

המקומון - העדכון היומי לרשויות המקומיות

כיצד יסווג בארנונה מחסן המשמש לאחסון חומרי גלם לתעשייה אך אינו צמוד למפעל?

שאלת סיווגו של נכס לצרכי ארנונה היא שאלה מורכבת ותלויה בעיקרה בשימוש שעושה הנישום בנכס. לעיתים קיימים באותו הנכס שימושים שונים ומתעוררת השאלה כיצד יש לסווג את הנכס – האם כל הנכס יסווג בהתאם לסיווג העיקרי או שמא יש לראותו כנכס "רב תכליתי" ולפצלו למספר שימושים? בהתאם למבחנים שנקבעו על ידי בית המשפט העליון, בתי המשפט חזרו ובחנו את שאלת פיצול ואיחוד נכסים לצרכי ארנונה, אך לא תמיד הגיעו לאותן מסקנות. כך בעניין סיווג מחסן המשמש לאחסון חומרי גלם לתעשייה, אך אינו צמוד למפעל, ניתנו בשנה האחרונה בבית המשפט המחוזי בשבתו כבית המשפט לעניינים מנהליים, מספר החלטות סותרות. בפסה"ד בעניין עמ"נ 15-05-21001 שטראוס גרופ בע"מ נ' עיריית נצרת עילית, התעוררה השאלה כיצד יסווג, לצורך חיוב בארנונה, נכס ובו מצויים חומרי גלם, אשר משמשים ליצור מוצרים, שאינו צמוד למפעל הממתקים של המערערת, האם בסיווג הנכס העיקרי כ"תעשייה" או בסיווג "מבנה המשמש לחנויות ומסחר". כב' השופט אשר קולה פונה למבחן "השכל הישר" וקובע כי בהתאם למבחן זה, ההחלטה לסווג נכס בו מאוחסנים חומרי גלם שאינם משמשים למכירה אלא לצרכי המפעל, כחנות או מסחר, נגועה באי סבירות קיצונית. נקבע כי במסגרת מבחן השימוש שנעשה בנכס, יש לבדוק לשם מה ומה תכלית הימצאותם של חומרי הגלם בנכס. נקבע כי במקרה בו מדובר במחסן הטפל או הנלווה לפעילות העיקרית, שכן חומרי הגלם מיועדים לשמש במהלך ייצור מוצרים, אין לסווגו בסווג נפרד, אלא יש לסווגו בהתאם לפעילות העיקרית וכן כי אין כל צורך שמחסן יהיה צמוד לנכס העיקרי לצורך כך. בפסה"ד אשר ניתן חודש לאחר מכן, עמ"נ 15-10-20650 דפוס הנמל בע"מ נ' עיריית חיפה, בו עלתה אותה השאלה ממש, מגיע כב' השופט סוקול למסקנה הפוכה וקובע כי המושג מלאכה אינו כולל בחובו שימוש לאחסון בלבד. כאשר עסקינן בנכס שיועד לשמש לאחסון וכדומה, במוצרים המאוחסנים, לא ייכלל תחת הביטוי בית מלאכה או בנין המשמש למלאכה. לדעת כב' השופט רק מקום שבצד האחסנה מבוצעות פעולות משלימות בנכסים המאוחסנים, עשוי הדבר להצדיק את סיווג הנכס כבניין למלאכה. לעומת זאת, כאשר הנכס אינו משמש לפעילות משלימה שכזו אלא רק לאחסנת המוצרים, אין לסווגו כבניין למלאכה אלא כעסק אחר. השופט ממשיך וקובע כי כאשר הנכסים אינם סמוכים זה לזה, אין מדובר במתקן רב תכליתי אלא בנכסים עצמאיים שכל אחד מהם עומד על רגליו שלו. לגישת השופט, העובדה כי חומרי הגלם המוחזקים בנכס משמשים לפעולות ייצור במקום אחר, אינה הופכת את הנכסים כולם למתקן רב תכליתי ולכן נקבע כי לא ניתן לסווג את המחסן בסיווג "מלאכה". בפסק דין נוסף שניתן בחודש יוני 2016, עמ"נ 15-12-7469 נידץ את גלרט בע"מ נ' עיריית חולון, בו עלתה שאלה דומה, קובעת כב' השופטת גיליה רביד, בהתאם לפרשנות התכליתית הראויה, כי במוקד הדברים יש להציב את השאלה עד כמה מתקיימת זיקה בין המפעל לבין המחסן, ועד כמה המחסן שבו עסקינן משמש לצרכי התפעול השוטף של המפעל וזאת מעבר למבחן המצומצם של צמידות גאוגרפית שאומנם יכולה להעיד על תפקיד המחסן ועל מידת החיוניות שלו לפעילות המפעל, ואולם לא מדובר בתנאי הכרחי בלעדיו אין, ויש לבחון כל מקרה לגופו. לכן נקבע כי מאחר והמחסן נילווה ומשרת את המפעל יש לסווגו לצרכי ארנונה בסיווג של "תעשייה מלאכה" ולא בסיווג היקר יותר "מחסן עצמאי". עיריית חולון הגישה בקשת רשות ערעור על פסה"ד לבית המשפט העליון אשר קבע לאחרונה כי דין הבקשה להידחות (בר"ם 6322/16 עיריית חולון נ' נידץ את גלרט בע"מ).

נראה כי טרם ניתנה המילה האחרונה בסוגיה זו והיא תמשיך להעסיק את בית המשפט לעיתים קרובות.

בית המשפט העליון

קבע שני מבחנים

מצטברים לבחינה

האם הנכס מהווה

נכס רב תכליתי.

המבחן האחד הוא

מבחן הזיקה בין

השימושים השונים

והמבחן השני בוחן

האם השימושים

השונים בנכס

הכרחיים לצורך

קיום השימוש

העיקרי בנכס.

מבחנים אלו יקבעו

האם יש לראות בנכס

כנכס הומוגני ובעל

מהות אחת, שיסווג

בהתאם לשימוש

העיקרי בו או כנכס

רב תכליתי, שיש

לפצלו בהתאם

לשימושי השונים.

חשוב לציין ששאלת

סיווגו של נכס כנכס

הומוגני או רב

תכליתי תלויה

בנסיבות כל מקרה

ומקרה ובהגדרות

שבצו הארנונה של

הרשות הרלוונטית.

(ע"א 7975/98)

אחוזת ראשונים נ'

עיריית ראשון לציון)