

בפני ועדת הערר:

עו"ד חימי יהודה, יו"ר הועדה
יועץ מס, סופר יוסי, חבר
עו"ד ורו"ח שרון חייט, חבר

העוררת:

בנסמן וזוזו קידס בע"מ

ע"י ב"כ עוה"ד גליה גרימברג ואו חני רובינשטיין וילצ'ינסקי ואח'
מרח' יעקב אליאב 5 ת.ד. 23177 ירושלים 91231
טל': 073-2554466, פקס: 073-2554455

- נ ג ד -

המשיב:

מנהל הארנונה של עיריית נתניה

מרח' הצורן 4 ג', אזור תעשייה החדש נתניה
ע"י ב"כ צומן, רוקח, לנקרי פרידלר ושות' - עורכי דין
מרח' פלאוט 10, קריית המדע, רחובות 76706
טל' 08: 9366699, פקס 08-9366688

פסק דין

עו"ד חימי יהודה, יו"ר הועדה:

א' – אקדמות מילין:

1. העוררת מחזיקה בנכס, המחויב בספרי המשיבה (להלן: "המשיבה" ו"ואו"העירייה") בקניון "עיר ימים" - בנתניה.
2. העוררת נדרשה ע"י העירייה לשלם ארנונה בהתאם לשטחים בנויים בגודל של 339 מ"ר, כאשר השטח של 98 מ"ר מהווה חלקה היחסי בשטחים המשותפים.
3. המדובר בנכס מסחרי שהכניסה אליו והשירותים הניתנים בו נעשים בתשלום.
4. אין מחלוקת בין הצדדים כי שטח הנכס העיקרי משמש כ"גיימבורי".

ב' – הסוגיות שבמחלוקת:

5. העוררת סבורה כי יש לחייב את שטח הנכס בהתאם לסיווג "אולמות המשמשים למשחקי כדור וקארטינג" שכן מירב הפעילות המתבצעת בנכס הינה פעילות ספורטיבית מובהקת.
6. כמו כן טענה העוררת בדבר פרשנות דיני המיסים, אפליה ומדיניות אצל רשויות אחרות.

ג' – טענות הצדדים – דיון והכרעה בהן:

טענות העוררת ביחס לסיווג הנכס כ"אולמות באולינג וקארטינג":

7. הורים רבים לפעוטות ברחבי הארץ ואף ברחבי העולם מחפשים אפשרויות שונות לביצוע פעילות גופנית לילדיהם הרכים אשר תתאים לגילם, תאפשר להם "לפרוק מרץ", תפתח אותם מוטורית, ותחנך לפעילות גופנית בריאה.
- לילדים בגיל הרך (מגיל כמה חודשים ומעלה) אין לרוב חוגים מתאימים ועל כן הפתרון הנגיש והאידיאלי להורים הינו לקחתם "לגיימבורי" שם, נמצאים מתקנים : מתנפחים, מזרונים בכל מיני צורות וגדלים בהם מבצעים הזעזועים פעילויות גופניות והתפתחותיות כגון : טיפוס, זחילה, הליכה, קפיצה וכיוב"ז.

8. לטענת העוררת בסיווג "אולמות המשמשים למשחקי כדורת וקארטינג" אשר הינו תעריף מופחת מסיווג עסקים רגיל קיים בבסיסו הגיון שכן מדובר בנכסים גדולים בהכרח בשטחם לאור המתקנים המצויים במקומות מסוג זה והמשמשים לפעילות ספורטיבית.

מתוך מכלול השטחים באולמות באולינג וקארטינג, השטח בו מתבצעת הפעילות עצמה הינו קטן בהרבה מהשטח הכולל.

9. אין הבדל בין תכלית השימוש אשר נעשה בנכס העוררת לבין נכס המשמש לבאולינג וקארטינג ועל כן יש לתקן את סיווגה מהסיווג "משרדים, שירותים ומסחר" לסיווג "אולמות באולינג וקארטינג".

10. "גיימבורי" אינו נותן שום "שירות" אלא מהווה מגרש משחקים מקורה אשר נועד לפעילות ספורטיבית לגיל הרך כאמור.

11. העוררת מפנה לסעיף 8 לחוק ההסדרים במשק המדינה תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב) התשנ"ג – 1992 (להלן: "חוק ההסדרים") הקובע כי: "הארנונה תחושב לפי יחידת שטח בהתאם לסוג הנכס, לשימושו ולמקומו".

בתקנות ההסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות בשנת 2000 התש"ס – 2000) (להלן: "תקנות ההסדרים"), נקבע כי הקריטריון הראשי על פיו נקבע סכום הארנונה הינו השימוש:

"סיווג הנכס: קביעת סוג הנכס בהתאם לשימוש בו, תת סיווג – סיווג משנה של סוג נכס לרבות בשל מקומו".

בנסיבות אלה טענה העוררת כי המבחן הראשי לקביעת סיווגו של נכס הינו מבחן השימוש. אמנם, ניתן להתחשב בסוג הנכס ומקומו, אולם החלוקה הראשונית הינה לפי אופי השימוש הנעשה בנכס.

12. התכלית ביצירת סיווגים בצו הארנונה הינה לקבוע קטגוריות של שימושים ולהטיל תעריפי ארנונה המותאמים לשימוש הנעשה בפועל בכל נכס ונכס. תכלית זו זכתה לעיגון בפסיקה ובהלכות.

13. כמו בבאולינג וקארטינג שהינן פעילויות בעלות אופי ספורטיבי הדורשות שטחים נרחבים ואשר אינם מפקים תועלת כלכלית ישירה. כך גם בגיימבורי מדובר סוג נכס אשר מטבעו מצריך שטח גדול – ובענייננו – שטח של 340 מ"ר משמש לפעילות אשר איננה בעלת תועלת כלכלית ישירה מעצם גודלו הרב.

14. לאור האמור לעיל, בהתאם לפסיקה ולתכלית השימוש המבוצע ואותו ההיגיון העומד מאחורי הסיווג לאולמות באולינג וקארטינג – טוענת העוררת כי יש לתקן את החיוב ולסווג את הנכס ככזה.

טענות המשיב ביחס לסיווג הנכס – "משרדים שירותים ומסחר":

15. לטענת המשיב סיווגו הנכון והראוי של הנכס הינו "משרדים, שירותים ומסחר".

16. לטענת המשיב – בפרק ד' – "שיעורי ארנונה נכסים נוספים", סעיף 2, נקבע סיווג מפורש לנכסים שהינם אולמות ומשמשים לאחד מהשניים: לכדורת ולקארטינג.

17. מהאמור עולה, כי רק אולמות המשמשים לאחד מהשניים דהיינו: למשחקי כדורת או קארטינג – יסווגו בהתאם לסיווג הנ"ל ואין מקום להעניק פרשנות נוספת לצו הארנונה שהינו ברור.

18. "משחקיה" ו"גיימבורי" אינם מוגדרים באופן מפורש בסיווג הנ"ל, לכן יש לדחות ניסיון העוררת "לכפות" על העירייה לסווגה בסיווג שאינו תואם את השימוש שנעשה בנכס.

19. המשיב טוען כי הסיווג הנטען אינו הולם את הפעילות הנעשית בנכס, שכן בנכס לא מתקיימות פעילויות של כדורת ו"או קארטינג". בנכס מופעלת משחקיה לילדים בה ניתנים שירותים שונים ומגוונים לילדים. המדובר בנכס מסחרי לכל דבר.

20. נקבע לא אחת בפסיקה כי מבחן השימוש אינו מבחן בלעדי ואין לקבל את הגישה הטכנית הצרה ולפיה ייקבע סיווגו של הנכס בהתאם למבחן זה בלבד. בבואנו להחליט בדבר סיווגו של נכס עלינו להידרש למבחן משולב הכולל כמובן את מבחן השימוש, אך לא כמבחן בלעדי. בצדו של מבחן זה יש לבחון את סוג הנכס, ומקומו וכן את ייעודו ומהותו. (ראה לעניין זה למשל את קביעת בית המשפט בעת"מ (ת"י) 173/09 קל אוטו פרויקטים בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א).

21. כמוצא אחרון, מרחיבה העוררת את טענותיה ביחס לסיווג הנכס וטוענת כי המונח "שירותים" מאפיין פעילות משרדית כגון דואר וכדומה. לטענת העוררת גיימבורי אינו נותן שום שירות, אלא מהווה "מגרש משחקים" הנועד לפעילות ספורטיבית של ילדים.

על כך טוען המשיב כי:

ראשית - מדובר בהרחבת חזית אסורה אשר אינה יכולה להתאפשר בשלב זה של הסיכומים.
ושנית - לא ברור כלל מהיכן שואבת העוררת את הפרשנות שהיא נותנת למונח "שירותים", שכן, מונח זה מכיל בתוכו מגוון נכסים המשמשים לנותני שירותים שונים, למעלה מן הצורך, יובהר כי כאשר בנכס מתבצעת פעילות משרדית היא נכנסת בגדר הסיווג משרדים, המופיע בצו הארנונה של העירייה - "משרדים", שירותים ומסחר".
ושלישית - כפי שהובהר בהרחבה במסגרת סיכומיה המדובר בנכס בו מופעלת משחקייה לילדים בה ניתנים שירותים שונים ומגוונים לילדים.

ההכרעה לעניין הסיווג הנכון:

22. לאחר בחינת טענות הצדדים וכל אשר הונח בפני הוועדה יש לדחות טענות העוררת, לקבל טענת המשיב ולקבוע כי הסיווג הנכון הינו "משרדים, שירותים ומסחר".

23. ניכר כי העוררת אכן מנסה לדחוק עצמה ובאופן מלאכותי לסיווג "אולמות המשמשים למשחקי כדור וקארטינג" - זאת שעה שצו הארנונה קובע באופן דווקני ומפורש סיווג לכדור ולבאולינג.

24. אין חולק כי הפעילות הנעשית בנכס, איננה של כדור וואו קארטינג אלא בנכס מופעלת משחקייה לילדים בה ניתנים שירותים שונים ומגוונים לילדים עוד, אין גם חולק כי מדובר בנכס מסחרי וכי נגבה תשלום עבור הכניסה והשירותים הניתנים בו.

25. אף במבחן השימוש אין ספק כי הנכס משמש כמשחקייה לילדים ולא מתקיימת שם במובהק פעילות של קארטינג וואו של כדור. לפיכך, הסיווג המתאים ביותר לנכס זה הינו "משרדים, שירותים ומסחר".

26. ויפיים הדברים שנקבעו ברמ 2723/10 הוצאת ספרים עם עובד בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב - יפו ואח' - שם נקבע כך:

"דין הבקשה להידחות. כלל ידוע הוא ששאלת סיווגו של נכס לצרכי ארנונה אינה מהווה, ככלל, עילה למתן רשות ערעור, שהרי סיווג הנכס נעשה בהתאם לשימוש הספציפי שנעשה בנכס ועל פי צו הארנונה הפרטני הנוגע לעניין (ראו: בר"ם 10569/08 מילים שירותי כתיבה ותרגום בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו (לא פורסם, 24.3.2009) סעיף 12 והאסמכתאות המובאות שם (להלן: עניין מילים); בר"ם 8099/09 ונדום אופנה בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (לא פורסם, 28.10.2009))."

27. יש לדחות את טענות העוררת לעניין סיווג הנכס וחיובה הראוי והנכון הוא בהתאם לשימוש של משרדים שירותים ומסחר - נעשה כדן.

ההכרעה ביחס להרחבת החזית:

29. הלכה ידועה היא כי אין להעלות טענות חדשות, אשר לא נטענו בהשגה ובערר.

הערר הינו על התשובה להשגה, ולפיכך הערר אמור להיות מוגש ביחס לאותן טענות שהועלו בהשגה, נדחו על ידי מנהל הארנונה והנישום מבקש לערר עליהן ולהעלות אותן לדיון בפני ערכאה נוספת- היא ועדת הערר.

30. לאור הגיונו ותכליתו של חוק הערר הנישום מנוע מלהעלות במסגרת הערר, וכמובן בסיכומים טענות חדשות שלא נטענו על ידו בהשגה שהגיש למנהל הארנונה. ועדת הערר אינה "ערכאה ראשונה" אלא היא אמורה לדון במסגרת הערר אך ורק בטענות שהועלו בהשגה ואליהן התייחס מנהל הארנונה בתשובתו.

31. סעיף 3(א) לחוק הערר, קובע את זכות ההשגה על שומת ארנונה כללית, בעוד שסעיף 6(א) לאותו החוק מאפשר למי שהשגתו נדחתה בתשובת מנהל ארנונה לערר על התשובה, בפני ועדת ערר: "הרואה עצמו מקופת בתשובת מנהל הארנונה על השגתו רשאי תוך שלושים ימים מיום שנמסרה לו התשובה לערר עליה בפני ועדת הערר".
ור' גם פסק הדין: בר"ם 793/08 ריבוע כחול ישראל בע"מ נ' מנהל ארנונה עיריית הרצליה וכן עמ"י 182/05 קו אופ ת"א דן השרון בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית הרצליה.

וכן עמ"י 114/02 מנהלת הארנונה בעיריית חולון נ' הידרה שירותי הנדסה בע"מ וכן בהמ' (חי') 820/95 מנהל הארנונה בעיריית חיפה נ' אליעזר ומרים שוורץ.

32. משכך יש לקבל עמדת המשיב שעה שהרחבת החזית נעשתה במסגרת הגשת סיכומי העוררת ומקל וחומר.

33. מן המפורסמות היא שאין להוסיף טענות חדשות בשלב הסיכומים שכן אלו משנות את מאזן הכוחות בין הצדדים בצורה שאינה הוגנת כפי שקבע ביהמ"ש העליון ברע"א 9123/05 **אדמוב פרויקטים** (89) בע"מ נ' **סיטי סטייט מקבוצת אלפו בע"מ**: "הרציונל העיקרי העומד בבסיסה של הלכה זו הוא מניעת עיוות דין, והדברים מקבלים משנה תוקף שעה שמשנה החזית הוא התובע.. הפרוצדורה אינה אך קביעת "כללי המשחק", ופעמים רבות יש והיא באה להגן על זכויותיהם המהותיות של הצדדים".

34. משכך יש לדחות הטענה שהעלתה העוררת כאילו "שירותם" מאפיין פעילות משרדית, גישור וכדומה ואילו "גימבורי" אינו נותן שום שירות – כטענה הנטענת בהרחבת חזית אסורה ופסולה כמבואר לעיל.

ולענין הטענות בדבר - אפליה, מדיניות ברשויות אחרות ופרשנות דיני המס:

35. בסיכומיה הוסיפה העוררת טענות בדבר אפליה, מדיניות ברשויות אחרות ופרשנות דיני מס המקלה עם הנישום.

על כך הגיב המשיב וטען כי דין טענות אלה שהעוררת להידחות על הסף ולו משום שמדובר בהרחבת חזית אסורה, נטענו בעלמא וללא הוכחה, ואף אינן נתונות לסמכות ועדת הערר.

36. דין טענת העוררת בדבר אפליה – להידחות – הן בשל כך שהועלתה במסגרת הסיכומים ומהווה הרחבת חזית אסורה והן כיוון שנטענה בעלמא וממילא – ומעל לכל – אין היא נתונה לסמכותה של ועדת הערר.

37. כך גם ביחס לטענה בדבר פרשנות צו המיסים אותה העוררת טוענת לראשונה בסיכומיה ומהווה הרחבת חזית וחורגת מסמכותה של הוועדה.

38. כך או כך – אין לפרש באופן "אוטומטי" פרשנות המקלה עם הנישום אלא יש לנקוט בפרשנות תכליתית, המגישה את ההיגיון והתכלית בבסיס החקיקה ויפס לעניין זה דבריה של כב' השופטת נאור במסגרת עע"ס 4068/10 **עיריית חולון נ' קר פרי בע"מ** (20.12.2011, פורסם בנבו):

"על פרשנות דיני מס וארנונה ובכלל זה, יש להחיל את אותם כללי פרשנות החלים בפרשנותה של כל חקיקה אחרת. נקודת המוצא לפרשנות היא הלשון כאשר מבין מגוון האפשרויות השוניות הנתונות לדבר החקיקה על בית המשפט לבחור את הפרשנות המגשימה את תכליתו".

ד' – סוף דבר:

אשר על כן ולנוכח האמור לעיל טענות העוררת נדחות, חיוב הנכס בדיון יסודי. בנסיבות העניין אין צו להוצאות.

החלטה חסי, ע"ד
מ"ד ועדת הערר
לענייני ארנונה
שליד עיריית חולון

עו"ד חיימי יהודה, יו"ר

יועץ מס יוסי סופר, חבר:

אני מסכים ומצטרף לפסק דינו של יושב ראש הוועדה - עו"ד חיימי יהודה.

יועץ מס, סופר יוסי, חבר

עו"ד שרון חייט, חבר:

אני מסכים ומצטרף לפסק דינו של - יושב ראש הוועדה - עו"ד חיימי יהודה.

עו"ד, רו"ח שרון חייט, חבר

הוחלט כאמור בפסק הדין של יו"ר הוועדה עו"ד חיימי יהודה.

ניתן בהעדר הצדדים ביום כב' אדר התשע"ז (20.3.17).

עו"ד רו"ח שרון חייט, חבר

החלטה חסי, ע"ד
מ"ד ועדת הערר
לענייני ארנונה
שליד עיריית חולון

עו"ד יהודה חיימי, יו"ר

יועץ מס סופר יוסי, חבר

doc: ואפרתוועדת עררופסק דין בנסמן.