

עררים מס' 11/20+2/19+1/19

בפני ועדת הערר לארנונה
שליד עיריית נתניה

בפני ועדת הערר: עו"ד חימי יהודה, יו"ר הוועדה

יועץ מס, סופר יוסי, חבר

עו"ד ורו"ח שרון חייט, חבר

בענין העוררת: ש. שלמה מכירת רכב (2020) בע"מ

ע' ב"כ עוה"ד כץ גבע ואח'

- נ ג ד -

המשיב: מנהל הארנונה של עיריית נתניה

רח' הצורן 4 ג', אזור תעשייה החדש נתניה

ע"י ב"כ עו"ד בועז שמעוני

פסק דין

עו"ד חימי יהודה - יו"ר הוועדה:

רקע כללי- דיוני:

1. בפני הוועדה מונחים להכרעה עררים מאוגדים מס' 11/20+2/19+1/19 עד וכולל שנת המס 2020.
2. בדיון מיום 22.5.19 התבקשה ב"כ העוררת להודיע אם היא מסכימה כי הוועדה תערוך סיור בנכס ואכן ביום 10.9.20 התקיים סיור בנכס המצוי ברחוב מפ"י 1 נתניה.
3. נערך פרוטוקול המשקף את התרשמותה הבלתי-אמצעית של הוועדה מנתוניו ומאפייניו של הנכס- וכן נרשמו הערות הצדדים - הכל כמתואר בפרוטוקול הסיור מיום 10.9.20.
4. בתוך כך קבעה הוועדה כי אין צורך בהגשת תצהירים והוחלט על הגשת סיכומים בכתב.
5. סיכומי העוררת הוגשו ביום 19.9.20, סיכומי המשיב ביום 4.11.20 וסיכומי התשובה מטעם העוררת הוגשו לאחר ארכות ביום 26.11.22.

עיקרי הרקע עובדתי:

6. המדובר בשטח בגודל של 2,322 מ"ר אשר אין מחלוקת כי הינו מוחזק ע"י העוררת. (להלן "הנכס נשוא השומה" ו/או "הנכס").
7. הנכס מצוי בקומת מרתף ובו 72 מקומות לחניית רכבים.
8. עד ליום 19.11.17 חייב המשיב את הנכס על פי קוד סווג 810- דהיינו: סווג "חניון מקורה" ואולם ביום 20.11.2017 שינה המשיב קוד הנכס לקוד סווג 311- דהיינו: סווג "משרדים שירותים ומסחר".

9. טענות העוררת:

העוררת העלתה כנגד החיוב מס' טענות:

- א. סווג הנכס שגוי ואיננו כדין הואיל ועל פי צו הארנונה לעיריית נתניה קיים סיווג ספציפי אשר מתאר את השימוש המבוצע בנכס ומתייחס לנכסים מסוג זה ומאחר ולטענתה המדובר בשטחים המשמשים לחניה גרידא- וללא תשלום- הרי שיש לסווג הנכס על פי הצו כ- "קרקע תפוסה לכל מטרה אחרת".
- ב. המדובר אומנם בחניית רכבים אך אין מדובר בעסק/ שירות כלשהו.
- ג. מאחר ובצו הארנונה מצוי סווג מיוחד "לחניון שלא בתשלום" וכך חויבה העוררת בעבר ולא נעשה בו שינוי, הרי שיש להמשיך ולחייבה על פי סווג זה בתורת "Lex Specialis" הגובר על "החוק הכללי"- "Lex Generalis"
- ד. מוסיפה העוררת וטוענת כי מדובר בשינוי סווג מבלי שהשתנה השימוש- שינוי סיווג שהוא אסור בהתאם לתקנה 5 (א) לתקנות הסדרים למשק המדינה (ארנונה כללית- רשויות מקומיות) התשס"ז-2007.
- ה. בשנות המס 2019-2020- 10 חניות מכל מקום משמשות "כחנית עובדים" ועל כן יש לחייב חניות אלה ע"פ סווג של חניה שלא בתשלום לפחות מ- 1.1.19.
- ו. העוררת למדה כי שינוי הסיווג הוחל מיום 20.11.17 רק מהתשובה להשגה בשלהי חודש יולי 2018 ועל כן חויבה בתקופה שמיום 20.11.17 ועד ליוני 2018 הינו חיוב רטרואקטיבי - ופסול.
- ז. בשולי טענותיה הוסיפה וטענה העוררת כי "לבטח אין לחייב שטחי המעברים בסווג "עסק" (סעיף 32 לסיכומיה).

10. טענות המשיב:

כנגד טענות העוררת השיב המשיב כך:

- א. הסווג הנכון הינו "משרדים שירותים ומסחר" ולא חניון.
- ב. הגדרת חניון בצו הארנונה ופרשנותו התכליתית ומהות פעילותה של העוררת על פי המוכח מהמציאות בשטח אינם מאפשרים קבלת הטענה לסווג הנכס כחניון אלא מדובר באחסנת רכבים לצורך העברתם ללקוחות החברה.
- ג. הוא הדין לעניין 10 מקומות החניה אשר מוכח בראיות כי אינם בבעלות עובדי החברה.
- ד. אין לוועדת הערר סמכות לדון בשאלת החיוב הרטרואקטיבי ומה גם שטענה זו עלתה לראשונה רק בסיכומי העוררת ומכל מקום אף לגופו של עניין נשלח מכתב מיום 15.8.17 המודיע לעוררת על שינוי הסיווג.
- ה. אף ביחס לטענה בדבר שינוי סווג אסור- טוען המשיב כי הועדה נעדרת סמכות לדון בכך ומכל מקום לגופו של עניין המשיב לא רק רשאי אלא אף חייב לשנות שומת מס וסווג הנכס בהתאם לשימוש הנעשה בו בפועל ואין לתופסו על טעותו.

11. טענות העוררת בתשובתה על סיכומי המשיב:

- בסיכומי תשובתה לרוב חזרה העוררת לרוב על טיעוניה שבסיכומיה העיקריים, איבחנה את הפסקה וטענה כי איננה רלבנטית לנידון דין וכי לעניין הסמכות – יש סמכות לוועדה לדון ולהכריע בכל השאלות השנויות במחלוקת.

דיון והכרעה:

12. יאמר מיד כי לסיור שקיימה הוועדה היה משקל משמעותי ביותר לצורך ההכרעה בעררים- כאשר מקרה זה בא בגדרם של המקרים המובהקים עליהם נאמר כי "אין טוב ממראה עיניים" ו"אין לו לדיין אלא מה שעניו רואות".

13. משכך אין טוב ויפה מלצטט את פרוטוקול הסיור- דברים כהווייתם - וכך :

"פרוטוקול

סיור בשטח

1. התקיים סיור במקום ביום 10.9.20 (רחוב מפ"י, נתניה) בנוכחות כל הנ"ל.
2. נרד לקומה שמתחת.
3. בעומק הקומה מצוי שער עם שלט: "חניה פרטית- רכב זר ייגרר".
4. נציג העוררת מתאר כי מדובר בשטח לאחסנת מכוניות המוצעות למכירה ללקוחות.
5. כאשר לקוח מבקש לרכוש רכב יורד נציג החברה ומעלה משם רכב על מנת להציגו בפני הלקוח.
6. יש חלק שמוקצה לחניות- לרכבי העובדים- כ- 10 חניות.
7. ב"כ העוררת:
אני טוענת כי בהתאם לסעיף 3 (יא) לצו המיסים, אין לחייב על פי סיוג של "מסחר ושירותים" אלא לפי "קרקע תפוסה".
8. ב"כ המשיב:
מדברי הסמנכ"ל עולה מפורש כי לא מדובר בחניון לפי הגדרתו בפסיקה.
על פי הפסיקה חניון הוא שטח המספק שירותי חניה לציבור בלתי מסוים- כאן מדובר בפעילות אינטגרלית לעסק של מכירת מכוניות ואני מפנה לפס"ד "קל- אוטו".
9. ב"כ העוררת:
צו הארנונה קובע תעריף ספציפי למקרה שלנו.
לקוחות לא יורדים לכאן, לא מדובר בתצוגה."

14. לצד זאת ועל אף שנטל ההוכחה רובו ככולו מוטל על העוררת בוודאי באספקט העובדתי, כל מה שצורף מצידה כ"ראיות מהותיות" היו : תשריט וכן תמונות של החניון כשהוא מצוי בתפוסה מלאה ו/או חלקית - הא ותו לא!

15. מאידך גיסא -ולמעלה מן הצורך, יש לומר כי דווקא המשיב מצידו העמיק חקור, מצא וצירף תמונות של אותם רכבים אשר צולמו במעמד הסיור כאשר מלוחיות הרישוי שלהן עלה, כי כולן "באורח פלא" בבעלותו של אחד בשם "חגאג דוד" עד כי לא נותרה ברירה לעוררת אלא להגיב כך בסעיף 16 סיפא לסיכומי תשובתה: "16... יובהר כי מדובר ברכבים אשר חוזרים מטרייד אין והעוררת לא ממהרת לשנות שם לגביהם ומעבירה חלק ממכוניות אלה לשימושי עובדיה".

16. הדברים הנ"ל אינם עולים בקנה אחד עם טענותיה בסיכומיה העיקריים- שם טענה בסעיף 12 בין היתר כך: "12 להלן פירוט העובדות שאינן ניתנות לסתירה ואשר עלו גם במסגרת הסיור בנכס - ולא נעשית כל פעולת מכירה". (האמנם?! - ח.י.)

הנה מתברר כי המציאות בשטח הוכחה כ- שונה לחלוטין -מן הנטען !!!.

17. ובעודנו אוחזין בניתוח הראיות טרם ניכנס למשמעותן המשפטית נציין עוד כי אדרבא מרצף התמונות שצירפה העוררת ניכר כי כל המקומות "תפוסים" במכוניות **טרם מסירתן ללקוחות** מה שמוכיח בעליל כי מדובר "במדף" עליו מצויה "הסחורה" (צי מכוניות) אותה "סחורה" שבתחום פעילותה המסחרית השוטפת של העוררת - **ודעת לנבון נקל**.

18. אף הטענה לפיה התוודעה העוררת לשינוי הסיווג רק בשלהי חודש יולי 2018 - הופרכה -נוכח הצגתו של (נספח 3 לסיכומי המשיב) המהווה-מכתב שנשלח בדואר רשום מיום 15.8.17 ואשר תוכנו מדבר בעד עצמו. 19. ודוק - כנגד ראיה ממשית זו לא מצאנו התמודדות אמיתית מצד העוררת אשר הסתפקה בטענה בעלמא בסעיף 17 לסיכומי תשובתה לפיה כביכול:

"17... המשיב לא הוכיח כי נשלחה ו/או נמסרה הודעה בדבר עדכון השומה לעוררת במסגרת השגתה בקשה העוררת לקבל פרטים נוספים ושמרה על זכותה להוסיף טענות בהמשך".

20. והנה כשמעיינים בסעיף 1 להשגתה (שצורפה גם כנספח "א" לסיכומי תשובתה) פותחת העוררת כך:

"1. מבדיקה אקראית שביצעה מרשתנו התחוויר לה..."

21. והדעת נותנת- כי אם בוצע והודע על שינוי הסיווג מ- 15.8.17 כטענת המשיב- הרי מן הסתם גם נשלחו חשבונות מתוקנים דו- חודשיים מאז 8.17- ואם כן יש לתמוה-האומנם רק "בדיקה אקראית" ב- 7.18 תגלה את "הקפיצה" בחיוב או שמא אותם חשבונות שנשלחו במהלך השנה שחלפה מאז התיקון ב- 8.17 ועד 8.18 הם "שבישרו" את השינוי ?! כמדומני שהתשובה על כך ברורה וקיים יסוד יותר מסביר להניח כי העוררת נחשפה לשינוי וידעה אודותיו עוד משנת המס 2017 .

סיווג הנכס כ"משרדים שירותים ומסחר"- הוא הסיווג הנכון :

22. בצווי הארנונה של עיריית נתניה מצוין מפורשות בסעיף 3 יא- כי חניונים הינם:

"שטח מקורה או שאינו מקורה, אשר שימוש העיקרי הוא חניון לחניית מכוניות".

המונח "חניון" על פי פרשנותו התכליתית של הצו הינו - מקום שהוקצה להחנות בו כלי רכב לציבור בלתי מסוים של אנשים ולצורך חניה מזדמנת.

ובפסיקה נקבע – כך למשל בעת"מ (ת"א) 173/09 קל- אוטו פרויקטים בע"מ נגד מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (פסק דין מיום 28.8.11 פורסם במאגר נבו) (להלן: "עניין קל אוטו") כי כאשר הנכס לא משמש כחניון כלל, מאחר שאינו משרת ציבור בלתי מסוים של חונים זמניים, אלא נועד לשרת את המערערת לצורך תפעול העסק. יש לדחות את טענות המערערת ולקבל את עמדת מנהל הארנונה.

וראה גם פסק הדין של בית משפט העליון בבר"ם 728/11 בעניין קל אוטו.

גם בפסק הדין בעמ"נ (ת"א) 2144-03-16 דומיקאר בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (פורסם במאגרים) נקבע כך:

"הנכס הינו חלק אינהרנטי מעסקה של המערערת, בבחינת חוליה אחת בשרשרת פעילותה העסקית, ובדין נקבע כי אין לסווגו כחניון".

23. לעניין זה אנו מפנים גם לפסק הדין – פרי עיטה של הועדה דן בעררים 51/17, 22/16, 74/15 תמיר טאובר נכסים בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית נתניה שם קבענו כך:

"חניון גרידא" הוא שטח שמשמש להחנות רכבים חניה זמנית של כלי רכב לציבור בלתי מסוים ולשם רווחת הכלל ואילו בנידון דידן הרושם הברור הוא כי אין מדובר בכך אלא בחנית רכבים לצורך ובמסגרת עיסוקה המסחרי של העוררת.
אכן השימוש העיקרי הנעשה על ידי העוררת בשטח נשוא השומה איננו לצורך חניית מכוניות אלא לצורך אחסנת הרכבים ואו טיפול שוטף בהם טרם העברתם אל שוכרים כחלק מעיסוקה המרכזי כפי שטוען המשיב ובצדק, וככל שיש שימוש נלווה באחוזים כאלה ואח' הרי שמוש זה הינו תפל לעיקר השימוש כאמור ומכל מקום איננו עולה אף הוא כדי חניה גרידא.
זוהי הפעילות "האמיתית" של העוררת וברור הוא כי פעילות זו איננה נופלת להגדרת "חניון" שבצו הארנונה."

24. ובבואנו ליישם את הקביעות הנ"ל על נידוננו מתברר בעליל - ואין מחלוקת על כך - כי השטח נשוא הערר אינו משמש לחניה המשרתת ציבור בלתי מסוים, אלא משמש את העוררת לצורך פעילותה העסקית השוטפת.
25. לענין זה די לצטט מדברי מר אשורי מטעם העוררת אשר אמר במהלך הסיוור מיום 10.9.2020 שנערך עם חברי הוועדה וכך: **"מדובר בשטח לאחסנת מכוניות המוצעות למכירה ללקוחות"** (ראה סעיף 4 לפרוטוקול הסיוור המצוטט לעיל) - **הא לנו הודאת בעל דין!**
26. **לא זו אף זו** - בכניסה לשטח נשוא הערר ניצב שלט ובו כתוב: **"חניה פרטית- רכב זר ייגרר"** (ראה סעיף 3 לפרוטוקול הסיוור).
27. משכך לא ניתן לסווג את הנכס כ"חניון" אחר שהעוררת מודה בעצמה כי השטח משמש לאחסנת רכבים לצורך העברתם ללקוחות החברה. וכן כי השטח אינו משמש ציבור בלתי מסוים לצורך חניה זמנית. **נהפוך הוא ואדרבא** - קיים שילוט האוסר ומונע זאת מן הציבור.
- וברי הוא כי השטח משמש את העוררת לצורך פעילותה העסקית ועל כן הסיווג לא יכול להיות אחרת מאשר "משרדים שירותים ומסחר".
28. אין ממש גם בטענת העוררת לפיה בתשריט שערך המודד מטעם העירייה מצוין השטח כ"חניות" שכן סיווג נכס נקבע על פי השימוש שנעשה בו בפועל ולא על פי הרשום בתשריט שנערך מטעם מודד ואף כי השטח נחזה כחניות - המהות קובעת -ומהות השימוש שנעשה בפועל איננו לצורך חניות המיועדות לציבור הרחב אלא שטח המיועד ומשמש לצורך פעילותה העסקית של העוררת.
29. ובנוגע ל-10 החניות אשר כביכול, "שמורות לעובדי החברה".
- לטענת העוררת בכל הנוגע לשנת המס 2019 ו- 2020 ישנן 10 חניות המשמשות ומסומנות לטובת "חניית עובדים". תוך שהפנתה למכוניות שחנו בסיוור ועל כן לטענת העוררת לכל הפחות יש לעדכן את סיווג חניות אלה ע"פ סיווג חניה שלא בתשלום (וזאת לכל הפחות החל מיום 1.1.19).
- אלא מאי? שהוכח על ידי המשיב כי אותן מכוניות שחנו בחניון במהלך הסיוור מיום 10.9.2020 תחת השלט "חניית עובדים" לא היו אלא רכבים הרשומים על שם חגאג' דוד והינם בסטאטוס- "מבוטל". והוכח כי לא מדובר ברכבים המצויים בבעלות עובדי החברה, אלא ברכבים המיועדים למכירה (ממש כך!) ומשכך מצויים הם בסטאטוס "מבוטל" (על מנת שלא לרשום בעלות נוספת במשרד הרישוי, עובדה שעלולה להפחית את ערכם של הרכבים)(ר' לעיל סעיף 15 לפסק הדין).
- ועל כן יש לדחות הטענה כי ישנם 10 מקומות חניה שמוקצים לטובת עובדי העוררת ומה גם שאין ולא יכולה להיות למשיב שליטה - אימתי יפנו או לא יפנו מקומות אלה לצורך "העמסת" הרכבים הנסחרים אצל העוררת דבר יום ביומו ואין לדבר סוף.
30. ומשכך נדחית טענת העוררת אף ביחס לאותן 10 החניות הנ"ל.

החוב אינו "רטרואקטיבי ופסול" ואין מדובר בשינוי סיווג אסור:

31. המשיב גם טוען כי לוועדת הערר הנכבדה אין סמכות לדון בטענת החוב הרטרואקטיבי ובטענת שינוי סיווג אסור. ואולם מקובלת עלינו טענת העוררת כי טענותיה לגופו של ענין, אכן מצויות בסמכות ועדת הערר בהיותן טענות הנוגעות לשימוש הנעשה בנכס ו/או לסיווג השטחים בנכס.
32. **שאלת החוב הרטרואקטיבי** אף היא מהווה שאלה משפטית אשר הועלתה לצד מחלוקת עובדתית מובהקת ועיקרית ואין לפצל את הדיון בשאלות השונות באופן שבו חלק יידונו בפני הועדה הנכבדה וחלקן בפני ערכאות אחרות (עת"מ (חיפה) 1284/03 מקורות חברת מים בע"מ נגד מ.א. מנשה (פורסם באתר המשפטי נבו)).
33. דא עקא באשר לחוב הרטרואקטיבי טען המשיב כי יש לדחות הטענה בשל מספר טעמים:
- אין טענה זו מצויה בסמכותה של ועדת הערר, טענה זו עלתה לראשונה בסיכומי העוררת, הטענה אינה נכונה גם לגופו של עניין שכן המשיב הודיע לעוררת על שינוי הסיווג ביום 15.8.17 וציין כי שינוי הסיווג יתחיל משנת הכספים 2018. מכאן, שאין מדובר בחוב רטרואקטיבי-ופסול.
34. ובכן ואף מבלי להידרש לכלל טענות המשיב הרי לאור הדברים עליהם עמדנו ונימקנו בסעיפים 18 עד 21 לעיל בפסק הדין הרי המדובר בהודעה שנמסרה במהלך שנת המס 2017 ועל כן החוב אינו רטרואקטיבי ואינו פסול.
35. **ובאשר לשינוי הסיווג** טוען המשיב כי טענה זו אינה מצויה במסגרת סמכותה של ועדת הערר ומכל מקום לגופו של ענין טען כי בהתאם להלכה הפסוקה כל שנת מס עומדת בפני עצמה ועל כן גם אם הרשות החליטה באופן מודע לעניין שנה מסוימת להעניק פטור או הנחה לנישום, אין הדבר מחייב אותה לעולמי עד ואין הדבר מונע ממנה בכל שנת מס לבחון מחדש את העובדות בנכס לאשורו ולחייב את הנישום בהתאם לצו הארנונה התקף (ראה לעניין זה רע"א 2981/91 מאירה ריינר נ' עיריית ירושלים, פד"י מו (3) 661).
- מוסיף המשיב וטוען כי התאמת סיווג המתאים בצו הארנונה לא רק שהינו מותר אלא אף מחייב מאחר שאין להנציח טעות שנעשתה בהשתתפות סיווג שגוי ויש לתקן את המעוות. (בע"מ 104/03 קפלן נ' עיריית רמת גן, פ"ד נח (3) 769).
- משכך מקובלת עלינו טענת המשיב כי אין המדובר בשינוי מדיניות אלא בתיקון שומה שהינו מותר ואף הכרחי.

ולענין טענת העוררת כי "חוק ספציפי גובר על חוק כללי":

36. הכלל האמור אינו רלבנטי מקום בו השימוש בנכס עונה להגדת הסיווג הספציפי.
- הסיווג הספציפי בנידון דידן הוא "מסחר" שנכלל בסיווג הספציפי של "משרדים מסחר ושירותים" משכך הסיווג הספציפי הנכון ביותר לשימוש שנעשה בנכס, הינו "משרדים שירותים ומסחר"- ואין בלתו.
37. לפני סיום נציין רק כי אמנם נטענה טענה נוספת (סעיף 32 לסיכומי העוררת) כי אין לחייב שטחי המעברים בסיווג "עסק" ואולם ניכר כי טענה זו נטענה כלאחר יד ובשפה רפה -ולא בכדי!
- שהרי הלכה היא ובודאי זו ידועה לב"כ העוררת שאיננו קטלא קניא ואין צורך להכביר מילין כי "שטחי מעבר" ובודאי בנכס נשוא הערר- הינם חלק אינטגרלי מהנכס שהרי בלעדי מעברים אלה אין כל אפשרות לשנע את "הסחורה" (הרכבים) שעל "המדף" – ואידך זיל גמור.

סוף דבר:

38. לאור כל האמור המוכח והנטען הננו קובעים בזאת כי :

- א. סיווג הנכס הנכון הוא "משרדים מסחר ושירותים" (קוד 311) ולהסיר ספק הדבר אמור גם לגבי "10 חניות העובדים" ו- "שטחי המעבר".
- ב. החיוב על פי הסיווג כאמור (קוד 311) הינו כדין ומיום 20.11.2017.
- ג. לא מצאנו לחיוב בהוצאות.

39. בהתאם לתקנה 20(ב) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בפני ועדת הערר) התשל"ז-1977, קיימת זכות ערעור על החלטה זו לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת תוך 45 יום מיום מסירת פסק הדין.

40. בהתאם לתקנה 20(ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בפני ועדת הערר) התשל"ז-1977, החלטה זו תפורסם באתר האינטרנט של עיריית נתניה, הצדדים יוכלו להביע את התנגדותם לפרסום ההחלטה בתוך 5 ימים מיום קבלת פסק הדין ותינתן החלטה בהתאם.

עו"ד חיימי יהודה
יועץ מס יוסי סופר

אני מסכים לפסק דינו של יו"ר הוועדה.

יועץ מס יוסי סופר
חבר הוועדה

אני מסכים לפסק דינו של יו"ר הוועדה.

עו"ד חיימי יהודה
חבר הוועדה

הוחלט כאמור בפסק דין של יו"ר הוועדה – עו"ד חיימי יהודה –
ניתן היום ד' סיוון תשפ"ד 10.6.2024.

עו"ד חיימי יהודה, יו"ר
יועץ מס יוסי סופר, חבר
עו"ד חיימי יהודה, חבר