



**ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו**

תאריך : כט בתשרי תשפג
24.10.2022
מספר ערר : 140024210 / 11:48
מספר ועדה : 12507

בפני חברי ועדת הערר:
יו"ר: עו"ד פרינץ רוית
חבר: ויינריב אודי, כלכלן
חבר: רו"ח מלי אורלי

העורר/ת:

אושרוביץ' ארקדי [REDACTED] 3, סוספה גלינה [REDACTED]

חשבון לקוח: 11264613
מספר חוזה: 1174287
כתובת הנכס: מעפילי אגוז 40ב

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו
ע"י ב"כ עו"ד : מור רוזנבוים

המשיב:

נוכחים:

העורר/ת: אושרוביץ' ארקדי

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו
ב"כ המשיב עו"ד: מור רוזנבוים

פרוטוקול

העורר: אנחנו לא גרים שם. הייתה שם שוכרת עד לחודש מאי 2022, אבל היא עזבה את הדירה. אני פניתי לעירייה ב- 12 במאי וביקשתי לתת לי פטור בגלל שהנכס לא ראוי לשימוש החל מ- 27/4/2022 כי הבניין נמצא משנת 2017 בעבודות תמ"ה 38. הדירה עומדת ריקה מחודש מאי 2022. יש קבלן שעושה עבודות שיפוצים מחוץ לבניין. בנו ממ"ד ומרפסת לדירות וגם משפצים את הבניין מבחוץ. אני מבין את מה שהוועדה מסבירה לי שמה שאני זכאי לקבל מהעירייה זה פטור מארנונה לתקופה של חצי שנה בגין נכס ריק ולאחר מכן יהיה עלינו לשלם את הארנונה. אני מבהיר שהחל מיום 27/4/2022 הנכס עומד ריק.

ב"כ המשיב: שמעתי את דברי העורר. מבירור שערכתי בעירייה הנכס זכאי לפטור כנכס ריק שכן העורר טרם ניצל את הפטור. אני מעביר את הנתונים למחלקת ארנונה על מנת שיסדירו את הפטור. ככל ויש לעורר יתרת זכות ביחס לתקופת הפטור, הרי שהיא תקוזז.

**ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו**

תאריך : כט בתשרי תשפג
24.10.2022
מספר ערר : 140024210 / 11:48
מספר ועדה: 12507

בפני חברי ועדת הערר:
יו"ר: עו"ד פרינץ רות
חבר: ויינריב אודי, כלכלן
חבר: רו"ח מלי אורלי

העורר: אושרוביץ' ארקדי

- נ ג ד -

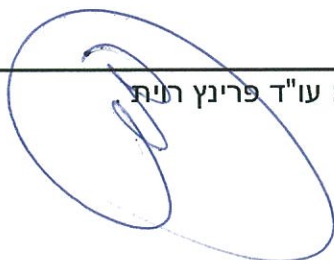
מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

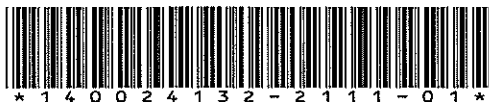
החלטה

ניתן בזה תוקף של החלטה להסכמות דלעיל.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 24.10.2022.

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: רו"ח מלי אורלי	 חבר: ויינריב אודי, כלכלן	 יו"ר: עו"ד פרינץ רות
שם הקלדנית: ענת לוי		



**ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו**

תאריך : א בחשון תשפג
26.10.2022
מספר ערר : 140024132 / 13:01
מספר ועדה : 12509

בפני חברי ועדת הערר:
יו"ר: עו"ד קפלן אפרת
חבר: הרן ראובן-יהודה, עו"ד
חבר: רו"ח ישראלי יעקב

העורר/ת:

לן אירית
חשבון לקוח: 10608869
מספר חוזה: 474907
כתובת הנכס: שביל ברלינר 14

- נ ג ד -

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו
ע"י ב"כ עו"ד : שרון רפאלי קלר

נוכחים:

העורר/ת: לן אירית

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו
ב"כ המשיב עו"ד: שרון רפאלי קלר

פרוטוקול

לן אירית לאחר שהוזהר כדין משיב לשאלות ב"כ המשיב:

ת: היתה תקופה שבה שברו את המדרגות בבניין. הבאתי תמונות. אני לא יכולה לטפס לשם. המדרגות מאוד חדות וגסות מבטון, אין מעקה והגישה לנכס מוגבלת.

ת: מערכות החשמל הוצפו במים. יש לי חוות דעת של מומחה רטיבות. לפי ההסברים שלו אסור להיכנס לדירה עד להשמדה של כמות העובש במקום.

ת: אני מצהירה שאני לא מתגוררת בנכס מאז שיצאתי. אני מתגוררת בדירה שכורה בגלל התמ"א. יצאתי עוד בתחילת הפרוייקט בגלל שאני נזקקת לקביים.

ת: היום אין חלונות בנכס ואין אפשרות לחזור לגור בו. אני מגישה לב"כ המשיב תמונות של החלונות והמדרגות כיום.

ב"כ המשיב: לאור הצהרות העוררת אני מציעה ליתן פטור לפי סעיף 330 לפקודה מיום 1/4/2022 ועד ליום 31/12/2022.

**ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו**

תאריך : א בחשון תשפג
26.10.2022
מספר ערר : 140024132 / 13:01
מספר ועדה : 12509

בפני חברי ועדת הערר:
יו"ר: עו"ד קפלן אפרת
חבר: הרן ראובן-יהודה, עו"ד
חבר: רו"ח ישראלי יעקב

העורר/ת: לן אירית

- נ ג ד -

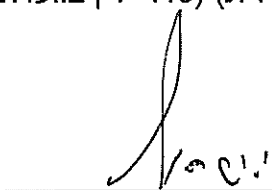
מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה

בהסכמת ב"כ המשיב הערר מתקבל באופן שיינתן לנכס פטור בהיותו לא ראוי לשימוש החל מיום 1/4/2022 ועד ליום 31/12/2022. תשומת לב העוררת לכך שעליה לפנות למשיב בשנת 2023 ככל שלא יחול שינוי במצב הנכס.

ניתן והודע במוכחות הצדדים היום 26.10.2022.

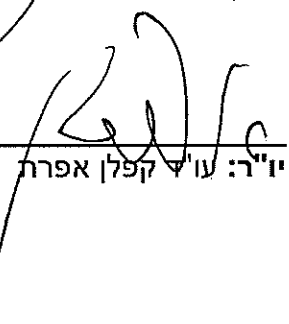
בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז-1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.



חבר: ישראלי יעקב, רו"ח

שם הקלדנית: ענת לוי

חבר: עו"ד הרן ראובן-יהודה



יו"ר: עו"ד קפלן אפרת

בפני ועדת הערר על קביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל-אביב – יפו

ערר מס' 140023102

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר – עו"ד אפרת א. קפלן

חבר – עו"ד אהוד פלדמן

חבר – רו"ח יעקב ישראלי

העורר: קלמנט סרור

- נגד -

מנהל הארנונה, עיריית תל-אביב – יפו

החלטה

עניינו של הערר בנכסים הנמצאים בשדרות ירושלים 76-78 תל אביב – יפו, הרשומים בספרי העירייה כנכס מס' 2000297308 ח-ן ארנונה מס' 11147262 ששטחו 615 מ"ר המסווג בסיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים", נכס מס' 2000297164 ח-ן ארנונה מס' 11147260 ששטחו 228 מ"ר המסווג בסיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים" ונכס מס' 2000297188 ח-ן ארנונה מס' 11147261 ששטחו 128 מ"ר המסווג כ"קרקע תפוסה".

במסגרת הערר נטען כי העורר אינו מחזיק בנכס. מנהל הארנונה השיב להשגה שהגיש העורר ביום 3/12/2020. על פי החותמת על גבי מכתב מנהל הארנונה, התשובה להשגה נשלחה לעורר ביום 9/12/2020. כתב הערר הוגש ביום 8/6/2021. מנהל הארנונה הבהיר לעורר כי העירייה אינה צד למחלוקות המתגלעות בין צדדים לעניין זכויות בנכס.

הערר נקבע לדיון מקדמי ליום 21/10/2021. ביום 20/10/2021 הגיש ב"כ העורר בקשה לדחיית מועד הדיון וצירף אישור מחלה לפיו אינו יכול לעבוד מיום 5/10 ועד ליום 1/11. יו"ר הוועדה החליטה לדחות את מועד הדיון. התיק נקבע לדיון מקדמי נוסף ליום 25/11/2021. ביום 24/11/2021 ביקש ב"כ המבקש לדחות את הדיון מסיבה רפואית. הדיון נדחה כמבוקש. ביום 27/1/2022 הגיש ב"כ העורר "בקשה להגשת השלמה לערר" אליה צורפו מסמכים שונים. ביום 9/2/2022 החליטה יו"ר הוועדה כי ניתן יהיה להגיש מסמכים במסגרת תצהירים ולא במסגרת הליך של השלמה לערר. ביום 23/2/2022 ניתנה החלטה נוספת על ידי יו"ר הוועדה, לפיה "אין הליך של השלמה לערר. העורר יוכל להגיש מסמכים ככל הנדרש במסגרת תצהירים. חומר זה יוחזר לידי ב"כ העורר והתיק ייקבע לדיון מקדמי". ביום 3/3/2022 התקבל במזכירות הוועדה תצהיר מטעם העורר, כל זאת לפני דיון מקדמי בערר ולפני שהוועדה הורתה על הגשת תצהירים.

ביום 13/4/2022 התקיים דיון מקדמי בערר. לאור טענת המשיב במסגרת כתב התגובה לערר, לפיה יש לסלק את הערר על הסף בשל האיחור בהגשתו, נשאל ב"כ העורר באיזה מועד קיבל העורר את

תשובת מנהל הארנונה להשגה והשיב כי "קבלנו את התשובה של מנהל הארנונה ביום 27/7/2020. לשאלה מדוע המתין ולא הגיש ערר במועד הוא השיב כי "לטענתי הוא קיבל חזקה בחנות רק ביולי 2021 בעקבות הליכים בהם מונה כונס נכסים שהכריח אותו לחתום על חוזה". העורר עצמו, מר סרור, התבקש להשיב מהו המועד בו קיבל את תשובת מנהל הארנונה להשגה והשיב "אני מעריך שקיבלתי את המכתב של מנהל הארנונה שבועיים אחרי זה".

החלטת ועדת הערר בדיון המקדמי הינה כלהלן:

"במקרה זה הערר הוגש באיחור משמעותי ביותר ולכן על פני הדברים נראה כי הצדק עם המשיב ויש מקום לסלקו על הסף. יחד עם זאת, על מנת לוודא כי אין מדובר במקרה של עיוות דין משמעותי, ולאחר שהעורר הציג בפנינו את החלטת ביהמ"ש המחוזי בת"א מיום 7/7/2021 אנו נקבע את התיק לדיון מקדמי נוסף.

אנו מורים למנהל המיוחד עו"ד עמית לדרמן להגיש תגובה בנוגע לזהות המחזיק בנכס ממועד מינויו ועד היום וזאת בתוך 45 יום מיום המצאת החלטה זו....

בהתייחס למכתב מאת גבי תמי לוי מיום 24/11/2021 ולמען הזהירות בלבד ב"כ המשיב תודיע בתוך 30 יום מיום קבלת תגובת המנהל המיוחד האם ישנו הסדר תשלומים בגין נכס זה עם מחזיק אחר בגין חלק מהתקופה או כולה כפי שנטען כאן היום.

לאחר קבלת התייחסות המנהל המיוחד התיק ייקבע לדיון מקדמי נוסף".

ביום 10/5/2022 הגיש ב"כ העורר בקשה למתן אורכה בדיעבד להגשת הערר. על פי הנתען, המועד בו קיבל העורר את דרישת התשלום ועד הגשת הערר, היוו מתצית השנה הראשונה של מגפת הקורונה, ששיבשה את התנהלות המשק. ב"כ העורר טען כי המושכר היה באותה עת בשליטת מנהל מיוחד אשר הגיש תביעה כנגד העורר וכי במסגרת תביעת פירוק ניתן צו אשר אסר על העורר לבצע כי דיס פוזיציה בנכסים. הצו בוטל ביום 7/7/2021. יו"ר הוועדה החליטה כי תינתן החלטה בעניין זה לאחר הדיון המקדמי הנוסף שנקבע בתיק.

ביום 15/6/2022 הוגשה תגובה מטעם המנהל המיוחד באמצעות עו"ד דורית קרני. ביום 7/7/2022 הגיש המשיב התייחסות לעניין תשלום חוב הארנונה בגין הנכסים.

ביום 7/9/2022 התקיים דיון מקדמי נוסף, בסיומו החליטה הוועדה כי התיק יועבר למתן החלטה.

מכלל החומר שהוגש לוועדה עולה כי העורר רכש נכסים מאת חברת סופר שוק אבי יפו בע"מ ביום 3/3/2010. המנהל המיוחד מר עמית לדרמן הגיש בעבר בקשה להורות על ביטול הסכם המכר מעילות שונות. העורר בפנינו התנגד לבקשה והעלה טענות כנגד המנהל המיוחד. הוצגה בפנינו, בין היתר, הצעת המגשר השופט בדימוס מר איתן אורנשטיין, שהוגשה באותה עת לבית המשפט במסגרת פרי"ק 5960-07-16, בה הוצע כי המנהל המיוחד לא יעמוד על הבקשה לביטול ההסכם, אשר תידחה ללא צו להוצאות, העורר יצהיר כי אין לו כל טענה כנגד המנהל המיוחד והמגשר יוסמך כפוסק מכריע סופי באשר לתביעת החוב שהוגשה על ידי העורר בתיק הפירוק.

עוד עולה, כי ביום 21/1/2018 פנה המנהל המיוחד, עו"ד לדרמן, לעיריית תל אביב, וציין כי ביום 13/9/2017 אישר בית המשפט את מכירת פעילות החברה בסניף ביפו לחברת מ.ד פירות הארץ אור

יהודה בע"מ והודיע כי החל מיום 15/9/2017 החזקה בנכס מועברת אליה והיא זו שתחוב בתשלומי הארנונה עבור השימוש בנכס, ולא קופת הפירוק.

ב"כ המשיב והמנהל המיוחד הודיעו כי ביום 7/7/2021 אישר בית המשפט את הסכם המכר, ומכאן כי אין חולק עוד שהעורר הינו הבעלים של הנכסים.

ביום 7/7/2022, ובהתאם להחלטת הוועדה, הודיעה ב"כ המשיב כי ביום 10/3/2022 בוצע הסדר תשלומים של 36 שיקים עם חברת א.ש הפינה החמימה עבור חיובי הארנונה החל מ- 5/2020 ועד ל- 10/2021. התשלום האחרון על פי ההסדר הינו ליום 28/2/2025. מאחר והעורר הינו הבעלים של הנכס הודיעה ב"כ המשיב כי ישנה חשיבות להותיר את רישומו כמחזיק עד להסדרת מלוא התשלום.

סיכומם של דברים; הובהר כי העורר הינו הבעלים של הנכס משנת 2010, בהתאם לאישור בית המשפט מיום 7/7/2021. עוד הובהר, כי בגין חוב הארנונה נושא הערר קיים הסדר תשלומים לחודשים מאי 2020 – אוקטובר 2021. העירייה אינה צד למחלוקות בין כלל הצדדים שהוזכרו בכתבי הטענות.

נותר אם כך להכריע בבקשת המשיב לסילוק הערר על הסף בשל האיחור בהגשתו.

מדובר בערר שהוגש באיחור ניכר, של כחמישה חודשים, בעוד על פי החוק עמדו לזכותו של העורר 30 יום להגשת ערר כנגד התשובה להשגה. לא מצאנו בדברי העורר או בא כוחו הצדקה להגשת הערר באיחור כה משמעותי, בפרט לאחר שהוועדה ביררה במסגרת דיון מקדמי את מצב הדברים הסבך, והובהר כי העורר הינו הבעלים של הנכס וכי קיים הסדר תשלומים בגין חוב הארנונה על הנכסים נושא הערר.

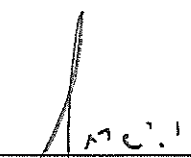
הבקשה לדחיית הערר על הסף בשל איחור בהגשתו – מתקבלת.

הערר נדחה. בנסיבות העניין אין צו להוצאות.

ניתן בהיעדר הצדדים ביום 21/11/22.

בהתאם לסעיף 25(2) לחוק בתי משפט לעניינים מינהליים התשי"ס- 2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מינהליים (סדרי דין) תשס"א – 2000, קיימת לצדדים זכות ערעור בפני בית המשפט לעניינים מינהליים בתוך 45 יום מיום מסירת ההחלטה.

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


חבר: יעקב ישראל, רו"ח

קלדנית: ענת לוי


חבר: אהוד פלדמן, עו"ד


יו"ר: אפרת א. קפלן, עו"ד

בפני ועדת הערר על קביעת ארנונה כללית

עררים מס' 140022733

שליד עיריית תל-אביב – יפו

140023884

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר – עו"ד אפרת א. קפלן

חבר – רו"ח יעקב ישראלי

העוררת: ר.צ פלוס בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה, עיריית תל-אביב – יפו

החלטה

1. עניינו של הערר בנכס הנמצא ברחוב קהילת ניו יורק 15 תל אביב-יפו, הרשום בספרי העירייה כנכס מס' 200030187 ח-ן ארנונה מס' 110974522.

2. לטענת העוררת, הנכס משמש כמחסן ולכן יש לסווגו בהתאם לסעיף 3.3.2 לצו הארנונה. לטענת המשיב, אין מדובר במחסן והנכס מסווג בהתאם לסעיף 3.2 לצו כ"בנינים שאינם משמשים למגורים לרבות משרדים, שירותים ומסחר".

3. סעיף 3.3.2 לצו הארנונה קובע כך:

" 2.3.3 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:

"...

4. מנהל הארנונה דחה את ההשגה שהגישה העוררת, בה ביקשה לסווג את הנכס בסיווג "מחסנים", כלהלן:

1. בהתאם לאמור בסעיף 3.3.2 לצו הארנונה, על מנת שנכס יוכר כמחסן, עליו למלא אחד התנאים הבאים במצטבר:
 - א. הנכס אינו נמצא בקומת העסק אותו הוא משרת או בקומה הרצופה לו.
 - ב. הנכס אינו משמש לשיווק והפצה.
 - ג. לקוחות אינם מבקרים בנכס.
 - ד. משמש לאחסנה בלבד.

2. בביקורת שערכנו במקום, וכן ממידע פרסומי שאיתרנו, נמצא כי אין כל שינוי לעומת ביקורות קודמות שערכנו בשנים 2018, 2019 מכל אלה עולה כי מהות הנכס של מרשתת, הינו הפצת סחורות המאוחסנות במקום ע"י חברות שונות (המהוות את קהל היעד של מרשתת) ללקוחותיהם.
3. לפיכך, השימוש בנכס הינו מתן שירותי אחסנה והפצה. עובדה זו קיבלה תימוכין גם בהחלטת ועדת הערר מיום 07.08.19 (ערר מס' 140019265, בה נקבע כך: "מקריאת דו"חות הביקורת למדנו כי לנכס מגיעה סחורה גם מלקוחות, וכן, כי לא מדובר דווקא בסחורה המאוחסנת לטווח ארוך, אלא ההיפך... הוכח לנו כי הנכס מהווה חלק בלתי נפרד מעסקה של העוררת ועל כן החלטת המשיב הינה סבירה בנסיבות העניין".
4. לאור האמור, בקשתך לתיקון סיווג הנכס נדחתה...."
5. בדו"ח הביקורת מיום 14/2/2021 שנערך בעקבות ביקור בנכס ציין החוקר מטעם המשיב כך:

"בביקורת שערכת במקום נמצא:

השטח המסומן 1 נמצא סגור ולאסף לא היה מפתח למקום.

בשאר השטח נראו כלובים על גלגלים, מס' מקררים, קרטונים על משטחים וציוד שונה (ראה תמונות).

בעת הביקורת נכח אסף ולדבריו המקום משמש לאחסון ציוד עבור לקוחות, לדבריו הציוד נאסף מהלקוח ומאוחסן במקום לזמן משתנה לפי דרישת הלקוח ובסיום התקופה הציוד נשלח לכתובת שהלקוח מבקש.

לדבריו משרדי החברה נמצאים ברחוב החרש 10.

לדבריו לקוחות לא מבקרים במקום".
6. בפנינו החלטה של ועדת הערר שניתנה בעבר בעררים 140019625 ו- 140020231. בכתב התשובה לערר המשיב טען כי החלטת הוועדה בעררים אלו מהווה מעשה בית דין משנקבע, לאחר שמיעת ראיות, כי הנכס אינו מתאים לסיווג כמחסן.
7. ביום 3/6/2021 התקיים דיון מקדמי בערר 140022733, בו טען ב"כ העוררת כי חל שינוי עובדתי בנכס ולכן החלטת ועדת הערר לשנים 2018-19 אינה מהווה מעשה בית דין. ב"כ המשיב לא התנגדה לקיים דיון הוכחות ושמרה על טענותיה בעניין מעשה בית דין. התיק נקבע להגשת תצהירים. העוררת הגישה תצהיר חתום על ידי מר אסף יהב. המשיב הגיש תצהיר חתום על ידי החוקר מר אופיר טווילי.
8. ביום 30/3/2022 התקיים דיון הוכחות בערר 140022733, בו נחקרו העדים מטעם הצדדים. בפתח הדיון הודיעו הצדדים כי הם מסכימים כי הערר ידון בפני הרכב חסר, בפני שני חברי ועדה.
9. ביום 25/5/2022 ניתנה החלטה על ידי יו"ר הוועדה לפיה עררים 140022733 ו- 140023884 יאוחדו לבקשת הצדדים. ביום 2/6/2022 הוגשו סיכומים מטעם העוררת. ביום 21/7/2022 הוגשו סיכומים מטעם המשיב.

10. לטענת העוררת, הנכס עונה על כל התנאים הקבועים בסעיף 3.3.2 לצו הארנונה ולכן יש לסווג כ"מחסנים": הוא משמש לאחסנה בלבד, הטובין מאוחסנים לתקופות ממושכות בין מספר חודשים למספר שנים, לקוחות אינם מבקרים במחסן, משרדי העוררת ממוקמים ברחוב החרש 10 והמחסן אינו נמצא בקומת העסק אותו הוא משרת או בקומות רצופות לו. העוררת טוענת כי צו הארנונה אינו מוציא מכלל אפשרות כי סיווג מחסנים יחול גם על מחסן בו מאוחסנת סחורה שאינה בבעלות העסק אותו הוא משרת וכי על פי הפסיקה יש לסווג נכס כמחסן גם כשהוא משמש לאחסנת טובין של בעלי עסקים אחרים השוכרים שטחי אחסון. העוררת מפנה לפסק הדין בעמ"נ 14215-12-20 גלובל דאטה סנטר בע"מ נ' עיריית הרצליה שניתן במקרה בו בעל עסק השכיר ללקוחותיו שטחי אחסון בהרצליה. העוררת מוסיפה כי המחסן אינו משמש לשיווק והפצה וטוענת כי דו"ח החוקר מטעם המשיב תומך בעמדתה. באשר לשטח שהיה סגור במועד הביקורת; העוררת טוענת כי מדובר בשטח ריק, הטפל לפעילות העיקרית של אחסנה בנכס, שהועבר בהמשך לחזקתו של נישום אחר, מר משה פדלון. העוררת הוסיפה וטענה כי החלטת ועדת הערר שניתנה בעבר אינה מהווה מעשה בית דין, כי בדיני מס כל שנת מס עומדת בפני עצמה וכן כי ממילא חל שינוי נסיבות עובדתי לאור העלייה בביקוש לאחסנה בעקבות משבר הקורונה. העוררת טענה כי הפעילות במחסן שונה מן הפעילות שהייתה קיימת בו בעבר, פעילות ההפצה הופסקה, מנהל העבודה שניהל בעבר את פעילות ההפצה אינו יושב עוד במחסן והנכס משמש באופן מובהק לאחסנת טובין. לאור כל זאת, העוררת טוענת כי יש לסווג את הנכס בסיווג "מחסנים".

11. לטענת המשיב, העוררת לא טענה בהשגה לשינוי עובדתי ולא הוכיחה כי לא מתקיימת בנכס פעילות של הפצה (חשבוניות בהיקף משמעותי, הסכמים עם לקוחות). המשיב מדגיש כי לשיטתו קיים מעשה בית דין, לאחר שועדת הערר הכריעה בעניין השימוש בנכס, וככל שקיים שינוי עובדתי מועט הוא אינו מצדיק סטייה מהחלטת ועדת הערר הקודמת. המשיב מפנה לכך שהנכס כולל שטח בגודל 288.49 מ"ר שהיה סגור בעת הביקורת והוא אינו רואה בו כשטח קטן, ריק וטפל לשטח העיקרי - כנטען. ביחס לשטח זה, העוררת טענה כי הוא ריק, אולם לא הוכיחה את שימושו ו/או כי הוא ריק ולכן יש לדחות את הטענות ביחס לסיווגו כמחסן. באשר לשטח שגודלו 801 מ"ר; המשיב טוען כי תכלית עיסוקה של העוררת הוא הפצה של סחורה עבור לקוחותיה ופעילות האחסון מהווה שימוש הנדרש לצורך פעילות זו. העוררת לא הציגה ראיות המלמדות על הפרדה בין פעילות ההפצה ובין פעילות האחסנה המתקיימת בנכס. המשיב טוען כי המחוקק העירוני ביקש לייחד את התעריף המיוחד והזול רק לסוג מסויים של מחסנים שנועדו לאחסנה ממושכת של טובין. מאחר ושטח האחסון הוא העסק עצמו של העוררת, העוררת למעשה מעניקה שירותי אחסון לגורמים אחרים ובמרבית המקרים מפיצה את אותה סחורה מן הנכס. המשיב מפנה לפסק הדין בעמ"נ 335/03 מרכז הגניזה – שירותי גניזה בע"מ נ' מנהלת הארנונה במועצה האזורית מעלה יוסף ולעמ"נ 106/07 אחסון מקצועי קדוש בע"מ נ' עיריית חולון. לאור כל האמור המשיב טוען כי יש לדחות את הערר ולהותיר את הסיווג על כנו.

12. לאחר שעיינו במכלול הראיות שפנינו, לרבות בדו"ח הביקורת, ולאחר ששמענו את המצהירים בדיון ההוכחות, הגענו למסקנה כי דין הערר להידחות.

13. ראשית, לאור טענות העוררת בדבר שינוי עובדתי בפעילותה בשל משבר הקורונה, החלטנו שלא לדחות את הערר על הסף.

14. מעדות העד מטעם העוררת עולה באופן ברור כי העוררת היא **חברת הפצה**. העד מטעם העוררת העיד כי "אנחנו לא מחזיקים סחורה שלנו במחסן כי אנחנו חברת הפצה ויש לנו פעילות של אחסנה".

15. בהתייחס לשטח שנמצא סגור בעת הביקורת, ששטחו 288.49 מ"ר; לאחר שבחנו את מכלול הראיות בתיק, עולה כי העוררת לא הרימה את הנטל להוכיח את השימוש בו ואין בידינו ביקורת המלמדת על השימוש בשטח זה. בעניין שטח זה החלטת ועדת הערר ביחס לשנים 2018-2019 שרירה וקיימת ומהווה מעשה בית דין, שכן לא הוכח שינוי נסיבות ביחס לשטח זה.

16. באשר לשטח שגודלו 801 מ"ר; העד מטעם העוררת העיד בתצהירו כי "רצ פלוס עוסקת בשליחויות לעסקים, הפצת טובין ואחסנה". העד העיד כי בנכס מבוצעת אחסנה עבור לקוחות, בחלקה ממושכת ובחלקה קצרת טווח. המחסן אינו מחולק לשטחי אחסנה לטווח קצר או לטווח ארוך. העד לא הציג בפני הוועדה מחירון המלמד על שירותי אחסנה ותעריפים לטווח ארוך או קצר, לא המציא הסכמי התקשרות עם לקוחות המלמדים על שירותי אחסנה והציג חשבונית אחת בלבד להוכחת טענותיו. באשר להיקף פעילות האחסנה בנכס; העד השיב כי כ-80 אחוז מהלקוחות **גם יאחסנו וגם יפיצו** וכ-20 אחוז רק יאוחסנו. העד אף השיב כי אין אבחנה בהנהלת החשבונות בין פעילות הפצה ופעילות אחסנה.

17. לאור כל האמור, ובהתבסס על כלל הראיות בפנינו, העורר לא הוכיח כי הנכס משמש ברובו למחסנים העונים על התנאים הקבועים בסעיף 3.2.2 לצו הארנונה; מן הראיות עולה כי הנכס משמש **הן להפצה והן לאחסנה** של טובין עבור לקוחות, וברובו המכריע משמש לאחסנה של סחורה עבור לקוחות, אשר מופצת על ידי העוררת עבור הלקוח. לא הוכח בפנינו כי רוב פעילות העוררת הינה שירותי אחסנה לטווח ארוך, אלא דווקא עלה כי מבחינת העוררת אין כל אבחנה בין אחסנה לטווח קצר ולטווח ארוך, כאשר לפי עדות העד מטעמה ב-80% מהמקרים העוררת מפיצה את הסחורה ללקוחות לקצה.

18. המסקנה העולה מן הראיות שהונחו בפנינו הינה כי העוררת מעניקה **שירותים** ללקוחותיה, הכוללים אחסנה לפרקי זמן משתנים, שלא הוכחו, לרבות שירותי הפצה, ללא אבחנה בין השטחים המשמשים לשתי הפעילויות. הפעילות שתוארה בפנינו הינה **פעילות עסקית לכל דבר ועניין**, המהווה "שירותים" כאמור בסעיף 3.2 לצו הארנונה, ולא מצאנו הצדקה לסיווג הנכס בתעריף נמוך כ"מחסנים" בשעה שמתבצעת בו פעילות עסקית שאיננה פעילות אחסנה עבור הפעילות העיקרית של העסק.

19. התכלית בבסיס סעיף 2.3.3 לצו הארנונה המעניק סיווג מופחת ל'מחסנים' היא הוזלת תעריף הארנונה למחסן המשרת עסק ולא לעסק העיקרי עצמו (ר' עמ"נ (ת"א) 60288-06-13 ש.ה.א. שירותים הובלה ואחסון בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב).

20. צו הארנונה של העיר תל אביב – יפו מוציא מתחולת ההגדרה של "מחסנים" באופן מפורש וברור מחסנים המשמשים לשיווק ולהפצה. בענייננו, ממילא לא הוכחה פעילות אחסנה המנותקת מפעילות ההפצה של העוררת.

21. הפסיקה קבעה כי התעריף המיוחד והזול למחסנים מיועד למחסנים "קלאסיים", שנועדו לאחסנה מממושכת של טובין, שאינם משמשים את העסק באופן שוטף, אינם ממוקמים לידו ואינם נגישים באופן תדיר לבעלי העסק, עובדיו ולקוחותיו. (ר' למשל: עמ"נ 50496-10-07 (ת"א) חברת סבן ניסים נ' עיריית תל אביב).

22. לאור כל האמור לעיל, ובשים לב גם לכך שנטל ההוכחה מוטל על העוררת להוכיח את טענותיה, מסקנתנו היא כי העוררת לא הרימה את הנטל המוטל עליה להוכיח כי הנכס נושא הערר עונה על התנאים לסיווגו כמחסנים.

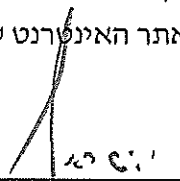
סיכומם של דברים: לא הוכח כי הפעילות בנכס עונה על התנאים הקבועים בסעיף 3.3.2 לצו הארנונה ולפיכך אין מקום לסווגו כ"מחסנים".

הערר נדחה. העוררת תישא בהוצאות המשיב בסך 1,500 ₪.

ניתן בהיעדר הצדדים ביום 19/10/22.

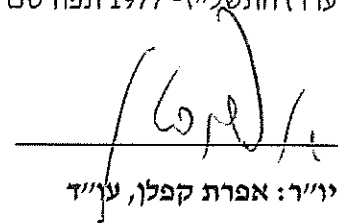
בהתאם לסעיף 25(2) לחוק בתי משפט לעניינים מינהליים התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מינהליים (סדרי דין) תשס"א – 2000, קיימת לצדדים זכות ערעור בפני בית המשפט לעניינים מינהליים בתוך 45 יום מיום מסירת החלטה.

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



חבר: יעקב ישראל, רו"ח

קלדנית: ענת לוי



יו"ר: אפרת קפלן, עו"ד

בפני ועדת הערר לענייני ארנונה כללית

עררים מס' 140022609

שליד עיריית תל אביב-יפו

140023863

140020163

140021401

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר – עו"ד אפרת א. קפלן

חבר – עו"ד ראובן הרן

חבר – עו"ד אהוד פלדמן

העוררת: פאלאס אמריקה חברה לדיור מוגן בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה, עיריית תל-אביב-יפו

החלטה

1. עניינם של העררים בנכסים שונים הנמצאים ברחוב וייצמן 14, 16, 18, תל אביב-יפו הידועים כבית אבות פאלאס אמריקה.

2. כעולה מערר 140020163, **בשנת 2019** הנכסים נשוא הערר היו רשומים בספרי העירייה כלהלן:

- נכס מס' 2000214735 ח-ן ארנונה מס' 10153692 בשטח 394 מ"ר סווג כ"בית אבות".
- נכס מס' 2000215240 ח-ן ארנונה מס' 10154232 בשטח 3616 מ"ר סווג כ"בית אבות".
- נכס מס' 2000216155 ח-ן ארנונה מס' 19155483 בשטח 260 מ"ר סווג כ"בניינים שאינם משמשים למגורים".
- נכס מס' 2000216194 ח-ן ארנונה מס' 10155489 בשטח 4979 מ"ר סווג כ"בית אבות".
- נכס מס' 2000215290 ח-ן ארנונה מס' 10419463 בשטח 42 מ"ר סווג כ"שטחים טכניים".
- נכס מס' 2000290258 ח-ן ארנונה מס' 10556168 בשטח 460 מ"ר סווג כ"חניונים במבנה ללא תשלום".
- נכס מס' 2000216160 ח-ן ארנונה מס' 10155455 בשטח 673 מ"ר סווג כ"בית חולים".

3. כעולה מערר 140021401, **החל משנת 2020** אישרו שרי הפנים והאוצר תעריף ארנונה עבור "מוסד סיעודי גריאטרי". החל משנת 2020 סווגו שני נכסים בסיווג מוסד סיעודי גריאטרי כלהלן:

- נכס מס' 2000216160 ח-ן ארנונה מס' 10155455 בשטח 673 מ"ר סווג כ"מוסד סיעודי גריאטרי".
 - נכס מס' 2000216155 ח-ן ארנונה מס' 10155449 פוצל באופן ש 3,770 מ"ר סווג כמוסד סיעודי גריאטרי ו 951 מ"ר סווג בסיווג "בית חולים".
- במסגרת ערר 140021401 טענה העוררת כי יש לסווג את נכס מס' 2000216160 ח-ן ארנונה מס' 10155455 בשטח 673 מ"ר ואת נכס מס' 2000216155 ח-ן ארנונה מס' 10155449 בשטח 4,721 מ"ר המסווגים בסיווג "בית חולים" בסיווג "מוסד סיעודי גריאטרי" בהתאם לסעיף 3.3.26 לצו הארנונה.

4. עיקר השתלשלות ההליכים בתיק הינה כלהלן ;

- ביום 14/1/2020 הוגש כתב תשובה מטעם המשיב בערר 140020163.
- לבקשת הצדדים החליט יו"ר הוועדה עו"ד אבי סטוקהולם לבטל את הדיון המקדמי שהיה קבוע ליום 16/1/2020 והורה על מועדים להגשת תצהירים וקביעת התיק להוכחות.
- ביום 4/5/2020 הוגשו תצהירים מטעם העוררת.
- ביום 18/6/2020 החליט יו"ר הוועדה עו"ד אבי סטוקהולם כי ערר 140020163 יאוחד עם ערר 140021401. בהתאם לבקשה המוסכמת מטעם הצדדים מיום 11/6/2020, הוסכם כי המשיב יגיש כתב תשובה לעניין טענה חדשה שנטענה בערר 140021401 בדבר סיווג שטחים כ"מוסד סיעודי גריאטרי" וכי ערר זה יתנהל ביחס לטענה זו בלבד.
- ביום 12/8/2020 הגיש המשיב כתב תשובה (משלים) לערר 140021401 בו התייחס לטענה זו.
- ביום 27/7/2020 קיבל הסדר דיוני שהוגש על ידי הצדדים תוקף של החלטה ע"י יו"ר הוועדה עו"ד אבי סטוקהולם.
- ביום 13/12/2020 הוגשו תצהירים מטעם המשיב.
- ביום 19/8/2020 הודיעה העוררת כי לא יוגש תצהיר משלים מטעמה.
- ביום 11/2/2021 נערך דיון הוכחות בפני הוועדה בראשות עו"ד אפרת קפלן וחברי הוועדה עו"ד אהוד פלדמן ועו"ד אהוד מטרסו.
- ביום 16/6/2021 הוגשו סיכומים מטעם העוררת.
- ביום 27/2/2022 הוגשו סיכומים מטעם המשיב.
- ביום 28/3/2022, ולאחר סיום כהונת חבר הוועדה עו"ד מטרסו, החליטה יו"ר הוועדה כי הצדדים ימסרו עמדתם בנוגע לסעיף 11ד לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בועדת ערר) התשל"ז – 1977, האם הם מסכימים למתן החלטה בהרכב קטוע או למינוי חבר נוסף למותב הקיים.

- ביום 6/4/2022 ולאחר שהוגשו עמדות הצדדים (העוררת הודיעה כי היא מסכימה למינוי חבר ועדה חדש שידון בתיק מן השלב הנוכחי), ניתנה החלטה, לפיה בהסכמת הצדדים מונה עו"ד הרן כחבר בהרכב זה, ולאחר שנמצא כי לא ייגרם עיוות דין, ההרכב ידון בתיק מהשלב אליו הגיע ההרכב הקודם.
- ביום 3/6/2021 ניתנה החלטה על ידי יו"ר הוועדה, לבקשת הצדדים, לפיה ערר 140022609 יאוחד עם עררים 140021401 ו-140020163.
- ביום 25/5/2022 ניתנה החלטה על ידי יו"ר הוועדה, לבקשת הצדדים, לפיה ערר 140023863 יאוחד עם עררים 140020163, 140021401, 140022609.

דיון והכרעה

סיווג שטחי המחלקות הסיעודיות:

5. העוררת טוענת כי יש לסווג את שטחי המחלקות הסיעודיות בסיווג "מגורים" ומציינת כי בהתאם להסכם פשרה בין הצדדים בשנים קודמות הוסכם על חיוב שטחים אלו בתעריף "מגורים". העוררת טוענת כי שטחים אלו מהווים שטחי בית אבות וכי בשנת 2019, לפני שנקבע סיווג "מוסד סיעודי גריאטרי" היה מקום לסווג בסיווג "מגורים", סיווג הכולל בתי אבות. המשיב סיווג שטחים אלו בסיווג "בית חולים".
6. העוררת טוענת כי בנכסים אלו מתגוררת אוכלוסייה מבוגרת, לתקופות ממשכות, וכי אין מדובר בבית חולים. לטענתה, הדירות בבית האבות רשומות בארנונה על שם הדיירים כמחזיקים ובמחלקה הסיעודית רשומים שמות הדיירים על הדלתות. העוררת צירפה תמונות לתצהירה. העוררת מציינת כי בשטחי המחלקות הסיעודיות אלו מתגוררת אוכלוסייה שאינה יכולה להסתדר בעצמה וזקוקה להשגחה 24 שעות ביממה, ולכן מדובר בנכסים המשמשים עבורם כבית מגורים לכל דבר ועניין עד סוף ימיהם, בהחליפם את דירת המדורים בה התגוררו קודם.
7. העוררת טוענת כי בית הדיור המוגן הוא בשטח 9,000 מ"ר ומשמש כדיור מוגן לדיירים עצמאיים. הנכס משמש למגורים ומחויב בהתאם לתעריף מגורים. בתוך מתחם הדיור המוגן קיימות גם מחלקות סיעודיות בשטח של כ- 4,000 מ"ר, שלטענת העוררת עליה להעמיד לרשותם בהתאם להוראות החוק, באופן שהמחלקה הסיעודית מיועדת לדיירי הבית שאינם עצמאיים; סעיף 20 לחוק הדיור המוגן התשע"ב – 2012 קובע חובה המוטלת על בעל רישיון הפעלה של בית דיור מוגן בו 250 דירות לפחות להפעיל מחלקה סיעודית המאפשרת אשפוז.
8. העוררת טוענת כי השירותים המוענקים במחלקות הסיעודיות הם נוכחות אחות, כח עזר בפעילות יומיומית של רחצה, הלבשה והאכלה, נוכחות רופא 7 ימים בשבוע ושירותים של צוות תומך כגון פיזיותרפיסט, עו"ס, תזונאית ועוד. בכל חדר ישנם מיטה, ארון, טלוויזיה, חפצים אישיים וברובן יש מקלחת ושירותים פרטיים. בכניסה לכל יחידה רשום שמו של הדייר.

9. העוררת טוענת כי מאחר ומדובר במגורים לתקופה ממושכת, עד יומם האחרון, ומאחר ואין מדובר באשפוז זמני כבית חולים, או במאפיינים של בית חולים, אין חדרי מיון או חדרי ניתוח או מתקנים המאפיינים בית חולים, ובמידת הצורך מועברים הדיירים הדורשים טיפול רפואי לבית החולים איכילוב - יש מקום להורות על סיווג שטחים אלו כ"מגורים".

10. המשיב טוען כי העוררת לא הציגה הסכמי שכירות עם הדיירים והיא זו אשר רשומה כמחזיקה בכלל השטחים כחלק מן השירות שהיא מעניקה. מדובר בשטחים העולים על 140 מ"ר, ולכן לא ניתן לפצלם בבחינת "פיצול רעיוני" כאילו היו דירות מגורים עד 140 מ"ר. משעה שהשטח שבמחלוקת גדול מ-140 מ"ר וקיימת הוראה מפורשת בעניין זה בצו, המשיב סבור כי החיוב תואם את הדין.

11. המשיב מפנה בין היתר לפסק הדין בהפ"פ 85/98 אחוזת ראשונים ואח' נ' עיריית ראשלי"צ (פורסם בנבו), בו נקבע במפורש כי שטח מבנה המשמש כבית חולים סיעודי יחויב כבית חולים. בפסק הדין מודגש ההבדל בין דיור מוגן לקשישים עצמאיים פיזית, נפשית וקוגניטיבית ובין אלו הנמצאים במחלקות סיעודיות אין בהם אלמנטים של מגורים והם אינם מקיימים משק בית עצמאי.

המשיב מפנה לעמ"נ 18-09-32474 בית בלב בע"מ נ' עיריית נשר (פורסם בנבו), שם נקבע כי שם המקום או כינויו כמרכז למגורים אינו מלמד בהכרח על השימוש בו ויש לתת משקל למאפייני המגורים, החדר, הריהוט, מספר השוהים בו, ולהיקף הטיפול וההשגחה על השוהים בו, כאשר ככל שיש גידול במספר חברי הצוות המטפל הנטייה תהיה לראות במוסד כמקום טיפולי ולא כבית מגורים.

12. לענייננו; עלינו להכריע ביחס לסיווג של המחלקות הסיעודיות של העוררת. על אף הפיתוי להרחיב את פעולת ה"מגורים" או ה"התגוררות", גם על שהותו של קשיש במחלקה הסיעודית בדיור מוגן, כטענת העוררת, שכן נרצה לחשוב כי הקשיש מבלה את סוף ימיו במבנה המשמש גם למגוריו, ולא רק לאשפוזו (תשומת לב הצדדים למקורה האטימולוגי של המילה אשפוז...), בבואנו לקבוע את סיווגם של השטחים הנדונים על פי דיני הארנונה, אנו פונים אל הפסיקה שעסקה במקרים דומים ביותר למקרה זה.

13. בחינת הפסיקה בסוגית סיווג מחלקות סיעודיות בבתי אבות, מעלה כי בתי המשפט הגיעו למסקנות שונות בהתבסס על עובדות זהות הדומות גם לענייננו; בע"ש 117/00 בית פנחס בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית נס ציונה סווגה המחלקה הסיעודית כ"בית אבות". בעת"מ 577/02 בית אבות בני ברית ואח' נ' עיריית חיפה נקבע כי המחלקה הסיעודית אינה עונה על הגדרת "דירה" להבדיל מיחידות הדיור המוחזקות בידי הדיירים. בה"פ 85/98 אחוזת ראשונים – רובינשטיין נ' עיריית ראשון לציון נקבע כי האגף הסיעודי בבית אבות יסווג כבית חולים והערעורים ההדדיים בעניין זה נמחקו. בעמ"נ 401/07 מעון הורים סיני נ' מנהלת הארנונה בעיריית חיפה נפסק כי אין לראות במחלקה הסיעודית כאוסף של יחידות עצמאיות אלא כיחידה הומוגנית אחת. בעמ"נ 255/09 נאות לה גארדייה בע"מ נ' עיריית תל אביב סווג בית אבות המשמש כבית חולים סיעודי בו

קיימים השגחה וטיפול מתמידים בסיווג בית חולים. בר"ס 4297/10 בעניין זה נדחה. בעמ"נ (חי) 32474-09-18 בית בלב בע"מ נ' עיריית נשר נקבע כי השהייה בבית אבות סיעודי גריאטרי אינה מגורי קבע אלא שהות עד סיום האשפוז ונקבע סיווג כ"נכסים אחרים". בעמ"נ 53396-03-21 בית בלב בע"מ נ' עיריית תל אביב יפו נדונה שוב סוגיית סיווגה של מחלקה סיעודית בבית אבות, אולם נקבע, בשונה מפסק הדין בעניין בית בלב בעיר נשר, כי עצם העובדה שהדיירים הקשישים עוברים להתגורר במחלקה הסיעודית עד ליום פטירתם, או לתקופה ממושכת, מעידה כי מדובר במקום מגורים. כפי שנמסר לוועדה, עיריית תל אביב הגישה בקשת רשות ערעור כנגד החלטה זו.

מכל מקום, כפי שנקבע בפסיקה, לא ניתן לקבוע כלל גורף לפיו כל מקום ששוהים בו קשישים סיעודיים מהווה אחת הצורות של "בית אבות", ולעיתים יש לקבוע שמדובר ב"בית חולים סיעודי". נתייחס אם כך לנתונים הספציפיים שבפנינו.

14. ראשית, העוררת לא המציאה חוזי שכירות או כל הסכם אחר עם הדיירים המלמד על שיוך של שטחים ספציפיים לדייר ספציפי והשטחים רשומים אצל המשיב כמקשה אחת המוחזקת בידי העוררת. העוררת צירפה רשימה לכתבי הטענות של דיירים על פי חדרים, אולם בהיעדר חוזים קונקרטיים של הדיירים המלמדים על חזקה בשטחים ספציפיים, אין מקור בדין שיאפשר לנו לקבוע כי מדובר ביחידות מגורים נפרדות ולהטיל את החיוב היחסי על הדיירים (לרבות ההנחות להן הם זכאים).

15. שנית, העוררת עצמה מפנה בטיעוניה לכך שעל פי חוק עליה להפעיל מחלקה סיעודית לדיירי המוסד. חוק הדיור המוגן התשע"ב – 2012 מגדיר מחלקה סיעודית כ"מוסד רפואי בו מאושפזים חולים סיעודיים כהגדרתם לפי פקודת בריאות העם". מכאן כי החוק רואה בשהייתם של הקשישים במחלקות הפועלות על פיו כאשפוז ולא כמגורים. לא הובהר ולא נטען בסיכומים האם המחלקות הסיעודיות רשומות בפנקס בתי החולים. עם זאת, העד מטעם העוררת העיד בפנינו כי במבנה הסיעודי יש 4 מחלקות, בכל מחלקה 36 מיטות וכי המחלקה הסיעודית היא ברישינון משרד הבריאות; לפי עדותו, קיימות 30 מיטות ברישינון לתשושי נפש, שתיים מהמחלקות בהן 36 מיטות פועלות ברישינון משרד הבריאות והעוררת פועלת לקבלת רישיון למחלקה נוספת. בהינתן שמדובר בשטחים הפועלים ברישוי של משרד הבריאות לא נוכל לקבל את הטענה כי מדובר בשטחי מגורים, כנטען.

16. לכך מצטרפת בחינת הנראות והפונקציונאליות של שטחי המחלקות הסיעודיות; העוררת צירפה לתצהירה תמונות של חדרי המחלקות הסיעודיות (נספח ז). בתמונות נראות מיטות אשפוז, כסאות לצד המיטות, ארוניות לבנות, מכשור רפואי, עגלות ניקיון וציוד סניטרי ורפואי ומנורות לילה. על גבי הדלתות רשומים שמות הדיירים, אולם למעט עובדת השיום, לא ניתן להבחין בחדרים בחפצים אישיים או בסממנים של בית מגורים לרבות פריטים אסתטיים, עיתונים, ספרים, תמונות, ציורים, משחקים, ציוד המשמש לבידור או לכל תעסוקה אחרת, או כל אובייקט אחר שיוכל ללמד על שימוש אינדיווידואלי המלמד על התגוררות במקום. מראה החדרים הינו באופן כמעט מובהק מראה של חדר אשפוז ואינו

נראה כלל כחדר מגורים, אף לא כחדר של דייר עצמאי בבית אבות. העד מטעם המשיב אמנם העיד כי אין במחלקות חדר מיון, חדר ניתוח, חדר רנטגן או MRI ומערכות חמצן אולם אין בכך כדי לשנות מן המסקנה בדבר נראות ופונקציונאליות החדרים אשר על פי הנראה משמשים לטיפול והשגחה על המטופל; **התכלית** להמצאות הקשישים בשטחי המחלקות הסיעודיות, היא קבלת טיפול רפואי, סיעוד והשגחה. החדרים בשטחים אלו הם קטנים, מינימאליים ופונקציונליים, והם כוללים את המינימום הנדרש ללא מאפיינים אידנודואלים.

17. האוכלוסייה במחלקה הסיעודית; כעולה מעדות העד מטעם העוררת, מדובר באוכלוסייה קשישה שאינה יכולה להסתדר בעצמה. לדברי העד, מדובר באנשים סיעודיים ולכן אין מטבחון בחדרים, אולם יש שירותים ומקלחת. חלק מהחדרים אף משרתים שני דיירים. כפועל יוצא מכך, במחלקות אלו קיים צוות הכולל כוח עזר בפעילות יומיומית, אחות, רופאים, פיזיותרפיסט, עו"ס, תזונאים ועוד. מכלל החומר שבפנינו ניתן להתרשם כי מדובר בקשישים שמידת העצמאות שלהם ומידת הפרטיות שלהם, היבטים המאפיינים בתי מגורים כמו גם במידה מסויימת דירות בדור מוגן, מצומצמים ביותר אם בכלל. על כך למדים גם מטיב השירותים האינטיסיביים להם הם נזקקים ביחס לדיון המוגן והיקפם. היקף הטיפול וההשגחה מתווסף לנראות חדרי המחלקה, הנעדרים, כאמור, סממנים אינדיבידואלים המלמדים על פעילות כלשהי גם בדל"ת אמות, באופן שהחדרים והמתקנים המצויים בהם דומים לחדרי אשפוז והפעילות המתקיימת בהם היא בעיקרה טיפול והשגחה. לאור זאת, על הסיווג להיגזר מן המסקנה כי אין מדובר בדיירים עצמאיים אלא בקשישים המצויים במצבים שונים ונתונים להשגחה ולפיקוח של הצוות הרפואי והסיעודי ולשם כך הם נמצאים בבית האבות.

סיכומו של דבר; מדובר בשטחים המוחזקים בידי העוררת, הפועלים ברישיון משרד הבריאות, ובשונה מן הדיון המוגן, לא הומצאו חוזי שכירות עם השוהים בהם המייחסים שטחים מסויימים לדיירים מסויימים. לאחר התבוננות כוללת על אופיו של בית האבות, ועל הסממנים השונים שפורטו, מסקנתנו כי המחלקות הסיעודיות אינן משמשות כמבנה מגורים לצורך סיווג בארנונה.

סיווג השטחים המשותפים, שטחים טכניים, גגות;

18. העוררת טוענת כי אין לחייבה בכלל בגין שטחים משותפים כגון: לובי, חדרי מעליות, חדרים טכניים, מבואות מעברים ועוד, זאת לאור סעיף 1.3.1 ז' לצו הארנונה לפיו שטחים משותפים בבנייני מגורים לא יחויבו בארנונה. לכל הפחות, לטענתה, יש להטיל את החיוב בגין שטחים אלו באופן יחסי על דירות הדיירים ולהפחית את ההנחות להן הם זכאים, שכן מדובר בעשרות יחידות דיור שדייריהן עושים שימוש בשטחים המשותפים לצרכיהם. לחילופין העוררת טוענת כי יש לחייב שטחים אלו לפי סיווג דירות עד 120 מ"ר ולא מעל 120 מ"ר.

19. סעיף 1.3.1 ז' לצו הארנונה (2017) מעניק פטור לשטחים משותפים בבניינים המשמשים למגורים כלהלן:

"שטח משותף בבנין שרובו משמש למגורים בו שני מחזיקים או יותר, לא יחויב, למעט שטחים המשמשים לבריכת שחיה, לחדרי משחקים וכד', וכן למעט שטחים משותפים במלון דירות"

השאלה המונחת בפנינו הינה האם שטחים שפורטו לעיל, המשרתים את יחידות הדור בביתה אבות, משותפים הפטורים מחיוב בהתאם לסעיף 1.3.1 ז' לצו.

20. ראשית, נציין, כי אין בעובדה שחלק משטחי בית האבות מסווגים כשטחי מגורים לצרכי ארנונה, כדי להוביל למסקנה כי מדובר בבנין שרובו משמש למגורים, שכן ברי כי העוררת מפעילה את בית האבות בכללותו גם למטרות עסקיות ולמטרת הענקת שירותים שונים לדיירים.

21. שנית, על מנת להוכיח את הטענה כי שטחי השירות הינם שטחים "משותפים" כהגדרת הצו, היה על העוררת להציג תשתית עובדתית מספקת לכך ששטחי השירות האמורים נמצאים בשימוש וחזקה בלעדיים של דיירי הבנין ולא של העוררת, והיא לא עשתה זאת. בנוסף, כלל לא ברור כי רוב השטח משמש למגורים של דיירי בית האבות ולא הוצגו בפנינו תשריטים המוכיחים זאת. העוררת מפנה לצילומים של שטחים שלטענתה הם משותפים, אלא שלא ניתן ללמוד מצילומים אלו לגבי טיב השימוש בשטחים, ובעיקר לא ניתן ללמוד מהם על שימוש **ייחודי** בידי דיירים כאלה או אחרים.

22. לכך מצטרפת העובדה שהעוררת היא מנהלת האחזקה של הבנין ובעלת החזקה הבלעדית בכל השטחים בבנין והיא מעניקה לדיירי בית האבות שירותים שונים **בתשלום** באמצעות שטחי השירות נשוא המחלוקת. נראה לנו כי מדובר בשטחים הנמצאים בשליטתה המלאה של העוררת והיא לא הביאה כל ראיה המלמדת אחרת, אלא הסתפקה בטענה כללית הנסמכת על כך שחלק מן השטחים משמשים למגורי הקשישים.

23. כל עוד לא הוכח אחרת על ידי העוררת, מסקנתנו כי העוררת משתמשת בשטחים הנדונים על מנת לספק את שירותי הדיור המוגן ושירותים אחרים, לרבות מחלקות סיעודיות, לדייריה, ומפיקה מהשטחים האמורים הנאה כלכלית. בהיעדר ראיה אחרת, נראה לנו כי זיקתה של העוררת לשטחים אלו היא זיקה קרובה יותר מיתר הדיירים המשתמשים בהם, שכן גם אם העוררת נותנת לדיירים לעשות שימוש בחלק מן השטחים, בוודאי שלא העניקה לדיירים "חזקה" או שימוש בלעדיים בשטחים, וכי כל המתרחש בשטחים אלה הוא על פי תנאים הנקבעים על ידה.

24. בהתאם לפסיקה, לא כל שטח הנמצא מחוץ לנכס המחויב ומשמש יותר ממחזיק אחד ייחשב כ"שטח משותף", ומקום שבו יש נהנה עיקרי שהוא שהוא בעל השליטה והיכולת לנצל את השטח בו נעשה שימוש משותף, לצרכים שונים, בהתאם למבחן הזיקה והייחודיות הוא יחוב בתשלום. ראו בעניין זה עמ"נ 56033-02-17 מנהל הארנונה בעריית תל אביב - יפו נ' עזבון המנוחה חנה ציפורן ז"ל (פורסם בנבו) ולעניין חיוב שטחים

משרדים;

מדובר בנכס מס' 2000216155 ח-ן ארנונה מס' 19155483 בשטח 260 מ"ר סווג כ"בניינים שאינם משמשים למגורים".

32. מן החומר בפנינו עולה כי מדובר במשרדי ההנהלה של העוררת. לא הוצגה בפנינו כל ראיה ולא נטען כל נימוק המצדיק שינוי של סיווג זה. בהתאם לפסק הדין בעניין אחוזת ראשונים אין לראות בשטח המשרדים כחלק משטח המגורים. לכן הטענה ביחס לסיווג שטח זה נדחית.

בית כנסת;

33. הצדדים זנחו את טענותיהם בעניין שטח זה בסיכומים. למען הזהירות נציין כי למעט תמונה ובה שלט "בית כנסת" לא הונחה בפנינו תשתית עובדתית שתאפשר הכרעה בעניין שטח זה ולכן משלא הורם נטל הראייה, הטענות בעניין שטח זה נדחות.

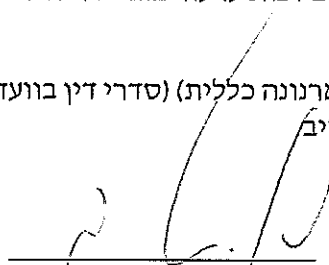
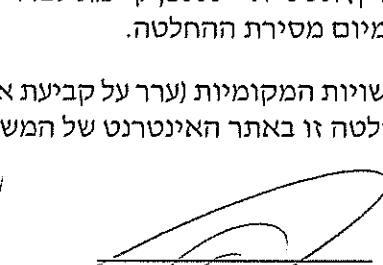
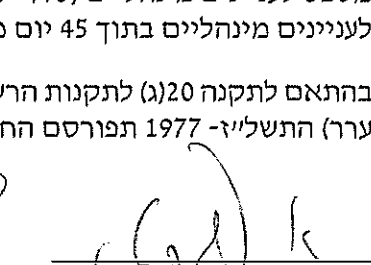
סיכומם של דברים;

הערר נדחה. בנסיבות העניין אין צו להוצאות.

ניתן בהיעדר הצדדים ביום 26/10/22

בהתאם לסעיף 25(2) לחוק בתי משפט לעניינים מינהליים התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מינהליים (סדרי דין) תשס"א-2000, קיימת לצדדים זכות ערעור בפני בית המשפט לעניינים מינהליים בתוך 45 יום מיום מסירת החלטה.

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

 חבר: אהוד פלדמן, עו"ד קלדנית: ענת כוי	 חבר: ראובן הרון, עו"ד	 יו"ר: אפרת א. קפלן, עו"ד
---	--	--

28

בפני ועדת הערר לענייני ארנונה כללית

ערר מס' 140021856

שליד עיריית תל אביב-יפו

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר – עו"ד אפרת א. קפלן

חבר – עו"ד ראובן הרן

חבר – רו"ח יעקב ישראלי

העוררת: מרכז הקואופרציה ליזמות שיתופית

- נ ג ד -

מנהל הארנונה, עיריית תל-אביב-יפו

החלטה

1. עניינו של הערר בשני נכסים הנמצאים ברח' הארבעה 28 תל אביב – יפו ;
נכס מס' 200284500 ח-ן ארנונה מס' 10181722 (42.82 מ"ר) הנמצא בקומת הביניים המסווג בסיווג "תעשייה ומלאכה".
נכס מס' 2000426842 ח-ן ארנונה מס' 10902090 (53 מ"ר) בקומת הגג המסווג בסיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים לרבות משרדים שירותים ומסחר".
2. העוררת טוענת כי היא אינה מחזיקה בנכס הנמצא בקומת הביניים וכי יש לסווג את הנכס הנמצא בקומת הגג בסיווג "תעשייה ומלאכה" בהיותו שטח טכני. המשיב טוען כי העוררת היא בעלת הזיקה הקרובה ביותר לנכס בקומת הביניים וכי סיווג הנכס הנמצא בקומת הגג תואם את השימוש המשרדי הנעשה בו.
3. ביום 4/6/2020 השיב מנהל הארנונה להשגה שהגישה העוררת. מתשובתו עולה כי הן הנכס בקומת הביניים והן הנכס בקומת הגג נמצאו סגורים בעת הביקורת ולכן לא ניתן לבחון את טענותיה.
4. ביום 21/10/2020 התקיים דיון מקדמי בערר. ביום 2/2/2021 הוגש תצהירו של מר איציק יואל מנכ"ל העוררת. ביום 1/3/2021 הוגשו תצהירים של החוקרים מטעם המשיב, מר שמעון גיאת, מר ליאור בארי ומר אמיתי הדני. ביום 28/7/2021 התקיים דיון הוכחות בו נחקרו המצהירים על תצהיריהם. ביום 30/11/2021 הוגשו סיכומים מטעם העוררת. ביום 20/1/2022 הוגשו סיכומים מטעם המשיב.

תמצית טענות העוררת

5. העוררת היא הבעלים של הקומה הראשונה, הקומה השנייה, כמחצית מן הקומה השלישית ושל הקומה הרביעית בבניין.

6. חלק המרתף הנמצא בין קומת המרתף וקומת הקרקע שויך לעוררת בתחילת שנת 2020 על ידי המשיב בפעולה חד צדדית. העוררת טוענת כי אין לה גישה לנכס והיא אינה עושה בו שימוש. לחילופין, העוררת טוענת כי הוא נכס ריק ואינו ראוי לשימוש. מאחר ולא ניתן היה להיכנס לנכס אפשר להניח, לשיטת העוררת, כי המחזיק בו החליף את המנעול. העד מטעם העוררת העיד בדיון כי הבעלים הם "ארבעה בגבעון" שקנו את הנכסים מא' שאשו נכסים ובניין בע"מ. העוררת טוענת כי מאחר ומדובר בחיוב חדש, נטל הראיה הוא על המשיב, והמשיב לא הראה כי לעוררת הזיקה הקרובה ביותר לנכס זה.

7. באשר לנכס בקומת הגג; העוררת טוענת כי שטח זה נבנה בעבר כדי לשמש כחדר טכני לכל הבניין, והוא משמש כחדר טכני וכמחסן. המבנה ללא חלונות, אין בינו ובין קומות העוררת במבנה רצף והגישה אליו כרוכה בעלייה לגג והליכה של כעשרה מטר. העוררת טוענת כי מאפייני הנכס, מיקומו, השימוש בו והיעדר חלונות, מובילים למסקנה כי מדובר בחדר טכני או מחסן. מאחר ומדובר בשטח טכני, העוררת טוענת כי הסיווג המתאים הינו "תעשייה ומלאכה".

תמצית טענות המשיב

8. העוררת היא בעלת רוב זכויות הבעלות בבניין בו מצוי הנכס. העוררת היא צד להליך גישור בו היא טוענת כי היא בעלת הזכויות בנכס המצוי בין קומת המרתף לקומת הקרקע. מדובר בטענות עובדתיות סותרות בשני הליכים שונים, ולכן העוררת מנועה מלטעון בערר כאן כי היא אינה בעלת הזכויות בנכס.

9. העוררת מתפקדת גם כחברת הניהול של הבניין, בידה מפתחות לנכס והיא זו אשר מאפשרת או אינה מאפשרת את הכניסה אליו.

10. בביקורת בנכס מיום 23/9/2019 אלכס, אב הבית, עובד מטעם העוררת, מסר לחוקר כי העוררת מחזיקה בנכס הנמצא בקומת הביניים והוא משמש כחדר טכני. הוכח כי העוררת בעלת יכולת שימוש בנכס לצרכיה.

11. העוררת טענה כי המחזיק בנכס בקומת הביניים הוא מפעיל המועדון מר יעקב מורטראן אולם היא לא המציאה כל ראיה התומכת בטענה זו.

12. בנכס בקומת הביניים נמצאים מתקנים טכניים, הוא אינו "ריק" ואינו "לא ראוי לשימוש" ואין בו ציוד של מועדון.

13. באשר לנכס הנמצא על גג הבניין; סיווג נכס נעשה על פי השימוש בו. העוררת לא הוכיחה כי מדובר בנכס שייעודו טכני. בביקורת מיום 21/7/2020 נראה בנכס ארכיב הכולל מדפים מברזל ובהם קלסרים שונים. עובדת העוררת, מזכירה בשם חני, ציינה בפני החוקר כי הנכס משמש כארכיון תיקים. העד מטעם העוררת הודה בחקירתו כי מאוחסנים בנכס קלסרים ישנים. המשיב מוסיף כי אין הכרח ברצף בין משרדי העוררת ובין הנכס כדי לקבוע את השימוש בו; הנכס ומשרדי העוררת סמוכים ומשרתים את אותה תכלית מבחינה מהותית.

בנוסף, הנכס אינו עונה על התנאים לסיווג כמחסן והעובדה שאין בו חלונות אינה קובעת את השימוש בו. מכאן כי סיווגו של הנכס כ"משרדים" נעשה בהתאם לשימוש בו.

דיון והכרעה

14. מנסח הטאבו שצורף לתיק הערר עולה כי העוררת היא הבעלים של רוב הקומות בבניין ובכלל זה; הקומה הראשונה, הקומה השנייה, כמחצית מן הקומה השלישית והקומה הרביעית. קומת הקרקע וקומת המרתף הן בבעלות חברת אי שאשו נכסים ובניין בע"מ. בנוסף, העוררת משמשת כחברת הניהול של הבניין.

15. בביקורת שנערכה בנכס ביום 23/9/2019, על ידי החוקר מר שמעון גיאת, עלה כי מידות וצורת התרשים שצורפו לדו"ח תואמים את הקיים בפועל. אלכס, אב הבית מטעם העוררת, שנכח בביקורת, ציין בפני החוקר כי מדובר בשטח טכני. מן התמונות שצורפו לדו"ח נראים ארונות חשמל ושעוני צריכה.

16. בביקורת מיום 27/5/2020 ציין החוקר מר אמיתי עדני כי במועד זה הוא ניסה לבצע ביקורת בנכסים, אולם קומת הביניים, בין המרתף וקומת הקרקע, נמצא סגורה. החוקר ציין כי לנציג העוררת לא היה מפתח. במועד זה נציג העוררת טען כי בשטח זה מחזיק אזור צריכה אחר וכי ניתן לברר פרטים עם בעלי המועדון. עוד עולה מדו"ח זה כי גם היחידה הנפרדת ללא חלונות בקומת הגג נמצאה סגורה.

17. בביקורת שנערכה בנכס ביום 21/7/2020, על ידי החוקר מר ליאור בארי, עלה כי בנכס בקומת הגג נראה ארכיב כולל מדפים מברזל ובהם קלסרים שונים. תחת התייחסות הלקוח נכתב כי לדברי חני המקום משמש כארכיון תיקים. מן התמונות שצורפו לדו"ח עולה בבירור כי מדובר בשטח המשמש לצרכים משרדיים ונמצאים בו מדפי ברזל, קלסרים, עגלה משרדית עגולה וציוד משרדי נוסף.

18. לאחר שקראנו את כתבי הטענות מטעם הצדדים, ולאחר דיון הוכחות בו נחקרו העדים מטעם הצדדים, הגענו למסקנה כי דין הערר להידחות.

19. בהתייחס לנכס בקומת הביניים – 2000284500; בביקורת מיום 23/9/2019 נכח אב הבית מטעם העוררת אשר החזיק במפתח ופתח את הנכס עבור הביקורת. במועד זה לא נטען כי העוררת אינה מחזיקה בנכס זה. בדיון בפנינו השיב מנכ"ל העוררת כי אלכס היה אב הבית מטעם העוררת וכי הוא יצא לגמלאות. מנכ"ל העוררת העיד כי בידי העוררת מפתחות לנכס וכי היא זו אשר מאפשרת כניסה אליו. מנכ"ל העוררת השיב לשאלות ב"כ המשיב ומסר כי קיימת מחלוקת בין העוררת ובין חברת הארבעה בגבעון, שרכשה את הנכסים מאת חברת אי שאשו, במסגרתה חברת ארבעה בגבעון טוענת כי היא רכשה את הנכס נושא הערר בעוד העוררת טוענת כי נכס זה נמצא בבעלותה.

20. כלל הממצאים שפורטו לעיל; היות והעוררת הבעלים של רוב השטחים בבניין, היותה חברת הניהול של הבניין, ההחזקה במפתחות לנכס בשנת 2019 וכיום וטענותיה במסגרת עותק תל-אביב 2019

עותק תל-אביב 2019
ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד נור"ח תל-אביב - יפו

הזיקות לנכס זה. העוררת לא המציאה ולו ראשית ראייה לטענה כי ישנו מחזיק אחר בנכס וטענה זו נטענה בעלמא. בהיותה של העוררת בעלת מירב הזיקות לנכס, הרי שרישומה כמחזיקה על ידי המשיב נעשה כדין.

21. באשר לנכס הנמצא בקומת הגג – מס' 2000426842; מן הביקורת שנערכה בנכס עולה באופן ברור כי הנכס משמש לשימוש משרדי, קיימים בו מדפים עם קלסרים וציוד משרדי רב. אין בעובדה שאין רציפות בין משרדי העוררת ובין הנכס, או כי אין בו חלונות, כדי לשנות ממסקנה זו הנוגעת לעצם השימוש בו. התמונות שצורפו לדו"ח הביקורת אף הן מעידות כי מדובר בנכס המשמש לשימוש משרדי וכך גם ציינה בזמן אמת, בפני החוקר מטעם המשיב, הגב' חני, מטעם העוררת. טענות העוררת כי מדובר בשימוש טכני או בשימוש כמחסן לא הוכחו ואנו דוחים טענות אלו. מן החומר שהוצג בפנינו מסקנתנו הברורה היא כי מדובר בנכס שנעשה בו שימוש משרדי ולכן סיווגו נעשה כדין.

סיכומם של דברים

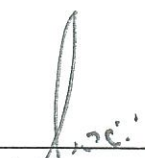
העוררת היא בעלת מירב הזיקות לנכס מס' 2000284500 הנמצא בקומת הביניים. סיווגו של נכס מס' 2000426842 כ"בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים שירותים ומסחר" תואם את השימוש שנעשה בו.

הערר נדחה. העוררת תישא בהוצאות המשיב סך 1,500 ₪.

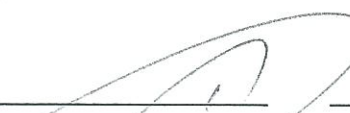
ניתן בהיעדר הצדדים ביום 20/10/2011

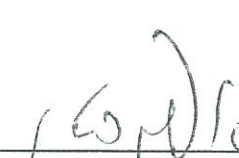
בהתאם לסעיף 2(5) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין) תשס"א – 2000, קיימת לצדדים זכות ערעור בפני בית המשפט לעניינים מנהליים בתוך 45 יום מיום מסירת ההחלטה.

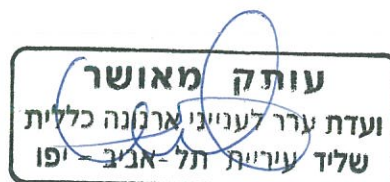
בהתאם לתקנה 20(ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועד ערר) התשל"ז-1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.


חבר: יעקב ישראל, רו"ח

קלדנית: ענת לוי


חבר: ראובן הרן, עו"ד


יו"ר: אפרת קפלן, עו"ד



בפני ועדת הערר לענייני ארנונה כללית

ערר מס' 140020247

שליד עיריית תל אביב-יפו

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר – עו"ד אפרת א. קפלן

חבר – עו"ד ראובן הרן

חבר – רו"ח יעקב ישראלי

העורר: אלי עובדיה

- נ ג ד -

מנהל הארנונה, עיריית תל-אביב-יפו

החלטה

עניינו של הערר בנכס הנמצא ברחוב דן שייקה (ישעיהו) 20, תל אביב-יפו, הרשום בספרי העירייה כנכס מס' 2000342510 ח-ן ארנונה מס' 10308142 בשטח 45 מ"ר המסווג בסיווג "מחסנים".

1. העורר טען במסגרת הערר כי הנכס אינו קיים. המשיב טען במסגרת כתב התגובה לערר כי דין הערר להידחות על הסף מאחר והעורר מנהל הליכים שונים בעניין נכסים שונים לרבות הנכס נושא הערר בניסיון להתנער מחיובי הארנונה.

2. העורר הגיש ביום 20/3/2019 השגה בעניין הנכס אליה צירף מדידה שנערכה על ידי המשיב ביום 17/9/2013, ממנה עולה, לטענתו, כי הנכס אינו קיים. מדידה זו נערכה במסגרת ערר 14009908, שנדון בפני הוועדה בראשות עו"ד אלון צדוק, במסגרתו איפשר העורר למדוד את השטחים שברשותו.

3. ההשגה שהגיש העורר נדחתה ביום 8/4/2019, ובה קבע מנהל הארנונה, בין היתר, כי "כל המידע והנתונים שבגינם הנך פונה מצויים בתגובות העירייה שניתנו במסגרת הליכים משפטיים שנוהלו ביוזמת מר אלי עובדיה כנגד העירייה בתיק עת"מ 15-05-23425, וכן בהשגות ובהחלטות ועדת הערר שניתנו בעניינו". מנהל הארנונה צירף מכתב מאת עו"ד גלי זוסמן והדגיש כי מדובר בהעתק / שכפול לנושאים שנדונו במהלך השנים במסגרת הליכים משפטיים תלויים ועומדים או שהטיפול בהם הסתיים.

במכתבה של עו"ד גלי זוסמן שצורף נכתב ביחס לנכס נושא הערר כי: "אין לי אלא להפנותך לס"ק ה' לסעיף 19 לכתב התגובה ולהבהיר בשנית כי הגדלת השטח לחיוב הינה תולדה של ביקורת שנערכה בנכס וכתב אישום שהוגש נגד מרשך ועל כך בהרחבה בסעיפים הרלוונטים לכתב התגובה". כתב התגובה האמור אינו נמצא בתיק הערר שבפנינו.

4. ביום 3/7/2017 ניתנה החלטה על ידי הוועדה בערר 14009908 בראשות עו"ד אלון צדוק, בה נקבע כי הערר ככל שהוא נוגע לחיוב הרטרואקטיבי של העורר – נדחה, זאת לאחר שהוועדה החליטה להכריע בשאלת החיוב הרטרואקטיבי בהיותה חלק בלתי נפרד מסוגיות ההחזקה וגודל הנכס משסברה כי מדובר "בסמכויות שלובות". ביחס לשאלת היקף החיוב ושטח הנכס לחיוב, נקבע כי שאלה זו הוכרעה במסגרת ההסדר המוסכם בין הצדדים אשר הובא לאישור הוועדה בהחלטותיה הקודמות. הסדר זה לא הומצא לתיק הערר שבפנינו.

5. המשיב טען בכתב התשובה לערר, כי טענות העורר נדחו בעררים 140009908 ו-140018790 ובמסגרת עמ"נ 39234-01-18. יחד עם זאת, לא מצאנו התייחסות ספציפית בהחלטות אלו לנכס המשמש כמחסן שגודלו 45 מ"ר והצדדים לא טרחו לעשות זאת עבורנו. פסק הדין של בית המשפט המחוזי בערעור כנגד החלטת ועדת הערר מתייחס למתחם של 35 דירות מגורים ולא למדנו ממנו על החלטה שנוגעת למחסן נושא הערר.

6. בדיון המקדמי מיום 23/10/2019 הורתה הוועדה לערייה לבצע ביקורת ומדידה בנכס ולהודיע האם יש צורך בהמשך ניהול ההליך. בהחלטה נקבע כי העורר הביע הסכמה לבצע מדידה בכלל הנכסים בחזקתו בתיאום עימו.

7. ביום 23/1/2020 הודיע ב"כ המשיב כי המשיב ערך בדיקה בנכס נושא הערר וכן בשטחי נכסים סמוכים, ולאור ממצאי הבדיקה הוא החליט לאחד את החיוב בגין שטח הנכס בנדון במסגרת מספר נכס אחר החל ממועד הביקורת, קרי החל מיום 6/11/2019. בעקבות הודעה זו, יו"ר הוועדה הורתה על הגשת תגובה מטעם העורר. ביום 5/2/2020 הגיש העורר תגובה, בה טען, בין היתר, כי איחוד השטחים מלמד כי העורר כלל לא מחזיק במחסן בגודל 45 מ"ר והוא ביקש לקבל לידי את דו"ח המודד וממצאי הבדיקה, פירוט השטחים שחויבו בחשבונות אחרים של העורר לרבות עותק מן השומה של העורר. בעקבות כך הורתה יו"ר הוועדה לקבוע את התיק לדיון מקדמי.

8. ביום 23/2/2020 הגיש העורר בקשה להורות למשיב להמציא לעורר את דו"ח המודד וממצאי הבדיקה בשטח הנכס, פירוט השטחים המדויקים שחויבו בחשבונות אחרים של העורר לרבות עותק משומה שנשלחה לו וכן אישור על סגירת חשבון הארנונה נושא הערר. ביום 4/3/2020 הורתה יו"ר הוועדה כי המסמכים יימסרו לידי העורר בתוך 30 יום.

9. ביום 9/3/2020 הגיש ב"כ המשיב הודעה, אליה צורף עותק מממצאי הביקורת שנערכה בנכס ביום 11/11/2019. באשר לבקשה הנוגעת לנכסים אחרים; ב"כ המשיב טען כי הדבר כרוך בפניה למשיב שלא במסגרת הערר. באשר לסגירת חשבון הארנונה, ב"כ המשיב הפנה להודעתו מיום 23/1/2020. ביום 24/5/2020 הגיש העורר הודעה, במסגרתה ביקש כי הועדה

תורה על המשך ניהול ההליך, בהתחשב בעובדה שהמשיב לא קיים את החלטת הוועדה מיום 4/3/2020.

10. ביום 24/5/2020 הוגשה בקשה מטעם העורר להורות כי ההכרעה בערר תחול גם על שנת 2020. הבקשה הועברה לתגובת המשיב. ביום 21/6/2020 הודיע המשיב כי הוא מסכים שאין צורך בהגשת ערר לשנת 2020 לנוכח הודעת המשיב על מחיקת החשבון החל מיום 6/11/2019.

11. ביום 17/6/2020 נערך דיון מקדמי נוסף בערר. במהלך הדיון טען ב"כ המשיב כי לאור הודעת המשיב, נותר לדון רק בשאלה בדבר החיוב של הנכס בין החודשים ינואר – נובמבר 2019. ב"כ המשיב טען כי אין מדובר בחיוב רטרואקטיבי, הנכס חויב במהלך השנים ורק בשנת 2019 הוגשה לראשונה השגה בגין חיוב זה. בנסיבות אלו טען המשיב כי אין מקום לדון בחיוב הנכס בשנים קודמות.

12. בסיום הדיון המקדמי ניתנה החלטה על ידי הוועדה, כי מאחר שהעורר עומד על טענתו כי הנכס חויב שלא כדין עוד משנת 2007 ועומד על כך שהוועדה מוסמכת לדון בטענותיו, ב"כ המשיב יסכם את טענותיו המקדמיות בתוך 30 יום וב"כ העורר יסכם את טענותיו בתוך 30 יום נוספים. במסגרת החלטה זו תיקנה הוועדה את החלטתה מיום 4/3/2020 וקבעה כי המשיב יודיע בתוך 14 יום מהם חשבונות הארנונה שאוחדו כאמור בסעיף 3 להודעתו מיום 23/1/2020 וכי ב"כ העורר יהיה רשאי לבקש הבהרות נוספות במידת הצורך בתוך 14 יום.

13. ביום 18/6/2020 הוגשו סיכומים מטעם המשיב בטענה המקדמית. ביום 16/11/2020 הודיע העורר כי הוא סבור שהדרך הנכונה לתקוף את החלטת המשיב תהיה הגשת עתירה מנהלית ולכן מתייחד הצורך לדון בחיוב ההיסטורי השגוי. העורר ביקש לקבוע את התיק להוכחות לגבי חיוב המחסן בשנת 2019 בלבד. ביום 17/11/2020 הודיע ב"כ העורר כי ביום 19/10/2020 הוא הגיש עתירה מנהלית לבית המשפט המחוזי בעניין חיובי הכפל – עת"מ 35678-10-20.

14. לאחר ארכות שניתנו לתגובת ב"כ המשיב, ולבקשתו, הודיע המשיב ביום 31/12/2020 כי בין המשיב ובין העורר מתקיימים הליכים נוספים אשר קיים קשר בין ערר זה וביןם וכי ייתכן והליך הערר יתייחד בהמשך הדרך בכפוף להסכמות בהליכים אחרים. לאור זאת, הודיע ב"כ המשיב כי אין מנוס מהמשך ניהול תיק זה ביחס לשנת 2019 בלבד. ביום 24/2/2021 ניתנה החלטה על ידי יו"ר הועדה בה נדרש המשיב לפרט את טענתו בדבר הליכים נוספים בינו ובין העורר. ביום 4/3/2021 הודיע ב"כ המשיב כי מתקיימים שני הליכים נוספים בהם טען העורר כי יש לבטל את חיוב המחסן; עת"מ 23425-05-15 ועת"מ 35678-10-20.

15. בדיון מקדמי שהתקיים בערר ביום 23/6/2021, ולאחר שב"כ העורר טען כי מתקיים מו"מ מול ב"כ המשיב בעתירות המנהליות, הורתה הוועדה על הגשת תצהירים בתיק, יחד עם זאת שאיפשרה לב"כ העורר למצות את הליך המו"מ עם המשיב בתוך 60 יום.

16. ביום 1/11/2021 הוגש תצהיר מטעם העורר. ביום 26/12/2021 הודיע המשיב כי אין בכוונתו להגיש ראיות מטעמו לנוכח מועדי הערר ובנוגע לממצאי הביקורת שנערכה ביום 6/11/2019.

17. ביום 9/3/2022 התקיים דיון הוכחות בו נשאל העורר שאלה אחת. התיק נקבע להגשת סיכומים. ביום 28/3/2022 הוגשו סיכומים מטעם העורר. ביום 28/3/2022 הוגשו סיכומים מטעם המשיב.

עיקר טענות העורר

18. במדידה משנת 2013 נמדד כל שטחו של העורר והוא הסתכם בשטחי מגורים בלבד. שטח מגורים זה חויב רטרואקטיבית.

19. בהתאם להחלטת הוועדה מיום 23/10/2019 בוצעה מדידה נוספת בנכס בה התברר כי המחסן אינו קיים. המשיב הודיע על ביטול החשבון החל מיום 6/11/2019. המודד לא העיד והמשיב ויתר על הגשת ראיות מטעמו.

20. בעקבות דו"ח הבודק התברר לעורר כי המשיב מחייב אותו בגין שטח המחסן בכפל קרי גם כבניין מגורים וגם כמחסן. ביום 12/7/2020 פנה ב"כ העורר למשיב בעניין זה וביום 19/8/2020 הודיע המשיב כי המשיב יקטין את חיוב שטח המגורים שהעורר חויב בכפל אולם סירב לבטל את חיוב המחסן. משהכיר המשיב בחיוב בכפל, הוחלט לפנות בעתירה מנהלית אשר הוגשה לבית המשפט המחוזי בתל אביב ואוחדה עם עתירה מנהלית נוספת של העורר. מכאן כי ערר זה מתייחס לשנת 2019 בלבד.

21. תצהירו של העורר לא נסתר והמשיב לא המציא ראיות מטעמו.

22. בתיק התקיימו שלושה דיונים ובקשות רבות, בעוד המשיב לא מילא חובתו על פי דין ופעל בחוסר הגינות.

לאור כל האמור טוען העורר כי דין הערר להתקבל ויש לחייב את המשיב בהוצאות ריאליות בגין ניהול ההליך.

עיקר טענות המשיב

23. מדובר במחלוקת הנוגעת רק לחודשים ינואר – נובמבר 2019. אין מקום להידרש לטענות העורר הנסמכות על מדידות ישנות שנערכו בנכס או על החלטות בעררים קודמים שאינם

רלוונטיים לחיוב בשנת 2019. העורר פנה בעניין חיובו רק ביום 24/3/2019. טענתו נטענה גם בעררים קודמים שנדחו וכן בעמ"נ 18-01-29234. בנסיבות אלו, חל מעשה בית דין על טענות העורר.

24. בחלוף תקופה ארוכה מאד ממועד חיוב הנכס, המשיב נסמך על ממצאים והחלטות קודמות שניתנו ובהיעדר השגות ועררים כנגד החיוב. המשיב לא מחויב לבחון בכל רגע נתון את הנכס נושא הערר.

25. המשיב הסכים לקבל את טענות העורר מן המועד בו נוכח כי המצב העובדתי בשטח שנדון בעבר אינו מתקיים עוד והודיע כי החל ממועד הביקורת בנכס החיוב יבוטל.

26. המקום לבירור העניין אינו במסגרת הערר אלא בפני בית המשפט המחוזי.

27. העורר ביקש לדון בחיובו משנת 2007 מכאן שרוב טענות העורר נדחו.

28. לאור כל האמור טוען המשיב כי יש להטיל על העורר הוצאות בהיקף שיביא לידי ביטוי את הפער בין טענותיו ובין התוצאה הסופית בערר.

דיון והכרעה

29. לאור הודעת העורר כי הוא הגיש עתירה מנהלית בגין חיוב הנכס נושא הערר, מחסן ששטחו 45 מ"ר, בשנים קודמות, נותר לדון אך ורק בחיוב הנכס החל מיום 1/1/2019 ועד למועד ביצוע הביקורת בנכס, 6/11/2019.

30. העורר הגיש השגה כנגד החיוב ביום 24/3/2019, בה טען כי הנכס אינו קיים. המשיב לא ערך ביקורת בנכס במועד ההשגה אלא הפנה לכתבי טענות בהליכים שונים וכן צירף למכתב מנהל הארנונה מכתב מאת עו"ד מטעם המשיב. כתבי הטענות באותם הליכים אינם בפנינו.

31. בדיון מקדמי שנערך בפני הוועדה ביום 23/10/2019 הורתה הוועדה למשיב לבצע ביקורת בנכס.

32. ביום 18/11/2019 נערכה ביקורת בנכס ובנכסים סמוכים, ממנה עלה כי "השטח בו היה קיים הנכס בעבר בקומת הקרקע בשימוש מחסנים הכולל שתי מכולות וסככה עבר שינוי ונבנה מחדש!!! במקומו ישנו מבנה דו קומתי ו 2 מכולות לאחר שיפוץ מסומנות א' ו ב'". המצב הנוכחי תואר בדו"ח הביקורת כך: "קיים מבנה דו קומתי המורכב ממספר יחידות בכל קומה המיועדות להשכרה בשימוש מגורים. 2 המכולות לאחר שיפוץ המכולות נראו: מיטה, שידה, מתלה עם בגדים, מקרר, מקלחת, כלי רחצה, שירותים...". בעקבות הביקורת השטח נמדד ואוחד עם ח-ן חוזה 10776256 המחזיק של כל המבנים.

33. לאור ממצאי ביקורת אלו, הרלוונטיים לשנת 2019, ובנסיבות בהן המשיב נמנע מלהגיש ראיות כלשהן, מסקנתנו כי יש מקום לקבל את הערר ולקבוע כי יש להורות על ביטול החיוב החל מיום 1/1/2019, קרי, בהתאם למועד אליו מתייחסת ההשגה.

34. אנו מבהירים כי אין באמור כדי לקבוע דבר באשר למצב הדברים העובדתי בשנים קודמות או באשר לקיומו או היעדרו של נכס כאמור עובר ליום 1/1/2019.

35. לאור חילופי דברים בין הצדדים במהלך הדיון המקדמי האחרון שהתקיים בפנינו, התרשמנו כי הצדדים ביקשו שהמחלוקת ביניהם תוכרע בידי הוועדה, בעיקר בשל ההתעקשות ההדדית על פסיקת הוצאות ההליך. מאחר ועניינו של הערר בטענה לחיוב שלא כדין בגין הנכס משנת 2007, ומשנדרשנו בסופו של דבר לבירור מחלוקת מצומצמת, המתייחסת לשנת 2019 בלבד, ומשהתברר כי המחלוקת העיקרית, בגין שנות עבר, תידון על ידי בית המשפט המחוזי בשבתו כבית משפט לעניינים מינהליים, במסגרת עתירה מנהלית שהגיש העורר, ולאחר ששקלנו את טענות הצדדים בעניין זה, החלטנו כי אין מקום להטלת הוצאות על מי מהצדדים.

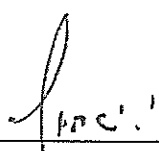
הערר מתקבל;

משאין בפנינו כל אינדיקציה לקיומו של הנכס בשנת 2019, ולאור ממצאי הביקורת שנערכה כמתואר, חיוב הנכס החל מיום 1/1/2019 ועד ליום 6/11/2019 – יבוטל. אין צו להוצאות.

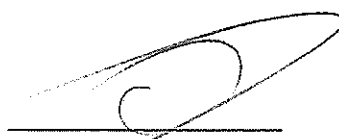
ניתן בהיעדר הצדדים ביום 20/10/2019

בהתאם לסעיף 25(2) לחוק בתי משפט לעניינים מינהליים התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מינהליים (סדרי דין) תשס"א-2000, קיימת לצדדים זכות ערעור בפני בית המשפט לעניינים מינהליים בתוך 45 יום מיום מסירת ההחלטה.

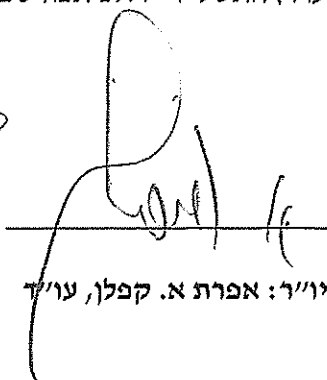
בהתאם לתקנה 20(ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועד ערר) התשל"ז-1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.



חבר: יעקב ישראלי, רו"ח



חבר: ראובן הרן, עו"ד



יו"ר: אפרת א. קפלן, עו"ד

קלדנית: ענת לוי

עררים מס': 140019972
140023026
140021349
140023894

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל-אביב-יפו

בפני חברי ועדת הערר:
יו"ר: עו"ד סטוקהולם כהן אבי
עו"ד: אהוד פלדמן

העוררת: ג'י ישראל מרכזים מסחריים בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית תל-אביב-יפו

ה ח ל ט ה

ההשגה, הערר וההליכים בפני הועדה

1. עסקינן בעררים מאוחדים לשנות המס 2019 עד 2022 המתייחסים לחיובי הארנונה בנכס המזוהה בספרי העירייה במספר 2000401861 (להלן: "הנכס").
2. הנכס חוייב לפי שטח כולל של 487 מ"ר בסיווג "בניינים אשר אינם משמשים למגורים".
3. הנכס הינו גג של מבנה מסחרי אשר לטענת העוררת נאטם החל מיום 2/4/2019. מדובר בשטח "גג" אשר נמצא בקומת ביניים ולא כ"גג" קלאסי בקומה האחרונה של הבניין.
4. ערר קודם לשנת 2018 אשר הוגש בטענות דומות, אך לפני אטימת הכניסה לגג, נדחה על ידי הועדה. ערעור מנהלי אשר הוגש על ההחלטה נדחה אף הוא במסגרת עמ"נ 18-11-17618 (פסק דין מיום 16/4/2020) (להלן: "הערעור המנהלי").
5. הצדדים התבקשו על ידי הועדה להתייחס לתוצאת פסק הדין בערעור אולם העוררת עמדה על טענותיה בעררים דנן, מאחר ולטענתה אטימת הנכס מהווה עובדה חדשה אשר לא היתה רלוונטית לערר הקודם לשנת 2018 ומאחר ובית המשפט לא הכריע בשאלה המשפטית אשר עניינה האם "גג", במקרה בו עסקינן, הינו בר חיוב כמרפסת.
6. לטענת העוררת, אין מקום לחייב את הגג הן בשל העובדה כי אינו חלק מהבניין לצרכי חיוב הארנונה, הן מאחר ואינו בשימוש והן לאור אטימת הכניסה אליו.
7. לעומתה, סבור המשיב, כי הגג הינו בר חיוב הן לאור הוראת הצו, הן לאור היותו בשימוש או ניתן להשתמש בו והן לאור העובדה כי אטימה אינה פוטרת מחיוב.

על העדים והראיות

8. הצדדים הגישו תצהירים וראיות וביום 30/9/2021 התקיים דיון הוכחות בפני הועדה במסגרתו נחקרו העדים על תצהיריהם.

9. מטעם העוררת העיד מר בועז אופיר אשר אישר כי לנכס הממוקם בקומה 3 של הבניין יש גישה ממשרד חברת BRM וכי החברה הציבה שם ציוד הכולל אדניות שמשיה ועוד.
10. העד המשיך והסביר כי האטימה אשר בוצעה היא אטימת קיר הגישה לנכס שמול המעלית וגם נאטמה הגישה לשטח ממשרד חברת BRM.
11. מטעם המשיב העידה הגברת ילנה יוסים אשר אישרה כי לשיטתה לבניין יש גג אחד. עוד היא אישרה כי ייעודו של הנכס למרפסת משרד וכי אטימה לא משנה את הייעוד.
12. המשיב הגיש מטעמו תצהיר מטעם מבקר חוץ אשר ערך ביקורת בנכס והעיד כי ביום 27/2/2020 מצא כי בכניסה לשטח הגג דרך משרדי חברת BRM ישנו מחסום מפלסטיק מקובע לדק אשר מונע כניסה לשטח המסומן בכתום בתרשים A שטח זה ריק מכל חפץ.
13. מדוח הביקורת של מר שרעבי עולה, כי בשנת 2019 נעשה שימוש בשני חלקי הנכס אשר סומנו בצהוב וירוק בתשריט הביקורת מיום 25/2/2019. כך גם עלה מעדות עד העוררת לגבי השנים 2020-2021 אשר אישר כי ב"חלק הצפוני" של הנכס ישנן אדניות ושמשיה.
14. יובהר, כי הכניסה דרך משרדי החברה היתה קיימת גם במועד מתן ההחלטה הקודמת ופסק הדין בערעור המנהלי.

דיון והכרעה

15. יוער תחילה כי עררים קודמים אשר הוגשו על ידי העוררת לשנים 2015-2017 נדחו על ידי ועדה זו.
16. בהחלטת הדחייה התייחסו הן לעצם השימוש אשר נעשה בשטח עצמו הן לאירועים והן כמרפסת ולעובדה שמדובר בנכס אשר הינו בחזקת העוררת עצמה ומשכך לא יכול להיות שטח משותף.
17. הערעור המנהלי אשר הוגש על החלטת הועדה נדחה על ידי בית המשפט **תוך הפניית תשומת הלב לשימוש אשר נעשה בנכס**. משכך, טענה העוררת כי היא עומדת על הדיון בעררים דן, בין היתר, לאור השינוי העובדתי אשר חל ולאור אטימת הנכס משנת 2019.
18. העוררת טוענת כי הנכס נאטם החל משנת 2019 ומשכך מדובר בשינוי עובדתי מהותי אשר יש בו להביא לדיון מחדש בחיובו של הנכס ללא קשר להחלטה הקודמת או לפסק הדין בערעור המנהלי.
19. המשיב טוען כי מדובר בהפרדה מלאכותית שניתן להסיר אותה בקלות וכי הפרדה מלאכותית זו, לא מונעת את הגישה לנכס דרך משרדי החברה.
20. לאחר עיון בכתבי הערר, בתשובת מנהל הארנונה, באסמכתאות, ובסיכומי הצדדים ובנספחיהם, עמדתנו היא כי יש לדחות את הערר, הכל כפי שיפורט להלן.
21. **טענת המשיב למעשה בי-דין** – המשיב טוען כי דין העררים להידחות על הסף בשל מעשה בי-דין והחלת כלל "השתק הפלוגתא".
22. העוררת, כאמור טוענת, כי יש לאפשר לה להעלות את הטענה בשנות מס חדשות וכי חל שינוי נסיבות.
23. ההלכה הפסוקה עסקה במתח שבין סוגיית "מעשה בית דין" ובין ההסדר המיוחד הקיים בדינים הפיסקליים, המאפשרים הגשת השגות מדי שנת מס. בעמ"נ 15019-11-10 **עיריית פתח תקווה ואח'** **נ' נורקייט בע"מ** (פורסם בנבו) (להלן: "**פס"ד נורקייט**") נפסק, כי הגם שלאור הזכות להגשת השגה מדי שנת מס, מקום בו לא השתנה דבר מבחינת המצב העובדתי או המשפטי, בפרט משהנישומה לא

הציגה כל ראיות חדשות על שינוי המצב באופן מהותי, אכן אין מקום לסטות מהחלטה קודמת שניתנה לגבי אותו נכס: "דבר גם לא השתנה במצב העובדתי של הנכס, בין השנים 2006 – 2008 לבין השנים 2009 – 2010. אם לא הביאה המשיבה ראיות, שיכולה הייתה להביא בערעורים הקודמים (באשר לאפשרויות סעודה של מזדמנים) הרי שהחלטה הקודמת מחייבת אותה. אוסיף כי אין בשינוי המועט הנטען בענייננו, באשר לצמצום האפשרות של סעודת מזדמנים, כדי לשנות את סיווג הנכס. בנסיבות אלו לא היה מקום שהוועדה תסטה מהחלטה הקודמת".

24. ראו גם האמור למשל בעת"מ 183-08 חניון צמרת חולון ע"י אורי לבון נ' שפר שושנה, מנהלת הארנונה בעיריית חולון (פורסם בנבו), שם נעשתה הפרדה בין החלק של הממצא העובדתי שנקבע בהחלטה לבין החלק של המסקנה המשפטית על בסיס אותו ממצא. בכל הנוגע לממצא העובדתי – נקבע כי המסקנה צריכה להוסיף "לעמוד על תילה", כל עוד לא הוכח שחלו "התפתחויות בשימוש בנכס". ואלו לגבי המסקנה המשפטית, נקבע, כי מסקנה משפטית לא תוכל להוסיף ולחול מקום שבו חל שינוי בדיון מאז מתן ההחלטה הקודמת (השוו גם ע"א 165/84 עיריית תל אביב נ' כהן פ"ד יח(3) 302, 307; בג"ץ 764/88 דשנים וחומרים כימיים נ' עיריית קריית אתא פ"ד מו(1) 793).

25. ואילו במקרה הנדון, העוררת לא הציגה ולא הוכיחה התפתחויות או שינויים באופן השימוש בנכס. העוררת מנסה להיבנות מהעובדה כי גישה אחת לנכס נאטמה או בטענה כי בנכס כבר לא נעשה שימוש. אלא שטענות לעניין השימוש נסתרו על ידי עדי המשיב והראיות ודוחות הביקורת אשר הוצגו, הצביעו על שימוש בנכס.

26. החלטת הוועדה הקודמת וכן פסק הדין הן החלטות מנומקות, אשר ניתנו לאחר שמיעת ראיות, כפי שצוין בהחלטות עצמן ולכן המדובר במעשה בית דין ורק בשל כך דין הערר להידחות.

27. בית המשפט המחוזי הנכבד גם התייחס להיעדר תשתית עובדתית הנוגעת לשימוש "המשותף" הנטען לצרכי כל המרכז המסחרי, תיעוד ותשתית אשר לא הובאה/ו גם בקשר לעררים דין.

28. אף על פי שניתן היה לדחות את העררים בשל מעשה בי-דין, מצאנו לנכון לדון ביתר הטענות, בין היתר, בטענת האטימה של הנכס וזאת על מנת לנמק את דחיית העררים גם לגופן של טענות.

29. האם הנכס הוא חלק מהבניין – סעיף 269 לפקודת העיריות מגדיר "בניין" כ"כל מבנה שבתחום העירייה, או חלק ממנו". גם בסעיף 1.3.1 לצו המסים של עיריית תל אביב יפו נאמר כי: "בשטח הבניין נכלל כל השטח שבתוך יחידת הבניין לרבות יציע וכל שטח מקורה אחר וכן מרפסות...".

30. מכאן שניתן לקבוע כי גם "גג" וגם "מרפסת" הינם חלק מהבניין.

31. הנכס בו עסקינן אינו עונה על הגדרת "גג" שכן "גג" במובנו הקלאסי וכן כהגדרתו במילון אבן שושן הינו "המכסה העליון בבניין". אולם לשיטתנו, אין צורך לקבוע אם עסקינן ב"גג" או ב"מרפסת" שכן שניהם בני חיוב על פי הוראות הדין והצו, ודי בעובדה כי בשטח הנכס נעשה שימוש בפועל, שכן זה הוא הבסיס לחיוב בדיני הארנונה, שעה שהצו מכליל את כל יחידות השטח שבבניין, גם אלה ה"יצאות" מגבולותיו ומחוברות אליו.

32. יוער בהקשר זה כי ניתן לחייב גם גג של מבנה שבו נעשה שימוש וכי בדיני הארנונה אף קיימת התייחסות מפורשת, בחלק מהרשויות המקומיות, לנכס המוגדר כ"מרפסת גג".

33. בהקשר זה אנו מאמצים את ההחלטות והפסיקה אליה מפנה המשיב בסעיפים 17-18 לסיכומיו.

34. בתקנות התכנון והבניה (חישוב שטחים ואחוזי בניה בתכניות ובהיתרים), תשנ"ב-1992 מצאנו הגדרה למונח "מרפסת גג" ושם נקבע כך: "מרפסת גג" - חלק ממישור גג שטוח המופרד באמצעות קיר משאר הגג והמוקף מעקה, אשר רצפתו מחוברת לרצפת דירה או אולם הנמצאים על הגג האמור ודלת מעבר ביניהם. הגדרה זו מתאימה לתיאור הנכס בו עסקינן.

35. אנו מסכימים, כי יש לבחון את נסיבותיו של כל מקרה ומקרה ואת פוטנציאל השימוש בשטח, על מנת להחליט אם יש לפטור את הנכס מתשלום ארנונה. נקבע בעת"מ 258/07 חידון מסחר והשקעות

כע"מ נ' מנהל ארנונה בעיריית ת"א - יפן [פורסם בנבו]: "גישת המערערת, כי יש להבחין באופן ברור ומוחלט בין שאלת החיוב של שטח לפי ההגדרות בסעיף 1.3.1 ובין שאלת השימוש לצורך סיווג השטח, אינה מקובלת עלי. יעוד השטח והשימוש בו, הם גורמים שיש להביאם בחשבון הן לשאלת החיוב והן לשאלת הסיווג."

36. בית המשפט העליון קבע בבר"ם 7095/01 **יהודה טוניק ושות' משרד עורכי דין נ' מנהל הארנונה**

של עיריית תל אביב: "אין חולק על כך שהמבחן, האם הנכס הוא בגדר "גג" אם לאו - איננו מבחן מילולי, כפי שמבקש המערער לייחס למונח "גג", אלא פונקציונאלי ונגזר גם משאלת השימוש בו".

37. שעה ששוכנענו כי בשטח נעשה שימוש בפועל וכי קיים פוטנציאל לשימוש בו (והראיה ששטח זה אוזכר בהסכם עם חברת BRM), די בכך כדי לדחות את הטענה כי לא ניתן לחייב את השטח האמור.

38. כך קבע כבוד השופט ע. מודריק בעת"מ 166-09 **אורדב בניה והשקעות בע"מ נ' עיריית תל-אביב**:

"אולם לדעתי ההבחנה היא בעיקר תפקודית (פונקציונאלית); לאמור לאיזו תכלית נועד חלקו המוגדר של הכיסוי העליון של הבניין, האם לשם קירוי גרידא שאז "גג" יחשב" או לתכלית "מרפסת". לשם איתור התכלית ניתן להיעזר באמות מבחן שנוכרו בפסיקה כגון: **זיקתו של חלק הבניין אל יחידת בניין מסוימת, רציפות בין שטח החלק המבונה לחלק שאינו מבונה, נגישות ישירה ואפשרויות השימוש בחלק שאינו מבונה**".

39. מהראיות אשר הוצגו בפנינו עולה כי קיים רצף בין שטח הגג לשטח המשרדים, עם גישה אשר לא נאטמה, אלא נעשתה בה הפרדה מלאכותית, שניתן להסיר אותה בנקל.

40. יפים גם בהקשר זה דברי בית המשפט בעניין עמ"נ 2810/05 **שמואל כהן, עו"ד נ' מנהל הארנונה של**

עיריית ת"א, בסעיף 3 לפסק הדין שם נקבע: "מלשון התקנה הנ"ל עולה כי ברי חיוב בארנונה בעיר תל-אביב הם אף שטחים מקורים בתוך "יחידת הבניין" "וכן מרפסות, סככות ובריכות שחיה". לאמור: מתקין התקנות, או הצו, הבהיר במפורש את כוונתו, לפיה כל השטחים המשמשים כמרפסת, בין שהיא מקורה ובין אם לאו, ברי חיוב בארנונה המה, ולא רק מרפסות מקורות. אם לא זו היתה כוונתו וקביעתו, לא היה מציין את המרפסת בנפרד, יחד עם סוגי שטחים אחרים כמו סככות ובריכות שחיה, בהחריגו אותה, במפורש, מכלל השטחים המקורים האחרים בבנין, עליהם הטיל את החיוב. מלשון התקנה עולה, באופן ברור, כי המשיבה קבעה חיובי ארנונה לכל שטח מקורה בתחום הבנין, אך גם לכל שטח של מרפסת (וכן לשטחי סככות ובריכות), אף אם הוא לא מקורה. לעובדה כי במרפסת זו לא נעשה כל שימוש, אין כל רלוונטיות, לצורך קביעת החיוב, וכך עולה מלשון הצו, ועל כן אין אי השימוש פוטור את המחזיקים בה, מתשלום ארנונה, כל עוד המרפסת היא חלק מיחידת הבנין".

41. **אטימת הנכס** – ראשית אנו מקבלים את טענת המשיב כי מדובר בהפרדה מלאכותית אשר יצרה העוררת ואשר ניתן להסיר אותה כאשר היא רוצה.

42. מדובר גם ב"סגירה" ולא ממש אטימה. שער מעץ ומחסום פלסטיק לא יכולים להוות "אטימה" במובן המונע כניסה מוחלטת לנכס ומבטלת את קיומו, אלא חסימה זמנית ומלאכותית.

43. מדובר בנכס אשר קיימת גישה אליו ממשרד החברה השוכרת, נעשה שימוש בו גם אם הוא רק להצבת שמשיה ואדניות. העובדה כי קיימת גישה וכי ניתן לעשות שימוש, די בה כדי לחייב את הנכס.

44. בנוסף, אנו מקבלים את טיעון המשיב ואת הפסיקה אליה הוא מפנה בענין אטימת נכס. הלכה פסוקה היא כי אטימת נכס אינה מבטלת את החיוב לצרכי ארנונה.

45. במילים אחרות, לא מדבר במניעות בהיתר בנייה, אלא בשיקולים של כדאיות כלכלית. כאשר ניצבים שיקולים כאלה, לא ניתן לומר שקמה מניעות בפני שימוש בנכס, ולכל היותר ניתן לומר שיש

חוסר כדאיות כלכלית בשימוש בו. נושא זה אינו עילה לפטור מארנונה כללית או להקל בה, ולפיכך גם נימוק זה אינו מצדיק התערבות בפסק דין.

46. אין גם מקום לנסות ולהקיש ממבנה אטום, למבנים לגביהם נקבע פטור מארנונה בסעיף 330 לפקודת העיריות. פרשנות הסעיף, כך שיחול גם על בניין שנאטם על ידי החייב בארנונה לתקופת זמן שיחפוץ, כדי להימנע מתשלום ארנונה, אינה מתיישבת עם הוראת הפטור בסעיף 330, ואין אנו רואים מקום לפרשנות זו (ראה: ע"א (חי') 2343/01 תשלובת תבורי בע"מ נ' עיריית חיפה (פורסם בנבו)).

47. טענת סיווג הנכס והיותו שטח משותף – טענה זו נדחתה בהחלטה הקודמת וכן בפסק הדין בערעור. הנכס אינו משמש למלאכה, הנכס אינו קרקע תפוסה ואינו משמש לאחסון. בנוסף, נדחתה טענת העוררת כי מדובר בשטח משותף, בין היתר בהיעדר תשתית ראייתית.

48. בנוסף, אין כל הצדקה לשקול סיווג ותעריף מוזל עבור הנכס שכן לא מדובר בנכס אשר אינו בשימוש או ריק.

49. כמו כן, ידוע כי אין קשר הכרחי בין סיווגים לצורך דיני התכנון והבניה, לבין הסיווג לצרכי ארנונה, שכן הסיווג לצורך ארנונה מתמקד בשימוש בפועל בעוד שהסיווג לצורך חוק התכנון מתמקד ביעוד (ר' ע"ש (חיפה) 109/00 חברת יאיר ש. שיוק נ' מנהל הארנונה, [תק-מח 2001(1)], 7259, עמ' 7266).

סוף דבר

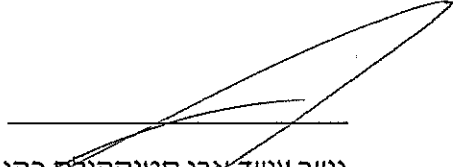
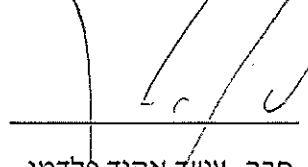
50. מכל הטעמים שלעיל, אנו קובעים בהרכב קטוע ועל יסוד הסכמת הצדדים בנוגע לרצונם במתן הכרעה במחלוקת במתכונת זו, כי דין העררים להידחות.

51. בנסיבות העניין – לאחר שקילת טיעוני הצדדים ודרך ניהולם את ההליך שבפנינו, העוררים יישאו בהוצאות המשיב בסך של 3,500 ₪.

ניתן היום בהעדר הצדדים: 27.10.22.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי המשפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת 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.


 יו"ר עו"ד אבי סטוקהולס

 חבר: עו"ד אהוד פלדמן
 קלדנית: ענת לוי

שליד עיריית תל-אביב

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד סטוקהולם כהן אבי

חבר: עו"ד פלדמן אהוד

העוררים: 1. שהרבני רחמים

2. עיני צבי

3. עיני מרים

-נגד-

מנהל ארנונה תל-אביב- יפו

החלטה

הנכס נשוא הערר

1. העוררים הזוג מרים וצבי עיני המתגוררים בארצות הברית. מר שהרבני רחמים, תושב ישראל, מיופה כוחם של הזוג עיני ומנהל הנכס (להלן גם: "העוררים" וואו "העורר"). בני הזוג עיני הם בעליו של הנכס הנדון מספר 2000163144 שהוא יחידה מסחרית בבניין הנמצא בדרך מנחם בגין 46 תל אביב (להלן גם: "הנכס"), והמשמש כעסק בתחום המסעדות והמזון.
2. על יסוד התמונות שצולמו בשטח המחלוקת ואשר הוגשו לתיק על ידי הצדדים בתמיכה לגרסתם, למדנו כי הנכס שימש כסוג של מסעדה "עממית", כאשר מתוך התמונות נצפתה עמדה למכירת מזון, סוג של דוכן להגשה ולמכירה של תבשילים ביתיים ביחד עם ציוד נלווה.
3. מקור נוסף שלימד אותנו אודות אופי הפעילות שאפיין את שטח הנכס ערב היווצרות המחלוקת בזמן אמת היה תוכן מכתבו של נציג העוררים, מיופה הכוח, מר שהרבני, אשר בכותרת פנייתו במענה לעירייה מיום 29.1.2019 (נספח ב' לערר), צוין בכותרת "רמי שהרבני השכרות נדל"ן", ובמסגרתו נכללו צילומים של הציוד מתוך הנכס.
4. המחלוקת נשוא הערר דנה בשאלת זהות המחזיק בנכס לצורך חיוב הארנונה שהועבר לגבייה ואכיפה, ביחס לתקופה שבין 14.7.19 ועד לחודש מאי 2022. מהחומר שהוגש לעיונו, גרסת המשיב, נשענת במידה רבה על הצהרת העוררים לפיה תקופת השכירות הפורמלית עם המחזיק, מפעיל המסעדה, הסתיימה ביום 30.4.2022.
5. לטענת העוררים, המחזיק בנכס, שהנו האחראי לסילוק חוב הארנונה, הינו מר מורן בן דוד (להלן: "השוכר" וואו "מורן בן דוד") מכוח חוזה שכירות שצורף לחומר הראיות.
6. העוררים משענים את גרסתם על כך שכל עוד קיים הסכם שכירות בתוקף, כך על פי גרסתם, החובה לשאת בחיובי ארנונה חלים על השוכר, אפילו שהוא לא שהה בנכס ולא הפעיל את העסק באותה עת.

7. לטענת העוררים מנהל הארנונה הסב את חוב תשלומי הארנונה שחלים על הנכס על העוררים שלא בצדק, ורשם אותם כבעלי הזיקה הקרובה ביותר לנכס, זאת על דעת עצמו ובלי שאחד מהצדדים לחוזה הודיע בעירייה על שינוי מחזיקים בנכס.
8. המשכיר החזיק בנכס החל מיום 1.12.14, יום חתימת החוזה, ועד לסוף מאי 2020 יום מסירת ההחזקה בפועל לידי העוררים (מסירת מפתחות הנכס לעוררים).
9. עוד נטען בערר כי השוכר לא מסר הודעה לגורמים בעירייה שעזב את הנכס, כפי שמחויב לדווח על פי חוק. מחומר הראיות עולה כי העוררים בחרו שלא להגיש נגד המחזיק תביעה לפינוי המושכר.
10. עוד עולה כי הצדדים לחוזה לא הודיעו על ביטול חוזה השכירות, והשהו את אקט הביטול מחמת סיבות כאלו ואחרות. עוד מוספים העוררים כי הנכס שימש כמחסן עבור חפצים שונים ששימשו את השוכר לצורך עסקיו או עסקי בני משפחתו. כמו כן, נטען כי על השלט "להשכרה" שהוצמד לנכס הופיעו שמו ומס' הטלפון של השוכר ולא של העוררים.
11. העוררים עוד טענים כי המשיב לא הביא ראיות לתמיכה בטענות העובדתיות. מנהל הארנונה לא התייצב להיחקר על תוכן מכתבו מיום 21.1.20.
12. לטענת המשיב העוררים הינם המחזיקים בנכס מכוח זיקת הבעלות. על פי ממצאי הביקורת שנערכה בנכס ביום 14.7.19 הנכס נמצא סגור, נטוש ובחזית הנכס תלוי שלט "להשכרה", וכי לדברי השכנים השוכר עזב את הנכס. בהתאם לזאת, ועל פי דין, טוען המשיב כי הוא מחויב לרשום את בעלי הזיקה הקרובה שהינם העוררים.
13. עוד ציין המשיב כי העוררים לא הביאו ראיות לפיהן השוכר הקודם עודנו מחזיק במקום וכי נוכח הצטברות חובות בתשלומי הארנונה, לא היה מנוס מהמסקנה כי השוכר נטש את הנכס, כאשר הסבת החוב ע"ש העוררים נעשתה על יסוד ממצאי ביקורת, חודשיים אחרי שהנכס היה כבר סגור וללא כל פעילות.

העבודות שבסיס המחלוקת

14. במהלך שנת 2019 נשלח לעוררים מכתב ממנהל הארנונה המודיע לעוררים כי חוב הארנונה שהצטבר ביחס לנכס הוסב על שם בעלי הנכס, זאת בהסתמך על ממצאי ביקורת שנערכו בנכס בתאריך 14.7.19 אשר העלו כי הנכס סגור, ושלט "להשכרה" מוצב בחזית ולדברי השכנים באזור השוכר, מורן בן דוד, עזב.
15. ביום 29.1.19 השיב העורר במכתבו כי המחזיק בנכס הינו כאמור מר בן דוד. בחוזה השכירות הוסכם כי לשוכר קיימת זכות להארכת החוזה בעוד שלושה פרקי זמן.
16. בתשובת העוררים למכתב העירייה מיום 21.1.2019 (נספח א' לכתב התשובה לערר), נטען כי השוכר מימש את האופציה להארכת החוזה פעמיים, הראשונה שהסתיימה ביום 1.5.18 (דמי שכירות והוצאות נלוות שולמו), השנייה מיום 1.5.18 ועד 30.4.20, וכי בהתאם להסכמות אלו, מסר השוכר לעוררים שיקים לתשלום דמי שכירות לתקופה זו. לדידם של העוררים, די בכך כדי לבסס את הטענה כי חוזה השכירות עודנו בתוקף וכי יש לראות בשוכר כמחזיק בפועל.

17. עוד טוענים העוררים כי השוכר ואביו (טבח המסעדה) הסתכסכו והחליטו למכור את הציוד והמוניטין לאדם אחר אולם טרם נמצא שוכר שיחליף אותו, וכי הציוד שנמצא בנכס שייך לשוכר והוא זה שצריך לשלם דמי שכירות ולשאת בחיובי הארנונה השוטפים.
18. עוד ציינו העוררים במכתבם כי השוכר, משלב מסוים, חדל מלשלם לעוררים עבור השכירות ושכל השיקים שנמסרו תמורת תקופת הארכת השכירות הנוספת חזרו ולא נפרעו.
19. ביום 21.1.20 השיב מנהל הארנונה לעוררים, למכתבם מיום 15.1.20 וקבע כי בהתאם לאמור במכתבי מנהל הארנונה מיום 22.7.2019 ו- 12.8.19 החוב שחל על הנכס הוסב על שם העוררים כבעלים, וזאת בהסתמך על ממצאי ביקורת שנערכו במקום בתאריך 14.7.19.
20. על רקע תשובת המשיב מיום 21.1.20 הגישו העוררים ערר, שהתקבל בוועדה ביום 11.2.20, ובמסגרתו חזרו על הטענות המפורטות לעיל. העוררים צרפו לכתב הערר תמונות הנכס ובו הציוד הנטען כי שייך לשוכר, צילום של השלט "להשכרה" שבו הופיע פרטיו לכאורה של "מורן" ומס' סולארי שלכאורה שייך למורן, השוכר.

הטענות הקשורות בעובדות המקרה

21. העוררים טוענים בהליך שבפנינו כי בנכס אוחסן ציוד יקר ערך ששימש את השוכר לצורך ניהול עסקיו, באופן שמחזק את גרסתם לגבי נפקות הימצאותו של השוכר בנכס בהקשר של חיובי הארנונה השוטפים.
22. עוד נטען כי לעוררים אין חזקה או זכות שימוש ביחידה המדוברת, והם אינם זכאים אף להיכנס לנכס, כל עוד החוזה בתוקף, ומכאן שיש להסיק כי בעל הזיקה הקרובה ביותר הוא השוכר ולא העוררים כבעלים.
23. העוררים מדגישים כי הקשיים הכלכליים והאילוצים שנכפו עליהם ביחסים עם השוכר אינם מצדיקים הסבת החבות בארנונה על שם הבעלים, וממילא אין לראות בהם כערבים לחיובי השוכר כלפי העירייה.
24. העוררים מציינים כי טענת המשיב, כי שיתוף השוכר את העוררים במאמציו למצוא שוכר חליפי, אינה מעידה על זניחת החוזה ו/או על נטשת המושכר אלא דווקא בתור הצהרה על נכונות לקיום חוזה השכירות, על דרך מסירת הנכס והעברתו לניהול על ידי מחזיק חלופי, לפי ההיתר שניתן לכך בחוזה השכירות.
25. העוררים הציגו בהליך שבפנינו עדות לכך כי ביום 17.2.21 טרחו העוררים על הגשת תביעה משפטית נגד השוכר והערבים בסדר דין מקוצר, לאכיפת תשלומים שונים בהתאם לחוזה השכירות, וזאת כהוכחה לכך שהחזקה לא נמסרה לעוררים אף במועד שהוגשה התובענה.
26. מעבר לאמור לעיל, מציינים העוררים כי יש לתת משקל ראייתי להימנעות מנהל הארנונה מר חן להתייצב לחקירה על תוכן מכתבו מיום 21.1.20, שבו טען כי "לדברי השכנים" השוכר מורן "עזב".
27. העוררים חולקים על הסמכות שהמשיב נטל לחייב באופן רטרואקטיבי ומציינים כי מנהל הארנונה לא היה רשאי להודיע בחודש ינואר 2020, על החלת החיוב באופן רטרואקטיבי

בארנונה בגין חוב שנצבר חצי שנה קודם לכן, בגין נכס שמוחזק על ידי שוכר שמוכר לעירייה ושמוחזק בחוזה שכירות תקף.

28. המשיב טוען מנגד כי לאור הבדיקה שערכו חוקרי שומה מטעמו בנכס, וכן על פי הממצאים שהוצגו בפני הועדה, עולה כי בפועל, השוכר שניהל את העסק לפני שסגר את עסקו, אינו מחזיק עוד בנכס. לפי פרשנות מנהל הארנונה את המציאות העובדתית, השוכר נטש את הנכס כבר בחודש ינואר 2019.

29. המשיב טוען כי העוררים פעלו באופן אקטיבי בניסיון למצוא שוכר חלופי לשם ניהול הנכס, עובר לנטישתו על ידי השוכר, ובדברים אלו יש כדי להעיד כי חזקתו של השוכר לא התקיימה במועד הרלבנטי.

30. לעניין הציוד שאוחסן בנכס, טוען המשיב כי חלק מהציוד כלל לא שייך לשוכר, אלא בבעלות העוררים. כך עולה מתוך חוזה השכירות (עמ' 2 ה"הואיל" לפני האחרון). גם מתוך עיון בתמונות שצירפו העוררים, ניתן ללמוד כי מדובר במספר מצומצם של רהיטים שאינם יקרי ערך.

31. עוד ניתן ללמוד מחוזה השכירות של הצדדים, כי עצם חדילת השוכר מהפעלת עסקיו במקום, לתקופה רצופה בת 30 ימים, מהווה הפרה יסודית של ההסכם. מכאן, שבחודש ינואר 2019, ולכל המאוחר פברואר 2019, חלה הפרה יסודית של ההתקשרות החוזית כך שיש לפרש את העובדות באופן שהשוכר חדל מהחזקה בנכס.

32. במקרה זה, מקום בו נודע למשיב כי השוכר אינו מחזיק בנכס עוד, חלה חובה על המשיב לפי הדין, להעביר את החזקה לבעל הזיקה הקרובה ביותר, אף ללא הודעה ובטרם בא חוזה השכירות עם השוכר לסיומו.

33. המשיב שב וטוען כי העוררים בחרו להמתין ולהתעכב במימוש זכויותיו החוזיות עבור תשלומי הארנונה, ומימשו את ערבות בנקאית שעמדה לזכותם, ושילמו מתוכה סכומים לגורם אחר שתבע אותו, זאת במקום לשלם את מיסי העירייה ולצמצם את הנזק שנגרם באי תשלום חיובי הארנונה שהצטבר.

34. על העוררים, כך על פי גרסת המשיב, חלה חובת הידוע למשיב על עזיבתו של השוכר את הנכס בהתאם לקבוע בס' 326 לפקודת העיריות, דבר שלדידו לא נעשה כמתחייב.

35. עוד טוען המשיב כי מדובר בסכסוך בין מחזיקים אשר חורג מעצם שאלת החזקה והחבות בתשלום ארנונה. משכך, ספק אם לוועדה יש סמכות לדון בטענת העוררים.

36. המשיב טוען גם כי לעניין החיוב הרטרואקטיבי כי אין לוועדה סמכות לדון ולכן דינה להידחות.

הדיון בפני הועדה

37. ביום 18.6.20 התקיים בפני ועדת הערר דיון מקדמי ובו הסכימו הצדדים כי יבואו בדברים כדי לנסות לייתר את ניהול ההליך. בסיומו של הדיון המקדמי הוועדה המליצה לצדדים לשקול את תקופת הביניים ממועד שבו נעשתה ביקורת ועד למועד שבו ניתן לראות בבעלים כמחזיק משפטי או מחזיק בפועל.

38. ביום 18.7.20 נתקבלה בועדת הערר הודעה בדבר תוצאות ההידברות והשגת תצהיר מטעם העוררים בו נמסר כי ההדברות בין הצדדים לא הניבה הסדר פשרה. העוררים צירפו להודעה תצהיר ממר שהרבני ותמונות הציוד שלכאורה שייכים לשוכר ומאוכסנים בנכס.
39. ביום 18.3.21 התקיים בפני ועדת הערר דיון הוכחות, ובו מר שהרבני מסר את עדותו. ועדת הערר החליטה כי בשל נסיבות אישיות ומחמת גילו של העורר, יש מקום לאפשר לעורר להביא ראיות נוספות, על מנת לשפוך אור על השתלשלות האירועים שהביאה לנטישת המושכר לכאורה ו/או ליציאתו של השוכר.
40. עוד המליצה הועדה לצדדים להידבר על מנת לנסות להגיע להבנות באשר למועד העברת חזקה.
41. ביום 12.4.21 נתקבלה בועדה הודעה על הגשת תצהיר משלים מטעם העוררים, במסגרתו למדנו כי ביום 17.2.20 העוררים הגישו תביעה כספית נגד השוכר ונגד הערבים. בכתב התביעה, זכור, נטען בין היתר כי השוכר עדיין מחזיק בנכס.
42. העוררים טענו כי השוכר לא התגונן מפני התביעה וכי הם פועלים להגיש בקשה למתן פסק דין בהיעדר כתב הגנה. כתב התביעה צורף לתצהיר המשלים **(כתב תביעה בסדר דין מקוצר במסגרת ת.א (שלוש פ"ת) 39865-02-20)**.
43. ביום 3.6.21 התקבלה החלטת ועדת הערר ובה נקבע כי הוגש תצהיר משלים מטעם העוררים וכי המשיב בחר שלא להגיש תצהיר או תגובה מטעמו. בנסיבות אלה התיק יקבע להוכחות.
44. ביום 4.10.21 נתקבלה בועדת הערר בקשה לדחיית מועד הדיון שנקבע ליום 13.12.21. מטעם העוררים שכן לב"כ העוררים מתקיים דיון בערעור אזרחי בבית המשפט המחוזי בת"א.
45. ביום 30.12.21 התקיים דיון הוכחות נוסף. בסיומו קבעה הועדה כי על הצדדים להגיש סיכומים בתוך 30 ימים.
46. ביום 11.1.22 נתקבלו סיכומים בכתב מטעם העוררים.
47. ביום 6.2.22 נתקבלו סיכומים בערר מטעם המשיב.

דיון והכרעה

48. דין הערר להידחות.
49. המחלוקת שלפנינו נוגעת לשאלת זהות המחזיק בנכס מיום 14.7.19. ועד "סוף חודש מאי 2020", המועד שהעוררים טענו כי נמסרה להם החזקה בפועל על ידי השוכר, לצורך תשלום חוב הארנונה שהחל להצטבר הרבה לפני כן.

50. שאלה נוספת שנשאלנו במסגרת הכרעה זו, היא האם נכון לקבל את עמדת המשיב לפיה הנכס ננטש והאם נכון לקבוע שהעוררים הם אשר ראויים, כך על פי הדין, להירשם כמחזיקים בנכס מכוח זיקת בעלות והראיות הנסיביות שהוצגו בפנינו.
51. שלא כדרכנו, נביא תחילה ציטוט מהעדות שמסר נציג העוררים בהליך, מר שהרבני רחמים בחקירתו מיום 18.3.2021: **"מר בן דוד לא הודיע לי שברצונו לעזוב את הנכס, רק בסוף מאי 2020 הוא הודיע לי שהוא עוזב את הנכס והשאיר את המפתחות. הוא רצה למכור את המסעדה ואת הציוד שלו ולכן מסר לי את החזקה"**.
52. בהמשך עדותו של נציג העוררים בפנינו מיום 18.3.2021, הוסיף מר שהרבני וציין: **"אני המתנתי מינואר 2019 ועד מאי 2020 לפתרון של הבעיה עם השוכר בזמן שהוא לא משלם"**.
53. די בעדות זו כדי ללמוד כי בהליך שבפנינו אין לדבר על פערים בעמדות מבחינה עובדתית, אלא בפערים בתפיסות שעוסקות בשאלה - מהי הנפקות של התנהלות העוררים בנסיבות העניין, והאם יש לראות בדיעת העוררים על כך שהשוכר עזב, ללא כוונה לחזור לנכס, לצורך הפעלתו מחדש, כאקט של "נטישה" בהקשר של חיובי ארנונה.
54. לטענת המשיב, על פי ממצאי הביקור שערך נציג מטעמו ביום 14.7.19, הנכס נמצא נטוש כאשר שלט "להשכרה" מודבק על זכוכית דלת הכניסה לנכס. הצילומים לא משאירים כל ספק בדבר היות הנכס עזוב מבחינת הנראות של המקום, גם במובן שלא ניתן לזהות קיומה של תשתית להפעלה מחדש של העסק, אלא יותר בתור נכס עם פוטנציאל מסחרי עבור שוכר עתידי ותו לא.
55. העוררים, באמצעות מר שהרבני, שבו וטענו כי הם ניסו למצוא שוכר חלופי ופעלו במשך תקופה ארוכה על מנת לצמצם "נזקים", אולם לא עלה בידיהם למצוא שוכר שיחליף את השוכר הקודם כדי לשמר רציפות חוזית, והכל בעוד השוכר עצמו, מר בן דוד, כבר חדל מלשלם דמי שכירות ואת החובות השוטפים הכרוכים בהחזקה וניהול נכס מסחרי.
56. זאת ועוד, העוררים אישרו במסגרת העדות שנמסרה בפנינו בדיון הוכחות שהתקיים ביום 18.3.2021, כי הערבות הבנקאית שהופקדה בתור בטוחה נפרעה זה מכבר, וכי מתוך הכספים שנגבו מהצגת הערבות לתשלום על ידי הבנק, שולמו קודם חובות דמי הניהול שנצברו אצל חברת אריאל נכסים, שהיא הבעלים של המבנה נכון למועד הרלבנטי.
57. בתאריך 30.12.2021 קיימנו, לפנינו משורת הדין, דיון הוכחות נוסף על מנת לאפשר לעוררים הזדמנות נוספת להוכיח כי ננקטו הליכים ו/או פעולות משפטיות שייתכן ויש בהן כדי להמחיש כי החזקה של הנכס לא יכולה היתה להימסר לעוררים, כפי שנטען, בשל מניעה משפטית, וזאת תוך מתן הזדמנות להגיש ראיות נוספות מצד הצדדים.
58. במסגרת תצהיר עדות משלים של העוררים שהוגש ביום 17.7.2020, בצירוף המסמכים שהוגשו לעיונו במסגרתו, לא עלה בידי העוררים להוכיח כי לא היתה לעוררים גישה בלתי אמצעית לנכס, וגם לא זכינו לקבל לעיונו אסמכתאות כלשהן שניתן היה ללמוד מתוכן על מועד מימוש הערבות הבנקאית ועל אופן ניתוב הכספים אשר מומשו כחלק מצעד אכיפתי, שבו נקטו העוררים, בשל הפרת חוזה השכירות באורח יסודי.
59. העוררים גם לא ניצלו הזדמנות זו להגיש חומר ראיות כלשהו, אודות הבעלות על הציוד שאוחסן בנכס, ושרק חלקו נצפה מהנכס. כמו כן, לא הוגש לתיק מידע או כל חומר ראיתי

כלשהו באשר לעמדת השוכר, וכי אין בפנינו כל אינדיקציה לכך שהגישה של העוררים לנכס או של נציגם, סורבה בדרך כלשהי על ידי השוכר.

60. כמו כן, למדנו מהעדות של העוררים כי הם בחרו להמתין עם נקיטה בהליך פינוי הנכס על מנת למצוא שוכר חלופי, וזאת מתוך תקווה שמתוך מכירת הציוד, המוניטין והתכולה, ייפרעו החובות שצבר השוכר, שכאמור הפעיל והחזיק בנכס לכל הפחות עד חודש ינואר 2019, וזאת על רקע פניית העירייה בהתראה לעוררים על כך שחובות ארנונה שוטפים אינם משולמים.

61. העוררים אף ציינו כי הם ניסו לסייע במציאת שוכר חלופי שיחליף את מר בן דוד, המחזיק, שכבר גמר בדעתו לא להפעיל עוד את המסעדה, וזאת אף שלמדנו מעדותו של מר שהרבני בדיון מיום 18.3.2021, שכמפורט לעיל עוסק בהשכרת נדל"ן, תלה שלט להשכרה נוסף מטעמו, שבו צוין מספר הסלולארי שלו על השלט, כאיש נוסף ליצירת קשר לטובת השכרת הנכס והשמשה מחדש.

62. כלומר, משמעות הדברים היא כי לא רק שהעוררים היו מודעים כבר בינואר 2019 כי השוכר מתקשה לעמוד בהתחייבויותיו, וכי כמעט אפסו הסיכויים שחובות הארנונה הישנים ישולמו על ידו וביזמתו, אלא שממועד עריכת הביקורת על ידי העירייה בתאריך 14.7.2019, שכאמור הראתה ללא כל ספק כי הנכס סגור, עומד שומם ומוצג להשכרה, הנכס למעשה ננטש ללא כוונה מצד השוכר לחזור אליו עוד, וזאת כשבמקביל נעשים ניסיונות מצד העוררים לצמצם נזקים ולאתר שוכר חלופי, שיהווה מקור לפירעון חובות עבר, ולא מעבר לכך.

63. העוררים טוענים כי טענות המשיב אינן נכונות ואינן מצדיקות את הסבת החוב ביוזמת מנהל הארנונה, ללא הודעה מהצדדים לשינוי כביכול וללא מתן הודעה לעוררים על חילופי המחזיקים על שמם.

64. העוררים נתלים בחוזה השכירות אשר לטענתם נותר בתוקף באופן שמונע מהם לתפוס חזקה, ובכך שבפועל קיים שוכר, ורק הוא אחראי לשאת בתשלום החוב, שהוסב החל מיום 14.7.19.

65. איננו מקבלים עמדה זו. מתוך חומר הראיות, עולה בברור כי עזיבת השוכר את הנכס היתה עובדה מוגמרת, וכי העוררים קיבלו הלכה למעשה את השליטה על הנעשה בנכס, זאת גם אם לוקחים בחשבון שבנכס אוחסן ציוד של השוכר שהיווה מקור אפשרי לכיסוי חובות והוצאות שמועד פירעון כבר חלף.

66. כלל ידוע הוא כי על נישום מוטלת חובה אקטיבית להודיע לרשות מקומית על חדילתו מבעלות או מהחזקה בנכס, שאם לא כן, רשאית העירייה להמשיך ולראות בנישום זה כחייב בארנונה. מטרתו של ההסדר, כפי שמבוקש לפרשו בענייננו, הוא להקל בנטל המוטל על העירייה לגבות את המס מהנישום.

67. אף לא אחד מהצדדים, היינו השוכר או הבעלים, פעל כמצוות החוק, זאת הגם שמבחינה עובדתית היה ברור שהנכס בעצם עומד להשכרה.

68. החבות בארנונה על פי פקודת העיריות חלה על "המחזיק", בהיותו בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס.

69. בנסיבות העניין, ברירת המחדל, על פי הדין והעובדות בשטח, נוצרה תשתית מספקת להסבת החוב על שם העוררים בהיותם לא רק בעלי הנכס אלא גם בשל "חידוש" או יצירת הזיקה שכמובן "נכפתה" עליהם, מכוח העובדה שהשוכר סיים את פעילותו והפך לחסר כושר פירעון מבחינה עסקית.

70. בצדק הסיק המשיב כי השוכר, שכאמור לא מסר בפנינו כל עדות, ומבלי שמנע מן העוררים בשום שלב גישה חופשית לנכס מבחינה משפטית, לא החזיק עוד בנכס ולו גם מכוח העובדה שהוצב שלט "להשכרה" גם מטעמו, וכי כל מטרתו באותה עת היתה לחסל את העסק דרך מכירת הציוד וסילוק חובות עבר.

71. כזכור, בתאריך 29.1.2019 העוררים השיבו לפנייה מהעירייה על כך שהצטברו חובות ארנונה לא משולמים בגין השימוש בנכס שצורף כנספח לתצהיר העוררים שבו נכתב בסעי' 6 למכתב: **"משום מה השוכר ואביו הטבח הסתכסכו והחליטו [מילה לא ברורה] ולמכור את המוניטין והציוד לאדם אחר."** (הבלטה לא במקור).

72. בסעי' 8 לאותו מכתב מיום 29.1.2019 – ציינו העוררים עובדה נוספת שחשובה לענייננו והיא ש: **"השוכר לא משלם לי וכל צ'קים שלו חוזרים"**.

73. היינו, כבר אז, מבחינה עובדתית, היו העוררים בסוד העניינים בכל הנוגע לסיבה שבגינה החליט השוכר לחסל את הפעילות העסקית במקום, וכן לגבי הכוונה שלו לצאת מהנכס על ידי העברתו או מכירת הזכות לשוכר חלופי, וזאת על דרך עזיבה וסגירת העסק בשלמותו.

74. יש לציין כי בתום דיון ההוכחות מיום 18.3.2021, התרנו לעוררים באורח חריג להגיש תצהיר משלים ולקיים לאחריו דיון נוסף, שכן היה נדמה שהעוררים לא נערכו היטב לצורך הצגת העובדות כראוי וכנדרש לשם הרמת נטל ההוכחה, וכי בצירוף הנסיבות האישיות של העוררים, כפי הוצגו במהלך הדיון, סברנו שקביעת דיון נוסף הנה דרך ראויה לעשות משפט צדק.

75. משהוגש תצהיר עדות משלים והוגשו המסמכים נוספים בהקשר המדובר, למדנו שאמנם הוגשה כנגד השוכר תובענה כספית, אולם מבלי שהוגש במסגרתה ולו כתב הגנה, וכי לא היה בחומר שצורף לתצהיר זה, וגם לא במסגרת העדות שבאה בעקבות הגשת חומר הראיות הנוסף, כדי לשנות את תוצאת דיונו.

76. איננו מקבלים את טענת העוררים כי חוזה השכירות, שלהבנתם נותר בתוקף במועד הסבת חוב הארנונה ע"ש העוררים, הקנה לשוכר חזקה בלעדית. העובדה שכבר מומשו הבטוחות על ידי העוררים, ושנעשו **מאמצים משותפים** להשכרתו של הנכס על ידי אחר, תומכים דווקא בעמדת המשיב.

77. מנהל הארנונה פעל כדין כאשר בחר להסב את החיוב על שם העוררים ועמדת המשיב, כפי שהוצגה בהליך דן, ראויה ומשקפת התנהלות תקינה מבחינה ציבורית ומשפטית כאחת.

78. בנסיבות אלו, ובהתחשב שאף בסיכומי העוררים נכתב כי "העובדה שהשוכר לא הפעיל את העסק בתור מסעדה בחודש יולי 2019" - לא ראינו בעובדה שלא הוגש לתיק העתק מדו"ח הביקורת, ובכך שלא הובאה כל עדות בתמיכה לעריכת הביקורת במקום בזמן אמת, כעניין שפועל לחובת המשיב בהליך דן.

79. אנו גם מקבלים את טענת המשיב, שלפיה העוררים, שפעלו באופן אקטיבי בניסיון לסייע בהשכרת המקום בעצמם ובסיוע מעורבותו של מר שהרבני, מלמדות שהחזקה, לא רק מבחינה משפטית, למעשה נמסרה לעוררים, תוך שהשוכר, מכורח הנסיבות, נותר אדיש להשלכות של סגירת העסק ונעילת שעריה של המסעדה באופן סופי מבחינתו.

סוף דבר

80. מכל הטעמים שלעיל, אנו קובעים בהרכב קטוע על יסוד הסכמת הצדדים בנוגע לרצונם במתן הכרעה במחלוקת במתכונת זו, כי דין הערר להידחות.

81. בנסיבות רגילות, מן הראוי היה להשית הוצאות בגין ניהול ההליך על העוררים – אולם בשל מצבו הבריאותי של נציג העוררים ועל רקע הנסיבות הלא פשוטות של כל הנוגעים בדבר, כפי שתואר בפנינו, איננו פוסקים צו הוצאות.

ניתן היום בהעדר הצדדים: 27.10.22.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי המשפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת 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.

 חבר: עו"ד אהוד פלדמן	 יו"ר עו"ד אבי סטוקהולם כהן
קלדנית: ענת לוי	

מס' עררים: 140022405
140022578
140023951

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

בפני חברי ועדת הערר:
יו"ר: עו"ד רוית פרינץ
חברה: אורלי מלי רו"ח
חבר: אודי וינריב, כלכלן

העוררת: רד אינטראקטיב דיזיין בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

החלטה

הנכס נשוא העררים שבנדון נמצא ברחוב הארד 9 בתל אביב ("הנכס").

המחלוקת בין הצדדים נסובה על סיווג של הנכס המסווג על יד המשיב תחת סיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים".

איחוד עררים לשנים 2017-2020

בהחלטה שנתנה תוקף להסכמת הצדדים מיום 19.7.22, אוחדו העררים שבכותרת, כך שהחלטה זו חלה על השנים 2020-2022. לשם הנוחיות יקראו שלושת העררים להלן ביחד - "הערר".

הערר וההליכים שבפני הוועדה

1. ביום 19.4.2021 נערך דיון מקדמי.
2. ביום 20.8.21 הגישה העוררת תצהיר עדות ראשית מטעמה ("תצהיר העוררת") וביום 29.8.2021 הגיש המשיב תצהיר של חוקר שומה מטעמו אליו צורף דוח ביקורת מיום 1.11.2020 ("להלן: "דו"ח הביקורת").
3. ביום 8.11.2021 נערך דיון הוכחות ובמסגרתו נחקרו המצהירים.
4. הצדדים הגישו סיכומים.

הסוגיה הטעונה הכרעה

המחלוקת נשוא הערר שבנדון נוגעת לסיווג הנכס. הנכס מסווג על ידי המשיב תחת סיווג "משרדים, שירותים ומסחר" ואילו לטענת העוררת יש לסווגו בסיווג "בתי תוכנה" בהתאם לסעיף 3.3.3 לצו הארנונה.

טענות הצדדים בתמצית

טענות העוררת

5. לטענת העוררת, כפי שהיא עולה מכתב הערר, העוררת הוקמה בשנת 2006 ופעלה בתחילת דרכה מרחוב הרוגי מלכות 9 בתל-אביב. העוררת סווגה מתחילת דרכה (2007) ועד לחודש ספטמבר 2020 כבית תוכנה ואולם בחודש ספטמבר 2020 (עם מעבר העוררת לכתובת חדשה) שונה הסיווג של העוררת, אף שבאופי הפעילות של העוררת לא חל שום שינוי.

6. לטענת העוררת, היא עוסקת בתכנון, אפיון וייצור ופיתוח של מערכות דיגיטליות בתחומים שונים בעיקר לשוק הבינלאומי. החברה מעסיקה אנשי מקצוע שונים כגון מהנדסי תוכנה, בודקי תוכנה, מעצבים גרפיים, אנשי מכירות ועוד, שכולם למעשה אנשי תוכנה. החברה עוסקת בשלושה תחומים עיקריים: (א) **פרויקטים מוזמנים**, במסגרתם מפתחת החברה תוכנה "מקצה לקצה" על פי דרישות הלקוח וכן נותנת תחזוקה שוטפת. לדוגמא- סדרת אתרי מסחר שפיתחה העוררת עבור מכון נועם; (ב) **פרויקטים בהזמנה פנימית**, במסגרתם מפתחת החברה מערכות עבור משתמשי קצה, כדוגמת to-be-education.com המאגדת משחקי מחשבי לימודיים בתחומים שונים לשימוש תלמידי בתי ספר ואקדמיה; (ג) **פרויקטים לאפיון תוכנה**, במסגרתם מפתחת החברה עבור חברות בינלאומיות מערכות חכמות לניהול חשמל עירוני, פרסום ממומן ועוד'.

7. העוררת טוענת שעל הועדה לקחת בחשבון את עובדה שהמשיב לא הצביע על שינוי שחל בפעילות העוררת המצדיק שינוי בסיווג שניתן לה. לגופו של עניין נטען, שמתקיים התנאי של **יצירת יש מוחשי** באשר העוררת מפתחת מוצרי תוכנה בהתאם לאפיונים המבוקשים על ידי לקוחות העוררת. לעיתים מספקת העוררת תוכנה מוגמרת על פי צרכי הלקוח הספציפי. בנוסף, העוררת כותבת תוכנה המשמשת אותה כתשתית לפיתוח תוכניות עתידיות, אשר לעיתים משמשות כמה לקוחות במקביל. היקף השימוש במוצרים שמפתחת העוררת הוא משמעותי, ובין היתר: מערכת לימודית "טו בי" הנמצאת בשימוש כ- 15% מבתי הספר בארץ ונתמכת על ידי המדען הראשי, מערכת "מרמלדה" שמשמשת סוחרים שמיצרים חפצי אומנות ו-"וובידו" לפיתוח אתרים, שמתוחזקת בשוטף על ידי העוררת. לטענת העוררת, מתקיים במקרה הנדון גם מבחן **ההשקעה הכלכלי** וזאת בין אם העוררת מייצרת אפיון חדש, שלא היה קיים, למערכת קיימת ובין אם בכתיבת קוד חדש ו/או פיתוח ו/או שינוי של קוד קיים. לטענת העוררת אין

לשלול את הסיווג רק בנימוק שהעוררת נותנת שירות לאחר מכירת התוכנה, שכן מתן השירות הוא חלק מהדרישות המקובלות כיום בעולם, ותחת זאת יש לראות את מתן השירות חלק בלתי נפרדת מפעילות ייצורית מתמשכת שבה עוסקת העוררת. העוררת מדגישה כי בניגוד להלכת **חשבשבת**, עיקר עיסוקה של העוררת הוא **ביצירת תוכנה** (כולה או חלקה) ולא במתן תמיכה טכנית. מבלי לגרוע מכך, העוררת מעוניינת לשמור על לקוחותיה מרוצים ולכן מלווה אותם גם לאחר שמכרה להם את מוצר התוכנה, עד אשר הלקוח יוכל לעבוד עם התוכנה באופן עצמאי. אשר **למבחן הכמותי**, נטען על ידי העוררת כי כל עובדי החברה קשורים קשר ישיר לפיתוח תוכנה הפועלים מתוך הנכס (מהנדסי תוכנה, מאפייני תוכנה, בודקי תוכנה, מעצבי תוכנה) ואילו 50% מההכנסות של החברה (**המבחן המהותי**) נובעות מפרויקטים של תוכנה מלאים (משלב האפיון ועד כתיבת קוד) ועוד 25% מההכנסות מקורן מפיתוח ושותפות עסקית בסטרטאפים (Talenya, beyond).

8. לתמיכה בטענותיה שלעיל הציגה העוררת את הדוחות הכספיים שלה לשנים 2016 ו-2019 (**נספח 2** לערר), אישור מימון המדען הראשי למיזם "טו בי אדוקיישן" (**נספח 3**), דוגמא להסכמי התקשרות עם לקוחות (**נספח 6**), דוגמא לברושור פרסומי (**נספח 7**), תשריט הנכס (**נספח 8**) ואישור ר"ח החברה לעניין התפלגות הכנסות החברה (**נספח 9**). בנוסף, הוגש תצהיר מנכ"ל העוררת אליו צורפה רשימת לקוחות העוררת (**נספח 10**), צילום תכשיט אלקטרוני (**נספח 11**) ואישור מימון המדען הראשי (**נספח 12**).

טענות המשיב

9. לטענת המשיב, פעילות העוררת אינה מזכה אותה בסיווג "בית תוכנה" שכן העוררת לא הוכיחה שהיא מוכרת ללקוחותיה "תוכנה כסחורה". גם אם החברה עוסקת גם בכתיבת קוד היא לא הוכיחה מה היקף פעילות זו מכלל הפעילות שלה. בנוסף, מהדוחות הכספיים שהציגה העוררת ניתן ללמוד כי לעוררת כלל אין הוצאות בגין מחקר ופיתוח אלא רק בגין מכירות, הנהלה וכלליות. העוררת בפנייתה אל המשיב ציינה שעיקר עיסוקה הוא במכירת שירותי אפיון עיצוב ופיתוח של מוצרים דיגיטליים וכן ציינה שיש לה 3 מפתחים בלבד מכלל צוות העובדים (15). מעובדות אלו עולה שעיסוקה של העוררת נופל להגדרה של מתן שירותים.

10. בהתייחס למיזם "טו בי אדוקיישן" טוען המשיב, כי כלל לא ברור מה חלקה של העוררת במיזם ומה הקשר לאישור המדען הראשי. לכך יש להוסיף את העובדה שהעוררת לא הציגה למשיב את הסכמי ההתקשרות שלה עם הלקוחות.

11. המשיב מוסיף וטוען שפעילות העוררת לפיתוח כלים פנימיים, לצרכיה, אינו מהווה שימוש של "בית תוכנה", כפי שנפסק בפס"ד **פריאמפט** וכן **בזק**. בנוסף, הוכח שהעוררת מפיקה את עיקר הכנסותיה מתשלום מתמשכים מלקוחותיה ו/או מהשקעות במיזמים ולא הוכח שהיא מפקידה

הכנסותיה ממכירה של תוכנה כמוצר מדף. לאור כל האמור לעיל המסקנה היא שהעוררת גם לא הוכיחה שמתקיים בה היסוד הכמותי ו/או המהותי שכן לא הוכח שעיקר פעילותה בפיתוח תוכנה.

12. אשר לטענת העוררת שעל המשיב להוכיח מדוע שינה את הסיווג שכבר ניתן לעוררת טוען המשיב, כי עומדת לו זכות ואף חובה לבחון מעת לעת את השימוש שנעשה בנכסים ולהתאים את השימוש לסיווג ואין בכך כל פסול.

13. מטעם המשיב הוגש תצהירו של החוקר מר נועם אדלר אשר ערך ביקורת בנכס ביום 1.11.2020.

דיון והכרעה

14. השאלה הדורשת הכרעה היא האם פעילותה של העוררת בנכס עונה על דרישות צו הארנונה והפסיקה, לשם סיווגו של הנכס בסיווג "בתי תוכנה" אם לאו.

15. בית תוכנה מוגדר בסעיף 3.3.3 לצו כדלקמן:

"3.3.3 בתי תוכנה

בתי תוכנה, שעיסוקם העיקרי הוא ייצור תוכנה..."

16. התנאים לסיווג נכס כבית תוכנה נדונו בפסק הדין עמ"נ 29761-02-10 **ווב סנס בע"מ נ. עיריית תל אביב-יפו** (להלן "**ווב סנס**"). בית המשפט קבע כי סעיף 3.3.3 כולל שלושה תנאים מצטברים: "בעיקר" "ייצור" ו"תוכנה". כלומר: העוררת נושאת בנטל להוכיח כי בנכס מתקיימת "**בעיקר**" "פעילות **ייצורית**" של ייצור "**תוכנה**". נציין בקצרה את הפרשנות שניתנה למונחים אלו בפסיקה:

בפס"ד ווב סנס הנ"ל נקבע כי המונח "**בעיקר**" מכווין הן למבחן **כמותי** והן למבחן **מהותי**. במסגרת המבחן הכמותי יש לבחון את **גודלו** של השטח בו מתקיימת פעילות ייצורית, לעומת גודלם של השטחים המשמשים לפעילות אחרת. במסגרת המבחן המהותי יש לבחון האם הפעילות "הייצורית" היא החלק **העיקרי** של הפעילות המבוצעת בנכס.

לעניין השאלה מהי **פעילות ייצורית** נקבע שהמבחנים המשמשים לצורך הסיווג של "בתי מלאכה ותעשייה", הם המבחנים המשמשים גם לבחינת השאלה מהי "פעילות ייצורית" לצורך הסיווג של "בתי תוכנה" (ראה פס"ד ווב סנס סוקר) ולאמר: מבחן "**יצירתו של יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר**", מבחן "**טיבו של הליך העסקי**", מבחן "**הייקף השימוש במוצר המוגמר**", מבחן "**השבת הנכס**" ומבחן "**יעל דרך ההגדה**".

17. בנוסף למבחנים אלה, לצורך ההבחנה בין פעילות עסקית - שירותית לבין פעילות ייצורית, נקבע מבחן "הקשר המתמשך" לפיו "קשר מתמשך מאפיין מתן שירות להבדיל מקשר חד פעמי או קצר מועד, המאפיין עסק ייצורי (ראה: ע"א 1960/90 **פקיד השומה ת"א 5 נ. חברת רעיונות בע"מ**, עמ"נ 186/07 **גאודע ניהול ומידע מקרקעין ונכסים בע"מ נ. מנהל הארנונה של עיריית ת"א** ובר"מ 1676/15 **ברודקאסט וידאו ש.ב. בע"מ נ. מנהל הארנונה בת"א**). יש לציין כי המבחנים הם בגדר מבחני עזר, המשמשים אינדיקציה לסוג הפעילות המתקיימת בנכס, ואינם מבחנים מצטברים או מחייבים.

18. ההכרעה בשאלת סיווג הנכס כ"בית תוכנה" כוללת איפה שני שלבים: האם הפעילות בנכס עונה להגדרה "ייצור תוכנה" ואם התשובה לכך חיובית: האם הפעילות ייצורית היא מרכז העיסוק של העוררת בנכס?

19. **יישום העובדות שהובאו בפני הוועדה על המבחנים שנקבעו לעיל מביאנו למסקנה שיש לדחות את הערר, ונבאר את מסקנתנו.**

"ייצור תוכנה" - מבחן יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר

20. בעמ"נ 13687-09-16 **חשבשבת (ייצור) 1988 בע"מ נ. מנהל הארנונה של עיריית ת"א** (פס"ד חשבשבת) נקבע כי יישומו של מבחן זה ישיב לשאלה המרכזית הראשונה והיא, האם **"שירות"** המערכת היא **ייצור תוכנה חדשה**. מטרתו לבחון האם מתבצעת עבודת ייצור בנכס בכך שמחומרי הגלם נוצר מוצר חדש אחר (רעיונות).

21. העוררת עצמה מגדירה את הפעילות בנכס כפעילות מעורבת. העוררת טוענת שחלק מלקוחותיה מזמינים ממנה אפיון של התוכנה שהם זקוקים לה, חלקם מזמינים מהעוררת כתיבת קוד על בסיס אפיונים קיימים וחלקם מזמינים מהעוררת גם אפיונים וגם כתיבת קוד. בנוסף נטען שהעוררת העוררת מפתחת תוכנה המשמשת אותה לצרכים פנימיים, שלא עבור לקוח ספציפי ומוגדר ומראש. בנוסף לכך העוררת עוסקת בפיתוח כמה תוכנות: (1) תוכנת To Be Education בסיוע המדען הראשי, המצוייה בשלבי פיתוח ואשר בכוונת העוררת לשווקה לציבור באמצעות מכירת מנויים. תוכנה זו נמצאת כיום בשימוש תלמידים ומורים אשר מקבלים מהחברה תמיכה טכנית, במקביל להמשך פיתוח התוכנה בעוררת; (2) תוסף תוכנה (תמיכה בעברית) חינמי עבור קהילת מפתחים לפלטפורמה קיימת; (3) פיתוח ועיצוב הקוד לאפליקציה Memoir ו-Taleny. העוררת צירפה אישור רואה חשבון (נספח 9) אשר אישר שהחברה עוסקת בפעילות מעורבת של פיתוח תוכנות עבור לקוחות ועבור עצמה וכן אפיוני תוכנה. מנכ"ל העוררת נשאל בחקירתו על האמור באישור זה ואמר שלפחות 30% מהכנסות העוררת הן "מעבודת קידוד" היינו מפיתוח תוכנה. בנוסף, עוסקת העוררת בתחזוק תוכנות קיימות (מרמלדה וובידו). לבסוף, העוררת מעניקה שירות תמיכה טכני ללקוחותיה, על מנת לשמרם.

22. העוררת טוענת בסיכומיה שהיא מבצעת יצירה של יש מוחשי, בין אם מדובר ביצירת אפיון שלא היה בעבר ובין אם מדובר בכתיבת קוד חדש או שינוי או פיתוח שלו, שכן כולם עונים להגדרה של "יצירת תוכנה". בסיכומי המשיב אין התייחסות מפורשת לסוגייה זו. דעתנו היא כדעת העוררת. גם אם העוררת לא עוסקת **רק** או **בעיקר** בפיתוח או ייצור תוכנה (ועניין זה יידון להלן) הרי שגם המשיב אינו חולק העובדה שהעוררת עוסקת **גם** בפיתוח תוכנה עבור לקוחות חיצוניים. די באלו על מנת לקבוע **שהיסוד הראשון מתקיים בפעילות בנכס**.

"ייצור תוכנה" - מבחן היקף השימוש במוצר המוגמר

23. מבחן זה דן בשאלה האם המוצר המיוצר על ידי העוררת נועד לשימוש של ציבור רחב (וכאשר אלה פני הדברים תגבר הנטייה לראות בפעילות פעילות "ייצורית"), או שמא הוא מיועד ללקוח ספציפי (ואז תיטה הכף לעבר פעילות "שירותית"). מהראיות שהובאו על ידי העוררת עולה **שעיקר פעילותה של העוררת מכוון ללקוחות ספציפיים**. מנכ"ל העוררת תאר בתצהירו את פעילות העוררת ככזו המוזמנת בידי לקוחות ספציפיים אשר העוררת מסייעת להם בהגדרת הצרכים והאפיונים של המערכת (ראה סעיף 4-5 לתצהיר). למרות זאת, על פי עדות מנכ"ל העוררת, שלא נסתרה, לפחות **חלק** מפעילות העוררת מתמקד בפיתוח תוכנות/אפליקציות (או בסיוע לפיתוח תוכנות אלו) אשר מיועדות לקהל הרחב (סעיף 6 לתצהיר העוררת). מנכ"ל העוררת אף העיד על כך בחקירתו (עמ' 1 לפרוטוקול). לאור דברים אלו, והואיל ומדובר בפעילות מעורבת, אזי גם אם פעילות העוררת **נוטה לכיוון פעילות שירותית** אין לשלול קטגורית עמידה של פעילות העוררת במבחן היקף השימוש.

"ייצור תוכנה" - מבחן השבחת הנכס

24. באיזו מידה הביאה הפעילות של העוררת לשינוי המוצר במישור הכלכלי? להבנתנו אין ספק בכך, שהן פעילות אפיון התוכנה והן פעילות כתיבת קוד התוכנה, פעולות אותן מבצעת העוררת עבור לקוחותיה (ביחד ו/או לחוד), מביאות בהכרח **ליצירת ערך כלכלי חדש** ללקוחותיה של העוררת ולכן פעילות העוררת בנכס עונה גם למבחן השימוש.

המבחן הכמותי והמהותי

25. מתשריט הנכס שצורף בידי העוררת ניתן ללמוד שהשטח המשמש את המתכנתים הוא פחות או יותר זהה לזה המשמש את "אפיון המוצר". מתשריט החוקר מטעם המשיב לא ניתן ללמוד איזה שטח מתוך כלל השטח המחוייב משמש לפיתוח תוכנה. ניתן לראות עם זאת, שמרבית השטח המחוייב משמש למשרדים ומכאן, שללא קשר למחלוקת הנוגעת להגדרה המדוייקת של עיסוקה של העוררת בנכס (בין אם תוגדר כמתן שירותים ובין אם כייצור תוכנה) ברור שהשטח המחוייב משמש את העוררת רובו ככולו לעיסוקה הנדון כאן, ומכאן שיש לקבוע שמתקיים המבחן הכמותי.

רשימת לקוחות ואישור רואה החשבון

כאמור לעיל, העוררת חוזרת בערר ובתצהירו של המנכ"ל על טענתה שהיא עוסקת גם באפיון תוכנה וגם בכתיבת הקודים של התוכנה, ולעיתים בשניהם, על פי דרישת הלקוחות. להוכחת טענה זו צורפה לתצהיר העוררת רשימת לקוחות אשר אינה מפורטת דיה. ביחס לחלק מן הלקוחות מצויינת מהות ההתקשרות ולגבי חלקים לא מצויין דבר, כך שלא ניתן להבין מה מהות ההתקשרות. מן הנתונים שמופיעים בטבלה עולה כי החלק הארי של לקוחות העוררת קיבלו מן העוררת שרות של אפיון תוכנה. למעשה, רק לגבי שלושה לקוחות מעשרות הלקוחות המפורטים בטבלה צויין על ידי העוררת במפורש כי הלקוח הזמין מהעוררת שירותי פיתוח תוכנה. למותר לציין שהועדה אינה יכולה "להשלים" כהבנתה נתונים שאינה מופיעים בטבלה, ויש לקראת הנתונים כפי שהעוררת מציגה אותם.

העוררת צרפה לכתב הערר גם אישור רואה חשבון אשר ציין באופן כללי ביותר, שהעוררת עוסקת בשלושה תחומים: (1) פיתוח תוכנות עבור לקוחות; (2) פיתוח תוכנות לשימוש עצמי (3) איפוני תוכנה ללקוחות חיצוניים.

מנכ"ל העוררת הוסיף והסביר בתצהירו שהעוררת עוסקת במספר תחומים: (1) אפיון תוכנה ללקוחות, (2) כתיבת התוכנה (קוד) לאחר שיש בידם אפיון, (3) כתיבת תוכנה המשמשת את העוררת כתשתית לפיתוח תוכנות עתידיות. לתוכנות אלו לא תמיד יש לקוח מוגדר מראש (סעיף 4 לתצהיר). בעדות בפני הועדה הסביר שפעילות העוררת נחלקת לשלושה סוגים של פעילויות: (1) פיתוח מוצרים חדשים, (2) שותפות במיזמי תוכנה (3) ופיתוח תוכנות לשימוש עצמי בכוונה למכור רשיונות לשימוש בתוכנות אלו.

מכל האמור לעיל עולה שהעוררת עוסקת כאמור במספר תחומים, אשר אחד מהם הוא פיתוח תוכנה, הרלוונטי לעניננו. אנו מקבלים את טענת המשיב, שאין להתייחס לפיתוח תוכנה לשימוש עצמי כחלק מהפעילות של 'ייצור' תוכנה (לצורך הגדרת בית תוכנה) כפי שנקבע בפס"ד פריאמפט שצוטט על ידי העוררת. להבנתנו, גם פעילות של אפיון תוכנה אינה נכללת בהגדרה של 'ייצור' תוכנה, אלא מדובר בפעילות העולה באופן מובהק כדי מתן 'שירות'. המדובר בהליך קדם פיתוח אשר במסגרתו הלקוח מאפיין את קהל היעד של התוכנה, העיצוב שלה, השימושים, המגבלות וכיוצב' אפיונים של התוכנה/אפליקציה לעתיד לבוא, בדומה לתוכנית של בניין טרום תחילת הבנייה. אם העוררת מסייעת בהליך זה הרי שהיא נותנת בכך שירות ללקוח.

העוררת לא הציגה בפני הועדה נתונים ו/או ראיות מספיקות באשר להיקף הפעילות שלה כמפתחת תוכנה ללקוחותיה, מתוך כלל הפעילויות שהיא עושה. באישור רואה החשבון לא

פורט דבר באשר לאחוז פעילות פיתוח תוכנה עבור לקוחות החברה מכלל הפעילות של העוררת ולא נאמר דבר ביחס להיקף ההכנסות של העורר מפעילות זו.

מנכ"ל החברה נשאל על חלוקת ההכנסות של העוררת בין הפעילויות המתוארות באישור רואה החשבון ואמר כי על פי "הערכתו" לפחות 30% מההכנסות של החברה הם מעבודת קידוד (כלומר פיתוח מוצר חדש) ויתרת 70% מההכנסות מגיעות מהפעילויות הנוספות של החברה (שותפות במיזמים שונים ופיתוח כלים לצרכים פנימיים לצורך מכירת רישיונות שימוש). הגם שגם מעדות המנכ"ל קשה להבין איזה נתח בדיוק תופסת פעילות הפיתוח התוכנה של העוררת, הרי שעולה מעדות זו בביור ש**עיקר** עיסוקה של העוררת **באפיון תוכנה ו/או בפיתוח כלים לשימוש פנימי**. מסקנה זו נתמכת כאמור גם ברשימת הלקוחות שהציגה העוררת, אשר בה מצויין כי מרבית הלקוחות מקבלים מהעוררת שירותי אפיון תוכנה. מסקנה זו **לא נסתרה** על ידי רואה החשבון והיא מתבקשת גם ממצבת כח האדם של העוררת, כמפורט להלן.

מצבת כח האדם

העוררת פרטה בתצהירה את מצבת כח האדם שלה וממנה עולה שלעוררת כאמור 14 עובדים בסך הכל, מתוכם שני מתכנתים, מנהל פיתוח אחד, ושישה עובדים העוסקים ישירות באפיון תוכנה (גב' זיתוני מנהלת תחום אפיון, מר כץ מאפייין תוכנה ומנהל ו- 4 מאפייני תוכנה). יתר העובדים עוסקים בניהול.

תמהיל העובדים שלעיל מתיישב עם מסקנתנו לעיל, שהעוררת עוסקת **בעיקר באפיון תוכנות**. מסקנה נתמכת גם מהאמור בדו"חות הכספיים שהוצגו בפנינו, להלן.

דו"חות כספיים

לכתב הערר צרפה העוררת דו"חות כספיים לשנים 2016 ו-2019. כאמור לעיל הערר שבנדון נוגע לשנים 2020-22 ולפיכך אין כל רלוונטיות בדו"חות לתקופה המסתיימות ביום 31.12.2016 וביום 31.12.2019, ובוודאי שלא לדו"ח הנוגע לשנת 2016. לא ברור מדוע לא הציגה העוררת לכל הפחות את הדו"ח הכספי לשנת 2020 שמן הסתם כבר מצוי בידה, ועובדה זו נזקפת לחובת העוררת (ראה בע"א 548/78 שרון נ' לוי, פד"י לה (1) 736, 760). בנוסף יש לציין את העובדה שהדו"חות צורפו ללא כל הפנייה כך שלא ברור מה תכלית צירופם, כלומר מה נועדו להוכיח.

מכל מקום, הדו"ח הכספי לשנת 2019 אינו מספק חיזוק ו/או ראיה לנתח שאוחזות הפעילויות השונות של העוררת המפורטות באישור רואה החשבון, מכלל הפעילות של העוררת. מבאר 10 לדו"ח עולה כי ההוצאה העיקרית של העוררת בשנת 2019 היתה על שכר עבודה ונלוות. בדו"ח לא מופיעה כל הוצאה בגין מחקר ופיתוח. גם אם ניתן ליחס חלק מן ההוצאות שכר

עבודה לשלושת עובדי הפיתוח (אף שהעוררת כלל לא טענה זאת), לא ניתן להבין מן הדו"ח איזה חלק מכלל הוצאות השכר מיוחס לעובדים אלו. הנה כי כן, מן הדו"ח הכספי לא ניתן להגיע לכל מסקנה בדבר הוצאות העוררת לצרכי מחקר ופיתוח, והדו"ח אינו תומך במסקנה שעיקר פעילות העוררת בפיתוח תוכנה ולא במכירת שירותי אפיון תוכנה.

"שירותים" או "ייצור תוכנה"? (מבחן ההנגדה)

27. עפ"י מבחן ההנגדה עלינו לבחון האם הפעילות בנכס נמשכת אל מרכז הגרביטציה של "פעילות ייצורית" או אל זה של "מתן שירותים".

28. הפסיקה קבעה, והלכה זו שרירה וקיימת גם כיום, שנכס יסווג כבית תוכנה אם הוא מייצר בעיקר תוכנה המיועדת כסחורה למכירה. ראה בעמ"נ (מינהליים ת"א) 11846-01-17 טראקס מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל-אביב-יפו (נבו 11.04.2018) וכן עמ"נ (מינהליים ת"א) 19893-02-12 פורמלי מערכות טפסים חכמים בע"מ נ' עיריית תל-אביב-יפו (נבו 07.12.2013):

....כאמור, סעיף 3.3.3 לצו הארנונה הרלבנטי לענייננו חל על בתי תוכנה "שעיסוקם העיקרי הוא ייצור תוכנה". המונח "בעיקר" המופיע בסעיף 3.3.3 לצו הארנונה מכוון הן למבחן כמותי והן למבחן מהותי..... במסגרת המבחן המהותי, יש לבחון האם הפעילות הייצורית היא החלק העיקרי של הפעילות העסקית המתבצעת בנכס

בעמ"נ (ת"א) 186/07 גאו דע ניהול ומידע מקרקעין ונכסים בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו [פורסם בנבו] (2007) (להלן: עניין גאו דע), דנתי בסיווגו לצורכי ארנונה של בית עסק שפעילותו בהמרת מסמכים מנייר לפורמט דיגיטלי לשם יצירת ארכיון ממוחשב, שלטענת המערערת שם, היה על המשיב לסווגו כ"תעשייה" או "בית תוכנה". בעניין גאו דע דחיתי את טענת המערערת, כי יש לסווג את עסקה בסיווג של "בית תוכנה" (אז נקבע סיווג זה בסעיף 3.4.3 לצו הארנונה של העירייה). קבעתי, לעניין זה, כי:

"המערערת אינה מייצרת תוכנות למכירה, אלא שהאפליקציה שלה נועדה לאפשר את 'הפעלת' הארכיב הממוחשב כך שבאמצעות התוכנה ניתן יהיה לעיין, לתיק ולשלוח מהארכיב הממוחשב. המערערת הגדירה את פעילותה כ'חברה העוסקת בייצור ארכיבים ממוחשבים' ולא כחברה העוסקת בייצור תוכנות למכירה. לכן אין לסווג את המערערת כ'בית תוכנה'".

דברים אלה יפים גם לענייננו. המערערת אינה מייצרת תוכנות למכירה כסחורה. המערערת פיתחה מערכת מבוססת תוכנה, המספקת ללקוחותיה פתרונות לניהול "טפסים חכמים" ולשיפור תהליכי עבודה. המדובר במערכת המבוססת על פלטפורמה של מייקרוסופט, המאפשרת עריכה של "טפסים חכמים" כתשתית להזנת פרטים על ידי לקוחות המערערת, על פי תבנית שנקבעה מראש, וכן מקנה גישה למאגר טפסים ענק. המערערת מאפשרת ללקוחותיה לעשות שימוש בטפסים לתקופה מוגבלת ובשל כך היא גובה דמי שימוש שנתיים. אף אתר האינטרנט של המערערת מתייחס למוצר הנמכר על ידה כ"שירות טפסים מקוון", שהוא, אכן, עיקר פעילותה של המערערת.

.....הוועדה שמעה את מנהל המערערת וקיבלה לידיה הצעות מחיר שאליהן התייחסה בהחלטתה (הצעות המחיר צורפו כנספח ד3 לערעור). אלה העלו, כי עיקר הכנסות המערערת הוא כתוצאה מדמי התשלום המתקבלים בידיה בתמורה לשימוש במאגר הטפסים שלה.

.... לקוחות המערערת אינם רוכשים מהמערערת תוכנה, אלא משלמים דמי מנוי בגין השימוש במערכת. הנה כי כן, ככל שמתקיים הליך של פיתוח, הרי שהליך זה מתמצה בהתאמת המערכת לדרישות הלקוח. ברם, אין בכך די כדי להיכנס לגדרו של סעיף 3.3.3 לצו הארנונה של העירייה, הדורש כי "עיקר הפעילות תהיה של ייצור תוכנה"...

29. אך לאחרונה אישר בית המשפט המחוזי בתל-אביב פעם נוספת הלכה זו, באשררו את החלטת ועדת הערר (מוטב זה) שלא להכיר בעוררת כבית תוכנה, שכן העוררת אינה מוכרת תוכנה כסחורה אלא רשיונות לשימוש בתוכנה שהיא מפתחת (עמ"נ (מינהליים ת"א) 24907-10-21 סימילרוב בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (נבו 05.09.2022):

"נקבע כי פעילות החברה אינו עולה לכדי "תעשייה"/"בית תוכנה" וזאת משום שהיא אינה מייצרת תוכנה למכירה, אלא פיתחה אפליקציה שנועדה להפעיל את הארכיון הממוחשב כאשר באמצעות התוכנה ניתן יהיה לעיין ולשלוף ממנו מידע. הנה כי כן, בהחלט ניתן להקיש מפסקי דין אלו לעניינו. דומה כי פעילותן של חברות אלו מתאפיינת בכך שהפלטפורמה שפותחה על ידן מהווה אך תשתית למתן שירות עבור הלקוחות. כפועל יוצא, החברות מוכרות ללקוחותיהן רישיון שימוש בתוכנה או לחלופין גובות מהם דמי מנוי. בעניין טראקס נקבע כי: "ניתן לראות כי שבמקרים בהם ייצור התוכנה אינו מיועד למכירה כסחורה, אלא רק משמש כבסיס למתן שירות לא יסווגו בתי העסק כבתי תוכנה".

30. ביישום לענינו וכפי שפורט בהרחבה לעיל, לא הוכח שהעוררת עוסקת בעיקר בפיתוח תוכנה ו/או שעיקר הכנסותיה של העוררת ממכירת תוכנות שפיתחה. אמנם העוררת טוענת בסיכומיה שהרב המכריע של לקוחותיה מזמין ממנה "תוצרי תוכנה (אתרים, אפליקציות, מערכות מחשב)", אך העוררת לא הציגה בפני הועדה כל בסיס ראיתי לטענה זו. למעשה הבסיס הראיתי שהוצג, כמפורט לעיל, תומך דווקא במסקנה ההפוכה, שמתוך כולל הפעילויות שעושה העוררת (ובהן ללא ספק גם פיתוח תוכנה) מספקת העוררת לקוחותיה בעיקר אפיוני תוכנה, כלומר עוסקת בעיקר במתן שירות ולא בפיתוח תוכנה. מסקנה זו עולה בבירור מעדות מנכ"ל העוררת, מרשימת הלקוחות שצרפה העוררת אשר במסגרתה פירטה את טיב ההתקשרות עם הלקוחות, ממצבת כח האדם שבה רב לאנשי הפיתוח ו**מתשריט** הנכס ממנו עולה שעיקר השטח משמש לאפיון ועיצוב. כאמור, גם אישור רואה החשבון וגם **הדו"ח הכספי** לשנת 2019 אינם שופכים אור על מקור ההכנסות של העוררת, ממילא אינם סותרים את המסקנה לעיל.

יצוין כי לא מצאנו שיש בהזמנות העבודה שצורפו על ידי העוררת **כנספת 6** לערר כדי להוכיח מה עיקר עיסוקה של העוררת ו/או לשנות ממסקנתנו לעיל.

סוף דבר

31. לאחר שבחנו את מבחני העזר שהותוו בפסיקה לצורך הכרעה בשאלה האם מדובר ב"בית תוכנה" כהגדרתו בצו הארנונה ואת הראיות שהוצגו בפנינו על ידי הצדדים, הגענו למסקנה שהעוררת **אינה עומדת במבחן המהותי ובמבחן ההנגדה**. למרות שאין חולק שהעוררת עוסקת גם בפיתוח (או ייצור) תוכנה בין היתר הפעילויות בהן עוסקת, העוררת לא הרימה את הנטל הראייה ולא הוכיחה שעיקר פעילותה בשנים הרלוונטיות הוא בייצור תוכנה. מהראיות שהוצגו לנו עולה מסתברת דווקא המסקנה שהעוררת עוסקת בעיקר במתן שירות של אפיון תוכנה, שאינו נופל להגדרה של להגדרת "בית תוכנה" כהגדרתו בצו ארנונה.

לפיכך הערר נדחה.

אין צו להוצאות.

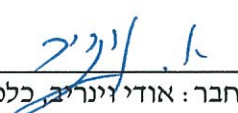
ניתן בהעדר הצדדים היום 24/10/2022.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 (ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת החלטה.

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 : אורלי מלך, רו"ח

קלדנית : ענת לוי


חבר : אודי זינרבי, כלכלן


יו"ר : עו"ד חנית פרינץ



19.10.2022
 כד בתשרי תשפ"ג

ועדת הערר לענייני ארנונה
 שליד עיריית תל אביב - יפו

הנדון: בקשה להארכת מועד למענה להשגות

ועדת הערר הנכבדה מתבקשת לאשר על פי סעיף 4 לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), התשל"ו - 1976, ארכה בת 30 ימים נוספים למתן תשובה להשגות אשר התקבלו במשרדי האגף לחינוכי ארנונה וטרם הסתיים טיפולן המפורטות בדו"ח המצ"ב.

הארכה מתבקשת עקב מורכבות הטיפול בהשגות אלה, הדורש בין היתר: עריכת בירור מול גורמים שונים בעירייה או מחוץ לה, איתור מידע נוסף ממקורות שונים, יצירת קשר עם הלקוח לצורך קבלת מידע נוסף, והכל לשם מתן מענה ענייני ומקצועי ללקוחות כנדרש מרשות מנהלית.

למען הסדר הטוב יוסבר כי לא ייגרס לצדדים כל נזק במתן הארכה המבוקשת.

20/10/22

(יח"א)

בברכה,
 איציק חן,
 מנהל הארנונה

לאור מועד העל

התפגש (אולגה) לזיהוי הנתב

מ- אפס כמיוע

(יח"א) רשם בולט (הזיקה) שיתפגש

יח"א
 יח"א
 יח"א

חלק
 חלק
 חלק

מס' הודעה	תאריך קבלה רחוב	מס' בית	מספר לקוח
193259561	1/8/22	44	0100152847
193259678	1/8/22	12	0100556187
193259685	1/8/22	25	0101436033
193260270	2/8/22	16	0100491014
193260843	3/8/22	8	0100852339
193260940	2/8/22	52	0100501044
193261312	3/8/22	12	0100665431
193261547	3/8/22	40	0100070223
193261563	3/8/22	20	0100481577
193261822	4/8/22	9	0100899184
193262353	4/8/22	16	0100987866
193262367	4/8/22	78	0100490773
193262940	7/8/22	6	0100753807
193263049	8/8/22	49	0100246453
193263057	8/8/22	7 2184	0100568918
193263136	8/8/22	13	0100893424
193263140	8/8/22	21	0100484848
193263144	8/8/22	74 א	0100116209
193263188	8/8/22	66	0100405390
193263236	8/8/22	154	0101847934
193263523	8/8/22	29	0100039301
193263561	8/8/22	40	0101012712
193263711	8/8/22	40	0101012712
193263713	8/8/22	31	0100484304
193263714	8/8/22	40	0101012712
193263940	9/8/22	60 א	0101231825
193263968	9/8/22	93	0100484211
193263987	9/8/22		0100475827
193264025	9/8/22	14 א	0100326174
193264127	9/8/22	29	0100503510
193264136	9/8/22	44	0100053450
193264175	9/8/22	55 ג	0100321971
193264204	9/8/22	51	0100482403
193264271	9/8/22	298	0100656808
193264296	9/8/22	59 א	0100311885
193264309	9/8/22	47	0101895819
193264335	9/8/22	5	0100482494
193264408	9/8/22	33	0101771238
193264747	10/8/22	35	0100488832
193264803	10/8/22	170	0100354048
193265029	10/8/22	4	0100486806
193265253	10/8/22	125	0100908361
193265396	11/8/22	64	0100034652
193265518	11/8/22	40	0100266966
193265602	11/8/22	40	0100177782
193265603	11/8/22	40	0100426474
193265641	11/8/22	3	0100789797
193265647	11/8/22	63	0100581761
193265649	11/8/22	122	0100368050
193265726	11/8/22	64	0100822611
193265735	11/8/22	40	0100933560
193265736	11/8/22	40	0101867011
193265738	11/8/22	40	0100325495
193265739	11/8/22	40	0101011642
193265807	11/8/22	70	0100202492
193265829	11/8/22	92	0100432721
193265830	11/8/22	40	0100403431
193265837	14/8/22	2	0101737007
193266110	14/8/22	40 א	0100180023
193266111	14/8/22	40 א	0100202853
193266112	14/8/22	40 א	0100678920
193266113	14/8/22	40 א	0100352655
193266114	14/8/22	40 א	0100004766
193266116	14/8/22	40 א	0100143131
193266117	14/8/22	40 א	0100328309
193266119	14/8/22	40 א	0100293125
193266157	14/8/22	3	0100100527
193266213	14/8/22	146 א	0100673931
193266234	14/8/22	9	0100857845
193266259	14/8/22	102	0100984366
193266313	14/8/22	29	0100609012
193266348	14/8/22	123	0100514774

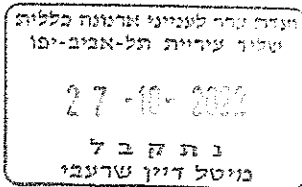
19/10/2022
דף מס' 2 מתוך 2

בקשה להארכת מועד מענה להשגות
פניות בטיפול

מס' הודעה	תאריך קבלה רחוב	מס' בית	מספר לקוח
193266606	14/8/22	3	0100300771
193266624	14/8/22	ב 56	0100818223
193266628	14/8/22	6	0100674113
193266637	14/8/22	126	0101194702
193266680	14/8/22	6	0101809400
193266752	14/8/22	ט 155	0100484464
193266792	14/8/22	16	0100987866
193266806	14/8/22	י 32	0100507360
193266824	15/8/22	14	0100682494
193266837	15/8/22	77	0100276459
193267211	15/8/22	7	0101772687
193267215	15/8/22		0100673931
193267349	15/8/22	2	0100816100
193267450	15/8/22	70	0100426248
193267483	15/8/22	3	0100137286
193267619	15/8/22	א 40	0101679007
193267663	15/8/22	א 40	0100435469
193267664	15/8/22	א 40	0100171580
193267665	15/8/22	א 40	0100629622
193267666	15/8/22	א 40	0100158143
193267667	15/8/22	א 40	0100252486
193267668	15/8/22	א 40	0101889918
193267669	15/8/22	א 40	0100428204
193267670	15/8/22	א 40	0100629534
193267687	15/8/22	י 32	0100490427
193267697	15/8/22	29	0100911610
193267727	15/8/22	63	0100310889
193268792	16/8/22	48	0100339997
193268793	16/8/22	21	0100339997
193268836	16/8/22	6	0101865867
193268839	16/8/22	8	0101938845
193268871	16/8/22	49	0100048029
193268872	16/8/22	5	0100853036
193268887	16/8/22	53	0100876968
193268939	16/8/22	א 13	0101694959
193268996	16/8/22	12	0100494310
193269007	16/8/22	21	0101488515
193269008	16/8/22	10	0100483376
193269012	16/8/22	19	0100493367
193269100	16/8/22	12	0101763343
193269248	16/8/22	2	0100486050
193269357	17/8/22	12	0101887001
193269368	17/8/22	62	0100483843
193269402	16/8/22	12	0100651568
193269522	17/8/22	7	0100135740
193269534	17/8/22	1	0100801569
193269554	17/8/22	74	0100281821
193269555	17/8/22	32	0100025091
193269590	17/8/22	7	0100993112
193269649	17/8/22	14	0101903169
193269695	17/8/22	12	0100477337
193269724	17/8/22	164	0100918415
193269773	17/8/22	233	0100098530
193269820	17/8/22	4	0100866922
193269834	17/8/22	א 84	0100495157
193269884	17/8/22	53	0100075159
193269902	17/8/22	15 3383	0100377358
193269971	17/8/22	35	0102000037
193269996	18/8/22	12	0100652189
193270002	17/8/22	9	0101822365
193270012	18/8/22	29	0101840471
193270111	18/8/22	91	0100481886
193270177	18/8/22	22	0100355816
193270234	18/8/22	19	0100089602
193270260	18/8/22	46	0100213872
193270271	18/8/22	13	0100211223
193273004	28/8/22	53	0100966880
193273006	28/8/22	8	0101639644
193273444	29/8/22	128	0100854595

תאריך: 3.10.2022

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית
שליד עיריית תל-אביב - יפו



העוררים: ע"פ הרשימה המצ"ב

- נ ג ד -

המשיב: מנהל הארנונה עיריית תל-אביב-יפו

ע"י בייכ עוה"ד אמיר מורצקי ואח'
השירות המשפטי, בניין העירייה
כיכר יצחק רבין, תל אביב
טל: 03-7244225, פקס: 03-5216002

בקשה להארכת מועד להגשת כתבי תשובה

ועדת הערר הנכבדה מתבקשת, להאריך את המועד להגשת כתבי תשובה ל- 169 עוררים אשר הוגשו החל מיום 1.6.2022 ועד למועד הגשת הבקשה דנא (והמפורטים ברשימה המצ"ב לבקשה זו) כל זאת (ולמען הזהירות בלבד) עד ליום 15.12.2022, וזאת מהטעמים שיפורטו להלן.

1. כמפורט בבקשותיו השונות של המשיב, תמוגשות מדי תקופה (ויוטעם כי נעשה ניסיון להמעיט בהגשת בקשות כגון הבקשה דנא) כנגד המשיב מוגשים מדי חודש בחודשו עררים רבים ומגוונים.
2. המשיב רואה חשיבות רבה (ולשיטתו, אפילו מכרעת) בביצועו של הליך מיון / בירור עובדתי / לימוד ראשוני של העררים הרבים המוגשים כנגדו, וזאת טרם הכנתם והגשתם של כתבי התשובה בעניינם של עררים אלו.
3. הליך מיון ובירור אמור זה, הינו שלב קריטי, שנועד לאפשר למשיב ללמוד את העררים באמצעות בירור עובדתי מעמיק, ולעיתים תוך עריכת מדידות, ביקורות נוספות וכיו"ב.
4. חלק משמעותי מהליך מיון, בירור ולימוד אמור זה, הינו הניסיון לייתר כמה שיותר עררים מדיון בפני הועדה הנכבדה, וזאת על-מנת:

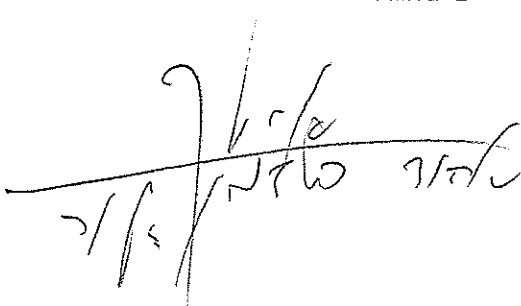
(1) לפנות את זמנה של הועדה הנכבדה לדון בסוגיות מהותיות, חשובות ועקרוניות;

(2) לצמצם את השימוש במשאביו של המשיב לניהול עררים שאינם צריכים להתברר (אם מטעם שיש מקום לקבלתם, אם מטעם שיש מקום למחקם, ואם מטעם שיש מקום לסיימם מחוץ לכתלי הועדה הנכבדה);

(3) וחשוב מכל, לנסות עד כמה שניתן, להימנע מ"טרטור" האזרח (הנישום) לניהול עררים שאין צורך בניהולם (אם מן הטעם שיש לקבלם, אם מן הטעם שניתן לייתרם בדרך של פשרה ואם מן הטעם שאין בהם דבר והסבר פשוט לנישום יאפשר את מחיקתם).

5. המשיב יבקש להטעים, כי נעשה על-ידו מאמץ עצום, מתמשך ומפרך, לבצע את אותו מיון / בירור עובדתי / לימוד ראשוני אמור זה, במהירות האפשרית.
6. ואולם, עומס העבודה הרב, הן על שולחנו של הח"מ, ובאגף לחיובי ארנונה, כמו גם חופשות הקיץ וימי החג הרבים בחודש אוקטובר 2022, יצרו ויוצרים מצב בו קיימים תיקים, אשר טרם עברו את אותו מיון / בירור עובדתי / לימוד ראשוני ואו (ככל שנדרש) הוגש בהם כתב תשובה.
7. עוד ובנוסף, יוסיף המשיב, כי לאחרונה נותרו בתחום כספים במחלקה האזרחית שבשירות המשפטי חילופי גברי, אשר על אף שאינם נוגעים ישירות בטיפול בעררי הארנונה יש בהם בכל זאת בכדי להשפיע על העומס המצוי של הח"מ.
8. המשיב יטעים, כי לעיתים (כמו גם הפעם) מתבקשת בקשה זו עבור מספר רב יותר של עררים, מתוך רצון למעט בלהטריד את הועדה הנכבדה בבקשות שכאלו מדי חודש בחודשו (הבקשה האחרונה הוגשה לפני כארבעה חודשים).
9. כאמור לעיל, מוגשת בקשה זו, מטעמים של ראיית טובת העוררים (ניסיון לייתר גם להם את הצורך בדיון בפני הועדה הנכבדה), כמו גם מטעמי יעילות וצמצום משאבים וחסכון של הקופה הציבורית (הפחתת משאבי המשיב המנוצלים לטובת כתבי תשובה בעררים שלא היה צורך לנהלם).
10. לאור כל האמור לעיל, מתבקשת ועדת הערר הנכבדה להורות כמבוקש בכותרת הבקשה, משמע, על הארכת המועד להגשת כתבי תשובה בעררים המפורטים ברשימה המצ"ב, עד ליום 15.12.2022.
11. המשיב יציין, כי הינו במאמץ מתמיד לעמוד במועדי הגשת כתבי התשובה (ע"פ דין ו/או המוארכים), והיעתרותה של הועדה הנכבדה לבקשה דנא, הינו חלק עיקרי ממאמץ זה (שכן היא מאפשרת למשיב לעמוד במועדי הגשת כתבי התשובה המוארכים).
12. מן הדין ומן הצדק להיעתר לבקשה.


 אמיר מורדכי, עו"ד
 ב"ב המשיב


 חתום
 כעבוקל
 יהושע דויטש, עו"ד
 יו"ר ועדת ערר
 לענייני ארנונה
 שליד עיריית תל-אביב
 31.10.22

מס' ע"ר	שם ע"ר	בתאריך
140023489	שטוחין אמור דמיטרי דוד דים	02/01/2022
140023821	בראון טאונהאוס מלונות בוטיק בע"מ	24/04/2022
140023842	תורמק טכנולוגיות וניהול בע"מ	04/04/2022
140023879	שטוחין אמור דמיטרי דוד דים	04/05/2022
140024019	חבר ארז	01/06/2022
140024047	תיאס (ש.כ.) נדל"ן בע"מ TIAS (S.C.) REAL	29/06/2022
140024069	אינטרליג'נט בע"מ INTERLLIGENT LTD	01/06/2022
140024091	במבי 4/ בע"מ BAMBI 4/ LID	01/06/2022
140024100	באילנדו בע"מ	01/06/2022
140024101	איי.אס.או. קליימסרצ' ישראל בע"מ I.S.O. C	02/06/2022
140024103	הקדש הלפרין יעקב	02/06/2022
140024104	קולורד בילדינגס בע"מ	02/06/2022
140024106	בני רוקח מפעלי שיש בע"מ BENY ROKAH MARBL	02/06/2022
140024109	פייבוקס בע"מ PAYBOX LTD	02/06/2022
140024111	אלרוב החזקות (1973) בע"מ	02/06/2022
140024112	קניון העיר תל אביב בע"מ CITY MALL TEL AV	02/06/2022
140024113	קולורד בילדינגס בע"מ	02/06/2022
140024114	קולורד בילדינגס בע"מ	02/06/2022
140024120	נציבים נכסים וצידו בע"מ	06/06/2022
140024121	רשת מלונות אטלס בע"מ ATLAS GROUP HOTELS	06/06/2022
140024122	השתתפויות בנכסים בישראל בע"מ	06/06/2022
140024123	ביג וול טאון בע"מ BIG WALL TOWN LTD	06/06/2022
140024124	האבקאפ שירותי מחשוב בע"מ HUBCAPP COMPUTI	06/06/2022
140024126	אידי סי.או. אייאל בע"מ EASY CO. IL LTD	09/06/2022
140024128	זץ בע"מ	02/08/2022
140024128	זץ בע"מ	09/06/2022
140024129	אירונסורס בע"מ IRONSOURCE LTD	12/06/2022
140024130	חברת דואר ישראל בע"מ ISRAEL POSTAL COMPA	07/06/2022
140024135	פליי קוויטה בע"מ PLAY COYOTTA LTD	07/06/2022
140024136	גרות ספייס בע"מ GROWTH SPACE LTD	07/06/2022
140024137	שגי יגאל	07/06/2022
140024138	לאבס תל אביב בע"מ LABS TLV LTD	12/06/2022
140024140	החברה להגנת הטבע	07/06/2022
140024141	האבאס ענבר מרחב ג' בע"מ HAVAS INBAR MER	07/06/2022
140024142	אגודה לבריאות הציבור (ע"ר)	07/06/2022
140024149	מועדון טאבו בע"מ TABOO CLUB LTD	15/06/2022
140024151	לוי דוד לבידים 1983 בע"מ	14/06/2022
140024152	מאצ' ריטייל בע"מ MATCH RETAIL LTD	14/06/2022
140024154	א.ד. פופ בע"מ A.D. POP LTD	19/06/2022
140024155	בליקמה בע"מ BLIKEMAH LTD	19/06/2022
140024162	בן זקן ריימונד מימון	08/06/2022
140024164	נוי מנחם	20/06/2022
140024165	כסיף אריה	22/06/2022
140024170	מנצור איתי	12/06/2022
140024171	ריסקיפיד בע"מ RISKIFIED LTD	12/06/2022
140024172	פתאל וורקספייס שותפות מוגבלת	12/06/2022
140024174	אר-עד מפעלי טקסטיל (1976) בע"מ	12/06/2022

13/06/2022	פוזנר ניצה רחל	140024175
13/06/2022	קולפלו תוכנה בע"מ CALLFLOW SOFTWARE LTD	140024176
26/06/2022	ויוה מקסיקו בע"מ VIVA MEXICO LTD	140024179
12/06/2022	כל אחד ממקומו בע"מ (חל"צ)	140024180
14/06/2022	אסטרוסקייל ישראל בע"מ ASTROSCALE ISRAEL	140024181
14/06/2022	גלעד רוזה השקעות בע"מ GILAD ROZA INVESTM	140024182
15/06/2022	מובי מובייל ישראל בע"מ MOVIE MOBILE ISRA	140024183
15/06/2022	די האוס בע"מ D HOUSE LTD	140024184
15/06/2022	טסטים - וריפיקציות ממוחשבות בע"מ TESTIM	140024188
16/06/2022	דור - מערכות הנעה בע"מ	140024193
02/08/2022	ביקאם פתרונות טכנולוגיים בע"מ BECOME TEC	140024194
21/06/2022	ביקאם פתרונות טכנולוגיים בע"מ BECOME TEC	140024194
26/06/2022	כנפיים "כי באומנות אין מוגבלות" (ע")	140024199
20/06/2022	מלונות פתאל בע"מ FATTAL HOTELS LTD	140024200
20/06/2022	אליאשוייל אליהו חיים	140024201
26/06/2022	קולורד בילדינגס בע"מ	140024206
03/07/2022	מובמנט וולנס בע"מ MOVEMENT WELLNESS LTD	140024231
18/07/2022	אמות השקעות בעמ	140024235
03/07/2022	מדהלה הראל	140024241
03/07/2022	מינץ-גולומב דליה	140024242
06/07/2022	סלקום ישראל בע"מ CELLCOM ISRAEL LTD	140024249
12/07/2022	נאור רן משה	140024258
06/07/2022	נכסי אריאל - חניון מגדל המוזיאון 2)	140024262
06/07/2022	או.4.אי בע"מ O4E LTD	140024270
10/07/2022	פיבוקס בע"מ PAYBOX LTD	140024281
10/07/2022	הירקון מלונות בוטיק בע"מ HAYARKON BOUTIQ	140024282
10/07/2022	נינו אפרים	140024283
12/07/2022	וולף מורין	140024287
12/07/2022	עוגן נדל"ן מניב בע"מ OGEN YIELDING REAL	140024288
12/07/2022	ג'נקו הנדסה תלת מימדית בע"מ	140024291
24/07/2022	ענף יוסף	140024294
25/07/2022	הלפרין איתן	140024303
25/07/2022	מטריקס אי.טי. מערכות בע"מ MATRIX I.T. SY	140024318
28/07/2022	שמריה נכסים והשקעות בע"מ SHEMARIA PROPER	140024326
31/07/2022	שרנסקי אריה	140024329
27/07/2022	הלתי.אייאו בע"מ HEALTHY.IO LTD	140024334
31/07/2022	סיגניה קונסלטינג בע"מ SYGNIA CONSULTING	140024340
08/08/2022	ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ	140024352
08/08/2022	דרמטון בע"מ DRAMATON LTD	140024355
02/08/2022	בי אול סנטרס בע"מ BE ALL CENTERS LTD	140024361
02/08/2022	אל שרד בע"מ	140024365
10/08/2022	גרלינק משה	140024400
28/08/2022	אפרוני אילנה	140024401
28/08/2022	ויסמן מיכל	140024404
28/08/2022	שפע זכינות בע"מ SHEFA FRANCHISES LTD	140024406
28/08/2022	סלע קפיטל נדל"ן בע"מ SELLA CAPITAL REAL	140024407
28/08/2022	רנואר אופנה ייצור ושיווק (1993) בע"מ RENW	140024408
11/08/2022	טור דוד	140024414

11/08/2022	PANORAYS LTD פנורייז בע"מ	140024415
11/08/2022	קולורד בילדינגס בע"מ	140024416
15/08/2022	LIQUIDITY C ליקווידיטי קפיטל א.מ.ס. בע"מ	140024418
06/09/2022	הבנק הבינלאומי הראשון לישראל בעמ	140024419
11/08/2022	ארדנבום אביגדור	140024420
11/08/2022	DARROW AI LTD דארו בינה מלאכותית בע"מ	140024421
14/08/2022	טיומקין מטווי	140024430
14/08/2022	בורוכוב ילנה	140024433
28/08/2022	סטוק 26 בע"מ	140024435
06/09/2022	BIZZABO LTD ביזאבו בע"מ	140024436
06/09/2022	לרמן יואב	140024437
04/09/2022	HAYARKON BOUTIQ הירקון מלונות בוטיק בע"מ	140024442
04/09/2022	לוי עזרא	140024444
07/09/2022	גלעד מאי חברה להשקעות בניה ופיתוח ב	140024445
07/09/2022	קורין יחיאל - אדריכלים בע"מ	140024446
07/09/2022	בובליל ציון	140024447
08/09/2022	MATCH RETAIL LTD מאצ' ריטייל בע"מ	140024448
08/09/2022	אי די סי חב להנדסה ופתוח יועצים ירו	140024449
17/08/2022	ZIVIEL INVESTMENTS LT זיואל השקעות בע"מ	140024451
17/08/2022	רונן הילה	140024452
17/08/2022	A.P.Z.A. INVESTMENT א.פ.צ.א. השקעות בע"מ	140024453
28/08/2022	INDIEFLOW OS LTD אינדיפלוואו א.א.ס בע"מ	140024454
28/08/2022	באור נעמה	140024455
28/08/2022	קולורד בילדינגס בע"מ	140024456
28/08/2022	EXTRA UNDERWEAR LTD אקסטרה אנדרוור בע"מ	140024459
28/08/2022	דיק מרים חנה	140024460
29/08/2022	SITEAWARE SYSTEMS סייטאוויר מערכות בע"מ	140024462
29/08/2022	KIDUM KNOWLEDGE AN קידום ידע והשכלה בע"מ	140024463
30/08/2022	בצלאל יגאל	140024465
31/08/2022	TERAGEN LTD טירהגן בע"מ	140024466
31/08/2022	ROAD PARKING LTD חינוכי הדרך בע"מ	140024469
30/08/2022	SITEAWARE SYSTEMS סייטאוויר מערכות בע"מ	140024470
01/09/2022	שגיא יגאל	140024473
01/09/2022	בתי אבות נאות אבי - א. פ. (1992) בע	140024474
15/09/2022	TABOO CLUB LTD מועדון טאבו בע"מ	140024476
18/09/2022	AN BESEDER LTD אנ בסדר בע"מ	140024477
18/09/2022	PAGAYA TECHNOLOGI פאגאיה טכנולוגיות בע"מ	140024478
19/09/2022	ABP CONSULTANCY LT איי.בי.פי. ייעוץ בע"מ	140024479
31/08/2022	GLASSIX SOLUTIONS L גלאסיקס פתרונות בע"מ	140024480
08/09/2022	שלומי יגאל	140024490
08/09/2022	LIOR PICK ליאור פיק ושות' משרד עורכי דין	140024493
08/09/2022	שחם דוד	140024500
08/09/2022	יהודה מזרחי סוכנות ושיווק מוניות ור	140024501
11/09/2022	BANDITOS STUDIO LTD בנדיטוס סטודיו בע"מ	140024510
15/09/2022	MOBILITR LTD מוביליטר בע"מ	140024512
22/09/2022	YARINMUL LTD ירין מול בע"מ	140024515
29/09/2022	לויט אריה	140024516
29/09/2022	ניקפהמה רועי	140024517
29/09/2022	יוספי רונן	140024518

29/09/2022	שובל פאינרו יפה	140024519
11/09/2022	ג'יגה 3D בע"מ JIGA 3D LTD	140024520
18/09/2022	פלאג גילת	140024521
18/09/2022	דיקנוף דן	140024523
18/09/2022	גואטה שלמה-שחר	140024524
20/09/2022	רבע כחול גדל"ן בע"מ BLUE SQUARE REAL ES	140024525
21/09/2022	סוויץ אפ בע"מ SWITCHUP LTD	140024526
28/09/2022	יאבור יהודית אמה	140024527
11/09/2022	אבו טביח שריף	140024530
13/09/2022	מ.ת.ג ניהול ופיתוח בע"מ M.T.G MANAGEMENT	140024531
13/09/2022	אמ. טי. אר. איקס טכנולוגיות בע"מ .M.T.R	140024533
13/09/2022	כליל יעקוב יצחק אייל	140024534
13/09/2022	הולצברג ליאור	140024536
14/09/2022	הבית בסמטה פלזנית בע"מ THE HOUSE IN PLON	140024538
14/09/2022	פנחס אסתר	140024540
21/09/2022	דידוביץ רנית	140024542
21/09/2022	קולורד בילדינגס בע"מ	140024543
21/09/2022	קיי לוג'יק בע"מ K LOGIC LTD	140024544
21/09/2022	קבוצת שיף נכסים בע"מ	140024545
21/09/2022	מסעדת הבוקרים תל אביב בע"מ MISEDET HABOK	140024546
19/09/2022	בן דב מארי כריסטין	140024550
22/09/2022	א.ו. חללי עבודה משותפים בע"מ A.W. SHARED	140024551
22/09/2022	סטאפ דט וורקס בע"מ STUFF THAT WORKS LTD	140024552
22/09/2022	קפלן צבי	140024553