

לפני: יהודה אריה שמעון עו"ד יו"ר הועדה

רונה קפלן- חברת ועדה

מר אבי גרינפלד – חבר ועדה

מר יאיר בר ניב- חבר ועדה

העוררת: עיצוב הכיסא והבר בע"מ

באמצעות ב"כ עוה"ד דניאל שטרית

נגד

המשיבה: מנהלת הארנונה של המועצה האזורית שומרון

באמצעות ב"כ עוה"ד ניר רוקח ואח'

החלטה

1. לפנינו ערר על החלטת מנהלת הארנונה מיום 8.1.20 במסגרתה נדחתה השגת העוררת על חיוב בארנונה, זאת בהתאם להוראות סעיף 6(א) לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), התשל"ו-1976.

רקע:

2. העוררת מחזיקה בשטח המצוי ברחוב רחבעם זאבי 18 בפארק תעשיות ברקן (להלן: "הנכס").

3. ביום 1.9.19 המשיבה שלחה הודעת חיוב ארנונה לשנת 2019 וכן לשנים 2017 - 2018 בגין הנכס (להלן: "הודעת החיוב").

4. לפי הודעת החיוב, המועצה הפנתה לכך שלאחר ביצוע סריקה ומדידה חלקית, אשר הופסקה לטענתה על ידי נציג העוררת, נמצא ששטח הנכס גדל. כמו כן, סיווג הנכס שונה.

חיוב הנכס טרם הודעת החיוב:

תעשייה ומלאכה- שטח 3,662.10 מ"ר לפי תעריף 56.07 ₪ למ"ר.

קרקע תפוסה- שטח 2,511.90 מ"ר לפי תעריף 7.15 ₪ למ"ר.

סה"כ: 6,174 מ"ר – חיוב שנתי: 223,294.03 ₪.

חיוב הנכס בהתאם להודעת החיוב:

מבנה מסחרי- שטח 3,879.02 מ"ר לפי תעריף 69.16 ₪ למ"ר

קרקע תפוסה- 2,505.48 מ"ר לפי תעריף 7.15 ₪ למ"ר

סה"כ: 6,384.50 מ"ר- חיוב שנתי: 286,178.21 ₪.

5. במצב דברים זה, המועצה חייבה את העוררת בתשלום סכום ההפרש בין החיובים השונים בסך של 62,893.19 ₪ עבור ארנונה לשנת 2019. כמו כן, חייבה את העוררת לשלם את ההפרש לשנת 2018 בסכום של 62,692.56 ₪ בצירוף הצמדה בלבד (ללא ריבית).

המשיבה לא חייבה את העוררת בגין ההפרשים לשנת 2017.

6. בסך הכל העוררת נדרשה לשלם סך 126,735.33 ₪ בגין תוספת ארנונה מתאריך 1.1.18 ועד 31.12.19.

טענות העוררת:

7. העוררת טענה שעסקינן בחיוב רטרואקטיבי פסול.

8. לטענת העוררת, היא לא מנעה מהמודד להיכנס לנכס ועובדה היא שהמשיבה צרפה את תשריט המדידה לכתבי טענותיה. מכל מקום, העוררת חלקה על המדידה שבוצעה. לטענתה, נוספו לשומה האחרונה שטחים מסוג גלריה שאינם מחויבים בארנונה לפי צו הארנונה של המועצה האזורית שומרון. כך גם חויבה על שטחים מסוג מבני עזר שלא בהתאם לצו ארנונה.

9. כמו כן, העוררת חלקה על סיווג הנכס. לטענתה, נעשה בנכס שימוש שעיקרו תעשייה ומלאכה. הנכס משמש כגריה. מבצעים בנכס פעולות של הרכבה, ריפוד, צביעה ובניה של שולחנות, כסאות וספות. לטענתה, היא מאחסנת חלקי ריהוט שמגיעים מחו"ל שעוברים את תהליכי הייצור. הסחורה המוגמרת מועברת לחנות המפעל לצורך מכירה. משך שנים רבות הנכס סווג כמלאכה ולא חל שינוי בפעילות בנכס המצדיק את שינוי הסיווג למסחר.

טענות המשיבה:

10. לטענת המשיבה, לאחר תיאום עם אחד ממנהליה של העוררת, הגיע מודד מטעמה לצורך מדידת הנכס. אולם במהלך המדידה הוא התבקש לעזוב את הנכס. לפיכך, המודד הספיק למדוד חלק מהנכס בלבד. כל ניסיונות המשיבה לתאם מדידה נוספת עלו בתוהו ולכן נשלחה לעוררת שומה מתוקנת בשנת 2019 לפי מיטב השפיטה ובהערכה על סמך המדידה שבוצעה.

11. לגופו של עניין, המשיבה טענה שאין מדובר בחיוב רטרואקטיבי, אלא בתיקון שומה. כאשר השומה לא תוקנה עד לסוף שנת 2018 באשמת העוררת אשר לא אפשרה את ביצוע המדידה.

12. אשר לטענה בדבר החיוב בגין שטחי גלריה, המשיבה טענה שמדובר בשטח המשמש לאחסון ציוד וסחורה של העוררת המגיעים לכדי עשרות ק"ג לפחות, בשטח זה אדם יכול להתהלך ולכן מדובר במבנה שיש לחייב את שטחו בארנונה.

13. כמו כן לטענת המשיבה, במסגרת ביקורו של המודד מטעמה נמצא שפעילותה המרכזית של העוררת היא פעולה של אחסנה לצורך הפצה ואין כל פעילות ייצור או פעילות תעשייתית כלשהי. לפיכך, הסיווג המתאים לנכס הוא מסחר כפי שסווג על ידה בשומה העדכנית.

דיון והכרעה:

14. במהלך הדיון שהתקיים לפנינו, הצדדים העלו את טיעוניהם בהתייחס לחלקים השונים והשימושים השונים המתבצעים בנכס ובתום הדיון הסתבר כי להבהרת התמונה ראוי לקיים סיור בנכס.

לפיכך, הדיון הופסק והוועדה יצאה לסיור במקום יחד עם נציגי הצדדים ובאי כוחם.

15. במועד הסיור הנכס היה סגור. אולם ניתן היה להתרשם מהפעילות שמתקיימת בו.

16. לאחר עיון בטענות הצדדים, כמו גם שמיעת הטענות במהלך הדיון והסיור שהתקיים בנכס, מצאנו לקבל את הערר, כפי שיפורט להלן.

סיווג הנכס:

17. הצדדים הפליגו בטיעוניהם ביחס לשימוש שנעשה בנכס, אולם כידוע "אין טוב ממראה עיניים". כל הסבר בעל פה או בכתב, טוב ככל שיהיה, לא משתווה להתרשמות בלתי אמצעית של הוועדה מהביקור בנכס.

18. במהלך הסיור בנכס, התרשמנו שלא מתקיימת בו פעילות מסחרית, אלא עסקינן בנגריה בה מבוצעות פעולות של הרכבת רהיטים. מובהר שבכניסה לנכס לא הוצב שלט המפרסם את שם העוררת. יש בעובדה זו כשלעצמה כדי לחזק את עמדת העוררת לפיה לא מבוצעות בנכס פעולות של מכירה או אחסון לצורכי מכירה. במבט משער הכניסה לא ניתן לדעת שהעוררת היא זו שפועלת במקום ונראה שלא קיימת כניסה לציבור הרחב כמקובל במקומות מסחריים בהם מתקיימת פעילות עסקית- מכירה ללקוח מסוים (מבחן המוכר בפסיקה כ"השימוש שנועד למוצר"). במבנה המרכזי מצויה כמות גדולה למדי של כיסאות, שולחנות וכורסאות שחלקם מפורקים, חלקם שלמים, והרבה "חלקי חילוף" (ברזלים, רגליים, מושבים) וחומרי גלם (בדים, ספוגים, חוטים, דבקים). כמו כן, קיים מבנה נוסף שניתן היה להתרשם שמבוצעות בו פעולות של ייצור, צביעה והרכבת ריהוט. במבנה זה יש מכונות תפירה, שולחן מסור, רתכות ומקום המיועד לצביעת ריהוט. מחוץ למבנים ובשטח הנכס קיימת מכולת פסולת (תיאור המתיישב עם המבחן המוכר בפסיקה כ"יצירתו של יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר"). מכל האמור לעיל עולה בבירור שהנכס משמש לצורכי מלאכה ותעשייה ושלא מבוצעת בו פעולה מסחרית.

מובהר שאין בנכס אולם תצוגה או אולם מכירות. אומנם בכניסה לנכס יש מספר רהיטים "שלמים"-מורכבים, אולם מדובר באחוז קטן לעומת הריהוט הלא מוגמר ולכן מצאנו לדחות את עמדת המשיבה לפיה מדובר באחסנה של מוצרים מוגמרים שלא נעשה בהם שימוש. בנסיבות אלה מצאנו שמרכז הכובד של העסק הוא ייצור ולא מתן שירותים (בהתאם למבחן המוכר בפסיקה כ"מבחן ההנגדה").

מעבר לכך, המשיבה לא תמכה טענתה לפיה מבוצעת במקום פעילות מסחרית. לא הוצג דו"ח חוקר או הוצגו תמונות מהם ניתן להתרשם שהנכס משמש כחנות רהיטים ומתבצעת בו פעילות מסחרית- עסקית, לא צורפה ראיה לפיה נכנסו לעסק לקוחות, לא צורפו קבלות המעידות על מכירה ללקוחות פרטיים שניתנו במהלך העסקים הרגיל של הנכס.

יוער שהפסיקה אליה הפנתה המשיבה אינה רלבנטית לענייננו. כך לדוגמה בעניין 1587/00 דובר היה בנכס מסוג מחסן והמחלוקת הייתה האם ניתן לסווגו כתעשייה משום שהוא שימש את מפעל העוררת, הגם שהוא מנותק פיזית מהמפעל. באותו עניין בית המשפט קבע שלא ניתן לחייב את המחסן לפי סיווג תעשייה, משום שלא ניתן לראות במחסן כחוליה אחרונה בשרשרת הייצור של המפעל התעשייתי, כעמדת ועדת הערר. נקבע ש"אחסון אינו חוליה בשרשרת הייצור. זה שלב עצמאי נפרד ובלתי תלוי בייצור עצמו".

בענייננו, עסקינן בנכס המשמש כנגריה והוכח שהוא בלתי תלוי בפעולת ההפצה והמכירה של העוררת, הנעשית במקומות אחרים בארץ.

עניין עת"מ (מחוזי ת"א) 1165/01 אליו הפנתה המשיבה, אף הוא אינו רלבנטי לענייננו, משום ששם דובר היה בשינוי צו הארנונה עצמו אשר הביא לשינוי בסיווג הנכס. מכל מקום באותו מקרה הגיעו למסקנה שהפעילות שמתבצעת בנכס היא מסוג שירותי לוגיסטיקה, הפצה ואחסון ולכן פעילות זו תואמת את הסיווג שנקבע בצו. בענייננו, כאמור, מצאנו שהפעילות בנכס אינה תואמת את הסיווג שהמשיבה בחרה לעוררת בהודעת החיוב.

19. נוכח האמור לעיל ובשים לב למבחנים שהוכרו בפסיקה ביחס לשאלה מהו "מפעל תעשייתי" (ראו: ע"א 1960-90 **פקיד שומה ת"א 5 נ' חברת רעיונית בע"מ**, פ"ד מח(1) 200 (1992)), ובהתאם לכלל הבסיסי בדיני ארנונה לפיו יש לסווג כל נכס בהתאם לסוג הנכס ולשימוש המתבצע בו בפועל ובהעדר הוכחה בדבר הפעילות המסחרית המבוצעת בעסק, מצאנו לקבל את הערר בכל הנוגע לשינוי בסיווג ולהורות על החזרת הסיווג המקורי, באופן זה שהנכס יסווג כתעשייה ומלאכה כפי שסווג בעבר.

גלריה:

20. במהלך הסיווג ראינו את ארבעת המבנים שנמצאים בארבע פינות הנכס והם כוללים ממ"ד, שירותים, משרד ו"גלריה" בשטח כולל של כ- 215 מ"ר. הכוונה היא למבנים המתוארים בתשריט המדידה (נספח ג' לתשובת המשיבה). בהתאם לתשריט זה, השטח של כל אחד מהמבנים מס' 12, 13, ו- 14 הוא כ- 30 מ"ר. כמו כן, קיים מבנה נוסף – מס' 11 בשטח כולל של כ- 124 מ"ר. על "גג" ארבעת המבנים הללו מאוחסנים חומרי גלם וציוד. אזור הגלריה, מסומן כמס' 11 בתשריט, הוא שטח רחב היקף שגם בו מאוחסנים חלקי ריהוט וחומרי גלם. כל האזורים **כולם** אינם נגישים, אולם ניתן להגיע אליהם באמצעות סולם או מלגזה. בן אדם יכול לעמוד בעיקר בשטח הגלריה, אולם נראה שלא נעשה בשטח זה שימוש כלל, מעבר לאחסנה.

21. ביחס לשלושת המבנים 12, 13, ו- 14, התרשמנו שמדובר במבנים ששטחם קטן, המשמש לאחסון ציוד וחומרי גלם ושלא קיימת גישה נוחה לשטחים אלה ובני אדם אינם יכולים לעמוד בהם. אנו סבורים שמדובר בשטחי מידוף שנוצרו ברווח שבין תקרת המבנים לבין התקרה של

הנכס. מעת שהעוררים מחויבים בתשלום ארנונה בגין הנכס כולו, אין כל הצדקה לחייב ארנונה כפפל, גם עבור שטחי אחסון אלו שחלקם אף נוצרו מבניית המבנים הפנימיים כתנאי למתן היתר.

22. לפיכך המחלוקת העיקרית היא ביחס לחיוב שטח הגלריה.

"גלריה" מוגדרת במילון אברהם אבן שושן כדלקמן: "1. יציע, מקומות מושב בקומות עליונות בתיאטרון. 2. אולם-תערוכה לתמונות או ליצירות אמנותיות אחרות...". לפי האקדמיה ללשון עברית, גלריה מוגדרת כדלקמן: "קומה שנייה הנבנית בחלק מן החלל העליון של בית או של חדר ומחוברת אליו במדרגות או בסולם".

23. לפי הפסיקה, קיימת הבחנה בין גלריות ויציעים שאינם אלא תחליף למדף לצורך הנחת דברים אשר **אינם** מגדילים את שטח הנכס, לבין גלריה או יציע היוצרים חדר נוסף בנכס שבו נבנו לשימוש המחזיקים בו ואין כל ספק שהם מהווים חלק מהשטח הבנוי של הנכס, שניתן לחייבו בארנונה. ביחס לסוג הראשון של הגלריות, נקבע שבדרך כלל ייקבע שהם אינם מהווים חלק מהשטח, אלא אם כן הדבר נקבע במפורש בצו הארנונה וביחס לסוג השני של הגלריות, ניתן לחייב בארנונה משום שהגלריות יוצרות שטח נוסף (ראו: בר"מ 8562/15 **עיריית נשר נ' מוסך התאומים בע"מ**, פסקה 7 (15.3.16) (להלן: **עניין עיריית נשר**)).

24. בענייננו, שטח הגלריה אינו עונה על אחת מההגדרות המילוניות המובאות לעיל. אומנם עסקינן בשטח גדול יחסית הנמצא בחלק מהחלל העליון, אולם לשטח זה לא מחוברים מדרגות או סולם והוא משמש רובו ככולו כשטח אחסון. לכן, אנו סבורים שמדובר **בשטח גבולי**, שכן מצד אחד הוא משמש לאחסון ולא נעשית בו פעילות מעבר לכך, אולם מהצד השני קיים ספק האם שטח זה מגדיל את שטחו של הנכס, נוכח גודלו המשמעותי. לפי הפסיקה, במקרי ביניים מסוג זה, לרוב הרשויות המקומיות קובעות קריטריונים להכרעה מה יחשב לגלריה ובמצב זה ניתן לחייב בארנונה. אולם ככל שלא קיימת הגדרה ברורה, אין מקום לחיוב.

25. בענייננו, לא קיימת הגדרה בצו הארנונה למבנים מסוג גלריה. יובהר, סעיף 2 לצו הארנונה מתייחס לחישוב ברוטו של המבנה- למידות החוץ וקובע שלצורכי חישוב שטח בניין יובאו בחשבון מידות החוץ של המבנה **לרבות גלריות**. דהיינו, הצו קובע שבחישוב שטח הנכס יובאו בחשבון כל החדרים הפנימיים, לרבות מרתף, שירותים, גלריות וכד'. מכאן ניתן ללמוד שככלל החישוב שנעשה הוא חישוב אחד הכולל את כל השטחים, לרבות גלריות, כך שלפי הצו עצמו **אין** חישוב נפרד לשטח מסוג גלריה. אין גם בצו כל התייחסות להגדרת מבנה מסוג גלריה, לא ברור בצו מה הכוונה במילה "גלריה" ואין התייחסות למבנה מסוג זה כמבנה שמחויב בתשלום ארנונה בנפרד מהנכס הכולל.

26. לסיכום, התרשמונו שהעוררת לא עושה שימוש בשטח זה, הגם שהוא גדול, מעבר לאחסון ציוד וארגזים. אין גישה נוחה לשטח ואין בו שימוש ראוי יותר, מלבד האחסון. העוררת לא בנתה קומה שנייה ואין אליו גישה באמצעות מדרגות. איננו סבורים שתכלית גביית ארנונה נועדה לצורך חיוב כפול בגין אותו שטח- חיוב הגג ומה שמתחתיו, בעיקר, כאשר מדובר בשימוש מסוג אחסון ציוד בלבד. לפיכך, בהעדר צו מפורש המחייב שטחי גלריה בנפרד ושמגדיר מהו שטח גלריה, ונוכח הספק ביחס להגדלת שטח הנכס, מצאנו שאין מקום לחייב את העוררת בגין שטח

זה (ראו: עניין עיריית נשר, פסקה 8, ראו גם ת"צ (מחוזי ת"א) 9539-06-12 דוד נוה נ' עיריית הרצליה (22.1.15)).

גודל הנכס:

27. בין הצדדים קיימת מחלוקת ביחס לנסיבות ביצוע המדידה, כאשר לטענת המשיבה היא פנתה מספר פעמים לעוררת לצורך תיאום מועד מדידה (ראו נספח א לכתב התשובה) ולבסוף אף נקבע מועד, אולם כאשר הגיע המועד מטעמה הוא התבקש לעזוב, מבלי שניתנה לו הזדמנות להשלים את המדידה. לעומת זאת, העוררת טענה שהמועד לא תואם עימה כנדרש ומצדה אין כל מניעה לקיים מדידה בנכס. אומנם העוררת לא צרפה מדידה מטעמה לערר, אולם המשיבה הודתה שהשומה שנשלחה היא על פי הערכה.

28. בשל העובדה שהשומה היא על פי הערכה, אנו סבורים שלא ניתן להסתמך על המדידה שבוצעה. בנסיבות אלה לא ניתן לקבוע שגודל הנכס הוא כפי שנמדד ולכן אין מקום לחייב את העוררת בגין שטח זה. באופן דומה, לא ניתן להסתמך על החיוב בגין "שטחי העזר" אשר לטענת העוררת לא מחויבים בתשלום ארנונה, כגון חלק משטח ממ"ד, שכן לא ברור מה המודד מדד והאם הבחין בין השטחים השונים והספיק למדוד כדבעי את כל השטחים.

29. אשר על כן, מצאנו להורות לצדדים להגיש בתוך 45 ימים מהיום תשריט מדידה שיערך על ידי מודד מוסכם. בהעדר תשריט, העוררת תחויב בהתאם לגודל הנכס כפי שנמדד על ידי המודד מטעם המשיבה. בשים לב למחלוקת בין הצדדים ביחס לנסיבות המדידה, שני הצדדים יישאו בחלקים שווים בעלות מדידה זו.

30. נוכח התוצאה אליה הגענו, הדיון ביחס לחיוב רטרואקטיבי מתייתר. מובן שככל שצריך יהיה לתקן את השומה בשל השינוי בגודל הנכס, ככל שקיים שינוי, הרי שמדובר בתיקון שומה שמותר לפי הפסיקה.

31. **לסיכום**, הערר מתקבל ביחס לטענות בנושא הסיווג וחייב בגין שטחי גלריה ושטחים נוספים. ומתקבל באופן חלקי ביחס לחישוב גודל הנכס, באופן זה שהצדדים יבצעו מדידה על ידי מודד מוסכם.

32. חברי הועדה מתנצלים על השיהוי בכתיבת ההחלטה. לצערנו יו"ר הועדה לא היה בקו הבריאות והדבר גרם לעיכובים שונים.

ניתן בהחלטתה של רונה קפלן – חברת ועדה

יהודה אריה שמעון, עו"ד-יו"ר הועדה - מצטרף להחלטה הנ"ל

 יאיר בר ניב- חבר ועדה- מצטרף להחלטה הנ"ל

 אבי גרינפלד- חבר ועדה- מצטרף להחלטה הנ"ל

5.2.23 ניתנה היום

מסמך זה כפוף לשינויי עריכה וניסוח