

ערר: 23/14, 67/13

בס"ד
וועדת הערר לענייני ארנונה
של עיריית רחובות

העוררת:

המרכז האקדמי פרס

ע"י ב"כ עוה"ד יקותיאל תנעמי
מרחוב ויצמן 33 גדרה, 70700
טלפון: 08-8597180; פקס: 08-8597172

נ ג ד

המשיב:

מנהל הארנונה של עיריית רחובות

ע"י ב"כ עוה"ד צומן, רוקח, לנקרי ושות'
מרחוב פלאוט 10, קריית המדע, רחובות 76706
טל': 08-9366699; פקס: 08-9366688

החלטה

הערר שבפנינו עניינו חיובי ארנונה, אשר הושתו על העורר בגין נכס המוחזק על ידו בתחום שיפוטה של העירייה, לתקופה שמיום 1.3.2011 ועד ליום 31.12.2013

להלן בקצרה העובדות נשוא הערר:

1. העוררת מחזיקה בנכס המשמש כמרכז לימוד אקדמי, הנמצא ברחוב גד פינשטיין 1 ברחובות.

2. עד לתיקון השומה החיוב בארנונה בגין הנכס נעשה כדלקמן:

א. 4,195 מ"ר בסיווג "משרדים שירותים ומסחר"

ב. 2,065 מ"ר בסיווג "מבנים שונים"

3. ביום 13.5.2013 שלחה העירייה לעוררת תוספת חיוב/שומה עבור שנת המס 2013 ובה מצוין כי, במדידה שנערכה בנכס נמצא, שקיימים 848 מ"ר נוספים אשר לא שולמה ולא משולמת בגינם ארנונה בסיווג של "משרדים שירותים ומסחר".

4. יתר על כן צוין בתוספת השומה כי כל השטח המצוי בחזקתה של העוררת יחויב בארנונה בסיווג של "משרדים שירותים ומסחר", ולא כפי שהיה משולם עד 2013.
5. העוררת הגישה השגה על שומת הארנונה לתקופה שמיום 1.3.2011 ועד ליום 31.12.2013, וכן בגין שנת 2014 אשר נדחו בתשובתו של מנהל הארנונה.
6. על תשובות מנהל הארנונה הגישה העוררת ערר זה.

טענות העוררת:

7. לטענת העוררת דין חיובה בתשלום הארנונה המתוקנת להיות בטל מעיקרו, שכן המשיב חייבה בארנונה שלא כדין.
8. לטענת העוררת המבנה הוא גדול ובוולט, מידותיו ומדרגות החירום שבו ידועות לעירייה ואם כן לא מובן מדוע המשיב הוסיף לנכס כך פתאום עוד כמה מאות מטרים.
9. לטענת העוררת לא נעשה כל שינוי בשטח או בהיקף הנכס, כמו כן לא נעשה שום שינוי בשימוש הנכס או בשטחים הסובבים את הנכס, ולכן ובהתאם לכך טוענת העוררת כי אין לשנות את חיובה בארנונה הן לגבי הסיווג והן לגבי גודל הנכס.
10. לטענת העוררת המשיב מחייבה בארנונה בגין שטח "מדרגות חירום", למרות ששטח זה פטור מחיובי ארנונה בשל מהותו, מכיוון שאינו בשימוש יומיומי אלא רק במקרי חירום כשמו אשר מעיד עליו "מדרגות חירום".
11. לטענת העוררת המשיב מחייבה בארנונה שלא כדין, לגבי שטחים שונים, בגין "הצללות אלומיניום למטרת יופי", למרות ששטח זה פטור מחיובי ארנונה בשל מהותו.
12. לטענת העוררת לא צדק המשיב בכך ששינה כך פתאום את סיווגם של קומות המרתף והגג מסיווג של "מבנים שונים" לסיווג של "משרדים שירותים ומסחר" מבלי שהשתנה השימוש הנעשה בהם.
13. לטענת העוררת הלכה פסוקה היא כי אין לשנות את סיווג הנכס בכך שישנה את סכום החיוב ללא שנעשה שינוי מהותי בנכס או שינוי מהותי בשימוש בנכס, ובמקרה דנן המשיב שינה את סיווג הנכס וכתוצאה מכך השתנה החיוב ללא שנעשה שינוי מהותי בנכס או שינוי מהותי בשימוש בנכס.

14. לטענת העוררת בהודעת תיקון השומה הגדילה העירייה את גובה תשלום הארנונה ביותר מ- 2000 מ"ר וזאת מבלי ליתן כל פירוט או נימוק בגין אילו שטחים מבוקש החיוב הנוסף ו/או כל הסבר בדבר החישוב החדש, חישוב התמוה כשלעצמו נוכח העובדה כי העוררת לא ביצעה כל שינוי בנכס ובאופי השימוש בו.
15. לטענת העוררת שינוי סיווג הנכס וכן הוספת השטח לחיוב, משנה באופן משמעותי את סכום החיוב אותו משלמת העוררת למשיב, כך שלמעשה אין המדובר בהודעת תיקון אלא ב"צו סגירה" לעוררת.
16. לטענת העוררת שינוי שטח החניון מסיווג של "מבנים שונים" לסיווג של "משרדים שירותים ומסחר" הינו פסול עפ"י הפסיקה, שכן הסיווג שונה מבלי שחל בנכס כל שינוי בשימוש שנעשה בו בפועל.
17. לטענת העוררת אין זה ברור מדוע שינתה העירייה את סיווגה מ"מבנים שונים" ל"משרדים שירותים ומסחר", במיוחד לאור העובדה כי כך נוהגת העירייה לסווג עסקים אחרים בעיר בסיווג "מבנים שונים".
18. לטענת העוררת לפי תשריט העירייה יש לבטל חיוב של 41 מ"ר בגין קומת המרתף, וכמו כן יש להחזיר את סיווגו של שטח קומה זו לסיווג "מבנים שונים" כפי שהיה, או לחילופין לסיווג "חניונים".
19. לטענת העוררת לפי תשריט העירייה בקומת הקרקע יש לבטל את חיובה מהשטח בגודל של 100 מ"ר, כאשר שטח זה אינו קיים בפועל.
20. לטענת העוררת כל שטחי פיר המעלית אינם ברי חיוב ויש לבטל את שטח החיוב בגינם, כמו כן שטח מדרגות החירום ושטחים אחרים אשר אינם ברי חיוב ובכל זאת מנסה המשיב לחייב את העוררת בשטחים אלו.
21. לטענת העוררת יש לערוך מדידה חדשה ומוסכמת, שכן חלקים מהתשריט אינם תואמים את השטח בפועל.
22. לטענת העוררת אין לקבל את טענת המשיב כי העוררת לא הציגה מדידה מטעמה, העוררת מסתמכת על תשריטי המשיב וטוענת על גבם כי הם עצמם אינם תואמים את המצב בפועל, יתירה מכך אין על העוררת הנטל להגיש תשריט מטעמה.
23. לטענת העוררת יש לסווג את המעברים בקומות בסיווג "מעברים" וכן את השטחים המשותפים.

24. לטענת העוררת אין לחייב את שטח הגג בתשלום ארנונה, מכיוון ששטח זה פטור מתשלום ארנונה.

25. לטענת העוררת אין לאפשר למשיב לדרוש את תשלום חוב הארנונה שכן לפי הפסיקה העירייה מנועה לדרוש מהעוררת את תשלום חוב הארנונה ו/או מנועה מלפעול בכל דרך שהיא לגביית החוב, כל עוד החוב שנוי במחלוקת ומתנהלים הליכים בין הצדדים והליכים אלו טרם הוכרעו סופית.

טענות המשיב:

26. לטענת המשיב שומת הארנונה נעשתה כדין, והיא נקבעה על בסיס מדידה שנערכה בנכס, על ידי מודד מוסמך מטעם העירייה.

27. לטענת המשיב לא הועלתה במסגרת הערר טענה ממשית המצביעה על טעות במדידה, שלפיה יהיה על המשיב להשית על העוררת את שומת הארנונה ה"ישנה", אלא רק טענות סתמיות, אשר לא נומקו על ידי העוררת ולא נתמכו באיזושהי אסמכתא, מעבר לכך העוררת לא צירפה תשריט מדידה כלשהו מטעמה וכל הערות המובאות על גבי תשריט המדידה המצורף מטעם העירייה, אינן מהוות תשריט מדידה מטעם העוררת.

28. לטענת המשיב מהפסיקה למדים אנו, כי מושכלות יסוד הן, שנטל ההוכחה הוא על הנישום המבקש לתקוף את השומה, כאשר עליו להוכיח את כל העובדות המשמשות לבסיס טענותיו ואין להעביר נטל זה למשיב.

29. לטענת המשיב במצב דברים זה הרי שאין מחלוקת לגבי גודל השטח על בסיסו נקבעה השומה.

30. לטענת המשיב אין לקבל את טענת העוררת כי לפי תשריט העירייה יש לבטל חיוב של 41 מ"ר בגין קומת המרתף וכמו כן לסווגו כ"מבנים שונים" או לחילופין "חניונים", מכיוון שמדובר בשטח המשמש כחדר אשפה, המהווה חלק בלתי נפרד מהמבנה של העוררת, ולכן יש לסווגו כסיווג הבניין כולו, בסיווג "משרדים שירותים ומסחר".

31. לטענת המשיב אין לקבל את טענת העוררת ביחס לשטחים המהווים מדרגות חיצוניות ומדרגות חירום וכן שטחים המצויים על גג הבניין, כיוון שמדובר במבנים לכל דבר ועניין, המהווים חלק בלתי נפרד ממבנה הנכס, ודין חיובם הוא לפי הוראות צו הארנונה אשר על פי הפרשנות המרחיבה שניתנה בפסיקה דין חיובם יהיה כחיוב הבניין, בסיווג הומוגני של "משרדים שירותים ומסחר".

32. לטענת המשיב כל השטחים המחוברים לנכס בחיבור של קבע, צריכים להיות מחויבים כשטחים בנויים, אשר על פי הפרשנות המרחיבה שניתנה בפסיקה דין חיובם יהיה כחוב הבניין, בסיווג הומוגני של "משרדים שירותים ומסחר".

33. לטענת המשיב יש לדחות את טענת העוררת כי שטח יחידה מס' 15 בקומת הקרקע בגודל של 100 מ"ר, אינו קיים בפועל, שכן, בביקורת שנערכה בנכס בתודש דצמבר 2012 מטעם העירייה נמצא כי המדובר בשטח בנוי בגודל של 100 מ"ר המשמש למקומות ישיבה, יחד עם זאת, ככל שהעוררת עומדת על טענתה כי שטח זה אינו קיים תתכבד ותמציא ראיות כלשהן לפירוק המבנה.

34. לטענת המשיב יש לדחות את טענת העוררת כי יש לסווג את שטחי המעברים שבמבנה בסיווג "מעברים" וכן לפצל את השטחים הבנויים ולקבוע לכל אחד מהם סיווג שונה ונפרד, מכיוון שמדובר בנכס אחד, המהווה כולו כמרכז לימוד אקדמי, כשפועל יוצא מכך יש לסווג את כל השטחים הבנויים המצויים בו, בהתאם לשימוש העיקרי הנעשה בנכס ולסיווג הספציפי שנקבע בצו הארנונה, קרי "משרדים שירותים ומסחר", העובדה שנעשות בנכס פעולות נלוות הטפלות לשימוש העיקרי אינה גורעת ממהותו העיקרי של הנכס.

35. לטענת המשיב המגמה השולטת בפסיקה לגבי יעילות הגבייה, היא שיש להימנע ככל האפשר מפיצול סיווגם של נכסים, כאשר יש להעדיף סיווג הומוגני ואחיד לגבי אותו נישום, בנוגע לכלל נכסיו המהווים חלק מהמערך הארגוני, כאשר החיוב יבוצע לפי השימוש העיקרי הנעשה בנכס.

36. לטענת המשיב יש לדחות את טענת העוררת כי אין לסווג את השטח המשמש לחניה בסיווג "משרדים שירותים ומסחר" וכי יש לסווג בסיווג "חניונים" או בסיווג "מבנים שונים", שכן שטח זה הינו חלק בלתי נפרד מהנכס העיקרי, כאמור, ויש לסווג לפי מהות השימוש העיקרי בנכס, קרי, בסיווג "משרדים שירותים ומסחר".

37. לטענת המשיב שטח החניון אינו חניון עצמאי ולכן לא נכון לסווגו כ"חניונים", שכן איש מלבד עובדיו של המרכז אינו מורשה לחנות בו ותכליתו אינה לשמש כחניון ציבורי, יוצא מכך ששטח החניון אינו עומד בפני עצמו, אלא נכלל בתוך הנכס העיקרי שהוא בעל תכלית יחידה, שהיא מרכז לימודי אקדמי.

38. לטענת המשיב שטח החניון אינו עומד בתנאי הגדרת ה"חניון" ועל כן אינו יכול להיות מסווג כ"חניון" כי אם בסיווג העיקרי, קרי, בסיווג "משרדים שירותים ומסחר", המונח "חניון" חל ומתייחס רק לחניונים המשמשים לחניה תמורת תשלום, מה שאין כן בענייננו, יתירה מכך המונח "חניון" מתייחס לנכס נפרד ועצמאי בעל קיום וישות נפרדת, מכל נכס אחר, המשמש לחניה, מה שאין כן בענייננו.

39. לטענת המשיב בענייננו ראוי ומוצדק לאפשר לעירייה לגבות את הפרשי הארנונה לתקופה שמיום 1.3.2011 ועד ליום 31.12.2013 שכן בענייננו אין מדובר בטעות בשיקול הדעת כי אם בתיקון של החלטה מנהלית שנתקבלה בניגוד לדין, לכן יש להתירו במגבלות ההתיישנות ולהתיר גביית חיוב רטרואקטיבי.

40. לטענת המשיב גם על פי גישת איזון אינטרסים יש לאפשר לעירייה לגבות את הפרשי הארנונה לתקופה שמיום 1.3.2011 ועד ליום 31.12.2013, כמו כן לפי הפסיקה מצינו שהותר תיקון חיוב בדיעבד למשך 7 שנים אחורנית.

41. לטענת המשיב תיקון שומת הארנונה של העוררת מהווה יישום הוראות הדין ואין עומד בסתירה לתקנה 5(א) לתקנות ההסדרים, שכן העירייה אינה מנועה מלתקן את אופן הסיווג והחיוב של הנכס, כך שהחיוב ישקף את המצב העובדתי והמשפטי הנכון.

42. לטענת המשיב בהתאם לפסיקת בתי המשפט אין מניעה לגבות מהעוררת את סכום חוב הארנונה השנוי במחלוקת גם אם עדיין אין החלטה לגבי סכום זה.

דיון – והכרעה

43. ביום 30/1/2014 נערך סיור בנכס נשוא הערר, כאשר במסגרתו לא נחלקו למעשה הצדדים על גודל השטח לחיוב אלא המחלוקת נוגעת לסיווגם של שטחים שונים אצל העוררת ולשאלת החיוב הרטרואקטיבי ולפיכך, נדון בשאלות הללו בלבד כדלקמן:

44. צו המיסים של עיריית רחובות מגדיר בניין להלן:

"בנין" – כל מבנה בתחום העירייה, או חלק ממנו, לרבות קרקע צמודה לבנין כהגדרתה בהחלטה זו.

45. בפקודת העיריות (נוסח חדש) מוגדר בניין להלן:

"בנין" – כל מבנה שבתחום העירייה, או חלק ממנו, לרבות שטח הקרקע 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;

סיווג שטח בגודל 41 מ"ר המצוי בקומת המרתף:

46. בשאלה זו אנו דוחים את טענת העוררת, כי יש לבטל את החיוב בגין שטח זה, בטענה ששטח זה אינו בבחינת שטח בנוי וכי מדובר במחסן.

47. בהתאם לממצאים שמצאנו בסיוור ניתן היה לראות, כי מדובר במבנה לכל דבר ועניין ואף אם מדובר במחסן כטענת העוררת הרי שאין זה שולל את קיומו כמבנה בר חיוב בארנונה.

48. אשר על כן, אנו קובעים, כי שטח בגודל של 41 מ"ר בקומת המרתף (שטח מס' 1 לתשריט) הינו מבנה בר חיוב בארנונה.

49. בע"א 7975/98 אחוזת ראשונים רובינשטיין שותפות רשומה נ' עיריית ראשון לציון (פורסם בנבו האתר המשפטי) נקבע כדלקמו:

"השימוש הוא אחד המבחנים לסיווגו של נכס. כאשר מדובר ב'מתקן רב-תכליתי' בעל שימושים מגוונים שניתן להפריד בין מתקניו השונים, ייעשה הסיווג לפי השימוש והתכלית של כל חלק בנפרד (בג"ץ 764/88, 1437/90, 1985 דשנים וחומרים כימיים בע"מ נ' עיריית קרית אתא, פ"ד מו(1) 793, 816). באותו עניין הפריד בית המשפט לצרכי ארנונה בין משרדים לבין מתקן תדלוק לבין מאזני גשר, שהיו כולם חלק מ'מתקן רב-תכליתי' (והשוו: בג"ץ 4225/95 לקסן (ישראל) בע"מ נ' עיריית אילת ואח' (לא פורסם)). פסיקת בתי המשפט המחוזיים יישמה הלכה זו בקובעה כי יש לפרשה באופן שהפרדה כאמור תיעשה רק כאשר כל חלק ב'מתקן 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 החלכה כאמור עלולה להביא לתוצאות על גבול האבסורד, כגון: משרד שבו כלולים חדר מנוחה, שרותים וארכיון יחויב בשיעורי מס שונים לכל חלק; שנית, הרחבה כזו עלולה להגדיל ולהאדיר את הסכסוכים והמחלוקות בין הפרט והרשות (ה"פ 1998/92 (ת"א) אולמי טקסידו ארועים ומסעדות בע"מ נ' עיריית תל-אביב-יפו (לא פורסם); ע"ש 122/00 (ת"א) מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו נ' טחנות קמח ישראליות בע"מ (לא פורסם)). ואכן, אין זה מעשי ולא ניתן לצפות מן הרשות המקומית לבחון ולערוך מעקב בדבר השימושים הנעשים בחלקים שונים של נכס הומוגני בעיקרו כאשר שימושים אלה עשויים להשתנות מעת לעת וכך גם היחידות שבו.

השאלה היא, אם כן, מתי נאמר כי ביחידות שטח סמוכות נעשה שימוש שונה בכל אחת מהן, המצדיק סיווג נפרד, ומתי נאמר שגם אם בכל אחת מיחידות אלה מתרחשת אמנם פעילות שונה, משולבות פעילויות אלה זו בזו ותכליתן אחת ועל כן אין מקום לפצלן לצורך הסיווג. לעניין זה הוצעו מספר מבחנים. מבחן אחד הוא, בחינת קיומה של זיקה בין תכליתה של יחידה אחת לבין תכליתה של יחידה סמוכה. אם קיימת זיקה כזו, נראה ב'מתקן הרב-תכליתי' נכס אחד ואילו בהעדר זיקה כזו, הרי שכל יחידה תסווג בנפרד (ע"ש 944/93 (ת"א) פרג).

אולפני צילום בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל-אביב-יפו (לא פורסם)). מבחן אחר הוא, האם השימוש בחלק ספציפי, הכרחי למהות הארגון העיקרי נכס ולמימוש תכליתו (ע"ש 28/90 אגד אגודה שיתופית לתחבורה בישראל בע"מ נ' עיריית דימונה (לא פורסם); ע"ש 122/00 לעיל). (הדגשה לא במקור)

יישום המבחנים האמורים הוביל את בתי המשפט המחוזיים להבחין בין אולפן צילום ובין מעבדה (ע"ש 944/93 לעיל); בין מרתף ששימש את העובדים כחדר ספורט לבין יתר חלקי העסק (ע"ש 28/90 לעיל). לעומת זאת, לא נערכה הבחנה בין שטחי עזר המשמשים אולמות אירועים ובין האולמות עצמם (ה"פ 1998/92 לעיל); בין ממגורה ובין טחנת קמח (ע"ש 122/00 לעיל); בין שטח הבנק ובין מחסן בקומת המרתף המשמשת כארכיון לבין קומת המשרדים המשמשת את הנהלת המחוז (ע"ש 485/98 (נצי) הבנק הבינלאומי הראשון בע"מ נ' מנהל הארנונה (לא פורסם)).

המבחנים האמורים מקובלים עלי. הם אינם מהווים רשימה סגורה. ניתן להיעזר בהם על מנת לסווג נכסים לצרכי ארנונה."

50. לנוכח האמור לעיל, אנו סבורים, כי חדר האשפה הינו חלק בלתי נפרד מהנכס נשוא הערר וכי קיימת זיקה בין שטח זה לבין הנכס בכללותו היות והוא משמש כחלק אינטגרלי וחיוני ממערך הנכס כולו המהווה מוסד לימודים אקדמי, ובין היתר, אין להעלות על הדעת כי במקום כזה לא יהיו שירותי ניקיון ובכללם חדר אשפה.

51. כפי שלא ניתן להפריד חדר אמבטיה מדירת מגורים כך לא ניתן במקרה הנדון להפריד את חדר האשפה מהנכס כולו המהווה יחידה אחת.

52. אשר על כן, אנו קובעים, כי סיווג שטח זה יהיה בסיווג העיקרי "משרדים שירותים ומסחר".

סיווג שטח יחידה מס' 3 קומת קרקע חניון:

53. צו המיסים של עיריית רחובות מגדיר חניון:

"חניון" – בין מקורה ובין שאינו מקורה ואשר החניה בו נעשית תמורת תשלום;

54. ביחס לסיווג שטח זה אנו דוחים את טענת העוררת לסיווג "חניונים" מאחר ואין מדובר בשטחי חניה שמתאימים להגדרת חניון בתשלום למבקרים מתחלפים ומזדמנים, אלא מדובר בשטחי חניה של המרכז האקדמי.

55. שטחים מהסוג הנ"ל אינם מהווים חניון כהגדרתם בהוראות צו המיסים מדובר בחניון המיועד לעובדי העוררת ולתלמידים ועל כן, אנו קובעים, כי יש לסווג שטח זה בסיווג "מבנים שונים", כפי הנהוג בעירייה לחייב את המחזיקים השונים בעיר עפ"י הסיווג "מבנים שונים" במקרים דומים, בעניין זה אין לקבל את עמדת המשיב במיוחד לאור העובדה כי כך סווג חלק זה של הנכס, ולא בטעות כדברי המשיב ומבלי שנעשה בו שינוי בשימוש ולא בכדי.

שטח יחידה מס' 15:

56. שטח זה הינו סככה כאשר לטענת העוררת שטח זה אינו קיים בפועל.

57. בהתאם להחלטתנו הוגש מטעם העוררת תצהיר ממנו עולה, כי הסככה הוקמה באפריל 2012 ופורקה בתחילת ינואר 2013. תצהיר העוררת הועבר להתייחסות ב"כ המשיב, התייחסות שלא ניתנה חרף הזמן הרב שחלף.

58. לנוכח האמור בתצהיר ומשחזינו כמו עיינו כי הנכס הנזכר אכן לא קיים אנו קובעים, כי יש לחייב את העוררת בתשלום ארנונה בסיווג סככה החל מחודש 4/2012 ועד לינואר 2013.

59. אנו קובעים, כי החל מינואר 2013 יש לבטל את החיוב בארנונה עבור שטח זה.

יחידות מס' 18 ואילך:

60. בכל הנוגע לשטחים אשר מצויינים בתשריט כיחידות מס' 18 ואילך אשר גודלן 3 מ"ר כל אחת, המהוות הצללות אלומיניום ליופי, אנו מקבלים את טענת העוררת וקובעים כי יש לבטל את החיוב בגין שטחים אלו.

61. ביחס ליחידות אלו אנו קובעים, כי אין מדובר במבנה ו/או חלק ממבנה בר חיוב בארנונה ולפיכך אין לחייב יחידות אלו.

62. בעניין זה חשוב לציין, כי יש לבטל את החיוב לכל התקופה החלה ביום 1/3/2011-31/12/2013.

יחידת שטח מס' 25 פיר מעלית:

63. בשאלה זו של סיווג פיר המעלית בסיוור שערכנו, מצאנו, כי חיוב שטח פיר המעלית ייעשה רק ביחס לשטח המעלית בקומה הראשונה בלבד.

יחידת שטח מס' 33 מדרגות חיצוניות:

64. לאחר סיורנו בנכס, קובעים אנו, בנוגע לשטח יחידה מס' 33 לתשריט, כי מדובר במדרגות המשמשות את באי המתחם לירידה ועלייה באופן שוטף, אי לכך דוחים אנו את טענת העוררת כי יש לבטל את החיוב עבור שטח זה וקובעים, כי יש לחייב את יחידה זו כפי הסיווג העיקרי, קרי, בסיווג "משרדים שירותים ומסחר", שכן שטח זה מהווה חלק בלתי נפרד מהנכס ועונה להגדרת "בניין".

65. יש לציין, כי הנהנה העיקרי ממדרגות אלו הינו העורר שכן השימוש שנעשה בהן הינו בעיקרו שימוש של התלמידים והעובדים במבנה.

שטחי יחידות 24,39,45,48 מדרגות חירום:

66. שטחי יחידות אלו מהוות מדרגות חירום בצמוד למבנה ומחוברות אליו לאורך כל קומות הנכס, כאשר בנכס קיימים גרמי מדרגות נוספים אשר מחויבים לפי הסיווג העיקרי.

67. מדובר בקונסטרוקציה שהוספה למבנה לאחר זמן כיחידה חיצונית שאין בה כל שימוש שוטף (מלבד מצבי חירום), ולכן ניתן לראות בה כיחידה נפרדת. במשקל טענות הצדדים אנו סבורים, כי במקרה ייחודי זה, ראוי לחייב את העוררת בגין מדרגות החירום בסיווג "מבנים שונים" בלבד.

שטחי יחידות 52-53-54-55-57-58 על גג המבנה:

68. יחידות אלו מצויות על גג המבנה.

69. בסיווג שנערך מצאנו, כי יחידות אלו אינן מקורות ולמעשה מדובר בקירות בלבד ולא במבנה, לפיכך אנו קובעים, כי נכסים אלה אינם עולים כדי בניין וכי אין לחייבם בארנונה כלל, זאת למעט יחידה מס' 52 לתשריט אותה יש לסווג בסיווג של "מבנים שונים".

מעברים בקומות הבניין:

70. לטענת העוררת יש לסווג את המעברים בין הקומות בסיווג מעברים.

71. אנו דוחים טענה זו המעבריים המצויים בתוך המבנה ומשמשים מעברים בין הקומות בתוך המבנה מהווים חלק אינטגרלי מהנכס שוא הערר ולא ניתן לפצלם.

72. בעניין זה נשוב ונזכיר את ההלכות שנקבעו בפסיקה ביחס לפיצול נכסים (ראה לעיל) אשר על כן, אנו קובעים, כי המעבריים בתוך המבנה יסווגו בסיווג הומוגני "משרדים שירותים ומסחר".

חיוב רטרואקטיבי:

73. לטענת העוררת חיובה בתשלום ארנונה לתקופה שמיום 1/3/2011 - 31/12/2013 מהווה חיוב רטרואקטיבי פסול ויש לבטלו.

74. לעומתה טוען המשיב, כי מדובר בטעות ותיקונה למפרע מותר על פי דין.

75. בע"מ 4551/08 עיריית גבעת שמואל נ' חברת החשמל לישראל בע"מ (פורסם בנבו)

נקבע להלן:

תהליך החיוב של נישום בארנונה הוא תהליך דו-שלבי: בשלב הראשון – שלב "הטלת הארנונה" או שלב "החקיקה" – נחקק על-ידי מועצת הרשות המקומית צו בדבר הטלת ארנונה. בשלב השני – שלב "השתת הארנונה" או שלב "השומה" – מופקת לכל נישום שומת ארנונה, תוך יישום העקרונות שנקבעו בצו הטלת הארנונה על עניינו הפרטי של הנישום. השלב השני מסתיים כמובן עם שליחת שומת הארנונה לידי הנישום, במסגרת הודעת חיוב או דרישת תשלום (ראו: ע"א 8558/01 המועצה המקומית עילבון נ' מקורות חברת מים בע"מ, פ"ד נז(4) 769, 788 (2003) (להלן: ע"א 8558/01 בעניין עילבון); רוסטוביץ – כרך ראשון, בעמ' 129-130).

מהו אפוא דינם של חיובי ארנונה המושגים על הנישום לאחר תום שנת הכספים שבגינה הם מושגים? ומהו דינם של חיובי ארנונה המושגים על הנישום במהלך שנת הכספים? המענה לשאלות אלה כרוך, בראש ובראשונה, בסיווג המקדמי שבין חיובים רטרואקטיביים לבין חיובים שאינם רטרואקטיביים. **חיובים רטרואקטיביים, כבר נקבע, כפופים לחזקה הפרשנית נגד תחולה למפרע** (ראו: ע"מ 7749/09 אורט ישראל חברה לתועלת הציבור נ' הממונה על מחוז ירושלים במשרד הפנים, פ"ד 29 (פורסם בנבו), 30.11.2011 (להלן: עניין אורט)). לתחולת החזקה על הוראות מנהל באופן כללי, ראו: בג"ץ 7691/95 שגיא נ' ממשלת ישראל, פ"ד נב(5) 577, 598 (1998) (להלן: עניין שגיא); ומשכך, ידו של בית המשפט "תהא קפוצה" בהתרתם (ראו: ע"א 975/97 בעניין עילבון, בעמ' 451; עניין ט.ט. טכנולוגיה, בעמ' 784; ע"א 8558/01 בעניין עילבון, בעמ' 789; בר"ם

4991/04 מנהלת הארנונה בעיריית חיפה נ' שילוח תברה לביטוח בע"מ, פס' ז' ([פורסם בנבו], 3.5.2007) (להלן: עניין שילוח); עע"ם 3081/10 תשתיות נפט ואנרגיה בע"מ נ' מועצה אזורית חוף אשקלון, פס' מ"א ([פורסם בנבו], 21.8.2011) (להלן: עע"ם 3081/10 בעניין תש"ן); עע"ם 1244/07 עיריית ירושלים נ' שמי בר מקרקעין 1993 בע"מ, פס' 12 ([פורסם בנבו], 5.7.2011) (להלן: עניין שמי בר). חיובים שאינם רטרואקטיביים, לעומת זאת, אינם כפופים לחזקה זו, אולם כפופים הם, ככל סמכות של רשות מנהלית, למבחנים החלים על הפעלת שיקול הדעת המנהלי, ובראשם מבחן הסבירות (עניין שגיא, בעמ' 598; בג"ץ 2933/94 רשות שדות התעופה נ' בית הדין הארצי לעבודה, פ"ד (3) 837, 855 (1996). על עקרון הסבירות באופן כללי, ראו: דפנה ברק-ארז משפט מינהלי כרך ב 723-770 (2010)). (הדגשה לא במקור)

חשיבות ההבחנה שבין חיובים רטרואקטיביים לבין חיובים לא רטרואקטיביים מתבטאת לפיכך בנקודת המוצא: בעוד שחיוב רטרואקטיבי נחשד מלכתחילה כחיוב "פסול", והנטל לסתור זאת מוטל על הצד המבקש להתייר את החיוב, הרי שחיוב שאינו רטרואקטיבי נתפס תחילה כחיוב "תקין", והנטל לסתור זאת מוטל על הצד המבקש לפסול את החיוב (ראו: עע"א 1613/91 ארביב נ' מדינת ישראל, פ"ד מו(2) 765, 786 (1992) (להלן: עניין ארביב); בג"ץ 5290/97 עזרא – תנועת הנוער החרדי לאומי בא"י נ' השר לענייני דתות, פ"ד נא(5) 410, 417 (1997) (להלן: עניין עזרא); עניין אורט, פס' 36). (הדגשה לא במקור)

סיכומם של דברים: כאשר הארנונה מושתת על הנישום לאחר תום שנת הכספים הרלוונטית, מדובר בהכרח בחיוב רטרואקטיבי. לעומת זאת, כאשר הארנונה מושתת על הנישום במהלך שנת הכספים, יש להבחין בין שלושה מצבים: המצב הראשון הוא מצב של תיקון שומת ארנונה. במצב זה, התיקון הוא רטרואקטיבי, ככל שהוא מבקש לחול על פרק הזמן שקדם לתיקון. המצב השני הוא מצב של השתת ארנונה לראשונה במהלך שנת הכספים, כאשר חיוב הארנונה כולל יישום של החלטה מנהלית חדשה. במצב זה, החיוב הוא רטרואקטיבי, ככל שהוא מבקש ליישם את ההחלטה המנהלית, על פרק הזמן שקדם לקבלתה. המצב השלישי הוא מצב של השתת ארנונה לראשונה במהלך שנת הכספים, כאשר חיוב הארנונה זהה במהותו לחיוב שהושת על הנישום בשנים קודמות (מלבד עדכונו בהתאם לתעריפים שנקבעו בצו הרלוונטי לאותה שנה). במצב זה, החיוב לעולם אינו רטרואקטיבי.

76. בנסיבות המקרה הנדון אין חולק, כי הארנונה שהושתתה על העוררת נעשתה לאחר תום שנת הכספים ולפיכך, מדובר בחיוב רטרואקטיבי.

77. אשר על כן, נותר לנו אפוא לבדוק האם חלה אחת מן החזקות לתחולה למפרע.

78. בפרשת אורט ע"ם 7749/09 אורט ישראל חברה לתועלת הציבור נ' הממונה על מחוז

ירושלים במשרד הפנים נקבע:

"ביטול ותיקון של החלטות מנהליות, כמו המקרה דנן, מעלה אף הוא התנגשות בין אינטרס הציבור לבין אינטרס הוודאות המשפטית: מחד גיסא, האינטרס הציבורי בדבר מינהל תקין ויעיל מורה כי על הרשות לתקן טעויות או לבחון מחדש את החלטותיה. מאידך גיסא, ודאות משפטית מחייבת הגנה על החלטות הסבירה של הפרט המושפע מההחלטה ועל ציפיותיו הסבירות (ראו ברק-ארז, בעמ' 372). על-כן, תיקון או ביטול של החלטה מינהלית – אפילו רק מכאן ואילך – כפוף למגבלות הכלליות החלות על מעשה מינהלי.

הסמכות לתקן ולבטל החלטות מנהליות מעוגנת בסעיף 15 לחוק הפרשנות, התשמ"א-1981, הקובע כדלקמן: "הסמכה להתקין תקנות או ליתן הוראות מינהל – משמעה גם הסמכה לתקן, לשנותן, להתלותן או לבטלן בדרך שהותקנו התקנות או ניתנה ההוראה". מלכתחילה הועלה בפסיקת בית משפט זה ספק באם סעיף זה כולל הסמכה לעשות כן למפרע (לעניין חיוב בארנונה למפרע ראו עניין עילבון, בעמ' 451-450; ע"א 4452/00 ט.ט טכנולוגיה מתקדמת בע"מ נ' עיריית טירת הכרמל, פ"ד נו(2) 773, 783 (2002) (להלן: עניין ט.ט.)). ואכן, לבסוף בדנג"ץ 9411/00 ארקו תעשיות חשמל בע"מ נ' ראש-עיריית ראשון לציון פ"ד נו(5) 673 (2003) (להלן: הלכת ארקו) נקבע כי אין בסעיף הוראה, מפורשת או משתמעת, לתחולה בזמן, ומכאן שאין לתלות בו הסמכה כללית לתיקון תקנות למפרע (שם, בעמ' 680-682). לטעמי, באין הבחנה בסעיף 15 בין סמכות בעלת אופי מינהלי לסמכות בעל אופי תחיקתי (יצחק זמיר הסמכות המינהלית, כרך ב 994 (1996) (להלן: זמיר)), אף אין לתלות בו הסמכה לקבל החלטות מינהליות בעלות תחולה למפרע. סמכות לקבל החלטות שתוקפן למפרע, כמו הסמכות להתקין תקנות בעלות תחולה שכזו, יש לאתר בחקיקה מסמיכה ספציפית, בהתאם לנסיבות העניין (הלכת ארקו, בעמ' 681).

באשר לשיקול הדעת – בהפעלת סמכותה לבטל או לתקן החלטה מינהלית על הרשות להתחשב במציאות שנוצרה עקב החלטתה הראשונה, ולאזן בין אינטרס הכלל לבין אינטרס הפרט, ובין הפרטים השונים לבין עצמם (בג"ץ 3536/92 סוירי נ' עיריית הרצליה, פ"ד מז(1) 125, 138-139 (1993)). במקרים בהם החלטתה המקורית של הרשות נוגדת את החוק או שיש בה חריגה ברורה מסמכות, תוכל הרשות, בדרך כלל, לחזור בה מהחלטה. לעומת זאת, אם בהחלטתה המקורית נפל משגה בהפעלת שיקול הדעת, תהיה הרשות, בדרך כלל, קשורה בהחלטתה, ובמיוחד כאשר הפרט כבר פעל לפי החלטה זו (ע"א 433/80

נכסי י.ב.מ. בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים, פ"ד לז(1) 337, 351-352 (1983).

האם החלטת העירייה לחייב את אורט למפרע עומדת במבחן הסבירות? מצד אחד ניצב האינטרס הציבורי בגביית מס אמת, בנשיאה שוויונית בנטל המס ובשמירה על עיקרון שלטון החוק. מנגד, ניצבת הוודאות המשפטית, הכוללת הגנה על הסתמכות סבירה וציפיות סבירות (ראו, למשל, עע"ם 3081/10 תשתיות נפט ואנרגיה בע"מ נ' מועצה אזורית חוף אשקלון, פסקה מ"א ([פורסם בנבו], 21.8.2011); בג"ץ 688/08 אברג'ל נ' משרד הבינוי והשיכון, פסקאות 13-15 ([פורסם בנבו], 21.9.2010))

79. אין ולא יכול להיות חולק, כי על רשות מנהלית לגבות מס אמת ונכון וכי לרשות סמכות לתקן טעויות בהחלטותיה או לבחון מחדש את החלטותיה. מנגד לעוררת עומדת הוודאות המשפטית ההסתמכות וציפיות.

80. מהראיות שעמדו בפנינו עולה, כי המדידה שנעשתה על ידי המשיב נערכה ביום 28/5/2013 ממנה למעשה תיקנה העירייה את השומה נשוא ערר זה.

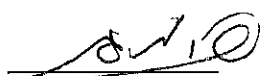
81. במקרה הנדון אנו סבורים, כי אכן יש בסמכות העריה לתקן את החלטתה ולגבות מס אמת ונכון בפרט כאשר כפי שקבענו לעיל ישנם שטחים אשר אינם ברי חיוב כלל בארנונה ואו כאלו שיש לסווגם באופן שונה ממה שסווגו יחד עם זאת אנו סבורים, כי העוררת לא נהגה בחוסר תום לב ואו בהטעיית הרשות בדרך כזו או אחרת, ויש להתחשב ולאזן את אינטרס ההסתמכות שלה.

82. אשר על כן, אנו סבורים, כי במקרה הנדון יהא זה ראוי ונכון לבטל את חיובה של העוררת בתשלום ארנונה לגבי מחצית מהתקופה שמיום 1/3/2011 ועד ליום 31/12/2014.

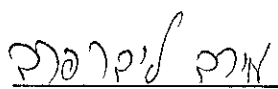
83. בנסיבות לא מצאנו ליתן צו להוצאות.

זכות ערעור לבית המשפט לעניינים מנהליים בתוך 45 ימים.

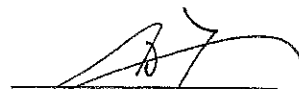
ניתן היום בהעדר הצדדים: כ"ב אלול תשע"ד (17/09/2014)



מר אברהם מגן
חבר הוועדה



מירב ליברפרב עו"ד
יו"ר הוועדה



מר שמואל פרץ
חבר וועדה