

ערר מס': 62/2020
 נכס מס': 659004000200
כתובת: רחוב המנופים 9-11

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית הרצליה

הרכב הועדה:
 יו"ר: עו"ד לירון רותם
 חברה: עו"ד יונה מרקוביץ'
 חברה: עו"ד מיכל גולדמן

העוררת:
 שופרסל בע"מ
 ע"י ב"כ עו"ד מתן לחמנוביץ

נ ג ד

המשיב:
 מנהל הארנונה – עיריית הרצליה
 ע"י ב"כ עו"ד ד"ר גיל שפטל ואו בת חן גלעם

החלטה

1. הנכס והמחלוקת נשוא הערר

- 1.1. עניינו של ערר זה בנכס ברחוב המנופים 9 – 11 המופיע בספרי העיריה כנכס מס' 659004000200 בשטח של 4,963 מ"ר המסווג כ"רשת שיווק" על פי סעיף 2.1 לצו הארנונה (להלן – "הנכס"). שטח הנכס כולל 1,154.67 מ"ר כשטחים משותפים.
- 1.2. העוררת פנתה למשיב ביום 23.4.2020 וטענה כי יש לשנות את סיווג הנכס למחסן בהתאם לסעיף 12.4 לצו הארנונה, וזאת לאור משבר הקורונה ושינוי סיווג שעשתה בעקבות כך בנכס.
- 1.3. ביום 25.5.2020 דחה המשיב את פניית העוררת מאחר והנכס משמש כחנות אינטרנטית למכירת מזון ולא כמחסן כהגדרתו בצו הארנונה, ומאחר ותקנות ההסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה) (תיקון מס' 2), התש"ף-2020, מחריגות מתחולת ההנחה מקומות למכירת מזון.
- 1.4. לטענת העוררת יש לשנות את סיווג הנכס בתקופת הקורונה מיום 29.3.2020 ועד ליום 1.5.2020 (להלן – "תקופת המחלוקת").
- 1.5. העובדות כפי שהוסכמו על ידי הצדדים בפרוטוקול הדיון מיום 20.7.2021 הינן כלהלן:
 "הוזמנו מוצרי מזון מחנות אינטרנטית, ההזמנות הללו לוקטו, נאספו ומשם נשלחו ללקוח."

2. תמצית טענות העוררת

- 2.1. בתאריך 29.3.2020 עקב משבר הקורונה, הנחיות המדינה לגבי התקהלות אנשים וכמות הלקוחות שצומצמה, החליטה העוררת לסגור כליל את הנכס כסניף ובו פעילות של חנות

- סופרמרקט ולהקים על בסיס השטח מחסן קדמי שבו יאוחסנו המוצרים עד להוצאתם למכירה.
- 2.2. הנכס שימש כמחסן אזורי כללי, ללא כל פעילות של קהל לקוחות ובהיעדר כניסה של לקוחות. לפיכך, לא היו עובדי קופה, קצביה, מאפיה וכולי'. כמו כן, לא היה תהליך קנייה במעברים.
- 2.3. חלק מעובדי הסופר אשר עסקו בשוטף בפעילות מכירה שינו את פעילותם ושימשו עובדי מחסן. כמו כן, נוספו עוד עובדי ליקוט ולוגיסטיקה.
- 2.4. לפיכך, פנתה העוררת למשיב, וטענה שאין הצדקה לחייב אותה על פי סיווג "רשת שיווק" כאשר לא מתקיים שימוש של חנות/עסק, ויש לחייבה על פי הסיווג המתאים והקרוב יותר לשימוש העדכני שהינו "מבנה המשמש אך ורק לאחסנה ולא מתבצעת בו פעילות עסקית" (סעיף 12.4 לצו הארנונה).
- 2.5. בתקופת החיוב המתייחסת לחודשים 03-05/2020 הוציאה המדינה תקנות שהקנו פטור מלא מארנונה לעסקים אולם החריגו את העוררת מכיוון שחלק מסניפי הרשת עבדו כרגיל כמקום לממכר מזון.
- 2.6. מכיוון שהעוררת הפסיקה לשמש כסניף סופרמרקט, ולפיכך לא היוותה באותה עת חנות / בית אוכל כהגדרת הסעיף, היא זכאית לקבל פטור מלא מארנונה או לכל הפחות יש לסווגה כמחסן.
- 2.7. על מנת לעמוד באמות המידה של סעיף 12.4 לצו הארנונה יש לעמוד בשני תנאים, והעוררת עמדה בתנאים אלו: 1. מבנה המשמש אך ורק לאחסנה ולא מתבצעת בו פעילות עסקית. 2. מבנה המשמש כמחסן לחנות והרשום בלשכת רישום המקרקעין כיחידה נפרדת או כחלקת משנה נפרדת כאשר העוררת הוכיחה עמידתה בתנאים אלו.
- 2.8. תהליך האחסון ולאחר מכן האספקה אינו חלק מהליך ההזמנה העסקית שמתבצעת ממקום אחר.
- 2.9. העוררת עורכת אנלוגיה לטענותיה מפסקי הדין בענין עמ"נ 40029-07-16 נביאי נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב וכן עת"מ 222-09 דורית קירור נ' עיריית תל אביב.
- 2.10. אין כל מגבלת זמן לגבי שינוי סיווג ללא קשר לתקופת הזמן בגינה מבוקש שינוי סיווג זה.
- 2.11. ניתן להשיג גם על חיוב דו חודשי ולא רק על הודעת שומה שנתית.
- 2.12. בתחום הארנונה נטענות טענות לגבי תקופות קצרות טווח כמו פטור נכס ריק, פטור נכס לא ראוי לשימוש וכולי'.
- 2.13. במהלך תקופת הקורונה העניקה העירייה פטור של 95% לעסקים שונים מדי חודשיים על פי הנסיבות.
- 3. תמצית טענות המשיב**
- 3.1. העוררת מבקשת לנתק את הקשר בין פעולות המשנה למכירה ולבודד רק מקום בו ניתן לבחור את המוצרים באופן עצמאי, ובתשלום במקום, כפעולות החוסות תחת סיווג "רשת שיווק". לשיטתה עצם העובדה כי פעולות אלו מתבצעות באופן מקוון במרחב הוירטואלי, שומטת את הקרקע תחת הסיווג המסחרי "רשת שיווק". דא עקא, פעולת המכירה מורכבת מרצף של פעולות משנה הכרוכות זו בזו.

- 3.2. העובדה כי בחירת המוצרים נעשו על ידי הלקוח באופן מקוון ולא באופן פרונטלי אינה משנה את אופיין המהותי של יתר הפעולות המבוצעות בנכס ואינו מטה את מרכז הכובד של פעילות זו לכיוון אחסנה.
- 3.3. המשיב מפנה בהקשר זה לפסק הדין בענין עמ"נ (ת"א) 56615-02-15 **אופנה (ישראל) בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב – יפו**, שם נקבע כי על אף שלקוחות אינם נכנסים באופן פיסי לנכס, הלכה למעשה מדובר בחנות המשמשת באופן ישיר ושוטף למכירה של סחורה באמצעות מסחר אינטרנטי ועל כן יש לסווגו כחנות.
- 3.4. עמדה זו מתיישבת גם עם הגדרת **"נכסים שאינם משמשים למגורים"** על פי צו הארנונה.
- 3.5. סעיף 12.4 אינו כולל מחסנים הקשורים בחבל הטבור לפעילות עסקה אשר מהווה חלק אינטגרלי ממנה.
- 3.6. נכס המשמש לאחסנת טובין כחלק מפעילות עסקית מסחרית מניב למחזיקו תועלת כלכלית גבוהה היתה לתועלת הכלכלית שמופקת מהנכס העיקרי שלו ועל כן אינו אמור להנות מסיווג מוזל שקבוע למחסנים ולהחיל את הסיווג הנכון עבור כל אחד מהם.
- 3.7. הצבת הסחורות לא בוצעה על ידי העוררת לצורכי אחסנה בלבד, אלא כחלק מפעילות המכירה שהתבצעה על ידה.
- 3.8. המשיב תומך עמדתו בפסק הדין בענין עת"מ (נצי') 107/02 **ריבוע כחול נ' מנהלת הארנונה בעיריית עפולה**.
- 3.9. לחלופין, מדובר בשימוש עונתי של 33 ימים בלבד, אשר אין להתחשב בו לצרכי סיווג הנכס בארנונה לאור העובדה שהמיסוי בארנונה הינו מיסו שנתי.

4. דיון והכרעה

- 4.1. הנושא במחלוקת במסגרת ערר זה הינו האם יש לסווג את הנכס בתקופת המחלוקת על פי טענת העוררת כ"**מחסן**" על פי סעיף 12.4 לצו הארנונה, או שיש להותירו בסיווג **"רשת שיווק"** בהתאם לסעיף 2.1 לצו הארנונה על פי שומת וטענות המשיב.
- 4.2. הצדדים הותירה את הנושא להכרעה משפטית כאשר העובדות המוסכמות מובאות שוב לשם הנוחות כלהלן:
- "הוזמנו מוצרי מזון מחנות אינטרנטית, ההזמנות הללו לוקטו, נאספו ומשם נשלחו ללקוח."**
- 4.3. סעיף 8 לחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי תקציב), תשנ"ג-1992, קובע כלהלן:
- "(א) מועצה תטיל בכל שנת כספים ארנונה כללית, כל נכסים שבתחומה שאינם אדמת בנין; הארנונה תחושב לפי יחידת שטח בהתאם לסוג הנכס, לשימוש ולמקומו, ותשולם בידי המחזיק בנכס."**
- 4.4. עוד קובע סעיף 1 לתקנות הסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות), תשס"ז-2007 (להלן – **"תקנות ההסדרים"**) כלהלן:
- "סיווג נכס' – קביעת סוג הנכס בהתאם לשימוש בו."**
- 4.5. צווי הארנונה לאורך השנים קבעו סיווגים שונים בין תעריפים המזעריים והמירבים המוגדרים בתקנות ההסדרים וכל זאת תחת מגבלות דיני ההקפאה. אבן יסוד בפסיקת בתי המשפט בהתייחס לסיווגם של נכסים בארנונה הינה כי יש לסווג נכסים בהתאם לשימושים שנעשו בהם בפועל [ראו בין היתר ע"א 8588/00 **עיריית עפולה נ' בזק חברה**

ישראלית לתקשורת בע"מ (פורסם בנבו, 30.3.2002) ועע"מ 9530/05 ריבוע כחול – ישראל
בע"מ נ' עיריית עפולה (פורסם בנבו, 16.1.2008).

האם יש לסווג את הנכס כ"מחסן" על פי סעיף 12.4(א)(1) לצו הארנונה?

- 4.6. על מנת להוכיח עמדתם, הביאו כל אחד מהצדדים פסיקה העוסקת במקרים עובדתיים שונים ומתייחסת להגדרת "מחסנים" בצו הארנונה בעיר תל-אביב - יפו.
- 4.7. דא עקא, עסקינן במחלוקת עובדתית בה הסיווג נגזר מהשימוש הנעשה בפועל על ידי כל חברה וחברה על מאפייניה ופעולותיה בנכסים שונים, ולפיכך אין לגזור ממקרה אחד למשנהו.
- 4.8. כמו כן, אין לגזור מהגדרת צו הארנונה של העיר תל-אביב - יפו לצו הארנונה של הרצליה שכן עסקינן בהגדרות שונות מכוחן יכול מחסן להיחשב ככזה בעיר בהרצליה אולם לא בהכרח היה חוסה בהגדרה זו על פי צו הארנונה של העיר תל-אביב - יפו, ולהיפך.
- 4.9. אנו מפנות לשם ההמחשה, להגדרת מחסנים על פי צו הארנונה של עיריית תל אביב יפו לשנת 2021 אשר מובאת לשם הנוחות כלהלן:

3.3.2 מחסנים (סמלים 770 – 773)

מחסני ערובה, מחסני עצים וכן מחסנים אחרים המשמשים לאחסנה בלבד ובתנאי שלקוחות אינם מבקרים בהם, אינם נמצאים בקומת העסק אותו הם משרתים, ואינם נמצאים בקומות רצופות לעסק, ולמעט מחסנים המשמשים לשווק והפצה, יחויבו לפי התעריפים המפורטים להלן:

תעריף למ"ר בש"ח לשנה	
עד 100 מ"ר	התעריפים המפורטים בסעיף 3.2
מעל 100 מ"ר ועד המ"ר ה-500	105.42
מעל 500 מ"ר ואילך	75.30

- 4.10. בהמשך לדברים אלו, ראו נא סעיף 3.2 לצו הארנונה של עיריית תל אביב – יפו אשר מובא כלהלן:

3. בניינים שאינם משמשים למגורים (המשך)

3.2 התעריפים

הארנונה הכללית לגבי בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים שירותים ומסחר, תחושב לפי תעריפים אחידים, למעט שימושים/סיווגים שנקבע להם תעריף מיוחד כמפורט בסעיף 3.3 להלן התעריפים האחידים עבור בניינים שאינם משמשים למגורים, ואין עבורם תעריף נפרד:

האזור	תעריף למ"ר בש"ח לשנה
1	396.23
2	330.43
3	271.10

בתי קפה ומסעדות 3 יחויבו בתעריף של 257.21 ₪ למ"ר.

4.11. לעומת זאת, צו הארנונה של עיריית הרצליה מגדיר "מחסנים" בסעיף 12.4 לצו באופן שונה, ונוסחו כלהלן:

פרק 12: נכסים אחרים

41.8	מוסדות ציבוריים שלא למטרת רווח (מלכ"ר לפי אישור משלטונות המס).	12.1
275.60	בתי חולים פרטיים	12.2
66.89	בתי חולים סעודיים	12.3
143.17 143.17	(א) מחסנים (למעט ברח' סוקולוב): 1. מבנה המשמש אך ורק לאחסנה ולא מתבצעת בו פעילות עסקית) 2. מבנה המשמש מחסן לחנות והרשום בלשכת רישום המקרקעין כחלקה נפרדת או כחלקת משנה נפרדת.	12.4
143.17 338.38	(ב) מחסנים ברח' סוקולוב: 1. מבנה המשמש אך ורק לאחסנה ולא מתבצעת בו פעילות עסקית, הנמצא בקומת מרתף 2. כל יתר המחסנים	

4.12. ובהשלמה ראו נא סיווגו על "רשת שיווק" על פי סעיף 2.1 לצו הארנונה כלהלן:

פרק 2: משרדים שירותים ומסחר

שיעור הארנונה השנתית בש"ח לכל מ"ר	תיאור	סעיף
346.10	חנויות לרבות רשתות שיווק ומרכולים לכל מ"ר ב-1,000 מ"ר ראשוניים, עסקים מסעדות, בתי קפה, מעבדות, מרפאות, אולמות שמחה, דוכנים, בתי מרקחת וכן כל מבנה שלא פורט בצו זה, למעט מבנים אלה, המצויים בשכונות המפורטות בסעיף 2.2.	2.1

4.13. הנה כי כן, השוואה בין פסיקה המתייחסת להגדרת מחסנים על פי צו הארנונה של עיריית תל-אביב – יפו לבין הגדרת מחסנים על פי צו הארנונה של עיריית הרצליה, במקרה זה מהווה השוואה בין שונים.

4.14. ודוק, סעיף 12.4(א)(1) קובע כתנאי לתחולתו ש"לא מתבצעת בו פעילות עסקית". הגדרה זו אינה ברורה כלל ועיקר, ולמעשה מותירה לבחון כל מקרה לגופו על פי נסיבותיו.

4.15. כלל ידוע הוא, כי יש לפרש דבר חקיקה, ובכלל זה צו הארנונה, המהווה את הבסיס הקונסטיטוטבי לחיוב, באמצעות פרשנות תכליתית של דבר חקיקה. ראו נא לענין זה, בין היתר, ע"א 165-82 קיבוץ חצור נ' פקיד שומה רחובות (פורסם בנבו, 6.4.1985).

4.16. במסגרת תורת הפרשנות התכליתית נדרשים אנו לבחון את הפרשנות הלשונית ולבחור מתוכן את הפרשנות אשר עולה בקנה אחד עם הרציונל של החקיקה ולשון החוק.

4.17. במקרה דנא, כאשר המלאי העסקי של החברה מוחזק בנכס, מהווה נקודת קצה, והסחורה נשלחת ממנו ישירות ללקוח, הרי שהגם שהמכירה מקוונת ואו טלפונית, לא ניתן לומר כי בנכס לא מתבצעת פעילות עסקית.

4.18. עמדה זו מתיישבת הן עם לשון ההגדרה על פי צו הארנונה, והן עם הרציונל של הגדרה זו. מכירה מקוונת בימינו אנו הינה מכירה לכל דבר וענין, והיא מהווה חלק ניכר מכלל המכירות של מוצרים, ובכללם מוצרי מזון.

4.19. מבלי לגרוע מכלליות האמור לעיל, כאשר שינוי הסיווג בנכס מתבקש ביחס לתקופה מיום 29.3.2020 ועד ליום 1.5.2022, והעוררת פנתה לשינוי סיווג הנכס אך ורק ביום 23.4.2022, הרי שאף אם היה המשיב מוצא ממש בטענות העוררת, היתה מוטלת עליו חובה לשנות את הסיווג ממועד זה ואילך בלבד, ודין הערר היה להידחות ביחס לתקופה שעד ליום 23.4.2020.

4.20. נוסף כי לא מצאנו בהפניית העוררת לעת"מ (ב"ש) 4688-06-21 **ישרקו שיווק מותגי מזון בינלאומיים בע"מ נ' מועצה אזורית באר טוביה** (פורסם בנבו, 22.11.2021) כל ממש לעניינו.

במקרה שם נדונה טענת העותרת כנגד החלטת המשיב כי הנכס ברשות העותרת מהווה "מקום למכירת מזון" ועל כן לא היתה זכאית העותרת להנחה מכוח תיקון 2 לתקנות ההסדרים למשק המדינה (הנחה מארנונה), - התש"ף – 2020. עתירת העותרת התקבלה. דא עקא, אין בפסק הדין דלעיל כדי להשליך על ההחלטה בעניינו של ערר זה משני טעמים. **ראשית**, לא ניתן להשוות בין סיווגים והגדרה בין צו הארנונה שלפנינו אשר כולל הגדרה של מרכז לוגיסטי לבין צו הארנונה של עיריית הרצליה אשר אינו כולל מחסן לוגיסטי, ויתרה מכך, אף קובע בהגדרת מחסן תנאי והוא כי "**לא מתבצעת בו פעילות עסקית**".

שנית, במקרה שם, דובר על מרכז לוגיסטי ששימש ומשמש ככזה ואינו מהווה "**תחנת קצה**" למכירה, כי אם תחנה ממנה נמכרים המוצרים לרשתות מזון ולמסעדות ומנעברים אלו ללקוחות. במקרה דנא, היות והמוצרים נאספים ונמכרים מהסניף ישירות ללקוח, הרי שכפי שהובא לעיל, הגענו לכלל מסקנה כי מתבצעת בנכס פעילות עסקית.

4.21. ביחס לטענת המשיב כי לא ניתן לבקש שינוי סיווג נכס מכיוון שארנונה מוטלת כמס שנתי והשימוש המבוקש הינו זמני בלבד, מצאנו לנכון לדחות את הטענה בהעדר נימוקים ראויים לטענה זו.

5. סוף דבר

מכל הטעמים שהובאו לעיל, הערר נדחה. בנסיבות הענין אין צו להוצאות.

ההחלטה התקבלה פה אחד בהיעדר צדדים, היום: 29.01.2023.

בהתאם לסעיף 25(2) לחוק בתי משפט לעניינים מינהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23(ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מינהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים עומדת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום קבלת ההחלטה.

בהתאם לתקנה 20(ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר), התשל"ז-1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

		
חברה: עו"ד מיכל גולדמן	חברה: עו"ד יונה מרקוביץ	יו"ר: עו"ד לירון רוטם