

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

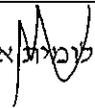
8. ניתן בהעדר הצדדים ביום 9/12/14.



חברה: שירי קדם, עו"ד



חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח



יו"ר: שלומית ארליך, עו"ד

31811105W

140009017 ערך  
+ 140010614

בפני ועדת הערך לקביעת הארנונה כוללת  
שליד עיריית תל אביב - יפו

העורר: אברהם הופמן

- נ ג ד -

המשיב: מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

החלטה

1. עניינו של הנידון דנו, הינו נכס ברחוב הפץ חיים 8 תל אביב (ת"ח 2000212221) (להלן: "הנכס").

## 2. המציאת טיעוני הנידון

- 2.1. עסקינן בנכס המשמש כבית מלאכה לתיקון של מוגנים.
- 2.2. בנכס מועסקים 5 טכנאים, המתמחים בתיקון מוגנים. בבית המלאכה קיימים שולחנות עבודה, כלי הלחמה והדבקה, כלי עבודה שונים וחלקי חילוף רבים, המשמשים לצורך תיקון המוגנים בלבד במקום.
- 2.3. עיקר לקוחות העוררת הם לקוחות גדולים וקבועים החתומים על "חוץ שרות" בפריסה ארצית.
- 2.4. על פי כללי הפרשנות המקובלים נקודת המוצא היא לשון החוק. על פי ההגדרה המילונית כפי שמופיעה במילון אבן שושן החדש מוגדר המונח "מלאכה", בין היתר, כ: "עבודה, עבודת ידיים, פעולת העובד".
- 2.5. המונח "מלאכה" טומן בחובו גם את אלמנט האומנות, תיקון ואו עיבוד החומר.
- 2.6. מבחינת ההגדרה המילונית ל"בעל מלאכה", נראה כי אין כל ספק כי הפעילות אשר מתבצעת בנכס מתאימה להגדרה זו.
- 2.7. על פי לשונם של בני אדם המונח מלאכה מתייחס לקשת רחבה של פעולות שהמאפיין העיקרי שלהם הינו אלמנט התיקון או העיבוד. כך, למשל, תיקון רכבים במוסד ייחשבו כמלאכה, תיקון נעליים, תיקון מכשירים מכניים ייחשבו כמלאכה.
- 2.8. על פי הפסיקה למשמעות המילונית של המונח "מלאכה", ישנו משקל כבד.

ראה לעניין זה:

ברי"מ 4021/09 מנהל הארנונה בעיריית תל אביב נ' חברת מישל מרסייה בע"מ (פורסם בנבו) (להלן: "פרשת מרסייה"),

עמ"נ 22010-02-13 אוטוסנט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א יפו.

- 2.9. על פי פסיקת בתי המשפט, בתי מלאכה הינם מקום בו המועסקים עובדים בעיקר בעבודת כפיים, מייצרים מוצרים כאלה ואחרים, ואף עוסקים בתיקונם באמצעות כלי עבודה או בלעדיהם.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 726/09 ענף ל. אלומיניום נ' עיריית ירושלים

עמ"נ 251/07 מנהל הארנונה של עיריית ת"א נ' סטודיו עיצור בע"מ

- 2.10. בפרשת מרסייה, נקבע במפורש כי יש להבחין בין מלאכה ותעשייה וכאשר עסקינן במלאכה אין לדרוש פעילות ייצורית כלל, אלא ניתן להסתפק בעיבוד החומר או אף פעולות תיקון.

2.11. המשיב משתמש בתוספת המילה "שירותים" להגדרה השירותית בצו הארנונה, החל משנת 2013, על מנת ליצור טשטוש מוחלט עד כדי מהיקה של הסיווג "מלאכה", וזאת על אף שאחד המאפיינים המזוהה ביותר עם בתי המלאכה (בעלי מספר עובדים מצומצם העוסקים בתיקון מוצרים) הינו מאפיין מתן השירות ללקוח – חן הסנדלר, המסגר ואף בעל המוסך אשר מוכרים לכל כבעלי מלאכה נותנים בסופו של יום שירות ללקוח. ואולם, היות ומדובר בשירות הטומן בחובו תיקון המוצר, עבודת כפיים, הרי שמדובר בסיווג "מלאכה".

ראה לעניין זה:

בר"מ 7165/11 המועצה המקומית אזור נ' מפעל הפיס

2.12. על פי הפסיקה, פעילות גמר של התאמת המוצר ללקוח הינה חלק מהפעילות התעשייתית של ייצור המוצר, ויש לסווג אף הנכס בו מתבצעת פעילות הגימור לפי סיווג "תעשייה ומלאכה".

ראה לעניין זה:

ע"א 1960/90 פקיד השומה תל אביב נ' חברת רעיונות בע"מ (לא פורסם)

ע"מ 980/04 המועצה האזורית חבל יבנה נ' אשדוד בונדד בע"מ (לא פורסם)

2.13. באתר האינטרנט של "איגוד התעשייה והמלאכה של ישראל" מצוינים ענפים יצרניים אשר הורשו להצטרף לאיגוד זה, לאור פעילותם. מעיון בענפים השונים, עולה כי הם דומים מעצם טבעם ועיסוקם לפעילות אשר מתבצעת בנכס. יש לראות בכך תימוכין נוסף להיות הפעילות בנכס כמתאימה לסיווג "תעשייה ומלאכה".

2.14. על פי הפסיקה, לא ניתן לקבוע בצו הארנונה (בין אם כהבהרה של מדיניות עבר ובין אם בדרך אחרת), כי שימושים אשר במהותם הינם בגדר "מלאכה", כבענייננו, יחויבו כבמקרה דגן בתעריף שהינו עסקי וזאת בניגוד לתקנות החסדרים.

ראה לעניין זה:

ת"צ 35869-11-12 גינת ואח' נ' עיריית גבעתיים,

2.15. מהגדרת קבוצת התובעים הייצוגיים בתובענה הייצוגית שלעיל, ניתן ללמוד כי מעבדה לתיקוני מזגנים הינה בבחינת בית מלאכה.

2.16. מבלי לגרוע מהאמור, ביום 15/3/10 ניתנה החלטה של ועדת הערר, המאשרת את הסכמת הצדדים לסיווגו של הנכס בתעריף "תעשייה ומלאכה".

היות והפעילות שנעשית בנכס משך כל השנים לרבות מאז שנת 2010 עת ניתנה ההחלטה בעניינו לא השתנתה, הרי שהמשיב לא היה רשאי לראות עצמו כטור מהסכמתו הנ"ל שקיבלה תוקף של החלטה.

השתחררותה של העירייה מהסכם זה באופן חד צדדי סותר פסיקה רחבה האוסרת לעשות כן.

ראה לענין זה:

עניינם 8183/03 הפרדת השמל"ג מווא"ז גולן.

עתי"מ 2216/06 אשפזי זלצמן נ' עיריית ת"א

עמ"נ 22001-04-11 המבחן הישראלי לייצוא נ' וועדת ערר ת"א

### 3. תמצית טיעוני המשיב

- 3.1. ממכלול הראיות אשר הוצגו בפני הוועדה הנכבדה נראה כי מרכז הכובד של העסק הוא מתן שירותים ולפיכך הוא צריך להיות מסווג בתעריף "בניינים שאינם משמשים למגורים".
- 3.2. מדובר בעסק המקבל הזמנות לתיקון מזגנים מלקוחות, אשר תזומים עם העורך בתו"ז מתן שירות. הטכנאים מצויים רוב שעות היום בשטח אצל הלקוחות. באם ניתן לתקן את המזגן אצל הלקוח התיקון נעשה אצל הלקוח ואם יש צורך בתיקון אחר, הטכנאי מבצע את התיקון בנכס מושא הערר.
- 3.3. על פי פסק הדין בפרשת מרסייה, על מנת להיכנס לגדר הסיווג "מלאכה" יש לבחון שלושה מבחנים: מבחן הפירוש המילוני, מבחן תכלית החוק ומבחן אחדות פרשנית.
- 3.4. מרכז הכובד של ההגדרה המילונית של המונח "בית מלאכה", הוא במונח "עבודת ידיים" או "עבודת כפיים". מונח זה מגולם בחובו עבודה בעלת מאפיינים פיזיים מובהקים נוסף על השימוש בידיים.
- 3.5. אין מחלוקת כי בנכס מתקיימת פעילות של תיקון מזגנים. אולם יחד עם זאת, אלמנט העבודה הפיזית הינו הנדבך המרכזי בהגדרה, ואילו בנכס מושא הערר לא הוכח כי מרכז הכובד הינו עבודה על מזגנים.
- 3.6. בנכס נראתה מזכירה אשר מקבלת את ההזמנות ולא נראה אף לא טכנאי אחד בעבודה. העד מטעם העורך העיד כי על שולחן העבודה היחיד המצוי בנכס יכולים לעבוד 2 טכנאים, דבר המעיד כי העורך נותן שירות תיקונים, אשר לא מצריכים תיקון בנכס מושא הערר, וכי כל שנעשה בנכס הוא קבלת ההזמנות ויציאה לתיקונים.
- 3.7. אין כמעט מקצוע בו לא נדרש שימוש בידיים במהלך העבודה, וגם במשרד עו"ד, נדרש שימוש בידיים, אך גם שם, כמו בענייננו, אלמנט העבודה הפיזית בנכס איננו האלמנט העיקרי, ועל כן משרד עו"ד אינם מסווגים כ"בית מלאכה".
- 3.8. העורך לא הרים את הנטל להוכיח כי עיקר עיסוקו הינו במלאכת כפיים, במלאכת אומן, כהגדרה המילונית של "מלאכה", אלא שעסקינן בעסק מסחרי שעניינו מתן שירותים ללקוח.
- 3.9. בנוסף, בהתאם לחלכה בפס"ד מישל מרסייה, תכלית החוק הינה מתן הטבה במיסים לבעלי מלאכה מסורתיים, שמתח הרווחים שלהם נמוך, ושחם עובדים בעיקר עבודת כפיים ונותנים שירות היוני לציבור.

באשר למתח הרווחים הנמוך, לא נטען ולא הוכח ע"י העורר כי היקף הכנסותיו נמוך, ואף לא הוצגו נתונים באשר להיקף הכנסותיו, ולא הוצגו חוזים עם לקוחות.

3.10. בהעדר פעילות ייצורית, לא ניתן להגדיר את הפעילות הנעשית בנכס כתעשייה.

3.11. ראה לעניין זה החלטת ועדת הערר בעניין אלקסלסי כל מזגן (להלן: "עניין אלקסלסי").

3.12. כל שנת מס עומדת בפני עצמה. המשיב סבר בעבר כי אין מקום לסווג את הנכס כתעשייה ומלאכה וגם היום הוא סבור כי הסיווג הנכון הינו "בניינים שאינם משמשים למגורים לרבות משרדים שירותים ומסחר". אין זכות קנויה לנישום כי הרשות המקומית תפעל לעולמי עד בהתאם להסדר פשרה לפיו פעלה בעבר, או במתן הנהות שקיבל הנישום בעבר אף שאינם משקפים את המציאות".

#### 4. המציאת טיעוני התשובה של העורר

- 4.1. העורר ביקש מהוועדה להתיר לו להגיב בקצרה לסיכומי המשיב בתיק. אנו נעתרנו לבקשה.
- 4.2. יש להכיר בעיסוק העורר כמלאכה, גם בהעדר פעילות ייצורית.
- 4.3. על פי פרשת מרסייה, יש להבחין בין מלאכה ותעשייה וכאשר עסקינן במלאכה אין לדרוש פעילות ייצורית כלל אלא ניתן להסתפק בעיבוד החומר או אף פעולות תיקון.
- 4.4. אין ללמוד מהחלטת ועדת הערר בעניין אלקסלסי. במקרה אלקסלסי צוין בדו"ח הביקורת כי הנכס משמש לשיווק מזגנים (להבדיל מענייננו).
- 4.5. החלטה של ועדת ערר אינה מחייבת ועדת ערר אחרת.
- 4.6. המשיב מתעלם בסיכומיו מפסיקה מפורשת של ביהמ"ש המחוזי, שצוטטה בסיכומי העורר, הקובעת כי בתי מלאכה הינם מקום בו המועסקים עובדים בעיקר בעבודת כפיים, מייצרים מוצרים כאלה ואחרים (כבענייננו לוחות חשמל) ואף עוסקים בתיקונם באמצעות כלי עבודה או בלעדיהם.
- 4.7. לא הוכח ע"י המשיב מה הן שעות העבודה של הטכנאים אצל העוררת.
- 4.8. בניגוד לטענת המשיב, על שולחן העבודה יכולים לעבוד 2-3 טכנאים.
- 4.9. עמדת המזכירה המשמשת את בית המלאכה הינה חלק אינטגרלי מהנכס, משמשת את בית המלאכה והכרחית לו.

ראה לעניין זה:

עמ"נ (י-ס) 30894-11-13 עמאד מסלמאני נ' מנהל הארנונה בעיריית ירושלים אגף הניצן המשפטי לעירייה

- 5.1. לאחר שבתנו את טיעוני הצדדים, ולאחר לבטים רבים, הנובעים מחוסר הבהירות בפרשנות המונח "מלאכה", הגענו לכלל דעה כי דין הערר להתקבל.
- 5.2. בית המשפט העליון בפרשת מרסייה, קבע שלושה מבחנים לצורך זיהוי "בתי מלאכה" לענין צו הארנונה: מבחן הפירוש המילוני, מבחן תכלית החוק ומבחן אחידות הפרשנות, שאינו רלוונטי לעניינו.

### 5.2.1 הפירוש המילוני

5.2.1.1. כבי השופט רובינשטיין בעניין מישל מרסייה, קבע כהאי לישנא:

"מילון אבן שושן מגדיר בית מלאכה "מקום שעובדים שם במקצוע מסוים בעיקר בעבודת ידיים (להבדיל מן 'בית הרושת' שעובדים בו בעיקר במכונות) כגון נגריה, מסגריה, סנדלריה" (מילון אבן שושן מחדש ומעודכן לשנת האלפיים (2007)); וממשיך המילון ומגדיר: "בעל מלאכה - אמן, עוסק בעבודת ידיים במקצוע מסוים, כגון נגר, מסגר, חרט, ספר זהו המשקל הלשוני הידוע כמשקל בעלי המלאכה או המקצוע".

5.2.1.2. מרכז הכובד של הגדרה זו הוא במונח "עבודת ידיים" או "עבודת כפיים", המגלם בחובו עבודה בעלת מאפיינים פיזיים נוסף על שימוש בידיים.

5.2.1.3. על פי עדותו של העורר, אשר התקבלה עלינו כמהימנה, שוכנענו בעובדות שלהלן:

5.2.1.3.1. עיקר לקוחות העוררת הם מוסדות, קרי, לקוחות גדולים וקבועים החתומים על "חוזי שרות" בפריסה ארצית.

5.2.1.3.2. בנכס מועסקים 5 טכנאים, המתמחים בתיקון מזגנים.

5.2.1.3.3. בנכס המלאכה קיימים שולחנות עבודה, כלי הלחמה והדבקה, כלי עבודה שונים וחלקי חילוף רבים, המשמשים לצורך תיקון המזגנים בלבד במקום.

5.2.1.3.4. עיקר עבודות תיקון המזגנים נעשית בנכס, ולא אצל הלקוחות.

5.2.1.3.5. הטכנאים נוסעים לחצרי הלקוחות על מנת לפרק את החלקים הדורשים תיקון ולהביאם לנכס לשם תיקונם.

5.2.1.3.6. למעט עבודת הטכנאים והמזכירה, לא מבוצעת כל עבודה אחרת בנכס.

5.2.1.4. לאור האמור, אנו מקבלים את טענת העורר, כי מרבית העבודות המבוצעות בנכס הינן בבחינת עבודת כפיים.

וידגש, אנו מקבלים את טענת העורך, כי פעילות המזכירה בנכס, הינה פעילות נלוות אינטגרלית וטפלה לפעילות המרכזית בנכס, שהיא תיקון מזגני אוויר, ולכן איננו רואים בעובדה שבנכס יושבת גם המזכירה, כמעלה או מורידה לענייננו.

5.2.1.5. עוד נוסיף, כי אנו מקבלים גם את טענת העורך, כי אין צורך כי בנכס תבוצע פעילות ייצורית על מנת שייחשב "בית מלאכה".

5.2.1.6. ביום 13.12.2006 חתמו שר הפנים ושר האוצר דאז, על החלטה המנאשרת שינוי בצו הארנונה של עיריית תל אביב. ההחלטה אישרה את שינוי הסיווג "בתי מלאכה מפעלי תעשייה", באופן שהוסר הפירוט "בתי מלאכה לייצור".

השמטת בחינת הייצור מבית מלאכה, מרחיבה את תחולת הסעיף.

ראה לעניין זה:

פרשת מרסייה.

עמ"נ 22010-02-13 אוטוסנט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א יפו.

5.2.1.7. לאור מסקנתנו כי עיקר העבודות המבוצעות בנכס הינן בבחינת עבודת כפיים, ולאור העובדה כי אין צורך כי בנכס תבוצע פעילות ייצורית, הגענו למסקנה כי עבודת הכפיים המתנהלת בנכס הינה בבחינת "מלאכה".

## 5.2.2. מבחן תכלית החוק

5.2.2.1. הגם שכאשר בחינת לשונו של חוק מביאה למסקנה חד משמעית בדבר פרשנותו, אין צורך לבחון את תכליתו, בחנו גם את תכלית החוק, וגם בחינה זו הביאה אותנו למסקנה דומה.

5.2.2.2. בהתייחס לתכלית החוק, קבע ביהמ"ש העליון בפרשת מרסייה כהאי לישנא:

"יתכן, כי בפסיס ההקלה בארנונה לה זוכים בתי מלאכה טמון - במידה רבה - יסוד סוציאלי. באופן מפורטי מתח הרווחים שסיפקו בתי המלאכה לבעליהם היה נמוך. בתי המלאכה היו מקומות פשוטים ועדרי תחכום טכנולוגי (מה שמבנים בימינו low tech), שהיקף הפנסותיהם היה נמוך. בעליהם התפרנסו, בדרך כלל לא ברוח רב, בניגע כפיהם. יחד עם זאת, סיפקו שירות חיוני לציבור, שהרי כל אדם זקוק היה מעת לעת לתשפורת, לתפירה או להטלאת בגדיו או לתיקון גליו ולעתים לתפירתן. משכך, מהטעם הסוציאלי של שיוכם המפורטי של בעלי המלאכה והרצון לאפשר להם להמשיך ולהתפרנס, יחד עם ההבנה כי הם מספקים שירות חיוני לציבור, שרצוי שיהיה נגיש ומצוי גם בשמונת מגורים - ניתנה ההקלה בתשלום הארנונה."

5.2.2.3. בעולה מפרשת מרסייה, שני עקרונות עומדים ביסוד תכלית החקלה בארנונה לבתי מלאכה: היסוד הסוציאלי (היינו, עידוד פעילותם של בתי מלאכה פשוטים המתפרנסים בדוחק מיגיע כפיים), וחיוניות השירות המסופק על ידם.

5.2.2.4. הגם שלא נטען בפנינו כי עסקינן בעסק המספק לבעלי רווחים נמוכים, דומה כי לא יכול להיות חולק, כי עסקינן בשירות חיוני, כדוגמת השירותים אליהם כיוון בית המשפט בפרשת מרסייה.

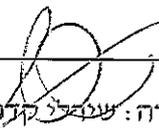
5.2.3. אם לא די באמור לעיל נוסף, כי לאור הבהרה שנמסרה על ידי המשיב בעתמ - 33848-01-14, פרומתאוס ואח' נ' מנהל הארנונה ואח', לפיה שינוי נוסחו של סעיף 3.2, (הוספת המילים 'לרבות משרדים, שירותים ומסחר') לא נועד להעביר נכסים שחויבו בסיווג תעשייה ומלאכה לסיווג לפי סעיף 3.2 לצו (למעט המספרות), הרי ברי כי הסיווג המתאים בעניננו, היה ונותר "מלאכה".

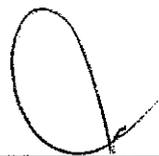
5.3. אשר על כן ולאור האמור לעיל, אנו מקבלים את הערר.

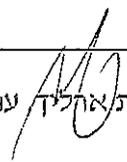
6. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

7. 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.

8. ניתן בהעדר הצדדים ביום 9/12/14.

  
חברה: ענבל קדם, עו"ד

  
חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח

  
יו"ר: שלומית אהליך, עו"ד

עררים 140010708 1400009421

בפני ועדת הערר על קביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

העוררת: יגאל פרסלר בע"מ

- נ ג ד -

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו

החלטה

1. עניינו של הערר הינו נכס ברחוב וולפסון 54 הידוע כנכס מס' 2000123898 בשטח של 187 מ"ר (להלן: "הנכס").

## 2. תמצית טיעוני העוררת

- 2.1 הנכס משמש כמוזיאון פרטי בו מוצגות תערוכות קבועות ומתחלפות של אמנות יהודית.
- 2.2 מחוקק המשנה מצא לנכון ליחד שני סיווגים נפרדים לחיובם של מוזיאונים בתחום שיפוטה של העיר תל אביב אשר חרתה על דגלה להיות מרכז תרבות - מוזיאון בבעלות ציבורית, ומוזיאון פרטי.
- 2.3 בכתב התשובה לערר מנסה המשיב לטשטש את ההבדל בין שני הסיווגים, ומפרט את התנאים לחיובו של נכס בסיווג "מוזיאון ציבורי", כל זאת כאשר העוררת טוענת לחיובה בהתאם לשימוש בנכס ובסיווג "מוזיאון פרטי".
- 2.4 לא בכדי המשיב נמנע מלהגיש את דוח הביקורת מטעמו, שכן דו"ח הביקורת עצמו מבהיר כי הנכס משמש כמוזיאון פרטי.
- 2.5 הנכס מוגדר כמוזיאון פרטי בכל שלט ובכל פרסום אודותיו.
- 2.6 מתמונות שצורפו לדוח הביקורת ומתמונות שהוגשו על ידי העוררת עולה, כי בכל השלטים מתואר הנכס כמוזיאון פרטי הפתוח לציבור, וכי אל הנכס מגיעות קבוצות לחוויית תרבות.
- 2.7 באתר האינטרנט של המוזיאון מתואר המוזיאון, כמוזיאון פרטי.
- 2.8 במוזיאון מתקיימים סיורים של קבוצות ומתקיימות הרצאות בנושא אומנות.
- 2.9 העורר הציג כתבות מהן עולה כי עסקינן במוזיאון.
- 2.10 בנכס לא נמכרות תמונות והחוויה של ביקור במוזיאון הינה חוויה של חינוך ותרבות ואינה חוויה צרכנית.
- 2.11 על פי אישור מר"ח של העוררת, העוררת אינה מייצרת כל הכנסה בנכס, זולת ממכירת ספרי התערוכות, הנמכרים בעלות סמלית כמקובל במוזיאונים בארץ ובעולם.
- 2.12 הנכס אינו משמש כגלריה למכירת יצירות אומנות. כאשר יצירת אומנות שבבעלות מר פרסלר נמכרת, הדבר מתרחש בבתי מכירות פומביות, ולעולם לא במוזיאון.
- 2.13 מש הוכח כי הנכס משמש כמוזיאון פרטי, יש להיבדל בסיווג ספציפי בצו המיסים המתאר שימוש זה.
- 2.14 פסק הדין בעמ"נ 10846-02-12 אות המוצר הירושלמי נ' עיריית ירושלים, אינו רלוונטי לענייננו, משום שבצו המיסים של עיריית ירושלים קיימת הגדרה רק למוזיאונים בבעלות ציבורית, ואין בצו הירושלמי סיווג למוזיאון בבעלות פרטית.

2.15. הנכס שבנדון עונה בצורה מדויקת להגדרת מוזיאון פרטי בסעי' 8 (ב) לחוק חוק המוזיאונים, תשמ"ג – 1983 (להלן: "חוק המוזיאונים").

### 3. תמצית טיעוני המשיב

- 3.1. על אף שבהתאם לחוק המוזיאונים על מוזיאון להיות מלכ"ר, אין אישור של מס הכנסה שהמוזיאון הוא מלכ"ר.
- 3.2. כל מוזיאון גם מוזיאון מוכר וגם מוזיאון פרטי צריכים לעמוד בהגדרת מוזיאון המופיעה ברישא לחוק, וכל עוד הנכס אינו עומד בהגדרת מוזיאון (כבמקרה דנן) הרי שאין מקום כלל לבחון האם הוא נכנס לגדרי סעיף 8 בחוק כמוזיאון פרטי, ולא ניתן להגדירו כלל כמוזיאון כהוא זה.
- 3.3. בעמ"נ 10846-02-12 **אות המוצר הירושלמי בע"מ נ' עיריית ירושלים**, תק-מח 2002(2), 25817, אימץ בית המשפט את ההגדרה של מוזיאון בחוק המוזיאונים.
- 3.4. העורר הינו סוחר אמנות אשר בנוסף בונה תיקי השקעות ליהודים עשירים וגם מוכר להם יצירות אמנות. החברה אשר באמצעותה פועל העורר כסוחר אמנות היא החברה אשר מפעילה את המוזיאון. היצירות אשר אינן מוצגות במוזיאון מאוחסנות במחסן. לא צויץ היכן המחסן והאם הוא מצוי במתחם המוזיאון. כמו כן לא הוברר האם את התמונות אשר אינן מוצגות ומאוחסנות האם אותן עשויה העוררת למכור.
- 3.5. היות והחברה אשר מוכרת את היצירות היא החברה אשר מפעילה את המוזיאון, הרי קיים פוטנציאל שימוש בנכס למכירה, אף מרחוק, של יצירות, ואף בניה של תיקי השקעות ממשרד בנכס.
- 3.6. בע"ש 5024/99 **מנהל הארנונה בעיריית חדרה נ' שמואל גייזלר** פדאור ס 377, נקבע כי "יש להעדיף את הפרשנות המתבססת על פוטנציאל השימוש בנכס, ולא על שימוש בפועל. אחרת, ייקבע שיעור הארנונה על פי רצונו של הבעלים או המחזיק, והוא במעשיו יקבע את סיווג הנכס...".
- ...ארנונה בגין נכסים משולמת על פי מהות הנכס ופוטנציאל השימוש בו, ולא על פי מידת השימוש בנכס בפועל או תדירותו".

### 4. דיון והכרעה

- 4.1. לאחר שבחנו את טיעוני הצדדים, הגענו לכלל דעה כי דין הערר להתקבל.
- 4.2. אנו מקבלים כמהימנה את עדות מנהל העוררת, שנתמכה בראיות, ואשר על פיה המוזיאון פתוח לציבור הרחב ללא תשלום, לא מתבצעת בו מכירה של התמונות המוצגות בו, מוצגות בו תערוכות קבועות ומתחלפות, אשר מטרת הצגתן היא חינוך, לימוד או עינוג.
- 4.3. אנו מקבלים כמהימנה את עדות מנהל העוררת, שנתמכה בראיות, ואשר על פיה הנכס אינו משמש לפעילות מסחרית, והמבקרים בו אינם מגיעים לנכס לחוויה צרכנית, כי אם לבקר בתערוכות המוצגות בנכס וזאת לשם החוויה התרבותית ולשם חינוך, לימוד או עינוג.

4.4. אנו מקבלים כמהימנה את עדות מנהל העוררת, שנתמכה בראיות, ואשר על פיה הגם שהפעלת המוזיאון הפרטי ע"י העוררת מקנה למר פרסלר מעמד והכרה בעולם האומנות, הרי השימוש הנעשה בנכס אינו מניב למר פרסלר ואו לעוררת הכנסה כספית.

4.5. אנו מקבלים כמהימנה את עדות מנהל העוררת, שנתמכה בראיות, ואשר על פיה פעילותו המסחרית של מר פרסלר אינה נעשית בנכס.

4.6. סעיף 8 לחוק המוזיאונים קובע כדלקמן:

**"א. לא ישתמש אדם בכינוי "מוזיאון" לגבי מוסד שאינו מוזיאון מוכר, והנמצא בשליטתו או בניהולו, אלא בציון שהוא מוזיאון פרטי.**

**ב. תאגיד שמטרה ממטרותיו היא ניהול של מוזיאון שאינו מוזיאון מוכר, לא יירשם בשם הכולל את הכינוי "מוזיאון" אלא בתוספת המילה "פרטי"."**

4.7. בתאימות לחוק המוזיאונים, ייחד סעיף 3.3.25 לצו המיסים של עיריית תל אביב-יפו, שני סיווגים נפרדים לחיובם של מוזיאונים בתחום שיפוטה של העיר תל אביב. הסיווג האחד הינו **"מוזיאון בבעלות ציבורית"** (בתעריף נמוך), ואילו הסיווג האחר הינו מוזיאון שאינו בבעלות ציבורית, קרי **"מוזיאון פרטי"** (בתעריף גבוה יותר), בקבעו כדלקמן:

**"מוזיאונים בבעלות ציבורית (סמל 895) יחויבו בתשלום של 151.81 ₪ למ"ר לשנה, בכל האזורים. מוזיאונים אחרים (סמל 898) יחויבו בתשלום של 203.78 ₪ למ"ר לשנה, בכל האזורים"**

4.8. צודקת העוררת, כי על פי לשונו הברורה של חוק המוזיאונים גם תאגיד שאינו מלכ"ר יכול לנהל מוזיאון, ובלבד שייקרא ויוצג כ"מוזיאון פרטי".

4.9. אנו מסכימים עם העוררת כי הנכס עונה בצורה מדויקת להגדרת מוזיאון פרטי בחוק המוזיאונים, וכי פרשנות המשיב, מרוקנת מתוכן את הגדרת המושג "מוזיאון פרטי" בחוק המוזיאונים ומרוקנת מתוכן את המונח "מוזיאונים אחרים" בצו המיסים של העיר תל אביב - יפו.

4.10. לשם השלמת התמונה נציין, כי איננו מקבלים את טענת המשיב, כי עלינו להתעלם מהשימוש שנעשה בנכס בפועל, ולהתייחס רק לפוטנציאל השימוש בו. נכסים רבים יכולים לשמש לשימושים חליפיים שונים, אף על פי כן יחויבו הם על פי השימוש בפועל. אולם יסווג כמחסן אם הוא משמש כמחסן, אף על פי שניתן להשתמש בו כמשרד.

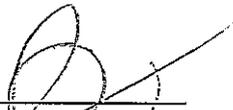
4.11. המבחן הקובע לעניין קביעת סיווג נכס לצרכי ארונה, הוא השימוש בנכס. (ראה: ע"א 8588/00 עיריית עפולה נ' בזק חברה ישראלית לתקשורת)

5. לאור האמור לעיל, אנו מקבלים את הערר.

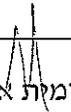
6. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

7. 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.

8. ניתן בהעדר הצדדים ביום 9/5/14.

  
 חברה: שירלי קגן, עו"ד

  
 חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח

  
 יו"ר: שקומית ארליך, עו"ד

32311105ע

ערר 1400009967

בפני ועדת הערר על קביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

העוררת: יצחקי עפרה

- נ ג ד -

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו

החלטה

1. עניינו של הערר הינו נכס ברח' צה"ל 52, הרשום בפנקסי השומה כנכס מס' 2000399947 ח-ן לקוח 10661652 בשטח 468 מ"ר בסיווג "מגורים" (להלן: "הנכס").

2. לאור העובדה כי אין מחלוקת עובדתית כי אכן נעשה שימוש במרתף, והיות וממצאי דוח הביקורת מטעם המשיב היו מקובלים על העוררת, נקבע התיק לסיכומים ללא שמיעת ראיות.

### 3. תמצית טיעוני העוררת

3.1 הנכס מושא הערר, הינו נכס חדש שנבנה למגורים. במועדים הרלוונטיים לערר זה היה בגדר "אתר בנייה", בו אנשי מקצוע מבצעים עבודות בנייה וקבלנות יסודיים באופן רציף ותדיר, כך שלא היה בר שימוש, לא היה ראוי לשימוש, לא ניתן היה לעשות בו כל שימוש, והוא היה ריק מכל אדם וחפץ, למעט אזור מוגדר מוקצה, בשטח של 60 מ"ר, הנמצא ביחידת המרתף.

3.2 בשטח האמור אוחסנו חפצים של העוררת, בארגזים סגורים ללא כל שימוש בהם.

3.3 בזמנים הרלוונטיים לערר, לא נעשה בנכס כל שימוש (ולא ניתן היה לעשות בו שימוש כלשהו), לרבות שימוש למגורים, למעט אחסון הפריטים כאמור ביחידת המרתף.

3.4 שטח החדר הינו משני וזניח ביחס לכלל שטח היחידה. מדובר בחדר ספציפי בר הפרדה. אין ספק כי ככל שהיה מדובר באחסנת חומרי בניה, לצורך עבודות התאמת הנכס – לא היה חיוב בארנונה בגין אחסנתם.

3.5 לאור העבודות המאסיביות שנעשו בנכס משך זמן ממושך וחוסר היכולת להפיק כל הנאה או תועלת ממנו, העוררת לא הפיקה מהנכס תועלת כלכלית כלשהי.

3.6 ראוי גם לתת את הדעת לעובדה כי הפריטים שאוחסנו בשטח האמור, הם כאלה שכלל לא נעשה בהם שימוש בהתנהלותה השוטפת של העוררת בתקופת מושא הערר.

3.7 הנכס לא היה ראוי לשימוש לפי כל המבחנים שנקבעו בפסיקה.

3.8 מצבו האובייקטיבי של הנכס, שבנייתו טרם הסתיימה מעיד כאלף עדים כי כמכלול הנכס לא היה בשימוש ולא היה ראוי לשימוש בזמנים הרלוונטיים לערר זה.

### 4. תמצית טיעוני המשיב

4.1 על פי נוסח תקנה 13 לתקנות במשק המדינה (הנחה מארנונה), תשנ"ג – 1993, על מנת שנכס יזכה לפטור בגין נכס ריק, לא זו בלבד שאין להשתמש בו אלא יש צורך כי יהיה ריק לגמרי. ויובהר: מדובר בשני תנאים מצטברים.

4.2 מהביקורת שנערכה בנכס עולה כי קיים בנכס ציוד ביתי הכולל ארגזי קרטון ושקיות. מאחר ואין מדובר בארון ריק או במקרר שהושאר או פריט ריהוט אשר הושאר מאחור ללא שימוש אלא מדובר באחסנה של ממש של ציוד ביתי וארגזים, הרי שנעשה שימוש לאחסנה ואין מדובר בנכס ריק.

- 4.3. אין זה משנה האם נעשה שימוש ב- 60 מ"ר מהנכס או בכל הנכס.
- 4.4. פיצול שטחים בדירת מגורים נעשה רק כאשר מתקיימים שימושים שונים בדירה (לדוגמה: משרד אדריכלים ודירת מגורים), אולם מאחר ובמקרה דן אין שימושים שונים, הרי שלא ניתן לבצע פיצול.
- 4.5. שטח המרתף הינו שטח אינטגרלי ובלתי נפרד משטח כלל הנכס. אין לראותו כנכס נפרד והוא מחויב מכח סעיף 1.3.1 ב' לצו הארנונה.
- 4.6. טענות העוררת לעניין היות הנכס לא ראוי לשימוש, הינן בבחינת הרחבת תזית אסורה. ככל שהעוררת הייתה טוענת לנכס לא ראוי לשימוש במסגרת ההשגה, הרי שמנהל הארנונה היה מבצע בדיקה מתאימה לפי סעיף 330 לפקודת העיריות. אולם משפנתה העוררת בבקשה לקבל פטור נכס ריק, היא אינה יכולה להעלות בשלב הסיכומים טענות כה רבות לעניין פטור נכס שאינו ראוי לשימוש.

## 5. דין והכרעה

- 5.1. לאחר שבחנו את טיעוני הצדדים, הגענו לכלל דעה כי דין הערר להידחות.
- 5.2. עיון בסיכומי העוררת מעלה, כי העוררת מבלבלת בין פטור בגין היות הנכס ריק, לבין פטור בגין היות הנכס לא ראוי לשימוש.
- 5.3. בענייננו פנתה העוררת למשיב בבקשה לקבלת פטור בגין היות הנכס ריק.
- 5.4. לפטור זה לא היתה העוררת זכאית.
- 5.5. צודק המשיב, כי המונח "ריק" פורש בפסיקה כריק מכל אדם וחפץ. ראו לעניין זה ה"פ 176681/98 רוטנשטרייך נ' עיריית תל אביב יפו (לא פורסם), וע"ש 261/92 דניה סיבוס נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (לא פורסם).
- כן ראו החלטת ועדת ערר 140005368 בלפור לטביה השקעות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א – יפו: "שאלה נוספת ונפרדת מהשאלה שנדונה לעיל הינה מהי הפרשנות הנכונה של המונח "ריק".." נכס שבו יש שולחנות, כסאות... וציוד משרדי – אינו נכס ריק לצורך תקנה 13... באשר לנכס דנן, אשר היו בו מספר שולחנות, כסאות וארונות קיר אינני סבורה כי מדובר ב"נכס ריק". אחסונם האלטרנטיבי של מספר שולחנות, וכסאות במקום אחר ולא בנכס, היה אפשרי, והיה מותר את הנכס "ריק"... שימוש בנכס לאחסון הינו שימוש שיש בו תועלת כלכלית למשתמש, ומכאן שנכס שמאוחסנים בו חפצי מיטלטלין כגון מספר כסאות ושולחנות אינו נכס ריק..."
- 5.6. בענייננו, יתכן כי העוררת היתה זכאית לפטור בגין היות הנכס לא ראוי לשימוש, וזאת מכח סעיף 330 לפק' העיריות. דא עקא שהעוררת לא עתרה לפטור זה, והיא אינה זכאית להעלות בקשה לפטור כאמור בשלב הדיון בערעור.

5.7. חוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) תשל"ו – 1976 (להלן: "חוק הערר") קובע:

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

5.8. סעיף 6(א) לחוק הערר קובע:

**"הרואה עצמו מקופח בתשובת מנהל הארנונה על השגתו רשאי, תוך שלושים יום מיום שנמסרה לו התשובה, לערר עליה לפני ועדת ערר."**

5.9. מהוראות חוק הערר עולה כי ניתן לערר רק על תשובת מנהל הארנונה להשגתו של העורר, קרי לא ניתן לערר בנושאים שלא היו בפני מנהל הארנונה, ולא ניתן להעלות בפני ועדת הערר טענות חדשות.

5.10. ואכן, על פי הפסיקה, אין הנישום רשאי להעלות בערר עילות נוספות שלא הועלו בהשגה.

ראה לעניין זה:

המ' 820/95 מנהל הארנונה חיפה נ' אליעזר ומרים שוורץ:

**"ונושא שהועלה בהשגה והמשיג אינו מרוצה מההחלטה בהשגה רשאי הוא לערר לוועדת הערר באותו הנושא. אין להעלות נושאים שלא פורטו ולא נטענו בהשגה."**

עמ"נ (ת"א) 114/02 מנהלת הארנונה בעיריית חולון נ' הידרה שירותי הנדסה בע"מ

**"בערעור שבפני טוענת המערערת ראשית כטענה מקדמית לפיה יש להורות על בטלות החלטת וועדת הערר על הסף בשל אי חוקיותה, מן הטעם שהוועדה דנה והכריעה בסכסוך דנא על סמך הכרעה בסוגיות וטענות שלא הועלו ע"י המשיבה במסגרת ההשגה וכתב הערר שהוגשו מטעמה, אלא עלו לראשונה בדיון לפני הוועדה....**

**.... שמעתי את טענות ב"כ המערערת ואת מנהל המשיבה, והגעתי למסקנה כי דין הערעור להתקבל. ראשית מן הטעם שאכן הטענות שנטענו לפני וועדת הערר לא הועלו על ידי המשיבה במסגרת ההשגה וכתב הערר שהוגשו מטעמה והועלו לדיון לראשונה לפני הוועדה."**

בר"מ 793/08 ריבוע כחול - ישראל בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית הרצליה.

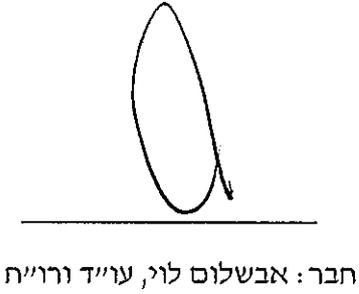
5.11. בשולי הדברים נעיר, כי הגם שבקשה לפטור מכח סעיף 330 לפק' העיריות יש להגיש בזמן אמת, על מנת לאפשר למשיב לבצע בדיקה מתאימה, הרי קיימים מקרים חריגים בהם ניתן לאשר פטור זה גם בדיעבד, ומומלץ לה לעוררת לו תשקול פנייה למשיב בדרך זו.

6. לאור האמור לעיל, אנו דוחים את הערר.

7. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת החלטה.
8. 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.
9. ניתן בהעדר הצדדים ביום 9/12/14.



חברה: שירלי קדוש, עו"ד



חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח



יו"ר: שלמה ארליך, עו"ד

32211105ע

1. עניינו של הערר הינו נכס ברחוב בני ברק 26, תל אביב, הרשום בספרי העירייה כנכס מספר 2000150538 בשטח של 235 מ"ר (להלן – "הנכס").

## 2. תמצית טיעוני העוררת

- 2.1. הבעלות בנכס משותפת למספר בעלים קלמן פרסול ז"ל, שהיה הבעלים של 1/4 מהנכס, והעוררים ודוד סטרוק, שהינם בעלים של 1/8 מהנכס כ"א.
- 2.2. על תחלקה מצויים מספר מבנים, והשימוש בה מחולק פיזית בהתאם לזכויות בקרקע.
- 2.3. לכל אחד מתלקי הנכס חשבון ארנונה נפרד.
- 2.4. עם פטירתו של מר קלמן פרסול ז"ל, מסרו העוררים למשיב, את פרטי יורשיו, שהינם תושבי אוסטרליה, שהם המחזיקים שזיקתם קרובה לחלקו של פרסול ז"ל בנכס, וכן את פרטי עוה"ד המטפל לחלקו של פרסול ז"ל בנכס.
- 2.5. כפי הנראה היות ועזבון פרסול ז"ל חדל מלשלם את חשבון הארנונה, והיות ויורשיו הינם תושבי חוץ, נוח היה למשיב להיתלות בפניית העוררים, והוא הוסיפם כחייבים במשותף לחשבון הארנונה.
- 2.6. כעולה מתצהירו של העורר 3, הבעלים עושים שימוש ייחודי בחלקי הנכס השונים, בהתאם לחלקיהם, למצער משנת 1968. ובמשך כל התקופה, נוהלו בעיריית תל אביב חשבונות נפרדים בגין החלקה, חשבון אחד בגין החלק שבו השתמש ועודו משתמש העורר 3, וחשבון נפרד בגין המבנה שבשימושו הייחודי של פרסול ז"ל.
- 2.7. הנכס מושא הערר היה בשימוש ייחודי של פרסול ז"ל, והושכר על ידו במהלך השנים למטרות שונות כאשר פרסול ז"ל ו/או נציגו ו/או כל מי מטעמם עדכנו מפעם לפעם בעירייה את שמות המחזיקים ואת ייעוד המבנה שבשימושם, כאשר העוררים מעולם לא עשו שימוש כלשהו במבנה זה, מעולם לא קיבלו כל תמורה בעדו, ומעולם לא שילמו ארנונה או כל מס אחר בגינו.
- 2.8. פטירתו של מר קלמן פרסול ז"ל, אשר ארעה במועד שאינו ידוע לעוררים, אינה מעלה ואינה מורידה דבר, ולכל היותר ניתן לומר כי יורשיו הם שהפרו את החובה המוטלת עליהם לדווח על כך למשיבה.
- 2.9. משעסקינן בבעלים משותפים אשר אינם מחזיקים במשותף, כי אם כל אחד בתלכו, עפ"י הסכם חלוקה ושימוש הנוהג בפועל משך עשרות שנים, ומשלמים ארנונה עפ"י חשבונות ארנונה נפרדים כאמור, הרי שאין כלל תחולה לסעיף 316 לפקודה.
- 2.10. לחילופין, ככל שלא תתקבל טענת העוררים כי אינם מחזיקים ואין לחייבם בארנונה בגין חלקו של פרסול ז"ל בנכס, הרי שיש לקבוע כי חלקו של פרסול ז"ל בנכס אינו ראוי לשימוש עפ"י סעיף 330 לפקודה, שכן המבנה המצוי בחזקתו הייחודית של פרסול ז"ל אינו ראוי כלל לשימוש ואין לחייב ארנונה בגינו, שכן קירותיו נוטים ליפול, בחלקו אין גג ומן החלק בו נותר גג דולפים מים, והוא אינו מחובר כלל לחשמל ולמים ולפיכך ממילא חלקו של פרסול ז"ל בנכס פטור מארנונה.

### 3. תמצית טיעוני המשיב

- 3.1. העוררים צורפו כמחזיקים בנכס מתוקף היותם בעלי הזיקה הקרובה ביותר לנכס.
- 3.2. לאחר שהעוררים הודיעו על פטירתו של המנוח, ערך המשיב בדיקה, ומצא כי הנכס מוחזק במושע על ידי העוררים ומר פרסול המנוח, מימש את הסמכות שהוקנתה לו על ידי סעיף 316 לפקודת העיריות ורשם את העוררים כמחזיקים בנכס מושא הערר שבכותרת.
- 3.3. היות ועסקינן בקרקע המוחזקת במושע, אין המשיב יכול להכריע מי עושה שימוש באיזה חלק של הקרקע ועל כן מוסמך הוא לחייב את כלל המחזיקים שהינם בעלי הזיקה לנכס בזכויות שוות.
- 3.4. המשיב אינו צד ליחסים שבין בעלי נכס לשוכריהם שכן הוא גוף מנהלי ללא סמכויות שיפוט, והוא אינו אמור להתיימר ולהכריע בעניינים שהם במובהק מתחום המשפט הפרטי – אלו יש לפתור בכלים משפטיים של המשפט הפרטי ומבלי לערב את מנהל הארנונה. ראה בעניין זה עת"מ 594/02 אנגל מרכזי מסחר בע"מ נ' עיריית חיפה דינים מחוזי כרך לד (1) 418 וכן ת.א. (שלום ת"א) 214192/02 עיריית הרצליה נ' פרוזנפר.
- 3.5. על תכלית ההסדר הקבוע בפקודת העיריות עמד ביהמ"ש העליון במסגרת ע"א 739/89 אהרון י' מיבקשווילי נ' עיריית תל אביב יפו, פ"ד מה(3) 769 (1991) 775: "ניכר בפקודת העיריות [נוסח חדש] כי מגמתה שלא להכביד על עירייה יתר על המידה באיתור הגורם המהווה "מחזיק" לגבי נכס מסוים לצורך תשלום הארנונה. בדרך כלל רשאית היא להסתמך על רישום ועל הודעות מתושביה בדבר שינויי מצב."
- 3.6. ראה גם עת"מ 170-08 בום בהרצל נ' עיריית תל אביב: "שאלת מיהות המחזיק בנכס, היא שאלה טכנית – עובדתית המהווה את אחד מיסודות שומת הארנונה. מנהל הארנונה בשלב גיבושה של השומה חייב לקבוע מיהו המחזיק בנכס על בסיס הודעת בעלי הזיקה לנכס... ודוק, לא ניתן להסתפק בטענה סתמית של הנישום כי הוא אינו מחזיק בנכס, אלא עליו להצביע על אדם אחר המחזיק בו, וכי החיוב שהופנה אליו מקורו בטעות. יש לזכור, כי קביעת הועדה בשאלת מיהות המחזיק היא קביעה עובדתית והלכה היא, שבית המשפט אינו מתערב בקביעות עובדתיות של ועדת הערר..."
- 3.7. לאור כל האמור לעיל, יטען המשיב כי הוא אינו צד לסכסוך בין העוררת לצד ג', העירייה אינה צד לסכסוך, ואין לה גם את היכולת להיכנס לסכסוך בין הצדדים.

### 4. דיון והכרעה

- 4.1. לאחר שבחנו את טיעוני הצדדים, הגענו לכלל דעה כי דין הערר להתקבל.
- 4.2. אין חולק כי ה"מחזיק" כהגדרתו בסעיף 1 לפקודת העיריות, לצורך החיוב בארנונה הוא בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס.
- 4.3. השאלה מיהו בעל הזיקה הקרובה כאמור תענה על פי מבחן עובדתי. בדרך כלל יהיה המחזיק מי שעושה שימוש בפועל בנכס, אף אם באופן פוטנציאלי קיימים מחזיקים בפועל נוספים, כגון בעלים.

ההחזקה לצורך החיוב בארנונה מתאפיינת, ככלל, ביכולת השליטה של האדם בנכס והיכולת לנצל את הנכס לצרכים שונים.

ראה לעניין זה:

בר"ם 7856/06 איגוד ערים איילון נ' מועצה אזורית חבל מודיעין (פורסם בנבו).

ת.א. (ת"א) 2435/07 משה אזרי ואח' נ' עיריית בת ים ואח' (פורסם בנבו).

4.4. בענייננו שוכנענו כי החזקה בנכס מחולקת בין הבעלים לפי יחס חלקיהם.

4.5. כן שוכנענו, כי המשיב הוסיף את העוררים כמחזיקים, הגם שגם לשיטתו קודם לפטירת המנוח הם לא החזיקו בנכס מושא הערר, והגם לשיטתו לא אירע כל שינוי, למעט פטירת המנוח מר פרסל ז"ל, וזאת כפי הנראה משיקולי גבייה גרידא.

4.6. המשיב אינו זכאי לשנות את זהות המחזיק, הידועה לו, משיקולי גבייה.

ראה לעניין זה:

בר"ם 867/06 מנהל הארנונה בעיריית חיפה נ' דור אנרגיה (1988) בע"מ (פורסם בנבו):

"תכליתם של סעיפים אלו (סעיפים 325-326 לפקודה – הח"מ) איננה לאפשר לעירייה לברור את בעל החוב המועדף עליה, כי אם "לחסוך" מהעירייה את חובת הבירור האקטיבית בדבר זהותו של המחזיק בנכס בפועל. בנסיבות האמורות תכלית זו הוגשמה, מאחר ואין המחלקה הממונה על גביית הארנונה נדרשת לשום פעולה אקטיבית על מנת לברר את זהות המחזיק בפועל בנכס, הידועה לה ממילא".

4.7. משעסקינן בבעלים משותפים אשר אינם מחזיקים במשותף, כי אם כל אחד בחלקו, עפ"י הסכם חלוקה ושימוש הנוהג בפועל משך עשרות שנים, ומשלמים ארנונה עפ"י חשבונות ארנונה נפרדים כאמור, הרי שאין כלל תחולה לסעיף 316 לפקודה.

ראה לעניין זה:

ה' רוסטוביץ, בספרו ארנונה עירונית, עמ' 27.

4.8. ויודגש, המשיב הכיר באפשרות לפצל את חשבון הארנונה, על אף הבעלות משותפת, וזאת לאור השימוש שאינו משותף. דבר לא השתנה בעניין זה עם פטירתו של מר פרסול ז"ל, וכאמור לעיל, המשיב אף לא טען לכל שינוי בעניין זה, ומשכך אין כל עילה לביצוע השינוי באופן חיוב הארנונה בגין הנכס.

ראה לעניין זה:

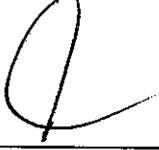
עמ"נ 242/05 הילה כהן נ' עיריית חיפה – מנהלת הארנונה (פורסם בנבו):

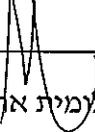
"בענייננו, הסכימה המשיבה לפיצול זה, כך שהנכס פוצל לשתי יחידות שומה. בין שתי היחידות בנוי קיר בלוקים, ובניה זו אינה ארעית. המערערת אינה משתמשת בחלק האחורי, ולטענתה, שניתן לקבלה, אם כי בדוחק, היא פרודה מבעלה ואין לו יד ורגל בעסק החנות שברשותה, ולה אין כל זכות בחלק החנות האטום מאחורנית. בנסיבות אלה ניתן להכיר בכך שהשימוש ששניהם עושים בחנות אינו שימוש משותף, ומכאן, שיש

לקבל את הטענה כי את חיובי הארנונה בגין החלק האטום יש להפנות אליו, לגבות את המגיע בגין חלק זה ממנו, ולא ממנה".

5. אשר על כן, ולאור האמור לעיל, אנו מקבלים את הערר.
6. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.
7. 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.
8. ניתן בהעדר הצדדים ביום 9/12/14.

  
 חברה: שיר ליר קדם, עו"ד

  
 חבר: אבשלום ליר, עו"ד ורו"ח

  
 יו"ר: שלומית ארליך, עו"ד

32511105ע

ערר מס' 1400009492

בבני ועדת הערר על קביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

העוררים: עליזה וגד לבשטיין

- נגד -

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו

החלטה

1. עניינו של הערר דנן, הינו שטח של 41 מ"ר, המהווה חלק משטח הנכס המותזק על ידי העוררים ברח' דלה רינה יוסף 6 בתל אביב, והרשום בספרי העירייה כנכס מס' 2000200760, ח-ן לקוח: 10228982 (להלן: "השטח" ו"הנכס" בהתאמה).

## 2. תמצית טיעוני העוררים

- 2.1. הנכס נרכש בשנת 1986 כש"על הנייר" הוא כולל מרתף עם שני מקומות חניה, מכוסה בתקרה שמעליה מרפסת פתוחה.
- 2.2. בפועל הגם שכך נבנה המבנה, לקראת אישור הבניה הסופי בשלהי 1987 קבעו מהנדסי העירייה, כי הם לא מאשרים את אכלוס המבנה, עד שלא תיהרס הכניסה לחניה כיוון שהשיפוע לכניסה זו ממדרכת הרחוב עשויה לסכן את הולכי הרגל.
- 2.3. לשטח אין ולא היה שימוש מעולם כחניה, ואין גם אפשרות שימוש כזו, ולכן הוא לא אמור להתווסף לשטח הדירה לצורך חישובי ארנונה.
- 2.4. בהסכם שהוסכם עם האגף לחיובי ארנונה כבר בשנת 1992, סוכם כי השטח לא יחויב בארנונה.
- 2.5. היות והעוררים סברו בטעות כי הם מחויבים בארנונה בגין השטח, בניגוד למוסכם, הם זימנו את המשיב לבצע ביקורת בשטח ולהפחית את החיוב.
- 2.6. בעקבות בדיקה זו, החליט המשיב, כי יש לחייב שטח זה, בגינו לא חויבו העוררים (בניגוד למה שסברו).
- 2.7. השטח הנדון פרוץ לרחוב (פח הזבל העירוני נמצא בו), והנגישות אליו קלה לכל מי שחולף ברחוב כולל עובדי התברואה, ולפיכך אינו יכול לשמש צרכים של בית מגורים, ובוודאי ששטח זה לא ראוי אפילו לאחסנה.
- 2.8. כל החפצים שנראו בבדיקת נציגי העירייה בביקורם הם חסרי ערך, היו מיועדים לנטישה ולפינוי מזדמן ע"י "אלטע זאכן", והם אכן פונו זמן קצר לאחר מכן והשטח ריק.

## 3. תמצית טיעוני המשיב

- 3.1. מביקורת שנערכה בנכס עלה, כי השטח המדובר המהווה שטח בנוי בתוך שטח הנכס, (ושכאמור אינו משמש את העוררים לחנייה), אינו מחויב, ולפיכך, ביקש המשיב לתקן את החיוב, ולהוסיף שטח של 41 מ"ר לשטח הכולל של הנכס.
- 3.2. בגין השטח האמור מקבלים העוררים הנחה של 25% בשל היותו חלק ממרתף.
- 3.3. בדיון ההוכחות העיד העורר, כי השטח שבמחלוקת הוא: "הרחבה של מרתף קיים שבמקור היה חניה ושיש לו פתח לרחוב".
- 3.4. עוד העיד העורר כי "מדובר בשטח פרוץ לרחוב" וכי "בשטח זה יש פח זבל המשדר את עיריית ת"א".
- 3.5. בהמשך הודה העורר, כי "אנשי העירייה לא נכנסים לשטח שלי הם מושכים את פח הזבל מקו השער".

- 3.6. טענות העוררים סותרות. הטענה כי השטח המדובר הינו שטח פרוץ לרחוב, הנגישות אליו קלה וממוקם בו פח זבל המשמש את עיריית תל אביב, סותרת את טענת העורר בעדותו, לפיה שטח זה מהווה הרחבה של מרתף קיים שיש לו פתח לרחוב וכי אנשי העירייה לא נכנסים לשטח זה, כי אם, מושכים את פח הזבל מהשטח הציבורי.
- 3.7. משאין מחלוקת, כי מדובר בשטח בנוי בנכס המוחזק על ידי העוררים, וכי לא נעשה בו שימוש של תנייה, הרי שאין מקום לפטור עוד את העוררים מחיוב בארנונה בגין שטח זה.
- 3.8. העובדה שהשטח ריק, וכי החפצים שנראו בזמן עריכת הביקורת אינם נמצאים בו עוד, אינה מעלה ואינה מורידה שכן לא השימוש בפועל הוא הרלוונטי, אלא יכולת השימוש בשטח זה.

#### 4. דין והכרעה

- 4.1. לאחר שבחנו את טיעוני הצדדים, הגענו לכלל דעה כי דין הערר להידחות.
- 4.2. מהראיות שהוצגו בפני הוועדה, לרבות התמונה שצורפה ע"י העורר לתצהירו עולה, כי השטח המדובר מהווה הרחבה של מרתף קיים, אשר אף תחום בגדר ושער מתכת הניתן לנעילה, ולכן הינו חלק אינטגרלי מהנכס השייך לעוררים.
- 4.3. סעיף 1.3.1 ב' לצו הארנונה קובע כדלקמן:
- "בשטח הבניין נכלל כל השטח שבתוך יחידת הבניין, לרבות יציע וכל שטח מקורה אחר וכן מרפסות, סככות ובריכות שחיה".**
- 4.4. לאור האמור לעיל, מקבלים אנו את עמדת המשיב, כי עסקינן בשטח שיש לחייבו בארנונה.
- 4.5. ויובהר, מקבלים אנו את טענת העורר, כי כפי הנראה העוררים אינם עושים שימוש בשטח זה, דא עקא, שלא השימוש בפועל, הוא הרלוונטי לשאלת חיוב השטח בארנונה, אלא יכולת השימוש בשטח.
- ראה לעניין זה:

עמ"נ 30710-11-10 אהרוני נ' מנהל ארנונה בעיריית תל אביב:

**"בענייננו טוען המערער כי ככל שייקבע שמדובר ב"מרפסת", הרי שלאור העובדה כי לא נעשה בשטח שבמחלוקת שימוש על ידו, הרי אין לחייבו בארנונה בגינו. מנגד טוענת ועדת הערר כי "על פי הדין אף מי שאינו עושה שימוש בפועל עדיין יחויב, כל עוד מוקנית לו אפשרות הנאה מהנכס" (פסקה 10 להחלטה).**

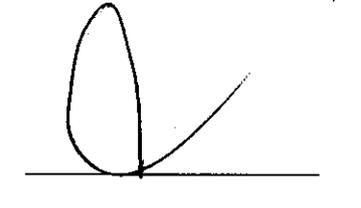
**דעתי היא כדעת ועדת הערר.**

עצם ההחזקה בשטח שהינו בר חיוב בארנונה היא שמקימה את חובת התשלום ואין נפקא מינה אם נעשה בשטח שימוש בפועל אם לאו, אלא מקום בו נמנע השימוש בשטח ממחזיקו. כפי שצינתי במקום אחר: "לא רק שימוש בפועל מביא לחיוב בארנונה. גם מקרים בהם לא מתקיים שימוש בנכס קיימת חובת תשלום ארנונה. חובת התשלום נובעת מהחזקה בנכס ולא מהשימוש בו כשהרציונל העומד מאחורי זה הוא שגם בתקופה בה הנכס עומד ריק ואין משתמשים בו, הרשות ממשיכה לספק שירותים

בגינו". (עמ"נ 264/06 גרף עסקי תעשיות תוכנה בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית ת"א  
 (16.9.2007))."

5. אשר על כן ולאור האמור לעיל, אנו דוחים את הערר.
6. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת החלטתה.
7. 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.
8. ניתן בהעדר הצדדים ביום 09/12/14.

  
 חברה: שירלי קדום, עו"ד

  
 חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח

  
 יו"ר: שלום ארליך, עו"ד

3161\105ע

ערר מס' 1400009184

בפני ועדת הערר על קביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

העורר: טל ראוכברגר ת.ז. 037276540

- נ ג ד -

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו

החלטה

1. עניינו של הערר דנן הינו נכס אשר הוחזק ע"י העורר ברחוב שביל המרץ 2, תל אביב, ורשום בספרי העירייה כנכס מס' 2000302586 (ח-ן לקוח 10352403) בשטח של 63 מ"ר.

## 2. תמצית טיעוני העורר

- 2.1 לפי הודאת החוקר מטעם המשיב וכפי שניתן ללמוד מהתמונות שהציג העורר, חלקים חשובים מהנכס, ובפרט אלה הנמצאים בבסיס המחלוקת כלל לא צולמו על ידי החוקר מטעם המשיב.
- 2.2 בתמונות שצולמו בביקורת שנערכה בשנת 2007 ניתן לראות כי קיימת בגלריה מיטה, וכי קיימת בנכס מקלחת.
- 2.3 בתמונות שהציג העורר רואים בבירור כי קיימים בנכס מקלחת ומטבחון.
- 2.4 תמוה שהחוקר שראה כי קיימת גלריה, לא ראה לנכון לצלם את מה שנמצא מאחורי הקירות שראה, לא את החלל מאחורי הקיר הנמוך ולא את החלל התחום בו נמצאה המקלחת, וגם לא את הגלריה, במיוחד בהתחשב בעובדה שבביקורת קודמת צולמה שם המיטה עליה ישן העורר בתקופת השכירות בנכס.

## 3. תמצית טיעוני המשיב

- 3.1 דירת מגורים הינה מקום בו מצוי מרכז חייו של אדם או של משפחה ועליה לכלול אלמנטים הכרחיים המעידים על כך.
- 3.2 על פי ממצאי הביקורת אשר הוגשו כתצהיר עדות ראשית מטעם המשיב, לא ניתן היה לראות כי בנכס מתנהל משק בית פעיל וכי זהו משכנו הקבוע של העורר.
- 3.3 בדו"ח הביקורת של החוקר מטעם המשיב, כתב החוקר מפורשות: "ניסיתי לברר עם הבחור שנכח בנכס מה השימוש. לדבריו זה סטודיו לעיצוב וסירב לפרט יותר".
- 3.4 החוקר מטעם המשיב, העיד כי לא הפנו אותו לצלם מיטה ו/או מקלחת, וכי אם היה רואה אותם היה מצלמם.
- 3.5 לכל היותר, מאחר ונטען על ידי העורר כי הגלריה שכביכול לא צולמה, היא האזור המהווה מגורים, יטען המשיב כי לכל היותר יש לסווג את שטח הגלריה כמגורים ותו לא.

## 4. דיון והכרעה

- 4.1 לאחר ששמענו את עדויות הצדדים והתרשמנו מהראיות שהוצגו בפנינו, הגענו לכלל דעה כי יש לקבל את הערר, וכי מוטב היה לו למשיב לו היה מקבל את טענות העורר, ללא צורך בדיון בערר.
  - 4.2 אנו מקבלים את עדות העורר ואת התמונות וההסברים שהציג בפנינו כמהימנים.
  - 4.3 איננו מקבלים את ניסיונו של המשיב, לשכנענו כי שטח הגלריה הינו שטח מגורים, וכי את כל יתרת השטח יש לסווג בסיווג אחר.
- ואיך בדעת המשיב לסווג את המקלחת שבנכס? ואת המטבחון?

הבאמת סבור המשיב כי יש לפצל נכס זה של 63 מ"ר לשני שמושים?

האסור לאדם לעסוק באומנות בדירת מגוריו?

4.4. אכן צודק המשיב, כפי שנקבע בעמ"נ (מנהליים ת"א) 143/03 ליפשיץ דוד נ' מועצה אזורית עמק חפר, תק-מח (2/2003) 5042, "הביטוי "מגורים" אינו משקף רק "חדר מגורים" מגורים פירושו מכלול הפעילות המתבצעת בבית המשמש למגורי אדם: לינה, אכילה, שירותים, אחסנת חפצי בית ועוד".

דא עקא שקביעה זו דווקא תומכת בטיעוני העורר, ולא בטיעוני המשיב.

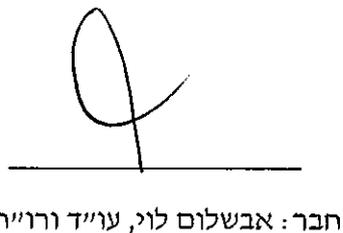
5. אשר על כן ולאור האמור לעיל, אנו מקבלים את הערר.

6. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

7. 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.

8. ניתן בהעדר הצדדים ביום 9/12/14.

  
חברה: שירלי קזאח, עו"ד

  
חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח

  
יו"ר: שלומית ארליך, עו"ד

319\1\105\ע