



שבעיר עכו

בפני ועדת הערר: עו"ד ראמי חזאן – יו"ר הועדה
מר יהודה אזולאי – חבר הועדה
מר יהודה עייאש – חבר הועדה

עו"ד יעל אסיף – יועצת משפטית לוועדת הערר

בעניין שבין: חברת הבזאר התורכי בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד אלי סעדון

העוררת

נגד

מנהל הארנונה בעיריית עכו
ע"י ב"כ עו"ד דביר ליבוביץ ואח'

המשיב

החלטה

רקע כללי:

1. העוררת הנה בעליהם של 29 יחידות מתוך כ-50 יחידות המצויות במתחם הידוע כ"שוק הבזאר התורכי" המצוי בעיר עכו העתיקה (להלן: "המתחם"). אין חולק בין הצדדים כי המתחם הנו בן מעל ל-100 שנה ועל כן לא קיים לגביו היתר בניה.
2. העוררת הגישה למשיב השגה בנוגע ל-18 יחידות שבבעלותה והמצויות במתחם (להלן: "הנכסים"), ובמסגרתה טענה כי חלק מהנכסים מצויים במצב רעוע ושאינו ראוי לשימוש ולכן יש לפוטרם מחיוב. לחלופין טענה העוררת כי יש לראות בנכסים כנכסים ריקים ובהתאם לחיובם בסיווג הזול ביותר האפשרי על פי דין, אשר לשיטתה הנו הסיווג "מחסן" שבצו המסים של עיריית עכו (להלן: "צו המסים") ולא בסיווג "עסקים" כפי שחויב (להלן: "ההשגה").
3. המשיב דחה את ההשגה, ראשית מהנימוק כי חלק מהנכסים כלל אינם מוחזקים על ידי העוררת ועל כן אינה רשאית להגיש השגה בנוגע אליהם, כן מאחר ולא הוכח כי הנכסים מצויים במצב שאינו ראוי לשימוש, כן נדחתה הטענה החלופית וצוין כי הסיווג המתאים לנכסים הנו "עסקים". בגין תשובה זו הוגש הערר שבכותרת.
4. לאחר דיון מקדמי שהתקיים בערר, הוחלט על עריכת סיור בנכס וסיור כאמור התקיים בנוכחות הצדדים ביום 7.1.18. לאחר הסיור אפשרה העוררת למשיב לבצע ביקורת במספר נכסים נוספים שהיו נעולים בעת הסיור והמשיב ביצע את הביקורות והגיש ממצאיו. במסגרת הסיור והביקורות נצפו רוב הנכסים למעט ארבעה, במצב שאינם ריקים אלא מצוי בהם ציוד שונה, בחלקם בהיקף גדול יותר ובחלקם פחות. רק ארבעה נכסים נמצאו ריקים לחלוטין. כן נמצאו במתחם מספר עסקים פעילים שאינם חלק מערר זה, כגון מסעדת "מרקטו" ועסקים נוספים.

5. לאחר הסיור ולבקשת המשיב, נקבע הערר להגשת ראיות ובהתאם הגישו הצדדים תצהיריהם. העוררת הגישה מצדה את תצהירו של מנהלה מר אלי סעדון, ואלו המשיב הגיש מצדו את תצהירו של הגב' פאני סטמיאטיצקי מנהלת הגבייה, אשר אל תצהירה צורפה התביעה החלה על הנכס, ממנה עולה כי השימוש שהותר בנכס הנו בין היתר "לצורכי מסחר". עוד צוין, כי מבדיקה שנערכה, נכס מס' 18013007008 מותזק על ידי רודיטי גיל ולא על ידי העוררת ולכן אין כל יריבות מול העוררת לגבי נכס זה.

6. ביום 9.4.18 התקיימה ישיבת הוכחות. בפנת ישיבת ההוכחות הודיעו הצדדים כי המחלוקת בניהם צומצמה לסוגיית הסיווג בלבד. כן מסר ב"כ המשיב כי לגבי נכס מס' 18013007008 - אין כל יריבות מול העוררת, אשר אינה מחזיקה בו ואף אין חוב לגבי הנכס. במהלך הישיבה נחקרו מצהירי הצדדים. במהלך חקירתו הנגדית של המצהיר מטעם העוררת מר אלי סעדון, העלה מר סעדון טענה חדשה שלא נזכרה בתצהירו, לפיה, גם אם ייקבע כי נוכחות הציוד בחלק הנכסים הופך אותם ללא ריקים, הוא טוען כי עדיין יש לסווגם בסיווג "מחסן", שכן זהו השימוש שנעשה בהם בפועל וכי המדובר בציוד של העוררת ואשר אותו היא מאחסנת בנודע לעסקים שהיא מבצעת במקום אחר ובסמיכות למתחם - אך כל זאת כטענה חלופית ומבלי שיוותר על הטענה המקורית של סיווג נכס ריק. יוער, כי ב"כ המשיב לא העלה כל טענת הרחבת חזית ביחס לטענה זו - נא ראו עמ' 2 לפרוטוקול דיון ההוכחות:

**"ש: למה אתה מבקש לראות בנכסים ריקים כאשר אתה אומר כאן מפורשות שכל הציוד שראינו הוא שלך?
ת: אני עברתי פאזה, אני מבקש לראות במקומות האלה כמחסנים. חלק מהיחידות ריקות וחלק מאוחסנות. אני מבקש להתייחס לכל הנכסים כמחסנים.
ש: אתה חוזר בך מהטענה של נכס ריק שטענת בס' 3 לתצהירך? נכס לא ראוי כבר חזרת, האם אתה חוזר גם מנכס ריק?
ת: לא חוזר. חלק ריקים וחלק לא. חלק משמשים כמחסנים".** (ההדגשה הוספה).

כאמור, לא הועלתה כל התנגדות להעלאת טענה חדשה זו.

כמו כן אישר מר סעדון בחקירתו, כי אכן רק 4 נכסים הנם ריקים לחלוטין, אך טען כי אחסון ציוד אינו הופך את הנכסים ללא ריקים. כן העיד, כי הציוד שנמצא בנכסים הנו של העוררת ושייך לעסק אחר של העוררת המצוי בסמיכות למתחם, למעט אולי יחידה אחת בה עושה שימוש מסעדת מרקטו לאחסון ציוד. עוד העיד מר סעדון, כי זהו המצב רק בתודשים האחרונים וכי קודם לכן היו הנכסים ריקים וכי ברמת העיקרון, כל היחידות שנמצאות במתחם יכולות לשמש כמחסן עבור עסקים במקום או סמוכים.

7. לאחר דיון ההוכחות הגישו הצדדים סיכומיהם, העוררת הגישה בקשה להגשת סיכומי תשובה ובהתאם הם הוגשו. המשיב הגיש בקשה לצירוף פסק דין וזו אושרה. בקשה שהגישה העוררת להוספת ראיה חדשה - חשבון ארנונה של מחזיק אחר במתחם שכנטען עולה ממנו כי נכס ריק שלו חויב על ידי המשיב כמחסן וזאת בניגוד לעמדת המשיב כי סיווג זה אינו סיווג חוקי במתחם - בקשה זו נדחתה, מהנימוק כי היא הוגשה בשלב מתקדם של הערר, לאחר שנסיימה שמיעת הראיות, כי המדובר בראיה שניתן היה לאתרה גם בשלב קודם וכי מכל מקום, מ טרתה לבסס טענת אפליה שממילא אינה בסמכות וועדה זו.

8. בסיכומי העוררת, למרות דחיית בקשתה להוספת ראיה, העלתה היא בס' 12-13, טענות על בסיס ראיה זו וטענה לטענת אפליה. המשיב בסיכומיו ביקש למחוק סעיפים אלה בהיותם בגדר הרחבת חזית, וזאת במסגרת פרק נפרד אשר יועד בסיכומיו ל"הרחבת חזית". נציין כבר כעת, כי אכן וכפי שכבר החלטנו בנושא, צירוף הראיה החדשה לא אושר ולכן טענות אלו של העוררת לא יידונו.

כך גם, חזרה העוררת בסיכומיה על טענתה שעלתה לראשונה בישיבת ההוכחות, הטענה החלופית לפיה גם אם הנכסים אינם ריקים הרי שיש לסווגם בסיווג מחסן שכן זהו השימוש שנעשה בהם בפועל -

תשומת הלב כי המשיב לא העלה כל טענת הרחבת חזית ביחס לכך גם בסיכומיו וגם לא במסגרת הפרק שיועד ל"הרחבת חזית".

העורר בסיכומיו מבקש להסתמך על פסק הדין שניתן בעת"מ 46239-04-14; עמ"נ 46043-04-14 **ליאו בל** (1986) בע"מ נ' **עיריית תל-אביב-יפו** (פורסם בנבו) (להלן: "**פס"ד ליאו בל מחוזי**"), שם נפסק, כי הגם שבתב"ע שחלה על הנכס השימושים המותרים לא כללו במפורש מחסן אלא "**משרדים ותכליות דומות**", הרי שניתן לקבוע כי ניתן לראות במחסן כשימוש חוקי בנכס, מאחר והוא יכול להוות שימוש נלווה ל"משרדים ותכליות דומות" וכי ניתן להשכיר את הנכס כמחסן נלווה למשרד כאמור, מבלי שהדבר יהווה חריגה מהשימוש החוקי המותר בו לפי התב"ע. המשיב מבחינתו טען, כי עומד ותלוי ערעור בביהמ"ש העליון בנוגע לפס"ד זה ועל כן אין להסתמך עליו.

עוד המשיב חזר וטען בסיכומיו, כי הנכס מס' 18013007008 בו מחזיק רודיטי גיל, אינו מוחזק על ידי העוררת כלל ועל כן כלל אינה רשאית להגיש לגביו ערר. נציין כבר כעת, כי העוררת לא מצאה לנכון להתייחס לטענה זו לא בסיכומיה ולא בסיכומי התשובה ועל כן, אנו רואים בכך הסכמה למחיקת נכס זה מעררת. מכל מקום, טענה זו של המשיב צוינה גם בתצהיר מטעמו והמצהירה מטעמו לא נתקרה לגבי נקודה זו ועל כן, מכל מקום הטענה לא נסתרה ודינה לחתקבל.

דיון:

9. כאמור, המחלוקת אשר נותרה להכרעה הנה, האם יש לראות בנכסים כנכסים "ריקים" במידה וכן - האם הסיווג "מחסן" שבצו המסים הנו מבין הסיווגים המותרים על פי דין בנכסים נשוא הערר והאם ניתן לסווג בסיווג זה בהיותם ריקים. סוגיה נוספת אשר כאמור עלתה בשלב החקירה הנגדית ואשר לא עלתה לגביה טענת הרחבת חזית הנה, במידה והנכסים אינם ריקים ומצויים בשימוש - האם הסיווג המתאים נוכח השימוש בהם הנו "מחסן" או "עסקים".

א. הרקע הנורמטיבי וההלכה הפסוקה:

10. בכל הנוגע לחיוב נכס ריק - בעמ"נ 19/01 מבטחים מוסד לביטוח סוציאלי של העובדים בע"מ נ' **עיריית דימונה** (פורסם באתר נבו) נפסק לראשונה, כי נכס ריק יש לחייב "על פי השימוש הזול ביותר מהשימושים המותרים על פי דין". ראו לעניין זה גם האמור בעניין עמ"נ 5045/02 **סלומון מלק נ' עיריית חדרה** (פורסם בנבו) וכן עמ"מ 8804/10 **חלקה 6 בגוש 6950 בע"מ נ' עיריית תל אביב יפו ואח'** (פורסם בנבו) (להלן: "**פס"ד חלקה 6**"), בו נפסק כי "**יש לסווג נכס ריק לפי הסיווג הזול ביותר בהתאם לשימושים המותרים בו על פי הדין**".

11. בבר"מ 10360/06 **תנופורט (1990) בע"מ נ' מנהל הארנונה של מועצה אזורית שער הנגב** (פורסם באתר נבו) נפסק, כי יש לייחס אף חשיבות לשימושים הקודמים שנעשו בנכס ולייעודו התכנוני, אך לא נקבע מהו הייעוד התכנוני.

12. בעמ"נ 255/07 **השקעות כדאיות בע"מ נ' עיריית הרצליה** (פורסם באתר נבו) (להלן: "**פס"ד השקעות כדאיות**"), דובר בנכס ששימש למטרות עסקיות, אשר בעומדו ריק ללא שימוש - התבקשה החלטת הסיווג "**מבנים מקורים המשמשים למטרות מסחריות ומקומות שעשועים**". ביהמ"ש ציין כי אין די בבחינת הייעוד התכנוני של התב"ע הרלבנטית, אלא יש אף לבחון את "**יכולתו של הבעלים לעשות בנכס את השימוש המתאים לסיווג הנכס הלכה למעשה**". (ההדגשה שלנו).

ובאותו המקרה, העניק ביהמ"ש משקל מיוחד לעובדה כי היה מדובר בנכס שכלל אינו מתאים לשמש כמקום שעשועים ויתרה מכך – כי בעליו כלל אינו מעוניין לעשות בו שימוש כזה, כדלקמן:

"הלכה למעשה, המערערת אינה טוענת כי ברצונה לעשות שימוש בנכסים הריקים שבבעלותה כמקומות שעשועים, אלא מנסה לטעון כי מן הפן התיאורטי יכולים הנכסים להיות מסווגים ככאלה על פי הייעוד התכנוני שלהם בתב"ע. אני סבורה, כי קבלת טענה זו מרחיבה יתר על המידה את גבולותיה של הפסיקה העוסקת בנדון. יש לזכור, כי הבסיס לסיווגו של נכס הנו על פי השימוש הנעשה בו. פירוש הדבר הנו כי סיווגו של נכס למטרות ארנונה אינו יכול להיעשות במנותק ממטרותיו, מהשימוש שנהוג לעשות בו וגם מהשימוש שיעשה בו בעתיד". (ההדגשה שלנו).

יצוין כי בקשת רשות ערעור שהגיש המערערת כנגד פסק הדין נדחתה (בר"ם 9362/08 השקעות כדאיות בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית הרצליה [פורסם בנבו] (27.11.08)).

13. הסוגיה מהו "ייעוד חוקי" והאם הוא מצריך גם התאמה להיתר הבניה או רק לתב"ע החלה על הנכס, הגיע לאחרונה לפתחו של בית המשפט העליון, ובפסק דינו שניתן לאחרונה בבר"ם 5254/16, 991/16, אפריקה ישראל להשקעות בע"מ, בית ארלוזורוב חברה בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו (פורסם בנבו) (להלן: "פס"ד בית ארלוזורוב") נפסק, כי השימוש החוקי צריך להיבחן בהתאם להיתר הבניה החל על הנכס – ככל שהוא קיים ולא רק בהתאם לתב"ע, הכוללת שימושים רבים.

14. יצוין כי בעקבות פס"ד בית ארלוזורוב ניתן לאחרונה ממש, ביום 20.9.18 פסק דינו של בית המשפט העליון, בערעור שהוגש על פס"ד ליאו בל מחוזי ושם נפסק – מבלי שניתנה התייחסות להחלטת בית המשפט לגופה, כי לאור ההכרעה בפס"ד בית ארלוזורוב ומאחר ובאותו המקרה לא נבחן האם השימוש בנכס תואם את היתר הבניה אלא רק נבחנה השאלה האם הוא תואם את התב"ע – הרי שיש להתזיר את הערר לוועדת הערר לבחינת שאלה זו (להלן: "ליאו בל עליון").

15. ולסיכום הדברים, בהתאם למבחני הפסיקה, לצורך סיווגו של נכס ריק יש לבחון האם מדובר בסיווג התואם את השימוש המותר על פי דין בנכס – שזהו השימוש המופיע בהיתר הבניה של הנכס – ככל שהוא קיים ואין די בכך שהוא קיים בתב"ע, כן יש לבחון מהם השימושים הקודמים שנעשו בנכס ובנוסף, על השימוש להיות כזה אשר תואם עובדתית את הנכס ואשר אפשרי מהבחינה המעשית לעשות בו שימוש בנכס.

16. בכל הנוגע לשאלה מהו נכס ריק והאם קיומו של ציוד בנכס, גם אם מועט, מוציאו מגדר "נכס ריק" – נפנה לעניין זה לתקנה הרלבנטית לפטור מנכס ריק - תקנה 13 לתקנות ההנחות, הקובעת כדלקמן:

"(א) מועצה רשאית לקבוע הנחה בשיעור כמפורט להלן, למחזיק של בנין ריק שאין משתמשים בו במשך תקופה מצטברת, כמפורט להלן:

(1) עד 6 חודשים – עד 100%;

(2) מהחודש ה-7 עד החודש ה-12 – עד 66.66%;

(3) מהחודש ה-13 עד החודש ה-36 – עד 50%.

(ב) תחילת חישוב התקופה המצטברת הנזכרת בתקנת משנה (א) תהא ביום תחילתה של תקנה זו". (ההדגשה שלנו).

(מועצת העיר עכו אימצה הוראה זו באופן חלקי בצו המסים, במובן זה שאושרה הענקת פטור חד פעמי לתקופה מכסימלית של 6 חודשים לנכס ריק).

עינינו הרואות, כי התקנה הרלבנטית לפטור לנכס ריק מציבה שני תנאים מצטברים: הן שהנכס יהיה ריק והן שאין משתמשים בנכס. כלומר, כאשר ישנם תפצים או ציוד בנכס, לא קיימת זכאות לפטור לנכס ריק ואין המדובר בנכס ריק ואין המדובר בנכס שלא משתמשים בו.

כך גם נקבע בהלכה הפסוקה, כי סיווג הנכס על פי ייעודו המקורי או הזול החוקי ייעשה רק מקום שבו הנכס הוא ריק – ובכלל זה ריק מכל חפץ. ראו למשל עמ"נ 36528-03-12 יעקב לב נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו (פורסם בנבו) (להלן: "עניין יעקב לב") – שם פסקה כב' הש' גדות, כי די בנוכחותם של מזרן ושני שולחנות נירוסטה כדי לומר שנעשה שימוש כלכלי בנכס – למטרת אחסון ועל כן אין לראות בו נכס ריק ואין לסווגו בהתאם:

"אחסון של 2 שולחנות נירוסטה גדולים ומזרן זוגי ישן מהווה שימוש בפועל של אחסון, השימוש לצורך אחסון הוא בעל משמעות כלכלית עבור המערער ומשום כך אין מדובר בנכס ריק. מאחר ועל המערער להוכיח שני תנאים מצטברים היינו, כי הנכס ריק וכי לא נעשה בו שימוש, לא הוכיח זאת המערער ולכן אין מקום לסווג את הנכס על פי ייעודו המקורי".

ראו לעניין זה גם עמ"נ 56014-01-13 סער נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א (פורסם בנבו) וכן ראו האמור בפס"ד חלקה 6 לגבי הרציונל העומד בבסיס חיוב נכס ריק בסיווג זל יותר:

"הגיגו של מבחן השימוש בפועל מתבסס על כך שהוא מסייע ללמוד על מידת ההנאה המופקת מהנכס. אולם, כאשר הנכס ריק ואינו בשימוש, הרי שהוא אינו מצמיח למחזיק בו כל תועלת כלכלית. לפיכך, הדעת ניתנת כי במקרים כאלה יש לסווג נכס ריק בהתאם לסיווג הזול האפשרי מבין השימושים המותרים בנכס על פי ייעודו התכנוני. זאת, מתוך התחשבות בנישום ומאחר שאין היגיון להשית עליו את התעריף המקסימאלי האפשרי בזמן שהוא לא מפיק כל תועלת מן הנכס".
(ההדגשות שלנו).

ראו גם בעניין מבטחים נ' עיריית דימונה לעיל:

"ישנו היגיון רב לסווג את הנכס לפי הסיווג הזול האפשרי מבין השימושים המותרים על פי דין, לאור המגמה לסווג נכסים בשימוש לפי השימוש הנעשה בהם בפועל. מאחר שניתן ללמוד מכך על מידת ההנאה המופקת מהנכס ורווחיותו. נכס ריק וללא שימוש אינו מצמיח פירות למחזיק בו, ומשכך הגיוני לסווג לפי הסיווג הזול האפשרי לפי דין".

בנקודה זו נשוב ונפנה לאמור בעניין יעקב לב שהובא לעיל – בו נקבע כי נכס שמצוי בו ציוד, וגם ציוד מצומצם ביותר – הוא נכס אשר בן מצמיח תועלת כלכלית לבעליו ולכן אין דינו כדין נכס ריק:

"אחסון של 2 שולחנות נירוסטה גדולים ומזרן זוגי ישן מהווה שימוש בפועל של אחסון, השימוש לצורך אחסון הוא בעל משמעות כלכלית עבור המערער ומשום כך אין מדובר בנכס ריק".
(ההדגשה שלנו).

כלומר, ההטבה בדמות הסיווג הזול ביותר ניתנת לנכס ריק ובכלל זה עליו להיות גם ריק מכל ציוד, אחסון של ציוד, גם אם הוא מצומצם, הנו בגדר הפקת הנאה כלכלית מהנכס ומונע הקלה זו.

ב. יישום לענייננו:

17. וביישום למקרה שבפנינו, ראשית יש לקבוע האם המדובר בנכסים ריקים אם לא. כאמור, במועד ביקורנו בנכס נצפו 4 נכסים ריקים מכל ציוד וביתר נמצא ציוד בהיקף כזה או אחר. מצהיר העורר כאמור גם הסכים לכך בחקירתו, אולם ציין כי המדובר במצב שהחל לפני חודשים בודדים ואינו רלבנטי ליתרת שנת הערר. נזכיר בהקשר זה כי הסיווג שערכנו בנכס התקיים בינואר 2018 ולאחר שכבר הסתיימה שנת המס הרלבנטית לערר (שנת 2017) ולכן אין בכך להעיד כי אכן זה היה המצב בשנת 2017- נא ראו בעמ' 3 לפרוטוקול דיון ההוכחות:

"ש: לא רלבנטי מה היה ומה יהיה, כרגע בשנת הערר יש שם ציוד שלכם ולא ציוד של העסקים

ת: אני לא בטוח שזה לא רלבנטי לכל שנת הערר, הציוד הגיע לשם זמנית לפני כמה חודשים אני לא זוכר בדיוק מתי"

עדותיו זו של מר סעדון, ניתנה באפריל 2018 ולא נסתרה בתקירתו הנגדית וכך גם לא בתצהיר המשיב, בו לא נמצאה כל התייחסות או ראיה לעניין זה, כגון ביקורת שנערכה בשנת הערר ומצאה את הנכסים עם ציוד וכיו"ב, אלא רק צוינו בו ביקורת שנערכו בנכס במהלך שנת 2018 ולא בשנת הערר.

18. לאור האמור, הרי שלא הוכח בפנינו כי אכן בתקופה הרלבנטית לערך היו רק ארבעה נכסים ריקים מכל ציוד ולא מצאנו כל סיבה מדוע לא לקבל את גרסתו של מר סעדון בנושא זה, בפרט משהמשיב לא ערך כל ביקורת בתקופה זו ולא הציג בפנינו כל ממצאים הפוכים, לגבי שנת הערר. ואולם, כפי שנציין בהמשך, גם אם היה מוכח כי גם בשנת הערר היו מרבית הנכסים מכילים ציוד של העוררת, ממילא לא היה בכך לשנות את מסקנתנו, שכן כפי שיובא להלן, שכן גם אם הנכסים משמשים לאחסנת ציוד של העוררת בנכס סמוך, עדיין לעמדתנו יש בכך להצדיק חיוב הנכס בסיווג מחסן.

19. ככל שאנו מתייחסים לנכסים כנכסים ריקים (ואכן לא הוכח לנו שהם לא היו ריקים בשנת הערר) – כפי העולה מהפסיקה שהובאה לעיל, סיווגו של נכס ריק יהיה הסיווג הנמוך ביותר המותר על פי דין. מותר על פי דין כאמור משמעו הסיווג המותר על פי היתר הבניה (ככל שקיים) ולא רק התב"ע ובנוסף, על הסיווג להיות תואם את הנכס מהפן המעשי, קרי שניתן לעשות בו שימוש זה.

20. מאחר ועסקינן בנכס ישן מאוד שלא קיים לגביו היתר בניה – והדבר אינו במחלוקת, הרי שבמקרה זה משאין בנמצא היתר בניה, השימוש החוקי נלמד אך ורק מהתב"ע וגם על כך לא היתה מחלוקת. ראו לעניין זה האמור בפס"ד בית ארלוזורוב, שם סייג בית המשפט את קביעותיו למקרים בהם "קיים היתר" ורק למקרים בהם "הוצא היתר בניה לנכס" (ראו '23-24 לפסה"ד).

21. כפי העולה מהתב"ע הרלבנטית לנכס, השימוש המותר לנכס הנו "למסחר". מקובלת עלינו טענת העוררת, לפיה "מסחר" כולל גם שימוש שנעשה לאחסון ציוד של עסקים שונים, אם הם בתוך המתחם ואם בסמוך לו כמו העוררת. אנו סבורים, כי אחסון ציוד של עסקים שונים בא גם הוא בגדר "מסחר", גם הפעילות בפני עצמה וגם כפעילות נלווית לאותם עסקים.

22. פרשנות זו עולה בקנה אחד עם האמור בפס"ד ליאו בל מחוזי, שם נקבע כי פעילות של אחסון באה בגדר הייעוד החוקי של "משרדים ותכליות דומות", כשימוש נלווה לשימוש זה:

"אני סבורה כי שימוש כמחסן הינו אחד הייעודים התכנוניים החוקיים, גם אם, בהיותו שימוש נלווה, אינו נזכר במפורש. כיון שאין מחלוקת כי הנכס יכול להיות שימוש נלווה כמחסן, הרי ניתן להשכיר את הנכס לעסק כלשהו, בבניין או בסביבה, שימש את הנכס כמחסן, ובלבד שיעמוד בתנאים לעיל. אמנם, המשיבה טענה בערעור, כי כיון שלנכס יש חזית לרחוב, לא הייתה הכוונה כי יעשה בו שימוש כמחסן. אולם, תנאי זה אינו מופיע תחת המגבלות בהגדרת מחסנים, ועל כן יש לדחות טענה זו".

לטעמנו, הדברים יפים לעניינו מקל וחומר, שכן במקרה דנן אין המדובר בשימוש "למשרדים" אלא "למסחר" – שהוא מונח רחב יותר, אשר אינו מחייב התייחסות לפעילות שבנכסים כשימוש נלווה על מנת שייכלל בשימוש החוקי, אלא השימוש בפני עצמו יכול לבוא בגדרו.

23. יוער, כי לקחנו לתשומת לבנו כי פסק דין זה אמנם בוטל לאתרונה ע"י ביהמ"ש העליון, אך זאת לא לאור הקביעה אשר כללה את סיווג המחסן בסיווג הכללי של משרדים כסיווג נלווה, אלא מסיבה אחרת ומשום שלא נבחנה התאמתו של הסיווג להיתר הבניה אלא רק לפי התב"ע ובעקבות פס"ד בית ארלוזורוב הוחזר הערר לוועדת הערר על מנת לבחון את הסיווג לאורו של היתר הבניה, ומבלי כל אמירה כלפי עצם כלילת הסיווג "מחסן" כשימוש נלווה למשרדים.

24. לאור כל זאת, איננו סבורים שביטולו של פס"ד ליאו בל יש בו לעמוד בסתירה למסקנתנו דלעיל, מה גם שכאמור, המקרה לפנינו שונה ולהבדיל מסיווג "משרדים" המדובר בסיווג רחב יותר שלטעמנו, לכל הדעות כולל גם פעילות של אחסון עבור עסקים שונים.

25. לטעמנו, הכרת סיווג זה כסיווג החוקי גם עולה בקנה אחד עם פס"ד השקעות כדאיות ועם פס"ד מלק סלומון – שכן לכל הדעות המדובר בשימוש שניתן לעשות בנכס הלכה למעשה ויתרה מכך, הוא אכן נעשה בפועל בנכס הלכה למעשה. בכך שונה המצב בתכלית מהמצב כגון בעניין השקעות כדאיות, שם דובר בשימוש תאורטי למתקן שעושים שכלל לא תאם את מצבו הפיזי של הנכס והשימוש בו בפועל.

26. נפנה גם להגדרת "מחסן" שבצו המסים שהנה כדלקמן:

"מחסן – מבנה המשמש את העסק לאחסון בלבד ולא נעשית בו כל פעילות מסחרית". (ההדגשה שלנו).

למקרא הסיווג "מחסן" עולה, כי סיווג זה מציב מס' תנאים, כדלקמן:

כי המדובר במבנה.

המבנה משמש עסק.

השימוש הוא לאחסון בלבד.

לא נעשית בנכס כל פעילות מסחרית.

לכל הדעות במקרה הנדון מתקיימים כל תנאים אלה: המדובר במבנה, הנכסים משמשים נכון להיום את עסקה של העוררת (ולעמדת המשיב – כך היה גם בשנת הערר) ואת מרקטו ויכולים פוטנציאלית לשמש עסקים נוספים, לא נעשית בהם כל פעילות מסחרית. תשומת הלב כי אין כל דרישה שהם ישרתו עסק שצמוד אליהם דווקא אלא "עסק", אין בלשון החוק כל דרישה כי עסק זה יהיה ממוקם גם הוא במתחם דווקא ובצמידות פיזית ממש לעסק אותו הם משרתים.

ומכאן, שהשימוש תואם גם את לשון הסיווג שבצו המסים.

27. על כן, לאור כל אלה, ככל שאכן הנכסים היו ריקים בכל שנת המס 2017 (ולא הוכח לנו אחרת), הרי שלטעמנו ומתוך אותה גישה של הקלה על הנישום אשר אינו יכול להפיק הנאה כלכלית מהנכס, ומששוכנענו כי המדובר בסיווג התואם הן את המצב החוקי לגבי הנכס והן את המצב הפיזי מעשי – הרי שיש לסווגו בסיווג זה ובכך להקל על העוררת אשר נכסיה עמדו ריקים בתקופה זו.

28. ואולם, נוסף ונציין, כי גם אם לא היינו משתכנעים כי הנכסים ריקים והיינו משתכנעים כי אכן היה בהם ציוד גם בשנת הערר, לטעמנו, במקרה זה יש לקבל את טענתה החלופית של העוררת (אשר כאמור הועלתה לראשונה בשלב הראיות ולא נטענה לגביה הרחבת חזית), לפיה במקרה זה, הרי שהשימוש שנעשה בפועל בנכס הנו אחסון ותואם גם כן את הסיווג שבצו המסים, שכן הציוד שמאחסנת בו העוררת הנו ציוד של עסקה שמצוי בסמוך ולא נעשית מהנכס כל פעילות מסחרית.

29. כאשר הנכס אינו ריק, חוזרים אנו למבחן הבסיסי, לפיו יש לסווג נכס בהתאם לשימוש שנעשה בו – ראו לעניין זה ס' 8(א) לחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי תקציב), התשנ"ג – 1992 (להלן: "חוק ההסדרים"), שם נקבע כי:

(א) מועצה תטיל בכל שנת כספים ארנונה כללית, על הנכסים שבתחומה שאינם אדמת בניין. הארנונה תיחשב לפי יחידת שטח בהתאם לסוג הנכס לשימושו ולמקומו, ותשלום בידי המחזיק בנכס."

משהשימוש שנעשה בפועל בנכס הנו אחסון וככל שזה היה השימוש בכל שנת הערר כפי שטוען המשיב עצמו – הרי שגם בכך יש להצדיק חיובו כ"מחסן" התואם את השימוש בו בפועל.

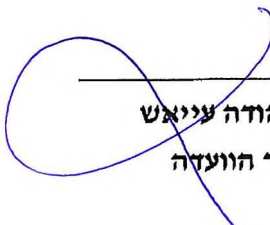
סיכום ומסקנות:

30. אשר על כן, מתקבל הערר ונקבע כי הנכסים שצוינו בהשגה, למעט הנכס בו מחזיק רודיטי גיל, יסווג בסיווג "מחסן" שבצו המסים, ביחס לשנת המס נשוא הערר.

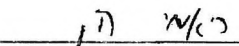
31. בנסיבות העניין, לא ניתן צו להוצאות.

32. בהתאם לתקנה 20(ב) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בפני וועדת הערר), התשל"ז-1977, קיימת זכות ערעור על החלטה זו, לפני בית המשפט לעניינים מנהליים בחיפה וזאת תוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

33. בהתאם להוראת תקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת הערר), התשל"ז-1977, החלטה זו על נספחיה תפורסם באתר האינטרנט של עיריית עכו, וזאת תוך 10 ימים מיום הגעת ההחלטה לצדדים. הצדדים יוכלו להביע את התנגדותם לפרסום ההחלטה בתוך 5 ימים מיום קבלת ההחלטה ותינתן החלטה בהתאם.


מר יהודה עיני
חבר הוועדה


מר יהודה אזולאי
חבר הוועדה


ראמי חזאן, עו"ד
יו"ר ועדת הערר

ניתן היום, 2/10/18.