

שליד מ.מ. כוכב יאיר – צור יגאל

חברת מאפט בע"מ, ח.פ. 9-110056-51

ע"י ב"כ עוה"ד שלומי שריקי ואח'

מרח' המעלות 4, ירושלים

להלן: "העוררת"

טל: 02-6506777; פקס: 02-6506776

- נ ג ד -

מנהלת הארנונה

מועצה מקומית כוכב יאיר- צור יגאל

ת"ד 100, מרכז מסחרי כוכב יאיר

להלן: "המשיבה"

טל: 09-7640200; פקס: 09-7640222

החלטה

מוגשת בזאת החלטה בעניין ערר העוררת בנוגע לתשלומי הארנונה בהם חויבה העוררת בשנת 2013 בנכס שמספרו 10007002003, בתחום שיפוטה של המשיבה.

1. רקע פרוצדוראלי

- 1.1 ביום 20/05/2013 הגישה העוררת השגה לשנת הכספים 2013 על חיובי ארנונה שהוטלו עליה (להלן: "ההשגה");
- 1.2 ביום 17/05/2013 השיבה מנהלת הארנונה על השגת העוררת, ודחתה אותה בכללותה;
- 1.3 ביום 16/09/2013 נתקבל אצל המשיבה כתב ערר על החלטת המשיבה לדחות את ההשגה (להלן: "הערר");
- 1.4 בתאריכים 13/04/2016 ו- 18/05/2016 התכנסה ועדת הערר לעיון מקדמי במסמכי הערר (ומסמכי ערר נוספים שהוצגו בפניה) והוציאה תחת ידה דרישות למנהלת הארנונה להבהרות והשלמות לצורך בחינת הערר.

1.5 בהתאם לבקשתה של העוררת להופיע בפני הועדה בהתאם לתקנה 5(2) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בועדת ערר, תשל"ז-1977 (להלן: "התקנות"), נקבע מועד לדיון ליום 22/06/2016.

1.6 עם פתיחת הדיון ביום 22/06/2016 כאמור, התברר כי שאלות הועדה - טכניות בעיקרן - ותשובות מנהלת הארנונה, כאמור בסעיף 1.4, העתקן לא הועבר לבא כוחה של העוררת. לפיכך, הוחלט, כי הדיון יתקיים כסידרו ובסיומו יועבר לבא כוח העוררת העתק מתכתובת השאלות והתשובות בין הועדה ומנהלת הארנונה. עוד הוחלט כי, ככל שהעוררת תבקש להגיב על שאלות הועדה ו/או על תשובות מנהלת הארנונה - תוכל לעשות זאת בתוך 10 ימים מיום קבלת המסמכים האמורים (המסמכים נמסרו לידי העוררת בסיומו של הדיון, ביום 22/06/2016). עד למועד כתיבת החלטה זו לא נתקבלה תגובת העוררת.

2. תמצית טענות הצדדים

2.1 עמדת העוררת:

2.1.1 יש לבטל את חיובה בתשלום בגין קרקע תפוסה: בהתאם להסכם שכירות מיום 03/07/2011, שנחתם בין העוררת ובין חברת מבני תעשייה בע"מ וצורף לערר כנספת ד' (להלן: "הסכם השכירות"), השכירה העוררת נכס בשטח כולל של כ- 2,262 מ"ר, המורכב לטענתה משטח של 2,138 מ"ר המוחזקים בידי העוררת, בתוספת 124 מ"ר של שטחים משותפים. העוררת חויבה בגין קרקע תפוסה בשטח של 1,607 מ"ר ובתעריף של 7.69 ש"ח למ"ר, וזאת בהתאם לקוד מספר 716 בצו הארנונה של המשיבה לשנת 2013. העוררת טוענת כי השטח אינו "קרקע תפוסה" כי אם אדמת רחוב ובניין ולכן אינה ברת חיוב בתשלום ארנונה. עוד טוענת העוררת, כי גם אם מדובר ב"קרקע תפוסה" - הרי שהיא אינה מחזיקה בשטח זה ואין לה כל שליטה, החזקה או זכויות כלשהן בשטח זה וכן, מהטעם ששטח זה הוא במרביתו כביש גישה ליחידות שונות במתחם ובהתאם לדין אין לחיובה כלל בתשלום ארנונה בגין שטח זה. העוררת טוענת כי אם חייב השטח בתשלום ארנונה - על המשיבה להשית את החיוב על הבעלים על הקרקע, חברת מבני תעשייה בע"מ.

2.1.2 יש לבטל את פיצול סיווג השימוש בנכס: העוררת חויבה בגין משרדים בשטח של 278 מ"ר ובתעריף של 200.11 ש"ח למ"ר, וזאת בהתאם לקוד מספר 316 בצו הארנונה של המשיבה לשנת 2013. העוררת טוענת כנגד פיצול הסיווג בנכס למשרדים (קוד 316 בצו הארנונה של המשיבה לשנת 2013, שחויב כאמור בתעריף של 200.11 ש"ח למ"ר) ומחסנים (קוד 318 בצו הארנונה של המשיבה לשנת 2013, המחוייב בתעריף 111.41 ש"ח למ"ר בצו הארנונה של המשיבה לשנת 2013). העוררת טוענת כי מדובר בפיצול מלאכותי של השימוש בנכס משום שבנכס אין כל קבלת קהל ולכן אינם מהווים משרדים כהגדרתם לצורך ארנונה.

2.1.3 יש לשנות את הסיווג לצורך ארנונה ביחס לשטח של 2,138 מ"ר המוחזקים על ידה. העוררת טוענת כי לאור הפעילות המבוצעת על ידה בנכס, לאור התב"ע החלה במקום

ולאור רישיון העסק לצורך שימוש תעשייתי – יש לקבוע את הארנונה לפי סיווג אחיד תחת "מחסנים, סככות ומבני עזר המשמשים את הנכסים בסיווג 400" לפי קוד 413, ולחילופין, לפי סיווג אחיד של "מבנים ומתקנים לתעשייה" – קוד 412.

2.2 עמדת המשיבה:

- 2.2.1 המשיבה דחתה את טענות העוררת.
- 2.2.2 בהתאם למדידות שביצעה המשיבה בנכס, נמצא כי לצורך חישוב הארנונה יש לחייב את העוררת בגין שטח כולל של 2,232 מ"ר, ולא 2,262 מ"ר.
- 2.2.3 ביחס לעניין הקרקע התפוסה: המשיבה עומדת על הקביעה לפיה חלקה של המשיבה בשטחים המשותפים הינו 1,607 מ"ר, ולא 124 מ"ר כפי שטוענת העוררת. המשיבה טוענת כי אין מדובר באדמת בניין ו/או ברחוב כי אם בשטחי מעבר ושטחי חנייה המשמשים את העוררת. המשיבה טוענת כי העוררת מחוייבת בגין הקרקע התפוסה לפי חלקה היחסי בשטח בהתאם וביחס ישיר לגודל השטח המוחזק על ידה של העוררת. באופן דומה, כך לטענת המשיבה, מחוייבים כל יתר השוכרים במתחם. כמו כן, מפנה המשיבה להסכם השכירות, שלפיו הוגדר הרכוש המשותף כך: "כל שטח משטחי הבניין שאינו מיועד להשכרה ו/או למכירה על ידי החברה... הרכשו המשותף נועד לשימושם של כלל השוכרים ו/או המשתמשים בבניין..". (סעיף 11(ב)(1) להסכם השכירות). כמו כן, התחייבה העוררת לשאת בתשלום המיסים שיחולו על הרכוש המשותף (סעיף 22א' להסכם השכירות), וכן התחייבה להחזיר למשכירה את סכומי הארנונה אם יוטלו על המשכירה בגין המושכר (סעיף 22ב' להסכם השכירות).
- 2.2.4 ביחס לפיצול סיווג השימוש בנכס: סיווג חלק הנכס - 278 מ"ר - כמשרדים, תואם את השימוש שעושה העוררת בחלק זה של הנכס. בשטח זה ממוקמים עובדי העוררת האחראים בין יתר על ביצוע פעולות שיווק וכספים והוא משמש לפעילות משרדית גרידא שמטרתה השגת התכלית העיסוקית של העוררת. לטענת המשיבה קיימת לכאורה זיקה בין יחידת המשרדים לבין יתר חלקי הנכס אך כל אחת מהפעילויות יכולה היתה להתקיים גם מבלי שיהיו סמוכים זה לזה תחת קורת גג אחת.
- 2.2.5 ביחס לשינוי סיווג כלל הנכס לסיווג "תעשייה": המשיבה טוענת כי מבדיקה שערך נציג המועצה בנכס, עולה כי חלקו העיקרי של השטח משמש את העוררת כמחסנים לאיכסון המוצרים המשווקים על ידה ומשכך - סיווג 318 (מחסנים, סככות ומבני עזר ו/או מחסנים, סככות ומבני עזר באזור זה המשמשים את הנכסים בסיווג ראשי 300), הוא הסיווג המתאים ביותר לשימוש שנעשה על ידי העוררת בנכס. עוד טוענת המשיבה כי פעילותה העיקרית של העוררת היא עיסוקית/ מסחרית וגם לפיכך, הסיווג המתאים ביותר לחיוב הנכס הינו 318, המצוי תחת הסיווג הכללי "משרדים, שירותים ומסחר" (סיווג 300).

3. דיון והחלטה

3.1 לעניין החיוב בגין "קרקע תפוסה":

- 3.1.1 בעניין שלפנינו שטח כולל של למעלה מ-9.2 דונם, שעליו הוקמו שני מבנים נפרדים, המחולקים ליחידות וכל יחידה מושכרת/ מוחזקת על ידי גורם. השטח כולו מגודר ומופרד מהרחובות הסמוכים לו. הקרקע המוגדרת על ידי המשיבה "קרקע תפוסה" הינו השטח שנוטר לאחר הפחתת שטחם של המבנים מכלל השטח וכולל כביש פנימי, חניות לצרכי עובדי ובאי המבנים ומעברי גישה. סעיף 8(א) לחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), התשנ"ג-1992, קובע כי מחובתה ומסמכותה של מועצה להטיל על הנכסים אשר בתחומה (שאינם אדמת בניין) ארנונה כללית.
- 3.1.2 העוררת טוענת כי השטח שהוגדר על ידי המשיבה "קרקע תפוסה" הינו אדמת רחוב ובנין ועל כן אינו בר חיוב בתשלום ארנונה.
- 3.1.3 פקודת העיריות (סעיף 269), מגדירה "קרקע תפוסה" כ"כל קרקע שבתחום העירייה שאינה אדמה חקלאית, שמשמשים בה ומחזיקים אותה לא יחד עם בנין"; ואילו "אדמת בניין" - מוגדרת כ"כל קרקע שבתחום העירייה שאינה לא בנין ולא אדמה חקלאית ולא קרקע תפוסה".
- 3.1.4 מכאן, שהגדרת "אדמת בנין" הינה שיוויון, במובן זה שהיא מחילה עצמה על כל קרקע שאינה בנין, קרקע חקלאית או קרקע תפוסה. בענייננו אין חולק כי מדובר באדמה שאינה חקלאית ולפיכך, יש לבחון האם השטחים שבמחלוקת הינם "קרקע תפוסה", ובמידה שלא כך - יש לסווגם כ"אדמת בנין" (ראה: ע"ו 11-12-40867-40867 אקסטל בע"מ נ' מנהל הארנונה-עיריית מעלה אדומים).
- 3.1.5 "קרקע תפוסה" מוגדרת בסעיף 269 לפקודת העיריות כ- "כל קרקע שבתחום העירייה שאינה אדמה חקלאית, שמשמשים בה ומחזיקים אותה לא יחד עם בנין." על פי מבחנים שנקבעו בפסיקה, על-מנת שקרקע תיחשב כ"קרקע תפוסה", צריכים להתקיים ארבעה תנאים הבאים, במצטבר (בג"ץ 129/84 פרופיל חן בע"מ נ' המועצה המקומית יבנה, פ"ד לח(4) 413 (1984) (להלן: "עניין פרופיל חן") כמפורט להלן:
- א. שהקרקע אינה "אדמה חקלאית": בענייננו אין חולק כי מדובר באדמה שאינה חקלאית.
- ב. שהמחזיק עושה שימוש אקטיבי בקרקע: השימוש הנדרש הוגדר כשימוש המתבטא בפעולה חיצונית המעידה על ניצול כלשהו של הקרקע לצורך מסוים (ראה עע"מ 4551/08 עיריית גבעת שמואל נ' חברת החשמל לישראל בע"מ, לא פורסם, ניתן ביום 1.12.11 (להלן: "עניין גבעת שמואל") וכן עניין פרופיל חן, 417). בענייננו, סבורה הועדה כי מעצם אופיו ופריסתו של המתחם המדובר על פני השטח, הרי שהעוררת עושה שימוש בשטחי הקרקע המדוברים - עובדים וספקים הנכנסים בשערי המתחם הסגור משתמשים בקרקע לצורך גישה אל בית העסק ולצורך פריקת סחורות ובשל

מיקומה של היחידה המושכרת על ידי העוררת בקצה המרוחק של השטח הרי שהעוררת היא המשתמשת העיקרית בשטח הסמוך ליחידה המושכרת על ידה, ובשטחים המובילים אליה וכן שטח זה משמש כחניה עבור עובדי ואורחי העוררת.

ג. שהנישום מחזיק בפועל בקרקע: המונח "מחזיק" מוגדר בסעיף 269 לפקודת העיריות כך: "מחזיק - למעט דייר משנה"; ובסעיף 1 לפקודת העיריות כך: "אדם המחזיק למעשה בנכס כבעל או כשוכר או בכל אופן אחר, למעט אדם הגר בבית מלון או בפנסיון." מכאן, שהמחוקק הטיל את חיוב הארנונה על ה"מחזיק" בנכס ולא דווקא על הבעלים, בכך כיוון המחוקק ליצור זיקה ברורה בין השימוש בנכס ובין תשלום הארנונה זאת משום שההצדקה להטלת מס מסוג ארנונה טמונה בהנאה אותה מפיקים הנישומים מן השירותים שמעניקה הרשות המקומית (לעניין זה ראה דברי ביהמ"ש העליון בע"א 9368/96 מליסרון בע"מ נ' עיריית קרית ביאליק, פ"ד נה(1) 156, 161, 167(1999)) המובאים גם בעניין גבעת שמואל. כלומר, הפרשנות למונח "מחזיק" ("מחזיק בפועל" ולא דווקא "בעלים") נשענת למעשה על הגישה לפיה לצרכי ארנונה, רואים כ"מחזיק" את מי שהינו בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס במועד הרלבנטי לחיוב. בענייננו, יישום המבחן המהותי מוביל למסקנה כי העוררת היא המחזיקה בנכס. במקרה שלפנינו, העוררת היא זו שמשתמשת בשטח ונעזרת בו בהתנהלות היום יומית שלה (יחד עם מחזיקות נוספות בשטחים המשותפים) שהרי הציבור אינו רשאי להשתמש בשטח זה וספק אם יכול להיכנס אליו. יתרה מזו, אף שחברת מבני תעשייה בע"מ מחזיקה קניינית בשטח, הרי שמהסכם השכירות שנחתם בין העוררת לחברת מבני תעשייה בע"מ עולה בבירור שלא זו בלבד שחברת מבני תעשייה העניקה לעוררת את אישור השימוש במקום בצורה מפורשת (ראה: סעיפים 11 (א) ו- (ב) להסכם השכירות), אלא שהעוררת גם קיבלה על עצמה את חיובי המיסים שיחולו על הרכוש המשותף (ראה: סעיף 22א' להסכם השכירות) ואף התחייבה להחזיר חיובים למבני תעשייה בע"מ אם זו תחוייב בארנונה בגין הנכס המושכר (ראה: סעיף 22ב' להסכם השכירות). גם פתיח הסכם השכירות קובע כי "החברה הסכימה להשכיר לשוכר יחידות בבנין... המסומנות כיחידה 5... ושטחו כ- 2,262 מ"ר (מידות חוץ ברוטו ובתוספת החלק היחסי ברכוש המשותף המיועד לשימושים של כל או חלק מהמשתמשים בבנין... (ראה עמוד 2 להסכם השכירות).

ד. שהנכס עומד בחזקת עצמו ואינו חלק מבנין: יסוד זה דורש כי הקרקע לא תוחזק יחד עם בנין, כלומר שהשימוש בקרקע יעמוד בפני עצמו, שיהיה עיקרי ולא טפל לשימוש בבנין. במקרה דנן, אין מדובר ב"מרחב מחייה" של קרקע נוספת המשרתת את צורכי הבנין בו נמצא המושכר שבידי העוררת כגון מתקני חשמל, גז, מים, תקשורת, דודי שמש, הממוקמים באופן טבעי סביב בנין - במקרה כזה, משמעות הקרקע הינה עיקרית שכן, היא מאפשרת את תפקודו הסדיר של הבנין עצמו. מאידך, עצם העובדה שקרקע עשויה במקרים מסוימים לשרת פעילות המתבצעת בבנין או מקדמת אותה, אינה הופכת אותה לחלק אינטגרלי של הבנין. כך המקרה שלפנינו - השטחים המשותפים במתחם, הכוללים כביש גישה, רחבת כניסה, מעברים ומקומות חנייה - כל אלו משרתים את באי הבניינים במתחם, אינם מהווים חלק אינטגרלי של הבניינים ואינם

קשורים "ביחד עם הבניין" (ראה: ע"ש (חיפה) 5268/99, 5326 - חברת גני כרמל בע"מ נ' מנהל הארנונה של המועצה המקומית זכרון יעקב, 29.8.2000).

ה. מכל האמור לעיל, סבורה הועדה שאין ספק שמדובר בשטח העונה על הגדרת "קרקע תפוסה" לצורך חיוב העוררת בארנונה בגינו.

3.1.6 למעלה מן הצורך, בחנה הועדה גם את טענת העוררת בדבר היותו של השטח "רחוב", אשר אינו בר חיוב בארנונה.

א. סעיף 269 לפקודת העיריות מגדיר "רחוב" כדלקמן:

"רחוב" - לרבות כביש שהנסיעה בו כרוכה בתשלום אגרה, היטל או תשלום אחר כיוצא באלה, וכן דרך שהגדרתה בחוק התכנון והבניה, התשכ"ה-1965, שבה עובר הכביש, שטחי השיקום הנופי בכביש ובדרך שבה הוא עובר, וכל מיתקן בתחום הכביש והדרך, למעט בנין, הדרוש במישרין לגביית האגרה, ההיטל או תשלום אחר כיוצא באלה, וכן מסילת ברזל כמשמעותה בסעיף 2 רישא ופסקאות (1) ו-(2) לפקודת מסילות הברזל [נוסח חדש], תשל"ב-1972, וכן מיתקנים לצורך מסילת הברזל או בקשר אליה, המהווים חלק בלתי נפרד ממנה."

ב. על התכלית להחרגת רחוב מגדר הנכסים שהם נשוא לחיוב בארנונה, עמד בית המשפט בע"א 9368/96 מליסרון בע"מ נ' עיריית קרית ביאליק, פ"ד נה(1) 156, 164 (1999) באומרו:

"המחוקק מיעט מהגדרת "נכסים" שבסעיף 269 לפקודת העיריות, שהמחזיקים בהם חייבים בתשלום ארנונה, נכסים שהם "רחוב". דומה שבכך בוטאה ההשקפה, שכאשר הנהנה מן הנכס ומן השירותים הניתנים לנכס הוא ציבור בלתי מסוים של פרטים - להבדיל מן המחזיקים בנכס - ראוי כי ציבור זה הוא שיישא בעלות השירותים שמספקת הרשות המקומית לנכס [...]."

בדרך-כלל, אף בנכס שהנהנה העיקרי ממנו הוא ציבור בלתי מסוים מפיך מחזיק הנכס הנאה מסוימת מן הנכס שברשותו. מנגד, אף במקום שבו מוטל החיוב במס הארנונה על המחזיק בנכס בלבד - לגבי "נכסים" שאינם "רחוב" - ברור שגם ציבור בלתי מסוים נהנה במידה זו ואחרת מן השירותים הניתנים לנכס. אלא, שלנוכח הקושי למדוד את הנאתם היחסית של המחזיק בנכס ושל הציבור הרחב מן השירותים הניתנים לנכס, תוטל הארנונה על הנהנה העיקרי בלבד.

מכאן, ש"רחוב" לצורך הגדרת נכסים בסעיף 269 לפקודת העיריות הוא נכס שהנהנה העיקרי מן השירותים הניתנים לו על-ידי הרשות המקומית הוא הציבור הרחב."

ג. כאמור, במקרה דנן אין ספק שהנהנים העיקריים, הם המחזיקים בנכס, וביניהם העוררת. מדובר במתחם סגור, ובקרקע המדוברת נעשה שימוש על ידי ציבור

מסויים, דהיינו, אך ורק על ידי באי המתחם - עובדים, ספקים וגורמים אחרים הקשורים למחזיקות בשטח. לפיכך, אין מדובר ב"רחוב" כטענתה של העוררת ובהיותו של השטח "קרקע תפוסה" כאמור מעלה – הינו חייב בתשלום ארנונה בגינו.

3.1.7 מהנימוקים המפורטים לעיל, מקובלת על הועדה גירסת המשיבה כי העוררת חייבת בתשלום יחסי על חלקה בשטח, כאמור, תחת סיווג כ"קרקע תפוסה". בניגוד לנטען על ידי העוררת, חיובה לא נעשה באופן שרירותי על ידי חלוקת כל השטח, בהפחתת שטח המבנים, וחלוקתו למספר המחזיקים במתחם. המשיבה הציגה בפני הועדה את אופן חישוב בחיוב ולפיו – חיובה של העוררת בגין הקרקע התפוסה נעשה לפי חלקה היחסי בנכס כך שהינה מחוייבת ביחס ישיר לגודל היחידה המושכרת על ידה. בהתאם, מאחר וכלל השטח המדובר עומד על כ- 9.2 דונם, מקובלת על הועדה גירסתה של המשיבה כי חלקה של העוררת עמד באופן יחסי, בזמן הרלוונטי, על כ- 1,607 מ"ר ולא 124 מ"ר כטענת העוררת.

3.1.8 עוד יאמר, כי הועדה מסכימה עם טענת המשיבה כי היא שואבת את זכותה להשית חיובי הארנונה בגין הקרקע התפוסה מכוח סעיף 2.6 לצו הארנונה לשנת הכספים 2013. סעיף 2.7 לצו הארנונה, אליו הפנתה העוררת, אינו רלוונטי לנכס דנן.

3.2 לעניין פיצול סיווג השימוש בנכס:

3.2.1 ההלכה הפסוקה בשאלת פיצול נכס לצרכי סיווג ארנונה קובעת כדלקמן:

"בפסיקתנו נקבע בעבר הכלל כי במתקן רב תכליתי, שניתן להפריד בין חלקיו השונים, ייעשה סיווג הנכס לצרכי ארנונה לפי השימוש והתכלית של כל חלק בנפרד (ראו, בג"צ 764/88 דשנים וחומרים כימיים בע"מ נ' עיריית קריית אתא, פ"ד מו(1) 793, 816). בפסיקה מאוחרת יותר אימץ בית משפט זה את המבחנים שנקבעו בפסיקת בתי המשפט המחוזיים להכרעה בשאלה מתי תסווגנה יחידות שטח סמוכות תחת סיווגים נפרדים ומתי תסווגנה תחת סיווג אחד, על אף שבכל יחידת שטח מתנהלת פעילות אחרת. לעניין זה אומצו שני מבחנים, שאינם מהווים רשימה סגורה. המבחן האחד הוא בחינת קיומה של זיקה בין היחידות השונות, שאם היא קיימת אז יש לראות במתקן הרב התכליתי נכס אחד לצרכי סיווג הארנונה. המבחן האחר שאומץ הוא האם השימוש בחלק ספציפי של הנכס הכרחי למהות הארגון העיקרי בנכס ולמימוש תכליתו" (ראה: בר"מ 9205/05 מנהל הארנונה נ' היפר שוק 1991 בע"מ, תק-על 2006(4) 1520, פסקה 6 לפסק הדין, ניתן ביום 14.11.2006, להלן: "עניין היפר שוק")

וכך בפרשת מצפה ים סוף, מפי כב' השופטת מ' נאור: "ההלכה הפסוקה באשר לסיווג נכסים לצורך חיוב בארנונה קובעת כי יש לסווג את הנכס בהתאם לשימוש שנעשה בו. עוד נקבע כי כאשר מדובר במתקן רב-תכליתי רחב מימדים, בעל שימושים מגוונים, אשר ניתן להפריד בין חלקיו השונים, ייעשה הסיווג לפי

השימוש והתכלית של כל חלק בנפרד. "ראה: בר"מ 5557/06 מצפה תת ימי ים סוף בע"מ נ' מנהל הארנונה, תק-על 2007(1) 31, ניתן ביום 2.1.2007).

מנגד, לא הותר פיצול הנכס לצורך זה במקרים אחרים - שהתייחסו לנכסים קטנים הרבה יותר ובעלי שימוש בעל תכלית "אחידה". (ראה למשל: עניין היפר שוק וכן עמ"נ (מחוזי - חיפה) 328/06 חברת דואר ישראל בע"מ נ' מנהל הארנונה, תק-מח 2006(4) 5585, ניתן ביום 22.11.2006; בר"מ 1715/05 מגנזי נ' מנהל הארנונה, תק-על 2005(2) 305, משנת 2005 ו- עת"מ (מחוזי - ת"א) 2486/05 ארד נ' מנהל הארנונה, תק-מח 2006(4) 10264, ניתן ביום 24.12.2006).

3.2.2 גודלו הכולל של הנכס נשוא ערר זה הוא 2,232 מ"ר (כך על פי מדידת המשיבה והשטח הכולל שחויבה בו העוררת בפועל), מתוכם סיווג המשיבה 278 מ"ר כמשרדים (להלן: "השטח המפוצל"), והיתרה כמחסנים. דהיינו, השטח שפוצל מבחינת הסיווג מהווה כ- 12.5% מכלל שטח הנכס המוחזק על ידי העוררת.

3.2.3 לטענתה של העוררת מתקיימים לגבי השטח המפוצל שני המבחנים שנקבעו בפסיקה:

3.2.3.1 מבחן הזיקה - בשטח המפוצל ממוקמים משרדיה של העוררת ובאמצעות מנוהלים פעילויות האדמיניסטרציה, וכן משרדו של הוטרינר אשר אחראי על הליכי הבקרה והפיקוח. המשיבה אינה חולקת על כך שאכן מתקיימת זיקה בין יחידת המשרדים ובין יתר חלקי הנכס, וזאת מהטעם שהמשרדים משמשים את הנהלת העוררת ועובדיה לשם השגת המטרה העיסוקית.

3.2.3.2 מבחן ההכרחיות - העוררת טוענת שהפעילות המתקיימת בשטח המפוצל הכרחית לתפקודה ואילו המשיבה טוענת, שהפעילות המשרדית אינה אינהרנטית כלל לפעילות הנעשית בעסק ושלמעשה, יכולה כל אחת מהפעילויות להמשיך ולהתקיים גם אם יופרדו החלקים ויפעלו ממקומות שונים.

3.2.4 בעניין זה, מסכימה הועדה עם גישתה של המשיבה. החלק הארי של הנכס משמש לאיכסון וביצוע טיפול משלים למוצרים שהיא מייבאת לצורך שיווקם ומכירתם בישראל. הפעולות האדמיניסטרטיביות המבוצעות בשטח המפוצל אינן הכרחיות לתפעול שוטף של פעולות האיכסון וביצוע הפעולות המשלימות למוצרים. הימצאותם של משרדים בנכס נובעת מנוחות ובחירה של העוררת ולא משום הכרח, שכן אלו יכולים להתבצע ממקום אחר מבלי שתיפגע ליבת הפעילות. מסקנה זו מקבלת משנה תוקף לנוכח העובדה שהעוררת ביקשה לבצע התאמות במושכר על מנת לייצר במיוחד יחידת משרדים בתוך הנכס עצמו, המיועד לאכסנה ושלא היה בו מערך מתאים לצורך שימוש משרדי (כאמור בנספח ז' להסכם השכירות).

3.3 לעניין סיווג הנכס לצורך חיוב הארנונה:

3.3.1 העוררת טוענת כי לאור הפעילות המבוצעת על ידה בנכס, לאור התב"ע החלה במקום ולאור רישיון העסק לצורך שימוש תעשייתי - יש לקבוע את הארנונה בה היא מחוייבת לפי סיווג אחיד, קוד 413 תחת "מחסנים, סככות ומבני עזר המשמשים את הנכסים בסיווג 400" ולחילופין, לפי סיווג אחיד של "מבנים ומתקנים לתעשייה" - קוד 412. ויובהר - הסיווג השירי 400 הינו סיווג תעשייה.

3.3.2 כאמור מעלה, סעיף 8(א) לחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), התשנ"ג-1992, קובע כי מחובתה ומסמכותה של מועצה להטיל על הנכסים אשר בתחומה (שאינם אדמת בניין) ארנונה כללית. על פי סעיף זה, הארנונה מחושבת לפי יחידת שטח, בהתאם לסוג הנכס, שימושו ומיקומו.

3.3.3 הלכה פסוקה היא כי המבחן העיקרי לשם סיווג נכס הינו מבחן השימוש, דהיינו - החיוב בארנונה נעשה בהתאם לשימוש אשר נעשה בנכס בפועל. בהעדר שימוש, הנכס מחויב בהתאם ליעוד המקורי. בהתאם, לכל רשות ישנו צו ארנונה המכיל בתוכו את סיווגי השימוש השונים בהם יחויבו הנכסים. בנוסף, קיים סיווג שירי אשר הינו למעשה, סעיף סל הנועד להכיל בתוכו נכסים שאין להם סיווג ספציפי וזאת בכדי ששום נכס "לא ייפול בין הכיסאות" ואכן יחויב בארנונה.

3.3.4 הועדה סבורה, שאין בידה לקבל את טענת העוררת.

3.3.5 מהנתונים שחובאו בפנינו, סבורה הועדה, שהפן הדומיננטי של השימוש בנכס הוא מסחרי. לשיטת העוררת עצמה - מרבית שטח הנכס משמש לצורך אחסנת מוצרים שמיובאים על ידי העוררת ובנכס מתבצעת פעילות הכוללת, הרכבה של מוצרים, הדבקת תוויות בעברית על מוצרים ומיתוגם באמצעות הדבקת תווית רלוונטית, כמו גם ביצוע תיקונים בסחורה ואריזתה מחדש לצורך שיווק ומכירה בישראל (סעיפים 5 ו-62 לכתב הערר).

3.3.6 וכך מציגה העוררת את פעילותה באתר האינטרנט שלה:

"חברת מאפט בע"מ הוקמה ב-1985 וכיום היא **היבואנית והמפיצה** השלישית בגודלה של מזון ומוצרים נלווים לחיות מחמד בישראל. בין היתר, מאפט מייבאת מזון וציוד לכלבים ולחתולים, מבחר אקווריומים, כלובי ציפורים ואת כל המוצרים הנלווים. **מאפט היא הנציגה והמפיצה הבלעדית בארץ של מספר יצרנים בינלאומיים**. החברות המיוצגות על ידיה כוללות את מיטב המותגים בתחום בעלי החיים, המשווקים בפריסה ארצית. האהבה הגדולה לתחום, המחויבות לאיכות הגבוהה ביותר והשירות הזמין והנעים, הם שקנו למאפט את הצלחותיה בשטח. מוצרי החברה משווקים כיום ביותר מ-450 נקודות מכירה בכל רחבי ישראל, כולל חנויות לחיות מחמד, רשתות שיווק, מרכזי "עשה זאת בעצמך", מרפאות וטרינריות, בתי מרקחת, מרכולים, מעונות לחיות מחמד ועוד."

- 3.3.7 מהאמור לעיל עולה, כי עיקר פעילותה של העוררת באיכסון וביצוע טיפול משלים למוצרים שהיא מייבאת לצורך שיווקם ומכירתם בישראל. המוצרים מגיעים לידיה כשהם כבר בגדר מוצר מוכן והעוררת אינה מכניסה כל שינוי במוצר עצמו, היא אינה יוצרת "יש" מאין" וכל פעילותה מכוונת לאפשר את שיווקם ומכירתם של המוצרים (ראה לעניין זה המבחנים שנקבעו בע"מ 980/04 המועצה האזורית תבל יבנה נ' אשדוד בונדד בע"מ, 1.9.05, (להלן: "הלכת בונדד"). האיזכור היחיד ל"ייצור" בפעילותה של העוררת מבוסס גם הוא על מיון של מוצרים (גמורים ומוכנים), שהוחזרו על ידי ספקים, למוצרים שניתן לעשות בהם שימוש חוזר ומוצרים להשמדה. דהיינו, גם פעילות זו, שממלא הינה שולית, אין בה את היסודות הנדרשים לקביעה כי מדובר בפעילות "מלאכה" ו"ייצור". נהפוך הוא – גם פעילות המיון נושאת אופי מסחרי שכן, העוררת ממיינת מוצרים קיימים כדי לבחון אם תוכל להפיק מהם תועלת כלכלית.
- 3.3.8 לעניין איכסון המוצרים בנכס - זו מהווה בעצם "תחנת המתנה" טרם המכירה ולפיכך פעולה זו משרתת ומשמשת את פעולות השיווק והמסחר.
- 3.3.9 מהסיבות המפורטות לעיל, סבורה הועדה, שאכן מדובר בפעילות עסקית באופייה ולפיכך הצדק עם המשיבה בהחילה על הנכס חיוב על פי סיווג שיורי מסחרי.
- 3.3.10 כאמור מעלה - החיוב בארנונה צריך להיעשות בהתאם לשימוש שנעשה בנכס, ומאחר ושוכנעה הועדה כי השימוש בנכס הינו מסחרי ועסקי, הרי שאין נפקות לטענות העוררת לגבי ייעוד השטח בתוכניות, כתובתו, שמו של הנכס או רישיון העסק שהוענק לה. יתרה מזו, גם בצו הארנונה לשנת הכספים 2013 של המשיבה מצויין באופן ברור כי: "מבנה המשמש למטרה שונה מיעודו כחוק, יחוייב על פי השימוש שנעשה בנכס בפועל" (סעיף 1.2 בצו הארנונה). בהקשר זה יוער, שעל פי הסכם השכירות, שכרה העוררת את הנכס במטרה "לעשות בו שימוש יחודי למטרת מחסן לוגיסטי של מוצרי מזון וציוד לבעלי חיים" – גם כאן, אין באמור כל תיאור או כוונה "ייצורית".
- 3.3.11 עוד יוער, כי עמדת המשיבה בקביעתה סיווג ספציפי לצורך החיוב בנכס עולה בקנה אחד עם עמדת הפסיקה בעניין זה, לפיה ככלל יש להעדיף סיווג ספציפי על-פני סיווג שיורי (ראה בר"ם 4021/09 מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו נ' חברת מישל מרסייה בע"מ (20.12.2010), פסקה ל' (להלן: "עניין מישל מרסייה")). מאחר וצו הארנונה של המשיבה לשנת הכספים 2013 מכיל סיווג ספציפי, תחת הסיווג השיורי, ההולם את השימוש בנכס - על המשיבה לחייב את העוררת בארנונה לפי הסיווג הספציפי.
- 3.3.12 לפיכך, מאחר והגענו למסקנה כי הסיווג ההולם את פעילותה של העוררת חוסה תחת עסקים ומסחר, ולא תחת תעשייה, ובהתאם לאמור בסעיף 62 לכתב הערר, הקובע שהשימוש העיקרי בנכס הינו איכסון – הרי שנכון הסיווג הספציפי שקבעה המשיבה בקוד 318 לצו הארנונה לשנת הכספים 2013 (מחסנים, סככות ומבני עזר ו/או

3.3.11 עוד יוער, כי עמדת המשיבה בקביעתה סיווג ספציפי לצורך החיוב בנכס עולה בקנה אחד עם עמדת הפסיקה בעניין זה, לפיה ככלל יש להעדיף סיווג ספציפי על-פני סיווג שיורי (ראה בר"ס 4021/09 מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו נ' חברת מישל מרסייה בע"מ (20.12.2010), פסקה ל' (להלן: "עניין מישל מרסייה")). מאחר וצו הארנונה של המשיבה לשנת הכספים 2013 מכיל סיווג ספציפי, תחת הסיווג השיורי, ההולם את השימוש בנכס - על המשיבה לחייב את העוררת בארנונה לפי הסיווג הספציפי.

3.3.12 לפיכך, מאחר והגענו למסקנה כי הסיווג ההולם את פעילותה של העוררת חוסה תחת עסקים ומסחר, ולא תחת תעשייה, ובהתאם לאמור בסעיף 62 לכתב הערר, הקובע שהשימוש העיקרי בנכס הינו איכסון - הרי שנכון הסיווג הספציפי שקבעה המשיבה בקוד 318 לצו הארנונה לשנת הכספים 2013 (מחסנים, סככות ומבני עזר ואו מחסנים, סככות ומבני עזר באזור זה המשמשים את הנכסים בסיווג ראשי 300). משום כך, נכון גם הסיווג של הנכס המפוצל בקוד 316 לצו הארנונה לשנת הכספים 2013 (משרדים).

3.3.13 יודגש כי אין בהחלטתה זו של ועדת הערר לעניין סיווג הנכס במתחם בשנת 2013 כדי למנוע את שינוי הסיווג בעתיד, בהתאם להוראות הדין ואו הנסיבות.

4. סוף דבר

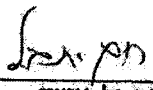
4.1.1 לאור המפורט לעיל, החליטה הועדה לדחות את הערר על כל חלקיו.


4.1.2 בשים לב לכך, שועדת הערר כונסה לראשונה לדיון בערר זה בחודש אפריל 2016, מצאנו לנכון שלא לחייב את העוררת בהוצאות.

4.1.3 בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לענייני מנהליים, התשי"ט - 2000 ותקנה 23 (ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א - 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת החלטה.

4.1.4 בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר), התשל"ז - 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיבה.

ניתן ונחתם ביום 18/08/2016.


חגית גל, עו"ד
חברת ועדה


גליה אליצור - ברנתן, עו"ד
חברת ועדה


גיאור זלצרמן, עו"ד
יו"ר הועדה