



ערר 1/16, 24/16, 17/17, 2/17, 29/17

בפני הוועדה לעררי ארנונה

שבעיר עכו

בפני וועדת הערר:



עו"ד אלי סבן – יו"ר הוועדה

מר יהודה אזולאי – חבר הועדה

מר יהודה עייאש – חבר הועדה

ע.מ.מ מסעדות 2013 בע"מ (קפה קפה קניון עזריאלי) (ערר 1/16)

בעניין:

העוררת 1

ע"י ב"כ עו"ד חני רובינשטיין ואח'

אירוקה (ערר 2/17) ו-31 אח'

ובעניין:

העוררת 2

ע"י ב"כ עו"ד חני רובינשטיין ואח'

בנק מרכנתיל (ערר 17/17)

ובעניין:

העוררת 3

ע"י ב"כ עו"ד ליאב ברק

יינון ביתן בע"מ (ערר 29/17)

ובעניין:

העוררת 4

ע"י ב"כ עו"ד יהונתן נוס ואח'

-נגד-

מנהל הארנונה של עיריית עכו

המשיב

ע"י ב"כ עו"ד דביר ליבוביץ ואח'

החלטה

רקע כללי:

1. העררים שבנדון הוגשו על ידי מחזיקים שונים בעסקים שונים הממוקמים בקניון עזריאלי בעיר עכו (להלן: "הקניון"). במסגרת ההשגות והעררים מעלות העוררות טענות שונות כנגד חיובם, כאשר מרבית הטענות מתייחסות להעמסת חלק יחסי בשטחים משותפים בקניון ולא לשטחים העיקריים בהם חויבו.
2. לאור האמור ומאחר וחלק מהטענות חופפות, במסגרת הדיון המקדמי שהתקיים בפנינו ביום 21.12.17, אליו זומנו נציגי כל העוררות, החלטנו על איחוד הדיון בכל העררים וזאת בהתאם לסמכות הנתונה לנו בתקנה 19 לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת הערר), התשל"ז-1977. יוער, כי בשלב זה של הדיון עמד בפנינו גם ערר 28/16 אשר הוגש על ידי א.א.קרים בע"מ וגם הוא אוחד עם העררים בכתרת, אלא שביום 16.8.18 נמחק ערר זה לבקשת העוררת שם ועל כן הוא אינו מהווה חלק מהחלטה זו.

3. במסגרת הדיון מיום 21.12.17, ולאחר שהודענו על כך בממועד מועד לצדדים, לאחר הדיון המקדמי, ערכנו סיור ממושך מאוד בקניון ובכל החלקים השנויים במחלוקת. הסיור נערך בהשתתפות כל הצדדים ונציגיהם והוא ארך מספר שעות, במהלכו תועדו האזורים השנויים במחלוקת בתמונות אשר נמסרו לצדדים, ביחד עם פרוטוקול הסיור בו תועדו ממצאי הסיור באופן מפורט. בתום הסיור קבענו את הערר להגשת ראיות.
4. לאחר הסיור הודיע המשיב, כי בעקבות ממצאי הסיור ערך מדידה חדשה והפחית שטחים משמעותיים מהחייב והגיש תשריט עדכני. בעקבות הסיור אפשרנו לצדדים להגיש תצהירים עדכניים והם פעלו בהתאם.
5. ביום 25.10.18 התקיימה בפנינו ישיבת הוכחות בהשתתפות המצהירים מטעם כל העוררות. לאחר הישיבה נקבע הערר לסיכומים ובהתאם הגישו כל הצדדים סיכומיהם. לבקשת העוררת 4 יינות ניתן להגשת סיכומי תשובה, אפשרנו הגשת סיכומי תשובה ואלו הוגשו ביום 24.2.2020.
6. העוררות 1-2 בסיכומיהן צמצמו טענותיהן לשלוש טענות: האם ניתן לחייבן בשטחי גינון הנמצאים מחוץ למתחם הקניון והחנויות, האם ניתן לחייב את המתקנים על גג הקניון כשטח בנוי והאם ניתן לחייב שטחי כביש המהווים מעבר לחניון כשטח בנוי (ס' 1 לסיכומיהן).
7. העוררת 3 (להלן: "מרכנתיל") העוררת 4 (להלן: "יינות ביתן"), מעלות בסיכומיהן טענה לפיה צו המסים של עיריית עכו (להלן: "צו המסים"), כלל אינו כולל סמכות לחיוב בגין שטחים משותפים. לחלופין ולאור מיקומן בחזית המזרחית של הקניון (העוררת מרכנתיל מחזיקה שם בסניף בנק ואלו העוררת יינות ביתן מחזיקה שם בסניף סופרמרקט), כאשר הכניסה אליהן הנה מבחוץ ולא מתוך הקניון וזאת בשונה משאר העסקים הממוקמים בתוך הקניון, הרי שאין להן זיקה לשטחים המשותפים שבתוך הקניון ועל כן אין לחייבן בגין חלק יחסי מהם, לכל הפחות למעט שטחים ספציפיים בחזית עסקן בהם נעשה שימוש בפועל. לחלופין עוד נטען, כי לכל הפחות הסיווג שבו סווג חלקן היחסי בשטחים המשותפים (לפי הסיווג של השטח העיקרי), הנו שגוי.
8. העוררת יינות ביתן הוסיפה וטענה, כי שגה המשיב עת חייב את המחסן הצמוד לסופרמרקט בסיווג עסקים ולא בסיווג "מחסן" שבצו המסים. כן טענה כנגד סיווג שטח יחסי בשטחים המשמשים בין היתר לחניה וטענה כי יש לסווגם כ"חניון", אך טענה זו נזנחה בסיכומיה, נקודה אליה נתייחס בהמשך.
9. כמו כן קיימת טענה מקדמית של המשיב המופנית כלפי העוררות 3-4, בדבר הגשה באיחור (לגבי העוררת 3 – טענה להגשת ערר 2016 באיחור ולגבי העוררת 4 – טענה להגשת השגת 2017 וערר באיחור).

דיון:

10. כאמור, העוררות העלו מספר טענות כנגד חיובן, נדון בכל אחת מהטענות בנפרד.

א. דיון בטענות המקדמיות של המשיב לגבי איחור בהגשת השגות:

11. כאמור למשיב טענה המופנית כלפי העוררות 3-4 בדבר איחור בהשגה / בערר, המצדיקה דחיית על הסף.
12. לגבי העוררת 3, מרכנתיל – הטענה הנה כי ערר 2016 הוגש באיחור. המשיב צירף תדפיס מידע דבר דואר רשום ממנו עולה, כי התשובה להגשת 2016 נמסרה לעוררת 3 ביום 31.5.16 וכן צירף תדפיס פרטי דואר לגבי הערר

שהגישה העוררת 3 וממנו עולה כי הערר רק נשלח בדואר רשום ביום 13.7.16 והגיע ליעדו, כלומר הוגש, רק ביום 17.7.16, כלומר ב-17 יום איחור.

13. העוררת מרכנתיל בסיכומיה מסבירה, כי בשנת המס 2016 פעלה להגשת שתי השגות: הראשונה הוגשה ביום 23.3.16, אך בטרם קבלת תשובת המשיב להשגה זו, התקבלה בידי העוררת 3 הודעת שומה חדשה המגדילה את חיוב הנכס וזאת ביום 18.5.16 ובגין הודעת שומה זו הגישה העוררת השגה נוספת, ביום 22.5.16, אשר בגינה התקבלה תשובה רק ביום 10.7.16. על כן, הערר שהוגש ביום 17.7.16 התייחס לשתי ההשגות והתשובות ולכן לא חל כל איחור בהגשתו, שכן ההשגה בגין השומה המוגדלת "בולעת" לתוכה את השומה הראשונה.

14. בתגובה לכך מציין המשיב בסיכומיו, כי ההשגה השנייה בגין השומה המוגדלת אינה מבטלת את הצורך בהגשת ערר על התשובה הראשונה וכי היה על העוררת להגיש ערר גם על התשובה הראשונה וגם בגין השנייה.

15. אין בידינו לקבל טענה זו של המשיב. אנו סבורים כי בנסיבות שנוצרו, בעקבות משלוח שומה מוגדלת מספר חודשים לאחר תחילת שנת המס, דבר שהצריך הגשת השגה נוספת, לכל היותר נוצר חוסר וודאות לגבי המועד להגשת הערר. בנסיבות אלו, ובפרט משהערר הוגש זמן קצר מאוד לאחר קבלת התשובה להשגה השנייה בגין השומה המוגדלת, בהחלט ניתן לומר כי לא חל איחור בהגשת הערר, שכן ההשגה הראשונה "נבלעה" בהשגה השנייה ולכל הפחות סביר היה להניח כך, והיה מצופה מהמשיב בנסיבות אלו שלא לעמוד על טענתו זו ולא לדרוש את הסנקציה החריפה של דחיית הערר על הסף.

16. מבלי לפגוע באמור לעיל ולמען הזהירות בלבד נוסיף, כי גם אם היה מקום לקבוע שחל איחור בהגשת הערר (ולא כך), אנו סבורים כי זהו המקום המתאים לעשות שימוש בסמכות הנתונה לנו להארכת מועד להגשת ערר (השוו: בר"מ 901/14 **עבוד ויקטור נ' עיריית חיפה** [פורסם בנבו]). אנו מודעים לכך שבפסיקה זו נקבע כי יש לעשות שימוש בסמכות זו במתינות ובהירות, אלא שאנו סבורים שניסיבות מקרה זה, ובפרט משלוח השומה הנוספת כמה חודשים לאחר תחילת שנת המס והצורך שנוצר בהגשת השגה נוספת, דבר שלכל הפחות יצר חוסר וודאות באשר למועד הגשת הערר, הרי שקיימת הצדקה להארכת המועד להגשת ערר. על כן טענה זו של המשיב נדחת.

17. **וכלפי העוררת 4 יינות ביתן**, הטענה הנה כי השגת 2017 הוגשה באיחור ולכן דין הערר להידחות על הסף. המשיב טוען כי השומה נשלחה לעוררת 4 בתחילת שנת המס, אך ההשגה הוגשה רק ביום 27.4.17, קרי באיחור של כמעט חודש. המשיב מפנה לכך שהמצהירה מטעמו, בחקירתה הנגדית, העידה כי היא אינה יכולה להצביע על המועד המפורש בו נשלחה השומה, אך ציינה כי השומה הוצאה בתקופה הימים 15-17.12.2016, כלומר עוד קודם לתחילת שנת המס 2017. המשיב אף מפנה לכך שהעוררת במסגרת סיכומיה, לא הציגה כל אסמכתאות לפיהן ההשגה הוגשה על ידה במועד, הגם שהנטל מונח על שכמה.

18. בנוסף טוען המשיב, כי אף הערר שהוגש על ידי העוררת 4 לשנת 2017, הוגש באיחור. טענה זו עלתה כבר בשלב התשובה לערר, שאליה צורף (נספח 2 לכתב התשובה) תדפיס מידע מדואר ישראל ממנו עולה, כי המענה להשגת העוררת 4 לשנת 2017 נמסר לעוררת ב-3.7.17, כך שהיה על העוררת 4 להגיש ערר עד 2.8.17 לכל המאוחר, אך הוא הוגש ביום 22.8.17, קרי באיחור של 20 ימים. כך גם בתצהיר מטעם המשיב.

19. יינות ביתן מצידה לא התייחסה לטענות אלה כלל בתצהיר שהוגש מטעמה וכך גם בסיכומיה לא התייחסה לטענה בדבר הגשת הערר באיחור. לגבי הטענה בדבר הגשת השגה באיחור, היא טוענת בסיכומיה כי יש לדחות את הטענה, מאחר המשיב לא הרים את הנטל להוכיח כי העוררת איחרה, שכן לא הוכיח מהו המועד בו נשלחה השומה לעוררת. בעוד בתשובה לערר נטען על ידי המשיב כי היא נשלחה בינואר 2017, בתצהיר מטעמו נטען שהיא נשלחה בדצמבר 2016. כן מפנה לכך שבמהלך חקירתה הנגדית של המצהירה מטעם המשיב היא

הודתה שאינה יכולה לומר מתי נשלחה השומה. על כן נטען שמשלא הוכיח המשיב את מועד משלוח השומה, הרי שלא הוכח שההשגה הוגשה באיחור.

20. בכל הנוגע להגשת הערר באיחור – משאין כל התייחסות לטענה זו בסיכומי העוררת ו/או בתצהירי העוררת, הרי שאין מחלוקת לגבי הטענה ולא נסתרה טענת המשיב, אשר גובתה במסמכים מדואר ישראל, ביחס לכך שהערר הוגש שלא במסגרת המועדים שנקבעו להגשתו. **בחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)**, התשל"ו – 1976, נקבע כי המועד להגשת ערר הנו תוך 30 יום ממועד קבלת התשובה להשגה. משהמשיב הציג מסמכים לתמיכה בטענתו בדבר מועד מסירת התשובה להשגה והעוררת לא סתרה טענה זו, די בכך להוכיח כי הערר הוגש באיחור. הפסיקה עמדה כחוט השני על חשיבות עמידה במועדים להגשת ערר ועל כך שהארכת מועד תישקל רק בנסיבות חריגות ומיוחדות (ראו למשל עניין עבוד ויקטור שהובא לעיל). במקרה זה לא מתקיימות כל נסיבות מיוחדות להארכת מועד, לא נטען שיש כאלה והדבר אף לא התבקש. על כן, די בכך בדחיית ערר יינות ביתן לשנת 2017, על הסף.

21. הגם שדי בכך לדחיית ערר 2017, למעלה מן הצורך נוסיף, כי דין ערר זה להידחות גם עקב הגשת השגה באיחור. אין בידינו לקבל את גישת העוררת 4 לפיה מקום שבו לא הוכיח המשיב מועד מסירת הודעת השומה, לא הוכח כי חל איחור בהגשתה, תמיד ובכל תנאי.

22. נזכיר, כי העוררת 4 לא העלתה כל גירסה שהיא בהקשר זה ואף לא טענה שהשומה לא התקבלה בתחילת שנת המס. היא גם לא ציינה מהו המועד שבו כן התקבלה השומה על ידה וגם תצהירה כלל לא התייחס לסוגיה זו.

23. אנו סבורים שמקום שבו הנישום כלל אינו טוען שהשומה הגיעה שלא בתחילת שנת המס ואפילו לא טורח לציין מהו המועד בו קיבל אותה, אין בכך לסתור את חזקת התקינות העומדת לטובת הרשות ואין בכך להטיל על המשיב נטל להוכחת מועד משלוח השומה.

24. למעלה מן הצורך נוסיף, כי ממילא די באמור בעדותה של המצהירה מטעם המשיב במקרה זה, כדי להוכיח שההשגה הוגשה באיחור. אמנם הגב' סטמיאטיצקי לא יכלה לנקוב במועד במדויק בו נשלחה השומה, אך העידה כי היא נשלחה במהלך חודש דצמבר 2016 ובמועדים ספציפיים שציינה, ועדותה זו לא נסתרה. לצורך העניין, איננו סבורים שהעובדה שבכתב התשובה לערר נרשם שהשומה נשלחה בתחילת ינואר, די בה לסתור את גרסת העדה. המדובר בתקופות קרובות מאוד ובעדותה נתנה העדה תשובה ספציפית יותר.

25. ההלכה הפסוקה עמדה כחוט השני על החשיבות בהגשת השגה במועד, וגם אם מדובר באיחור של מספר ימים, די בכך לדחיית הערר על הסף. נא ראו בין היתר האמור בעמ"נ 43172-04-17 **גלילות מחזור פסולת בע"מ נ' עיריית רמת השרון** (פורסם בנבו), אשר סקר לאחרונה את הפסיקה העניפה בנושא זה, כולל פסיקה של ביהמ"ש העליון.

26. בכל הנוגע לכך שהעוררת לא הציגה כל גירסה שהיא למועד שבו קיבלה את השומה ולמרות זאת טוענת כי על המשיב הנטל להוכיח את מועד משלוחה - נא ראו למשל פסק הדין בעמ"נ 115/05 **המקום של ש. שמחה בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו** (פורסם בנבו) – שם נדחתה טענת נישום שטען שלא קיבל את דרישת התשלום השנתית, משום שלא הבהיר כבר בהשגתו את הפרטים הנוגעים למועד קבלת הודעת התשלום, ונפסק, כי: **"מוטל עליו להבהיר בהשגה את הפרטים הנוגעים למועד קבלת ההודעה על מנת לאפשר למשיבה לבדוק את הטענה לפיה ההשגה הוגשה במועד"** (ההגשה הוספה).

נא ראו לעניין זה גם האמור בספרו של הנריק רוסטוביץ, **"ארנונה עירונית – השגה, ערר וערעור"**, תשע"ו – 2016, כי נטל ההוכחה בסוגיית מועד מסירת הודעת השומה לנישום, מוטל על הנישום: **"אם הנישום אינו מוכיח מהו המועד שבו שלח את השגתו, דינה של השגתו להידחות"**.

27. על כן ולאור כל האמור, נדחה ערר 29/17 של העוררת 4 על הסף, הן מפאת הגשת השגה באיחור והן מפאת הגשת הערר באיחור.
הגם שלגבי העוררת 4 נדחה הערר על הסף, למעלה מן הצורך נדון גם בטענותיה לגופו של עניין ונראה להלן, כי ממילא דין עררה להידחות גם לגופו של עניין.

ב. דיון בטענה בדבר סמכות המשיב לחייב בגין שטחים משותפים לפי צו המסים ובשאלת בעל הזיקה הקרובה אליהם:

28. כאמור, בפנינו טענה לפיה המשיב כלל אינו מוסמך לחייב בגין שטח יחסי בגין שטחים משותפים, וזאת מאחר ואין בצו המסים לעירית עכו (להלן: "צו המסים") הוראה מפורשת בדבר חיוב שטחים משותפים. נעיר כבר בפתח פרק זה, כי וועדה זו כבר דנה בטענה זו והכריעה בעבר, בשורה של עררים אחרים, כי שטחים משותפים הנם כן ברי חיוב מכח צו המסים. נא ראו לעניין זה למשל החלטתנו בערר 18/14 גולף בע"מ נ' מנהל הארנונה בעירית עכו - ס' 20-25 להחלטה, או בערר ערר 28/14, 31/14 פוקס ויזל בע"מ, יורוטקס טקסטיל בע"מ נ' מנהל הארנונה בעירית עכו, ס' 23-29.

29. נשוב ונפנה בקצרה לנימוקים שעמדו בבסיס החלטתנו זו - נפנה להגדרת בניין שאינו למגורים, בפרק בניינים שאינם משמשים למגורים, ס' 5א, בו כתוב כדלקמן:

"הגדרת בניינים אחרים (לא למגורים)
בניין פירושו: מבנה או חלק ממנו, הבנוי מאבן, לבנים, טיט, מתכת כלשהי, עץ או מכל חומר אחר שאינו משמש למגורים ומיועד למטרה עסקית או תעשייתית לרבות שנאים מכלים וממגורות. יתרת השטח המשמש למטרה תעשייתית או עסקית תיחשב כקרקע לפי סעיף 4 בהתאמה"
(ההדגשה שלנו).

עוד נפנה לשיטת המדידה לעסקים ומפעלים שבצו המסים, המופיעה בס' 5ג', שהיא כדלקמן:

"מידות עסקים, מפעלים וכו'
כל המידות של השטחים בבניינים אחרים (לא למגורים) הן מידות חוץ, ויחידת השטח היא מטר מרובע או חלק ממנו לצורך חיוב הארנונה" (ההדגשה שלנו).

30. מהמילים "מבנה או חלק ממנו" שבהגדרת בניין לא למגורים - אנו למדים, כי כל חלק ממבנה הוא בר חיוב בארנונה. נפנה גם לשיטת המדידה לעסקים ולמפעלים, המבוססת על "מידות חוץ" - כלומר כל מה שבתוך המבנה כולל מידות החוץ. כלומר, גם לפי שיטת המדידה כל מה שמצוי בתוך הבניין נלקח בחשבון לצורך חיוב ארנונה.

31. לטעמנו, די בדברים אלה כדי לא להותיר ספק, כי כאשר עסקינן במבנה בכלל ובקניון בפרט, כי כל המצוי בין כתלי הבניין ומידות החוץ שלו ובכלל זה השטחים המשותפים, בא בחשבון לצורך ארנונה והמשיב מחויב בחיוב כל שטחים אלה. לאור הוראות אלה דווקא אסור למשיב להימנע מחיוב חלקים משותפים שבתוך המבנה כגון חדרי מדרגות, מעברים וכיו"ב. מכאן, שהטענה כי למשיב אין סמכות לחיוב שטחים משותפים, דינה להידחות.

32. נוסף ונפנה בעניין זה גם להלכה הפסוקה, במסגרתה נדחתה טענה מסוג זה ונפסק, כי כאשר שיטת המדידה הנה על פי מידות חוץ ו/או כאשר נאמר בצו המסים כי כל המצוי בתוך הבניין הנו בר חיוב, הרי שדי בכך לבסס חיוב בגין שטחים משותפים ואין צורך שחיובם יצוין באופן מפורש – נא ראו לעניין זה למשל עת"מ 36334-07-16 **בן מוחה ואח' נ' עירית נשר** (פורסם בנבו) – בס' 49 :

"לשון הגדרת השטח לחיוב בצו הארנונה לשנת 1990/91, לפיו חיוב בניין למגורים יהיה 'לפי השטח הבנוי בכל הקומות על פי מידות חוץ' (הדגשה במקור) מלמדת כי שיטת החיוב הייתה ונותרה שיטת 'ברוטו-ברוטו', כפי שטענה העירייה, כלומר מידות החוץ של המבנה לרבות קירות פנים וחוף (יוסטוביץ, ארנונה עירונית, בעמ' 1221-1222). הגדרה זו, כפשוטו של לשון, אינה מוציאה מגדרה שטחים משותפים כלשהם" (ההדגשה שלנו).

לסיכום הדברים, מצאנו כי צו המסים אכן מאפשר חיוב בגין שטחים משותפים ועל כן ניתן לחייבם.

ג. דיון בטענת היעדר זיקה / שימוש / חזקה בשטחים המשותפים:

33. כאמור, לעוררות יינות ביתן ומרכנתיל טענה חלופית, לפיה אין לראות בהן כ"מחזיק" או כבעלות הזיקה הקרובה, לחלק יחסי בשטחים המשותפים שבתוך הקניון או בשטחים החורגים מהשטחים הצמודים לכניסת הלקוחות אליהן, משאין משתמשות בשטחים אלה, לאור מיקומן החיצוני לקניון ולאור קיומה של גישה ישירה של הלקוחות אל תוך העסק ללא צורך בכניסה לתוך שטח הקניון.

34. במהלך הסיור שערכנו נוכחנו, כי נכס מרכנתיל ונכס יינות ביתן, אכן ממוקמים בחזיתו המזרחית של מבנה הקניון וכי קיימת כניסה אליהם שהנה חיצונית לקניון. לגבי יינות ביתן גם נצפו מספר חניות מסומנות עבור לקוחותיה, בסמוך לכניסה לנכס. יחד עם זאת, נוכחנו כי הנכסים מהווים חלק אינטגרלי ממבנה הקניון הצמוד אליו פיזית. לגבי נכס יינות ביתן אף נוכחנו כי קיימת מעלית בקומת החניון העליונה שמעל מבנה הקניון, המובילה אל תוך סניף יינות ביתן וקיים אף שילוט המפנה את הלקוחות להגעה לסניף דרך המעלית.

נא ראו גם תשובות המצהיר מטעם יינות ביתן בחקירתו הנגדית, במסגרתם אישר כי אכן הנכס נשוא הערר הושכר באמצעות הסכם שכירות מול הקניון ושמצד שמאל לפתח הכניסה לחנות, יש כניסה לקניון שבה יש מעלית ומדרגות ושם נמצא שומר מטעם הקניון. עוד אשר, שכל סביבת החנות היא בהשגחת הקניון מבחינה בטיחותית ושהוא מוציא סחורה לחזית החנות. לדבריו, ישנה אפשרות שמי שמגיע לחנות ייכנס גם לקניון וההיפך. לשאלה האם העוררת מקבלת שירותי חשמל, מים, ביוב ומזגן מהקניון לא ידע להשיב ולא יכול היה לשלול זאת בחקירתו (עמ' 4 לפרוטוקול דיון ההוכחות). בחקירתו הוא התבקש לאשר את הסכם השכירות עם הקניון, אך הוא השיב כי אינו מכיר אותו ואינו יכול לאשרו. בפני העד גם הוצג פרסום אינטרנט של הקניון שבו מצוינות שעות הפתיחה של הסופרמרקט שמפעילה העוררת.

35. נפנה לעניין זה גם לחקירה הנגדית של המצהיר מטעם העוררת מרכנתיל, ממנה עלה כי יש לנכס העוררת מרכנתיל יש נקודת מים אשר מגיעה מהמשכיר וגם נקודת חשמל. מצהיר העוררת לא יכול היה לשלול שלקוחות העוררת 3 עושים שימוש בשירותי הקניון או בחניון של הקניון.

36. כפי שכבר קבענו בעבר בעררים אחרים, הגישה השלטת בפסיקת בתי המשפט, הנה כי אין הכרח כי ייעשה שימוש ספציפי של נישום בכל חלק וחלק מהרכוש המשותף, על מנת שיחויב בגין חלקו היחסי ברכוש זה.

לעניין זה ראו למשל פסק דינו של כב' הש' רון שפירא בעמ"נ 25769-11-14 בנק הפועלים נ' עירית טירת הכרמל (פורסם בנבו) – שם נפסק, כי הגם שמדובר בנכס אשר שוכן מחוץ למבנה המשרדים המרכזי שבו מצויים השטחים המשותפים שחויבו והגם שהמערער שם אינו מקבל לקוחות בחדרי המדרגות של הבניין הסמוך לנכס ואינו פותח חשבונות עובר ושב בחדרים הטכניים של המבנה הסמוך לו, נפסק, כי : **"צו הארנונה החל על הצדדים אינו מבחין בין הנישומים על פי המיקום שלהם בבניין ועצם העובדה שלמערער כניסה נפרדת לבניין, אינה פוטרת אותו מתשלום ארנונה על פי הצו"**.

למעלה מן הצורך הוסיף כב' הש' שפירא, כי גם אם מבחן השימוש בפועל היה המבחן הרלבנטי, עדיין יש לראות במערער ככזה העושה שימוש בשטחים משותפים, שכן שטחים אלה משמשים גם את המערער בהובלת תשתית החשמל והמים לנכס שלו.

37. יפים לעניין זה גם דבריו של בית המשפט המחוזי בעמ"נ 122/07 אליעד שרגא ושות' משרד עו"ד נ' מנהל הארנונה בעירית תל אביב יפו (פורסם באתר נבו) (להלן: "עניין אליעד שרגא"), שם אמנם דובר בצו מסים אחר ועובדות המקרה היו שונות מאלה העומדות בפנינו, שכן באותו המקרה חויב המערער בשטחים משותפים בבניין המצויים בצמידות לנכס בו מחזיק המערער המשמש כמשרד עו"ד ובקומה בו הוא שוכן, ואשר בפועל נעשה בהם שימוש בלעדי על ידו אולם לא הוצמדו אליו בלעדית – טענת העיריה היתה כי יש לראות במערער כבעל הזיקה הקרובה ביותר לשטחים אלו ועל כן אין לסווגם כ"שטחים משותפים" (אשר הופטרו מחיוב בבניין שאינו משמש למגורים בצו המיסים של עירית תל אביב).

ואולם, ביהמ"ש הכריע, לאחר דיון מעמיק במהותם של שטחים משותפים, כי אין במאפיינים שעל בסיסם התקבלה החלטת העיריה – עשיית שימוש בלעדי בפועל בשטחים ע"י המערער ואין בהם מניעת גישה לשטח המשותף האמור ממשרדים אחרים בבניין בכלל ובאותה קומה בפרט, די בכך שקיים פוטנציאל שימוש על מנת ששטח זה יחשב כחלק מהשטח המשותף – הגם שכאמור עיקר השימוש בו בפועל נעשה על ידי המערער שם : **"שטחי השירות נתונים לשימוש הפוטנציאלי של כל דיירי הבניין ושל כל מבקריו של הבניין, והמערער או מי מעובדיו אינו יכול להגביל את כניסתם לשטחים אלו. ההגעה לשטחי השירות הנה דרך גרם המדרגות המשותף או דרך המעליות שבהן נעשה שימוש על ידי כל דיירי הבניין והמבקרים השונים. על סמך עובדות אלו לבדן יש בסיס לקביעה כי שטחי השירות הינם דווקא 'שטח משותף' – דהיינו שטחים המשותפים לכל דיירי הבניין. העובדה כי מבחינה סטטיסטית בשטחים אלו נעשה השימוש הרב ביותר על ידי עובדי המערער ומבקריו אינה מעידה מיניה וביה על כי הוא המחזיק של אותם השטחים. כך גם העובדה כי שאר דיירי הבניין עושים שימוש מופחת באותם שטחי מבואה. על פי הנחה זו, הרי שגם חלקו של גרם מדרגות המוביל לקומה העליונה בבניין שאינו מיועד למגורים ייחשב כמוחזק על ידי דרי הקומה העליונה רק משום שהם אלו שעושים בו את השימוש הרב ביותר ומשום שיתר דיירי הבניין ממעטים לעשות בו שימוש... (ההדגשה אינה במקור).**

ועל בסיס זה מגיע ביהמ"ש למסקנה כי :

...הנה כי כן, שטחי השירות הנם מעצם טיבם שטחים משותפים בבניין" ונפסק, כי רק פעולה של תפיסת חזקה ייחודית בחלק מהשטחים המשותפים או פעולה בה נקט המערער על מנת לספח את שטחים אלו למשרדים שבחזקתו – יהא בה להוציאו מהגדרת שטחים משותפים.

כלומר, ביהמ"ש קובע, כי אין בעובדה שדייר כזה או אחר עושה שימוש רב יותר או קטן יותר או אפילו בלעדי בפועל, בחלק כזה או אחר מהשטחים המשותפים, להביא לכך ששטח זה ייחשב כשטח שאינו משותף לכל הדיירים.

38. הדברים רלבנטיים לענייננו, ואף מקל וחומר, שכן להבדיל מעניין אליעד שרגא – שבו המדובר בקומה נפרדת ועליונה, בבניין רב קומות (בניין כלבו שלום), שהמגיעים אליו הנם אך ורק באי משרדו של עוה"ד אליעד שרגא ולכל הדעות לא מגיעים אליו ו/או עושים בו שימוש הדיירים האחרים והרבים בבניין – למרות זאת נפסק, כי אין בכך לפסול הגדרתם כשטחים משותפים, בענייננו עסקינן בשטחי מעבר שניתן לעשות בהם שימוש בכל עת ואין מחזיק כזה או אחר בבניין שעושה בהם בפועל שימוש בלעדי (לפחות לא הוצגו ראיות למחזיק כזה).

39. למעלה מן הצורך, מסירונו הממושך בקניון ומהחקירות הנגדיות עלה, כי כן ישנו שימוש בשטחים אלה. נפנה לעניין זה לתחתית עמ' 5 לפרוטוקול הסיוע, שם צוין כי בחלקו הדרום מזרחי של החניון העילי המצוי מעל הסופרמרקט, קיימת גישה נוספת לסניף העוררת יינות ביתן, בנוסף לזו שבקומת הקרקע והיא מקומת החניה המצויה על גג הסופרמרקט – קיימת מעלית שמובילה לקומת הקרקע בצמידות לכניסה לסניף ואף הוצב במקום שלט המכוון את לקוחות יינות ביתן אל הסניף דרך אותה מעלית.

40. עוד ראו לעניין זה פסק דינה של כב' השי' ארבל בעניין ע"א 8838/02 גולדהמר נ' עיריית חיפה (פורסם בנבו) (להלן: "פס"ד גולדהמר") – שם נידונה שאלת סיווגם של שטחי מעברים ומדרגות בבניין משרדים בו ממוקם משרד עורכי דין ומשרדים נוספים. אמנם באותו המקרה הסוגיה שעמדה להכרעה הנה האם ניתן לחייב שטחים אלה באופן נפרד ועצמאי מהנכס העיקרי ובסיווג נפרד, ואולם, ישנה רלבנטיות לאמירות כב' השי' ארבל בהקשר זה, אשר קבעה כי מדובר בשטחים שזיקתם לשטח העיקרי הנה ברורה – כדלקמן:

"המעצמים מלינים 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". (ההדגשות שלנו).

ראו אף דבריה של כב' השי' נאור (כתוארה אז) בפסק הדין, שפסקה אף היא באופן נחרץ כי שטחי המעבר בבניין המשרדים מהווים חלק בלתי נפרד מהשטח העיקרי – כדלקמן:

"אם נשוב למעצמים שלפנינו נראה לי כי יקשה לומר שנכנס מהווה "מתקן רב תכליתי" אשר מוצדק להפריד בין חלקיו השונים. למעצמים יש משרד. לנכס זה של המעצמים שטחים נלווים כאלה ואחרים (הכוללים גם מקום חניה) אך אין מדובר במתקן רב תכליתי. הזיקה שבין השטחים הנלווים (לרבות מקום החניה) לבין השטח העיקרי (המשרד) היא ברורה ואף אם יאמר כי לא כל השטחים הנלווים הכרחיים לתכליתו של השטח העיקרי, עדיין לא ניתן להתייחס אליהם כחלק נפרד". (ההדגשות שלנו).

41. ערים אנו להפנייתו של העוררת יינות ביתן להסתייגות שצוינה בפס"ד גולדהמר ופס"ד שילוח, לגבי שטחים משותפים בקניונים ועל היותם שונים משטחים משותפים בבניין משרדים לאור דמיונם ל"כיכר העיר" והמעבר המאסיבי של אנשים בהם ואולם, תשומת הלב כי הסתייגות זו נאמרה בהקשר של צו המסים של עיריית חיפה, הכולל סיווג מקל לגבי שטחי מעבר בקניונים, בעוד שסיווג מקל כאמור אינו קיים שם לגבי שטחי מעבר במשרדים. בהקשר זה צוינה ההערה האמורה, בעטיה קבע כב' ביהמ"ש, כי אותה אבחנה הנה סבירה, לאור השוני בין שטחי מעבר בקניון ובין שטחי מעבר בבניין משרדים. ואולם, בענייננו, אין בצו המסים של עיריית עכו אבחנה בין סוגי שטחי המעבר ואין סיווג ספציפי לסוג כזה או אחר של שטחי מעבר. כך גם כידוע, טענה כנגד סבירותו של צו המסים אינה בסמכות וועדה זו וממילא גם לא נטענה. על כן, הסתייגות זו אינה רלבנטית במקרה שלפנינו.

42. זאת ועוד, במסגרת אותה הערה ציין כב' ביהמ"ש העליון, כי כל מקרה ייבחן לפי נסיבותיו. לאחר אותם פסק דין

של כב' ביהמ"ש העליון, נפסק בפסיקה לא מועטה, במסגרתה "התחרו" מחזיקי החנויות מול בעלי הקניון, כי מחזיקי החנויות הם בעלי הזיקה הקרובה ביותר לשטחי המעברים. במסגרת פסיקה זו עמדו בתי המשפט על ההנאה הרבה אותה תורם אופיו המיוחד של הקניון ושטחי המעבר שבו לכל המחזיקים בקניון, שכן המדובר בסוג של מבנה המושך אליו קהל גדול יותר של לקוחות, אם לאור מבחר החנויות הרב המצוי בו, אם לאור היותם של שטחי המעבר רחבי מימדים ונוחים לשהייה – כל אלה הביאו לכך שלא במקרה בחרו בעלי העסקים להתמקם בקניון והדבר מהווה חלק מזיקתם של אותם בעלי עסקים לאותם שטחי מעבר – נפנה לעניין זה למשל לעמ"נ 273/09 ת.י. תיאטראות נ' עירית גבעתיים (פורסם בנבו) (להלן: "פס"ד תיאטראות"):

"מי שנזקק לשטחים משותפים אלה על מנת לנהל את עסקו וליתן שירות הולם וחוויה של בילוי במרכז קניות הם בעלי העסקים השוכרים שטחים בקניון. קניון בעצם הגדרתו נועד לספק מגוון שירותים תחת קורת גג אחת כחלק מהיותו מרכז בילוי. לא בכדי בחרו בעלי העסקים, לרבות בית הקולנוע, למקם את עסקם דווקא בקניון גבעתיים על מנת ליהנות מהערך המוסף שמספק הקניון ללקוחותיהם והיותו גורם משיכה למספר רב של קונים פוטנציאליים. חלק מאותו ערך מוסף הוא אותם שטחים ציבוריים. ממילא כאשר מושכרים חלק משטחים ציבוריים אלה לשוכרים חיצוניים (כמו דוכנים), על בסיס מזדמן או קבוע, משלמים שוכרים אלה את חלקם בארנונה וזו מופחתת מתשלומיהם של השוכרים הקבועים בקניון לרבות המערערת. לפיכך, בהיות השוכרים לרבות המערערת בעלי הזיקה הקרובה ביותר לשטחים המשותפים ובעלי האינטרס הכלכלי באזורים אלה, יש לראות בהם "מחזיק" בנכס ומי שחב בתשלום הארנונה בגינו". (ההדגשות שלנו).

ראו לעניין זה גם עמ"נ 171/06 מאוזנר י.ר. 1996 בע"מ נ' מנהל הארנונה בעירית גבעתיים (פורסם בנבו).

43. בפסיקה זו ישנו היגיון רב, והיא עולה בקנה אחד עם כלל היסוד בחיוב בארנונה לפיו יש להטילה על הנהנה בפועל מהנכס ובעל הזיקה הקרובה ביותר אליו, גישה אשר נקבעה בפסה"ד חברת בתי גן אשר נזכר בפס"ד תיאטראות לעיל, לפיה, בהגדרת "מחזיק", כוונתו של המחוקק היתה לאבחן ולדרג את סוגי המחזיקים בינם ובין עצמם, כך שיחויב בארנונה בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס במערכת הנסיבות שנוצרה:

"המחוקק ביקש להדגיש כי בנוקטו בביטוי "מחזיק" אינו מתכוון דווקא למי שמוקנות לו הזכויות המשפטיות המקיפות ביותר לגבי הנכס, אלא למי שהוא, יחסית כמובן, בעל הזיקה הקרובה ביותר אל הנכס. זיקתו של הבעל לנכס, לצורך עניין זה, יכולה להידחק למקום שני אם יש שוכר או בר-רשות או מחזיק באופן אחר, אולם היא שרירה וקיימת וראשונית כאשר אין גורם חוצץ, כאמור, והבעל נשאר בגפו מול הרשות".

לעניין זה ראו: ר"ע 422/85 חברת בתי גן להשכרה בע"מ נ' עירית תל אביב יפו, פ"ד ל"ט (3) 341

44. הדברים לכל הדעות יפים גם לענייננו. העוררות הן המחזיקות בעסקים שונים בקניון והן הנמצאות בהן בפועל. הימצאות זו הנה למטרות כלכליות לגיטימיות של הפקת רווח. ברור לטעמנו וכך גם התרשמנו בסיורנו הממושך במקום, כי השטחים הציבוריים מסייעים באופן ישיר לאותן חנויות במקסום רווחיהן ובמינוף היקף מכירותיהם. כפי שצוין בפס"ד תיאטראות, לא בכדי בחרו העוררות למקם את חנויותיהן בקניון, וזאת על מנת להנות מיתרונות הקניון ובנוחות ההגעה אליו ובד בבד המגוון הרחב של החנויות ומקומות הבילוי המצויים בו, המושכים קונים רבים יותר או לקוחות רבים יותר. אי אפשר להתכחש ליתרונות בסניף סופרמרקט או סניף בנק, המצויים במרכז קניות ואשר ניתן לשלב את הביקור בהם ביום של סידורים נוספים הנחוצים ללקוח – הכל במקום אחד, לעומת סניף הנמצא בגפו ובאזור שיש בו שפע של חניה, לעומת מרכז העיר. לכל הדעות הדבר משפיע על היקף הלקוחות המגיע ונלקח בחשבון בבחירת המיקום.

45. השטחים הציבוריים בקניון מהווים חלק מהותי, הכרחי ובלתי נפרד מכל זאת, שכן אותם קונים המשלבים ביקור בסופרמרקט או בבנק ביחד עם סידורים או בילוי בקניון, עושים שימוש באותם שטחי מעבר על מנת

להגיע מהקניון אל הסניף. הם גם עושים שימוש בשטחי החניה שמעל הקניון ולא דווקא חונים בשטחי החניה הצמודים לכניסה הראשית לסניף הבנק והסופרמרקט. וכל זאת בנוסף לקיומן של תעלות מים וחשמל המצויות בשטחי הקניון, המגיעות גם הן אל נכסי העוררות (ראו לעניין זה תשובתו של המצהיר מטעם מרכנתיל בחקירתו הנגדית, בסוף עמ' 8 לדיון ההוכחות, שם כאמור אישר כי בעוד מערכת המיזוג היא עצמאית ואינה מתקבלת ממבנה הקניון, נקודת המים ונקודת החשמל מגיעה מהמשכיר.

46. לטעמנו, נתונים אלה ממקמים את העוררות יינות ביתן ובנק מרכנתיל, כמי שמפיקות הנאה וכבעלות הזיקה הקרובה ביותר לשטחים הציבוריים באותה מידה כמו בעלי העסקים הממוקמים בתוך הקניון ולא בחזיתו. על כן, דין טענה זו להידחות.

47. בטרם סיום פרק זה נתייחס לפסק הדין אליו הפנתה העוררת מרכנתיל בבקשתה מיום 10.10.19 להוספת אסמכתא (פסק הדין בעמ"נ 74488-10-18 **כרמל אחזקות נ. עירית בני ברק** (פורסם בנבו) (להלן: "**פס"ד כרמל אחזקות**"). עיון בפסק דין זה מעלה, כי אין בו לסייע כלל ועיקר לטענת העוררת מרכנתיל, שכן במקרה שנידון בפס"ד כרמל אחזקות, עמד על הפרק צו המסים של עירית בני ברק, אשר להבדיל מצו המסים שלפנינו, קובע שבניין שאינו משמש למגורים יחויב רק בגין שטח בו נעשה שימוש בפועל. על בסיס זה נפסק שיש לערוך בירור עובדתי האם העוררת שם מחזיקה בשטח המשותף או לא. זאת כאמור להבדיל מצו המסים של עירית עכו שאינו כולל תנאי לפיו חיוב שטחים משותפים ייעשה רק מקום שהוכח שימוש בהם בפועל.

נשוב ונפנה להלכה הפסוקה שהובאה לעיל, לפיה אין הכרח שייעשה שימוש בכל חלק וחלק ברכוש המשותף על מנת שניתן יהיה לחייב בגינו. ככל הנראה דווקא לאור גישה זו, בחרה מועצת העיר בני ברק לקבוע הוראה ספציפית אשר תתנה חיוב שטח משותף בשימוש בפועל ובכך תתגבר על ההלכה הפסוקה. אך, כאמור, בצו המסים של העיר עכו אין הוראה מסוג זה ועל כן פסק הדין אינו רלבנטי.

48. עוד נתייחס בטרם סיום, לטענה שהעלתה העוררת 3 מרכנתיל בסי' 31-32 לסיכומיה, כי קיימים שטחים שונים בשטחי המעבר בקניון, המשמשים מחזיקים ספציפיים ואשר לטענתה הם נכללו בחיוב. לתמיכה מפנה העוררת לתמונות שצורפו לסיכומיה, בסי' 31. אלא, שאין המדובר בתמונות שצורפו לתצהיר העוררת 3 אלא בתמונות שצולמו במהלך הסיור שערכנו בנכס. הסיור כאמור נערך ביום 21.12.17, בשלהי התקופה שבמחלוקת וכלל לא ידוע האם מדובר בשטחים הנכללים בחיוב השטחים המשותפים או שהופחתו ממנו וממתי הם שם. לא ניתן להעלות טענה עובדתית מסוג זה בסיכומים וללא התייחסות מפורשת בתצהיר ומבלי ליתן למשיב את ההזדמנות להתייחס לכך בראיות שהגיש. על כן טענה זו נדחית.

49. על כן, לאור כל האמור לעיל, נדחית הטענה כנגד חיוב בחלק היחסי בשטחים המשותפים.

ד. דיון בטענה ביחס לסיווג השטחים המשותפים:

50. כאמור, טענתן החלופית של העוררות יינות ביתן ומרכנתיל הנה, כי אין לחייב את השטחים המשותפים על פי הסיווג בו חויב הנכס העיקרי (לגבי העוררת מרכנתיל – בסיווג בנקים ולגבי העוררת יינות ביתן – בסיווג עסקים), אלא יש לחייבם בסיווג מופחת.

51. מכוח סעיף 8(ב) לחוק ההסדרים הותקנו שורה של תקנות, בניהן **תקנות הסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות בשנת 2000)**, התש"ס-2000 (להלן – "**תקנות ההסדרים**"), אשר הותקנו בשנת 2000 והוחלו גם בשנים שלאחר מכן מכוח חקיקה ראשית.

בתקנות נאמר כי סוג הנכס ייקבע בהתאם לשימוש בו ונקבעה רשימה שסיווגה את הנכסים ל-13 סוגים, וביניהם – "**משרדים שירותים ומסחר**", "**בנקים וחברות ביטוח**". עבור כל סיווג נקבעו בתקנות תעריפי מינימום ותעריפי מקסימום, המגבילים את הרשויות המקומיות בקביעת שיעור הארנונה.

52. בהתאם לתקנות אלו, ובמסגרת התעריפים השונים שנקבעו בצו המסים, נקבע בצו המסים ס' 3.3-א שכותרתו "**בנקים ומוסדות כספיים**" וס' 5.5-ב(7) שכותרתו "**עסקים**". העוררות 3-4 טוענות, כי אין לחייבן בתעריף גבוה זה בגין חלקן היחסי בשטחים המשותפים, אלא תעריף זה מוצדק רק ביחס לחלק העיקרי של הנכס.

53. נאמר כבר כעת, כי גם את טענה זו של העוררות 3-4 אין בדינו לקבל. טענה זו במסגרתה מתבקש סיווג השטחים המשותפים באופן נפרד מהנכס העיקרי ובסיווג שונה, אינה עולה בקנה אחד עם ההלכה הפסוקה העניפה הקיימת בנושא.

54. הלכה זו קובעת, כי שטחים הטפלים לשטח העיקרי יסווגו כשטח העיקרי. וגם כאשר מדובר בסיווג של בנקים, אין מקום לסווג את השטח הטפל בסיווג אחר מסיווג שנקבע ל"בנקים".

55. ראשית נפנה לבר"ם 4991/04 **מנהלת הארנונה בעיריית חיפה נ' שילוח חברה לביטוח בע"מ** (פורסם בנבו) (להלן: "**פס"ד שילוח**") וכן פס"ד גולדהמר שצוין לעיל – עליו הסתמך בית המשפט העליון בפס"ד שילוח. בפס"ד גולדהמר הנ"ל נידונה שאלת חיובם של שטחים משותפים בבניין משרדים ושטחי חניה באופן נפרד ממשרד עו"ד והמשרדים הנוספים שבהם החזיקו המחזיקים בבניין ובסיווג נפרד. בשלב ראשון סקר בית המשפט את עיקרי ההלכות בנוגע לפיצול נכס למספר נתחים וחיובם בנפרד – כדלקמן:

"ככלל, כאשר מדובר במתקן 'רב תכליתי' שניתן להפריד בין יחידותיו השונות על-פי שימושיהן, יעשה הסיווג בנפרד לכל יחידה על-פי שימושה ותכליתה (בג"ץ 764/88, שם). עם זאת יישמה פסיקת בתי המשפט המחוזיים הלכה זו בצמצום וקבעה כי אין לפצל נכס בעל מהות אחת לנתחים קטנים וטפלים למהות העיקרית. ניתנו לכך שני טעמים: האחד – למנוע מצבים אבסורדיים בהם יסווגו באופן שונה ארכיון ושירותים של אותו משרד, למשל. השני – על מנת למנוע הרחבת הסכסוכים בין הפרט לרשות ועל-מנת למנוע מצב בו הרשות תצטרך לעקוב אחרי השימוש בכל יחידה ויחידה בנכס. לפיכך יצרה הפסיקה שני מבחני עזר לקביעת העיקר והטפל בנכס: המבחן האחד הוא מבחן הזיקה בין תכליתה של יחידה אחת לבין תכליתה של יחידה סמוכה. המבחן השני הוא האם השימוש בחלק ספציפי הכרחי למהות הארגון העיקרי בנכס ולמימוש תכליתו. בית משפט זה בעניין אחוזת ראשונים אימץ מבחנים אלו אך ציין כי הם אינם מהווים רשימה סגורה לצורך בחינת השאלה האמורה". (ההדגשות שלנו).

ביישום מבחנים אלה קבע בית המשפט העליון, בפסק דינה של כב' הש' ארבל, כי בנוגע לחניות הפרטיות, ניתן לראות בהן כיחידה נפרדת בעלת תכלית ושימוש נפרדים (בין היתר בשל היעדר הצמידות הפיזית שלהן לסניף הבנק והעובדה שלפי צו המסים משויכים גם לחניות חלק יחסי משטחים משותפים – מה שמלמד לשיטתה על היותם נכס בפני עצמו), אך לא כך לגבי השטחים המשותפים והמעברים. לגביהם נקבע כדלקמן:

"המבחינים שהוזכרו לעיל לצורך בחינת השאלה האם מדובר בשטח טפל לשטח העיקרי או לשטח בעל תכלית ושימוש נפרדים אשר יש לסווגו בנפרד מהשטח העיקרי, ולוונטיים במיוחד בעניין זה. בהתאם למבחנים אלו ואף בהתאם לשכל הישר נראה כי מדובר במקרה מובהק של שטחים טפלים לשטח העיקרי. המערערים מלינים 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." (ההדגשות שלנו).

בפסק דינה של כב' השי' נאור (כתוארה אז), הסכימה עם מסקנתה של כב' השי' ארבל לגבי המעברים והשטחים המשותפים, אך לא הסכימה עם מסקנתה לגבי שטחי החניה, מאחר ולשיטתה אין להעניק משקל להיעדר הצמידות הפיזית. סוגיה זו בה נפלה מחלוקת אינה רלבנטית לענייננו ואולם בכל הנוגע לסיווג השטחים המשותפים היתה תמימות דעים בין השופטות. נפנה לאמור בפסק דינה של כב' השי' נאור (כתוארה אז) כדלקמן:

"אם נשוב למערערים שלפנינו נראה לי כי יקשה לומר שנכנס מהווה "מתקן רב תכליתי" אשר מוצדק להפריד בין חלקיו השונים. למערערים יש משרד. לנכס זה של המערערים שטחים נלווים כאלה ואחרים (הכוללים גם מקום חניה) אך אין מדובר במתקן רב תכליתי. הזיקה שבין השטחים הנלווים (לרבות מקום החניה) לבין השטח העיקרי (המשרד) היא ברורה ואף אם יאמר כי לא כל השטחים הנלווים הכרחיים לתכליתו של השטח העיקרי עדיין לא ניתן להתייחס אליהם כחלק נפרד. ואם יטען הטוען כי באשר למקומות החניה (בשונה אולי משטחים נלווים אחרים) יש הכרח להכיר כיחידה נפרדת ועצמאית מאחר שהם אינם סמוכים פיזית לשטח העיקרי אשיב לו לאותו טוען, כי שאלת הסמיכות הפיזית של מקום החניה לשטח העיקרי אין בה כדי להכריע את הכף."

בעוד מחלוקת זו לעניין סיווג החניות - שכאמור אינה רלבנטית לענייננו - לא הוכרעה, הוכרעה סוגיית חיוב השטחים המשותפים והמעברים, שכן, גם בפסק דינה של כב' השי' חיות - לעניין חיוב השטחים המשותפים והמעברים - דעתה היתה כדעת השי' ארבל ונאור – כי יש לראות בהם חלק אינטגרלי מהשטח העיקרי ואין לפצל את סיווגם.

56. הלכה זו אומצה על ידי שופטים נוספים בבית המשפט העליון, בפסק דין מאוחר יותר שניתן בסוגיה דומה ובהתייחס לחברת ביטוח – בפס"ד שילוח. שם, בפסק דין מפי כב' השי' רובינשטיין, לו הסכימו כב' השי' גרוניס (כתוארו אז) וכב' השי' ריבלין, הוחלט לאמץ את האמור בפס"ד גולדהמר ולדחות טענה של חברת ביטוח לפיה אין לחייב שטחי מעברים בקניון בו נמצא הנכס בתעריף הנכס העיקרי (מבטחים). וכך, לאחר ציטוט עיקרי הדברים בפס"ד גולדהמר, פסק כב' השי' רובינשטיין כדלקמן:

"הדברים האמורים מקובלים עלי, בראיית השטח המשותף כמעין "שלוחה" של השטח העיקרי, אף שאני ער לקושי המסוים של תשלומים לפי תעריפים שונים בעד שימוש באותו שטח משותף עצמו על-ידי מחזיקים שונים בבניין, כמובן לפי חלקם היחסי..." (ההדגשה שלנו).

כלומר, הגם שכב' השי' רובינשטיין היה ער לקושי בחיוב אותו שטח משותף בתעריפים שונים של מחזיקים שונים בבניין, טענה שהעלתה העוררת בסיכומיה, עדיין סבר וקבע כי אין לפצל סיווג מסיווג הנכס העיקרי. מכאן, שטענה זו נשקלה ולא נתקבלה בידי בית המשפט העליון.

57. בתי המשפט חזרו על הלכה זו במספר פסקי דין מאוחרים יותר – וגם באופן ספציפי לגבי חיוב בנקים בשטחים משותפים - ראו למשל פסק דינו של כב' השי' רון שפירא בעמ"נ 11-14-25769 בנק הפועלים נ' עיריית טירת הכרמל (פורסם בבנב):

"בכל הנוגע לחיוב המערער בגין השטחים המשותפים באותו סיווג שלפיו הוא מחויב בגין השטח העיקרי, הרי שביהמ"ש העליון פסק בעניין זה לא אחת כי שטחים משותפים, כדוגמת השטחים המשותפים במקרה דנן, יחויבו בתעריף הזהה לזה בו מחויבים השטחים העיקריים. ראו: בר"ם

4991/04 מנהלת הארנונה בעיריית חיפה נ' שילוח חברה לביטוח בע"מ [פורסם בנבו] (פסק דין מיום 03/05/07); ע"א 8838/02 גולדהמר נ' עיריית חיפה [פורסם בנבו] (פסק דין מיום 20.9.06).

58. כן ראו עמ"נ (ת"א) 254/05 מגדל אחזקות נדל"ן בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית תל-אביב-יפו (פורסם בנבו) - שם גם התמודד בית המשפט עם סוגיית סיווג נכס לפי מיהות המשתמש ופסק :

"העובדה שמחוקק המשנה מצא לסיווג בנקים וחברות ביטוח תחת סיווג נפרד, על מנת לחייבם לשלם ארנונה בשיעור גבוה יותר, מצביעה על מגמת מחוקק המשנה לא להסתפק במבחן השימוש לצורך סיווגו של נכס בצו הארנונה ולשלב מבחנים נוספים, כמו מבחן "מיהות המשתמש" בקביעת הסיווג באופן צודק יותר. פרשנות אחרת של הוראת סעיף 8(א) הנ"ל תעוות את כוונת המחוקק ואת התכלית שביקש להשיג בחוקקו את סעיף 8(א) לחוק ההסדרים הנ"ל. יתירה מכך: על פי המצב המשפטי שהיה קיים לפני חקיקת חוק ההסדרים הנ"ל (ב-1992) הוטלה ארנונה על בנקים וחברות ביטוח על פי המבחן של מיהות המחזיק ללא התחשבות בשימוש שהם עושים בנכס ספציפי כזה או אחר, כך משום שכבר אז ניתן משקל של ממש לעובדה שסוגי עסקים אלה נהנים משיעורי רווח גבוהים באופן ניכר ביחס לעסקים או ענפים משקיים אחרים. (ראה בעניין זה בג"צ 397/84 בנק דיסקונט - עיריית גבעתיים פד"י ל"ט(2) 13). לא שוכנעתי כי חקיקת חוק ההסדרים הנ"ל ב-1992 שינה או ביקש לשנות מצב משפטי זה. לא זו היתה כוונת המחוקק ולא כך משתמע מהוראות סעיף 8(א) הנ"ל. משנקבע ע"י ועדת הערר, ועל כך אין, כאמור, מחלוקת, כי השימוש בנכס מהווה "חלק אינטגרלי ובלתי נפרד ממנגנון עסקיה של מגדל", יש לסווג את הנכס נשוא דיונינו, לפי סיווג של "מבטח" ולא סיווג של מחסן או סיווג אחר כל שהוא כפי שטוענת המערערת."

59. ובכל הנוגע לטענת העוררת מרכנתיל כי היא אינה מבצעת פעילות בנקאית כגון מתן אשראי ללקוחות, בשטחים משותפים - ראו האמור בדברי כב' השי' ארד, בעמ"נ 315/05 בנק יהב בע"מ נ' עיריית ירושלים (פורסם בנבו) (להלן: "פס"ד בנק יהב"), שם לא נתקבלה טענה מסוג זה:

"הסיווג "בנקים" אינו חל אך ורק על פעילות המתבצעת בסניפי הבנק. הפעילות המתבצעת במשרדי השונים של תאגיד בנקאי היא חלק בלתי נפרד מהפעילות המתבצעת בסניפיו. משרדי ההנהלה והאגפים השונים, ביניהם גם הלשכה המשפטית, עוסקים בקידום הפעילות הבנקאית. ביטויי הברור ביותר של השימוש הבנקאי הוא אמנם השירות שניתן ללקוח הבנק בסניף, אולם שימוש בנקאי אינו מתמצה במתרחש בסניף הבנק בלבד. לכן יש לראות בפעילות המתבצעת במשרדי המנהלה שימוש בנקאי, וזאת חרף העובדה שלא מתבצע בה קשר עם לקוחות". (ההדגשה שלנו).

וראו לעניין טענת מרכנתיל כי לא קיימת זיקה בין השטח המשותף לבנק - בית המשפט הוסיף וקבע, כי כל יחידה שנעשה בה שימוש לקידום פעילותו של הבנק, יש לראות בה כיחידה בלתי נפרדת מסניף הבנק, כדלקמן:

"בתי המשפט נעזרו בשני מבחנים כדי להשיב על השאלה מתי מדובר ביחידות המצדיקות סיווגים נפרדים ומתי מדובר ביחידות בהן מתרחשת אמנם פעילות שונה אך אין מקום לפצלן לצורך הסיווג: מבחן קיומה של זיקה בין תכליות יחידה אחת לבין תכליתיה של יחידה סמוכה ומבחן הבדק האם השימוש בחלק ספציפי הכרחי למהות השימוש העיקרי בנכס ולמימוש תכליתו. לפי שני מבחנים אלה, אין מקום לפיצול אשר מבקשים המערערים לבצע. תכליתן של היחידות השונות של התאגיד הבנקאי היא קידום פעילותו של התאגיד ולכן מתקיימת ביניהן זיקה ברורה". (ההדגשה שלנו).

60. עוד ראו סקירה של הכרעות משפטיות שונות של בתי המשפט המחוזיים בנושא סוג יחידות שונות של בנק לצורך ארנונה במסגרת פסק דינה של כב' השי' למלשטרייך בעמ"נ 26486-11-14 בנק הפועלים בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית טירת כרמל (פורסם בנבו). בפסיקה נקבע כי יחידות אלה לא יפוצלו ולא יסווגו בסיווג נפרד מסניפי הבנק, הגם שלא מתבצעת בהם פעילות בנקאית - כגון ארכיב, מחסן ועוד. באותו המקרה נקבע כי משרדי ההנהלה של הבנק יסווגו לצורך הארנונה כ"בנק" וכך נכתב:

"בפסיקת בתי המשפט המחוזיים שורה של פסקי דין הקובעים כי יחידות שונות של בנקים, כגון משרדי מנהלה, ארכיב ומחסנים, יסווגו כ"בנקים" לצרכי ארנונה (ע"ש 485/98 (נצרת) הבנק הבינלאומי הראשון בע"מ נ' מנהל הארנונה, דינים מחוזי כרך כו(10) 306 (ניתן ביום 1.2.99); עמ"נ (חיפה) 435/01 בנק ערבי ישראלי בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית נשר, דינים מחוזי כרך לג(9) 159 (ניתן ביום 13.2.03); עמ"נ (חיפה) 436/01 בנק הפועלים בע"מ סניף הראשונים נ' מינהלת הארנונה של עיריית חדרה, פ"מ מינהליים (תשס"ג) 78 (ניתן ביום 13.2.03). מנגד, בפסק-דין בנק הפועלים קבע בית המשפט המחוזי בתל-אביב כי קומת משרדים של תאגיד בנקאי, להבדיל מהסניף המצוי בקומה אחרת באותו בניין, תסווג תחת סיווג "משרדים". מבין שתי הגישות השונות בבתי המשפט המחוזיים ולאור ההלכות של בית המשפט העליון, יש להעדיף את הגישה אשר אינה מפצלת בין יחידותיו השונות של התאגיד הבנקאי. גישה אחרת עלולה להביא לתוצאות בלתי סבירות ולריבוי סכסוכים ומחלוקות בין הפרט לרשות, כפי שהוסבר בפסק-דין אחוזת ראשונים (בפסקה 8). " (ההדגשה שלנו).

61. עוד ראו עת"מ 321/08 כלל חברה לביטוח בע"מ נ. מנהל ארנונה עיריית תל אביב (20.7.10) שם נקבע כי נכס חברת הביטוח המשמש לאחסנה מהווה חלק ממערך התמיכה הלוגיסטית בעסקי הביטוח ולכן יסווג כ"חברת ביטוח".

עוד נפנה לשורה נוספת של פסקי דין בהם נדחתה טענה מסוג זה ונמצא כי כדין חויבו חלקים של הבנק שאינם משמשים כסניף בנק בתעריף "בנק" וכי לא קיימת הצדקה להפריד בין חלקיו של הבנק ולחייבם באופן שונה.

וראו לעניין זה למשל:

ע"ש 485/98 (נצרת) הבנק הבינלאומי הראשון בע"מ נ' מנהל הארנונה, דינים מחוזי כרך כו(10) 306.
עמ"נ (חיפה) 435/01 בנק ערבי ישראלי בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית נשר (פורסם באתר נבו).
עמ"נ (חיפה) 436/01 בנק הפועלים בע"מ סניף הראשונים נ' מינהלת הארנונה של עיריית.
ע"ש (נצרת) 485/98 הבנק הבינלאומי הראשון נ' מנהל הארנונה של עיריית טבריה (פורסם באתר נבו).

בכל פסקי דין אלה נקבע, כי המדובר בנכסים המשרתים כולם את אותה מטרה ארגונית אחת, בדרך זו או אחרת ועל כן אין לפצל את החיוב בין חלקים אלו לסניף הבנק עצמו.

62. העוררת יינות ביתן בסיכומיה מפנה לפסיקה אשר אינה משקפת את ההלכה הפסוקה הרווחת והעדכנית. בכלל זה מפנה העוררת לפסק הדין בע"ש 146/98 מנהלת הארנונה ראשון לציון נ' בנק הפועלים (פורסם בנבו) (להלן: "פס"ד בנק הפועלים ראשל"צ"). ואולם, לגבי פס"ד זה כבר נפסק, כי הוא אינו משקף את הדעה הרווחת בפסיקה כיום, ואף ניתנה התייחסות ספציפית לפסק דין זה בפסיקה מאוחרת יותר, במסגרת פס"ד בנק יאהב – אשר ניתן כשש שנים מאוחר יותר – שם ציינה כב' הש' ארד כדלקמן:

" בפסק-דין בנק הפועלים קבע בית המשפט המחוזי בתל-אביב כי קומת משרדים של תאגיד בנקאי, להבדיל מהסניף המצוי בקומה אחרת באותו בניין, תסווג תחת סיווג "משרדים". מבין שתי הגישות השונות בבתי המשפט המחוזיים ולאור ההלכות של בית המשפט העליון, יש להעדיף את הגישה אשר אינה מפצלת בין יחידותיו השונות של התאגיד הבנקאי. גישה אחרת עלולה להביא לתוצאות בלתי סבירות ולריבוי סכסוכים ומחלוקות בין הפרט לרשות, כפי שהוסבר בפסק-דין אחוזת ראשונים".

63. בטרם סיום חלק זה נציין, כי במסגרת נושא הסיווג, העוררת 4 העלתה טענה נוספת בעררה, לפיה יש לסווג שטחי חניה בהם היא חויבה בחלק יחסי, כ"חניון". יוער, כי טענה זו נזנחה בסיכומי העוררת 4 ועל כן מתייתר הצורך להכריע בה. רק למעלה מן הצורך נציין, כי ממילא דין טענה זו להידחות, שכן הסיווג "חניון" בצו המסים לשונו: "חניון – שטח קרקע המוחזק כעסק למטרות חניה". העוררת 4 לא הציגה כל ראיה ממנה ניתן ללמוד כי במקום מתקיים עסק למטרות חניה, דוגמת חניון בתשלום ובוודאי לא הציגה ראיה כי זוהי המטרה

לשמה קיים המקום. גם בסיוור שערכנו במקום לא ראינו במקום שום ממצא ממנו כי עולה כי המדובר בעסק שמטרתו חניה, אלא בשטח המשרת את העסקים השונים בקניון לפריקה, טעינה, מעבר ובין היתר גם לחניה, אך לא ניתן להגדיר זאת כעסק "למטרות" חניה.

64. אשר על כן, לאור כל האמור לעיל, נדחת טענה זו של העוררת ונקבע כי כדין חויבו השטחים המשותפים בסיווג בו חויב הנכס העיקרי – סיווג המתייחס למוסדות בנקאיים לגבי מרכנתיל וסיווג עסקים לגבי יינות ביתן.

ה. דיון בטענת העוררת יינות ביתן לגבי סיווג המחסן:

65. כאמור, לעוררת יינות ביתן טענה נוספת, לפיה יש לחייב חלק מהנכס המשמש לאחסון, בסיווג "מחסן" שבצו המסים ולא בסיווג חנות בו חויבה יתרת הנכסים.

66. וועדה זו כבר דנה מספר פעמים בטענה מסוג זה והכריעה, כי סיווג "מחסן" בצו המסים לעירית עכו אינו מכוון למחסן אשר משמש לאחסון סחורה הנמכרת באופן שוטף ויומיומי בעסק העיקרי, אלא לאחסון ארוך טווח, שאינו מהווה חלק בלתי נפרד מהמכירה המתבצעת בנכס העיקרי אותו הוא משרת. נפנה לעניין זה למשל להחלטתנו בעררי פוקס ויורוטקס טקסטיל שצוינו לעיל ולהחלטתנו בערר 18/14 גולף בע"מ נ' מנהל הארנונה בעירית עכו וכן החלטתנו בעררים 12/11, 28/12, 23/08, 15/14 סופר פארם בע"מ נ' מנהל הארנונה בעירית עכו. באותם מקרים נדחתה טענה לסיווג מחסן לשטח המשמש לאחסון המלאי הנמכר בחנות והמשמש את הממכר בחנות באופן שוטף.

לעומת זאת, נא ראו החלטת וועדת הערר בראשות עוה"ד רמי חזאן בערר מאי מרקט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעירית עכו (עררים לשנים 2006-2014) – שם התקבלה הטענה להחלת סיווג מחסן לגבי מחסן שאינו מצוי בצמידות לסופרמרקט ואשר הוכח כי האחסון בו הנו ארוך טווח ואינו אחסון של מלאי הנמכר באופן שוטף יום יומי בסופרמרקט הסמוך. כך גם אותו מחסן לא היה ממוקם בצמידות פיזית לסופרמרקט אלא בסמיכות לו. לעומת זאת, מחסן נוסף שהיה קיים במתחם וכן היה ממוקם בצמידות לסניף הסופרמרקט ואשר לגביו הוכח כי המלאי המאוחסן בו משמש באופן שוטף ויום יומי את הסופרמרקט – לגביו נקבע כי הוא לא יוכר כ"מחסן" כמשמעותו בצו המסים.

67. בהחלטות שניתנו על ידנו וצוינו לעיל, סקרנו בהרחבה את ההלכה הפסוקה שעמדה בבסיסן. בכלל זה סקרנו את הפסיקה שניתנה באופן כללי לגבי פיצול סיווג נכסים והעמדה לפיה ככלל יש להימנע מפיצול נכסים לנתחים וסיווגם באופן שונה וכן סקרנו את הפסיקה הספציפית לגבי סיווג מחסן הצמוד לחנות, כולל פסיקה של בית המשפט העליון, לפיה מקום שקיימת זיקה מהותית בין מקום האחסון לנכס, כאשר מקום האחסון משמש את הנכס העיקרי באופן שוטף למילוי המלאי וכאשר "קיומו הוא הכרחי למימוש תכליתו, זאת הואיל ורוב הסחורה בשטח שבמחלוקת, הנגיש במלואו לעובדי המעוררת, מיועדת לממכר השוטף הנעשה משטח הממכר של הנכס, כך שהשטח שבמחלוקת נחוץ לקיום הפעילות העסקית השוטפת של המעוררת" (ההדגשות שלנו) (פסיקתו של כב' הש' פינקלשטיין בעמ"י (מרכז) 55879-03-11 סופרפארם ישראל בע"מ נ' מנהל הארנונה בעירית פתח תקווה (פורסם בנבו) אשר אושרה ע"י ביהמ"ש העליון בבר"מ 7786/12 סופרפארם ישראל בע"מ נ' מנהל הארנונה בעירית פתח תקווה (פורסם בנבו). במקרים אלה יש לסווג את מקום האחסון באותו הסיווג של העסק אותו הם משרתים ולא תחת סיווג "מחסן" וגם אם קיים בצו המסים

סיווג "מחסן", הרי שהוא אינו מכוון למחסן מסוג זה. נא ראו הפסיקה הנרחבת שצוטטה בהחלטות אלה, למשל בערר פוקס ויורוסקס טקסטיל – נא ראו סעיפים 76-98 להחלטה זו.

68. הסיווג "מחסן" לגביו טוענת העוררת מרכנתיל מצוי בצו המסים של המשיב ולשונו כדלקמן:
"מחסן – מבנה המשמש את העסק לאחסון בלבד ולא נעשית בו כל פעילות מסחרית" (ההדגשה שלנו).

ואילו הסיווג "עסקים" בו חויבה העוררת על ידי המשיב מצוי אף הוא בצו המסים, וזו לשונו:
"עסקים – פירושם חנויות מכל הסוגים, מסעדות, אולמות לשמחות, קיוסקים, דוכנים או כל עסק אחר שלא הזכיר כאן למעט משרדים או מפעלים".

69. עיינו הרואות, כי הפריט עצמו מציב תנאי, לפיו לא מתבצעת פעילות מסחרית בתוך הנכס אלא הוא משמש אך ורק לטובת אחסון. נוסח זה עולה בקנה אחד עם ההלכה הפסוקה שצוינה לעיל, ומכוון גם הוא לפעילות של אחסון שאינה משרתת את המכירות בעסק ברמה היומיומית והמידית – דבר המהווה חלק בלתי נפרד מהפעילות המסחרית המתבצעת בנכס העיקרי.

70. ובייחוס לנסיבותיה של העוררת, התרשמותנו מהסיווג הממושך והבלתי אמצעי שערכנו בנכס הנה, כי במקרה זה מדובר במחסן שלו זיקה משמעותית לפעילות שבנכס העיקרי וכי הוא נגיש לעובדי העוררת בסופרמרקט ומשמש ברמה היומיומית למלאי הסחורה הנמכרת בחנות, באופן המהווה חלק מהפעילות המסחרית והממכר השוטף המתבצע בנכס העיקרי ובאופן שלא ניתן לנתקו ממנו.

71. ראשית הדבר עולה ממיקומו הפיזי של המחסן – הצמוד פיזית ממש לסופרמרקט ונמצא בחלקו האחורי. כפי שנצפה בסיווגו, קיימת דלת מקשרת בין המחסן לסופרמרקט (תמונה 17). זאת ועוד, נצפתה במקום עמדה לממכר דגים הממוקמת בשטח האחסון והפונה אל שטח הסופרמרקט (תמונות 20-21). נציין בנקודה זו, כי לגבי פעילות זו של ממכר דגים, לא יכול להיות חולק כי זו אינה פעילות של "אחסון בלבד" אלא מהווה פעילות מסחרית לכל דבר ועניין.

72. נפנה גם לתשובותיו של מצהיר העוררת בחקירתו הנגדית, בה אישר כי אכן השימוש במלאי שבשטח האחסון הוא יומיומי וזיקתו הכרחית לסופרמרקט, שכן הוא מהווה בסיס להשלמה הנעשית באופן שוטף:

"ש: למה אתה צריך את השטח הזה?"

ת: לגיבוי לסחורה שבחנות ושמירה על המוצרים

ש: העובדים שלך כל יום בודקים איפה חסר ועושים השלמה מחלק זה?

ת: כן".

73. על כן, מסקנתנו הנה, כי העוררת לא הוכיחה כי שטח האחסון שבמחלוקת עומד במבחני ו/או עונה על תנאי הסיווג "מחסן" כפי שהוא מופיע בצו המסים של עירית עכו. על כן, הטענה לסיווג כ"מחסן" נדחת.

ו. דיון בטענת העוררות 1-2 לסיווג פריטים שונים כ"מתקן":

74. כאמור לעוררות 1-2 טענות כנגד חיוב פריטים שונים הנמצאים על גג הקומה העליונה של החניון ובסה"כ בשטח כולל של 258.6 מ"ר ואשר חויבו כשטח בנוי, כשלעמדתן יש לחייבם כ"מתקן".

75. המשיב טוען בסי' 78 לסיכומיו, כי אין לראות באותם פריטים כ"מתקן" כהגדרתו בצו המסים, לאור הדרישה הספציפית הקיימת בלשון פריט זה, שיהיה מדובר במתקן הצמוד לקרקע.

76. המונח "מתקן" מוגדר בצו המסים כדלקמן :

"כל מתקן הצמוד לקרקע העשוי ברזל, פח או עץ או כל חומר אחר לכל מטרה שהיא יחויב בתעריף מחצית הארנונה המוטלת על בניינים באותו מקום" (ההדגשה הוספה).

צו המיסים אינו כולל הגדרה למונח קרקע אלא רק הגדרה ל"קרקע תפוסה" וכיו"ב סוגי קרקעות.

77. הצדדים לא התייחסו בסיכומיהם באריכות לטענה מדוע יש לחייב את אותם פוליגונים כמתקנים אם לא, וכל צד טען בקצרה את עמדתו.

78. אנו סבורים, כי לשון ההגדרה של מתקן מלמדת על כך, שמטרת הסיווג הנה להקל על סוג מסוים של נכסים, שבאופיים הנם ארעיים ובנויים מחומרים קלים. דרישת הסיווג הנה שמתקנים אלה יהיו מחוברים חיבור של קבע לקרקע, שמבחינתנו יכולה להיות כל משטח או רצפה והם אלה שיהוו את הקרקע עליה עומד המתקן. איננו סבורים שקרקע/משטח/בסיס זה חייב להיות קרקע הצמודה לאדמה והיא יכולה להיות גם רצפה של גג המהווה את הקרקע אליה מחובר המתקן שהנו ארעי באופיו.

79. על כן אנו סבורים שניתן לראות במתקנים אלה כעומדים בהגדרת "מתקן" וכך נורה לחיובם.

ז. דיון בטענת העוררות 1-2 לגבי חיוב שטחי גינון ושטחי כביש:

80. טענות אלה של העוררות 1-2 עלו בשלב ההשגה לגבי שטחי קרקע שונים הנמצאים מחוץ למבנה הקניון, ואולם בעקבות הסיווג המשותף שנערך בקניון הודיע המשיב על הפחתת חלק ניכר משטחים אלה, כך שהמחלוקת לגביהם הצטמצמה ונותרו במחלוקת "שטחי גינון שונים" ושטחי קרקע מחוץ למבנה.

81. העוררות מציינות בס' 11 לסיכומיהן כי עדיין לא נהיר להן מהם השטחים שנותרו במחלוקת, אך מהמשך האמור בפרק זה ניתן להבין כי התמונה כן התבררה לעוררות 1-2 במהלך דיון ההוכחות (ס' 12 לסיכומיהן), וכי מה שנותר במחלוקת הנו שטחי גינון ושטח כביש שחויב כשטח בנוי. מכל מקום, עיון בהודעות המשיב לאחר הסיווג על צמצום השטחים ובפרט בשרטוט שהגיש ביום 8.2.18, מעלים כי הוא אכן הבהיר בצורה ברורה ביותר אלו שטחים הופחתו.

82. לגבי שטח הכביש שחויב – פולגון 171 בתשריט העיריה שהנו שטח כביש בשטח של 226.34 מ"ר, טוענות העוררות 1-2 כי המדובר בכביש מעבר לקניון ועל כן אין לחייבו כשטח בנוי אלא כ"קרקע תפוסה".

83. לעומתן טוען המשיב, כי פולגון 171 הנ"ל הנו שטח קירוי בנוי אשר עונה על הגדרת "בניין" שבצו המסים ובפקודת העיריות. לעניין זה מפנה המשיב לכך, שפולגון 171 הוא למעשה קירוי חלקי של שטח הכניסה לחניון הקניון ותחת קירוי זה אף מצויה עמדת מאבטח הבודק את הרכבים הנכנסים לקניון.

84. לתמיכה מפנה המשיב לתמונה שצורפה לסיכומיו כנספח 17. עיון בתמונה זו מעלה, כי המדובר בחלק מכביש גישה לקניון, אשר בחלקו מקורה על ידי מרפסת המצויה מעליו. המרפסת למעשה מהווה קירוי למדרכה שמתחתיה ולחלק מהכביש. בחלקה התחתון של המרפסת/קירוי מותקנים גופי תאורה וכן מצויה עמדת שומר/בודק לרכבים הנכנסים לחניון וכן פח אשפה לשימוש העוברים והשבים.

85. כאמור הצדדים חלוקים האם שטח זה מהווה "קרקע תפוסה" או מבנה.

86. "בנין" מוגדר בסעיף 269 לפקודה כ :

"כל מבנה שבתחום העיריה, או חלק ממנו, לרבות השטח המקורה שעיקר שימושו עם המבנה כחצר או כגינה, או לכל צורך אחר של אותו מבנה, אך לא יותר מהשטח שקבעה לכך המועצה למעט קרקע שהמבנה שעליה לא היה תפוס מעולם, כולו או בחלקו" (ההדגשה שלנו).

ולהלן שוב הגדרת "בניין" בצו המסים :

"מבנה או חלק ממנו, הבנוי מאבן, בטון, לבנים, טיט, מתכת כלשהיא, עץ או מכל חומר אחר שאינו משמש למגורים ומיועד למטרה עסקית או תעשייתית לרבות שנאים מכלים וממגורות". (ההדגשה הוספה).

ואילו "קרקע תפוסה" מוגדרת כ:

"קרקע תפוסה" - כל קרקע שבתחום העיריה שאינה אדמה חקלאית, שמשתמשים בה ומחזיקים אותה לא יחד עם בנין"; (ההדגשות שלנו).

87. כפי העולה מהתרשמותנו הבלתי האמצעית במהלך הסיור וכן מהתמונות שצולמו ואלה שהוצגו בפנינו, פולגון 171 אכן מהווה "שטח מקורה שעיקר שימושו עם המבנה...לכל צורך אחר של אותו מבנה", כי הוא מהווה "חלק ממבנה" ומיועד למטרה עסקית. נפנה לכך, שהקירוי המצוי בשטח זה משמש לא רק כמחסה מהגשם והשמש לעוברים ושבים בדרכם לחניון במדרכה שמתחתיו, אלא הוא גם משמש להצבת גופי תאורה אשר יאירו את האזור. בנוסף הוא משמש להצבת עמדת שומר מתחת לאותו קירוי ומתחת לאותה תאורה, לצורך בדיקת הבאים לקניון.

88. חלק הכביש שחויב צמוד למדרכה ומקורה גם הוא ע"י אותה מרפסת שמהווה חלק בלתי נפרד מהמבנה של הקניון. כלומר, חלק זה משמש את המטרה העסקית של ההגעה של הבאים לקניון והוא מקורה על ידי חלק בלתי נפרד מהמבנה של הקניון.

89. בשים לב לכל אלה ומשהחויב מתייחס לשטח כביש שהנו מקורה על ידי חלק בלתי נפרד מהמבנה, לא ניתן לומר כי חלק זה מהווה קרקע "שמשתמשים בה ומחזיקים אותה לא יחד עם בנין". אנו שוכנענו, כי חלק מקורה זה של הכביש מהווה "שטח מקורה שעיקר שימושו עם המבנה לכל צורך אחר".

90. על כן נדחית טענה זו של העוררות 1-2 ונקבע כי כדין סווג פולגון 171 כ"בנין" ולא כ"קרקע תפוסה".

91. **בכל הנוגע לשטחי הגינון** - העוררת טוענת כי שטחי גינון אלה, שסומנו על ידי בתשריט שצורף לתצהיר מטעמה (בפולגון 5), אינם נמצאים בחזקתה והיא אף אינה אחראית על תחזוקתם אלא הם בתחזוקת העיריה. העוררות מפנות לכך שהמצהירה מטעם המשיב הגב' סטמיאטיצקי, העידה כי לצורך החיוב לא נערכה בדיקה האם הם מצויים בפועל בחזקת העוררות ו/או האם הן אחראיות על תחזוקתן ועל כן, הטענה לא נסתרה.

92. יוער כי בסיוור שערכנו בקניון נצפו שטחי הגינון והם גם צולמו, אך לא ניתן היה להתרשם במסגרת הסיור מי אחראי עליהם ועל תחזוקתם. ניתן היה לראות שהם מצויים בצמידות לשטח שהוכר על ידי המשיב כמדרכה והופחת מהחויב.

93. העוררות מצדן תמכו טענותיהן כי השטח אינו בחזקת ואחריות הקניון או שלהן אלא של העיריה, בתצהיר מטעם המודד מטעמם מר לב דבוסקין והמשיב תמך טענותיו בתצהיר מטעם נציגתו הגב' סטמיאטיצקי ובתצהיר מטעם המודד מטעמו מר איציק כהן, אך תצהירי המשיב היו כלליים ולא התייחסו ספציפית לשטחי הגינון.

94. במסגרת דיון ההוכחות, מחקירתה של הגב' סטמיאטיצקי התברר, כי היא פועלת בהסתמך על נתוני המדידה כפי שהם התקבלו מהמודד ובהתאם לצו הארנונה. הגב' סטמיאטיצקי נשאלה כיצד ידעה שיש לחייב את חלק המדרכה ושטחי הגינון או האם יש לה מידע מי אחראי על ניקיון ותחזוקת שטחים אלה, על כך השיבה "אני לא יכולה להגיד לך", "לא בדקתי מעולם מי מטפל". נא ראו גם תשובתה האם היא יודעת להגיד ממה מורכב כיום חיוב שטח הקרקע, על כך השיבה "אם אני מעיינת בתשריט, אני לא יודעת להצביע על כל נקודה ונקודה ולהגיד האם חייבנו בגינה אם לאו".

95. לאור תשובות אלה, עולה כי לעדה מטעם המשיב אין כל דרך להסביר מדוע חויבו שטחי הגינון שבמחלוקת ואין לה שום ידע האם העוררת אכן מחזיקה בהם או הקניון או אם יש לעוררת זיקה כלשהיא אליהם. במצב דברים זה, בוודאי שאינה יכולה לשלול את טענת העוררות 1-2 כי העיריה היא זו שמחזיקה בשטחים אלו ולא הקניון או העוררות.

96. גם המודדים מטעם הצדדים נחקרו על תצהיריהם. מחקירותיהם התברר, כי שניהם אינם מודדים מוסמכים, אך לכל אחד ניסיון במדידות עבור רשויות שונות. תשומת הלב, כי גם המודד מטעם המשיב מר כהן, העיד כי אינו יודע מי אחראי על הטיפול בשטחי הגינון.

97. לסיכום הדברים, אף לא אחד מעדי המשיב ידע לומר על בסיס מה חויבו שטחי הגינון ואף אחד מהם לא בדק האם יש לעוררות זיקה כלשהיא אליהן, אף אחד גם לא בדק את הטענה שהעלו העוררות לפיה מי שמתחזק את שטחי הגינון היא העיריה ולא הקניון. במצב דברים זה, לא יכולה לעמוד למשיב חזקת התקינות ובנסיבות אלה, די בגרסת העוררות אשר הועלתה בתצהיר מטעמן (ס' 4 לתצהירו של מר דבוסקין מיום 17.5.18) ואשר לא נסתרה בחקירתו הנגדית, כדי לשכנע שאין לעוררות או לקניון כל זיקה לשטחים אלה ושהם חלק מהשטח הציבורי הסמוך לקניון, אשר בחלקו הופחת על ידי המשיב מהחויב בעקבות הסיוור.

98. על כן, אנו קובעים כי העוררות 1-2 עמדו בנטל המוטל על שכמן לסתור את חזקת התקינות באשר לחיובן בגין שטחי הגינון ועל כן, דין החיוב בגין שטחי הגינון (בפולגון 5) להתבטל.

סיכום ומסקנות:

99. אשר על כן, לאור כל האמור לעיל, הערים של העוררות 3-4 נדחים, ערר העוררת 4 נדחה הן על הסף והן לגופו של עניין. עררי העוררות 1-2 מתקבלים לגבי הטענות בדבר המתקנים ושטחי הגינון כמפורט לעיל.

100. 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 יום מיום מסירת ההחלטה.

101. 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 אזולאי
חבר הוועדה

מר יהודה עייאש
חבר הוועדה

עו"ד אלי סבן
יו"ר הוועדה

ניתן היום: 18/11/2020, ב' כסל"ו תשפ"א.