



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 19-11-7770 שובל ניהול והשקעות בע"מ נ' עיריית תל-אביב

06 יולי 2020

לפני כב' השופט חגי ברנר, סגן נשיא

מעוררת שובל ניהול והשקעות בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד אורי דויטש וגבריאל בן שלוש

נגד

משיב מנהל הארנונה בעיריית תל-אביב-יפו
ע"י ב"כ עו"ד ויוי משולם קור

פסק דין

1

2

3

מבוא ורקע עובדתי

1. לפניי ערעור על החלטתה של ועדת הערר לענייני ארנונה כללית שליד עיריית תל-אביב-יפו מיום 15.9.2019 בערר מס' 140018537 (להלן: "ועדת הערר" או "הוועדה"). במסגרת הערעור מבוקש לבטל את ההחלטה וכן לקבוע כי יש לסווג את הנכסים מושא הערעור לפי השימוש הזול ביותר בהתאם לאפשרויות השימוש החוקיות על פי היתר הבניה של הנכסים – סיווג של "בית תוכנה/תעשייה עתירת ידע".

2. ענייניו של הערעור בנכסים ריקים המוחזקים על-ידי המעוררת ברחוב יגאל אלון 76 בתל אביב, שחויבו בח-ן ארנונה 10957753, 10953139, 10952912, 10954959 (להלן: "הנכסים"). הנכסים חויבו בארנונה תחת הסיווג "בנינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים שירותים ומסחר".

3. החלטתה של ועדת הערר עסקה בשני נושאים: הראשון, טענת המעוררת כי חלק משטח הנכסים (קומה 6 וחלק מקומה 5) זכאים לפטור על-פי סעיף 330 לפקודת העיריות [נוסח חדש] בגין היותם נכסים שאינם ראויים לשימוש; השני, השאלה מהו השימוש הזול ביותר לפיו יש לסווג את כל שטחי הנכסים הריקים המוחזקים על ידי המעוררת בבניין, למעט שטח מצומצם העומד בפני עצמו בקומת הגלריה של קומת הקרקע במבנה (ח-ן 10952913). בנושא הראשון קיבלה הוועדה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 19-11-7770 שובל ניהול והשקעות בע"מ נ' עיריית תל-אביב

06 יולי 2020

את טענות המערערת. בנושא השני דחתה הוועדה את עמדת המערערת, וכנגד החלטתה זו הוגש הערעור דנן.

4. בסמוך לאחר הגשת הערעור הגישה המערערת בקשה לצירוף ראיות חדשות. המערערת ביקשה לצרף שני מסמכים: הראשון, חיוב ארנונה בגין נכס אחר המצוי בבניין מושא הערעור אשר מסווג כ"בית תוכנה" למרות שבהיתר הבניה של הבנין נכתב כי ייעוד הבנין הוא ל"משרדים"; השני, חיובי ארנונה בגין נכסים המצויים בבניינים אחרים בעיר תל אביב, שבהיתר הבניה שלהם נרשם כי ייעודם הוא "משרדים" אך לצרכי ארנונה הם מסווגים לפי סיווג של "בתי תוכנה". המשיב התנגד לבקשה זו והוחלט כי היא תידון במועד שמיעת הערעור.

טענות המערערת

5. לפי המערערת, עיקרון חשוב בדיני ארנונה הוא הקלה במיסוי על נכסים שעומדים ריקים וללא שימוש, עקב כך שנכסים אלה אינם זקוקים לשירותי העירייה. מכוחו של עיקרון זה, הלכה מושרשת היא כי בתקופת הזמן בה הנכס עומד ריק, אזי הוא יסווג בסיווג לפי השימוש האפשרי הזול ביותר, וזאת על מנת להקל עם הנישום. הלכה זו עוגנה בבר"מ 991/16 **אפריקה ישראל להשקעות בע"מ נ' בית ארלוזורוב חברה בע"מ** (פורסם בנבו, 5.8.2018) (להלן: "**הלכת אפריקה ישראל**"), שם קבע בית המשפט העליון כי נכס ריק יסווג בסיווג הזול ביותר האפשרי מכל אפשרויות השימוש הקיימות בנכס מבחינה חוקית בהתאם להיתר הבניה של הנכס.

6. בהתאם לכך, כך טוענת המערערת, שגתה ועדת הערר עת דחתה את הטענה לפיה יש לסווג את הנכסים כ"בית תוכנה/תעשייה עתירת ידע", חרף העובדה שסיווג זה הוא הסיווג החוקי הזול ביותר מבחינת היתר הבניה. זאת ועוד, במבנים אחרים ברחבי העיר תל אביב, אשר היתר הבניה שלהם מייעד אותם ל"משרדים", נעשה שימוש בפועל לניהול עסק של בית תוכנה, וסיווג הארנונה שלהם הוא בהתאם. המערערת מסתמכת בטענתה זו על חוות דעתו של השמאי מטעמה, אורי שושני, אשר הוגשה לוועדה, לפיה אין מניעה לאכלס מבנים שייעודם לפי היתר הבניה הינו "משרדים", בחברות עתירות ידע, דוגמת בתי תוכנה.

7. לטענת המערערת, ועדת הערר דחתה את טענותיה בלא נימוק ובלא לקיים בהן דיון רציני כמתחייב. בהחלטת הוועדה נכתב כי המערערת "**לא הרימה את נטל הראיה ולא הוכיחה כנדרש כי היתר הבניה של הנכס נשוא הערר, ל"משרדים" מאפשר שימוש נוסף פרט לשימוש במשרדים. ההשוואה שעשה המומחה מטעמה [...] אין בה כלשעצמה כדי להרים נטל זה"** (פס' 27).



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 19-11-7770 שובל ניהול והשקעות בע"מ נ' עיריית תל-אביב

06 יולי 2020

- 1 **23 להחלטת הוועדה).** בכך התעלמה הוועדה מהראיות שהובאו בפניה והחלטתה נעדרת קביעות
- 2 עובדתיות הסותרות את עמדת המערערת.
- 3 8. בנוסף, טוענת המערערת כי שגתה הוועדה בקביעתה לפיה היה על המומחה לבדוק את רישומי
- 4 המשיב ולהוכיח שלפיהם אכן חברות היי-טק מחזיקות בנכסים שהיתר הבניה שלהם הינו
- 5 למשרדים. לפי המערערת, רישומי המשיב הם בידי המשיב ולו רצה זה לקעקע את קביעתו
- 6 העובדתית של המומחה מטעם המערערת, היה יכול לעשות זאת בחקירה נגדית. מכל מקום,
- 7 הוועדה לא ערכה דיון ובירור ממצה בשאלות העובדתיות אשר טעונות ליבון.
- 8 9. יתרה מכך, לטענת המערערת שגתה הוועדה בקביעתה כי סיווג בתי תוכנה הוא סיווג ספציפי תלוי
- 9 שימוש ועל-פי נסיבות קונקרטיות, ובסברתה כי לפי ההלכה הנוהגת אין אפשרות לסווג נכס ריק
- 10 בסיווג ספציפי תלוי שימוש בפועל. קביעה זו של הוועדה עלולה להוביל במקרים מסויימים
- 11 לתוצאות אבסורדיות. לטענת המערערת, לפי הלכת **אפריקה ישראל** יש לבחון את אפשרויות
- 12 השימוש ההיפותטיות והחוקיות בנכס.
- 13 **טענות המשיב**
- 14 10. המשיב טוען כי דין הערעור להידחות.
- 15 11. לפי המשיב, בהלכת **אפריקה ישראל** קבע בית המשפט העליון כי לצורך סיווג נכס ריק לצרכי
- 16 ארנונה יש להתחשב בשימושים הקבועים במפורש בהיתר הבניה. במקרה דנן, השימוש הנקוב
- 17 בהיתר הבניה החל על הנכס הוא "משרדים", ולא "בית תוכנה". על כן, משהוגבל השימוש בהיתר
- 18 ל"משרדים" בלבד, הרי שזהו השימוש החוקי היחיד בהם, ולכן אין לסווג את הנכסים הריקים
- 19 תחת הסיווג הזול יותר של בית תוכנה.
- 20 12. לטענת המשיב, המערערת לא הוכיחה את טענתה כי היתר בניה המתיר שימוש של "משרדים"
- 21 מתיר גם שימוש של "בית תוכנה". ככלל, יש לחייב נכס בארנונה לפי השימוש הנעשה בו. הבדיקה
- 22 אילו שימושים אפשריים בנכס פלוני נעשית באופן פרטני ביחס לאותו הנכס ולא ניתן להסיק מכך
- 23 שבנכס אחד התאפשר שימוש מסוים, כי שימוש שכזה יתאפשר גם בנכס אחר. לפיכך, לא ניתן
- 24 ללמוד מהאופן בו סווג נכס פעיל, כיצד יש לסווג נכס ריק, זאת מכיוון שסיווג נכס פעיל אינו מלמד
- 25 בהכרח על מנעד השימושים החוקיים בנכס לפי דיני התכנון והבניה, אלא רק כי מנהל הארנונה
- 26 מצא כי השימוש באותו הנכס בפועל תואם להגדרת הסיווג הספציפי בצו הארנונה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 19-11-7770 שובל ניהול והשקעות בע"מ נ' עיריית תל-אביב

06 יולי 2020

13. המשיב מוסיף וטוען כי יש לסווג נכס ריק לפי הסיווג הזול ביותר מבין השימושים הכלליים, בעוד ש
2 שבת תוכנה הוא שימוש ספציפי. כך, כאשר עסקינן בסיווג נכס ריק שלא נעשה בו שימוש, יש
3 לחפש בצו הארנונה את הסיווג הכללי הקרוב ביותר לשימוש המופיע בהיתר הבניה. את טענתו זו
4 המשיב מבסס על פסק דינו בית המשפט העליון בבר"מ 6934/16 **וינברג נ' מנהל הארנונה בעריית**
5 **תל אביב-יפו** (פורסם בנבו, 10.10.2016) (**להלן: "עניין וינברג"**) ועל מספר פסקי דין של בתי
6 המשפט המחוזיים. בענייננו, הסיווג הכללי הקרוב ביותר לשימוש "משרדים" המופיע בהיתר
7 הבניה הוא "בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים, שירותים ומסחר". לעומת זאת,
8 סיווג "בית תוכנה" אינו מופיע בין השימושים הכלליים המופיעים בתקנות הסדרים במשק
9 המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות), התשס"ז-2007 (**להלן: "תקנות הארנונה"**). יתרה
10 מכך, הסיווג "בתי תוכנה" מופיע תחת הסיווג הכללי "תעשייה" בסעיף 1 לתקנות הארנונה, ולא
11 תחת הגדרת "משרד, שירותים ומסחר", וגם מטעם זה צדקה הוועדה בכך שסירבה לסווג את
12 הנכס לפי הסיווג של בית תוכנה.

דיון והכרעה

14. לאחר עיון בטענות הצדדים, בכתב ובעל פה, באתי לכלל מסקנה כי דין הערעור להתקבל.

15. ראשית לכל, יש להזכיר כי ועדת הערר היא הרשות המוסמכת לבחון טענותיו של מחזיק בנכס
16 כנגד החלטות מנהל הארנונה שברשויות המקומיות. הלכה היא כי לוועדת הערר מוקנה שיקול
17 דעת נרחב בתחומי סמכותה, וככלל בית המשפט לעניינים מנהליים, בשבתו כערכאת ערעור על
18 החלטות ועדת הערר, לא ישים עצמו בנעליה, לא יחליף את שיקול דעתה בשיקול דעתו הוא, ולא
19 יתערב בהחלטותיה, אלא יתמקד בבחינת סבירות ההחלטה בנסיבות העניין (ע"א 8588/00 **עיריית**
20 **עפולה נ' בזק חברה ישראלית לתקשורת בע"מ**, פ"ד נ"ז(3) 337, 348 (2003)).

21 למעשה, הביקורת השיפוטית על החלטותיה של ועדת ערר לענייני ארנונה מתמקדת בעיקר
22 בשאלה האם הוועדה הסיקה את המסקנה המשפטית המתחייבת מתוך הממצאים העובדתיים
23 שנקבעו על ידה והאם נפלה טעות משפטית בהחלטתה. התערבות בהחלטת הוועדה תיעשה
24 באותם מקרים בהם מתגלה על פני הדברים שגיאה מהותית בהערכת הראיות ובהסקת המסקנות
25 המשפטיות המתחייבות מתוכן (השווה ע"א 1255/13 **אולניק חברה להובלה עבודות עפר וכבישים**
26 **בע"מ נ' בני וצביקה בע"מ** (פורסם בנבו, 13.5.2013); עמ"נ (מינהליים ת"א) 6650-04-17 **מנהל**
27 **הארנונה עיריית הרצליה נ' אקרשטיין תעשיות בע"מ** (פורסם בנבו, 28.12.2017); עמ"נ





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 19-11-7770 שובל ניהול והשקעות בע"מ נ' עיריית תל-אביב

06 יולי 2020

- 1 (מינהליים ת"א) 5340-09-16 איי פוינט מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית רמת גן (פורסם
- 2 בנבו, 04.03.2017).
- 3 על כן, כאשר העובדות עצמן אינן שנויות במחלוקת, כמו במקרה דנן, והמחלוקת היא למעשה
- 4 מחלוקת משפטית טהורה שעניינה השאלה מהו הסיווג הנכון של בית עסק מסויים, אין מניעה
- 5 להתערב במסקנות אליהן הגיעה הוועדה. עמד על כך בית המשפט העליון בעמ"מ 2503/13 אליהו
- 6 זהר נ' עיריית ירושלים (פורסם בנבו, 04.02.2015): "אלא שעניינו של הערעור דנן אינו בשאלה
- 7 של מדיניות, המסורה לשיקול דעת הרשות, אלא בפרשנות של דין (פרשנות המונחים "מלאכה"
- 8 ו"שירותים" שבתקנות), תפקיד המסור כל כולו לבית המשפט." (דברי השופט מ' מזוז, בפסקה
- 9 38). ראה גם עמ"נ (מינהליים ת"א) 69375-11-18 אר.אס.אס. שיווק יינות ומזון בע"מ נ' עיריית
- 10 תל-אביב יפו (פורסם בנבו, 18.12.2019).
- 11 במקרה דנן, גם אם נקבל ללא עוררין את ממצאיה העובדתיים של הוועדה, דומה כי ועדת הערר
- 12 אכן שגתה במסקנה המשפטית שהסיקה מתוך חומר הראיות שעמד בפניה, ומכאן שהתוצאה
- 13 אליה הגיעה מחייבת התערבות שיפוטית.
- 14 16. הסמכות לגביית ארנונה על ידי הרשות המקומית קבועה כיום בחוק הסדרים במשק המדינה
- 15 (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), התשנ"ג-1992 (להלן: "חוק ההסדרים"). סעיף 8 לחוק
- 16 ההסדרים מורה כי יש לחשב את הארנונה בהתאם "לסוג הנכס, לשימוש ולמקומו" ובתקנה 1
- 17 לתקנות הארנונה מוגדר "סיווג נכס" כ"קביעת סוג הנכס בהתאם לשימוש בו". בעניין זה כבר
- 18 נקבע בפסיקה כי יש לסווג נכס לצרכי ארנונה על-פי השימוש שנעשה בו בפועל (ראו למשל: הלכת
- 19 אפריקה ישראל, פס' 12; עמ"מ 803/15 עיריית פתח תקווה נ' קונטאל אוטומציה ובקרה בע"מ,
- 20 פס' 32 (פורסם בנבו, 13.9.2017); עמ"מ 8804/10 חלקה 6 בגוש 6950 בע"מ נ' עיריית תל אביב-
- 21 יפו, פס' 12 (פורסם בנבו, 4.9.2012) (להלן: "עניין חלקה 6"); ע"א 7975/98 אחוזת ראשונים
- 22 רובינשטיין נ' עיריית ראשון לציון, פס' 13 (פורסם בנבו, 9.2.2003). כך, יש לחייב נכס בארנונה
- 23 בהתאם לסיווג בצו הארנונה המיטיב לבטא את השימוש שנעשה בו (בר"מ 3058/16 מנהל
- 24 הארנונה במועצה מקומית בנימינה-גבעת עדה נ' אפרת שותפות ליצור ושיווק אפרוחי פיטום,
- 25 פס' 14 (פורסם בנבו, 28.3.2017).
- 26 17. ההצדקה להטלת החיוב בארנונה טמונה בהנאה שמפיקים מחזיקי נכסים מהשירותים שמעניקה
- 27 הרשות המקומית לנכסים המצויים בחזקתם. מקום שמחזיקי נכס נהנים משירותים אלו, ראוי
- 28 כי ישתתפו במימון עלותם (ע"א 9368/96 מליסרון בע"מ נ' עיריית קרית ביאליק, פ"ד נה(1) 156,



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 19-11-7770 שובל ניהול והשקעות בע"מ נ' עיריית תל-אביב

06 יולי 2020

- 1 164 (2001)). כאשר מדובר בנכס ריק שלא נעשה בו שימוש, לכאורה המחזיק בנכס לא מפיק הנאה
- 2 משירותי העירייה. חרף זאת, פרט להנחות שרשאית רשות מקומית לקבוע למחזיק של בנין ריק
- 3 שאין משתמשים בו (סעיף 13 לתקנות הסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה), התשנ"ג-1993
- 4 (להלן: "תקנות הנחות מארנונה")), אשר יכולות להגיע עד לכדי פטור, חייב גם הנכס הריק
- 5 בתשלום ארנונה בדומה לנכס פעיל. הטעם המרכזי לחיוב זה הוא הרצון לתמרץ מחזיקי נכסים
- 6 ריקים לעשות בהם שימוש או למכרם, באופן שיביא לניצול יעיל ומיטבי של הנכסים בתחומי
- 7 הרשות המקומית (הלכת אפריקה ישראל, פס' 13 ו-20; ע"א 1130/90 חברת מצות ישראל בע"מ
- 8 נ' עיריית פתח-תקוה, פ"ד מו(4) 778, 782-783 (1992) (להלן: "עניין חברת מצות")); ; ירון דיין
- 9 מדיניות מיסוי עירוני והארנונה הכללית 156 (2004)). טעם נוסף שניתן למדיניות זו הוא שגם
- 10 מחזיק בנכס ריק נהנה במידה מסוימת משירותי העירייה כגון תשתית, ניקיון ותאורה (עניין
- 11 חברת מצות, בעמ' 785).
- 12 18. מטבע הדברים, "מבחן השימוש בפועל" שהוא המבחן הקובע את סיווג הנכס לעניין חיוב
- 13 בארנונה, אינו מועיל כאשר עסקין בסיווגו של נכס ריק, שמעצם הגדרתו לא נעשה בו שימוש
- 14 בפועל (עניין חלקה 6, פס' 17; הלכת אפריקה ישראל, פס' 14). לאור זאת, ובהתבסס על פסיקות
- 15 קודמות, נקבע בהלכת אפריקה ישראל המבחן הדו-שלבי לגבי סיווגו של נכס ריק לצרכי ארנונה:
- 16 **"בשלב הראשון, מבין כלל השימוש התיאורטיים בנכס, יש לבחור רק את "סל" השימושים**
- 17 **המתאימים לייעודו התכנוני. בשלב השני, לאחר שאותרה מסגרת השימושים האפשריים**
- 18 **על פי הדין, יש לבחור את הסיווג הזול ביותר התואם את השימושים המותרים על פי דין**
- 19 **בנכס" (דברי השופט ע' פוגלמן בעניין אפריקה ישראל, פס' 18) (ההדגשות במקור, ח.ב.).**
- 20 הלכת אפריקה ישראל עוסקת בעיקר בשלב הראשון במבחן הדו-שלבי האמור. כך, נקבע שם כי
- 21 בשלב הראשון למבחן, שעניינו בחינת "סל" השימושים בנכס, יש לאתר את אפשרויות השימוש
- 22 הקיימות למחזיק בנכס הריק. אפשרויות אלו הן רק אלו שאפשרויות לפי היתר הבניה, להבדיל
- 23 מאלה שהותרו בתכנית החלה על הנכס (שם, פס' 24).
- 24 19. לצד קביעתו ישירה וספציפית זו, ניתן לאתר בפסק הדין בעניין אפריקה ישראל קביעה נוספת,
- 25 רוחבית יותר – השפעתם של דיני התכנון והבניה על סיווג נכס ריק לצורכי ארנונה. אכן, דיני
- 26 התכנון והבניה הם ענף משפטי שונה מדיני הארנונה, שהם תחום משפט ספציפי השייך למשפחה
- 27 הרחבה של דיני המס. בהתאם לשוני בין ענפי המשפט השונים, הנורמות החלות בכל ענף מיוחדות
- 28 לו. כך, בעוד הנורמות המשמעותיות בדיני התכנון והבניה הן חוק התכנון והבניה, התשכ"ה-1965,



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 19-11-7770 שובל ניהול והשקעות בע"מ נ' עיריית תל-אביב

06 יולי 2020

1 תקנות התכנון והבניה (בקשה להיתר, תנאים ואגרות), התש"ל-1970, התכניות לסוגיהן, ההיתרים
2 השונים ועוד, הנורמות הבולטות בדיני הארנונה הן סעיפים 8-12 לחוק ההסדרים, תקנות
3 הארנונה, תקנות הנחות מארנונה וצווי הארנונה העירוניים השונים. מכיוון שמדובר בענפי משפט
4 שונים, ייתכנו מקרים בהם מונח מסוים שקיים בדיני התכנון והבניה, תהא לו נפקות אחרת בדיני
5 הארנונה. דהיינו, מונחים המשמשים בערבוביה בשני ענפי המשפט, כדוגמת "תעשייה",
6 "משרדים", "שירותים", "מסחר" ו"מלאכה", יכולים להיות בעלי נפקות שונה זו מזו בענפי
7 המשפט. עם זאת, בהלכת **אפריקה ישראל** קבע בית המשפט העליון כי עקב הייחודיות של סוגיית
8 סיווג נכס ריק לצרכי ארנונה, החורגת מהעיקרון הכללי של דיני הארנונה לפיו ממסים לפי
9 השימוש בנכס בפועל, יש ליישם בסוגיה זו את דיני התכנון והבניה על דיני הארנונה:

10 "משהוצא היתר בנייה לנכס, כל שימוש שנעשה בו שלא על פי ההיתר אינו כדין, וזאת אף
11 אם מדובר בשימוש שהותר בתכנית החלה על הנכס. בהקשר שבו עסקינן, בשלב הראשון
12 שעניינו בחינת "סל" השימושים בנכס, יש לאתר את אפשרויות השימוש הקיימות למחזיק
13 בנכס הריק. כנובע מדיני התכנון והבניה, אפשרויות אלו הן רק אלו שהותרו בהיתר הבנייה.
14 מכאן כי שימוש שנעשה בניגוד להיתר, אף אם הוא תואם את התכנית, אינו משום שימוש
15 אפשרי העומד לנישום. [...] לצורך סיווג נכס ריק לצרכי ארנונה, יש להתחשב אך
16 בשימושים אפשריים לפי היתר הבנייה. אין די בשימושים הקבועים בתכנית החלה על
17 הנכס, כל עוד לא נקבעו במפורש בהיתר בניה" (הלכת **אפריקה ישראל**, פס' 24 ו-26)
18 (ההדגשות אינן במקור, ח.ב.).

19 ודוק: מהו "שימוש אפשרי" לפי דברים אלו? התשובה לכך היא שזהו שימוש שאיננו עומד בניגוד
20 להיתר הבניה, קרי שאיננו נוגד נורמה של דיני התכנון והבניה. הנה כי כן, לפי הלכת **אפריקה**
21 **ישראל**, לצורך סיווג של נכס ריק לצרכי חיוב בארנונה, יש לשאוב מדיני התכנון והבניה את
22 מהותם והגדרתם של אותם "שימושים אפשריים" בנכס, שהם השימושים החוקיים לפי היתר
23 הבניה. כל זאת על מנת לקבוע על-פיהם את "סל" השימושים האפשריים בנכס, מהם ייבחר
24 הסיווג הזול ביותר לשם סיווג של נכס ריק לצרכי ארנונה. את סיווגו של נכס שכזה יש לבחון
25 באספקלריה של דיני התכנון והבניה ולא להתמקד בדיני הארנונה לבדם. מדובר איפוא במעין
26 "הרכבה" של דיני הארנונה עם דיני התכנון והבניה בסוגיית הסיווג לצרכי ארנונה, מה שדורש
27 לבחון האם הסיווג הזול ביותר לצרכי ארנונה, הוא גם שימוש חוקי בנכס לפי דיני התכנון והבניה,
28 ובאופן קונקרטי, לפי היתר הבניה שמכוחו נבנה הנכס



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 19-11-7770 שובל ניהול והשקעות בע"מ נ' עיריית תל-אביב

06 יולי 2020

20. אין חולק כי במקרה דנן, לפי היתר הבניה של הנכסים, השימוש החוקי בהם הוא "משרדים", בעוד שהתכנית התירה לאזור בו מצויים הנכסים בניה למשרדים, **תעשייה עתירת ידע**, שירותי רפואה וכיו"ב (ההדגשה אינה במקור, ח.ב.). בהתאם לפער המונחים שבין דיני התכנון והבניה לבין דיני הארנונה עליו עמדנו, הגדרת "משרדים" שבהיתר הבניה שייכת לעולם התכנון והבניה ולא לתחום דיני הארנונה. בענייננו, כפי שטוען המשיב, דיני הארנונה מגדירים "בית תוכנה" כחלק מהגדרת "תעשייה", וזאת בשונה מהשימושים הכלולים בהגדרת "משרד, שירותים ומסחר" (**סעיף 1 לתקנות הארנונה**). לעומת זאת, בעולם התכנון והבניה אין כל מניעה שבנין משרדים ישמש לצורך ניהול עסק של בית תוכנה. ואכן, המציאות בשטח מראה כי בתי תוכנה רבים קבעו מושבם במבנים שבהיתר הבניה שלהם נקבע כי ייעודם הוא "משרדים". מציאות זו מגובה בחוות דעת שמאי שהביאה המערערת בפני ועדת הערר, ובה נאמר:
- "הגדרת המבנה ל"משרדים" הינה הגדרה כוללת אשר אינה מפרטת שימושי משנה במשרדים אלו ואינה מבחינה בין שימוש למשרדים לבעל מקצוע חופשי (עו"ד, רו"ח וכיו"ב), שימוש למשרדי חברת "היי טק", למרפאה וכיו"ב, שימושים אשר אינם דורשים התאמות חריגות במבנה לרבות חיזוקו, התקנת מערכות היקפיות ייחודיות, התקנת מעליות משא, ניטור מפגעי רעש וריח וכיו"ב. מכאן שלמיטב ידיעת הח"מ, אין כל מניעה באיכלוס הנכס בחברות "היי טק" (חוות הדעת של השמאי אורי שושני, מוצג 5 למוצגי המערערת, בעמ' 17).
21. ודוק: בחוות דעתו הביא השמאי שושני מספר דוגמאות קונקרטיות לכך שהיתר הבנייה מתיר שימוש ל"משרדים" במבנים מסוימים, בעוד שבפועל יושבות באותם מבנים חברות היי-טק, אשר תואמות להגדרת "בית תוכנה" המצויה בצו הארנונה הכללית של עיריית תל אביב-יפו לשנים הרלוונטיות (2017-2018), קרי, "בתי תוכנה, **שעיסוקם העיקרי הוא ייצור תוכנה**" (**סעיף 3.3.3 לצווי הארנונה**). ואכן, ייצור תוכנה (Software), להבדיל מחומרה (Hardware), מתקיים לרוב במשרדים סטנדרטיים שכדברי השמאי שושני, דומים למשרדיהם של בעלי מקצועות חופשיים, ואינם דורשים התאמות חריגות במבנה. כל המשוטט לתומו באזורי המשרדים של העיר תל-אביב-יפו, יכול להיווכח כי רבים הם המבנים בהם שוכנים יחדיו ותחת קורת גג אחת משרדים של בעלי מקצועות חופשיים (עורכי דין, רואי חשבון, יועצים פיננסים וכיו"ב), לצד משרדים של חברות טכנולוגיה. במובן של "השימוש האפשרי" לפי היתר הבניה, אלה משרדים ואלה משרדים. מכאן שניהול עסק של "בית תוכנה" במבנה שהיתר הבניה שחל עליו התיר בו שימוש של



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 19-11-7770 שובל ניהול והשקעות בע"מ נ' עיריית תל-אביב

06 יולי 2020

- 1 "משרדים" הוא שימוש חוקי לחלוטין ואפשרי לפי היתר הבניה, שהרי אלמלא כן גורמי האכיפה
- 2 ברשות המקומית היו מונעות את ישיבתן של אותן חברות היי-טק בבניינים האמורים.
- 3 22. בהקשר זה, אין בידי לקבל את קביעתה של ועדת הערר כי "יש לפרש ככתבו וכלשונו את פס"ד
- 4 אפריקה ישראל ולבחון האם היתר הבניה של הנכסים נשוא הערר מאפשר שימוש נוסף פרט
- 5 לשימוש למשרדים" (פס' 24 להחלטת הוועדה) (ההדגשה במקור, ח.ב.)). לטעמי, זוהי התבוננות
- 6 מילולית צרה מדי ביחס להלכה שנפסקה בענין אפריקה ישראל, שעה שלאמיתו של דבר, אמת
- 7 המידה שהוצעה בהלכת אפריקה ישראל, קובעת כי "שימוש אפשרי" הוא שימוש שאינו בלתי
- 8 חוקי לפי היתר הבניה. והרי לא ניתן לצפות באמת ובתמים כי בהיתרי הבניה שמכוחם נבנים
- 9 בניינים, יינתן פירוט של שימושים מותרים ברזולוציה הפרטנית המקובלת בדיני הארנונה. על כן,
- 10 העובדה שבמקרה דנן היתר הבניה מייעד את הבנין לצורך "משרדים", אין בה כדי להפוך את
- 11 השימוש בבנין לצורך ניהול בית תוכנה לשימוש שאינו חוקי. מכאן שמדובר בהחלט בשימוש
- 12 אפשרי לפי היתר הבניה, וככזה, ובהתאם להלכת אפריקה ישראל, מותר בהחלט לצפות כי
- 13 הנכסים יחוייבו בארנונה על פיו, ככל שסיווג זה הוא הזול ביותר מבין השימושים החוקיים
- 14 בנכסים.
- 15 23. חיזוק למסקנה זו מצוי בתשובת ב"כ המשיב לשאלת בית המשפט האם קיום "בית תוכנה" במבנה
- 16 שייעודו על פי היתר הבניה שלו הינו "משרדים", מהווה שימוש חורג בנכס, אם לאו. על שאלה זו
- 17 השיבה ב"כ המשיב כי התשובה אינה ידועה לה (ע' 1 לפרוטוקול הדיון מיום 17.6.2020), וכי אין
- 18 זה מתפקידו של המשיב לפרש את היתר הבניה, משום שיש להתמקד בהגדרת "בית תוכנה" בדיני
- 19 הארנונה ולא בדיני התכנון והבניה (עמ' 2, 6 ו-7 לפרוטוקול הדיון מיום 17.6.2020). ברם כפי
- 20 שראינו לעיל, הלכת אפריקה ישראל מאמצת ומחילה את דיני התכנון והבניה לענין השימושים
- 21 האפשריים בנכס ריק, לצורך סיווגו לענייני ארנונה. המנעותו של המשיב ממתן מענה לשאלה זו,
- 22 שהיא פשוטה על פניה, מדברת בעד עצמה ומעידה כי אכן לא מדובר בשימוש חורג.
- 23 24. לאחר שהוכרע כי הסיווג "בית תוכנה" אכן כלול בסל השימושים האפשריים לפי היתר הבניה
- 24 בענייננו, יש לעבור לשלב השני במבחן הדו-שלבי - בחירת הסיווג הזול ביותר התואם את
- 25 השימושים המותרים על-פי דין בנכס. את ההצדקה לשלב השני במבחן הדו-שלבי האמור, נימקה
- 26 בעבר השופטת ע' ארבל:
- 27 "כאשר הנכס ריק ואינו בשימוש, הרי שהוא אינו מצמיח למחזיק בו כל תועלת כלכלית.
- 28 לפיכך, הדעת נותנת כי במקרים אלה יש לסווג נכס ריק בהתאם לסיווג הזול האפשרי מבין



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 19-11-7770 שובל ניהול והשקעות בע"מ נ' עיריית תל-אביב

06 יולי 2020

השימושים המותרים בנכס על פי ייעודו התכנוני. זאת, מתוך התחשבות בנישום ומאחר
שאינן היגיון להשית עליו את התעריף המקסימאלי האפשרי בזמן שהוא לא מפיק כל תועלת
מן הנכס. [...] באופן כללי לטעמי יש לסווג נכס ריק לפי הסיווג הזול ביותר בהתאם
לשימושים המותרים בו על פי הדין. קביעה כזו מתחשבת במצבו של הנישום, שאינו מפיק
מן הנכס הריק תועלת כלכלית, מחד גיסא, ותדרבן אותו לנצל את הנכס, שכן הוא עדיין
משלם בגינו ארנונה מאידך גיסא" (עניין חלקה 6, פס' 17-18) (ההדגשה אינה במקור, ח.ב.).

על כך הוסיף השופט ע' פוגלמן בהלכת אפריקה ישראל:

"לאחר שאותר "סל" השימושים האפשריים בנכס על פי מצבו התכנוני, יסווג הנכס
בהתאם לשימוש הזול ביותר מבין השימושים האמורים. זאת מכיוון שבצד התפיסה בדבר
הצורך ביצירת תמריץ כלכלי למחזיק להביא לשימוש יעיל בנכס, יש להימנע מהכבדה
כלכלית יתרה עליו בשים לב לכך שאינו מפיק עוד הנאה כלכלית מן הנכס. לפיכך, יש להניח
לזכותו של הנישום כי השימוש התיאורטי שהיה עושה בנכס הוא הזול ביותר האפשרי מבין
השימושים האפשריים לפי דיני התכנון והבניה. [...] השיקול בדבר ההקלה עם הנישום
אינו רלוונטי בשלב הראשון שעניינו באיתור השימושים האפשריים לצורך סיווג הארנונה;
אלא אך בשלב השני שעוסק בבחירת השימוש הזול ביותר מבין אלה" (הלכת אפריקה
ישראל, פס' 21).

25. הנה כי כן, בבואנו להכריע בעניין השלב השני במסגרת המבחן הדו-שלבי, יש להתחשב בשתי
תכליות: הראשונה, התחשבות בנישום שאינו מפיק מן הנכס הריק תועלת כלכלית והרצון להמנע
מהכבדה כלכלית יתירה עליו; השנייה, לתמרץ את המחזיק בנכס להשתמש בנכס באופן יעיל יותר
ולנצל את מלוא הפוטנציאל הכלכלי הטמון בו. התחשבות משולבת זו בשתי התכליות, שהן
בעיקרן תכליות סותרות, גורמת לכך שעצם הטלת חיוב ארנונה בגין הנכס הריק תהווה עבור
המחזיק בו תמריץ לשימוש יעיל מחד גיסא, אך עליה להיות הוגנת וסבירה מאידך גיסא, ולשם
כך יוטל חיוב לפי התעריף הנמוך ביותר האפשרי. המטרה אינה "להעניש" את המחזיק בנכס על
כך שאינו משתמש בו, אך עדיין יש מקום לחיוב בארנונה גם בגין נכס ריק, כדי לעודד שימוש יעיל
בנכס וכדי שלא להכביד שלא לצורך על הקופה הציבורית. במקרה דנן הסיווג הזול ביותר, שיש
בו כדי לאזן בין שתי התכליות הללו הוא הסיווג של "בית תוכנה". בדרך זו, המחזיק בנכס הריק
לא נפטר לחלוטין מתשלום ארנונה והתמריץ לשימוש יעיל בנכס מתקיים. מנגד, זהו אכן הסיווג
הזול ביותר מבין סל השימושים האפשריים על פי דין בנכס. אומנם שימוש זה אינו מופיע במפורש



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 19-11-7770 שובל ניהול והשקעות בע"מ נ' עיריית תל-אביב

06 יולי 2020

- 1 בהיתר הבניה, אך בפועל, שימוש זה הוא אכן חוקי ואיננו סותר את השימוש המותר לפי היתר
- 2 הבניה. לפיכך, סיווג זה הוא הסיווג התואם את דרישת "השימוש הזול" במסגרת המבחן הדו-
- 3 שלבי שנקבע בהלכת **אפריקה ישראל**, והוא מגשים בצורה הטובה והמאוזנת ביותר את שתי
- 4 התכליות עליהן עמדנו.

- 5 26. יתרה מזאת, קבלת עמדתו של המשיב עלולה להוביל לתוצאות אבסורדיות. כך למשל, נניח כי
- 6 במבנה משרדים מסוים שכן בית תוכנה לפי הגדרתו בצו הארנונה, ולפיכך המחזיק במבנה שילם
- 7 את התעריף הנמוך לו זכאים בתי תוכנה (תעריף שהוא זול כמעט במחצית מתעריף הארנונה לגבי
- 8 בנייני משרדים שירותים ומסחר). בשלב מסוים, פינה בית התוכנה את המבנה והוא נשאר ריק
- 9 וללא שימוש. במקרה כזה, כך לפי שיטתו של המשיב, יחויב בעליו של הנכס הריק בתעריף של
- 10 משרדים, שהוא כאמור כמעט כפול ממה ששילם בעת שבית התוכנה ישב בנכס. ואכן, ב"כ המשיב
- 11 הסכימה שזו תהיה עמדתו של המשיב במקרה כגון זה (עמ' 6 לפרוטוקול הדיון מיום 17.6.2020).
- 12 התוצאה תהא שהנישום יידרש לשאת בתשלום ארנונה גבוה יותר בגין הנכס הריק, מאשר נדרש
- 13 לשלם קודם לכן, בעת שהנכס היה בשימוש. בכך יופר כליל האיזון בין התכליות שפורטו לעיל,
- 14 והתמריץ הלגיטימי לשימוש יעיל בנכס יהפוך הלכה למעשה למעין ענישה של המחזיק על כך
- 15 שהנכס עומד ריק. מקובלים עליי בהקשר זה דבריו של השופט ע' מודריק:

- 16 **"איך אפשר שחייב הארנונה לגבי עסק פעיל או לפחות עסק שניתן להפעילו ולממש בו רווח**
- 17 **יחויב בתשלום נמוך מזה של נכס העומד בשיממונו ואינו מופעל כל עיקר (אפילו אם**
- 18 **ההימנעות מהפעלה מכוונת ויזומה בידי הבעלים)"** (עמ"נ (מנהלי תל אביב-יפו) 191/04
- 19 **חברת נכסי סוקולוב הרצליה בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית הרצליה, עמ' 9 (פורסם**
- 20 **בנבו, 7.9.2006)).**

- 21 27. נימוק נוסף שלדעת המשיב מצדיק את דחיית הערעור הוא כי בעת סיווג נכס ריק שלא נעשה בו
- 22 שימוש, יש לחפש בצו הארנונה את הסיווג הכללי הקרוב ביותר לשימוש המופיע בהיתר הבניה,
- 23 בעוד ששימוש של בית תוכנה הוא שימוש ספציפי ותלוי שימוש בפועל. לטענתו, הסיווג הכללי
- 24 הקרוב ביותר לשימוש "משרדים" המופיע בהיתר הוא **"בניינים שאינם משמשים למגורים,**
- 25 **לרבות משרדים, שירותים ומסחר"**. לעומת זאת, סיווג **"בית תוכנה"** אינו מופיע בין השימושים
- 26 הכלליים המופיעים בתקנות הארנונה. המשיב סומך ידיו על החלטת הוועדה בסוגיה זו ועל פסקי
- 27 הדין המצוטטים בה (עמ"נ (מינהליים ת"א) 203/05 **אלרוב נדל"ן ומלונאות בע"מ נ' מנהל**
- 28 **הארנונה של עיריית תל אביב** (פורסם בנבו, 27.12.2005); עמ"נ (מינהליים חי') 30703-05-14 **ה.ה.**



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 19-11-7770 שובל ניהול והשקעות בע"מ נ' עיריית תל-אביב

06 יולי 2020

- 1 משקיעים בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית חיפה (פורסם בנבו, 30.3.2015). ברם, פסקי הדין
2 האמורים הם פסקי דין של בתי משפט מחוזיים אשר ניתנו מספר שנים לפני הלכת אפריקה
3 ישראל, ולכן הם אינם חותכים את הדין בעניינו.
- 4 המשיב מפנה בהקשר זה גם לפסק הדין בענין וינברג, שם נפסק:
- 5 "למעלה מן הצורך, ומבלי לקבוע מסמרות, אעיר כי אני סבורה שגישתה של המבקשת
6 באשר לאופן יישומה של ההלכה לעניין סיווגו של נכס ריק מעוררת קשיים. דומה כי
7 פרשנות נכונה של הקביעה לפיה נכס ריק יסווג על פי התעריף הזול מבין אותם "שימושים
8 אפשריים על פי דין" מכוונת לשימושים כלליים (כגון "תעשייה", "תעסוקה" או
9 "מגורים") ולא לשימושים קונקרטיים ומצומצמים בהגדרתם, שלגביהם יש לתת משקל רב
10 יותר למבחן השימוש בפועל. עמדה זו אף תואמת את האמור בעניין חלקה 6, שם נקבע כי
11 מלבד ייעודו התכנוני של הנכס הריק, ניתן ללמוד על פוטנציאל השימוש בנכס מהשימוש
12 האחרון שנעשה בו עובר לפינויו, ממאפייניו של הנכס ומאינדיקציות המעידות על שימוש
13 שבעל הנכס עתיד לעשות בו – ולחייב אותו בהתאם לכך, אף אם מדובר בסיווג בעל תעריף
14 גבוה יותר" (דברי השופטת ד' ברק-ארז בעניין וינברג, פס" 9) (ההדגשה אינה במקור, ח.ב.).
- 15 אכן, השופטת ברק-ארז מקבלת את החלוקה בין "שימוש כללי" ל"שימוש קונקרטי ומצומצם",
16 וקובעת כי הסיווג לפיו יסווג נכס ריק לצרכי ארנונה צריך להיות שימוש כללי בלבד. עם זאת,
17 חשוב להדגיש כי דברים אלה נאמרו כאמרת אגב בלבד ("למעלה מן הצורך, ומבלי לקבוע
18 מסמרות"). זאת ועוד, פסק דין זה ניתן עוד לפני שנפסקה ההלכה המחייבת בסוגיה זו בעניין
19 אפריקה ישראל, שניתנה כשנתיים מאוחר יותר על ידי מותב תלתא של בית המשפט העליון (שכלל
20 גם את השופטת ד' ברק-ארז), אשר ביכרה את המבחן הדו-שלבי בהתבסס על הייעוד התכנוני
21 המצוי בהיתר הבניה על פני מבחן "השימוש האחרון". כמו כן, פסק הדין בעניין וינברג ניתן על
22 ידי מותב דן יחיד, ועל כן, ככל שיש סתירה או שוני בין ההלכה בעניין וינברג לבין הלכת אפריקה
23 ישראל, יש להעדיף את הלכת אפריקה ישראל שהיא ההלכה המחייבת.
- 24 28. סיכומו של דבר, השימוש בנכסים לצרכי בית תוכנה הוא שימוש אפשרי, שאיננו סותר את
25 השימוש המותר לפי היתר הבניה של הבניין בו מצויים הנכסים. הואיל ושימוש אפשרי שכזה הוא
26 הזול ביותר מבין השימושים האפשריים בנכסים- יש לחייב את הנכסים בארנונה בהתאם לסיווג
27 זה, כל זמן שהם עומדים ריקים משימוש.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 19-11-7770 שובל ניהול והשקעות בע"מ נ' עיריית תל-אביב

06 יולי 2020

- 1 29. לפיכך, מכל הטעמים שפורטו לעיל, הערעור מתקבל. החלטתה של ועדת הערר מבוטלת. הנכסים,
2 כל זמן שהם ריקים, יחויבו בארנונה לפי הסיווג של "בית תוכנה".
3 30. נוכח התוצאה אליה הגעתי, מתייתר הצורך לדון בבקשת המערערת לצירוף ראיות נוספות
4 בערעור, וכן בטענות נוספות של המערערת.
5 31. המשיב יישא בהוצאות המערערת בסך של 20,000 ₪.
6 32. המזכירות תשלח את פסק הדין לצדדים.
7
8
9
10 ניתן היום, י"ד תמוז תש"פ, 06 יולי 2020, בהעדר הצדדים.
11

חגי ברנר, שופט, סגן הנשיא

12
13

