

## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 38160-04-13 מנהל הארנונה בעיריית ראשון לציון נ' עופר שערים אוטומטיים בע"מ  
עמ"נ 14848-02-13 עופר שערים אוטומטיים בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ראשון לציון

בפני כב' השופטת הבכירה, נגה אהד

המערער בעמ"נ [38160-04-13](#) מנהל הארנונה בעיריית ראשון לציון  
והמשיב בעמ"נ [14848-02-13](#) ע"י ב"כ עוה"ד רועי בר ושות'

נגד

המשיבה בעמ"נ [38160-04-13](#) עופר שערים אוטומטיים בע"מ, ח"פ 511057606  
והמערער בעמ"נ [14848-02-13](#) ע"י ב"כ עוה"ד שי וייסבון

### פסק דין

לפני שני ערעורים מנהליים שהגישו מנהל הארנונה בעיריית ראשון לציון (להלן: "המשיבה") מצד אחד, ועפר שערים אוטומטיים בע"מ מן הצד השני (להלן: "המערער").

עניינם של הערעורים היא החלטת ועדת הערר לענייני ארנונה שליד עיריית ראשון לציון, מיום 31.12.12, בה נדונו והוכרעו ההשגות שהגישה המערערת למנהל הארנונה בגין שומות הארנונה לשנים 2008-2011.

ויובהר; הערר שהגישה המערערת לכל אחת מהחלטות מנהל הארנונה לשנים 2008-2011 נדונו יחדיו, והוכרעו לראשונה ביום 31.12.12.

### העובדות:

1. למערערת מפעל לייצור, שיווק ומכירת שערים רב תכליתיים. המפעל משתרע על פני 985 מ"ר. עד לשנת 2006 חויבה המערערת בארנונה לפי סיווג "תעשייה/מלאכה" בגין כל שטח מפעלה. במהלך שנת 2006, לאחר ביקור במקום, החליטה המשיבה לפצל את חיוב המפעל בארנונה כך שחלק ממנו חויב בארנונה לפי סיווג "מלאכה", והיתר לפי סיווג "משרדים מסחר ושירותים".

לאחר פיצול סיווגים זה, ביקשה המערערת מן המשיבה לשנות את שם המחזיק בחלק מהמפעל (ב-446 מ"ר משטחו) משם בעלי המגרש לשמה היא – המחזיקה. זאת משום שחלק זה עדיין היה רשום בספרי המשיבה על שם "חברת נמר בע"מ", בעלת המגרש, ולא על שם המערערת, המחזיקה במגרש.

בקשתה לעשות כן נדחתה על ידי מנהל הארנונה.

בעקבות פיצול הסיווג וסירוב המשיבה לשנות את שם המחזיקה בנכס, הגישה המערערת למנהל הארנונה השגה על שומת הארנונה לשנים 2006-2007. לאחר שההשגה נדחתה על ידי מנהל הארנונה, הגישה המערערת ערר לוועדת הערר במסגרתו הגיעו הצדדים להסכם פשרה, שנחתם על ידם ביום 12.8.2008. הסכם זה כלל החלטה בנוגע לסיווג השטחים במפעל, אך לא כלל החלטה בנוגע לשם המחזיק במגרש שבבעלות חברת נמר.

2. בחודש יוני שנת 2008, פיצלה המשיבה שנית סיווג השטחים במפעל, הפעם לשלושה סיווגים שונים; "מלאכה/תעשייה", "משרדים" ו"משרדים – מחסן".

### 3. סיכום העובדות עד כאן:

עד שנת 2006 סווגו כל שטחי המפעל (985 מ"ר) תחת סיווג "תעשייה/מלאכה".

בין השנים 2006-6/2008 סווגו 818 מ"ר משטח המפעל תחת סיווג "מלאכה/תעשייה" והיתר, 167 מ"ר משטח המפעל, תחת סיווג "משרדים".

החל משנת 2008 סווגו 274 מ"ר משטח המפעל תחת סיווג "תעשייה/מלאכה", 261 מ"ר משטח המפעל תחת סיווג "משרדים" ו-450 מ"ר משטח המפעל תחת סיווג "משרדים- מחסן".

את החיוב בחלוקת הסיווגים החדשה השיתה המשיבה על המערערת, רטרואקטיבית, מתחילת שנת 2008, על אף שהחלטה לפצל את שטח המפעל לשלושה סיווגים שונים התקבלה ביוני 2008.

4. בעקבות פיצול השטחים מחדש והשתת החיוב רטרואקטיבית, הגישה המערערת השגה למנהל הארנונה לשנת 2008, הן בנוגע לסיווג הנכס והן בנוגע לשינוי שם המחזיק בנכס. ההשגה נדחתה והמערערת הגישה ערר לוועדת הערר. משלא דנה ועדת הערר בערר שהגישה, המשיכה המערערת להגיש השגות על הסיווג האמור לכל אחת מהשנים 2009, 2010, 2011. כל השגותיה נדחו על ידי מנהל הארנונה והיא הגישה ערר בגין כל החלטות דחיה כאמור.

יחד עם זאת, סוגיית רישום המחזיק בנכס באה אל פתרונה ביוני 2008, אז נאותה המשיבה לשנות את שם המחזיק ב-446 מ"ר מכלל הנכס מ"נמר בע"מ" (להלן: "חברת נמר") לשם המערערת. עד מועד זה חייבה המשיבה את "נמר בע"מ" בתשלום ארנונת השטחים בהם החזיקה המערערת, ואילו המערערת מצידה העבירה את הסכום שנגבה מחברת נמר בעד הארנונה, אל חברת נמר.

משהוסדר רישום החזקה בשטח האמור, ביוני 2008, דרשה המשיבה מן המערערת תשלום ארנונה בגין שנת 2008 כולה. המערערת מצידה טענה כי הארנונה בגין חודשים ינואר- יוני 2008 שולמו למשיבה על ידי חברת נמר, כאשר היא, המערערת, העבירה לחברת נמר את הסכומים בגין ארנונת חודשים אלה.

ביום 2.8.2010 התקיים דיון ראשון בעררים שהגישה המערערת, בוועדת הערר, ובחלוף כשנתיים וחצי ניתנה החלטתה.

### החלטת ועדת הערר:

5. ועדת הערר דנה בנושאים שהעלתה המערערת בכל אחד מן העררים ובתגובת מנהל הארנונה.

הוועדה הכריעה בשאלת סיווג הנכס וקבעה כי מדובר בנכס "רב תכליתי" ולפיכך צדק מנהל הארנונה כשפיצל את המפעל לשלושה שטחים וסיווגם בנפרד.

טענת המערערת בדבר חיוב רטרואקטיבי פסול מתחילת שנת 2008 נדחתה על ידי הועדה, בנימוק כי היא נעדרת סמכות לדון בטענה מסוג זה.

לעניין כפל חיוב הארנונה לחודשים ינואר-יוני 2008, קבעה ועדת הערר כי "סוגיות החיוב בכפל הוסדרה" (ראו החלטת ועדת הערר בסעיפים 39-41).

### טענות הצדדים בערעור שלפני:

6. המערערת טוענת כי המפעל שבבעלותה אינו "מתקן רב תכליתי" וטעו מנהל הארנונה וועדת הערר כשהגדירוהו ככזה ופיצלו את שטחו לסיווגים שונים. לשיטתה, היה לקבוע כי מדובר במפעל הומוגני ולסווג את כולו תחת סיווג תעשייה או מלאכה.

עוד נטען כי טענת ועדת הערר כשפסקה כי נושא תשלומי הכפל הוסדרו בין המשיבה למערערת, וכן טענתה כאשר פסלה עצמה מלדון בשאלת גביית הארנונה הרטרואקטיבית לשנת 2008, בטענה כי היא נעדרת סמכות לדון בכך.

7. מנגד טוענת המשיבה כי צדקה ועדת הערר כשפסלה עצמה מלדון בשאלת רטרואקטיביות הגבייה, שכן היא נעדרת סמכות לדון בכך על פי הדין. לעניין סיווג המתקן כרב תכליתי טוענת גם המשיבה כי מדובר במתקן הומוגני, אלא שלשיטתה, היה לסווג את המתקן כולו תחת סיווג "משרדים שירותים ומסחר", ולא תחת סיווג "מלאכה/ תעשייה", כיון שעיקר הפעילות בנכס, לטענתה, היא מסחרית.

לעניין כפל החיוב טוענת המשיבה כי על המערערת לבוא בדברים עם חברת נמר, שכן הכספים שהאחרונה שילמה ביתר הוחזרו לחברת נמר זה מכבר על ידי המשיבה.

**ההליך בבית משפט זה:**

8. במסגרת הדיון שנערך לפני ביום 12.6.2013, טענו הצדדים בהרחבה בדבר פיצול סיווגי הנכס. נוכח כך ביקשתי לערוך ביקור במקום, על מנת להתרשם האם מדובר בנכס המקיים את התנאים שנקבעו בהלכה בנוגע ל"מתקן רב תכליתי", אם לאו. הביקור התקיים ביום הדיון בנוכחות הצדדים.

בתם הביקור והדיון באולם, ולאחר שהתרשמתי כי מדובר במתחם קטן, הכולל שלושה מבנים סמוכים, כאשר בשניים מהם מתקיימת מלאכת הרכבת והכנת השערים עצמם ובשלישי, מתחם מצומצם, נמצא המערך הלוגיסטי של המפעל – מזכירות, מנהלת חשבונות, שיווק, תפעול וכדומה, הגעתי לכלל מסקנה כי אין מדובר במתקן רב תכליתי, ועל כך יורחב בהמשך.

משכך מצאתי, הוסכם כי הצדדים יגישו סיכומיהם בשאלת סמכות הועדה לדון ברטרואקטיביות החיוב לשנת 2008, ובכפל החיוב הנטען על ידי המערער, ובאלה בלבד.

**דיון והכרעה:****רטרואקטיביות:**

9. ככלל, דעתי היא כי הסמכות לדון בשאלת גבייה רטרואקטיבית נתונה לבית המשפט המנהלי, ולו בלבד, כמו גם יתר הטענות החותרות תחת שורש חוקיות דרישות תשלומי הארנונה. על כן צדקה ועדת הערר בקביעתה כי אינה מוסמכת לדון בשאלה זו.

יחד עם זאת, אני מוצאת כי הדיון בשאלה זו, בערעורים שלפני, הוא דיון עקר ותיאורטי לאחר שקבעתי כי המפעל אינו "מתקן רב תכליתי".

קביעתי זו משמעותה כי החלטת ועדת הערר לפצל את הנכס לסיווגים שונים, בטעות יסודה, כמו גם החלטת מנהל הארנונה לפנייה, ועל כן שומת שנת 2008 כולה נקבעה בטעות, והיא בטלה כולה. כמות גם שומות השנים 2009-2011.

10. ואבאר.

**מתקן רב תכליתי:**

ככלל, סיווג נכסים לצורך חיוב בארנונה צריך שייעשה לפי השימוש העיקרי שנעשה בנכס. על פי השימוש העיקרי זה יש לסווג את כלל הנכס, כאשר ה"טפל הולך אחרי העיקר", קרי:

**"כאשר השימוש בחלק אחד של הנכס הכרחי למהות השימוש העיקרי בנכס, ולמימוש תכליתו, הולך הטפל אחרי העיקר ויסווג על פי השימוש העיקרי שנעשה בנכס כולו".**

(ראו ( [עמ"נ 182/05](#), קואופ ת"א דן השרון בע"מ, ריבוע כחול ישראל בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית הרצליה, מיום 2.12.2007 (פורסם בנבו) וכן [בג"ץ 764/88](#), דשנים וחומרים כימיים בע"מ נ' עיריית קרית אתא, פ"מ מו(1) 793 מיום 17.2.1992 (להלן: "בג"ץ דשנים וחומרים כימיים").

זהו הכלל.

במקרים מסוימים, יוצאים מהכלל, אשר מאפייניהם נקבעו בפסיקה, ניתן לחרוג מכלל זה ולסווג חלק מהנכס בשונה מהסיווג המתאים לשימוש העיקרי בנכס. חריגה כאמור תתאפשר רק במקרים בהם נמצא שהנכס הוא "מתקן רב תכליתי".

"מתקן רב תכליתי", כשמו כן הוא, הוא מתקן המשמש למספר תכליות שונות שאין קשר ביניהן, ובהתקיים תנאי זה, ניתן להפריד בין חלקיו השונים ולסווגם בנפרד, בהתאם לשימוש והתכלית של כל אחד מחלקי הנכס.

כך בפרשת מצפה ים סוף ([ברם 5557/06](#), מצפה תת ימי ים סוף בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית אילת, מיום 31.10.2006 (פורסם בנבו)):

"ההלכה הפסוקה באשר לסיווג נכסים לצורך חיוב בארנונה קובעת כי יש לסווג את הנכס בהתאם לשימוש שנעשה בו. עוד נקבע כי כאשר מדובר במתקן רב-תכליתי רחב מימדים, בעל שימושים מגוונים, אשר ניתן להפריד בין חלקיו השונים, ייעשה הסיווג לפי השימוש והתכלית של כל חלק בנפרד".

הקריטריונים להבחנה בין מתקן רב תכליתי למתקן הומוגני (מתקן שאינו רב תכליתי) נקבעו בע"א [7575/98](#), אחוזת ראשונים רובינשטיין שותפות רשומה נ' עיריית ראשון לציון, מיום 9.2.2003 (פורסם בנבו) (להלן: "בר"מ אחוזת ראשונים"), כדלקמן:

"השימוש הוא אחד המבחנים לסיווגו של נכס. כאשר מדובר ב'מתקן רב-תכליתי' בעל שימושים מגוונים שניתן להפריד בין מתקניו השונים, ייעשה הסיווג לפי השימוש והתכלית של כל חלק בנפרד ([בג"ץ 764/88, 1437/90, 1985 דשנים וחומרים כימיים בע"מ נ' עיריית קרית אתא, פ"ד מו\(1\) 793, 816](#)). באותו עניין הפריד בית המשפט לצרכי ארנונה בין משרדים לבין מתקן תדלוק לבין מאזני גשר, שהיו כולם חלק מ'מתקן רב-תכליתי' (והשוו: [בג"ץ 4225/95](#) לקסן (ישראל) בע"מ נ' עיריית אילת ואח' (לא פורסם)). פסיקת בתי המשפט המחוזיים יישמה הלכה זו בקובעה כי יש לפרשה באופן שהפרדה כאמור תיעשה רק כאשר כל חלק ב'מתקן הרב-תכליתי' משמש למטרה שונה המוגדרת כסיווג נפרד וכי אין לפצל כל נכס המקיים מהות אחת, לנתחים קטנים טפלים ושוליים למהות העיקרית, על מנת לסווג כל חלק וחלק בנפרד לפי שימוש. הטעם לכך כפול: ראשית, ההלכה כאמור עלולה להביא לתוצאות על גבול האבסורד, כגון: משרד שבו כלולים חדר מנוחה, שרותים וארכיון הרחבת יחויב בשיעורי מס שונים לכל חלק; שנית, הרחבה כזו עלולה להגדיל ולהאדיר את הסכסוכים והמחלוקות בין הפרט והרשות ([ה"פ 1998/92](#)

(ת"א) אולמי טקסידו ארועים ומסעדות בע"מ נ' עיריית תל-אביב-יפו (לא פורסם); [ע"ש 122/00](#) (ת"א) מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו נ' טחנות קמח ישראליות בע"מ (לא פורסם)). ואכן, אין זה מעשי ולא ניתן לצפות מן הרשות המקומית לבחון ולערוך מעקב בדבר השימושים הנעשים בחלקים שונים של נכס הומוגני בעיקרו כאשר שימושים אלה עשויים להשתנות מעת לעת וכך גם היחידות שבו.

9. השאלה היא, אם כן, מתי נאמר כי ביחידות שטח סמוכות נעשה שימוש שונה בכל אחת מהן, המצדיק סיווג נפרד, ומתי נאמר שגם אם בכל אחת מיחידות אלה מתרחשת אמנם פעילות שונה, משולבות פעילויות אלה זו בזו ותכליתן אחת ועל כן אין מקום לפצלן לצורך הסיווג. לעניין זה הוצעו מספר מבחנים. מבחן אחד הוא, בחינת קיומה של זיקה בין תכליתה של יחידה אחת לבין תכליתה של יחידה סמוכה. אם קיימת זיקה כזו, נראה ב'מתקן הרב-תכליתי' נכס אחד ואילו בהעדר זיקה כזו, הרי שכל יחידה תסווג בנפרד ([ע"ש 944/93](#) (ת"א) פרג' אולפני צילום בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל-אביב-יפו (לא פורסם)). מבחן אחר הוא, האם השימוש בחלק ספציפי, הכרחי למהות הארגון העיקרי בנכס ולמימוש תכליתו ([ע"ש 28/90](#) אגד אגודה שיתופית לתחבורה בישראל בע"מ נ' עיריית דימונה (לא פורסם); [ע"ש 122/00](#) לעיל).

יישום המבחנים האמורים הוביל את בתי המשפט המחוזיים להבחין בין אולפן צילום ובין מעבדה ([ע"ש 944/93](#) לעיל); בין מרתף ששימש את העובדים כחדר ספורט לבין יתר חלקי העסק ([ע"ש 28/90](#) לעיל). לעומת זאת, לא נערכה הבחנה בין שטחי עזר המשמשים אולמות אירועים ובין האולמות עצמם ([ה"פ 1998/92](#) לעיל); בין ממגורה ובין טחנת קמח ([ע"ש 122/00](#) לעיל); בין שטח הבנק ובין מחסן בקומת המרתף המשמשת כארכיון לבין קומת המשרדים המשמשת את הנהלת המחוז ([ע"ש 485/98](#) (נצ') הבנק הבינלאומי הראשון בע"מ נ' מנהל הארנונה (לא פורסם)).

(שם, בסעיפים 8-9 בפסק הדין).

אם כך, ההלכה מורה כי נכס יוגדר כ'מתקן רב תכליתי' במקרים בהם מדובר בנכס רחב ממדים, בעל שימושים מגוונים שניתן להפריד בין חלקיו השונים, כאשר בין תכליתה של יחידה אחת ליחידה אחרת לא מתקיימת זיקה, וכאשר שימוש באותו חלק אותו מבוקש לפצל, אינו הכרחי למהות הארגון העיקרי בנכס ולמימוש תכליתו.

יישום הקריטריונים בהלכה:

11. בברמ 1715/05, אורנה מגנזי נ' מנהל הארנונה של עיריית הרצליה, מיום 4.4.2005 (פורסם בנבו) (להלן: "בר"מ מגנזי") נבחן עניינו של סניף דואר בחלקו מתקיימת פעילות סוכנות הדואר

וחלקו השני, המהווה 40% משטחו, הוא מחסן בו מאוחסנים דברי הדואר. שטח המחסן נרשם כיחידה נפרדת ושימש לאחסנה בלבד (ראו בפסק הדין בעניין מגנזי בבית המשפט המחוזי, עמ"נ (ת"א), 184/04, **מנהל הארנונה עיריית הרצליה נ' מגנזי אורנה**, מיום 23.01.2005 (פורסם בנבו)). העירייה חייבה את כלל הנכס לפי סיווג "משרדים שירותים ומסחר" ואילו המערערת, מגנזי, המחזיקה בסוכנות דואר, טענה כי יש לפצל ולסווג בנפרד את שני חלקי הנכס - האחד בו מתקיימת פעילות הדואר כ"משרדים שירותים ומסחר" ואת המחסן יש לחייב לפי סיווג "מחסן". השופטת ביניש דחתה את בקשת הערעור בצינה כי על פי ההלכה, חלק מנכס, שהוא טפל למהות העיקרית של הנכס, יסווג בהתאם לסיווג העיקרי של הנכס. עוד קבעה, כי פיצול הנכס לסיווגים שונים, בהתאם לשימוש שנעשה בכל אחד מחלקי הנכס, יתאפשר רק במקום בו מדובר ביחידות שטח נפרדות בהן נעשה שימוש שונה, העומד בפני עצמו, אשר אינו למטרת תכלית אחת.

בנסיבות בר"מ **מגנזי** מצאה שופטת ביניש כי על אף השימוש השונה שנעשה בשני חלקי הנכס, משמשים שניהם לתכלית אחת, סוכנות דואר, ועל כן אין לפצל את הנכס לשני סיווגים נפרדים.

**בר"מ 9205/05, מנהל הארנונה – עיריית טבריה נ' היפר שוק 1991 בע"מ**, מיום 14.11.2006 (פורסם בנבו) נדון עניינו של מחסן בסניף סופרמרקט. במקרה שם נקבע כי יש לסווג את מחסן הסופרמרקט תחת הסיווג "רשתות שיווק" החל על מבנה הסופרמרקט עצמו ולא תחת הסיווג הנפרד של "מחסנים". דברים אלה נקבעו לאחר שנמצא כי בין המחסן לבין שאר חלקי הסופרמרקט קיימת זיקה, שכן המחסן, מטבעו, משרת את הסופרמרקט וקיומו הכרחי לשימוש תכליתי של הסופרמרקט. נמצא כי מבנה הסופרמרקט, הוא מבנה הומוגני בעיקרו, המשרת תכלית מרכזית אחת, ולכן הוא אינו מתקן "רב תכליתי".

גם **בעמ"נ 233/06 (ת"א), תכפ סוכנויות 1993 בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א**, מיום 6.5.007 (פורסם בנבו) נקבעו דברים דומים. בנסיבות המקרה שם, עיסוקה העיקרי של המערערת, שהיווה כשני שלישי ממחזור עסקיה, היה תיקון כלים פניאומאטיים. עיסוקה הנוסף, שלישי ממחזור עסקיה, היה מכירת חלקי חילוף לאותם כלים. עיריית תל אביב פיצלה את הנכס לארבעה חלקים: יחידה בשטח של 203 מ"ר, המשמשת כבית מלאכה לתיקון ושיפוץ כלים פניאומאטיים, סווגה כ"**מלאכה ותעשייה**", יחידה בשטח של 76 מ"ר, המשמשת כמשרד המערערת וכן למכירת, אחסנת ותצוגת חלפים, סווגה כ"**עסקים**" ויחידה בשטח של 14 מ"ר, המשמשת את יחידת בקרת האיכות של המערערת סווגה כ"**מחסן כללי**". בפסק הדין נקבע כי שטח הנכס כולו הוא 292 מ"ר, ולא לממדים אלה כיוונה הפסיקה כאשר תיארה נכס "**רחב מימדים**" אותו ניתן לפצל לסיווגים שונים. עוד נמצא כי לנכס היו שתי תכליות: תיקון כלים ומכירת חלקי חילוף לאותם כלים, ביניהן אין שונות תפקודית ותכנית של השימושים ומכאן כי לא מדובר בנכס "**רב תכליתי**" "**בעל שימושים מגוונים**". נקבע כי קיימת "**זיקה**" מובהקת בין התכליות, והן "**משולבות**" זו בזו ומשלמות זו את זו במתן השירותים העסקיים של המערערת, זהו "**נכס הומוגני בעיקרו**", "**המקיים מהות אחת**", שפיצולו לצרכי סיווג ארנונה הינו מלאכותי בעליל. עוד נמצא שאין להפריד את המחסן מהנכס כולו וכן אין להפריד את חדר הישיבות ולסווג בנפרד מסיווג הנכס כולו שסווג כ"**מלאכה ותעשייה**".

**ניתן לסכם כי בכל הנוגע למבנים שאינם רחבי ממדים, לגביהם נמצאה זיקה בין שימוש בשטח הספציפי לבין השימוש העיקרי בנכס, בתי המשפט לא התירו פיצול הנכס לסיווגים נפרדים ושונים.**

12. גם בהתייחס לנכסים רחבי ממדים, נזהר בית המשפט העליון מלהגדיר את הנכס כנכס רב תכליתי.

כך בבר"מ **אחוזת ראשונים** המוזכר לעיל, נסיבות פסק הדין התייחסו לשלושה מגדלים, האחד בניין מגורים לאוכלוסייה הבוגרת בן 321 דירות הכולל חדר אוכל/מסעדה, חדרי חוגים, בית כנסת, בריכת שחיה, מועדון ספורט, מרפאה ומשרדים, השני מתחם סיעוד והשלישי מתחם מסחרי הפתוח לציבור הרחב.

בית המשפט העליון (ובית המשפט המחוזי שדן בתיק שנית לאחר שהדין הוחזר אליו, [בה"פ \(ת"א\) 85/98, אחוזת ראשונים – רובינשטיין נ' עיריית ראשון לציון](#), מיום 17.10.2006 (פורסם בנבו)) קבע שמדובר במתקן רב תכליתי משום שהנכס משמש שלוש תכליות נפרדות - מגורים, מעון סיעודי ומרכז מסחרי. יחד עם זאת נקבע כי למרות שמדובר במתקן רב תכליתי, בעל שימושים מגוונים, הפרדת מתקניו השונים לסיווגים נפרדים תותר רק אם יימצא שכל חלק ב'מתקן הרב-תכליתי' משמש למטרה שונה. הודגש כי אין לפצל נכס המקיים מהות אחת, לנתחים קטנים טפלים ושוליים למהות העיקרית.

כך נפסק כי דירות המגורים, יחד עם החצר הלובי והמעברים, חדר האוכל, הקפיטריה, ה"ברביקיו", המשרדים (למעט משרדי השיווק), המרפאה, חדר ההרצאות, חדרי החוגים, הבריכה וחדר הכושר יסווגו כשטחים נלווים לדירות המגורים. נמצא ששטחים אלה אינם טפלים או שוליים למהות האחווה כמקום מגורים לאוכלוסייה מבוגרת, נהפוך הוא, הם עיקריים וחיוניים ולא ניתן לנתקם מפעילות האחווה. לעומת זאת, משרדי השיווק המשמשים להנהלת חשבונות, שיווק ופרסום קבלת לקוחות וניהול הבניין אינם חלק אינטגרלי לבית המגורים ואינם משמשים את דיירי האחווה. משכך הם יסווגו כ"משרדים" לצרכי ארנונה. עוד הופרדו המתחם הסיעודי והמזנון בשטחים מסחריים, הממוקמים במבנים נפרדים. סך הכל שלושה סיווגים שונים למתקן בסדר גודל כאמור, ולא מעבר לזה.

כך גם [בברמ 8242/08, מפעלי נייר אמריקאים ישראלים בע"מ נ' מנהלת הארנונה של עיריית חדרה](#), מיום 22.7.2009 (פורסם בנבו).

נסיבות המקרה העידו על מפעל לעיבוד וייצור נייר ומוצריו, בשטח של כ-270 דונם ובו 70 מבנים נפרדים. למרות הבקשה להכיר במפעל כמתקן רב תכליתי ולפצל מבנים וסיווגים שונים, נקבע כי היחידות השונות מהוות, כל אחת, חוליה בתהליך הייצור שהוא עיקר פעילות המפעל (ייצור ואחסון



נייר), ויש זיקה הדוקה ביניהן. משנמצא כך נפסק כי יש לסווג את כל המבנים לפי השימוש העיקרי שהוא "תעשייה וחרושת".

לגבי המשרדים הפרוסים על פני 3,976 מ"ר הוחזר הדיון לוועדת הערר לאחר שלא התבררה די צרכה השאלה האם יש לסווגם תחת סיווג "משרדים בתעשייה" או תחת הסיווג "משרדים, שירותים ומסחר". ספק זה התעורר נוכח קיומו של תת סיווג "משרדים בתעשייה" בצו הארנונה אשר, לסברת בית המשפט העליון, מצביע על כך שמחוקק הצו ראה לנכון ליצור סיווג נפרד למבנה המשמש כ-"משרד בתעשייה" ממשרדים אחרים.

### יישום ההלכה בעובדות המקרה כאן:

13. קריטריון ראשון המוזכר בהלכה כתנאי להכרה בנכס כ"מתקן רב תכליתי" הוא היותו "רחב ממדים". כך בבר"מ **אחוזת ראשונים**, שטח הנכס החזיק שלושה מגדלים, אחד מהם מחזיק 321 דירות. בבר"מ **מפעלי נייר**, עסק במפעל המשתרע על פני 270 דונם ובבג"ץ **דשנים וחומרים כימיים** עסק בנכס ששטחו כ- 270 דונם גם כן. במקרה כאן מדובר בנכס ששטחו פחות מדונם אחד, גיבוב מתקנים צפופים על פני מגרש קטן, אשר אין בליבי ספק כי אינו עונה על ההגדרה נכס רחב ממדים ואף רחוק מזה.

די בזאת כדי לדחות את קביעת הוועדה כי מדובר במתקן רב תכליתי כמו את החלטתה לפצל את הנכס לסיווגים שונים, שכן לא התקיים התנאי הראשון – גודל הנכס והיותו "רחב ממדים", המתיר הכרה במתקן כגון זה כמתקן רב תכליתי.

למעלה מן הנצרך אראה מדוע לא היה מקום לפצל את השטחים בנכס לסיווגים נפרדים, מטעמים נוספים, גם במנותק משאלת גודל הנכס.

14. כאמור וכפי שצוטט לעיל, בהלכה נקבעו שני מבחני עזר נפרדים לבחינת השאלה האם מדובר במתקן רב תכליתי המצדיק פיצול שטחיו לסיווגים נפרדים, תוך סטייה מן הכלל לפיו "טפל הולך אחרי העיקר".

האחד - מבחן הזיקה: דרישה לפיה בשטחי מתקן נעשים שימושים מגוונים, שונים, שאין ביניהם זיקה.

השני – מבחן הכרחיות השימוש למהות הארגון.

להלן תיאור הנכס על חלקיו, כפי שנמצא על ידי ועדת הערר לאחר שערכה ביקור במקום, כפי שתארה המערערת עצמה, וכפי שמצאתיו בביקור שערכתי במקום:

הנכס כולו מורכב משלושה מבנים. ראשון (מכונה על ידי ועדת הערר שטח 2), הוא אולם ייצור. השני (המכונה על ידי הועדה שטח 1) הוא אולם ייצור נוסף המשמש גם לאחסנה, המחובר במעבר צר אל מבנה המשרדים. השלישי – מבנה משרדים (מכונה על ידי הועדה כשטח 4 ו-6).

שטח 1: מתפרס על פני 401 מ"ר, ומשמש בעיקרו לאחסון הרכיבים שמזמינה המערערת מספקים חיצוניים, אשר משמשים אותה בייצור המוצר המוגמר. בחלק אחר של שטח 1 נעשה הליך הייצור עצמו, קרי; פועל יצור מרכיב את השערים. המשיבה ביקשה לסווג שטח זה כמחסן בגין המוצרים המאוחסנים בו. ועדת הערר קבעה בצדק, כי הליך האחסנה מהווה חלק בלתי נפרד מהליך הייצור ולכן יש לסווג שטח זה כתעשייה או מלאכה.

שטח 2: מתפרס על פני 40 מ"ר, בו מתבצעות הן עבודות הרכבת המוצר והן תיקונים. המשיבה ביקשה לקבוע כי שטח הוא "מעבדת תיקונים" ויש לסווגה כ"שירותים". ועדת הערר דחתה סיווג זה וקבעה כי משום שבאותה מעבדה מתבצעות גם פעולות המהוות חלק מהליך הייצור, יש לסווג שטח זה "תחת סיווג השמור להליך ייצורי". לעניין זה אוסיף, כי גם אילו לא היתה מתקיימת בשטח 2 פעילות של הרכבת המוצר עצמו, אלא היה משמש כאזור תיקונים בלבד למוצרים שייצרה המערערת, לא היה מקום לסווגה בנפרד. תיקון המוצר הוא חלק אינטגרלי מיצורו, הוא בעלי מאפיינים זהים, תפקודיים וטכניים לייצור עצמו, ומהווה פעילות משלימה, בעלת זיקה מובהקת למוצר ולייצור.

שטח 4 ושטח 6: מדובר בשני שטחים המרכיבים מבנה אחד (המבנה השלישי) אשר פוצלו, מלאכותית, על ידי המשיבה ועל ידי ועדת הערר לצרכי סיווגים נפרדים. שטח 4 מתפרס על פני 14 מ"ר, שטח 6 מתפרס על פני 190 מ"ר.

מבנה זה (המבנה השלישי) בנוי כחלל פתוח, המחולק באמצעות קירות נמוכים לתאים קטנים בהם יושבים עובדים. ביניהם; מנהל המפעל, סמנכ"ל, מנהל הייצור, שרטוט, מנהל הרכש, האחראי על הבטיחות ומנהל את מעבדת התיקונים, מרכזיה, מזכירות ראשית, האחראית על הכנת שלטים מרחוק לפתיחת השערים, ושכפולם, האחראית על מחלקת הסלולר, ומחלקת מכירות ושירות.

ביחס לכל אלה סברה הועדה, לאחר שקבעה כי מדובר במתקן רב תכליתי, כי: "השימושים שנעשים במשרדים אלה הם עצמאים להליך הייצור, שטחם מהווה חלק משמעותי מסך השטחים, שבחזקת העוררת ומספר האנשים שמועסקים במשרדים אף גדול, ככל הנראה, ממספר המועסקים בייצור עצמו". (ראו בהחלטת ועדת הערר, סעיף 66)

עוד קבעה: "פעילות של מרבית האנשים במשרדים הינה עצמאית לפעילות הייצורית, לרבות מחלקת השיווק, הנהלת החשבונות, מח' הסלולר וכו' אשר היו יכולים לשבת גם במשרדים מרוחקים מאזור הייצור". (שם בסעיף 64)

מכל אלה הסיקה הועדה כי יש לסווג את שטח המשרדים תחת סעיף 2.1 בצו הארנונה, כלומר, "משרדים שירותים ומסחר". את קביעתה זו סייגה ובחרה להוציא 24 מ"ר משטח המשרדים

(המחזיק כולו 190 מ"ר), הם שני התאים בהם יושבים השרטטת ומנהל הייצור, היושבים באותו חלל פתוח, לאחר שמצאה כי לשני אלה ישנה זיקה חזקה להליך הייצור.

15. אין לי אלא לקבוע כי החלטת הועדה בטעות יסודה.

חולקת אני על עצם קביעתה הראשונה של הועדה לפיה מדובר ב"מתקן רב תכליתי". קביעה ראשונית זו נשענה על שלושה שיקולים: האחד, לשיטת הועדה, הנכס גדול יחסית, השני, לשיטת הועדה, ניתן להפריד את הנכס לאזורים נפרדים (למרות שלא טענה כי הם מופרדים הלכה למעשה), והשלישי - ישנם חלקים עצמאיים בנכס, אשר אינם בעלי זיקה חזקה האחד לשני, כך לסברתה.

ראשית, כפי שהתבטאתי לעיל, דעתי היא שאין מדובר במתקן "רחב ממדים" כדרישת ההלכה.

שנית, לא מדובר במתקנים נפרדים, שכן שניים מהמבנים (שטח 1 ושטח 3) מחוברים והשטח השלישי סמוך אליהם, ובכל מקרה אין מדובר בנפרדות פונקציונאלית אלה בהפרדה שהכתיב מבנה המגרש.

בנוסף, עצם העובדה כי "ניתן להפריד את המבנים" לא הוכרה בפסיקה כתנאי או עובדה המכשירים הגדרת מתקן כ"מתקן רב תכליתי". מבחני ההלכה לעניין זה אינם מבחנים פיזיים, אלא מבחנים פונקציונאליים, מהותיים. כך למשל, בבר"מ מפעלי נייר עסק במתקן המחזיק 70 מבנים נפרדים, ולמרות זאת לא הופרדו מבנים אלה לסיווגים שונים לאחר שנמצא כי כולם משמשים לאותה תכלית, לאותה מהות.

רוצה לאמר, עצם העובדה כי הנכס בנוי במבנים נפרדים אינה מעידה על היותו "מתקן רב תכליתי".

שלישית, לא נדרשת "זיקה חזקה" לכלל חלקי הנכס, כטענת הועדה. השאלה שיש לבחון טרם הכרזת מתקן כמתקן רב תכליתי היא, האם מדובר במתקן הומוגני, אשר כלל השימושים בשטחו משמשים את אותה תכלית, או האם מדובר בשטחים בהם נעשים שימושים נפרדים, העומדים בפני עצמם ואין להם זיקה לארגון.

אני סבורה כי מדובר במתקן הומוגני שכל השימושים בשטחו משמשים לתכלית אחת ויש זיקה ביניהם.

16. ואפרט לגבי הזיקה הנדרשת:

#### מבחן הזיקה:

האם קיימת זיקה בין כלל השימושים הנעשים בכל חלקי הכנס?

ועדת הערר קבעה כי כלל החלקים במפעל, להוציא חלק 4 ו-6, הם בעלי "זיקה ייצורית". משכך עלי לשאול – האם קיימת זיקה בין פעילות "יושבי המשרדים", כלשון הועדה, לבין הפעילות הייצורית בנכס? אני מוצאת כי התשובה לכך חיובית.

קיימת זיקה בין פעילות המנכ"ל והסמנכ"ל האחראים אחריות כוללת על פעילות המפעל כולו. קיימת זיקה לייצור בין פעילות מנהל הרכש האחראי על הזמנת חומרים ואביזרים לצרכי הייצור, אחסונם, רכישת כלים לצורך ביצוע פעולות הייצור וכדומה. אותו אחראי רכש משמש גם האחראי על הבטיחות הפועלים ומנהל את מעבדת התיקונים, אשר מהווה גם היא חלק מהפעילות העיקרית בנכס. המרכזייה והמזכירות הראשית מספקת מענה טלפוני לספקים לעובדים וללקוחות, המחלקה האחראית על הכנת שלטים מרחוק, אחראית על אספקת עזרים לפתיחת השערים ושכפולם, מחלקת הסלולר מטפלת בהכנת מערכות פתיחת שערים באמצעות טלפונים סלולאריים – קשורה גם היא לפעילות היצרית שהיא, כאמור, הכנת השערים כולל האמצעים לפתיחתם. הנהלת החשבונות מנהלת את המערך הכספי של המפעל כולו- רכישות חלקים, משכורות עובדים והכנסות, מחלקת המכירות והשירות אחראית על מכירת המוצר, תיקון, הרכבה וטיפול בתקלות במוצר.

17. מכאן כי שלושת הנימוקים עליהם התבססה הועדה בקביעתה כי מדובר במתקן רב תכליתי אינם עומדים במבחני ההלכה, ולא נותר אלא לקבוע כי לא מדובר במתקן רב תכליתי, ולא רק מפאת גודלו.

משכך נמצא לא היה מקום להחליט על פיצול שטחיו לסיווגים נפרדים.

18. גם אילו מצאתי כי אכן מדובר במתקן רב תכליתי, נדרש היה, בשלב שני, לבחון כל שטח בנכס והשימוש הנעשה בו דרך מבחן זיקת השימוש לפעילות העיקרית בנכס ודרך מבחן הכרחיות השימוש למהות הארגון. במקרים בהם נמצא כי אין זיקה בין השימוש הספציפי למהות הארגון או אם שימוש זה אינו הכרחי למהות המפעל, אזי יש מקום לשקול פיצולו מן הסיווג העיקרי בנכס. יחד עם זאת, מקום בו מדובר בשימוש טפל לשימוש העיקרי, שאינו עומד בפני עצמו ואינו מנותק ממהות המפעל, הרי שאז יש להפעיל את הכלל לפיו "הטפל הולך אחרי העיקר", ולסווג את השטח לפי הסיווג העיקרי בנכס.

מבחן הזיקה נבחן לעיל והוא זהה ליישום שיש להפעיל בשלב זה, נותר לבחון את הכרחיות הפעילות המתבצעת בשטחים 4 ו-6 למהות הארגון.

#### הכרחיות השימוש למהות הארגון

19. האם כל אחד מהשימושים שנעשים בשטח 6, כפי שתוארו לעיל, הכרחיים למהות הנכס ולמימוש תכליתו.

התשובה על שאלה זו חיובית גם היא.

השימושים המתוארים לעיל הם השימושים שעושים העובדים במשרדים בשטחי הנכס. אין ספק שניהול, רכש, בטיחות, טיפול ותיקון תקלות, מזכירות, והנהלת חשבונות הכרחיים בכל מפעל מייצר, ומממשים את תכליתו, את המטרה לשמה הוא הוקם ולשמה הוא פועל. כל אחד

מהתפקידים הללו הוא חלק מהמערך הכולל, אין בלתו והוא אינו עומד בפני עצמו, באופן שיכול להתקיים במנותק מהמפעל (ואין הכוונה במנותק פיזית מהמפעל, אלא במנותק מקיום המפעל עצמו).

כל האמור לעיל נכון גם לגבי שטח 7, המטבחון המתפרס על פני 21.5 מ"ר בלבד, המחובר הן למבנה 1 והן למבנה 3, אותו בחרה הועדה לסווג בנפרד משום ש "עיקר השימוש בו נעשה על ידי יושבי המשרדים". מטעם זה סיווגה הועדה את המטבחון כ"משרדים שירותים ומסחר". ויודגש, אין במפעל מטבח נוסף והוא משמש הן את עובדי היצור עצמם והן את העובדים המשמשים לפונקציות אחרות במפעל, אשר כאמור לעיל, כולם בזיקה ליצור ולשם אותה תכלית.

20. יש לזכור כי על פי ההלכה, פיצול הנכס לסיווגים שונים, לשימוש שנעשה בכל אחד מחלקי הנכס, יתאפשר רק במקום בו מדובר ביחידות שטח נפרדות בהן נעשה שימוש שונה, העומד בפני עצמו. במקרה כאן אין מדובר ביחידות שטח נפרדות. פיצול המשרדים מכלל הנכס, ומתוך המבנה השלישי עצמו (שהרי הוחלט שאין לפצל את המבנה הראשון והשני מסיווג תעשייה/ מלאכה), כאשר מתוך מבנה זה פיצלה הועדה את המטבחון, את החלל בו יושבת השרטטת והחלל בו יושב מנהל הייצור, אשר לגביהם אין ספק כי עונים הם הן על מבחן הזיקה והן על מבחן השימוש, עולה לכלל האבסורד לגביו התייחס בית המשפט העליון בבר"ם אחוזת ראשונים לעיל:

"אין לפצל כל נכס המקיים מהות אחת, לנתחים קטנים טפלים ושוליים למהות העיקרית, על מנת לסווג כל חלק וחלק בנפרד לפי שימוש. הטעם לכך כפול: ראשית, ההלכה כאמור עלולה להביא לתוצאות על גבול האבסורד, כגון: משרד שבו כלולים חדר מנוחה, שרותים וארכיון הרחבת יחויב בשיעורי מס שונים לכל חלק; שנית, הרחבה כזו עלולה להגדיל ולהאדיר את הסכסוכים והמחלוקות בין הפרט והרשות".

מילים אלה יפות לענייננו.

21. בכלל הנתונים אותם בחרה ועדת הערר לציין כשיקולים המצדיקים פיצול וסיווג חלקים מהנכס בנפרד, לא הובאו נתונים שעניינם הזיקה או הכרחיות הפעילות למהות הנכס.

הועדה התרשמה כי שטח המשרדים מהווה חלק משמעותי מכלל הנכס, כאשר הוא מהווה 20% מהנכס, וכבר נפסק כי בעצם העובדה כי חלק נפרד מהווה אפילו 40% מהנכס, אין די כדי לפצלו מכלל סיווג הנכס, אם מגשים הוא את תכלית עיקר הפעילות בנכס.

עוד התרשמה הועדה כי "בנכס שהו אנשים רבים יותר במשרדים מאשר אלה שעסקו בייצור עצמו" (ראו החלטת הועדה בסעיף 63). גם נתון זה אין דבר המעיד על הקשר בין עבודתם לפעילות הייצור או בין הכרחיות פעילותם להליך הייצור.

אין אלא להסיק כי עיקר התרשמות הועדה נבעה מ"נראות" אזור המשרדים, מבלי שנבחנה מהות השימוש בשטח זה, זיקתו להליך הייצור או הכרחיותו להליך זה.

22. לעניין התאים בהם יושבות אחראיות השיווק והמכירות: ככלל, ניתן להניח כי פעילות שיווק ומכירה אינם קשורים ישירות לפעילות היצרית ויכול שייחשבו כעומדים בפני עצמם (אם כי, לעניות דעתי, ספק אם הפרדה כאמור תעמוד במבחן הזיקה).

ואולם, בנסיבות המקרה כאן, כאשר אין מדובר במתקן רב תכליתי כלל ועיקר, הן משום שאינו רחב ממדים, הן משום שהוא מפעל הומוגני המשמש כולו למטרה אחת, והן משום שאין מדובר במבנים נפרדים (אלא בתאים מופרדים במחיצת גבס נמוכה בתוך חלל פתוח), לא היה מקום לחרוג מן הכלל לפיו "הטפל הולך אחרי העיקר".

גם אם אניח, לטובת העניין, כי פעילות המכירה והשיווק טפלות לפעילות הייצור, הרי שמדובר בשטחים קטנים (שנים או שלושה תאים מכלל התאים במבנה המשרדים אשר נקבע לעיל כי הם קשורים לפעילות הייצור) שנבלעים בכלל שטחי אזור 6, שהוא חלק אחד ממתקן שאינו רב תכליתי.

מטרתה, או, אם תרצו, תכליתה של "עופר שערים" היא ייצור שערים. לשם תכלית זאת היא עושה שימוש בנכס. בכל המפעל כולו לא נעשות פעולות שתכליתן שונה ממהות הנכס ואין בינה לבינו קשר. אם בחלק מן הנכס מתקיימת פעילות שיווקית הרי שהיא נלווית אליו והיא טפלה לשימוש העיקרי בנכס, שהוא ייצור.

23. נסיבות המקרה כאן מול ניתוח הפסיקה ונסיבות המקרים שהובאו בפסקי הדין השונים, הובאו בהרחבה על מנת לשוב ולהדגיש את ההבדלים בין המקרים בהם דן ופסק בית המשפט העליון, לבין יישום הלכות אלה ברחבי הארץ.

יש לשוב להגדרות בסיסיות אלה ולהימנע מפיצול נכסים לתתי שטחים קטנים וטפלים, שלא לצורך.

24. נוכח כל האמור עד כאן לא מצאתי כי יש לפסוק בשאלת הרטרואקטיביות, שכן שומונת [2008-2011](#) כולן נקבעו בטעות ויש לסווג את כלל המפעל על כל חלקיו בשטחו הנוכחי תחת סיווג "מלאכה" מראשית שנת 2008 ועד סוף שנת 2011 – נושאי ערעור זה.

**כפל חיוב:**

25. בהחלטת ציינה ועדת הערר כי המחלוקת בין הצדדים בנוגע לכפל החיוב נפתרה, ועל כן פטרה עצמה מדיון בשאלה. יחד עם זאת, מטענות הצדדים עולה שלא כך היא, והמחלוקת בעינה עומדת.

כיון שמדובר במחלוקת עובדתית, אין מקום שתידון לפני ערכאה זו, אלא לפני ועדת הערר, היא הערכאה המתאימה לבירור מחלוקות מסוג זה. משום שכלל הנתונים לגבי המחלוקת דן מצויים בידי המשיבה, עליה להביאם, במלואם, לעיון המערערת ולעיון חברי ועדת הערר לשם הכרעה בסוגיה האם שולם על ידי המערערת תשלום יתר, אם לאו.

על כן אני מורה כי שאלת חיוב הכפל תוחזר ותתברר בוועדת הערר במלואה, קרי; המשיבה תציג את כלל חיובי הארנונה שגבתה בגין 466 מ"ר שנמצאים בבעלות חברת נמר, לשנת 2008 כולה.

אם יתברר כי המשיבה גבתה תשלום יתר מן המערערת עליה להשיב לה כספים אלה ישירות.

דברים אלה נאמרים בשים לב לטענת המשיבה כי גבתה תשלום כפל בעד חודשים ינואר- יוני 2008 הן מהמערערת והן מחברת נמר, אלה שהשיבה את התשלום ביתר לחברת נמר.

26. דרישת המשיבה כי המערערת תפנה בעצמה אל חברת נמר בדרישה שהאחרונה תשיב אליה את הכספים אותה העבירה אליה בטעות המשיבה - אין לה מקום.

מדובר בחובות וזכויות המשיבה מול כל אחד מן הנישומים – המערערת מחד וחברת נמר מאידך. כיון שהמערערת נכנסה בנעלי נמר כמחזיקה הרשומה בנכס בפנקסי העירייה, מחודש יוני 2008 בלבד, הרי שרק ממועד זה קמה למשיבה הזכות לגבות את כספי הארנונה ממנה. עד למועד זה הנישום החוקי היה חברת נמר. כל סכום שגבתה המשיבה ביתר מן המערערת בעד שנת 2008 (קרי; תשלום בעד חודשים ינואר – יוני 2008, ככל שכך תמצא ועדת הערר) עליה להשיבה ישירות למערערת.

### סוף דבר:

27. ערעור עופר שערים מתקבל ברובו. מפעל המערערת אינו מתקן רב תכליתי, אלא מתקן הומוגני אשר יש לסווגו תחת סיווג "מלאכה" בשלמותו.

נוכח קביעה זו, שאלת הגבייה הרטרואקטיבית בה נקטה המשיבה לשנת הכספים 2008 מתייתרת שכן שומות השנים 2008-2011 כולן בטלות.

על המשיבה לשלוח אל המערערת שומות ארנונה מתוקנות לשנים 2008-2011, לפיהן יחויב המפעל כולו לפי סיווג "מלאכה".

שאלת תשלומי הכפל תוחזר לוועדת הערר לבירור עובדתי, בסופו, אם יימצא כי המערערת נשאה בתשלום יתר למשיבה, תשיב המשיבה כספים אלה למערערת ישירות.

בנסיבות המקרה כאן, משעניינה של המערערת נידון בערכאות השונות מאז שנת 2008, וכיון שמרב טענותיה התקבלו, המשיבה תישא בעלות הוצאות ושכר טרחה עורך דין בהן נשאה המערערת, בסך 50,000 ₪.

המזכירות תעביר עותק מפסק הדין לצדדים.

ניתן היום, ט"ו טבת תשע"ד, 18 דצמבר 2013, בהעדר הצדדים.

ניתן היום, ט"ו טבת תשע"ד, 18 דצמבר 2013, בהעדר הצדדים.

חתימה

נוסח מסמך זה כפוף לשינויי ניסוח ועריכה

[בעניין עריכה ושינויים במסמכי פסיקה, חקיקה ועוד באתר נבו – הקש כאן](#)

נגה אהד 54678313-/-