

עררים מס' 81/10+78/11

בפני ועדת הערר לארנונה
שליד עיריית נתניה

העוררת:

חברת "מלון פלאס" נתניה

ע"י ב"כ עוה"ד מנחם טבקמן

- נגד -

המשיב:

מנהל הארנונה

ע"י משרד עו"ד צומן, רוקח, לנקרי פרידלר ושות' בע"מ.

פסק דין

יו"ר הוועדה: עו"ד חימני יהודה:

רקע כללי ודיוני:

1. המדובר אמנם בעררים המתייחסים לשנות המס 2010 ו- 2011 ואולם התקיימו בין הצדדים הליכים גם במסגרת עתירה מנהלית.
2. בדיון מיום 19.4.15 הודיעו הצדדים לוועדה כי נפגשו ביניהם והינם בוחנים הצעה שעומדת על הפרק וזקוקים לזמן על מנת למצות את המו"מ.
3. בדיון מיום 28.11.16 הודיעו הצדדים כי נראה שאין מנוס אלא למצות את ההליך עד תומו, הגישו תצהירים וכן הגישו סיכומים לאחר שניתנו ארכות : העוררת הגישה את סיכומיה ביום 21.3.18 המשיב הגיש סיכומיו ביום 28.5.18 ועל סיכומי המשיב הגישה העוררת תגובתה ביום 12.6.18.
4. ההכרעה להלן הינה וכעת במה שעוד נותר במחלוקת בין הצדדים.

רקע עובדתי:

5. העוררת הינה הבעלים של הנכס הידוע בכינויו "בית מלון פלס" הממוקם ברח' גד מכנס 33 בעיר נתניה (להלן: "הנכס").
6. בחודש מאי 2010 נערכה מדידה בנכס בה נמצא כי גודלם הכולל של השטחים הבנויים המצויים בנכס הינו 4,229 מ"ר.
7. טרם ביצוע המדידה, חיובי הארנונה – ביחס לשטחים הבנויים הנ"ל – נעשו בחסר – היינו שטח לחיוב היה 2,087 מ"ר בלבד.
8. עוד עלה מן המדידות שביצעה העירייה כי העוררת מחזיקה בשטחים נוספים המסתכמים ב- 461 מ"ר, אשר גם בגינם לא שולמה כלל ארנונה לעירייה.
9. בנסיבות אלה נשלחה לעוררת שומת ארנונה מעודכנת רטרואקטיבית בהתאם לשטחים שנמדדו גם עבור השנים 2003-2010 וכן נשלחו לעוררת שומות ארנונה "שוטפות".
10. מהתצהיר שהגישה העוררת עולה כי לא חלקה על גודל השטחים שנמדדו על ידי העירייה ואף הדגישה כי לא חל שינוי פיזי בנכס לאורך השנים.

טענות הצדדים במה שנותר להכריע - בקליפת אגוז:

11. לאחר שהוגשו התצהירים וסיכומי הצדדים הצטמצמו השאלות שבמחלוקת כמתואר להלן

טענות העוררת:

א. השומה והחייב הרטרואקטיבי הינו פסול ושלא כדין.

ב. הסיווג "קרקע תפוסה" אינו נכון - אלו שטחים שאין בהם שימוש ומהווים חלק מן "הבניין".

ג. לעניין אולם האירועים / מסעדה "היידשע מאמא" - ציינה העוררת בסעיף 18 לתגובתה על סיכומי המשיב כך:

" 18. העוררת מקבלת את הטענה ששטח המסעדה הוא חלק בלתי נפרד מהמלון שבחזקתה גם אם ההפעלה שלה נמסרה לצד ג'.

19. העוררת שילמה לגביה את הארנונה בעבר והמשיכה לעשות כן בפועל גם לאחר תיקון השומה".

טענות המשיב:

א. במקרה הנדון יש להצדיק החלה רטרואקטיבית של החיובים.

ב. מכל מקום החיוב לשנת המס 2010 אינו נחשב "חיוב רקטרואקטיבי".

ג. העוררת לא הסתייגה מתוכנית המדידה של המשיב ולא מגודלם של השטחים הקבועים בה וכן- סיווג הקרקע כ"תפוסה" - הינו נכון.

הכרעה:

לאחר עיון בעררים, בתשובות המשיב, בתצהירי ובסיכומי הצדדים מצאנו לנכון להכריע בסוגיות האמורות וכדלהלן.

סוגיית החיוב הרטרואקטיבי:

15. במסגרת עתירה מנהלית עת"מ 7031-09-10 מחוזי תל אביב אותה הגישה העוררת, הוסכם דיונית, כי הועדה תכריע אף בשאלת החיוב הרטרואקטיבי.

16. **טוען המשיב** כי יש לחייב את העוררת בתשלום הארנונה החל משנת 2003 שכן העוררת הוסיפה בנכס שטחים בנויים ולא שילמה עבורם ארנונה והוכח כי העוררת עשתה שימוש בכל שטחי הקרקע בנכס.

17. לנוכח היקפם העצום של השטחים שלא שולמה בגינם ארנונה מוצדק לחייב את העוררת בתשלום הארנונה בגין תוספות השטחים שנמצאו בנכס כאמור גם ביחס לשנים קודמות.

18. **לטענת העוררת** לא היו כל חריגות בנייה או תוספות בניה שלא בהיתר, המשיב ידע את גודל ומהות הנכס והשטחים המוחזקים על ידי העוררת אף במסגרת ביקורות שונות שערכה העירייה בנכס ולא הושתרו מהמשיב שטחים ולא כל מידע נחוץ אחר לעניין חיוב בארנונה, אלא כי מדובר במחדל של שנים מצד הרשות שאין לגלגל את תוצאותיו על גב העוררת רטרואקטיבית, שרירותית ובחוסר סבירות קיצוני.

19. הפסיקה בעניין זה רחבה מיני ים וחלקה אף אוזכר – ע"י הצדדים - זה בכה וזה בכה.

20. לכל טענה הנטענת על ידי הצד האחד מוצאים אנו טענה מנגד והטיעונים – הן משפטית והן עובדתית – כחריב המתהפכת.

21. והנה, עד שנפל דבר בפסה"ד בעניין עיריית גבעת שמואל, מצאנו בפסיקה גישות מעורבות באשר לזכות הרשות לחייב רטרואקטיבית והדברים לא היו בבחינת "שחור ולבן" כאשר בתיאמ"ש ביכרו לילך בשבילים שבתווך ובאזור הדמדומים והציעו פתרון משוקלל על פי מצפן שיפוטי.

ור' נא דברים כדורבנות שנאמרו בפסק הדין, מפי כב' השופטת קובו אסתר בעת"מ 2538/05 רכבת ישראל בע"מ נ. עיריית תל אביב יפו.

22. ואולם כאמור ביני לביני נפל דבר וקיימא-לן כיום הלכה אשר יצאה תחת ידו של בית המשפט העליון - פרי עיטו של המשנה לנשיאה א' ריבלין בענין ע"ב 4551/08 ואח' עיריית גבעת שמואל ואח' נגד חב' החשמל ואח' בו נקבע בין היתר כך:

50. 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 פס' 29 (לא פורסם 30.11.11) (להלן – "ענין 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 – "ענין שגיא") ומשכך, ידו של בית המשפט "תהא קפוצה" בעמ' 784 ע"א 8558/01 בענין עילבון, בעמ' 789 בר"מ 4991/04 מנהלת הארנונה בעיריית חיפה נ. שילוח חברה לביטוח בע"מ פס' ז' (לא פורסם 3.5.2007) (להלן – "ענין שילוח") ע"מ 3081/10 תשתיות נפט ואנרגיה בע"מ נ. מועצה אזורית חוף אשקלון, פס' מ"א (לא פורסם 21.8.2011) (להלן – ע"מ 3081/10 בענין תש"ן) ע"מ 1244/07 (להלן – ענין שמי בר) חיובים שאינם רטרואקטיביים לעומת זאת, אינם כפופים לחזקה זו, אולם כפופים הם ככל סמכות של רשות מנהלית, למבחנים החלים על הפעלת שקול הדעת המנהלי, ובראשם מבחן הסבירות (ענין שגיא, בעמ' 598 בג"ץ 2933/94 רשות שדות התעופה נ. בית הדין הארצי לעבודה, פ"ד נ (03) 837, 855 (1996) על עקרון הסבירות באופן כללי ראו: דפנה ברק-ארז משפט מנהלי כרך ב' 723-770 (2010).

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 להתיר את החיוב, הרי שחיוב שאינו רטרואקטיבי נתפס תחילה כחיוב "תקין" והנטל לסתור זאת מוטל על הצד המבקש לפסול את החיוב (ראו ע"א 1613/91 ארביב נ. מדינת ישראל, פ"ד מו (2) 765, 786 (1992) (להלן – "ענין ארביב") בג"ץ 5290/97 עזרא – תנועת הנוער החרדי לאומי בא"י נ. השר לענייני דתות, פ"ד נא (5) 417, 410 (1997) (להלן – "ענין עזרא") ענין אורט פס' 36).

...

57. עד כאן באשר להבחנה שבין חיובי ארנונה רטרואקטיביים לבין חיובי ארנונה שאינם רטרואקטיביים, הבחנה זו כפי שצוין היא הבחנה "מקדמית" ואין היא מהווה סוף פסוק, כך, אם אכן מדובר בחיוב רטרואקטיבי ידו של בית המשפט תהא אמנם "קפוצה" בהתרתו, אולם ייתכנו בכל זאת מקרים מיוחדים אשר בהם יותר החיוב, בפסק הדין בענין אורט עמד בית המשפט העליון בהרחבה על העקרונות החלים על תחולה למפרע בכלל, ועל תחולה למפרע של חיובי ארנונה בפרט, בתמצית, נקבע כי כל החלה למפרע ובכלל זה החלה למפרע של חיובי ארנונה, כפופה למבחן דו שלבי של סמכות וסבירות, מבחינת הסמכות ככל שהסמכות להחיל את ההחלטה או את החיוב למפרע אינה מופיעה במפורש בחוק, קיימת חזקה פרשנית נגד תחולה למפרע, אם יימצאו טעמים טובים לסתור חזקה זו כי אז יש לבחון אם ההחלה למפרע עומדת במבחנים הרגילים של הפעלת שקול הדעת המנהלי, ובראשם הסבירות (ראו שם פס' 31 ענין עזרא בעמ' 417 ענין שגיא בעמ' 597-598) בחינת סבירותו של חיוב רטרואקטיבי תיעשה תוך איזון בין עניינו של הפרט בסופיות ההחלטה ומידת ההסתמכות שלו על ההחלטה, מחד גיסא לבין האינטרס הצבורי שבקיום החוק

ובגביית מס אמת, מאידך גיסא חשיבות מיוחדת תינתן כמובן להתנהלותו של הנישום, ולשאלה אם רובץ לפתחו "אשם" כלשהו (ראו: ע"א 8558/01 בענין עילבון בעמ' 789 ע"א 975/97 בענין עילבון בעמ' 452-451 ענין ט.ט. טכנולוגיה בעמ' 784) רק במקרים נדירים, אשר בהם החיוב הרטרואקטיבי יעמוד במבחני הסמכות והסבירות "תיפתח" ידו של בית המשפט ויותר החיוב".

23. **מן הכלל אל הפרט** – ולאחר עיון בחומר הראיות והעולה מן התצהירים והמצורף להם אין לומר כי נידוננו בא בגדר "המקרה המיוחד" בגינו יש להתיר את החיוב הרטרואקטיבי אשר נכון וצודק כי לגביו היד "קפוצה" בהתרתו.

24. בחינת סבירותו של החיוב הרטרואקטיבי נעשה תוך איזון בין עניינה של העוררת ומידת הסתמכותה אל מול האינטרס הציבורי שבקיום החוק וגביית מס אמת.

25. ומשלא מצאנו "אשם" כלשהו בהתנהלות העוררת אשר הנכס שלה מונח היה למרגלות הרשות על זרועותיה לרבות – גם המשיב, כפנקס פתוח, הרי שעובדה זו מוציאה את העוררת מתחולתם של אותם "המקרים הנדירים" בהם תיפתח היד הקפוצה ויותר החיוב הרטרואקטיבי.

משכך אנו סבורים כי אין להשית על העוררת החיובים רטרואקטיביים.

26. יחד עם זאת נציין כי ביחס לשנת המס 2010 החיוב המתוקן הינו כדין ואיננו נחשב רטרואקטיבי שכן תיקון השומה נעשה ונשלח באותה שנת המס (2010) ועל כן החיוב המתוקן –המוגדל –יחול משנת 2010 ואילך ובתוך כך יש לדחות את טענת העוררת לפיה שומת הארנונה לשנת 2010 הינו "חיוב רטרואקטיבי".

סוגיית "קרקע תפוסה":

27. **כפי שמציינת העוררת** בסעיף 16 לתגובתה על סיכומי המשיב –טענתה מצטמצמת לחיוב העוררת באותם-461 מ"ר(העוררת מציינת "כ-450 מ"ר"- ואולם לא צירפה תשריט לסתור) אשר לטענתה אין לסווגם כ"קרקע תפוסה" לאור ההגדרה בסעיף 269 לפקודת העיריות נוסח חדש אלא כחלק בלתי נפרד מ- "הבנין".

הוסיפה וטענה העוררת כי לא הרחיבה חזית –כטענת המשיב – שכן היא כללה בהשגתה את כל הטענות העקרוניות הרלוונטיות אותן פירטה בתצהיר שהוגש מטעמה לרבות בעניין "המשרדים והשירותים" וכן כי לא יכלה לדעת על אלו שטחים מוטלת הארנונה שכן השומות לא התייחסו ולא ציינו שטחים ולכן יש לבטל את החיוב של "קרקע תפוסה".

28. **לטענת המשיב** במדידת העיריה נמצא כי העוררת מחזיקה בשטחי "קרקע תפוסה" הקיימים בנכס ומסתכמים בגודל של 461 מ"ר. כן טען המשיב כי בערר משנת 2010 (ערר מס' 81/10) הרחיבה העוררת את חזית טענותיה כשהיא מעלה לראשונה טענות חדשות אשר לא נזכרו בהשגתה. הן לגבי הטענה כי נעשה שינוי בשיטת המיסוי או במדיניות העיריה וכן טענה לפיה מסעדת "האידישה מאמה" מחזיקה בשטח של כ- 450 מ"ר מחודש מאי 2005.

גם בערר משנת 2011 (ערר מס' 78/11) טוען המשיב, הרחיבה העוררת את חזית טענותיה כשהיא מעלה לראשונה טענה בדבר שינוי מדיניות בכל הנוגע לחיוב בגין "הקרקע התפוסה" המדובר בטענות המהוות הרחבת חזית אסורה וככאלה – יש לדחותן על הסף.

מוסיף וטוען המשיב כי אף בסיכומיה הוסיפה העוררת טענות חדשות שלא נזכרו בהליך הערר וההשגה באשר לשטח קרקע המסומן במס' 29 בתשריט העירייה אינו בשימוש ולפיכך אינו בר חיוב בארנונה וכן טענה כי שטח בנוי המסומן במס' 27 בתשריט העירייה מהווה חיוב כפל וכן כי שטחי הקרקע התפוסה אינם עונים להגדרת "קרקע תפוסה" וכן טענה ביחס לשטח בנוי המסומן במס' 39 בתשריט העירייה.

המשיב עומד על כך שהעוררת צירפה לראשונה לסיכומים נספח אשר לא הוגש במסגרת הליך ההשגה הערר.

על כל אלה טוען המשיב כי מדובר בטענות המהוות הרחבת חזית אסורה וככאלה – יש לדחותן על הסף.

29. יאמר מיד כי טענות בענין "שינוי מדיניות" אשר נטענו על ידי העוררת בין במפורש ובין במשתמע – מקומן לא יכירנו בפני ועדת ערר אשר בודאי איננה מוסמכת לדון בהן – ואידך זיל גמור.

30. אכן הלכה היא כי אין להעלות טענות חדשות אשר לא נטענו בהשגה -במסגרת הערר !ובודאי – שאין להעלות טענות חדשות במסגרת הסיכומים ומשכך נכון היה להורות על מחיקת הטענות החדשות מסיכומי העוררת וכן על הוצאת הנספח שהוגש במסגרת הסיכומים.

ואולם משטען המשיב גם לגופו של עניין -ופטור בלא כלום אי אפשר -הרי שנידרש אף אנו לטענות אלה .

31. בתוך כך וכפי שניתן לראות בבירור אף מהתמונות שצורפו, שטחי המרפסות הפתוחות (מסומנים בתשריט העירייה במס' 27,32,36,40,44) הינם ברי חיוב בארנונה כבניין שכן אף אם לטענת העוררת מדובר במרפסת חיצונית ואו שטחי רחבה בלתי מקורים הרי שבהתאם לסעיף 3 לצו הארנונה יש לחייבם כ"בניין" כהגדרתם וכך :

"בנין – כל מבנה בתחום שיפוט עיריית נתניה כולל מחסן, סככה וכיו"ב או חלק ממנו לרבות בשטח היחידה נכלל כל שטח שבתוך יחידת הבנין לרבות חדר כניסה, פרוזדור, מטבח, הול, אמבטיה, מקלחת, שרותים, מחסן, מרתף, יציע, גזוזטרא, קירות פנימיים וחיצוניים וכל שטח מקורה אחר".

32. ונמצא כי על פי צו המיסים שטח מרפסות ("גזוזטרא") הינו שטח בר חיוב בארנונה כחלק בלתי נפרד משטח המבנה ואין כל אבחנה בין מרפסת "סגורה" למרפסת "פתוחה" וראה גם ההגדרות בסעיף 269 לפקודת העיריות.

33. כך לגבי השטח בנוי המסומן במס' 39 בתשריט העירייה המהווה מרפסת פתוחה שהיא חלק בלתי נפרד מהנכס ועונה להגדרת בניין כמפורט לעיל.

34. ובאשר לשטחים המסומנים 23 ו- 29 בתשריט העירייה אלה עונים להגדרת "קרקע תפוסה" שכן שטח "קרקע התפוסה" מורכב משטחי קרקע המקיפים את המלון ומשמשים את בית המלון לצרכיו כחצר וככניסה לשטחים שמתחת למבנה המלון . שטחים אלו מתוחמים ומופרדים משטחי הרחוב והעוררת היא בעלת מירב הזיקות, השליטה והחזקה בשטחים אלו.

35. הוא הדין ביחס לטענת העוררת (אשר נטענה לראשונה בסיכומיה) באשר לשטח המסומן במס' 27 בתשריט העירייה המהווה לטענתה את גג אולם האירועים אלא שאין כאן "חיוב כפול" שכן אין מדובר "בגג של אולם האירועים" אלא בשטח המשמש כמרפסת פתוחה המהווה חלק בלתי נפרד מהנכס .

36. כאמור לעיל אין נדרשת עוד הכרעה לסוגיית אולם האירועים/מסעדה "האידישה מאמא" לאור עמדת העוררת כפי שצוטטה לעיל ולאור העובדה שאישרה, כי שילמה לגביה את הארנונה והמשיכה לעשות כן בפועל גם לאחר תיקון השומה.

סוף דבר:

37. **המורם מכלל האמור הוא- כי במה שנתר להכרעה אנו קובעים כדלקמן :**

- א. הננו דוחים את טענות המשיב ביחס לחיובים הרטרואקטיביים .
השומות המתוקנות יחולו משנת 2010 ואילך .
- ב. הננו דוחים את טענות העוררת ביחס לסיווג השטחים בשיעור של 461 מ"ר וקובעים כי בדין ובצדק סווגו שטחים אלה ע"י המשיב כ"קרקע תפוסה". ובהתאם יש לחייב בגינם החל משנת 2010 .
- ג. לא ראינו מקום ליתן צו להוצאות.
38. 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.
- 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 יכולו להביע את התנגדותם לפרסום ההחלטה בתוך 5 ימים מיום קבלת פסק הדין ותינתן החלטה בהתאם.

עו"ד חיים יהודה
יו"ר הוועדה

אני מסכים לפסק דינו של יו"ר הוועדה.

יועץ מס יוסי סופר
חבר הוועדה

אני מסכים לפסק דינו של יו"ר הוועדה.

יו"ר ועדת שרון חייט
חבר הוועדה

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

ניתן היום כט' אייר התשפ"ד (6.6.2024)

עו"ד ור"ח שרון חייט, חבר

עו"ד חיים יהודה, יו"ר הוועדה

יועץ מס סופר יוסי, חבר