



בפני ועדת הערר: עו"ד ראמי חזאן – יו"ר הועדה
(בהרכב חסר) מר יהודה עייאש – חבר הועדה

בעניין שבין: יעקב טובי

העורר

ע"י ב"כ עוה"ד ברק טובי

- נ ג ד -

מנהל הארנונה של עיריית עכו

המשיב

ע"י ב"כ עו"ד דביר ליבוביץ ואח'

החלטה

רקע כללי וטענות הצדדים:

1. בפתח החלטה זו נציין, כי ערר זה נשמע בהרכב חסר ובהתאם החלטה זו ניתנת בהרכב חסר, בהתאם להסכמת הצדדים שניתנה ביום 29.5.18 וביום 21.6.18 ובהתאם להוראות תקנה 11ג לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת הערר), התשל"ז – 1977.
2. הערר נשוא החלטתנו הוגש על החלטת המשיב בהשגה שהגיש העורר מכח חוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), התשל"ז – 1976 (להלן: "חוק הערר"), על חיובו בגין התזקתו בנכס המשמש כחנות בגדים, אשר סומן בפנקסי העיריה כנכס מס' 18007022003 והממוקם ברח' בן עמי 36/2 בעיר עכו (להלן: "הנכס"). העורר חולק על אופן סיווג שטח של 15.79 מ"ר, הנמצאים בחלקו העליון של הנכס ואשר בעבר סווג כ"יציע" (להלן: "החלק שבמחלוקת"). עקב שינוי סיווג החלק שבמחלוקת מ"יציע" ל"עסקים" הוגשה השגת העורר, ההשגה נדחתה ומכאן הערר.
3. בעררו טוען העורר כי המדובר ביציע המשמש למטרות שוליות של העסק, אין גישה של לקוחות אליו וכן מלין על היעדרם של קריטריונים בצו המסים מהם ניתן יהיה ללמוד כיצד מקבל המשיב את ההחלטה מהו יציע ומה לא. המשיב טוען מנגד כי המדובר בחלק אינטגרלי ובלתי נפרד מהפעילות העסקית שבנכס, נצפתה בו סחורה ועליה מחירים, קיימת גישה של לקוחות למקום באמצעות מדרגות ולכן סווג כדין ובהתאם לשימוש שנעשה בו בפועל.
4. ביום 29.5.18 התקיים דיון בערר בנוכחות הצדדים ובאי כוחם. במהלך הדיון הציגו הצדדים תמונות שצילמו בנכס. ב"כ המשיב הצביעה על קיומה של תמונה בה נצפית בחלק שבמחלוקת סחורה עליה שלט עם מחיר וטענה כי יש ללמוד מכך על קיומה של מכירה ונוכחות לקוחות בחלק שבמחלוקת. ביחס לכך טען העורר כי המדובר בסחורה ישנה שהוא העלה לחלק שבמחלוקת כאשר נותר עליה השלט, אך הוא עומד על כך שאין גישה של לקוחות ליציע ולא מתקיימת בו מכירה. כן טען העורר כי הגישה אל החלק שבמחלוקת אינה נוחה, התקרה נמוכה ובגובה 1.70 והמקום אינו נוח ואינו מיועד לשהיית אדם. עוד נטען כי המקום משמש בעיקר לאחסון סחורה ישנה של בגדי חורף בעת הקיץ ולהפך. נטען כי יש

לאבחן מקרה זה מהחלטות שניתנו על ידי וועדת הערר לגבי עסקים אחרים, שם ניכר כי החלק העליון היווה חלק מרכזי מהפעילות בעסק ולא שימש כמדף שולי, כבמקרה זה.

בתום הדיון הסכימו הצדדים כי הערר יקבע לסיור הוועדה בנכס בהשתתפות הצדדים.

5. סיור כאמור התקיים ביום 21.6.18. פרוטוקול הסיור והתמונות שצולמו במהלכו הופצו לצדדים. כפי שצוין בפרוטוקול הסיור, במהלך הסיור הבחנו כי המדרגות המובילות לחלק שבמחלוקת הנן צרות, לא יציבות וארעיות וכי העלייה בהן אינה נוחה ואינה יציבה. הגישה אליהן היתה חסומה בקולב בגדים מודולרי. ההשייה בחלק שבמחלוקת היתה לא נוחה. במקום נצפתה בעיקר סחורת חורף אך גם נמצאו במקום בגדי ים. נצפה מקרר משרדי קטן, מתקן מי עדן ומיקרוגל. פרט לאלה לא נותר כמעט מקום לעמוד ולשהות בו. בקומה התחתונה של הנכס נצפתה סחורה בהיקף נרחב המאוחסנת בו, רחב בהרבה מזה שנצפה בחלק העליון. בתום הסיור התבקשו הצדדים למסור עמדתם וככל שלא יגיעו להסכמות, האם יסכימו להסתפק בממצאי הסיור וקביעת הערר לסיכומים. בהתאם הודיעו הצדדים כי הם מסכימים לקביעת הערר לסיכומים ובהתאם הוגשו סיכומיהם.

6. העורר בסיכומיו חזר על טענותיו בדבר היעדר קריטריונים לסיווג יציע בצו המסים, חזר על טענתו כי המדובר במעין מדף שבו נעשית פעילות שולית לעסק ולהבדיל מעררים אחרים בהם ניתנו החלטות וועדה זו ונדחתה טענת סיווג כיציע, עת באותם מקרים היתה בחלק זה פעילות מרכזית של העסק.

7. המשיב בסיכומיו חזר על טענתו כי המדובר בחלק אינטגרלי מהעסק, בו מתבצעת מכירה ללקוחות, אחסון סחורה ואף קיים במקום מטבחון. המשיב הוסיף טענה חדשה, לפיה סיווג כיציע יביא לחיוב חלק אינטגרלי מעסק בתעריף נמוך מתעריף המינימום הקבוע בתקנות ההסדרים לגבי עסקים ובכך יהיה החיוב לא חוקי ומנוגד לתקנות ההסדרים.

דיון:

8. כאמור, המחלוקת נסובה סביב חיובו של החלק שבמחלוקת ובשאלה האם הוא מהווה יציע או לאו.

9. ככלל, סיווג של נכס כלשהו, לצרכי הטלת ארנונה מתבצע על פי השימוש שנעשה באותו נכס. כלל זה מעוגן בהוראת סעיף 8(א) לחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב) תשמ"ג – 1992, הקובע:

"מועצה תטיל בכל שנת כספים ארנונה כללית על הנכסים שבתחומה, שאינם אדמות בנין; הארנונה תחושב לפי יחידת שטח בהתאם לסוג הנכס, לשימושו ולמקומו ותשולם בידי המחזיק בנכס".

מהוראת סעיף זה עולה, כי סיווג העסק לצורך קביעת שיעור הארנונה, יקבע על פי השימוש שנעשה בפועל בנכס - ראו לעניין זה אף בג"צ 345/78, 364, 461, 462 ירדניה חברה לביטוח בע"מ ואח' נ' עיריית ת"א-יפו, פ"ד לג(1), 113.

10. המשיב כאמור סיווג את החלק שבמחלוקת בסיווג "עסקים" בעוד בעבר סיווגו כ"יציע".

11. עיון בצו המסים מעלה, כי לא ניתנה כל פרשנות למונח "יציע", ובס' 5ב (8) לצו, מופיע אך ורק הפריט **"גלריה עילית או יציע"** מבלי שניתנה פרשנות כלשהי למונח זה. היינו, לא עומדת בפנינו פרשנות מתוך לשון צו המסים ועלינו לתת את הפרשנות או ההסבר הראויים.

12. כפי שכבר הבענו עמדתנו בעבר (ראו למשל ערר 29/16 שלמה סרור נ' מנהל הארנונה בעירית עכו, ערר 15/16 מוסד האחים פרטוש נ' מנהל הארנונה בעירית עכו), לטעמנו, המונח "יציעה" שבצו המסים מכונן למתחם ארעי, שולי, המשרת את החלק העיקרי של הנכס ואת פעילותו המרכזית ולא כזה המהווה קומה בפני עצמו ואשר נעשה בו אותו שימוש מרכזי של הנכס.

ראו לעניין זה הפרשנות שניתנה בפסיקה למונח זה, במסגרתה ראו ב"יציעה" כמעין "מדף רחב ממדים", שהותקן בחלקו העליון של נכס לצורך ניצול מכסימלי של שטח ולצורך מטרת שוליות לעסק כגון אחסון. ראו לעניין זה דברי כב' השופט ישעיה בפסק דינו בעמ"נ (תל אביב - יפו) 200/02 מנהל הארנונה של עירית הרצליה נ' אברהם יהודית (טרם פורסם) סוף פסקה 4:

"הגלריה...לא נועדה לשמש לשהיית אדם בה, או לניצולה כחלק משטח החנות אלא לאחסנת טובין... לא יעלה על הדעת לחייב בעל עסק בגין כך בתשלום ארנונה, כשם שלא יעלה על הדעת לחייבו בשל התקנת מדפים לאחסון לאורך הקירות או בחלל העליון של החנות, אין שוני עקרוני בין מדפים או מחיצות המותקנים לאורך קירות המבנה או בחלק העליון שלו לבין התקנת גלריה בחלק העליון של החנות שהיא, למעשה, מדף רחב מימדים המשתרע על פני מרבית החלל העליון או על פני חלקו..." [ההדגשות הוספו].

13. כפי שצינו בעבר, לטעמנו פרשנות זו מתיישבת עם ההיגיון ועם המטרות שמבקש מתקין צו המסים להגשים בקובעו את מונח זה, שכן לדעתנו, הרעיון העומד מאחורי חוב בארנונה מופחת הוא שימוש למטרות שוליות ונלוות לניהול העסק בנכס, ולטעמנו תוצאה לפיה התכוון מתקין צו המסים ליתן הנחה משמעותית זו לשטח שהוא למעשה קומה עליונה המהווה מתחם בפני עצמו לכל דבר ועניין והיכול לשמש, והמשמש בפועל לפעילות עסקית עיקרית הזהה לזו המתרחשת בקומה הראשונה של העסק, רק משום ששטחה קטן במקצת משטחה של הקומה התחתונה ו/או רק משום שהמדרגות אליה יוצאות מהקומה הראשונה, כלל אינה מתיישבת עם ההיגיון ועם מטרות הצו.

14. זוהי לעניות דעתנו המסקנה ההגיונית המתיישבת עם המטרות שמבקש להשיג צו המסים, קרן, להעניק הקלות בחיוב ארנונה במקרים המצדיקים זאת, ויש לפרש את המונח "יציעה" במקרה זה בהתאם לאותן מטרות.

יפים לעניין זה דבריו של כב' השופט ש' חשין בבג"צ 282/51 הסתדרות העובדים הלאומית בא"י ואח' נ' שרת-העבודה ואח' (פ"ד ו 237, 245):

"...חוק שכוונת מחוקקו לא הובעה בו בצורה ברורה די צרכה, יש לפרשו פירוש אשר יורה על כוונה העולה בקנה אחד עם נוחות, הגיון, צדק ועקרונות חוק מקובלים..."

15. וביישום לעניינו, לטעמנו החלק שבמחלוקת עונה אחד לאחד לפרשנות זו. המדובר בנכס קטן וצפוף, קטן משמעותית משטח הקומה שמתחתיו, נמוך (בגובה 1.70 מ"ר) כך שקשה לעמוד בו באופן זקוף ולהישאר בו לאורך זמן, העלייה אליו הנה צרה ולא נוחה ואף לא יציבה, במרביתו הוא משמש לאחסון סחורה שאינה נמכרת באופן שוטף בחנות ומהווה מחסן לסחורה של העונה הקודמת, חלקו הקטן מאוד משמש למקרה קטן ומיכל מים – כך שמעבר לכך כמעט ולא נותר מקום לעמוד בו, דבר אשר לטעמנו עומד בסתירה מוחלטת לטענת המשיב כי לכאורה יש במקום קבלת לקוחות. הדבר גם אינו מתיישב עם היות הגישה למדרגות חסומה במתקן מודולרי וארעיות המדרגות וחוסר יציבותן, ומכל מקום, התרשמותנו הבלתי אמצעית מביקורנו במקום הנה, כי לכל הדעות החלק שבמחלוקת אינו משמש לקבלת לקוחות אלא כמעין מדף הנותן תמיכה לפעילות המרכזית בנכס, המתבצעת בחלקו התחתון. נפנה גם לאחסון הנרחב של הסחורה השוטפת שמבוצעת בקומה התחתונה, הנרחבת בהרבה מהאחסון המבוצע בחלק שבמחלוקת.

16. נציין בהקשר זה, כי התרשמותנו מביקורנו בנכס מעלה, כי המדובר במקרה שונה בתכלית מהחלטותינו בעררי סרור ומוסך פרטוש שצוינו לעיל.
17. כך, במוסך פרטוש, במסגרת הסירור שערכנו בנכס התרשמותנו היתה כי הפעילות המתבצעת במפלס העליון אינה פעילות שולית כלל ועיקר אלא חלק אינטגרלי ובלתי נפרד מהשימוש העיקרי והעסקי בנכס ואף חלק מהותי ומשמעותי מאוד מנו. בכלל זה נמצא כי הקומה העליונה כוללת שלל משרדים, בניהם סוכנות הביטוח והמימון שמנהלת העורך בנכס (כפי שפורט גם באתר האינטרנט), משרדי ההנהלה, חדר ישיבות רחב ידיים, פינת ישיבה מפוארת עם ספות וטלוויזיה, מטבחון, חדר אוכל, מקלחות ועוד – כל אלה לכל הדעות אינם פעילות שולית אלא לב לבו של העסק.
18. ואלו בעניין שלמה סרור, מדובר היה בקומה שלמה ורחבת מימדים, בה מאוחסנים רהיטים רבים המיועדים למכירה, מתקיימת במקום קבלת קהל והקומה למעשה משמשת כחלל תצוגה נוסף של רהיטים ואין כל אי נוחות בשהייה בקומה, אליה מובילות מדרגות רחבות ידיים.
- נסיבות אלה לכל הדעות שונות בתכלית מנסיבות מקרה זה ולכן יש לאבחן החלטות אלו.
19. לאור כל האמור לעיל, ממצאי הסירור שנערך בנכס והתרשמותנו הישירה מהנכס, הגענו לכלל מסקנה כי החלק שבמחלוקת בא אחד לאחד בגדר "יציע" ובהיותו סיווג ספציפי בצו המסים המתייחס לנכס מסוג זה ובהתאם לפסיקה והחוק לפיהם יש לסווג נכס לפי שימושו – יש לסווג את החלק שבמחלוקת כ"יציע" וכפי שסווג על ידי המשיב בעבר.
20. בשולי הדברים, נתייחס לטענתו של המשיב שעלתה בס' 39-32 לסיכומיו, בדבר היות התעריף הקבוע ליציע נמוך מתעריף המינימום הקבוע בתקנות ההסדרים לגבי עסקים. ביחס לטענה זו נאמר כי אין לנו אלא להביע פליאה רבה על עצם העלאתה על ידי המשיב.
- ראשית, המדובר בטענה שלא נזכרה כלל לא בשלב התשובה להשגה ולא בשלב התשובה לערר אלא עלתה לראשונה בשלב הסיכומים תוך הרחבת חזית אסורה.
- שנית, כפי שהמשיב עצמו טוען לעתים תכופות בעררים רבים, טענות כנגד סבירותו או חוקיותו של צו המסים אינן בגדר הטענות שניתן להעלות בהשגה או ערר. נפנה לפרוטוקול הדיון מיום 29.5.18, בו באת כח המשיב עצמה טענה טענה זו. כן נפנה להוראת סעיף 3 לחוק הערר, המגדיר את סמכויות מנהל הארנונה (וכפועל יוצא – של וועדה זו), הקובע כדלקמן:
- "(א) מי שחויב בתשלום ארנונה כללית רשאי תוך תשעים ימים מיום קבלת הודעת התשלום להשיג עליה לפני מנהל הארנונה על יסוד טענה מטענות אלה:**
- (1) הנכס שבשלו נדרש התשלום אינו מצוי באזור כפי שנקבע בהודעת התשלום.**
- (2) נפלה בהודעת התשלום שמשגיגים עליה טעות בציון סוג הנכס, גדלו או השימוש בו.**
- (3) הוא אינו מחזיק בנכס כמשמעותו בסעיפים 1 ו- 269 לפקודת העיריות.**
- (4) היה הנכס עסק כמשמעותו בסעיף 8(ג) לחוק הסדרים התשנ"ג – שהוא אינו בעל שליטה או שחוב הארנונה הכללית בשל אותו הנכס נפרע בידי המחזיק בנכס.**
- (ב) אין באמור בחוק זה כדי להסמיך את מנהל הארנונה או את ועדת הערר לדון או להחליט בטענה שמעשה המועצה של הרשות המקומית בהטלת הארנונה או בקביעת סכומיה היה נגוע באי חוקיות שלא כאמור בפסקאות (1) עד (3) של סעיף קטן (א)".** (ההדגשות שלנו).
- ואלו ס' 6 לחוק הערר קובע כי: **"הרואה עצמו מקופח בתשובת מנהל הארנונה על השגתו רשאי,**

תוך שלושים יום מיום שנמסרה לו התשובה, לערוך עליה לפני ועדת ערר."

עינינו הרואות, כי חוק הערר הסמיך את מנהל הארנונה, ובהיותה ערכאת ערר על החלטותיו של מנהל הארנונה – גם את ועדת הערר – לדון בנושאים ספציפיים ומוגדרים בלבד, אשר פורטו במסגרת רשימה סגורה שבס' 3 לחוק הערר. עוד עולה כי הנושאים שפורטו בס' 3 הנם בעלי אופי עובדתי – טכני.

גם במסגרת ההלכה הפסוקה עמדו על כך בתי המשפט, ועל חשיבות השמירה על הגבולות הברורים שהציב חוק הערר לסמכויותיה של ועדות הערר – ראו למשל פסק דינו של ביהמ"ש העליון בשבתו כבג"צ בבג"צ 764/88 **דשנים וחומרים כימיים בע"מ נ' קרית אתא**, פ"ד מ"ו (1) 793 (להלן: "פס"ד דשנים וחומרים כימיים"), אשר קבע בזה הלשון:

"סמכותו של מנהל הארנונה מצומצמת היא ומוגבלת לנושאים עובדתיים, טכניים וברורים בלבד. שאלות עקרוניות יותר, כמו הקריטריונים שנקבעו לאופן הטלת הארנונה, סבירות גובה הארנונה וכד', אין הוא רשאי להידרש. אם זה הדין בסמכותו של מנהל הארנונה, ממילא זהו גם הדין לגבי סמכותה של ועדת הערר..." (ההדגשה שלנו).

נפנה במיוחד לס"ק 3(ב), הקובע כדלקמן:

(ב) אין באמור בחוק זה כדי להסמיך את מנהל הארנונה או את ועדת הערר לדון או להחליט בטענה שמעשה המועצה של הרשות המקומית בהטלת הארנונה או בקביעת סכומיה היה נגוע באי חוקיות שלא כאמור בפסקאות (1) עד (3) של סעיף קטן (א)." (ההדגשות שלנו).

משהסיווג "יציע" מופיע בצו המסים ואין כל הוראה המגבילה שימוש בו בכל הנוגע לנכסים המשמשים כעסקים, ממילא וועדה זו מחויבת להוראותיו של צו המסים כפי שהן מופיעות בצו, ואינה מוסמכת לבחון את סבירותם או חוקיותם. על כן, טענה זו נדחת.

21. כך גם ומאותם נימוקים נדחת טענת העורר בדבר היעדר קריטריונים לסיווג "יציע", כפי העולה מהמובא לעיל, המדובר בטענה שאינה בגדר הטענות שניתן להעלות במסגרת השגה וערר. למעלה מן הצורך נציין, כי איננו סבורים שהיעדר קריטריונים בפני עצמו מצדיק פסילת הסיווג, קיימים סיווגים רבים בצווי מסים שאינם כוללים רשימת קריטריונים וההלכה הפסיקה יצקה לגביהם תוכן, כפי שנעשה לגבי "יציע" – ראו לעניין זה למשל בבר"מ 4021/09 **מנהל הארנונה של עיריית תל אביב נ' חברת מישל מרסייה בע"מ** (פורסם בנבו) – שם נקבעו המבחנים לגבי הסיווג "מלאכה", ע"ש 180/96 **מינסק סחר בע"מ נ' עיריית חיפה** (פורסם בנבו) – שם נקבעו המבחנים לגבי הסיווג "תעשייה" וכיו"ב. ואולם, זאת כאמור אך ורק בגדר למעלה מן הצורך ובמאמר מוסגר, משוועדה זו ממילא אינה מוסמכת לדון בטענה זו. כך גם, ממילא במקרה זה ולאור מסקנתנו כי המדובר ב"יציע", דיון זה הנו תאורטי.

סיכום:

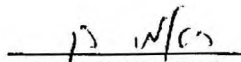
22. לאור כל האמור לעיל, הערר מתקבל.

23. בשים לב לתוצאה אליה הגענו, ישא המשיב בהוצאות העורר בסך של 2,000 ₪.

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

25. בהתאם להוראת תקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת הערר), התשל"ז-1977, החלטה זו 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 עייאש
חבר הוועדה


עו"ד ראמי חזאן
יו"ר ועדת הערר

ניתן היום, 2/10/18