

ערר 12/16

בפני ועדת הערר לענייני ארנונה כללית  
שליד עיריית ערד

בעניין שבין:

שי אברהמי

רח' גל 35/2 ערד

"העורר"

- נ ג ד -

מנהלת הארנונה בעיריית ערד

ת"ד 100 ערד, 89100

"המשיבה"

### החלטה

עו"ד ורו"ח ארז בוקאי - יו"ר הועדה

#### א. רקע עובדתי

1. ערר לשנת השומה 2016.
2. הנכס נשוא הערר הינו בית קרקע המורכב משתי יחידות נפרדות ברחוב גל 1 בערד. כאשר יחידה אחת מאוכלסת והשנייה ריקה.
3. העורר הגיש בחודש נובמבר 2010 בקשה על גבי טופס של המשיבה לקבלת פטור לנכס הרוס לפי סעיף 330 לפקודת העיריות, טופס שכותרתו " ארנונה- טופס הודעה על נכס לא ראוי לשימוש".
4. לאור בקשת העורר זכה הכנס לפטור לפי סעיף 330 לפקודת העיריות שהסתיים ביום 31.12.2015.
5. ביום 29 בנובמבר 2015 שלחה המשיבה הודעה לעורר כי תקופת הפטור לפי סעיף 330 לפקודת העיריות מסתיימת ביום 31.12.2015, וכי החל מיום 1.1.2016 יחוייב הנכס בסיווג מגורים בשטח חיוב של 386 מ"ר.
6. במהלך הדיון בערר הוצגו לוועדה מספר תמונות של הנכס. העורר אישר כי זהו הנכס המדובר. בתמונה אחת המראה את חלקו החיצוני של המבנה: נראה מבנה מרפסת, מעקות זכוכית וחלונות. מחוץ לנכס קיים מנגל, כסאות פלסטיק, וצמחייה. חלקו הפנימי של המבנה כולל ויטרינה מרפסת ופסולת בניין בתוך החלל הפנימי, דלתות, חלונות וריצוף.
7. בתמונה אחרת נראה: חלל גדול ויטרינה תקינה, ציוד אישי בתוך המבנה, אופניים, דגלי ישראל, פסולת, ארגזים, תמונות, הכנה לחשמל, דלתות, קרמיקה ופנלים מושלמים, קיימת קצת רטיבות, חניה חיצונית. לסיכום: בהתאם לתמונות יש דלתות, חלונות, אופניים, גינה מאוד מטופחת, אחסנה בפנים הנכס, דלת רב בריח במרתף, גרם מדרגות אחד לא מושלם, טיח ברוב הדירה. שטח הגינה בחוץ מסודר באופן מלא.

## **ב. טענות העורר**

8. טענת העורר בנייתו של הנכס לא הסתיימה עד היום והנכס אינו ראוי לשימוש.
9. טענת העורר במקרה זה בו לא הושלמה בנייתו של המבנה או המדובר בבקשה של פטור מארנונה, משום שהמדובר בנכס שמלכתחילה כלל אינו בר חיוב בארנונה הואיל ואין הוא נכלל בהגדרת "בניין".
10. טענת העורר, הוא לא עושה ולא יכול לעשות כל שימוש ראוי בנכס, ולכן לא מתקיימת הזיקה הנדרשת לשם הטלת ארנונה.
11. טענת העורר הבקשה שהוגשה בטופס לקבלת פטור לנכס הרוס לפי סעיף 330 לפקודת העיריות הינה על טופס פורמלי. טענת העורר על גבי הטופס עצמו נכתב בכתב יד ("הנכס- א.ב) שבנייתו לא הושלמה". בטופס נכתב כי "בניית הנכס מעולם לא הושלמה", "הנכס אינו מרוצף, לא מוקנים זגוגיות חלונות, לא מותקנים בו כלים סניטריים, לא מותקנות דלתות, אין חיבור לחשמל, לא ניתן טופס 4". לטופס צורף מכתב נלווה בו פירט העורר את טענותיו ובתמצית טען כי אין המדובר בנכס שעונה על הגדרת דירת מגורים ראויה לצורך חויבה בארנונה שכן חסרים בו מתקנים פיזיים לצורך שימוש ראוי כגון: ריצוף, כלים סניטריים, חלונות כן האישורים הפורמליים הכוללים קבלת טופס 4, חיבור לחשמל. לאור האמור נכתב כי "הנכס אינו ראוי לשימוש".
12. טענת ב"כ העורר: "הייתה החלטה ראשונית לא נכונה לגבי סוג הנכס שהוא בר חיוב בארנונה ונוצרה שרשרת טעויות לחיוב הנכס עם הפטור וכתוצאה מכך אנחנו כאן היום. לא ניתן להכשיר המבנה בגלל הפטור."
13. בתשובה לשאלת יו"ר ועדת הערר מי יושב בגינה: ענה העורר כי "השכנים (דודים) יושבים בגינת הנכס." העורר מבקש לרשום "שאין חשמל וחווט חשמל בתוך הנכס הרבה דלתות פנים לא קיימות, אין ריצוף וחלק מהמדרגות לא הושלם."

## **ג. טענות המשיבה**

14. טענת המשיבה, במסגרת תיקון 330 לפקודת העיריות, שפורסם ביום 2.8.2012 הפטור לנכס שאינו ראוי לשימוש הוגבל למשך תקופה של 3 שנים. תחילתו של התיקון בסעיף 330 לפקודת העיריות הינה מיום 1.1.2013. לאור האמור תקופת הפטור לנכס מסתיימת ביום 31.12.2015.
15. במכתב מיום 10.1.2016 הודיעה המשיבה כי לאחר בדיקה נוספת יעשה חיוב הנכס לפי התעריף המזערי בסיווג זה: "מינימום למגורי קרקע לא ראוי לשימוש", חיוב של 33.35 ש"ח למטר, חלף חיוב של 42.49 ש"ח למטר.
16. טענת המשיבה הבית משמש כאחסנה בנוסף קיימות צריכות מים.
17. המשיבה מבקשת מבקשת להתייחס למהות ולתכלית החקיקה - המחוקק הגביל תקופה קצובה לפטור לנכס הרוס ולאחר מכן לחייב בתעריף מנימאלי. הכוונה הייתה שנכסים לא יעמדו 10 שנים כמו "פיל לבן".

## **ד. דיון**

18. דוקטרינת ההשתק השיפוטי קובעת כלל משפטי לפיו בעל דין אשר טען טענה עובדתית, מושתק מלטעון טענה הפוכה בגדרי אותו ההליך או בגדר הליך אחר.
19. על המקור לדוקטרינה זו עומד עו"ד מאיר פורת במאמרו "השתקים בהליכי המס" (מיסים, יוני 2018):

"המקור להחלת עיקרון ההשתק השיפוטי הוא עיקרון תום הלב, החולש על כל תחומי המשפט וכן הוא נסמך על ההיבט המוסרי האוסר להשתמש לרעה בהליכי משפט, כאשר העלאת טענות סותרות על ידי צד להליך, היא פן אחד של איסור זה. רציונל נוסף הוא ההיבט המעשי אשר נועד למנוע קבלת החלטות סותרות בידי טריבונלים שונים. איסור זה מוצא את ביטויו בתקנות סדר הדין האזרחי, שם נקבע כי ככלל ובכפוף לחריגים מצומצמים, בעל דין לא יכול להעלות טענות עובדתיות סותרות."

20. בעניין ע"א 3561/13 מאיר שרגאי נ' פקיד שומה ת"א 1 (פורסבם בנבו, 23/10/2017) החיל בית המשפט העליון את דוקטרינת ההשתק השיפוטי על נישום אשר טען בפני פקיד השומה כי פקודת יומן בספריו מבטאת פיצוי אישי שקיבל מבנק הפועלים, בגין פגיעה גופנית שנגרמה לו. המערער המשיך לדבוק בגרסתו זו גם בפני בית המשפט המחוזי, רק בשלב חקירתו הראשית בבית המשפט המחוזי, שינה המערער את גרסתו וטען, כי פקודת היומן בטעות יסודה, שכן הוא לא קיבל מעולם סכום כלשהו.

"המערער מנוע, כיום, מלטעון לבטלותה של פקודת היומן, שכן חל בעניינו השתק שיפוטי, ודי בכך, לטעמי כדי לדחות את גרסתו החדשה, בנושא זה. כאן המקום להביא את דבריו של השופט (כתוארו אז) א' רובינשטיין בע"א 09/4107 בן עוז שמואל נ' פקיד שומה חיפה כי כל בית משפט יתייחס, מטבע הדברים, בחשדנות כלפי מי שלפי נוחותו טען בהליך פלוני טענה אחת ובהליך אחר טענה אחרת, כ'להטוטן בקרקס הרוכב בעת ובעונה אחת על שני זוגות אופניים' (רע"א 04/4224 בית ששון בע"מ ואח' נ' שיכון עובדים והשקעות בע"מ, פ"ד נט(6) (630, 625) השופט גרוניס)). אין להלום התנהלות מעין זאת"

21. בהתייחסו לכלל ההשתק השיפוטי, ציין השופט י' דנציגר בעניין ע"א 9056/12 יעל קינג נ' פקיד השומה ירושלים (4.8.2014) [פורסם בנבו] כי:

"תנאי להפעלת ההשתק השיפוטי הוא כי הטענה אשר השתקתה מתבקשת סותרת טענה אחרת שהעלה אותו בעל דין. יש הסבורים כי תנאי נוסף לתחולתו של ההשתק השיפוטי הוא כי אותה טענה קודמת וסותרת הניבה לטוען טובת הנאה בגדרי ההליך בו נטענה (ראו, למשל: עניין אינטרלגו, שם). מנגד, יש הסבורים כי בנסיבות מסוימות ניתן לוותר על דרישה זו [ראו, למשל: עניין בית ששון, פסקה 9 לפסק דינו של השופט (כתוארו אז) א' גרוניס וחוות דעתו של השופט א' רובינשטיין; רע"א 8297/12 הפניקס הישראלי לביטוח בע"מ נ' המוסד לביטוח לאומי, פסקה 13 (16.7.2013); ע"א 2291/07 אגף המכס והמע"מ אשדוד נ' ש.י. סימון אחזקות בע"מ, פסקה 4 לפסק דינו של השופט (כתוארו אז) א' גרוניס וחוות דעתו (1.2.2010)]."

22. עו"ד מאיר פורת במאמרו "השתקים בהליכי המס" (מיסים, יוני 2018) מבאר על תחולת הדוקטרינה בהליכי המס, בפרט ככל שהיא נוגעת להתנהלות המוקדמת מול הרשות המנהלית- רשות המיסים, וזאת אף טרם הובא הנושא לדיון בבית משפט או בוועדת ערר:

"בהתאם לפסיקה, דוקטרינת ההשתק השיפוטי אינה מוגבלת לטענות שהועלו בפני ערכאות השיפוט בלבד, והיא חלה אף על טענות עובדתיות סותרות שהועלו בפני הרשויות, ובכלל זה על טענות שהעלה נישום בפני רשות המיסים. למעשה, אפשר להווכח כי דוקטרינת ההשתק השיפוטי הוכנסה להליכי המס בעיקר בעשורים האחרונים, וזאת כתוצאה מההתפתחות של כללי תום הלב וההגינות והחלתם בהליכי השומה השונים הן על נישומים והן על רשות המיסים.

יש לזכור כי הליכי מס והיחס שבין הנישום לרשות המיסים אינם מתחילים בפני הערכאה השיפוטית, אלא מתחילים כבר בעת שהנישום מגיש את דוחותיו ודיווחיו לרשות, ומשכך נקבע בפסיקה כי בעיקרון, אין לראות בשלב הערעור בתיק מס הכנסה, שלב דיוני בראשיתי, קרי, דיון "דה נובו" הפותח את פרשת הנישום מחדש, אלא, דיון המהווה את המשכו של הדיון שנתקיים בשלב ההשגה בפני פקיד השומה " עוד יוזכר כי בהתאם להלכה הפסוקה, לא מה שהנישום יכול היה לעשות ולא עשה, אלא רק מה שהוא עשה, קובע את מצבו ואת דינו".

23. עו"ד מאיר פורת במאמרו מציין כי:

"יושם אל לב, כי פסק הדין בעניין קינג ריכך במידה ניכרת את הדרישה לפיה דוקטרינת ההשתק השיפוטי מחייבת כי טענתו החדשה של הנישום עומדת בסתירה לטענה קודמת, אשר יצרה לאותו נישום טובת הנאה או הקלה. כלומר, פסק הדין בעניין קינג קובע כי אין דרישה לטובת הנאה או הקלה שנוצרה לנישום בשל טענתו הראשונה, אלא די בכך שהנישום טוען טענה עובדתית סותרת לטענה שנטענה על ידו בעבר בפני ערכאה דיונית".

24. בעניין ע"א 732/15, פקיד שומה נ' בנלי טל ואח' (מיסים ל/2 (אפריל 2016)) נקבע כי יש לייחס לנישום "השתק שיפוטי" שמשמעותו, שהמצג שהציג הנישום כלפי רשויות המס לאורך השנים, מונע ממנו מלטעון ההיפך בעת הדיון בשומתו. נפסק כי דוקטרינת ההשתק השיפוטי אינה מוגבלת רק לטענות שהועלו בפני ערכאות שיפוטיות: "לצד טענת המניעות, קמה גם טענת ההשתק השיפוטי. המצג שהציג בנלי בפני רשויות המס לאורך שנים, הצמיח לו ולעסק טובות הנאה שונות. דוקטרינת ההשתק השיפוטי אינה מוגבלת לטענות שהועלו בפני ערכאות השיפוט בלבד, והיא חלה אף על טענות עובדתיות סותרות שהועלו בפני הרשויות, ובכלל זה על טענות שהעלה נישום בפני רשות המיסים:

"אין צורך לשוב על ההלכה המושרשת לפיה בעל דין אשר טען טענה עובדתית מושתק מלטעון טענה הפוכה בגדר הליך אחר או בגדרי אותו ההליך. כלל זה, הידוע כ'השתק שיפוטי' נובע מחובתו של בעל הדין לפעול בתום לב, והוא חל גם כאשר מדובר בפעולות משפטיות הקודמות להליך המשפטי, לרבות בהליכים מול שלטונות המס מהסוג שבהם עסקינן (על הכלל והעמדות בפסיקה לגבי התנאים לתחולתו, ועל תחולתו גם בנוגע להליכים של תשלום מיסים, ראו למשל בע"א 9056/12 קינג נ' פקיד השומה ירושלים, פס' 11 לחוות דעתו של השופט י' דנציגר; ובחוות דעתו של השופט א' רובינשטיין (4.8.2014) (להלן: עניין קינג)). במקרה זה, העובדה כי המערער טען בהליך אחר כלפי שלטונות המס לקיומו של חוב מס, כאשר הדבר פעל לטובתו והוא נהנה מהטבה מכך, יוצרת כלפיו 'השתק שיפוטי' המונע ממנו מלטעון בהליך הנוכחי להיעדר קיומו של חוב מס זה" (ע"א 8659/12 רויכמן נ' מדינת ישראל - פקיד שומה חיפה, פס' 19 לפסק דינו של השופט צ' זילברטל (10.12.2014) (להלן: עניין רויכמן)) (הדגשה הוספה - י.ע.)."

25. בעניין בנלי כתב כב' השופט בדימוס רובינשטיין כי:

"המדובר לטעמי בהשתק שיפוטי מובהק, ולא אחזור על דברי חברי; אציין רק, כי נזדמן לי לא אחת להטעים כלל זה "בעניין ערכי-מוסרי של התנהגות תמת לב... (ע"פ 1019/13 פאיס נ' מדינת ישראל (2015)),..."

26. בענייננו העורר הגיש בקשה לפטור לנכס הרוס לפי סעיף 330 לפקודת העיריות. בקשה זו והצהרה זו אינה דקלרטיבית בלבד, כי אם הכתה שורש וזיכתה את העורר בפטור לפי סעיף 330 לפקודת העיריות. כיום, מששונה החוק, ומשתמה תקופת הפטור החוקית, טוען העורר כי אין המדובר כלל בבניין, והבקשה שהוגשה על גבי טופס 330 הינה פורמלית בלבד.

27. אין חולק כי טענתו הקודמת והסותרת של העורר הניבה לעורר טובת הנאה בגדרי ההליך בו נטענה, קרי פטור מארנונה לנכס הרוס. כך שאף לפי המבחן המחמיר להחלת ההשתק השיפוטי כאמור בעניין אינטרלוגו, קיימת תחולה לדוקטרינה זו בענייננו.

28. אני סבור כי אין ממש במכתב הנלווה של העורר ובהערות בכתב היד של העורר על גבי טופס לבקשת פטור לפי סעיף 330 לפקודת העיריות. ככל שהעורר היה סבור באותו זמן, כי הטעם שבגיננו הוא פטור מארנונה הוא העובדה כי הנכס אינו בניין, היה עליו לטעון טענה זו בפני המשיבה בזמן אמת, וככל שהמשיבה לא היתה מסכימה עם השגתו היה עליו להגיש ערר, בהתאם לחוק ולתקנות. עצם פנייתו של העורר לפטור לפי סעיף 330 וקבלת ההטבות לפי סעיף זה בפועל מייצרת השתק שיפוטי לטענה שונה לפיה הנכס כלל אינו בניין, ויהיו ההערות אשר העיר העורר או ב"כ על הטופס אשר יהיו. בקשתו של העורר אינה אך ורק פורמלית, בקשתו היכתה שורש במציאות והחשוב מכל הצמיחה לו הטבה כלכלית לאורך שנות הפטור.

29. בעת שהגיש העורר את הבקשה לפטור לפי סעיף 330 לפקודת העיריות לא הוגבלה תקופת הפטור בזמן. כעת מששונה החוק, והוגבלה תקופת הפטור על נכס הרוס, לא ניתן לשנות חזית בהתאם לכדאיות הטענות. אחזור על הדברים בשל חשיבותם: אם בזמן אמת העורר היה סבור כי לא מדובר בבניין היה עליו לפעול בהתאם. כל שינוי חזית בנושא זה הינו חסר תום לב. בפרט כאשר לעורר נמצא הטבה כלכלית מכך שפנה למסלול 330 לפקודת העיריות. באופן דומה להתנהלות מול פקיד שומה עליה עמד עו"ד מאיר פורת במאמרו, גם ההנהלות מול המשיבה, מנהלת הארנונה כפופה לדוקטרינת ההשתק השיפוטי. לא ניתן לעלות טענות סותרות בפני מנהלת הארנונה, אשר מביאות לתועלת כלכלית ממשית, ובחלוף מספר שנים לטעון טענות הפוכות בפני וועדת הערר או בית המשפט המוסמך. כפי שנקבע בפסיקת דיני המס: **"לא מה שהנישום יכול היה לעשות ולא עשה, אלא רק מה שהוא עשה, קובע את מצבו ואת דינו"**. באם העורר היה סבור באמת ובתמים כי הנכס הנידון אינו מהווה "בניין" היה עליו לטעון טענותיו במישור זה בזמן אמת במסלול המתאים לטענות אלו, לא ניתן לאחוז במקל בשתי קצותיו ולטעון שתי טענות במקביל ו/או לשנות את הטענות ו/או פעולות משפטיות הנגזרות מאותן טענות בהתאם לשינוי המצב החוקי ושינויי הפסיקה. חלף זאת העורר פנה למסלול פטור לנכס שאינו ראוי למגורים, והיום הוא מבקש לשנות את מסלול הפטור אליו פנה, וזאת ככל הנראה עקב שינוי החוק. דומה כי העורר מבקש לפסוח על שתי הסעיפים. ביטוי הלקוח מדברי אליהו הנביא אל עם ישראל בספר מלאכים א' י"ח כ"א: **"וַיִּגַּשׁ אֵלָיו אֶל כָּל הָעָם וַיֹּאמֶר עַד מָתַי אַתֶּם פֹּסְחִים עַל שְׁתֵּי הַסְּעִפִּים, אִם ה' הָאֱלֹהִים - לָכוּ אַחֲרָיו, וְאִם הַבַּעַל - לָכוּ אַחֲרָיו"**.

30. מעבר לצורך אציין כי מהתמונות עולה כי הנכס שימש לכל הפחות לאחסנה. קרי נעשה בו שימוש וזאת בניגוד לטענת העורר כי " הוא לא עושה ולא יכול לעשות כל שימוש ראוי בנכס". ואף מטעם זה קיימת הצדקה לחיוב בארנונה.

31. עוד אציין כי יש לקחת בחשבון כי התעריף בו חוייב העורר "מינימום למגורי קרקע לא ראוי לשימוש" הינו נמוך בכ- 25% מתעדיף רגיל למגורים. דומה כי יש בכך להלום את מידת ההנאה הפחותה של העורר מן הנכס.

32. לאור האמור, אין אני נדרש להכריע בשאלה האם הנכס האמור הינו בניין או לאו. מעבר לאמור רק יצויין כי מהתמונות עולה כי חיצונית הנכס מטופח מאוד, חזיתו מטופחת ושמורה, הגינה מטופלת. פנים הנכס מצביע על נכס ברמת גמר גבוהה יחסית הגם לא ברמת גמר סופי. ובניגוד לאמור בכתב הערר מהתמונות עולה כי יש דלתות וחלונות בנכס, יש ריצוף וטיח. יחד עם זאת, אין לכחד כי בנכס חסרים מתקנים מסוימים המונעים בשלב זה מגורים, אף כי נראה ההשמשה הינה שולית. כאמור לאור התוצאה שלעיל, אין אני נדרש להכריע בעניין.

33. לאור האמור, אציע לדחות את הערר. העורר יישא בהוצאות המשיבה בסך של 1,500 ש"ח. הוצאות אלו הועמדו על הצד הנמוך, מתוך מטרה שלא להרתיע נישומים מלהגיש עררים לוועדת הערר, אילולא שיקול זה ההוצאות היו צריכות להיות גבוהות יותר.

מר אברהם מלול, משפטן חבר ועדה

34. אני מסכים לחוות דעתו של יו"ר הוועדה.

מר אריה קליין, חבר ועדה

35. גם אני מסכים לדעת חבריי.

## החלטה

הערר גדחה.

הערר יישא בהוצאות לטובת המשיבה בסך של 1,500 ש"ח.

החלטת הוועדה נתונה לערעור לפני בית המשפט לעניינים מינהליים בבואו שבע בתוך 45 ימים ממועד המצאת ההחלטה לצדדים.

ההחלטה תפורסם באתר האינטרנט של עיריית ערד.

המזכירות תשלח העתק ההחלטה לצדדים.

ניתן היום כ"ד באב תשנ"ח, 5/8/2018, בהערר הצדדים.

מר אברהם מלול, משפטן

מר אריה קליין

עו"ד נד"ח ארוז בוקאי

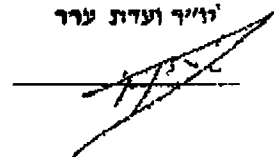
חבר ועדת ערר

חבר ועדת ערר

עו"ד ועדת ערר



אריה קליין



## החלטה

הערר נדחה.

העורר יישא בהוצאות לטובת המשיבה בסך של 1,500 ש"ח.

החלטת הוועדה נתונה לערעור לפני בית המשפט לעניינים מינהליים בבבאר שבע בתוך 45 ימים ממועד המצאת ההחלטה לצדדים.

ההחלטה תפורסם באתר האינטרנט של עיריית ערד.

המזכירות תשלח העתק ההחלטה לצדדים.

ניתן היום כ"ד באב תשנ"ח, 5/8/2018, בהעדר הצדדים.

מר אברהם מלול, משפטן

מר אריה קליין

עו"ד ורו"ח ארז בוקאי

חבר וועדת ערר

חבר וועדת ערר

יו"ר ועדת ערר

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_