



מס' משלם: 514357458
מס' נכס: 4600401019

בפני ועדת הערר לענייני ארנונה
שליד עיריית אשדוד

העוררת: המשביר לצרכן (רח' הגדוד העברי 23) קניון סימול (להלן: "העוררת")
ע"י ב"כ עוה"ד כץ, גבע, איצקוביץ KGI - משרד עורכי דין
רח' יוסף קארן 19, בית KGI,
ת.ד. 7369, ת"א 61073
טל': 03-6252525 ; פקס': 03-6252526

- נגד -

המשיב: מנהל הארנונה של עיריית אשדוד (להלן: "המשיב")
ע"י ב"כ עוה"ד דגנית כהן חזוט
מרח' הגדוד העברי 10, אשדוד

החלטה

העובדות בתמצית:

1. ביום 09.07.20 הגישה העוררת השגה בגין חיובי ארנונה בנכס המצוי ברח' הגדוד העברי 23 באשדוד.
2. ביום 23.07.20 ניתנה תשובה להשגה ולפיה ההשגה נדחתה במלואה.
3. ביום 09.08.20 הוגש הערר.
4. ביום 26.10.20 התקיים דיון בערר בפני ועדת ערר שם שטחו הצדדים טענותיהם. בסופו של הדיון ניתנה החלטת העודה ולפיה ניתנת לצדדים שהות בת 30 יום למשיב לצורך המצאת תשריט הנכס לעורר. לאחר שיוגש התשריט מטעם המשיב, תינתן לעורר הזכות להגיב לנתונים שהוגשו והאפשרות להגיש מסמכים נוספים רלוונטיים לרבות תצהירים תוך 30 יום מיום קבלת המסמכים אצלו. לאחר מכן, תינתן החלטת הוועדה, על בסיס החומרים המונחים בפניה.
5. ביום 30.12.20 הוגשה תגובה מטעם המשיב.
6. ביום 28.04.21 הוגשו תצהירים מטעם העוררת.

עיקרי טענות העוררת:

1. הערר מוגש בגין חיובי ארנונה על נכס המשביר לצרכן המצוי ברח' הגדוד העברי 23 באשדוד (קניון סימול).
2. טענת **מחסנים** - בנכס מצויים שטחי אחסנה רבים, בשטח של כ- 244 מ"ר אשר לקהל אין כל גישה אליו (תשריט מדידה מטעם העוררת צורף להשגה).

3. כמו כן, קיים מחסן נוסף אשר מנותק מהנכס ומצוי בקומה 1-.
4. העוררת טוענת כי בשטחים אלו לא מבוצעת כל פעולת מסחר ועל כן אין לחייב שטחים אלה לפי הסיווג הנוכחי, אלא בסיווג של מחסנים.
5. בעניין זה טוענת העוררת כי בהתאם לכלל הידוע חוק מיוחד גובר על חוק כללי ולכן יש להחיל את הסיווגים המיוחדים ואין להחיל באופן גורף את התעריפים הכלליים של מסחר כאשר בצו בארנונה ישנם סיווגים מיוחדים.
6. בעניין חוק ספציפי גובר על חוק כללי צורפה פסיקה, ע"פ 4463/93 אמנון בירב נ' מדינת ישראל וע"א 6821/93 בנק המזרחי נ' מגדל שיתופי.
7. **שטחים שאינם ברי חיוב בארנונה** - העוררת טוענת כי קיימים שטחים אשר אינם ברי חיוב בארנונה ועל כן אין לחייבם.
8. מדובר בגלריות, רמפות, שטח טכני, מקלט, מדרגות/ מדרגות חירום, פירים וכו'.
9. ככל שלא תתקבל טענת העוררת שאין לחייב שטחים אלה, הרי שלכל הפחות יש לסווג בסיווג "אחסנה/ מלאכה".
10. **מעברים** - במתחמי המשביר לצרכן החדשים קיימים שטחי מסחר ומחלקות שונות, המופעלות לעיתים גם על ידי זכיינים שונים דבר המהווה "**מרכז מסחרי לכל דבר ועניין**".
11. בנכס קיימים שטחים שונים ומגוונים: שטחי מכירה, מחסנים, מעברים, דוכנים, שירותים, מדרגות, מעליות, גלריות, מיזוג אוויר וכו'.
12. המעברים הינם שטחים בהם אין כל שימוש מסחרי והם פתוחים לציבור הרחב, על כן יש לסווג שטחים אלה לפי הסיווג המתאים ביותר בצו הארנונה "מעברים בקניון" בסיווג 320 לצו הארנונה.
13. מדובר בנכס גדול מאוד אשר משמש כבית כולבו ובו מחלקות שונות. המחלקות השונות משמשות בעצם כ"חנות בתוך חנות" מה שמאפיין מרכז מסחרי או קניון.
14. יתרה מכך, העובדה שקיימים בנכס מאות מטרים של מעברים, המשמשים למעבר בלבד ולא לשימוש מסחרי, מצביעה על כך שמדובר על נכס הדומה למרכז מסחרי ו/או קניון.
15. אשר על כן, יש לסווג את שטחי המעברים בסיווג ספציפי – "מעברים בקניון".
16. העוררת מבקשת כי העירייה תימנע מביצוע הליכי גבייה.
17. בדיון הוסיפה העוררת ביחס לטענת איחור המועדים כי ניתן להעלות טענה לעניין הסיווג גם במועד שהוגשה ההשגה לצורך גביית מס אמת. יצוין כי גם לאור משבר הקורונה שהחל באמצע חודש מרס 2020, הבדיקות וההשגות של העוררת עוכבו משמעותית.
18. בדיון הוסכם בין הצדדים כי תיערך בדיקה ביחס למחסן הממוקם בקומה 1-.
19. לאחר הדיון, ביום 28.04.21 הוגשו תצהירים מטעם נציגי העוררת, הגב' אורטל קוק- מנהלת תפעול במשביר ומר נאור רוקח- מודד.
20. בתצהיר שהוגש מטעם הגב' אורטל קוק נטען כי בנכס מצויים שטחי אחסנה ולקהל הרחב אין גישה אליהם ומשכך יש לסווגם כמחסנים.
21. כמו כן, בנכס ישנם שטחים שאינם ברי חיוב, גלריות, רמפות, מקלט, שטח טכני וכו'.
22. עוד נטען בתצהיר כי במתחמי המשביר ישנם שטחי מעברים אותם יש לסווג כמעברים במרכז מסחרי.
23. בתצהיר שהוגש מטעם מר נאור רוקח נטען כי הוא ביצע מדידה של הנכס ביום 14.12.20 וצורף תשריט מדידה.

עיקרי טענות המשיב:

24. ביום 09.07.20 הגישה העוררת השגה בגין חיובי ארנונה בנכס המצוי ברח' ז'בוטינסקי באשדוד, **באיחור מועדים ניכר!!!**
25. ביום 23.07.20 נדחתה ההשגה על מלוא מרכיביה הן בשל האיחור בהגשה והן לגופו של עניין.
26. ביום 09.08.20 הוגש הערר.
27. **באשר לטענת המחסנים** - בהתאם לפניית העוררת נערכה בדיקת מפקח שומה בנכס בה נמצא כי המחסנים אינם עונים להגדרה הספציפית בצו הארנונה, וזאת לאור העובדה שהמחסנים אינם מופרדים לחלוטין מבית העסק והכניסה אליהם אינה נפרדת.
28. **באשר לטענת שטחים שאינם ברי חוב** - מדובר בטענה סתמית וכללית ואינה עולה בקנה אחד עם צו הארנונה של עיריית אשדוד, בכלל ועם הגדרות שטח ומבנה בפרט.
29. **באשר לטענת המעברים** - הפרשנות שניתנה ע"י העוררת לצורך סיווג לפי תת סיווג 320 לא מתקבלת מהנימוקים הבאים:
- הגדרת שטח מבנה בס' 6(ב) למבוא לצו הארנונה כולל גם שטחי מעברים.
 - הגדרת ס' 7(א) למבוא לצו הארנונה עוסקת במעברים בקניון או במרכז מסחרי מקורה. זאת בעוד, במקרה דנן עסקינן בנכס המצוי בתוך קניון/ מרכז מסחרי המצוי בתוך קניון/ מרכז מסחרי.
 - לא זו אף זו, הגדרת הסעיף קובעת באופן חד משמעי "ומצויים מחוץ לשטח העסקים..." אולם שטחי המעברים אותם מבקשת העוררת לסווג מצויים בתוך שטחי החנות ומשמשים למעברים בין החללים השונים בחנות ומשרתים את הפעילות העיקרית של החנות לא ניתן לפצלם ליחידות שונות כאמור.
 - הנכס מושכר לעוררת כיחידת שומה אחת, ללא הפרדה לשטחי מעברים, אותם בחרה העוררת לימור בקונספט הייחודי של החנות וכן כוללת בתוכה את החלק היחסי בשטחים המשותפים של כלל המבנה ובתוך כך מסווג הנכס בהתאם לסיווג העיקרי אשר אינו ניתן לפיצול.
 - העוררת הינה בעלת השליטה הן בשטחים העיקריים של הנכס והן בשטחי המעברים, משכך, הפרשנות שהעניקה העוררת ל"מעברים" בתוך שטח החנות אינה מתיישבת עם הגדרות צו הארנונה ואף מרוקנת מתוכן את ההגדרה הקבועה בס' 7 לצו וכן את ס' 4(א) לצו.
 - עוד יצוין כי צו הארנונה של עיריית אשדוד עורך אבחנה בין שטחים משותפים לבין שטחי מעברים בקניונים ובמרכזים מסחריים סגורים בלבד.
30. משכך, יש לדחות את הערר על הסף.
31. בדיון הגיב המשיב לעניין איחור המועדים כי הטענה שמעלה חברתי ולפיה שומת מס אמת, ניתן להעלות ללא הגבלת מועדים מרוקנת מתוכן את הוראות חוק הרשויות המקומיות ובכלל את האמור בסעיף 3 לחוק הרשויות המקומיות בפרט.
32. ביום 30.12.20 הוגשה תגובה מטעם המשיב ולפיה לאחר בדיקה שנערכה בספרי העירייה עלה כי המחסן בקומה 1- לא מחויב.
33. עוד הוסיף העורר בתגובתו כי בשנת 2018 בוצעה מדידה עדכנית לנכס ולאחר עיבוד מלוא הנתונים יעודכן החיוב בנכס החל מיום 01.01.21

הדיון בערר והכרעה:

34. בפני ועדת הערר היו מונחים הערר, וכתב התשובה לו. כמו כן, התקיים דיון במעמד הצדדים, לאחריו הוגשו תגובות ותצהירים מטעם הצדדים כמפורט לעיל.

35. קראנו בעיון את כתבי הטענות מטעם הצדדים לרבות הפסיקה והנספחים שצורפו להן, והגענו להחלטה כדלקמן;

36. הערר הנדון נסוב על שלוש טענות עיקריות:

א. טענה ראשונה, טענת "מחסנים" – ולפיה בנכס קיימים שטחי אחסנה אשר לקהל אין גישה אליהם ומשכך יש לחייבם בסיווג "מחסנים".

ב. הטענה השנייה, טענת שטחים שאינם ברי חיוב בארנונה – ולפיה בנכס קיימים שטחים אשר אינם ברי חיוב בארנונה ועל כן אין לחייבם.

ג. טענה שלישית, טענת מעברים – ולפיה במתחמי המשביר לצרכן החדשים קיימים שטחי מסחר ומחלקות שונות, המופעלות לעיתים גם על ידי זכיינים שונים דבר המהווה "מרכז מסחרי לכל דבר ועניין". המעברים הינם שטחים בהם אין כל שימוש מסחרי והם פתוחים לציבור הרחב, על כן יש לסווג שטחים אלה לפי הסיווג המתאים ביותר בצו הארנונה "מעברים בקניון" בסיווג 320 לצו הארנונה.

37. בנוסף, בכתב התשובה לערר עלתה טענה מקדמית לסילוק על הסף של הערר בשל איחור מועדים בהגשת ההשגה.

38. בטרם נדון בערר לגופו, נדון בטענה המקדמית לסילוק על הסף.

דיון בטענה מקדמית לסילוק על הסף – איחור במועד הגשת ההשגה:

39. בראשית כתב התשובה להשגה ולערר שהוגשו מטעם המשיב הועלתה בקשה לסילוק על הסף מהטעם שההשגה מטעם העוררת הוגשה באיחור מועדים ניכר.

40. ההשגה מטעם העוררת הוגשה ביום 09.07.20.

41. ביום 23.07.20 נדחתה ההשגה ע"י מנהל הארנונה בשל איחור המועדים והן מטעמים אחרים לגופו של עניין.

42. עתה נבחן את טענתו של המשיב – איחור בהגשת ההשגה.

איחור בהגשת ההשגה:

43. המועד להגשת השגה קבוע בסעיף 3(א) לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), תשל"ו-1976, הקובע כי: "מי שחויב בתשלום ארנונה כללית רשאי תוך 90 ימים מיום קבלת הודעת התשלום להשיג עליה לפני מנהל הארנונה על יסוד טענות מטענות אלה...".

44. חוק הערר מאפשר למי שחויב בתשלום ארנונה לפנות בהשגה תוך 90 יום מיום קבלת הודעת התשלום ולאחר מכן בערר בטענות כנגד שומת הארנונה שנקבעה לו.

45. בתיק שבנדון לא הוכח בבירור מתי התקבלה אצל העורר הודעת שומה אם בכלל. בדיון כשנשאל המשיב מתי נשלחה הודעת השומה לעוררת, השיב המשיב כי בתחילת חודש ינואר. ברם, לא הוצגה כל אסמכתא לכך.

46. כמו כן, כשהתבקשה העוררת להסביר בדיון את איחור המועדים השיבה העוררת, שבשל משבר הקורונה והסגר שחל באותה תקופה, ב 15.03.20, מרבית עובדי העוררת הוצאו לחל"ת והגשת ההשגות עוכבה.

47. כאמור, מטעם העירייה לא הוצגה כל אסמכתא למועד שליחת השומה לעוררת, ואף בדיון לא הוצגה כל אסמכתא ואף לא ננקב המועד המדויק בו נשלחה השומה לעוררת.
48. בדיון נשאל המשיב מתי נשלחה הודעה השומה לעוררת והשיב: "בתחילת ינואר".
49. במסגרת עמ"נ ת"א 2494-12-13 מ-י.א.ד. בע"מ נגד עיריית תל אביב יפו נקבע כי: "זכות הפנייה לוועדת ערר הולכת על זכות ההשגה ומי שאינו רשאי להשיג על חוב ארנונה, גם אינו קונה את הזכות לערור בפני ועדת הערר".
50. הלכות בית המשפט בנושא זה ברורות מאוד והרציונל שבהן הוא כי השגה שהוגשה באיחור דינה להידחות ומקל וחומר אין לדון בה בערר שבא לאחריה.
51. בפסיקת בית המשפט העליון בערעור אזרחי 714/68 יהודה זיס נגד עיריית אשדוד נקבע כי: "מדובר במועדים קשיחים כך שאיחור בהגשת השגה לאחר 90 יום, אפילו איחור של יום אחד יהפוך את השומה לחלוטה וסופית לגבי אותה שנת מס ובכך עלול איחור שכזה לסתום את הגולל על היכולת להפחית שומה מופרזת, שגויה או בלתי חוקית: "על כורחך אתה אומר שגם מעשה המנהל, השומה עצמה אם לא הגיבו עליה תוך המועד הקבוע בפני בית הדין היא סופית ואין לאחריה כלום".
52. בהלכת בית המשפט העליון בבר"מ 9179/2005 המקום של ש. שמחה בע"מ נגד מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו נקבע כי "העירייה הייתה רשאית שלא לראות בפנייה כהשגה מכיוון שהוגשה באיחור". וכך נאמר שם: "נראה על פני הדברים, לפי טבעה של הדרישה, שבגינה המבקשת טוענת הגישה השגה, כי העירייה רשאית הייתה שלא לראות בפנייה ההשגה כיוון שהוגשה באיחור ולא בתגובה לדרישה הראשונה לתשלום ארנונה. מכל מקום, גם אם צודקת המבקשת שהדרישה שכנגדה אכן הייתה דרישה ראשונה, הרי היה עליה להוכיח זאת במועד הגשת השגתה. ורק בנסיבות העניין לא נפל פגם בעצם הימנעות העירייה מלהשיב למבקשת בתוך המועד של 60 ימים".
53. כך אף במסגרת בר"מ 5412/15 רומי טריג נגד מנהל הארנונה בעיריית תל אביב אושררה קביעת בית המשפט המחוזי תל אביב אשר קבע כי פנייתו של המבקש לא יכולה להיחשב כהשגה מאחר שלא הוגשה תוך 90 ימים מן היום שבו התקבלו אצלו הודעות התשלום כפי שמורה "חוק הערר".
54. בתי המשפט המחוזיים בשבתם כבתי משפט לעניינים מנהליים הכריעו פעמים רבות בשאלה המשפטית הנוגעת באיחור בהגשת ההשגה. הלכה היא כי לאחר שחלף המועד להגשת השגה הנישום אינו זכאי עוד להגיש השגה והחייב הופך לחיוב חלוט שלא ניתן עוד לערער עליו.
55. יחד עם זאת, ההלכה הפסוקה היא, כי עקב הקיצוניות של הסנקציה המצויה בחוק הערר בנוגע לאיחור במועדים, יש להפעילה בזהירות יתרה ובמקרים הברורים בלבד (ה"פ 1713710 גרוסמן בע"מ נ' עיריית תמרה; עמ"נ 752737 יוסף לוי, עו"ד נ' מנהל הארנונה בעיריית חיפה; עמ"נ 152737 מנהל הארנונה של עיריית הרצליה נ' טאי מידלאיסט).
56. במקרה דנן, לא ניתן לומר בבירור מתי נשלחו אל העוררת הודעות השומה ו/או מתי קיבלה העוררת הודעת שומה ו/או דרישת תשלום ו/או מכתב דרישת תשלום.
57. מטעם זה הרי שלא ניתן לקבוע בבירור כי הודעות השומה נשלחו אל העורר ואף לא ניתן לקבוע את מועד שליחתן.
58. אשר על כן, דינה של טענת המשיב לסילוק על הסף בשל איחור מועדים בהגשת ההשגה להידחות.

הדיון בערר לגופו:

59. משדחינו את טענת הסילוק על הסף, נדון בטענות הערר לגופן.

טענת המחסנים:

60. נדון תחילה בטענה הראשונה, ולפיה בנכס קיימים שטחי אחסנה אשר לקהל אין גישה אליהם ומשכך יש לחייבם בסיווג "מחסנים".
61. יובהר כי באשר למחסן המצוי בקומה 1-, לאחר הדיון נערכה בדיקה בספרי העירייה ועלה כי העוררת לא מחויבת בגין שטח המחסן בקומה 1-.
62. השאלה העיקרית שבמחלוקת הינה כיצד יש לסווג את המחסנים המוצמדים לנכס של העוררת, האם לפי הסיווג העיקרי של הנכס (כפי שסווגו), או שמא לפי סיווג "מחסן".
63. לצורך בחינת השאלה שבמחלוקת נתייחס תחילה להגדרת מחסן לפי צו הארנונה, הגדרת מחסני עזר בצו הארנונה, סיווג ראשי 300, תת סיווג 390 קובעת כי: "מחסני עזר לעסקים הקיימים באשדוד, אך לא נעשית בהם פעולת מכירה והם אינם צמודים לעסק, או שהם מופרדים לחלוטין בקיר בנוי ללא כל אפשרות של גישה או מעבר מהם לעסק והכניסה אליהם נפרדת..." [ההדגשות אינן במקור, א.א.].
64. אם כן, לפי הגדרת צו הארנונה על מנת שמחסן יקבל סיווג של מחסן לפי צו הארנונה עליו לעמוד במספר מבחנים מצטברים וחלופיים:
- א. "לא נעשית בהם פעולת מכירה" - מחסן עזר צריך להיות כזה שלא מתבצעת בו פעולת מכירה".
- ב. בנוסף, "והם אינם צמודים לעסק" - דהינו על המחסן להיות מופרד מהנכס ולא בצמידות אליו,
- או
- ג. "שהם מופרדים לחלוטין בקיר בנוי ללא כל אפשרות של גישה או מעבר מהם לעסק" - כלומר על המחסן להיות מופרד מהנכס באופן מוחלט באמצעות קיר ללא גישה לנכס, כך שדלת למעשה לא מהווה הפרדה העונה על הגדרת הצו.
- וגם
- ד. "והכניסה אליהם נפרדת" - הכניסה לעסק ולמחסן צריכה להיות נפרדת.
65. על מנת שחלק מנכס יקבל סיווג מחסן המבחנים צריכים להתקיים בו באופן הבא: מבחן א' צריך להתקיים + מבחן ב' או מבחן ג' (מבחנים חלופיים) + מבחן ד'.
66. עתה נבחן האם המבחנים הנ"ל מתקיימים בענייננו;
67. מכתבי הטענות עולה כי אין מחלוקת באשר למבחן הראשון, במחסן לא מתקיימת פעולת מכירה ומשכך המבחן הראשון מתקיים.
68. באשר למבחן ב', נראה כי מבחן זה לא מתקיים, שכן המחסנים צמודים לנכס. זאת ניתן להסיק מהתשריט שצורף לתצהירים ומטיעוני העוררת בעצמה "בנכס מצויים מחסנים...". כך שמבחן זה לא מתקיים במקרה דנן.
69. מאחר ומבחן ב' ומבחן ג' הינם מבחנים חלופיים ודי בכך שאחד מהם מתקיים נבחן האם מתקיים מבחן ג'.
70. באשר למבחן ג', נראה כי גם מבחן זה לא מתקיים, המחסנים צמודים לנכס ואינם נפרדים לחלוטין מבית העסק.
71. באשר למבחן ד', גם מבחן זה לא מתקיים, לאור העובדה שהמחסנים אינם מופרדים לחלוטין מבית העסק והכניסה אליהם אינה נפרדת.
72. מהחומר שהונח בפני הועדה ומהדיון שנערך עולה כי שטחי האחסנה אינם עונים להגדרה בצו הארנונה.
73. הוראות צו הארנונה קובעות מפורשות כי מחסן עזר יוכר ככזה רק אם הוא לא צמוד לעסק או מופרד ממנו לחלוטין באמצעות קיר בנוי ללא אפשרות גישה או מעבר והכניסה אליהם נפרדת.

74. לפיכך, הרי שאין חולק כי מהראיות שהובאו בפנינו ומהדיון שנערך בערר, המצב העובדתי אינו תואם את הוראות צו הארנונה ועל כן לא ניתן לסווג את שטחי האחסנה בסיווג "מחסנים", אלא בהתאם לסיווג העיקרי של הנכס כולו.

טענת שטחים שאינם ברי חוב:

75. עתה נדון בטענה השנייה, טענת שטחים שאינם ברי חוב בארנונה.
76. לטענת העוררת קיימים שטחים אשר אינם ברי חוב בארנונה ועל כן אין לחייבם או לכל הפחות לסווגם בסיווג מופחת. מדובר בגלריות, רמפות, שטח טכני, מקלט, מדרגות/ מדרגות חירום, פירים וכו'.
77. מנגד, טען המשיב כי מדובר בטענה סתמית וכללית ואינה עולה בקנה אחד עם צו הארנונה של עיריית אשדוד, בכלל ועם הגדרות שטח ומבנה בפרט.
78. טענת העוררת נטענה באופן סתמי וכללי מבלי לפרט מה גודל השטחים בגינם נדרש הפטור מחוב, בלי לפרט מהם בדיוק השטחים, היכן הם ממוקמים וכיו"ב.
79. סעיף 6 למבוא לצו הארנונה קובע כי: "6(א) הגדרת מבנה – כל מבנה שהוא בנוי אבן ובין שהוא בנוי בטון, טיט, ברזל, עץ, או כל חומר אחר וכן: (1) כל חלק של מבנה כאמור וכל דבר המחובר לו חיבור של קבע (גם לתקופה זמנית). (2) קיר, סוללת עפר, גדר וכיו"ב, הגודרים או תוחמים או מיועדים לגדר שטח קרקע או חלל. (3) בריכת שחיה, מקורה או שאינה מקורה, תחושב לפי 50% משטחה. לעניין הגדרת מבנה יחשב כמבנה לצורך צו הארנונה כל מיבנה, בין אם ניתן למבנה, או לחלק ממנו, היתר, ובין אם לאו, ובין אם המבנה חורג מהיתר הבניה כהגדרתו בחוק התכנון והבניה".
80. כמו כן, לפי סעיף 6(ב) לצו הארנונה "שטח מבנה – לצורך צו הארנונה, בשטח המבנה (למגורים ושללא למגורים) יכללו כל השטחים של המבנה כהגדרתו לעיל, עפ"י מידות חוץ שלו לרבות מעברים, הול, חדרי שירותים, מדרגות, מרפסות מקורות, מבני עזר, מתקנים, סככות, מחסנים, מרתפים, גלריות, מקלט, ממ"ד, ממ"ק וכל שטח אחר בתוך המבנה".

חובת ההוכחה ונטל הראיה:

81. כלל יסוד במשפט, "שהמוציא מחברו עליו הראיה". חריג לכלל זה הינו בערעורי מס, ולפיו "המוציא" היא הרשות, הנהנית מחזקת התקינות שפעולתה נשוא ההשגה או הערעור נעשתה כדין ודווקא "חברו" הוא הנישום הטוען כנגד פעולת הרשות ומבקש את ביטולה או שינויה, נושא בנטל השכנוע שאכן יש לשנות ו/או לבטל את פעולת הרשות.
82. אם כן, נטל הראיה מוטל על הנישום מכח חזקת התקינות המנהלית, כפי שנקבע בעמ"נ 28710-10-11 חברת דלק הישראלית בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב (פורסם באתר נבו).
83. כשנושא המחלוקת כולל מחלוקת עובדתית בין הצדדים, כל צד צריך להוכיח את הטענות העובדתיות שנטענו בכתב ועליו להגיש ראיות, לרבות תצהירים התומכים בהן.
84. הבחינה אם הובאו ראיות בכלל, או הובאו ראיות דיין תיבחן על ידי הועדה בהתאם לכל מקרה לגופו.

85. אולם צד שאינו מוכיח את העובדות הכלולות בכתב טענותיו, יחשבו עובדות אלה כעובדות שלא ניתן להסתמך עליהן, למעט עובדות שלא הוכחו ע"י הצד השני ומשכך הופכות להיות עובדות מוסכמות.

86. טענת העוררת כי בנכס ישנם שטחים שאינם ברי חוב נטענה בעלמא ללא כל פירוט. העוררת אף לא פירטה אילו שטחים אינם ברי חוב, מה גודלם של אותם שטחים ומאיזה סיבה אינם ברי חוב, אלא רק טענה בזו הלשון: "העוררת טוענת כי קיימים שטחים אשר אינם ברי חוב בארנונה ועל כן אין לחייבה בגינם. מדובר בין היתר בגלריות, רמפות, שטח טכני, מקלט, מדרגות/ מדרגות חירום, פירים וכו'".

87. יובהר כי גם בדיון לא פירטה העוררת את טענתה, ואף בתצהירים שהוגשו מטעמה לא פירטה טענתה, לא ציינה מה גודל השטחים, לא סימנה אותם על גבי התשריט ואף לא צירפה אסמכתאות להוכחת טענתה.

88. אין בערר ובכתבי הטענות שהוגשו אחריו כל הבהרה והסבר מצד העוררת לטענתה מלבד טענה בעלמא אשר לא רק שאינה מגובה באסמכתאות כלל, אלא שאף הטענה עצמה לא נהירה ולא מפורטת כלל.

89. טענתה של העוררת הינה כללית, אשר נטענה בעלמא ללא נימוק, פירוט ואף מבלי שצורפו לערר אסמכתאות שיש בהן להוכיח טענתה ואף שקיבלה הזדמנות להגשת תצהירים, אליה יכלה לצרף אסמכתאות להוכחת טענתה, בחרה העוררת שלא לעשות כן, ומשכך לא הרימה את נטל ההוכחה.

90. אם כן, הואיל ומדובר בטענות עובדתיות הטענות הוכחה ולאור העובדה שנטל ההוכחה כאמור מוטל על העוררת אין מנוס מהקביעה שהעוררת לא עמדה בנטל ההוכחה ולא הוכיחה טענותיה.

טענת מעברים:

91. **טענתה השלישית של העוררת הינה טענת מעברים** - ולפיה במתחמי המשביר לצרכן החדשים קיימים שטחי מסחר ומחלקות שונות, המופעלות לעיתים גם על ידי זכיינים שונים דבר המהווה "מרכז מסחרי לכל דבר ועניין".

92. לטענת העוררת המעברים הינם שטחים בהם אין כל שימוש מסחרי והם פתוחים לציבור הרחב, על כן יש לסווג שטחים אלה לפי הסיווג המתאים ביותר בצו הארנונה "מעברים בקניון" בסיווג 320 לצו הארנונה.

93. מנגד, טען המשיב כי הפרשנות שניתנה ע"י העוררת לצורך סיווגם של המעברים לפי תת סיווג 320 לא מתקבלת מהנימוקים הבאים:

- א. הגדרת שטח מבנה בס' 6(ב) למבוא לצו הארנונה כולל גם שטחי מעברים.
- ב. הגדרת ס' 7(א) למבוא לצו הארנונה עוסקת במעברים בקניון או במרכז מסחרי מקורה. זאת בעוד, במקרה דנן עסקינן בנכס המצוי בתוך קניון/ מרכז מסחרי המצוי בתוך קניון/ מרכז מסחרי.

- ג. לא זו אף זו, הגדרת הסעיף קובעת באופן חד משמעי "ומצויים מחוץ לשטח העסקים..." אולם שטחי המעברים אותם מבקשת העוררת לסווג מצויים בתוך שטחי החנות ומשמשים למעברים בין החללים השונים בחנות ומשרתים את הפעילות העיקרית של החנות לא ניתן לפצלם ליחידות שונות כאמור.
- ד. הנכס מושכר לעוררת כיחידת שומה אחת, ללא הפרדה לשטחי מעברים, אותם בחרה העוררת ליצור בקונספט הייחודי של החנות וכן כוללת בתוכה את החלק היחסי בשטחים המשותפים של כלל המבנה ובתוך כך מסווג הנכס בהתאם לסיווג העיקרי אשר אינו ניתן לפיצול.
- ה. העוררת הינה בעלת השליטה הן בשטחים העיקריים של הנכס והן בשטחי המעברים, משכך, הפרשנות שהעניקה העוררת ל"מעברים" בתוך שטח החנות אינה מתיישבת עם הגדרות צו הארנונה ואף מרוקנת מתוכן את ההגדרה הקבועה בס' 7 לצו וכן את ס' 4(א) לצו.
- ו. עוד יצוין כי צו הארנונה של עיריית אשדוד עורך אבחנה בין שטחים משותפים לבין שטחי מעברים בקניונים ובמרכזים מסחריים סגורים בלבד.
94. אם כן, המדובר בשאלה שעניינה פרשנות הוראה בצו הארנונה.

פרשנות הוראה בצו הארנונה:

95. ככלל הוראת חוק מפורשת בהליך תלת שלבי (אהרון ברק בספרו, **פרשנות במשפט**, כרך שני עמ' 80);
- א. **כלל הלשון**- פרשנות החקיקה חייבת להעניק ללשון החוק אותה משמעות הנופלת לגדר מובנה של הלשון עבור דובריה.
- בהקשר זה יפים הם דברי ביהמ"ש ב ד"נ 40/80 **קניג נ' כהן**, פ"ד לו(3) 701, 715: "ייתכן שיינתן ללשון החוק פירוש רגיל או פירוש חריג, אך בדרך כלל יש למצוא נקודת אחיזה ארכימדית למטרה בלשון החוק".
- עוד יפים הם דברי ביהמ"ש בב"ש 67/84 **חדד נ' פז**, פ"ד לט(1) 667, 670: "מטרת המחוקק מהווה מכשיר פרשני, אם היא מהווה אמצעי, שעל פיו בוחרים בין מספר פירושים אפשריים מבחינה לשונית. חיוני הוא, על כן, כי לאופציה הפרשנית, המגשימה את המטרה החקיקתית, יהא בית קיבול בלשון החוק. חייב להתקיים קשר מילולי, ולו מינימאלי, בין לשון החוק. חייב להתקיים קשר מילולי, ולו מינימאלי, בין הלשון לבין המטרה. יש למצוא נקודת אחיזה ארכימדית למטרה בלשון החוק".
- ב. **כלל התכלית**- "את לשון החקיקה יש לפרש באופן שיגשים את תכליתה. מבין המשמעותות (הלשוניות) השונות שהטקסט החקיקתי סובל (כיצירה לשונית) יש לבחור באותה משמעות (משפטית) המגשימה את התכלית המגשימה את התכלית המונחת ביסוד הטקסט החקיקתי. אם מספר משמעותות (לשוניות) מגשימות את תכליתו של הטקסט החקיקתי, יש לבחור באותה משמעות אשר יותר מכל משמעות אחרת מגשימה באופן המלא ביותר את תכליתה של החקיקה... זוהי אמת המידה העיקרית על פיה ניתן מובן לטקסט המשפטי... זהו 'עקרון העל' של הפרשנות" (אהרון ברק בספרו, **פרשנות במשפט**, כרך שני, עמ' 85).
- בהקשר זה יפים הם דברי ביהמ"ש בע"א 481/73 **רוזנברג נ' שטסל**, פ"ד כט(1) 505, 516: "חוק הוא מכשיר לשם ביצועה של מטרה חקיקתית, ולכן הוא צריך פרשנות לפי המטרה הגלומה בו".
- ג. **כלל שיקול הדעת השיפוטי**- כלל שיקול הדעת השיפוטי הינו הנדבך האחרון של הפרשנות, ובמסגרתו נבחרת הפרשנות הנבחרת מבין כלל הפרשנויות האפשריות בישים לב ללשון החוק ולתכליתו, כאשר שיקול דעת שיפוטי זה אינו שיקול דעת שרירותי ואין הוא בלתי מוגבל, כאשר עליו לצמוח מתוך תכלית החוק (אהרון ברק בספרו, **פרשנות במשפט**, כרך שני, עמ' 91-93).

96. סיווג 300 תת סיווג 320 לצו הארנונה קובע: "מעברים להולכי רגל בקניונים / מרכזים מסחריים סגורים - לכל מ"ר".

97. ס' 7 לצו הארנונה קובע כי "מעברים/ שטחים משותפים בקניונים/ מרכזים מסחריים סגורים

א) מעברים בקניון/ מרכז מסחרי מקורה, המשמשים אך ורק למעבר חופשי של הציבור ומצויים מחוץ לשטח העסק/ים, יחויבו בארנונה לפי תת סיווג 320 בחלק ב'.

ב) שטחים משותפים בקניונים שאינם שטחים המשמשים למעבר חופשי של הציבור, כמפורט בס"ק א' לעיל, יחויבו לפי התעריף הראשון, המתייחס לאותו תת סיווג שבו מחויב העסק".

98. ס' 7(א) לצו הארנונה נוקט בלשון ברורה "מעברים בקניון/ מרכז מסחרי מקורה, המשמשים אך ורק למעבר חופשי של הציבור ומצויים מחוץ לשטח העסק/ים"

99. אם כן, לפי הגדרת צו הארנונה על מנת ששטח יקבל סיווג "מעברים", סיווג 300, תת סיווג 320, בהתאם לס' 7(א) בצו הארנונה עליו לעמוד בשלושה מבחנים מצטברים:

א. "מעברים בקניון/ במרכז מסחרי מקורה"- מדובר במעבר שנמצא בקניון או במרכז מסחרי מקורה.

וגם

ב. "המשמשים אך ורק למעבר חופשי של הציבור"- על המעבר להיות כזה שמשמש רק למעבר חופשי של הציבור.

וגם

ג. "ומצויים מחוץ לשטח העסק/ים"- כלומר על המעבר להיות מחוץ לשטח העסק.

100. עתה נבחן האם המבחנים הנ"ל מתקיימים בענייננו;

101. באשר למבחן הראשון, במקרה דנן מדובר בנכס המצוי במרכז מסחרי סגור- קניון סימול אשדוד.

102. ברם, טענתה של העוררת אינה לגבי שטחי המעברים שמחוץ לנכס, אשר אין מחלוקת כי הינם מסווגים בסיווג "מעברים בקניון" בהתאם לצו הארנונה, אלא שהטענה הינה ביחס לשטחים שמצויים בתוך החנות, כאשר העוררת מבקשת להתייחס לנכס עצמו כקניון/מרכז מסחרי מקורה בפני עצמו (קניון בתוך קניון), ומבקשת לסווג את שטחי המעברים שבנכס עצמו, בסיווג מעברים.

103. בטרם נכריע במבחן זה נבחן את יתר המבחנים.

104. באשר למבחן השני, לא הוכח כי המעברים משמשים רק למעבר חופשי של הציבור. כידוע בעסקים דוגמת המשביר, המעברים הינם שטח דינאמי שיכול להשתנות מעת לעת, כאשר הסידור הפנימי של החנות משתנה, כאשר מעמידים שולחן עם פריטים במבצע בשטח המעברים וכיו"ב.

105. כך שייתכנו מקרים בהם שטחי המעברים לא ישמשו רק למעבר של הציבור, ומכאן שמבחן זה לא מתקיים.

106. באשר המבחן השלישי, "ומצויים מחוץ לשטח העסק" הרי שגם מבחן זה לא מתקיים, שכן מדובר במעברים המצויים בתוך שטח החנות ולא מחוץ לשטח החנות.

107. לשון הסעיף בצו הארנונה ברורה- על מנת שמעברים יסווגו בסיווג "מעברים בקניון" עליהם להיות מחוץ לשטח העסק, ובמקרה דנן המעברים אותם מבקשת העוררת לסווג כ"מעברים בקניון" מצויים בתוך שטח החנות.

108. לאור העובדה שמבחן זה לא מתקיים, לאור העובדה שגם המבחן השני לא מתקיים ולאור העובדה שמדובר במבחנים מצטברים הרי שמתייחד הצורך להכריע במבחן הראשון.

109. אם כן, לשון סעיף 7 בצו ארנונה ברורה ונהירה, כאשר נקבע בסעיף כי לצורך סיווג מעברים בקניון בסיווג "מעברים בקניון" עליו לעמוד בתנאים המפורטים לעיל.

110. לפיכך, הפרשנות הנכונה לטעמנו הינה הפרשנות שנתן המשיב לסעיף, כן שהמעברים בשטח החנות אינם עונים להגדרת ס' 7 לצו הארנונה.

111. בהקשר זה יפים דברי ביהמ"ש בעמ"נ (ת"א) 23174-03-14 ענר אלן ואח' נ' מנהל ארנונה עיריית קריית אונו (פורסם בנבו): "סבורה אני כי אכן מקום שבו הפרשנות הלשונית היא ברורה, אין מקום לבחון פרשנות תכליתית או היסטורית של הסיווג ויש להחיל את הסיווג כלשונו הברורה".

112. אשר על כן, שטחי המעברים בחנות אינם עונים על הגדרת "מעברים בקניון" לפי צו הארנונה, וטענת העוררת לפיה יש לסווג את המעברים המצויים בשטח החנות בסיווג "מעברים בקניון" נדחת אף היא.

113. לאור כל האמור לעיל, דין הערר להידחות.

114. זכות ערעור בתוך 45 יום לביהמ"ש המנהלי בבאר שבע.

115. ההחלטה ניתנת לפרסום ותישלח לצדדים גם בדואר רשום.

ניתן בהיעדר הצדדים ביום, כו' בטבת תשפ"ב, 30 בחודש דצמבר 2021.

פליקס דהן
חבר הוועדה

אורטל אלהרר, עו"ד
יו"ר הוועדה

גנאדי אטין
חבר הוועדה