

אלוט תקשורת בע"מ

העוררת:

[REDACTED]

- נגד -

מנהל הארנונה, עיריית הוד השרון

המשיב

[REDACTED]

החלטה

ערר מס' 46/16 וערר מס' 6/17 נסובים על חיובי הארנונה שהשית המשיב על העוררת בגין נכס פיזי מס' 7170301000 ברח' הנגר 22, הוד השרון (להלן: "הנכס") בין השנים 2016-2017. עניינם של שני העררים שהגישה העוררת הוא באותו נכס, והטענות המובאות בשני העררים זהות ברובן, אשר-על-כן בהתאם לסמכות המוקנית לוועדת הערר על פי תקנה 19 לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר), תשל"ז-1977 (להלן: "תקנות הערר") החלטנו לשמוע את שני העררים במאוחד.

כללי

1. בין הצדדים אין מחלוקת כי העוררת מחזיקה בפועל מקומות חניה בנכס וכי הנכס משמש אותה לצורך עסקיה. אין גם מחלוקת כי המשיב חייב את העוררת בארנונה בגין הנכס בין היתר בגין שטח חניה בשני מפלסים תת קרקעיים המצויים בבניין שבו מנהלת העוררת את עסקיה.
2. העוררת הינה חברה הנסחרת בבורסה לני"ע, עיסוקה בתחום ההייטק והיא ספקית של פתרונות אבטחה למערכות תקשורת ונתונים.
3. המשיב חייב את העוררת בגין שטחי החניה בשנת הכספים 2016 לפי תעריף של 42.07 ₪ לכל מ"ר משטח החניה המשמש אותה בנכס, בהתאם לסעיף 36 (ג) של צו הארנונה לעיריית הוד-השרון לשנת כספים 2016 (להלן: "צו הארנונה") – "מבנה המשמש לחניה בתשלום" אשר קובע בזו הלשון:

" 36. שטח אחסנה / אחזקה / חנייה לרכב

28.57	744	שטח קרקע המשמש לאחסנה ...	א
28.57	745	שטח קרקע המשמש חנייה בתשלום – לכל מ"ר	ב
42.81	746	מבנה המשמש חנייה בתשלום – לכל מ"ר	ג
20.46	747	חניה שאינה בתשלום ואינה מקורה – למ"ר	ד

4. העוררת מלינה על כך שחויב הארנונה הושת עליה באופן לא-צודק ורטורואקטיבי (לגבי שנת 2016) וכי המשיב שגה הן בקביעת סיווג הנכס והן בחישוב גודל הנכס, מכאן ערר זה.

5. העררים שבפנינו הוגשו לוועדת הערר ביום 23.1.2017 (ערר 46/16) וביום 3.5.2017 (ערר 6/17), הקדשנו לערר זה ישיבה אחת (ב-24 ביולי 2017) ובמסגרתה אפשרנו לצדדים לפרט את טענותיהם בעל-פה ולהציג את ראיותיהם, לצורך העמדת מלוא התשתית העובדתית הדרושה לעניין זה. במסגרת הדיון נוכחנו לדעת כי הן המשיב והן העוררת לא ידעו לפרט את התחשיב המדויק אשר לפיו חויבה העוררת, לאור זאת, קבענו כי המשיב יגיש לוועדה תחשיב מפורט לגבי אופן חיוב העוררת בגין החנייה שבחזקתה ובגין השטחים המשותפים המצויים בנכס. כמו כן, קבענו כי העוררת תגיב לתחשיב זה בתוך 14 ימים ממועד המצאתו לידיה.

6. לאחר שהובא לעיונו תחשיב מטעם המשיב בהתאם להחלטתנו מיום 23.1.2017, ולאחר שהעוררת בחרה לא להגיש תגובה לתחשיב זה, קיבלנו את החלטתנו כלהלן.

טענות העוררת

7. העוררת טוענת כי במשך השנים שעד לשנת 2016 לא חויבה בגין השימוש שביצעה בנכס וזאת על אף שהעירייה הייתה מודעת לקיום החניון ולטיב השימוש שנעשה בו.

8. לשיטת העוררת, חיוב הארנונה שהושת עליה שגוי מבחינת סיווג הנכס ומבחינת העקרונות שהנחו את המשיב בחישוב גודל הנכס. טענות אלו פורטו בהרחבה במסגרת השגה מטעמה שהוגשה במהלך חודש דצמבר 2016, אשר נדחתה על ידי המשיב בטענה כי ההשגה הוגשה באיחור ניכר באופן שהופך את השומה לחלוטה ולא ניתן להשיג עליה עוד.

9. העוררת טוענת (בסעיף 9 בכתב ערר 46/16) כי המועד המחייב שממנו יש למנות את מניין הימים להגשת השגה בגין חיוב בארנונה הינו מועד המצאת הודעת השומה לנישום. כן טוענת העוררת, כי הודעת השומה, שבמסגרתה חויבה לראשונה בארנונה בגין הנכס, לא הומצאה לה ומסיבה זאת יש לקבוע כי ההשגה הוגשה במועדה.

לחלופין, התבקשה וועדת הערר (בסעיף 15 לכתב ערר 46/16), לתורות על הארכת המועד להגשת ההשגה.

10. בנוסף טוענת העוררת (סעיף 16 בכתב ערר 46/16), כי דין ההשגה לשנת כספים 2016 להתקבל במלואה, משום שהמשיב דחה את ההשגה באופן סתמי בלי לנמק את תשובתו כנדרש על פי דין.

11. לגופו של עניין טוענת העוררת (סעיפים 20-26 בכתב ערר 46/16), כי מתשריט המדידה שצורף להודעת השומה ברור כי העוררת מחזיקה בשטח חניה שאינו עולה על 1590.63 מ"ר

- ועל כן יש לחייבה בגין שטח זה בלבד ואין להשית עליה כל תיוב בגין יתרת השטח (1,860.64 מ"ר).
12. לשיטת העוררת, יתרת השטח מהווה "שטח משותף" המשמש את כלי הרכב לתמרון, ואשר החבות לתשלום ארנונה בגינו חלה על חברת הניהול, זאת לאור הסכם שכירות והסכם ניהול מיום 13.2.2006 (נספח 5 בכתב ערר 46/16), אשר לפיו, טוענת העוררת, חברת הניהול התחייבה מפורשות לשאת בכל תשלומי הארנונה בגין השטחים המשותפים.
13. בנוסף, העוררת הפנתה את חברי הוועדה (סעיף 24 בכתב ערר 46/16) לפסיקה שניתנה בעניין רע 422/85 **חברת בתי גן להשכרה בע"מ נ' עיריית תל-אביב-יפו**, פ"ד לט(3) 341 (1985) (להלן: "עניין חברת בתי גן") ולמבחן "הזיקה הקרובה". העוררת סבורה כי חברת הניהול היא בעלת הזיקה הקרובה לשטחים המשותפים ועל כן העוררת אינה נדרשת לשאת בתשלום ארנונה בגין השימוש בשטחים אלו.
14. בנוסף על כך, טוענת העוררת (סעיפים 27, 32, 50 ו-51 בכתב ערר 46/16) כי שכירות חניה לטווח ארוך כמוה כרכישת מקום חניה, ולכן לא ניתן לומר כי שכירות של חניה לטווח ארוך נעשית תמורת תשלום. לשיטת העוררת, בנסיבות אלו יש לשנות את סיווג הנכס לסיווג 747 הקבוע בצו הארנונה ("חניה שאינה בתשלום ושאינה מקורה") או לחלופין לסיווג 745 ("שטח קרקע המשמש חניה בתשלום").
15. לטענת העוררת (סעיף 41 בכתב ערר 46/16), על העירייה לדבוק בפרשנות המקלה עם הנישום, המחילה תעריף מוזל לצורך תשלום ארנונה גם כאשר עסקינן בשטח חניה המושכר ושמור לדיירי בניין ובכך להגן על קניינו של הפרט מפני הטלתו של עול תשלומים כבד ולא מוצדק.
16. בערר 6/17 חזרה העוררת על הטענות הנזכרות לעיל בשינויים קלים.
17. במסגרת כתב הערר 6/17 הוסיפה העוררת וציינה (סעיף 2 בכתב ערר 6/17) כי ההשגה לשנת כספים 2017 התקבלה אצל מנהל הארנונה ביום 24.1.2017 אך מנהל הארנונה השיב לטענות העוררת רק ביום 2.4.2017, כלומר בחלוף המועד הקבוע על פי דין (60 ימים). העוררת גורסת כי מחדל זה של המשיב מצדיק את קבלת מלוא טענותיה באופן אוטומטי וללא צורך בדיון לגופו של עניין.
18. טענות המשיב
19. המשיב טוען כי דין העתירה להידחות, בין אם על הסף ובין אם לגופה.
20. לדעת המשיב (סעיפים 7-12 לכתב התשובה לערר 46/16), העוררת הגישה באיחור את ההשגה בגין שנת כספים 2016, ובמועד שבו הוגשה ההשגה (28.11.2016) הייתה כבר השומה לאותה שנה חלוטה ומטעם זה יש לדעת המשיב לדחות על הסף את הערר (46/16) ככל שהוא נוגע לחיובים שהושתו על העוררת במהלך שנת 2016.
21. המשיב מציין כי על פי רישומי העירייה, הודעת השומה לשנת הכספים 2016, נערכה ביום 14.4.2016 ונשלחה אל העוררת עוד ביום 1.5.2016. כן נטען, כי על פי בקשת העוררת, ביום 11.5.2016 הונפק ונמסר לנציגה של העוררת, באופן ידני, שובר לתשלום ארנונה בגין הנכס

- נשוא הערר ולכן אם אמנם הודעת השומה לא נמסרה לעוררת, יש לראות בהמצאת השובר כאמור תחליף להמצאת הודעת השומה ולחשב את המועדים מתאריך זה.
22. המשיב טוען (סעיפים 23-27 לכתב התשובה לערר 46/16) כי מאחר וההשגה עצמה הוגשה באיחור, הרי שכלל אין להתייחס לפנייה זו של העוררת כ"השגה". המשיב הוסיף וציין, כי הגם שלא היה מחויב לענות, למען הזהירות, שלח לעוררת מענה להשגה ובה דחה את טענותיה של העוררת גם באופן מנומק.
23. גם לגופו של עניין, המשיב מחזיק בדעה כי חיובה של העוררת הוא כדין.
24. המשיב גורס כי טענת העוררת שלפיה שטח החיוב הינו 1,590.63 מ"ר היא סתמית ואינה נתמכת בתשריט מדידה מטעם העוררת, ומטעם זה בלבד יש לדחות טענה זו (סעיף 32 לכתב תשובה לערר 46/17).
25. עוד גורס המשיב (סעיפים 33-40 לכתב התשובה לערר 46/17), כי חיוב העוררת בגין השטחים המשותפים שבנכס בוצע בהתאם להוראות הדין ולהוראות הסכם השכירות אותו צירפה העוררת.
26. בעניין סיווג הנכס, המשיב טוען (סעיפים 41-45 לכתב התשובה לערר 46/17) כי חניון שמקומות החניה שבו מושכרים על בסיס חודשי הוא בגדר "חניון בתשלום", וכתמיכה בטענה זו מפנה לפסיקה שניתנה בעניין רע"א 10643/02 חבס ח.צ. פיתוח (1993) בע"מ נ' עיריית הרצליה [פורסם בנבו] (14.5.2006) (להלן: "עניין חבס"). בשים לב לכך שמדובר בחניות המצויות במפלסי חניה תת-קרקעיים, המשיב סבור שהחנייה עונה על הגדרת המונח "מבנה" ומכאן שחיוב העוררת בוצע בהתאם לדין ולא נפלה כל טעות בסיווג הנכס.
27. לחלופין, טוען המשיב (סעיף 45 לכתב התשובה לערר 46/17) שיש לסווג את מקומות החניה שבנכס בהתאם לסיווג השטח העיקרי, כלומר "נכסים המשמשים לתעשייה עתירת ידע (הייטק)".
28. לעניין האיחור במתן תשובה להשגה שהגישה העוררת בגין שנת הכספים 2017, מסביר המשיב (סעיף 12 לכתב התשובה לערר 6/17) כי ההשגה התקבלה במשרדו ביום 6.2.2017 וכי זה הוא המועד ממנו יש להתחיל למנות את מניין הימים להשיב להשגה. תשובת המשיב נשלחה לעוררת ביום 28.3.2017, בטרם חלפה התקופה הקבועה בדין למתן תשובה.
29. כן טוען המשיב (סעיף 39 לכתב התשובה לערר 6/17), כי יש לפרש את דיני המס בדומה לאופן שבו מפרשים כל דין אחר, קרי, באמצעות פרשנות תכליתית ולאור מטרותיהם של דיני המס.
- דין**
30. לאחר שעיינו בטענות הצדדים ובחומר המצורף על-ידם, הגענו לכלל מסקנה כי דין העררים להידחות.
31. נדון תחילה בטענותיהם המקדמיות של הצדדים, ונבחן האם עמדה העוררת בלוחות הזמנים הקבועים בדין להגשת השגה ומה הדין לגבי מענה המשיב.

32. בהתאם לסעיף 3 לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), תשל"ו – 1976 (להלן: "חוק הערר"), מי שחויב בתשלום ארנונה כללית רשאי להשיג עליה לפני מנהל הארנונה תוך תשעים ימים מיום קבלת הודעת התשלום.
33. בענייננו, שומת הארנונה השנתית לגבי הנכס לשנת 2016 נשלחה לעוררת במהלך חודש מאי 2016 ואילו ההשגה התקבלה במשרדי המשיבה רק במהלך חודש דצמבר 2016.
34. אין אנו נדרשים להכריע בשאלה העובדתית האם הודעת השומה התקבלה בידי העוררת או לא, כטענת העוררת, משום שביום 11.5.2016 הונפק ונמסר לנציג העוררת, באופן ידני, שובר לתשלום בו חויבה לראשונה בתשלום ארנונה בגין הנכס ועל כך לא חלקה העוררת; ניתן על כך לייחס לעוררת ידיעה ברורה על החיוב שהוטל עליה ועל מחות החיוב ממועד זה, בחודש מאי 2016. במצב דברים זה, נראה כי המועד המירבי להגשת השגה בידי העוררת לשנת 2016 הוא 10.8.2016.
35. יש להוסיף לעניין זה, כי העתק צילום המסך מאתר האינטרנט של דואר ישראל שצירפה העוררת לכתב הערר כתמיכה לטענתה כי הודעת השומה לא נמסרה לה, אינו מעיד בהכרח על כך שהודעת השומה לא נמסרה לה, וזאת משום שהקלדת מספר דבר הדואר הרשום של הודעת השומה באתר האינטרנט של דואר ישראל מעלה את הכיתוב הבא בלבד: "אין נתונים על דבר הדואר"
- אין משמעות הדבר כי הודעת השומה לא הומצאה לעוררת, ומכל מקום, שובר התשלום נמסר ידנית לנציג העוררת במאי 2016.
36. יוצא אפוא שבמועד הגשת ההשגה למשיבה בדצמבר 2016, היתה כבר השומה לשנת 2016 חלוטה ולא עמדה עוד לעוררת זכות ההשגה.
37. מטעם זה בקשה העוררת כי נעניק לה ארכה להגשת ההשגה בהתאם לסמכותה של וועדת הערר, כפי שכבר נפסק בעניין בר"מ 901/14 עבוד ויקטור נ' עיריית חיפה [פורסם בנבו] (06.07.2014) (להלן- "עניין עבוד ויקטור").
38. אכן, צודקת העוררת בטענתה כי הוועדה מוסמכת לתת ארכה מעבר למועד הקבוע בסעיף 3 לחוק הערר, יחד עם זאת, הלכה פסוקה היא כי ארכה כאמור תוענק במקרים חריגים בלבד, אשר בהם הוכח קיומו של טעם מיוחד, המצדיק תריגה מלוחות הזמנים הקבועים בחוק הערר, ובהקשר הנדון לא פרטה העוררת כל טעם שהוא, ולכן מאליו מובן כי לא שוכנענו שטעמים מצדיקים התקיימו כאן. נבהיר גם כאשר מדובר בהארכת מועד רטרואקטיבית, כמו בעניין זה, יש מקום גם להקפיד על כך שהטעמים המצדיקים את מתן הארכה יהיו כבדי משקל במיוחד.
39. לעניין זה ראוי להביא את דבריה של כב' השופטת ד' ברק-ארז בעניין עבוד ויקטור:
- "..הארכת מועד עשויה להיות התוצאה הראויה במקרים מתאימים (גם אם חריגים), כגון נסיבות שבהן הגיעה הודעת השומה אל הבעלים או המחזיק של הנכס במועד מאוחר (ראו למשל: עמ"נ (ת"א) 15918-12-09 רס-חן חניונים בע"מ נ' עיריית תל אביב-יפו [פורסם בנבו] (4.5.2010).

[...]

- חשוב להטעים: סמכות – לחוד, ושיקול דעת – לחוד. סמכותם של מנהל הארנונה ועדת הערר להארכת מועד לקבלת השגה שהוגשה באיחור אמורה להיות מופעלת אך לעיתים חריגות, במתינות, ובזהירות. זאת, על מנת שלא לפגוע ביציבות ובוודאות שהן כה חשובות בתחום הדינאמי של חיובי ארנונה, שכן ככלל – שומה שלא הוגשה בגינה השגה במועד הופכת לסופית.”
40. האם אי המצאת הודעת השומה, בהנחה שאכן לא הומצא הודעת השומה, בנסיבות אלו (כלומר בנסיבות שבהן הונפק ונמסר לעוררת שובר תשלום ידני) מצדיק חריגה מלוחות הזמנים הקבועים בחוק הערר? דעתנו היא שאין צידוק בנסיבות כאלה לאשר בדיעבד ארכה. לאור העובדה שערר מס' 6/17 הוגש במסגרת לוחות הזמנים הקבועים בחוק הערר, ממילא טענותיה של העוררת נבחנו ונדחו גם לגופו של עניין. במצב זה, החשש כי זכויותיה של העוררת תקופחנה כתוצאה מעמידה דקדקנית על כללי הפרוצדורה אינו ממשי.
41. למעלה מן הנדרש ולמען הסר ספק, נתייחס גם לטענתה המקדמית של העוררת ביחס למענה המשיב להשגה שהוגשה בשנת כספים 2016. העוררת טענה כי המשיב לא נתן מענה מנומק דיו לטענות אשר פורטו בכתב ההשגה ומכאן כי יש לקבל את מלוא טענותיה ביחס לשנת כספים 2016. האמנם?
42. מקובלת עלינו העמדה המחייבת את מנהל הארנונה לנמק את הטעמים לדחיית ההשגה ולהימנע מלהשיב באופן המבטא זלזול בעניינו של הנישום. בעניין זה כבר נקבע בפסיקה כי אי עמידה בחובת ההנמקה עשויה להביא לקבלה אוטומטית של השגת הנישום. עם זאת גם כאן הובהר, כי מדובר במקרים חריגים בהם הפרת חובת ההנמקה הביאה את הנישום למצב "קפקאיי" בו לא היה ביכולתו להבין את שיקולי מנהל הארנונה [ראו: עמנ (ת"א) 10-10-34669 מנהל הארנונה בעיריית גבעתיים נ' עמוס וסרמן [פורסם בנבו] (31.8.2011) (להלן: "עניין וסרמן")].
43. כך למשל, בעניין וסרמן הוסכם לקבל את השגתו של הנישום משום שתשובת מנהל הארנונה נוסחה בלשון זו: "ההשגה אינה מתקבלת יש הסכם שנחתם עם ביהמ"ש", הא ותו לא.
44. בעניינו, גם אם המענה להשגה היה חסר ולא מלא, אין מדובר כאן באחד מאותם מקרים חמורים המצדיקים קבלה אוטומטית של טענות העוררת. נוכח האמור, יש לדון בטענות העוררת לגופן ולהכריע על פי טיבן.
45. נעיר עוד לעניין טענת הרטרואקטיביות שהעוררת העלתה בערר 46/16, אשר אמנם נטענה בשפה רפה (סעיף 1 סיפא, בכתב ערר 46/16), אולם, יתכן ויש בה ממש.
- הלכה פסוקה היא כי רשות מקומית המבקשת לערוך שינוי רטרואקטיבי באופן חיוב הנישום בארנונה תוכל לעשות כן בנסיבות חריגות בלבד ובכפוף לעמידה במבחנים שהותוו בפסיקת בית המשפט העליון [ראה כדוגמא לעניין זה - רעא 187/05 נעמה נסייר נ' עיריית נצרת עילית [פורסם בנבו] (20.6.2010); ע"א 4452/00 ט.ט. טכנולוגיה מתקדמת בע"מ נ' עיריית טירת הכרמל, פ"ד נו(2) 773 (2002)]. נושא הרטרואקטיביות לא זכה להתייחסות הצדדים בסיכומיהם בפנינו, ולאחר שהגענו למסקנה כי דין ערר 46/16 להידחות מחמת

הגשתה המאוחרת של ההשגה לאותה שנה, ממילא איננו רואים מקום וצורך להתייחס לטענות הכלולות בערר וטענת הרטרואקטיביות בכללן.

46. אשר לערר 6/17 – בערר זה טענה העוררת כי מנהל הארנונה חרג ממניין הימים הקבוע בדיון למתן תשובה על ההשגה שהגישה, ועל-כן יש לקבל את הערר כולו ביחס לשנת כספים 2017. טענות העוררת במישור זה מתבססות על סעיף 4 לחוק הערר, אשר קובע כדלקמן:

” 4. (א) מנהל הארנונה ישיב למשיג תוך ששים יום מיום קבלת ההשגה.

(ב) לא השיב מנהל הארנונה תוך ששים יום – ייחשב הדבר כאילו

החליט לקבל את ההשגה ... ”

47. סעיף 4(א) מורה לנו כי הרשות מחויבת להשיב על ההשגה תוך ששים יום מהמועד שבו קיבל מנהל הארנונה את ההשגה. דומה שדין טענת העוררת, לאיחור מצד מנהל הארנונה במתן מענה להשגה לשנת כספים 2017, להידחות, נסביר: ההשגה שהגישה העוררת לשנת 2017 נושאת תותמת "נתקבל" של מינהל הכספים בעיריית הוד השרון מיום 31.1.2017 וחותרת "נתקבל" של מנהל הארנונה מיום 6.2.2017.

48. עמדתו של המשיב כי המועד הקובע לתחילת ספירת מניין הימים למתן תשובה בהשגה הוא מיום הנחת ההשגה על שולחנו של מנהל הארנונה אינה מקובלת עלינו, משום שההשגה הוגשה והתקבלה במחלקת הכספים של עיריית הוד השרון, היא המחלקה שבה יושב ופועל המשיב, מנהל הארנונה, ויש לראות במועד מסירתה למחלקת הכספים כמועד שבו נמסרה למשיב. לא נראה לנו סביר לדרוש כי עורר יוכיח את מועד המסירה למשיב אישית, ולא נראה לנו סביר שיהיה פער זמנים כלשהו בין מועד מסירה של מסמך למחלקת הכספים לבין מועד מסירתו למשיב, קל וחומר לא נראה לנו סביר פער זמנים של 6 ימים בין שני המועדים. על-כן אנו קובעים כי היה על המשיב להשיב על ההשגה בתוך 60 ימים מיום קבלתה במינהל הכספים, כלומר עד 30.3.2017 לכל המאוחר.

49. העוררת והמשיב חלוקים ביניהם באשר למועד שבו השיב מנהל הארנונה להשגה לשנת 2017. לאחר בדיקת מספר דבר הדואר הרשום באתר האינטרנט של דואר ישראל מצאנו כי מענה מטעם המשיב התקבל למשלוח והועבר להמשך טיפול בדואר ישראל ביום 28.3.2017, ונמסר ליעדו ביום 2.4.2017.

50. הלכה פסוקה היא כי מועד שיגור המענה הוא המועד המחייב על פי סעיף 4 לחוק הערר ולא מועד המצאת המענה לנישום. יפים לעניין זה דבריה של כבי השופטת ד' ברק-ארז בעניין עא 3929/13 פקיד שומה תל אביב 3 נ' יוסי נאמן [פורסם בנבו] (10.12.2014):

” כלל שיקבע כי המועד שבו התקבל הצו אצל הנישום הוא המועד הקובע (כעמדת המשיב), עלול לפתוח פתח גדול לאי-וודאות, לריבוי של התדיינות עובדתיות (להתדיינות דומות בכל הנוגע להמצאתם של כתבי בית-דין, ראו והשוו: רע"א 1415/04 סרביאן נ' סרביאן, פ"ד נט(2) 440 (2004); בש"א 1788/06 קלינגר נ' זקס [פורסם בנבו] (13.11.2007)) וכן ליצור תמריצים לא נכונים בכל הנוגע לקבלת הודעות מפקיד השומה. לעומת זאת, כלל המבכר את המועד שבו נשלחה ההחלטה (כעמדת

המערער) הוא ברור ופשוט להפעלה ולהוכחה ... התמקדות במועד משלוח ההחלטה אף אינה כרוכה בחוסר צדק ואין בה כדי לפגוע באינטרסים של הנישום."

51. יוצא אפוא שיש לדחות את טענות העוררת לאיחור במענה להשגה לשנת 2017. תשובת המשיב נשלחה בהתאם ללוחות הזמנים הקבועים בחוק הערר.
52. לאתר שסיימו לדון בטענותיהם המקדמיות של הצדדים, נתפנה לבחון את טענות העוררת שעוסקות בטעויות שביצע המשיב לטענתה בחישוב גודל הנכס. כנזכר לעיל, עיקר המחלוקת בין הצדדים בהקשר זה נסובה על השאלה האם העוררת חייבת בתשלום ארנונה בגין שטחים המשותפים שבחניון או שמה יש לחייבה רק בגין שטחי החניה שבהם היא משתמשת בפועל ולכן נחשבה על ידי המשיב כ"מחזיקה" בהם.
53. סעיף 8 לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), תשנ"ג-1992 קובע, כי יש לחייב בארנונה את "המחזיק" בנכס כהגדרתו בסעיף 269 לפקודת העיריות.
54. על פי פרשנות לשונית פשוטה של סעיף 8 לחוק ההסדרים תיתכן לכאורה הטענה כי הדין עם העוררת, כלומר כי "המחזיק" הוא בעל הזכויות המשפטיות המרובות ביותר ביחס לנכס, אולם הלכה פסוקה היא, ובתי המשפט הולכים בעקבותיה שנים רבות, כי החבות בתשלום ארנונה חלה גם על שטחים משותפים שאין הנישום מחזיק בפועל, ודאי לא באופן בלעדי. פסק הדין המנחה שניתן בעניין חברת בתי גן קבע, כי יש לקבוע כחייב בארנונה את הגורם שהינו בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס:
- "... המחוקק ביקש להדגיש, כי בנקטו את הביטוי "מחזיק" אין הוא מתכוון דווקא למי שמוקנות לו הזכויות המשפטיות המקיפות ביותר לגבי הנכס, אלא למי שהוא - יחסית כמובן - בעל הזיקה הקרובה ביותר אל הנכס."
55. יוצא אפוא כי הביטוי "מחזיק" אינו מייחס את החבות דווקא למי שמוקנות לו הזכויות המשפטיות בנכס, אלא לגורם שעושה בו שימוש באופן יום יומי ומפיק הנאה מהשירותים שמעניקה הרשות המקומית בפועל וכדברי בית המשפט בע"א 9368/96 מליסרון בע"מ נ' עיריית קרית ביאליק, פ"ד נה(1) 156 (1999):
- "הדעת נותנת, כי מקום שמחזיקי נכס נהנים משירותים אלו, ראוי כי ישתתפו במימון עלותם"
- [ראה לעניין זה גם: רע"א 9813/03 מדינת ישראל משרד הבריאות נ' עיריית ראשון לציון (פורסם בנבו) (4.2.2007)].
56. ומהכלל אל הפרט, עצם העובדה שחברת הניהול היא הגורם הממונה על תחזוקת החניון לרבות השטחים המשותפים שבו, איננה הופכת את חברת הניהול בהכרח לבעלת הזיקה הקרובה ביותר לשטחים אלו. אדרבא, על פי המבטנים הקבועים בפסיקה, עובדיה ולקוחותיה של העוררת אשר מתנים את כלי הרכב שלהם בחניון של הבניין מבצעים שימוש תדיר בשטחים המשותפים (ולכן גם מפיקים מהם את מרבית ההנאה) ומכאן שיש להגדירם

כבעלי הזיקה הקרובה. כדברי בית המשפט המחוזי בעניין עמנ (ת"א) 273-09 ת.ג. תיאטראות 2004 בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית גבעתיים [פורסם בנבו] (8.12.2010):

"עובדת היות הבעלים ו/או חברת הניהול מי שמנהלים את הקניון לרבות את השטחים הציבוריים המשותפים בו, לא הופכת אותם לבעלי הזיקה הקרובה ביותר לשטחים אלה. מי שנזקק לשטחים משותפים אלה על מנת לנהל את עסקו וליתן שירות הולם וחוויה של בילוי במרכז קניות, הם בעלי העסקים השוכרים שטחים בקניון. קניון בעצם הגדרתו נועד לספק מגוון שירותים תחת קורת גג אחת כחלק מהיותו מרכז בילוי. לא בכדי בחרו בעלי העסקים, לרבות בית הקולנוע, למקם את עסקם דווקא בקניון גבעתיים על מנת ליהנות מהערך המוסף שמספק הקניון ללקוחותיהם והיותו גורם משיכה למספר רב של קונים פוטנציאליים. חלק מאותו ערך מוסף הוא אותם שטחים ציבוריים."

57. אשר לטענתה של העוררת המבוססת על תנאי ההתקשרות שלה עם חברת הניהול של הנכס, כי חברת הניהול התחייבה לשאת בתשלום הארנונה בגין השטחים המשותפים שבנכס - מבלי להביע את עמדתנו בדבר סיכויי טענה זו, נציין, כי העירייה אינה צד להסכם השכירות ואינה מחויבת לתנאים שנקבעו בו. עניינה וסמכותה של ועדת הערר הוא להכריע בסוגיית "אינני מחזיק" שהעוררת מעלה; בסוגיה זו עלינו להכריע לפי אמות המידה החוקיות לקביעת זהות הנישום. אם אמנם תווה השכירות אכן קובע במישור היחסים שבין העוררת לבין חברת הניהול, כי חברת הניהול תישא בתשלומי הארנונה בגין השטחים המשותפים, קביעה כזו עשויה לחייב את הצדדים ביחסים שביניהם, אך לא את המשיב. נדגיש כי אין אנו מביעים עמדה, ודאי לא הכרעה, בשאלה אם זו אמנם הוראת ההסכם בין העוררת לבין חברת הניהול.

58. סיכומו של עניין - חיובה של העוררת כ"מחזיקה" בגין חלקה היחסי בשטחים המשותפים בתניון נראה לנו נכון וראוי ואין אנו רואים לנכון להתערב בקביעתו של מנהל הארנונה במישור זה.

59. אשר לשטח החיוב בגין השטחים המשותפים בתניון, אשר עליו חלקה העוררת - המשיב נדרש על ידינו להגיש, ובפועל אכן הגיש ביום 7.8.2017 תחשיב שטחים ובמסגרתו פירט כי העוררת מחזיקה בקומה (1-) במקומות חניה ששטחם הכולל הוא 313.46 מ"ר מתוך 1,205 מ"ר (שטח עיקרי), היינו ב- 26% משטח הקומה (1-). לטענת המשיב, השטח המשותף בקומה (1-) עומד על 1549.26 מ"ר ולאור זאת המשיב קבע שחלקה היחסי של העוררת בשטחים המשותפים הוא 402.8 מ"ר (בקומה 1-). כן פירט המשיב, כי העוררת מחזיקה בקומה (2-) במקומות חניה בשטח כולל של 1628.69 מ"ר מתוך 1,721.02 מ"ר (שטח עיקרי), היינו 94.63% משטח הקומה (2-). לטענת המשיב, השטח המשותף בקומה (2-) עומד על 1,387.73 מ"ר ובהתאם יש לקבוע כי חלקה של העוררת בשטחים המשותפים הוא 1,313.2 מ"ר (בקומה 2-).

60. יוצא אפוא, כי השטח הכולל של מקומות החניה שהעוררת שוכרת ומחזיקה בנכס הוא 1,942.15 מ"ר והחלק היחסי שלה בשטחי הנסיעה והתמרון המשותפים במפלסי החניה (1) - (2) הוא 1,716 מ"ר.
61. אפשרנו לעוררת לחלוק על הפירוט והתחשיב שהציג המשיב אך מטעמים השמורים עמה, נמנעה העוררת להגיב על הודעת המשיב, חרף תזכורות שנמסרו לה.
62. לפיכך, ובהעדר כל מידע סותר, אין לנו אלא לאמץ את הנתונים שפרט בפנינו המשיב, ואנו קובעים כי השטח הכולל המוחזק בידי העוררת בשתי קומות החניון שבנכס בשנת 2017 הוא 3,658.14 מ"ר.
63. עתה נדון בטענות שהעלתה העוררת ביחס לסיווג הנכס.
- סעיף 36 לצו הארנונה קובע שלושה סיווגים לשטחי חנייה: "שטח קרקע המשמש חנייה בתשלום" (745), "מבנה המשמע חנייה בתשלום" (746) ו"חניה שאינה בתשלום ואינה מקורה" (747).
- אין חולק כי השטחים המדוברים בנכס אכן משמשים לחנייה של כלי רכב.
64. המשיב סווג את השטחים האמורים כ"מבנה המשמש לחנייה בתשלום", ואילו העוררת טוענת כי יש לסווגם כ"חניה שאינה בתשלום ואינה מקורה" ולחלופין "שטח קרקע המשמש חניה בתשלום".
65. לצורך יישוב המחלוקת במישור זה יש לתת את הדעת על שתי סוגיות נפרדות הדורשות מענה. ראשית, נבחן האם הנכס אכן מהווה "מבנה". שנית, נדרשים אנו לקבוע האם תשלום דמי שכירות חודשיים מהווים "תשלום" בהתאם להגדרת צו הארנונה.
66. האם הנכס הוא "מבנה"?
- העוררת טענה (סעיף 39 לכתב ערר 6/17) כי מחצית ממקומות החניה שברשותה הן חניות תיצונית המצויות על פני שטח הקרקע ומכאן שלא מדובר במבנה. עם זאת, נראה שחדבר נטען מהשפה לחוץ ומבלי להביא אסמכתאות או ראיות לסתור את נתוני העירייה.
67. הראיה היחידה לעניין זה שהובאה בפנינו הינה תשריט המדידה אשר צורף להודעת השומה. מתשריט זה עולה כי החניות שהעוררת מחזיקה בהן מצויות במפלסים (1) - (2) של הבניין, כלומר מדובר במפלסים תת-קרקעיים מקורים.
68. נזכיר כי הנטל לסתור את נתוני המועצה מוטל על העוררת, שהיא בבחינת "המוציא מחברו" אשר "עליו הראיה", ולטובת העירייה עומדת חזקת התקינות מנהלית ביחס לפעולותיה [בהקשר זה ראו, כדוגמאות בלבד, את האמור בבג"צ 7351/95 מוניר נבואני נ' השר לענייני דתות, פ"ד (4) 89 (1996); וכן באופן ספציפי ביחס לארנונה בעמ"נ (ת"א) 143/02 יעד פרזול בע"מ נ' עיריית תל-אביב [פורסם בבנו] (17.6.2003) ובעמ' 1419 לספרם של ה' רוטוביץ, מ' וקנין, פ' גלעד, נ' לב, ארנונה עירונית (ספר ראשון, המכון לחקר המיסוי המוניציפאלי, התשס"א-2001)].
69. אנו מתקשים להבין ולא ניתן לנו הסבר מניח את הדעת, כיצד ניתן לדעת העוררת לסווג חניה מקורה במפלס תת-קרקעי, כ"שטח קרקעי" או כחניה "שאינה מקורה". אנו קובעים

- איפוא כי שטחי החניה שבהם אנו עוסקים בערר זה הם אכן "מבנה", ו"מבנה" זה אכן משמש לחניה.
70. כעת נבחן האם תשלום דמי שכירות חודשיים מצד העוררת מהווה "תשלום" כהגדרת סעיף 36 לצו הארנונה.
71. לא ניתן לקבל את טענת העוררת, כי השכרת מקום חנייה בנסיבות המקרה זהה במהותה לרכישת מקום חניה. ייתכן כי מסקנתנו הייתה שונה אילו היה מדובר בחוזה שכירות ארוך טווח או בזכות שכירות שנרשמה בלשכת רישום המקרקעין, ברם, בענייננו מדובר בתקופת שכירות של שבע שנים (אשר הוארכה מעת לעת, לטענת העוררת, באמצעות תוספת לחוזה אשר לא הוצגה בפנינו) ובחוזה שכירות שמעניק לעוררת זכות להביא את תקופת השכירות לסיומה המוקדם בכפוף למתן הודעה בכתב למשכיר. אנו סבורים כי נסיבות אלו שונות משמעותית מאלו שנדונו בפסק הדין ב-ע"א 8838/02 **אבי גולדהמר נ' עיריית חיפה** [פורסם בנבו] (20.9.2006) (שם נקבע כי כאשר אדם רוכש מקום חניה והוא חונה במקום שבבעלותו לא ניתן לומר כי "החניה בו נעשית תמורת תשלום"), על כן העוררת אינה יכולה להסתמך על פסק דין זה לתמיכה בטענתה כי לא מדובר בחניה בתשלום.
72. העוררת סבורה כי המונח "תשלום" שבצו הארנונה מתייחס לתשלום חד-פעמי עבור הזכות להשתמש בשטח לצורכי חניה זמנית ומזדמנת, ואין הוא כולל דמי שכירות חודשיים. לטענת המשיב המונח "תשלום" רחב דיו לכלול תשלום שעתי כמו-גם תשלום על בסיס חודשי או שנתי.
73. לדעתנו, לפי פשוטם של דברים המילה "תשלום" איננה מרמזת כשלעצמה על סוג התשלום, והיא ניטרלית דיה כדי להתייחס מבחינה לשונית לפעולה חד-פעמית ומזדמנת כמו גם לפעולה קבועה וחוזרת על עצמה. צמד המלים "חניה בתשלום" מבהיר לדעתנו את כל מה שהוא היפוכו, כלומר חניה חינם, חניה שאין משלמים עבורה. יחד עם זאת מאחר שלא ניתן להוציא מגדר האפשרויות הפרשניות לא את פירוש העוררת, ואף לא את פירוש המשיב, נדרשים אנו לפרש את צו הארנונה.
74. במישור זה מקובלת עלינו עמדת המשיב כי יש לפרש את דיני המס באופן זהה לאופן שבו נדרשים אנו. לפרש כל דבר חקיקה, ויפס לעניין זה דבריו של כבי הנשיא השופט ברק בפסק-הדין שניתן בעניין ע"א 165/82 **קיבוץ חצור נ' פקיד שומה רחובות**, פ"ד לט(2) 70:
- "כמו כל חוק אחר, גם לעניין חוק מס נקודת המוצא היא לשון החוק, והשאלה היא, אם לאפשרויות השונות יש עיגון, ולו מינמאלי, בלשון ההוראה. מבין האפשרויות הלשוניות השונות יש לבחור אותה אפשרות, המגשימה את מטרתה של חקיקת המס. לעתים מטרת החקיקה היא הטלת מס, ולעתים מטרתה היא פטור ממס. בזו כבזו על הפרשן ליתן אותו פירוש, המביא להגשמת תכלית החקיקה. אין עליו לפרש את החוק לטובת הנישום [...] כשם שאין עליו לפרשו לרעתו. טובתו של נישום אחד היא לעיתים רעתו של נישום אחר. אין עליו לפרש את החוק באופן דווקני, כשם שאין עליו לפרשו באופן ליברלי"**

75. הפסיקה הכירה בכך שבראש ובראשונה, דיני המס נועדו להבטיח הכנסה לרשות הציבורית, אך לא רק זאת, לדיני המס היבט חברתי המבקש לקדם מטרות הכוללות עידוד והגשמת פעולות המניבות תועלת לציבור, ומאבק בתופעות שליליות [ראה את עניין חבס הנזכר בסעיף 26 לעיל].

76. השוני בין תעריפי הארנונה השונים הנקובים בצו הארנונה נקבע, בין היתר, לאור רצונו של המחוקק העירוני לקדם מטרות חברתיות, ובהן בין היתר לספק מענה למצוקת החניה בעיר הוד השרון ולעידוד יצירה של מקומות חניה נוספים.

77. כאשר אנו בוחנים את שני הפירושים שהוצגו בפנינו לאור תכלית זו, נראה שיש להעדיף את פרשנותו של המשיב לצו המיסים. נסביר: שטחי חנייה הזמינים לציבור הרחב ללא תשלום מקיימים באופן הרצוי ביותר את התכלית הציבורית האמורה. חניה שאינה בתשלום כאמור, מאפשרת תחלופה גבוהה יותר וניצול מירבי של מקומות החניה. מקום חניה שמתפנה בשטחי חנייה הפתוחים לציבור הרחב, יכול להיתפס מיידית על-ידי נהג אחר המעוניין לחנות במקום. חניה כזו רצה המחוקק העירוני לעודד באמצעות קביעת תעריף ארנונה מוזל. לעומת זאת חניונים מסחריים, או חניונים פרטיים שבהם מקומות החניה מושכרים ומוקצים לבעלי רכב מסוימים בלבד, אינם ראויים לדעת המחוקק העירוני לעידוד כזה, ולכן קבע המחוקק בצו הארנונה תעריף ארנונה גבוה יותר לחניונים שאינם פתוחים חנים אין-כסף לציבור; בהקשר זה אין חשיבות לשאלה אם מדובר בחניון מסחרי הגובה תשלום שעתי או בחניון פרטי הגובה תשלום חודשי או אחר. שניהם מקיימים את התכלית הציבורית במידה פחותה מאשר חניון חנים.

78. דמי שכירות חודשיים כבר הוכרו בעבר על ידי הפסיקה כ"תשלום" לצורך סיווג שטחי חנייה בנסיבות דומות, ולא נסתרה מעניינו כמובן קביעתה של כבי' השופטת ע' ארבל בעניין חבס הנזכר לעיל - "...מובן כי פרשנות מילולית סבירה של המונח "בתשלום" יכולה להחיל גם פירוש לפיו התשלום הוא על-בסיס חודשי או שנתי".

אשר-על-כן לא ראינו לנכון להתערב בקביעת המשיב גם בעניין סיווג הנכס. סיווג הנכס המתאים יהיה איפוא בהתאם לסווג 746 בצו המסים (סעיף 36(ד) בצו הארנונה) - "מבנה המשמש לחנייה בתשלום".

כללו של דבר - אנו דוחים את הערר.

בנסיבות העניין, תשלום העוררת הוצאות המשיב בסך 2,500 ₪.

בהתאם לסעיף 2(5) בחוק בתי משפט לעניינים מנהליים התשי"ס-2000; פריט 7 בתוספת השנייה לחוק זה; תקנה 23 בתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000 ולסעיף 6(ב) לחוק הערר, על החלטה זו רשאים הצדדים להגיש ערעור מנהלי לבית משפט לעניינים מנהליים תוך 45 יום מיום מסירת ההחלטה.

בהתאם לתקנה 20(ג) לתקנות הערר תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של העירייה.

מזכירות הועדה תמציא העתק מהחלטה זו לצדדים בפקסימיליה ובדואר רשום.

ניתן והודע (בהעדר הצדדים) היום, 11 בדצמבר, 2017



אופיר זוקובסקי
חבר וועדה



~~שמואל יצחק, עו"ד
חבר וועדה~~



~~עמר בר-און, עו"ד
יו"ר הוועדה~~