

ערר 14/
ערר 15/
ערר 16/
ערר 17/

בפני ועדת הערר
לקביעת ארנונה כללית
שליד המועצה המקומית
מבשרת ציון

עו"ד חגי סיטון, יו"ר
עו"ד איילת דהאן-עטיה, חברה
מר משה לוי – חבר

הולמס פלייס אינטרנשיונל בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד אשר פנט

העוררת

- נ ג ד -

מנהל הארנונה
מועצה מקומית מבשרת ציון
ע"י ב"כ עו"ד אלי אליאס

המשיב

ה ח ל ט ה

**בהתאם להוראות תקנה 20 לתקנות הרשויות המקומיות
(ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בועדת ערר),
תשל"ז-1977**

מבוא:

1. העוררת: הולמס פלייס, מערערת על קביעת המשיב, לחייבה בתשלומי ארנונה כללית לשנים 2014-2017 ועד בכלל.
2. עררים אלה הצטברו אצל המשיב ולא נדונו עד אשר התמנתה לאחרונה ועדת ערר זו, ודיון התקיים ביום 23.7.2017.
3. העוררת מנהלת מכון כושר במתחם קניון מבשרת ציון, המסווג כאזור א'.
4. המכון החל פעילותו בשנת 2011. לא הוגשו עררים באשר לסיווג וגובה הארנונה הכללית לשנים: 2011-2013. בתקופה זו עברה הבעלות מיד ליד. סמוך לאחר העברת הבעלות במכון, הוגש הערר הראשון לשנת 2014 וכך בהמשך בכל שנה שלאחריה, עד לשנה הנוכחית: 2017. דא-עקא, בהעדר ועדת ערר, לא נדונו עררים אלה ועתה, עם מינוי ועדת הערר, באה להם הגאולה.

5. הצדדים ויתרו על טענותיהם זה כנגד זה, בכל הקשור למועדים באשר להגשת כתבי הטענות, החל משלב ההשגה ועד לשלב הערר, וכן לא העלו כל טענה באשר לעובדה שלא חל שינוי בסיווג העסק.

לפיכך פטורים אנו מלדון בשני נושאים אלה.

למעלה מן הצורך נציין כי כלל הוא, שבענין פיסקלי, אין לטעון מעשה בית-דין וכל שנת מס עומדת בפני עצמה, זאת בין היתר על-מנת למנוע תוצאות שאינן מניחות את הדעת. וראה:

(א) ע.א. 165/64, עיריית תל-אביב נגד כהן, פד"י יח(3) 302.

(ב) ע.א. 14/73, שדה נחמיה נגד עיריית תל-אביב, פד"י כז(2) 578, 582.

(ג) בג"צ 5705/90, דשנים וחמרים כימיים בע"מ נגד עיריית קרית אתא (פורסם בנבו) 16.5.1995.

אמנם בענייננו מדובר לכאורה באותה מסכת עובדתית ונקבע בפסיקה חריג ולפיו במקרה כזה יכול ויחולו השתק פלוגתא. וראה:

עתי"מ (חיפה) 12900-03-09, סאיכלון מוצרי תעופה בע"מ נגד מועצה אזורית מטה אשר (פורסם בנבו).

אלא שנחה דעתנו כי עקב חילופי בעלים וטיב העבודה, לא יחול החריג האמור בענייננו.

תמצית טענות העוררת:

6. (א) צו הארנונה איננו חוקי, משלא מתייחס במפורש למכוני כושר כפי שמקובל ברשויות אחרות.

(ב) בהעדר סיווג מפורש למכוני כושר, יש לאמץ סיווגים דומים ברשויות אחרות, מהן נלמד כי החיוב נמוך בהרבה מהנדרש ע"י המשיב.

(ג) בהיות הנכס רב תכליתי, יש לפצלו ולחייב כל חלק לפי סיווג שונה. מדובר בשטח כולל של כ-1500 מ"ר ומתוכם כשליש משמש למעברים, חדר חשמל, שירותים וכד'.

(ד) לחילופין, טעה המשיב בחיובו את העוררת לפי סיווג מסוג 321, דהיינו:

"בנינים שאינם משמשים למגורים, משרדים, מסחר, שירותים, מוסדות, סניפי דאר, חינוך ותרבות".

אליבא דגישת העוררת החיוב המתאים בנסיבות אלה, אם בכלל, הוא מסוג 340: "כל נכס שלא פורט בצו זה, עבור כל מ"ר של הנכס בכל האזורים".

תמצית טענות המשיב:

7. (א) אין בסיס לטענה כאילו צו הארנונה איננו חוקי ומכל מקום אין לועדה סמכות לדון בכך.

(ב) אין כל מקום לעשות השוואה בין הגדרות בצו הארנונה של המשיב לבין אלה של רשויות אחרות ואין לועדה כל סמכות לדון גם בכך.

(ג) אין מקום לפצל את הנכס לסיווגים שונים משבמהות, מדובר במכון כושר המשתרע על כל הנכס נשוא הערר.

(ד) התגדרה הנכונה והסיווג הנכון והמתאים הוא סיווג 321, כפי שקבע המשיב בשומתו.

דיון והכרעה:

סמכויותיה המוגבלות של ועדת הערר:

8. סמכות ועדת הערר מוגדרת בסעיף 3 לחוק הרשויות המקומיות (ערעור על קביעת ארנונה כללית), תשל"ו-1976 וזה לשונו:
- "(א) מי שחייב בתשלום ארנונה כללית, רשאי תוך תשעים יום 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 בהודעתה תשלום שמשגיגים עליה, טעות בציון סוג הנכס, גדלו או השימוש בו.
- (3) הוא אינו מחזיק בנכס כמשמעותו בסעיפים 1 ו-269 לפקודת העיריות.
- (4) ...
- (ב) אין באמור בחוק זה כדי להסמיך את מנהל הארנונה או את ועדת הערר (ההדגשה לא במקור), 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)".
9. עיינו הרואות, שסמכות הועדה מוגבלת לאותם עניינים טכניים, עובדתיים המפורטים בסעיף קטן (א) לחוק ואיננה כוללת סמכות לדון בסוגיות משפטיות מובהקות, כגון טענת אי חוקיות.
- וראה:
- (א) עע"מ 5640/04, מקורות חברת מים בע"מ נגד מועצה אזורית לכיש (לא פורסם).
- (ב) ר.ע.א. 10643/02, חבס ח.צ. פיתוח (1993) בע"מ נגד עיריית הרצליה (שם, פסקה 10).
- (ג) בר"מ 9817/06, וילי וינברג נגד מנהל הארנונה, עיריית תל-אביב (פורסם בנב). וכך קובעת כבי השופטת מ. נאור, פסקה 5:
- "סעיף 3(א) לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), תשל"ו-1976 (להלן: "החוק"), קובע עילות ספציפיות בהן מוסמכת ועדת הערר לדון וסעיף 3(ב) לחוק מבהיר במפורש כי הועדה לא תדון בטענות אי חוקיות החורגות מעילות אלו".
- (ד) בר"מ 7511/14, מנהל הארנונה בעיריית תל-אביב-יפו נגד א.ק. יוניברס בע"מ (פורסם בנב 1.8.2016), מפי השופט פוגלמן:
- "14. כפי שצויין לא אחת בפסיקתנו, המסלול העררי – על שלביו השונים – נועד לבירור טענות עובדתיות וטכניות באופיין העשויות לחייב בחינה של מצב הדברי בשטח".
- (ה) וכן עע"מ 6993/15, עיריית תל-אביב נגד אספיאדה בע"מ (פורסם בנב, 16.8.2016).
10. הוא הדין בשאלת השוואת המצב לרשויות אחרות, שגם היא מעלה סוגיה של אי חוקיות.

אכן, מן הראוי היה כי תהיה קירבה אם לא אחידות, לגבי סיווגי נכסים בשימושים דומים ברשויות השונות, לשם שמירה על זכות השוויון.
וראה דברי כבי השופט רון סוקול בעת"מ (חיפה) 33854-02-17 (23.5.2017) (פורסם בנבו):

"כבר נאמר לא אחת כי להחלטה בדבר שיעורי הארנונה ברשות מסוימת יש השפעה עם על תושבי רשות אחרת (בג"צ 7425/09, טוטנאור בע"מ נגד שר הפנים (3.1.2013)). שיעורי הארנונה צריכים להיבחן תוך שמירת עקרון השוויון בין תושבי הרשות לבין עצמם וכן תושבי רשות אחרת לרעותה (עע"מ 8223/07, היים נגד מועצה אזורית דרום השרון (פורסם בנבו – 26.6.2011)...) שיקולים אלה צריכים להיבחן ע"י מועצת הרשות בבואה לקבוע את צו הארנונה ולעמוד לנגד עיני השרים המפעילים פקוח ובקרה".

11. (א) הארנונה העירונית מוטלת על כלל הנכסים שבשטח הרשות המקומית וגבייתה נועדה למימון פעולות הרשות.

ראה:

בג"צ 6741/99, יקותיאל נגד שר הפנים, פד"י נה(3) 673.

(ב) הסמכות להטלת ארנונה על נכסים בתחומי הרשות המקומית, מעוגנת כיום בחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני תקיקה להשגת יעדי התקציב), התשנ"ג-1992.

סעיף 8(א) לחוק ההסדרים קובע כי:

"המועצה תטיל בכל שנת כספים ארנונה כללית על הנכסים שבתחומה שאינם אדמת בנין. הארנונה תחושב לפי יחידות שטח בהתאם לסיווג הנכס, לשמושו ולמיקומו ותשולם בידי המחזיק בנכס".

(ג) בהתאם לסמכויותיהן, מתקינות הרשויות מדי שנה את צווי הארנונה לשנת הכספים הקרובה ואלו מובאים לאישור שר האוצר ושר הפנים.

12. ברי אם כן שככל שיש טרזניה באשר לסיווג נכס כזה או אחר או השוואה לסיווגים ברשויות אחרות, אין הדבר בסמכות ועדת הערר, אלא בפני המוסדות המשפטיים המוסמכים.

מכאן ברור כי גם טענה של אי חוקיות של צו הארנונה שיצר סוג של נכס שאין לו בסיס בחוק, היא טענה החורגת מן העילות הספציפיות המפורטות בסעיף 3(א) לחוק ולפיכך אנו קובעים שאין לוועדת הערר סמכות לדון בטענות אלה.

פיצול הנכס וסיווג מדורג:

13. העוררת מבקשת להחריג את המעברים, חדר החשמל וחדרי השירותים, מהווים כשליש מן הנכס ולסווגם בסיווג נמוך יותר, בהתאם לשימוש שנעשה בהם בפועל. ככלל, יש לראות את הנכס כיחידה אחת לפי מהותו ולא ניתן לפצלו ליחידות משנה שונות. בתי המשפט שבו ופסקו לא אחת, כי אין פגם בסיווגם של שטחי מעבר בהתאם לסיווגם של העסק העיקרי.

וראה :

עמ"י (מרכז) 15019-11-10, עיריית פי"ת נגד נורקייט בע"מ (פורסם בנבו) :

"ההלכה היא שאין לפצל סיווג של נכס שמהותו אחת... אין ספק שמטבח טפל לשימוש העיקרי של הסעדה והכרחי לשימוש זה".

כן וראה דברי כב' השופטת מ. נאור בע.א. 8838/02, גולדהמר נגד עיריית חיפה :

"השאלה מתי חלקים שונים של אותו נכס יזכו לסיווג נפרד, נדונה כבר בפסיקתו של בית משפט זה ונקבע כי כאשר מדובר במתקן רב תכלילי, בעל שימושים מגוונים, שניתן להפריד בין מתקניו השונים, ייעשה השימוש והתכלית של כל חלק בנפרד ואילו כאשר הפעילות המבוצעת בחלקים השונים משולבות זו בזו ותכליתן אחת, אין מקום לפצל את הסיווג... יש לבחון כל מקרה ונסיבותיו כאשר סיווג הנכס יחתך ככלל על-פי השימוש בו ובהתאם לצו הארנונה הרלוונטי".

וראה גם :

(א) בר"מ 4991/04, מנהלת הארנונה בעיריית חיפה נגד שילות, חברה לביטוח בע"מ

(פורסם בנבו) 3.5.2007.

(ב) עת"מ (חיפה) 33854-02-17, קסטרו מודל בע"מ נגד עיריית עכו ואח' (מיום

23.5.2017).

14. מאידך, כאשר מדובר במתקן "רב תכליתי" בעל שימושים מגוונים שניתן להפריד בין מתקניו השונים, יש מקום לבדוק ולפצל הסיווג לפי השימוש והתכלית של כל חלק בנפרד.

וראה :

בג"צ 674/88, 1437/90, דשנים וחומרים כימיים בע"מ נגד עיריית קרית אתא, פד"י (מו"1)

793, 816, זאת כאשר כל חלק במתקן הרב תכליתי משמש למטרה שונה המוגדרת כסיווג

נפרד.

במקרה שלפנינו, מדובר במהות אחת, כשכל הנכס משמש כמתקן כושר. המעברים, חדר

החשמל וכי, מהווים חלק מן המערך כולו, וברי כי אין לפצל את הנכס לסיווגים שונים.

וראה דברי בית-המשפט העליון בע.א. 7975/85, אחוזת ראשונים רובינשטיין שותפות

רשומה נגד עיריית ראשון לציון, פסקה 8 (פורסם בנבו) :

"הפרדה כאמור תיעשה רק כאשר כל חלק במתקן הרב תכליתי משמש למטרה

שונה המוגדרת כסיווג נפרד וכי אין לפצל כל נכס המקיים מהות אחת לנתחים

קטנים, טפלים ושוליים למהות העיקרית, על מנת לסווג כל חלק וחלק בנפרד

לפי שימוש.

הטעם לכך כפול :

ראשית – הרחבת ההלכה כאמור עלולה להביא לתוצאות על גבול האבסורד,

כגון : משרד שבו כלולים חדר מנוחה, שירותים וארכיון, יחוייב בשיעורי מס

שונים לכל חלק.

שנית – הרחבת כזאת עלולה להגדיל ולהאדיר את הסכסוכים והמתלוקות בין

הפרט והרשות... אין זה מעשי ולא ניתן לצפות מן הרשות המקומית לבחון

ולערך מעקב בדבר השימושים הנעשים בחלקים שונים של נכס הומוגני

בעיקרו, כאשר שימושים אלה עשויים להשתנות מעת לעת וכך גם היחידות שבו".

וראה גם:

עמ"נ (מרכז) 15019/11/10, עיריית פתח תקוה נגד נורקייט בע"מ (פורסם בנבו - 26.12.2011).

אשר על כן, נדחית גם טענה זו של העוררת.

מחו הסיווג הנכון:

15. טענתו החילונית של ב"כ העוררת היא כי משאין בצו הארנונה כל התייחסות ספציפית לעסק מסוג של מכון כושר, בו עוסקת העוררת, הרי שטעה המשיב בסווגו את העסק תחת הסוג: 321, בעוד שהגדרה הקרובה ביותר צריכה להיות, לשיטתו, לפי סוג: 340. סוג 321 – מוגדר כפי שפרטנו לעיל:
"2. בנינים שאין משמשים למגורים:
2.1 – משרדים, מסחר, שירותים, מוסדות, ס. דואר, חינוך ותרבות, באזור א, וברחי החוצבים".
סוג 340 -- מוגדר בצו:
"2.6 כל נכס שלא פורט בצו זה עבור כל מ"ר של הנכס בכל האזורים".
(ההפרש בממוצע הוא של כ-6%).
16. אין חולק כי הנכס מצוי באזור אי והשאלה איזה משני הסיווגים מתאים יותר לעיסוק של מכון כושר.
נציין כי אכן מצוינו ברשויות אחרות התייחסות ספציפית לעסק של מכון כושר. גם ביישוב מבשרת ציון עצמו ישנם מספר מכוני כושר וכעת נמצא בתקמה מרכז ספורט גדול ושטח אחר מיועד לשמש למגרשי גולף, מרכז ספא ומכוני כושר.
מוזר על כן מדוע לא מצא המשיב לכלול בצוים השונים, משך השנים, התייחסות מתאימה לעסקים מסוג זה ופה המקום לקרוא לו לתקן המעוות ובכך לשים קץ למחלוקות החוזרות ונשנות.
17. במצב הקיים שומה עלינו לבדוק היטב איזה משני הסיווגים מתאימים יותר לעסק של מכון כושר.
הפכנו והפכנו ולא מצאנו כל הצדקה לסיווג העסק מסוג של 321.
דוקא פירוט העסקים להם מתייחס סיווג זה, פועל לטובת העוררים שכן הוא מלמד שהכוונה היא למסחר ושירותים מסוג של מוסדות, ציבוריים או ממשלתיים, מוסדות חינוך ותרבות.
הגדרות אלה אינן תואמות, לטעמנו, מכון כושר.
לפיכך וכדברי בית-המשפט המחוזי תל-אביב, בתיק עמ"נ (ת"א) 41787-10-12, רשת משחקיות פעלטון בע"מ נגד מנהל הארנונה בעיריית רמת-גן (פורסם בנבו - 22.4.2014):
"10. ... כאשר ישנם מספר סיווגים מתאימים, עדיף לבחור את הסיווג הקרוב, על פני סיווג שיוזר, הגם שאינו בהכרח המתאים ביותר".
18. כאשר יש ספק בתכליתו של חוק מס, יש לפרשו לקולא לטובת הנישום.

וראה דברי כבי השופט מלצר בברמ"ם/9498, מנהל הארנונה המועצה המקומית קדימה צורן, נגד עמות בית אור אביבה (פורסם בנבו), שם, פסקה 34, בדבר תכליתו של חוק מס וכיצד יש לגבשו.

וראה מאמרו של כבי הנשיא ברק במאמרו: "פרשנות דיני המסים, משפטים כ"ח, 425 (תשנ"ד) עמ' 441:

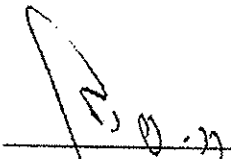
"מבין מגוון המשמעויות הלשוניות (הרגילות או המיוחדות) של חוק מס, תקבע המשמעות המשפטית על-פי התכלית המונחת ביסוד חוק המס. תכלית זו תיקבע על פי לשון החוק, ההיסטוריה שלו וערכי היסוד של השיטה.

כאשר מקורות אלה אינם מאפשרים גיבוש תכלית סופית, יתפרש החוק

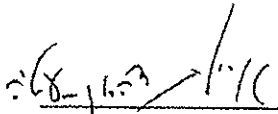
באופן המקל עם מי שאמור לשאת במס" (ההדגשה לא במקור).

19. חנה כ"כ, משאין הגדרה ברורה לעסק של מכון כושר, מצינו כי הסיווג תקרוב והמתאים יותר, כמו גם המקל יותר עם העוררת, הוא הסיווג מסוג 340 וכך אנו קובעים.
20. זכות ערעור על החלטה זו, בתוך 45 ימים ממועד המצאת ההחלטה לצדדים, בפני בית-המשפט לעניינים מינהליים.
21. החלטה זו תפורסם באתר האינטרנט של הרשות המקומית, כפוף לבקשת בעל דין שלא לפרסם התחלטה או חלקה מחמת אחת ההוראות המפורטות בתקנה 11א(7) לתקנות חרשויות המקומיות (ענר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בועדת ערר) תשל"ז-1977.


משה לוי
חבר


עו"ד חגי סיטון
יו"ר

ניתן היום 18.9.2017 בהעדר הצדדים.


עו"ד איילת דהאן-עטיה
חברה