

ועדת הערר לענייני ארנונה

שליד עיריית תל אביב

ערר מס': 140023806

בפני חברי ועדת ערר:

יו"ר: עו"ד גדעון ויסמן

חבר: רו"ח שמעון זייטניצקי

חבר: עו"ד אהוד פלדמן

העורר: Hagos Mekele

- נ ג ד -

מנהל הארנונה, עיריית ת"א יפו

החלטה

ערר זה עניינו נכס השוכן ברחוב האצ"ל 4 בתל אביב, אשר רשום בספרי העירייה כמספר 2000312219 ח-ן 11217767 (להלן: "הנכס").

על קצה המזלג: החלטה זאת עוסקת בטענת העורר כי ניתן לסווג את הנכס כאולם תיאטרון, מחול וקונצרטים.

רקע

1. ביום 7.3.22 הוגש הערר. שם נטען על ידי העורר, כי הנכס משמש את קהילת הפליטים האריתראית לצורך "מפגשי קהילה ובהם הופעות נגינה ושירה" ולכן יש לסווגו כ"אולמות למופעי תיאטרון מחול וקונצרטים".
2. ביום 1.6.22 הוגש כתב התשובה ובו בתמצית נטען כי גם אם תתקבל עמדת העורר כי במקום יש פעילות קהילתית חברתית, הרי שאין בכך להצדיק סיווג הנכס כאולם תיאטרון.
3. ביום 1.3.22 התקיים קדם משפט והצדדים הופנו להוכחות.
4. הוגשו תצהירים מטעם הצדדים.
5. בתצהיר מטעם העורר נטען, כי במקום לא מתקיימות פעילות מסחרית אלא מפגשי תרבות פעמיים בשבוע. נטען כי מכוון שישנה מצוקה כלכלית וכי אין במקום פעילות מסחרית אלא פעילות תרבות יש להיעתר למבוקש.
6. בתצהיר המשיב הוגש דו"ח ביקורת שם נטען כי הנוכחים בזמן הביקורת טענו כי המקום משמש לאירועים ציבוריים, ערבי תרבות, ישיבות דיוני פוליטיקה וכו'.ב.
7. ביום 29.11.22 התקיים דיון הוכחות.
8. העורר נחקר והעיד בעל פה (טען שאין הוכחות לנטען בכתב) כי בנכס יש הופעות. לעיתים הרצאות משולבות במוזיקה. לפעמים עם שירה. בכל מקרה העיד כי לא מדובר בגגנים מקצועיים בשכר אלא אנשים מהקהילה.

13.8. הפסיקה קובעת:

בר"מ 4021/09 מנהל הארנונה של עיריית תל אביב נ' חברת מישל מרסייה בע"מ (נבו 20.12.2010): "אמנם, ההכרעה במקרה זה אינה פשוטה. עקרונות הארנונה, להבדיל משיעוריה (כפי שצוין בפרשת דור אנרגיה), נקבעים על ידי הרשות המקומית. בצו הארנונה של המבקש שתי קטגוריות רלבנטיות – הקטגוריה השיווית או הקטגוריה הספציפית של "בית מלאכה", אשר זה לשונה במועד הרלבנטי: "3.3 התעריפים הארנונה הכללית לגבי בנינים שאינם משמשים למגורים תחושב לפי תעריפים אחידים, למעט התעריפים המיוחדים כמפורט בסעיף 3.4 להלן. ... 3.4.1 בתי מלאכה, מפעלי תעשייה. בתי מלאכה לייצור, מפעלי תעשייה ובתי דפוס..." קרי, נדרשת על פי צו הארנונה הכרעה בינארית לגבי נכס פלוני בין שני סיווגים אלה. לדידי, נוטה הכף גם על פי השכל הישר שלעולם יש לו מקום, לעבר הגדרה פוזיטיבית וספציפית הקיימת בצו מאשר לקטגוריה שיווית שבו, שבצידה תעריף גורף שאינו מתחשב בטיבם ובמהותם הייחודית של הנכסים (העדפה פרשנית אליה נשוב ונידוש בפסקה ל"א). הדבר נכון גם ממידת ההגינות. לדידי אציין כאן, כי נכון היה שהעיריה, אשר האפשרות לקבוע את סיווגי הארנונה בידיה, תיצור קטגוריה מתאימה יותר לסיווג עסקה של המשיבה ושל נכסים הדומים לו – בכפוף, כמובן, להוראות הדין. צורך זה משתקף בעובדה שהעיריה עצמה סבורה שיש לסווג את המשיבה כנותנת שירותים (פסקה 6 לסיכומיה בפני ועדת הערר); אלא שסיווג שכזה אינו קיים, כאמור, בצו הארנונה, ועל כן המשיבה "נופלת בין הכסאות" של סיווג שיווי, בצוותא חדא עם נכסים שאין לה עמם במשותף ולא כלום. בנסיבות אלה, ככל שהלשון והתכלית של סיווג ספציפי מאפשרים זאת, עדיפה בעיניי הכרעה פרשנית המביאה את הנכס בגדרו של הספציפי – הכל, כאמור, בכפוף לכללי הפרשנות המקובלת ולשיקולי השכל הישר".

13.9. דחינו השאלה הרלוונטית היא האם פעילות תרבותית קהילתית מגיעה לכדי השימוש הספציפי הנטען על פי הלשון והתכלית.

13.10. לצערנו אנו סבורים שלא כך הדבר וזאת מכון שאנו סבורים שסיווג הנכס בסיווג השיווי אינו מתאים כלל ועיקר לשימוש שנעשה בנכס, וכי חסר במצב הדברים הנוכחי סיווג מתאים יותר (וממילא לא נטען על ידי העורר כי יש סיווג אחר חלופי, שנדרשו לבדוק את התאמתו).

13.11. לסיכומם של דברים אנו קובעים כי פרשנות של הסעיף, לדעתנו, לא יכולה להכניס את השימוש שנעשה בנכס להגדרת הסעיף הן ברמה הלשונית והן ברמה התכליתית.

סוף דבר

14. לסיכום האמור לעיל, אנו סבורים, כי בשים לב לדין ולסמכויות ועדת הערר, דין הערר להידחות.

15. לפני משורת הדין העורר לא ישא בהוצאות המשיב.

ניתן בהעדר הצדדים היום 22/11/23

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התשי"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 60 יום מיום קבלת ההחלטה. בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות המשניות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז - 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

חבר: ע"ד אהוד פלדמן

קלדנית: ענת לוי

חבר: נויח שמעון זיטניצקי

חבר: ע"ד גדעון ויסמן

ת"ן 2 - 817

בפני ועדת הערר לענייני ארנונה כללית

עררים מס': 140021815

שליד עיריית תל אביב-יפו

140023303

140024236

בפני חברי ועדת הערר:

140025086

יו"ר – עו"ד אפרת קפלן

חבר – עו"ד אהוד פלדמן

חבר – רו"ח יעקב ישראלי

העוררת: אדגר השקעות ופיתוח בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה, עיריית תל-אביב-יפו

החלטה

עניינו של הערר בנכסים הנמצאים ברחוב שלושה 2, תל אביב-יפו, הרשומים בספרי העירייה כנכס מס' 2000448133 ח-ן ארנונה מס' 11081351 בשטח 823 מ"ר, נכס מס' 2000448135 ח-ן ארנונה מס' 11081353 בשטח 818 מ"ר, נכס מס' 2000448137 ח-ן לקוח מס' 11081354 בשטח 814 מ"ר ונכס מס' 2000448139 ח-ן ארנונה מס' 11081355 בשטח 816 מ"ר, המסווגים בסיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים". מדובר בקומות 11,12,16,17 בבניין חדש.

ביום 13/11/2019 הודיע המשיב לעוררת כי החליט לחייב את הנכסים בארנונה בהסתמך על ביקורת מיום 11/9/2019 בה נמצא, לטענתו, כי בניית הנכסים הסתיימה והם בני שימוש. העוררת טוענת כי היא חויבה בארנונה על בסיס דו"ח הביקורת בעוד טופס 4 התקבל רק ביום 9/12/2019.

העוררת טוענת כי הנכסים בקומות 16,17 אינם ראויים לשימוש מיום קבלת טופס 4 ועד ליום 29/2/2020 בשל ביצוע עבודות בנכסים אלו. המשיב נענה לבקשה זו של העוררת ביחס ל- 200 מ"ר משטח החיוב.

העוררת טוענת טענה חלופית לפיה יש להעניק לנכסים פטור בהיותם חדשים וריקים.

העוררת טוענת כי לחילופי חילופין יש לסווג את הנכסים כבתי תוכנה או תעשייה.

ההליכים בפני ועדת הערר

במהלך הדיון המקדמי מיום 1/7/2021 העוררת ויתרה על הטענות ביחס לשטח החיוב, התיק נקבע להוכחות ונקבעו מועדים להגשת תצהירים.

ביום 18/11/2021 הוגש תצהיר מטעם העוררת. ביום 20/12/2021 הוגש תצהיר מטעם המשיב.

ביום 15/9/2022 ניתנה החלטה לבקשת הצדדים על איחוד ערר 140021815 עם ערר 140023303.
ביום 30/10/2022 ניתנה החלטה לבקשת הצדדים על איחוד העררים האמורים עם ערר 140024236.
ביום 2/8/2023 ניתנה החלטה לבקשת הצדדים כי ההחלטה שתתקבל בעררים האמורים תחול גם על ערר 140025086.

ביום 18/9/2022 התקיים דיון הוכחות והמצהירים נחקרו על תצהיריהם.

ביום 23/4/2023 הוגשו סיכומים מטעם העוררת. ביום 29/5/2023 הוגשו סיכומים מטעם המשיב.

עיקר טענות העוררת

ביום 13/11/2019 התקבלה הודעת חיוב ראשונה בגין ארבע קומות, בתחולה החל מיום 11/9/2019, בהתבסס על ביקורת בה נמצא כי הקומות מאוכלסות.

בתשובה להשגות העוררת נדחו טענותיה, למעט ביטול חיוב לשטח 200 מ"ר בקומות 16, 17 עד ליום 29/2/2020.

עד מועד מתן טופס 4 לבניין, ביום 9/12/2019, הבנייה לא הסתיימה, ולכן לא ניתן לחייב את השטחים נושא הערר בארנונה. העוררת לא ביצעה ולא יכולה הייתה לבצע שימוש בקומות אלו לפני קבלת טופס 4, ובניגוד לטענת המשיב הם לא היו מאוכלסים. העבודות שהיה על העוררת לבצע לטובת השכרת הנכסים הושלמו רק בסמוך לקבלת טופס 4.

המבחן העיקרי לחיוב בארנונה הוא המבחן הפונקציונאלי, כאשר למחזיק יש את האפשרות הפיזית, המשפטית והמעשית להנאה מהתועלת הכלכלית של הבניין. העוררת מפנה לפסק הדין בעמ"נ 309/06 עופר קעה נ' עיריית חדרה, בו נקבע כי קבלת טופס 4 היא המבחן העיקרי בין בניין שבנייתו טרם הושלמה, ובין היות בניין מושלם וגמור. בשלב זה, לטענת העוררת, לא ניתן היה לאכלס את הנכס בשל אי חיבור הנכסים לחשמל ולמים. העוררת נאלצה לדחות את כניסתן של חברות תוכנה והייטק והן פעלו מבניין סמוך של העוררת עד לקבלת טופס 4.

החל ממועד קבלת טופס 4 יש להעניק לנכסים פטור לפי סעיף 330 לפקודת העיריות מאחר ובוצעו בהן עבודות שיפוץ עד ליום 29/2/2020. המשיב הכיר ב- 200 מ"ר מן השטח כלא ראוי לשימוש. בסופו של השיפוץ, אוחדו שתי הקומות לחלל עבודה משותף, המשתרע על שתי הקומות. בקומות אלו בוצעו, על פי הנטען, עבודות ניסור בטון ופירוק רצפה / תקרה לטובת בניית גרם מדרגות לחיבור בין שתי הקומות, כל זאת בשטח הכניסה לקומות, באופן שלא איפשר שימוש בהן. בשיפוץ האמור, העוררת הקימה את הנכסים מן היסוד והתאימה את הקומות לצרכי לקוחותיה ולשימושם.

העוררת מוסיפה כי יש להפחית שטח של 15 מ"ר בקומה 17 שנוצר בעקבות המדרגות הפנימיות שמייצרות בקומה ה- 17 חלל ללא רצפה.

לחילופין; העוררת טוענת כי הנכסים זכאים להנחה בשיעור 100% מיום קבלת טופס 4 ועד ליום 29/2/2020, מאחר והעוררת היא בעלים ראשון של בניין חדש בהתאם לתקנה 12 לתקנות ההסדרים במשק המדינה, ולכל הפחות לפי תקנה 13 לתקנות אלו, שכן הנכסים לא היו מאוכלסים ולא היו בשימוש כלל.

לחילופי חילופין; העוררת מוסיפה כי עד לאכלוס הנכסים, וכל עוד הם אינם בשימוש, הסיווג כמשרדים הינו גבוה, שגוי ונעשה שלא כדין. לטענתה, אין היגיון שארנונה בגין נכס שאינו בשימוש תהיה זהה או דומה לנכס פעיל המקבל שירותים מן הרשות המקומית. העוררת טוענת כי הנכסים הם חללי עבודה משותפים, הנמצאים בשימוש חברות עתירות ידע ובתי תוכנה, ומתוקף כך יש לסווג את הנכסים לפי השימוש המינימאלי כ"תעשייה ומלאכה" ו כ"בתי תוכנה", כפי שבוצע בחלקים אחרים של הנכס. גם אם הנכסים מצויים בשימוש, כטענת העירייה, אזי לכל היותר יש לסווג בסיווג "מחסנים".

התקנת הציוד וארגון הקומות נעשו כדי שיתאים לבתי תוכנה, חברות הייטק ותעשיות עתירות ידע, ובכלל זה חברת פורד סנטר העוסקת בפיתוחים לתעשיית הרכב, וחברת נאמה המפתחת אפליקציות סליקה וארנק דיגיטלי. החברות נמצאות בשטח נפרד ומתוחם עם כניסה / יציאה נפרדת, ולכל משתמש מוקצות יחידות בקומה וכן זכות שימוש בשטחים משותפים. השימוש העיקרי בנכס הוא פיתוח וייצור תוכנה.

לאור כל האמור העוררת טוענת כי יש לקבל את הערר.

עיקר טענות המשיב

המשיב טוען כי טופס 4 מהווה ראייה אינדיקטיבית להיותו של הנכס בר שימוש, ולא פעם מהווה את נקודת תחילת החיוב, אולם אין מדובר בחזקה מוחלטת ובחזות הכל. המשיב מפנה לפסיקה לפיה הדין אינו קובע כי היעדר טופס 4 מונע את האפשרות לגביית ארנונה.

המשיב מפנה לביקורת בה נמצא כי הנכסים בנויים ובני שימוש. ממצאי הביקורת וחקירת המצהיר לא נסתרו, ועולה מהם כי העבודות בקומות אלו הסתיימו ונמצא בהן ציוד. עדות זו מגובה גם בתמונות המלמדות כי הוצב בנכסים במחלוקת ריהוט משרדי.

מעדות המצהיר מטעם העוררת עלה כי אין ברשותו אסמכתא לפנייה למשיב לפני 6/1/2020, והוא לא ידע להשיב מתי צולמו התמונות שצורפו לתצהירו ומי צילם אותן. מכאן כי העוררת לא המציאה תמונה רלוונטית למועד במחלוקת.

השטחים שנמצא כי הם לא ראויים לשימוש הם בגודל 200 מ"ר, והעד מטעם העוררת השיב כי ייתכן והשטח הלא ראוי לשימוש בתשריט שהוצג בפניו, הוא אכן זה שצולם בתמונות מטעמו.

העד מטעם העוררת אישר שמחודש ספטמבר ועד חודש מרץ היה ציוד בנכס, ובכך אישר כי הנכס היה ראוי לשימוש ושימש לכל הפחות להצבת ציוד.

העוררת פנתה באיחור בבקשה למתן פטור לפי סעיף 330 לפקודת העיריות, וגם לגופו של עניין, לא ניתן לטעון כי הנכסים אינם ראויים לשימוש; העוררת לא הצביעה על הרס רב המונע אפשרות לעשות שימוש בנכס, ועמדתה נשענת על מניעה משפטית בלבד, שאינה יכולה להוביל לפטור מוחלט מתשלום. העוררת לא הצביעה על ראייה לכך שנעשו בנכס עבודות שיפוץ והתאמה, על אף שחובת ההוכחה מוטלת עליה.

לכך מצטרפת העובדה שהנכסים לא היו ריקים וגם מסיבה זו לא ניתן לקבוע כי לא היו ראויים לשימוש.

באשר לטענות כי הנכס ריק לפי תקנה 12 / תקנה 13 לתקנות ההסדרים; אין מחלוקת כי הנכסים לא היו ריקים וכי החל מיום 11/9/19 הוצב בהם ריהוט. עצם הצבת הריהוט שוללת גם את האפשרות לבחון סיווג מוזל לנכס, שכן הוא אינו ריק, וממילא לא הוצג מסמך המאפשר סיווג אחר בנכס, למעט היתר הבנייה, הקובע שימוש בנכסים כ'משרדים'.

באשר לסיווג הנכסים כבית תוכנה;

העוררת לא בחנה לגופו של עניין את השימוש שנעשה על ידי כל אחד מהמחזיקים ולא בחנה את המסמכים הנדרשים לצורך סיווג כבית תוכנה. העוררת לא הציגה כל ראיה לגבי השימוש בנכסים.

העוררת עצמה עושה שימוש בנכסים להשכרת נכסים מניבים. בחינת השימוש בנכס נעשית בהתאם למחזיק הרשום בו.

הטענה בדבר שימוש אחר הינה סתמית ונעדרת כל הוכחה ודינה להידחות.

המשיב מוסיף כי הנכס אינו עומד בתנאים שנקבעו לסיווג כבית תוכנה, ומפרט את הדרישות להכרה כאמור.

באשר לחלל המהווה מדרגות בין הקומות 16 ו-17, טענה זו לא נתמכה בתשריט, אלא בתרשים שאינו ראיה כדין, שנערך בידי מי שאינו מודד מוסמך. מר דבוסקין העיד כי מדובר בסדר גודל של 15 מ"ר ואין מקום להסתמך על הערכה. שטח מדרגות, ככלל, מחויב בכל קומה בה הוא מצוי, בשיטת ההשטחה כלפי מעלה, ומכאן שגם אם קיימות מדרגות בין הקומות, אין בכך כדי לשלול את החיוב. המשיב מפנה לפסיקה בעניין חיוב שטח מדרגות.

לאור כל האמור המשיב טוען כי דין הערר להידחות.

דיון והכרעה

עיינו בדו"ח הביקורת שערך חוקר החוץ מטעם המשיב ביום 11/9/2019 בבניין. לדו"ח הביקורת צורפה טבלה ובה מתואר מצבה הפיזי של כל קומה וקומה. כך, למשל: עבודות גמר למדידה בקומות 8,9, עבודות גמר בקומות 0-6 ומצב מעטפת בקומות 7,13,14. באשר לקומות 11-12, 16-17 צוין "גמור יש ציוד (ראה צילומים מצורפים)". טבלה זו מלמדת על ביקורת עניינית ופרטנית, שאפיינה כל קומה וקומה על פי מצבה הייחודי.

בדו"ח הביקורת נכתב כי: "בשטח הקומות יש ריצוף, חלוקה לחדרים, טיח פנים, חלונות היקפיים, מטבח מאובזר, נקודות חשמל, תאורה, פרקטים וכי'. כמו כן בחלל הקומות ישנו ציוד כגון כסאות, שולחנות, ארונות, עציצים כו'".

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

עיינו בתמונות של הקומות שבמחלוקת שצורפו לדו"ח הביקורת. בתמונות נראים גופי תאורה מהודרים תלויים מהתקרה ומהקירות, ארונות אחסון מותקנים, שולחנות עבודה מונחים במקומם, ספסלים, קירות צבועים על פי דוגמאות עיצוביות, עציצים תלויים וכן עציצים באדניות המונחות על הרצפה, כסאות, שולחנות ישיבות, מחיצות זכוכית, בר, כסאות בר, קירות בחיפוי אבן, מסך תלוי ושילוט סמוך לבר. לפי התרשמותנו, במועד הביקורת, הבנייה של החלל הסתיימה, העבודות בו הסתיימו, לרבות ריהוט, פרטי עיצוב, צמחייה וכיו"ב, באופן שהוא ראוי לשימוש לעילא ולעילא.

בהתייחס למצבן הפיזי של הקומות שבמחלוקת, והעובדה שכלל עבודות הבנייה והעיצוב בהן הסתיימו, אין בעובדה שלא הוענק לנכס טופס 4 במועד זה, כשלעצמה, כדי להוות מניעה לתחילת החיוב בארנונה.

בדו"ח הביקורת מיום 23/1/2020 סומן שטח אליו לא ניתן להיכנס בשל סכנת נפילה, שהוקם לצורך בניית המדרגות בין קומות 16-17 והוא הוערך על ידי החוקר בגודל 100 מ"ר. במועד ביקורת זה נראים שאר שטחי הקומה כשהם מאובזרים בנוסף למתואר לעיל גם בפחי אשפה, מסכי מחשב ומדפסות. עמדת המזכירות מאוישת, ומלמדת על שימוש בפועל, המסך מאחורי עמדת המזכירות פועל ומכיל תוכן וכן נראים מקרנים ומסכים בתדרים. באחד החדרים נראה עובד ובחדר זה גם שעון, תעודות ותמונות.

אין בפנינו כל ראיה התומכת בטענה כי הנכסים לא היו ראויים לשימוש לאחר קבלת טופס 4. השטח הקשור לבניית גרם המדרגות בין הקומות 16-17 הוערך על ידי המשיב ב- 200 מ"ר אשר הוכרו כלא ראויים לשימוש.

באשר לסיווג הנכסים; הסיווג הזול ביותר רלוונטי רק כאשר מדובר בנכסים ריקים. במקרה שבפנינו אין מדובר בנכסים ריקים אלא בנכסים מרוהטים ומוכנים לעילא ולעילא, ולכן אין עילה לסווגם בסיווג זול יותר מסיווגם בפועל כמשרדים. העד מטעם העוררת אישר בחקירתו כי מחודש ספטמבר היה ציוד בנכס ולא ידע מתי בדיוק חובר הבניין לחשמל ולמים.

העוררת צירפה לכתב הערר שתי תמונות בהן נראים פיגומים, שהם ככל הנראה של מבנה המדרגות שהוקם בין הקומות. העד מטעם העוררת נשאל בדיון ההוכחות על תמונות אלו, ומעבר לעובדה שלא ידע מי צילם אותן ומתי הן צולמו, כאשר נשאל האם ייתכן וזהו השטח שזכה בפטור כלא ראוי לשימוש הוא השיב "ייתכן שכן". העוררת לא צירפה ראיות נוספות התומכות בטענה כי הנכסים לא ראויים לשימוש לאחר טופס 4.

באשר לטענה כי יש לסווג את הנכסים כבית תוכנה; העוררת היא זו אשר רשומה כמחזיקה בנכסים ולא שוכרות המשנה. בהחלטות שונות של ועדת הערר נקבע כי במקרה של חללי עבודה משותפים, סיווג הנכסים הינו בהתאם למחזיק הרשום. בענייננו, על פי עדות העד מטעם העוררת, העוררת עוסקת בהשכרת חללים משותפים, עיסוק שהינו מסחרי, וממילא לא הוכח כי כלל שוכרי המשנה עומדים בתנאים שנקבעו בפסיקה להכרה בסיווג בית תוכנה. למען הסר ספק, לא מצאנו עילה לקבוע סיווג זול יותר לנכסים גם בתקופה עד קבלת טופס 4 וגם מקבלת טופס 4 ועד לאכלוס משנמצא כי הנכסים אינם ריקים, מרוהטים לפרטי פרטים, ומתאימים לשימוש כמשרדים.

באשר לטענת העוררת כי היא מחויבת בשטח של 15 מ"ר בגין גרס המדרגות; העוררת המציאה ראשית ראייה לחיוב ביתר באמצעות עדות המודד לב דבוסקין, שטען שכתוצאה מבניית גרס המדרגות יש להפחית משטח החיוב 15 מ"ר. טענת המשיב בדבר אופן חיוב שטח המדרגות נטענה באופן כללי ולא ביחס לחיוב שטח המדרגות נושא הערר. על המשיב לבחון טענה זו ולוודא כי אין שינוי בשטח החיוב כתוצאה מבניית המדרגות, ומסקנתו תחול החל מתחילת החיוב.

סוף דבר:

טענת העוררת בדבר מועד תחילת החיוב, היות הנכס לא ראוי לשימוש והטענה בדבר סיווג הנכס על פי סיווג זול יותר, לרבות בסיווג בית תוכנה לאחר תחילת השימוש – נדחת.

באשר לטענה בדבר חיוב ביתר בסך 15 מ"ר – על המשיב לקיים מדידת נכס לאחר הקמת גרס המדרגות ולבחון את שטח החיוב.

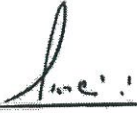
בכפוף לבחינה נוספת של שטח המדרגות על ידי המשיב – הערר נדחה.

אין צו לחוצאות.

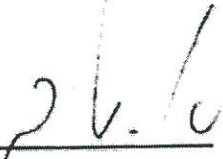
ניתן בהיעדר הצדדים ביום 26/11/23

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 60 יום מיום מסירת החלטת.

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


חבר: יעקב ישראלי, ר"ח

קלדנית: ענת לוי


חבר: אחוד פלדמן, ע"ד


יו"ר: אפרת א. קמלן, ע"ד

מס' עררים: 140022934
140024184

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

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

העוררים: 1. פיטר קאדאס

2. די האוס בע"מ

- נגד -

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

החלטה

הנכס נשוא הערר

1. הנכסים נשוא הערר נמצאים ברחוב ירמיהו 47 בתל-אביב ומסווגים בסוג "בניינים שאינם משמשים למגורים".

הערר וההליכים שבפני הועדה

2. הערר שבנדון הוגש ביום 19.5.2021 וביום 21.7.2021 הוגש כתב תשובה מטעם המשיב.
3. ביום 25.7.2022 התקיים דיון מקדמי ובמסגרתו נקבע שהועדה תדון, תחילה, רק בטענת העוררת הנוגעת לסיווג הנכס כאדמת בניין, ואילו הטענה החלופית בעניין פטור כנכס שאינו ראוי לשימוש תדחה עד להכרעה בערעור מנהלי שהוגש על ידי העוררת ביחס לטענה זו. על פי הסכמת הצדדים הגישו הצדדים סיכומים על יסוד הראיות והעדויות שנשמעו במסגרת ערר 140020430 (להלן: "ערר 430") בערר 430 קבעה הועדה שאין לדון בטענת העוררת לעניין "אדמת בניין" מחמת כך שטענה זו נטענה שם (ביחס לשנת 2020) במסגרת הרחבת חזית אסורה (ראו החלטת ועדת הערר מיום 9.5.2021).
4. הצדדים הסכימו להתבסס בעררים שבכותרת על הראיות שהוגשו ונשמעו במסגרת ערר 430: מטעם העוררים הוגש תצהירו של עו"ד אמנון שורק, ומטעם המשיב הוגשו תצהירים של ארבעה חוקרי שומה (מסמכים נוספים שהגיש המשיב הוצאו מהתיק בהסכמת המשיב, ראה פרוטוקול מיום 19.4.2021).
5. ביום 30.8.2022 ובהסכמת הצדדים, אוחדו העררים שבכותרת ביחס לשנים 2021-2022.
6. הצדדים הגישו סיכומים.

הסוגיה הטעונה הכרעה

7. האם, כטענת העוררים, הנכסים נשוא הערר פטורים מחיובי ארנונה בהתאם לסעיף 8 לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי תקציב), תשנ"ג – 1992) (להלן: "חוק ההסדרים"), בהיותם "אדמת בניין".

טענות העוררים

8. לטענת העוררים, כפי שהיא עולה מסיכומיהם, העוררים הנם בעלים בחלקים שונים של הנכס נשוא הערר משנת 2018 (**נספח 2** לסיכומים), המצוי בהליכי הריסה ובניה מחדש בבניין לשימור מחמיר. זכויות העורר 1 (להלן: "העורר") בבניין ייוחדו לשטחים שייעודם למגורים ואילו זכויות העוררת 2 (להלן: "העוררת") בבניין ייוחדו לשטחים שייעודם מסחרי.

9. העוררת קיבלה חזקה בבניין כשהיה ברמת שלד ולאחר שכבר החל תהליך הריסתו. הבעלים הקודם של הבניין החל בהריסת פנים המבנה בהתאם להיתרי בניה שהחזיק בידו (**נספחים 3-4** לסיכומי העוררים).

10. עם קבלת החזקה בבניין פנו העוררים להוצאת היתר בניה חדש הכולל שינויים מהותיים מההיתרים הקודמים שהוצאו לו, תחת מגבלות השימור החלות על הבניין (הוספת קומה, איחוד דירות ושטחי מסחר ועוד). במועד הגשת הערר לשנת 2019 (אמצע 2019), היה הבניין בעיצומם של הליכי הבניה ועוד לפני שהושלמו בו בניית הקירות, חלונות, פתחים, חשמל, מיזוג אויר ועוד.

11. נכון למועד הגשת הסיכומים, הבניה נמצאת בשלב שבו אין תשתיות חשמל ואינסטלציה וטרם הושלמה בניית קירות, מטבחים, חדרי אמבטיה, חלונות ועוד. כמו כן פתחי הבניין פרוצים לגמרי ומדובר בשלב מקדמי של בנייה. העוררים מפנים בסיכומיהם לעדותו של עו"ד שורק ז"ל ולתצהירו, שם פורטו הליכי רכישת הבניין, היתרי הבניה ומצב הבנייה. כן מפנים העוררים לעדויות החוקרים מטעם המשיב ולפיהן, כך לטענת העוררים, מדובר בבניין לא גמור ובאתר בניה.

12. לטענת העוררים, אין מקום **מלכתחילה** להשית על הנכסים ארנונה "כבניין קיים" שכן מדובר ב"אדמת בניין" הפטורה מארנונה בהתאם לסעיף 8 לחוק הסדרים, וכהגדרתה בסעיף 269 לפקודה. המדובר בנכסים המצויים במצב של "מעטפת שלדית" והסיבה היחידה שלא נהרסו כליל טרם בנייתם מחדש היא העובדה שהנם מוגדרים כבניינים לשימור מחמיר והמגבלות הקשורות בהגדרה זו. העוררת מפנה בסיכומיה להחלטת ועדת הערר בעניין **סמטת שביל האור** המתבססת על הלכת **גבעת שמואל** (נע"מ 4511/08).

טענות המשיב

13. לטענת המשיב, אין לפטור את העוררים מחיוב בארנונה שכן אין לפנינו קרקע ריקה ולא מדובר בחיוב ראשון של בניין בארנונה. לא מדובר במצב של הרס כמעט מוחלט של הבניין המקורי כפי שנדון בעניין **סמטת שביל האור**, אלא בבניין העומד בחלקים רבים על תילו אשר עובר "שיפוץ וחזוק" מאסיבי ולא הריסה, כפי שאישר גם המצהיר מטעם העוררת וכעולה גם מדוחות הביקורת של המשיב. בשל השיפוץ המאסיבי שעובר הבניין, ניתנו לנכסים פטור כנסים שאינם ראויים לשימוש לפי סעיף 330 לפקודת העיריות, ולאחר מכן חויבו הנכסים בתעריף המזערי בהתאם לסעיף 330(2) לפקודה.
14. לטענת המשיב, העוררים טוענים טענות עובדתיות חלופיות, דבר שאינו אפשרי: מחד נטען שהנכסים הם בניין שאינו ראוי לשימוש הזכאי לפטור מכח סעיף 330 לפקודה או בניין "ריק" הראוי לפטור ככזה, ומאידך נטען שאין מדובר בבניין אלא "באדמת בנין הפטורה מחיובי ארנונה.
15. בצד המשפטי מפנה המשיב לסעיף 7 לחוק ההסדרים המפנה לסעיף 269 לפקודת העיריות, שם מוגדרת אדמת בניין כקרקע שאינה בניין ולא אדמה חקלאית תפוסה, וכן מפנה להגדרת "בניין" בסעיף 1.3.1 ב' לצו הארנונה, ובסעיף 1 לחוק התכנון והבניה. לטענת המשיב, יש להכריע בסוגיה בהתאם ל"מבחן ההגיון הפשוט והשכל הישר" אשר נקבע בהלכת **גבעת שמואל** לעיל, וכן המבחן של "האם בני אדם יכולים להכנס אליו או להמצא בתוכו" (של הבניין) כפי שנקבע בבג"צ פז (162/69). הואיל ובמקרה זה מדובר בנכסים **קיימים** העומדים על תילם, שלא נהרסו כליל וחוייבו בארנונה במשך שנים, אזי גם אם נערך בהם שיפוץ מאסיבי הם אינם עונים להגדרה של אדמת בניין, מה גם שמדובר על נכסים הכוללים יסודות, עמודים, קירות, תקרה, רצפה, קירות פנים ועוד. גם בניין שאינו ראוי לשימוש הוא בניין. המשיב מפנה גם להחלטות ועדות הערר בעניין **ענבל בלימן** ובעניין **אחד העם 20 בע"מ**, שלטענת המשיב הנסיבות העובדתיות בהן דומות מאוד לאלו שלפנינו.
16. לבסוף נטען על ידי המשיב, שקבלת עמדת העוררים בתיק זה תייתר את הוראת סעיף 330 לפקודה, ותהפוך אותו לפלסטר בסוגיית שימור מבנים.
17. במסגרת **סיכומי התשובה שהוגשו על ידי העוררים** חזרו העוררים על טענתן שאין הבדל מהותי בין בנייה על קרקע "טרייה" ("אדמת בניין") לבין בנייה של בניין חדש על גבי הריסות של בניין קודם, תוך שינוי מהותי של הבניין הקודם. נטען שאין הבדל מהותי בין סוגי הבנייה, והרציונל לאי חיוב בארנונה הוא אותו רציונל בשני המקרים. בנוסף, לשון הצו אינה קובעת באופן ברור שרק נכס הנמצא בהליכי בנייה על אדמה "טרייה" (שטרם נבנה בה כל בניין) לא יחוייב בארנונה ואילו בניין שנהרס עד ליסוד ונבנה מחדש לא יוכר כאדמת בניין שאינה ברמת חיוב. העוררים מתייחסות לטענות המשיב בסיכומיו, והתייחסות לטענות אלו תובא בהמשך בהקשר הרלוונטי.

דיון והכרעה

העובדות לגביהן אין מחלוקת

18. העוררים הם הבעלים הרשומים של הנכסים נשוא הערר המפורטים **בנספח 1** לסיכומי העוררים (נסח טאבו, **נספח 2** לסיכומי העוררים), והמצויים כולם בבניין קיים ברחוב ירמיהו 47 (להלן: "**הבניין**"). העוררים קיבלו חזקה בנכס ביום 15.11.2018.
19. לעבודות המבוצעות בנכס ניתן בחודש דצמבר 2015 (קודם לרכישת הבניין בידי העוררים) היתר בניה שמספרו 15-0582 ל"**שינויים, שיפוץ וחזקת הבניין הקיים לשימור בן 3 קומות מעל מרתף**" (**נספח 3** לסיכומי העוררים) (להלן: "**ההיתר המקורי**"). במסגרת ההיתר המקורי צויין כי העבודות כוללות שינויים בקומות הקיימות (חזיתות, חלוקת שטחים, חיזוק חדר מדרגות ועוד), שינויים בגג הבניין (הריסת חדר קיים, הקמת קומה רביעית חדשה ועוד), תוספות בגג עליון, שינויים בקומה תחתונה (הצמדת מחסן), שחזור ושיפוץ מרפסות קיימות, הקמת פיר למעלית והסדרת מקומות חנייה.
20. בחודש יולי 2019 (לאחר קבלת החזקה בבניין על ידי העוררים) הוארך תוקפו של היתר הבניה (**נספח 4** לסיכומים העוררים, היתר 19-0645, להלן: "**ההיתר המאריך**"). בהיתר הבניה המאריך הוארך תוקף ההיתר המקורי, כמות שהוא.
21. במסגרת תצהירו של מר שורק ז"ל מטעם העוררת (**נספח 6** לסיכומים) העיד האחרון כי העוררת קיבלה את הנכס במצב של מעטפת שלדית כאשר הבעלים הקודמים החלו בהריסת כל הפנים של המבנה בהתאם להיתר הבניה המקורי והמאריך. בעת שהחזקה נמסרה לעוררים (נובמבר 2018) המבנה כולו היה נטול מחיצות פנים, חדרי אמבטיה, שירותים מטבחים, חלונות, דלתות וכדומה, כלומר הבניין היה בשלב הראשון של הליך הבנייה, שלב ההריסה (צילומים ממועד המסירה צורפו **בנספח 5** לסיכומים). לאחר קבלת החזקה בנכס, החלו העוררים לפעול לקבלת היתר בניה חדש ולשנות במסגרתו באופן מהותי את המבנה. מר שורק ז"ל מפרט בתצהירו את הפעולות אותן עשו העוררים ביחס לכך (סעיף 9) כאשר נכון למועד הגשת התצהיר (ינואר 2021) המבנה עומד ללא תשתיות חשמל ואינסטלציה, קירות שבירים, אין מטבחים, אמבטיות, חלונות ועוד, כך שלא ניתן לעשות כל שימוש במבנה.
22. בבניין נערכו מספר ביקורות בתאריכים 16.12.2018, 16.6.2019, 18.12.2019, 4.6.2020, 28.10.2020, בכולן נמצא כי הבניין עומד על תילו ואולם נערכות בתוכו עבודות שיפוצים מאסיביות בעטיין הבניין אינו ראוי לשימוש (**נספח 2** לסיכומי המשיב).

"אדמת בניין"

23. סעיף 8א לחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי תקציב) התשנ"ג – 1992 (להלן – "חוק ההסדרים") קובע כך :

ארנונה כללית

8. (א) מועצה תטיל בכל שנת כספים ארנונה כללית, על הנכסים שבתחומה שאינם אדמות בנין.
(ההדגשה הוספה – הערה הוועדה).

24. סעיף 7 לחוק ההסדרים מפנה להגדרות שבסעיף 269 לפקודת העיריות, המגדיר "אדמת בניין" כהגדרה **שיורית**, ככל קרקע שאינה בניין, אינה אדמה חקלאית ואינה אדמה תפוסה, כלחלן :

"

אדמת בנין – כל קרקע שבתחום העיריה שאינה לא בנין ולא אדמה חקלאית ולא קרקע תפוסה ;

25. הגדרת "בניין" בסעיף 269 לפקודת העיריות הינה כלחלן :

"בנין" – כל מבנה שבתחום העיריה, או חלק ממנו, לרבות שטח הקרקע שעיקר שימוש עם המבנה כחצר או כגינה או לכל צורך אחר של אותו מבנה, אך לא יותר מהשטח שקבעה לכך המועצה למעט קרקע שהמבנה שעליה לא היה תפוס מעולם, כולו או בחלקו ;

26. סעיף 1 לחוק התכנון והבנייה התשכ"ה - 1965 מגדיר "בניין" כלחלן :

"בנין" – כל מבנה, בין שהוא בנוי אבן ובין שהוא בנוי ביטון, טיט, ברזל, עץ או כל חומר אחר, לרבות –

כל חלק של מבנה כאמור וכל דבר המחובר לו חיבור של קבע ;
קיר, סוללת עפר, גדר וכיוצא באלה הגודרים או תוחמים, או מיועדים לגדור, או לתחום, שטח קרקע או חלל ;

מו הכלל אל הפרט

27. אין מחלוקת שהבניין נשוא הערר מצוי כבר שנים רבות בהליכי בנייה. אין חולק בדבר העובדה שמדובר בבנייה משמעותית ולא בשיפוץ "מינוריי" של הבניין המקורי אותו קיבלו העוררות במצב של מעטפת שלדית, לאחר שנהרס כמעט כולו על ידי הבעלים הקודם מכח היתר הבניה המקורי והמאריך שניתן ביחס אליו. לצורך מתן החלטה בערר נותר איפה להכריע האם הנכס, במצבו בתקופת העררים, קרוב יותר להגדרה "אדמת בניין" או להגדרה של "בניין" כמשמעותם בפקודת העיריות אליה מפנה חוק ההסדרים, וכמצוטט לעיל.

28. לאחר בחינת הפסיקה הרלוונטיות ועיון בהחלטות הקודמות של ועדות הערר בסוגיה זו (הגם שאינן מחייבות ועדה זו) למול העובדות שהובאו בפנינו ופורטו לעיל, דעתנו היא כי דין הערר להדחות.

29. כאמור, ההגדרה של "אדמות בניין" בחוק ההסדרים נוגעת "לכל קרקע שבתחום העיריה שאינה לא בנין ולא אדמה חקלאית ולא קרקע תפוסה". בהתאם להגדרה זו, כפשוטה, על מנת שנכס ייחשב כאדמת בניין עליו להיחשב "כקרקע" ו**בנוסף** לכך לא ליפול לתוך ההגדרה של "בניין" או "אדמה חקלאית" או "קרקע תפוסה". במקרה הנדון אין חולק ולא נטען שמדובר באדמה חקלאית או בקרקע תפוסה ולכן על העוררים אך להוכיח כי אין מדובר "בבניין".

30. סוגיה דומה נדונה על ידי בית המשפט המחוזי ב עת"מ (מנהליים חי') 9712-12-16 **אחמד מסארווה נ' מועצה מקומית באקה אל-גרביה** (נבו 01.06.2017). באותו המקרה נדונה האבחנה בין נכס שבנייתו לא הושלמה מעולם ולכן אינו חייב בארנונה, לבין נכס שבנייתו נסתיימה ולאחר מכן נהרס או ניזוק ואז חלות עליו הוראות סעיף 330 לפקודה ויש לבחון האם הוא ראוי לשימוש, אם לאו. באותו מקרה מדובר היה בנכס שלא חויב מעולם בארנונה ולא נעשה בו שימוש בפועל, לא על ידי העותר ולא על ידי מאן דהוא מטעמו. הנכס נבנה על ידי אביו של העותר והיה אמור לשמש אותו לאחר נישואיו, אלא שהעותר לא התחתן ולא עבר להתגורר בו. בניית הנכס לא הושלמה מעולם והוא לא הוכשר למגורים. המשיבה טענה מצידה, שיש לחייב את העותר לפי סעיף 330 לפקודת העיריות, מתוך הנחת מוצא שהנכס היה ראוי בעבר למגורים ולשימוש וכיום הוא אינו ראוי לשימוש. הואיל והדברים רלוונטיים לענייננו, נביאם בשם אומרם (ההדגשות במקור):

"התנאי לחיוב בניין בארנונה הינו היות הבניין ראוי לשימוש בתקופת הליכי בנייה הנכס הינו בגדר "אדמת בניין". בניית בניין מסתיימת כאשר למחזיק יש אפשרות פיזית, משפטית ומעשית ליהנות מהתועלת הכלכלית של הבניין (שם, בעמ' 327). לאחר שכבר קיים בניין שניתן להשתמש בו או שנעשה בו שימוש בפועל והבניין חדל מלהיות כזה שניתן להשתמש בו, הרי הבניין הופך להיות לאדמת בניין. עניין זה מוסדר בסעיף 330 לפקודת העיריות.....

....בבר"מ 42/12 עיריית הרצליה נ' חברת גב-ים לקרקעות בע"מ [פורסם בנבו] (5.5.13) נפסק כי הלכת המגרש המוצלח רלוונטית גם לצורך פרשנותו של המונח **בניין**" בסעיף 269 לפקודת העיריות. הדרך לבחון האם בנייתו של הבניין הושלמה הינה באמצעות המבחן האובייקטיבי, היינו, האם הנכס במצבו הנוכחי ראוי לשימוש אם לאו. וכך נפסק מפי כב' השופט מלצר :

"... לפיכך יכול המחזיק לבחור להמשיך ולהותיר את הנכס במצב שהוא איננו ראוי לשימוש, וכל עוד יעשה כן – לא יחויב בארנונה בגין החזקתו את הנכס. דברים אלה, כך נקבע בהלכת המגרש המוצלח, נכונים גם כאשר מדובר בנכס שהיה שמיש אך ניזוק, וגם כאשר מדובר בנכס שבנייתו טרם הושלמה".
ובהמשך :

"בבחינת למעלה מן הצורך ומבלי לקבוע מסמרות אציין כי מקובלת עלי המסקנה לפיה כאשר מדובר בחיוב ראשון בארנונה לגבי נכס הנמצא בהקמה, הרי שהנטל להוכיח כי בניית הנכס הושלמה מוטל על המשיבה ולא על הנישום המחזיק בנכס...".

דהיינו, נכס שבנייתו לא הושלמה אינו אמור להיות מחוייב בארנונה והנטל להוכיח השלמת הבנייה, מוטל על המשיבה. השאלה הרלוונטית בעניינינו, הינה האם מהראיות שהובאו ניתן ללמוד כי המשיבה הרימה הנטל לכך שבניית הבניין הושלמה, או שיש הצדקה להעברת נטל הראייה לעותר..... אינני סבורה כי הוראות סעיף 330 לפקודת העיריות, אותן ביקש ב"כ המשיבה ליישם באשר לחיוב הארנונה על הנכס הרלוונטי של העותר, הינן ההוראות הרלוונטיות לעניינינו, משאין המדובר בבניין שנהרס או שניזוק, אלא בבניין שבנייתו לא הושלמה מעולם, ואין אינדיקציה לכך שמאן שהוא התגורר בו אי-פעם בעבר.

31. מן האמור לעיל עולה, שנכס שבנייתו מעולם לא הושלמה אינו אמור להיות מחוייב בארנונה בהיותו "אדמת בניין". לעומת זאת, נכס שבשלב כזה או אחר של "חייו" בנייתו הושלמה והוא חוייב בארנונה, ולאחר מכן ניזוק או נהרס באופן שלא ניתן לעשות שימוש, יחוייב או יקבל פטור מחויב בארנונה בהתאם להוראות סעיף 330 לפקודה ובהתאם לתקופה הרלוונטית. זאת, מבלי שניתן יהיה לחייב את בעת הנכס להשלים את בנייתו.

32. בנימוק דומה נדחו טענותיה של חברת אגד במסגרת עמ"נ (מנהליים ת"א) 20-01-21086 בית אגד בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (נבו 14.08.2022):

"שהרי זו מוגדרת בסעיף 269 לפקודת העיריות כ"כל קרקע שבתחום העיריה שאינה לא בנין ולא אדמה חקלאית ולא קרקע תפוסה". למעשה, טוענת המערערת כי הנכס, שנכון למועד בירור התיק בפני, עמד על תילו (גם אם לא בשלמותו וגם אם ללא מערכות פעילות), אינו נחשב 'בניין' כי אם 'אדמת בנין'. אני דוחה את הפרשנות הזו שאין לה אחיזה ממשית בלשון הסעיף וכידוע "גבול הפרשנות הוא גבול הלשון" (ע"א 1900/96 טלמציו נ' האפוטרופוס הכללי, פ"ד נג(2) 817, 827 ב (1999)), ו"לא ייתן הפרשן לטקסט משמעות שאין הוא יכול לשאת" (ע"מ 1621/08 מדינת ישראל - משרד הפנים נ' זיאד חטיב פסקה 7 [פורסם בנבו] (2011)).

סיווג הנכס כבניין מתיישב לחלוטין עם ההגדרה שבחוק ולחלוטין לא מצאתי כל התאמה להגדרת אדמת בניין, ובנוסף להתרשמותי מבטא הסיווג כבניין את התכלית של תיקון 131 עליה עמדתי לעיל. 31. לא רק זאת אלא שהעובדה שהנכס

אינו ראוי לשימוש אינה הופכת אותו מיניה וביה ל'קרקע', ולכנס שאינו נחשב 'בניין', שכן פרשנות כזו מרוקנת מתוכן את הפטור בסעיף 330 לפקודת העיריות המאפשר לחייב את הבניין בתעריף מזערי בתקופת התשלום, להבדיל ממקרה של הרס מוחלט שאז יחשב כ'קרקע' שלא ניתן לחייב בארנונה כלל. במילים אחרות, אין לקבל פרשנות זו, שכן למעשה לפי דברים אלה אין הבדל בין שני המצבים המתוארים ויש להתייחס אליהם בדומה, דבר המביא לכך שאין משמעות לפטור. ראו לעניין זה עמ"נ (ת"א) 7423-03-21 מנהל הארנונה בעיריית תל-אביב-יפו נ' אלדד השקעות (א.ל.ה) בע"מ [פורסם בנבו] (22.12.2021), במסגרתו נדרשה ועדת הערר לפירוש המונח 'בנין' לצורך מתן הנחה בארנונה לנכס ריק בהתאם לתקנה 13 לתקנות ההסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה), התשנ"ג – 1933, מקום בו מחזיק הנכס נהנה גם מפטור ארנונה לפי סעיף 330 לפקודה ונקבע במפורש כי "מדובר בבניין, אף שזהו בנין ניזוק שאינו ראוי לשימוש, שאם לא כן לא היתה חובת תשלום ארנונה בגינו כלל, גם לא בתקופת החיוב בתעריף המזערי" (שם, בפסקה 44).

33. רוח הפסיקה שהובאה לעיל יושמה על ידי ועדת הערר בערר 140022050 בעניין העוררת **ענבל בלימן**, שם נטענו על ידי העוררת טענות דומות מאוד לזו שלפנינו. יו"ר הועדה, עו"ד אפרת קפלן, היטיבה לנמק את החלטתה:

"בפתח הדברים נציין כי על אף שהדבר ברור, כדאי לזכור כי פרויקט לשימור הינו לעולם פרויקט לשימור של מבנה קיים ומעצם טיבו וטבעו של השימור, אין מדובר בהקמת בניין חדש. שימור המבנה להבדיל מפעולה של בניה חדשה יש מאין או מפעולה של שחזור, הינו פעולה אדריכלית הנדסית שנועדה לחדש מבנים בעלי חשיבות היסטורית, אדריכלית ותרבותית והיא כוללת מכלול של פעולות ייחודיות שנועדו להבטיח את המשך קיומם של מבנים שהוכרזו כמאלה. ככלל, הטענה כי לצרכי ארנונה יש לראות במבנים לשימור כ"אדמת בניין" ולא לראותם כ"בניין", שנועדה לפטור אותם מתשלום ארנונה, היא בעינינו מרחיקת לכת ביחס ללשון הצו והדין הקיים. ככל שמתקין הצו ו/או המחוקק היה מוצא לנכון לפטור נכסים לשימור מתשלום ארנונה. בין אם בשל הימשכות הליכי השימור ובין אם מכל סיבה אחרת, אפשר לצפות שיציין זאת במפורש או שיקבע הוראה ספציפית לעניין מבנים לשימור במסגרת סעיף 330 לפקודת העיריות או בכל דין אחר. לטעמנו, לשון החוק הקיים מתקשה לשאת אפשרות כזאת, אלא במקרים חריגים ונדירים"

34. במקרה שלפנינו אין מחלוקת בדבר העובדה שהבניין חויב בעבר בארנונה ושבנייתו הסתיימה (מדובר היה בבניין מגורים בן 6 יחידות ויחידות מסחר, ראה סעיף 6 לסיכומי העוררים). **די בכך**

על מנת לקבוע, על יסוד פסקי הדין שהובאו לעיל והפרשנות ההגיונית לפקודה, שאין מדובר באדמת בניין היוצאת מתחולת צו הארנונה.

35. מבלי לגרוע מכך ולגופו של עניין, מכל חומר הראיות שהוצג בפנינו ברי כי מדובר ב"מבנה" קיים שבכוונת העוררת לערוך בו שינויים ותוספות. היתר הבניה המקורי שניתן לבעלים הקודם, וההיתר המאריך מפרטים את טיב העבודות הכלולות בהיתר ומהם עולה שמדובר בשינויים של המבנה הקיים, גם אם שינויים מהותיים (או מהותיים ביותר כנטען על ידי העוררת). יצוין בהקשר זה כי לא הוצג לוועדה היתר הריסה של הבניין, ככל הנראה שכן לא ניתן היתר שכזה, וממילא מר שורק ז"ל בתצהירו מתאר שהעוררת פעלה במרץ לקבלת "היתר בניה חדש ביחס למקרקעין, היתר אשר יש בו כדי לשנות מהותית את המבנה שביחס אליו הוצא ההיתר על ידי הבעלים הקודמים". לשנות ולא להרוס.

36. בסיכומי העוררת לא מצוין האם העוררת כבר קיבלה היתר הבניה חדש, אם לא, ואולם כך או כך העוררת מודה בכוונתה לערוך שינויים מהותיים במבנה הקיים ולא להרסו מן היסוד, עד לקרקע (נציין שגם במקרה כזה לא ברור האם ניתן היה להתייחס לנכס כאדמת בניין, הואיל ועל הקרקע היה קיים מבנה קודם שבנייתו הושלמה). בהקשר זה אין לדעתנו כל רלוונטיות בעובדה שהסיבה להותרת המבנה הקיים על תילו נעוצה במגבלות השימור המחמיר, שעה שהתוצאה הסופית היא שמדובר כאמור בשינויים לבניין קיים ולא בבניין שבנייתו מעולם לא הסתיימה (עת"מ (מנהליים חי') 9712-12-16 לעיל).

37. בגין הנכסים נשוא הערר כבר ניתן פטור בהתאם לסעיף 330 לפקודה ואילו כאן מבקשים העוררים את הארכתו של הפטור על ידי מתן פרשנות בלתי סבירה למילים: "אדמת בניין", פרשנות שלשון החוק שוללת אותו מניה וביה ונדחתה גם על ידי בית המשפט. לא מצאנו בסיס חוקי ואו הגיוני לטענת העוררת שמשניתן היתר בניה לשיפוצים של נכס, לרבות שיפוץ מאסיבי, נדָמה את הנסיבות לבניין חדש הנבנה על אדמת בניין, אשר בנייתו טרם הסתיימה וטרם קיבל את היתר האכלוס.

סוף דבר

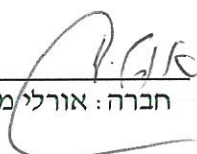
38. על כן, ומכל הנימוקים המפורטים לעיל הערר נדחה.

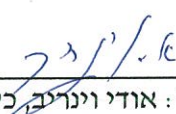
39. על העוררת לשלם את הוצאות המשיב בסך 2,500 ₪ בתוך 30 יום מקבלת החלטה זו.

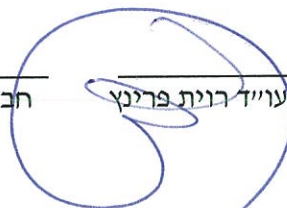
ניתן בהעדר הצדדים היום 20.11.23

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 60 יום מיום קבלת ההחלטה.

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


חברה: אורלי מלי, רו"ח
קלדנית: ענת לוי


חבר: אודי וינריב, כלכלן


יו"ר: עו"ד רות פרינץ

מס' ערר: 140022504

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

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

העורר: יעקב עובדיה

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

החלטה

הנכס נשוא הערר ותקופת הערר

הנכס נשוא הערר נמצא ברחוב צביה לובטקין 23 בתל-אביב ומחויב תחת סיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים" (להלן: "הנכס"). הערר מתייחס לתקופות שלהלן:

א. ביחס לנכס 575 ביחס לתקופה שמיום 7.8.2011 ועד ליום 24.3.2014 הוא המועד בו שונה שם המחזיק בנכס לשמו של השוכר.

ב. ביחס לנכס 588 ביחס לתקופה שמיום 7.8.2011 ועד ליום 1.1.2014 הוא המועד בו שונה שם המחזיק בנכס לשמו של השוכר

(להלן: "תקופת הערר").

ההשגה, הערר וההליכים שבפני הועדה

1. העורר הגיש ערר והמשיב הגיש כתב תשובה לערר.
2. ביום 7.6.2021 וביום 26.7.2021 נערכו דיונים מקדמיים מקדמי בערר.
3. ביום 20.10.2021 הגיש המשיב הודעת הבהרה מטעמו ביחס לנכסי נשוא הערר (להלן: "הודעת המשיב") והעורר הגיש תגובה להודעת המשיב (להלן: "תגובת העורר").
4. העורר הגיש תצהיר עדות ראשית מטעמו והמשיב הגיש תצהיר מטעם מר קדוש, מנהל יחידה באגף לחיובי ארנונה של העירייה.

5. ביום 11.4.2022 נערך דיון הוכחות בתיק.

6. שני הצדדים הגישו סיכומים.

הסוגיה הטעונה הכרעה

7. הערר שבנדון מתייחס לחיובים שהוצאו על ידי המשיב לשני נכסים הרשומים בעירייה כנכס 588 ונכס 575, שניהם באותה הכתובת, וביחס לתקופות הערר הנקובות לעיל.

8. במסגרת הדיון המקדמי שנערך בערר הוגדרה המחלוקת הטעונה הכרעה: האם המשיב הוציא לעורר שומות ביחס לנכסים שלעיל וביחס לתקופות הנקובות לעיל, ואם כן, האם העורר הגיש השגות ו/או עררים ביחס לשומות שהוצאו לו והאם ניתנה בהן הכרעה, באופן שהפכה לימעשה בית דין ביחס לשומות נשוא הערר.

טענות הצדדים

9. העורר הוא הבעלים של מתחם המצוי ברחוב לובטקין 19-23 בכפר שלם, אשר בו יחידות המשמשות למגורים, למשרדים ולמסחר. נכס 575 משמש כמרפאה ונכס 588 משמש כמשרד.

10. בשנת 2016 הוציא המשיב שומות **רטוראקטיביות** למספר נכסים אשר בבעלות העורר במתחם שבנדון, ובעקבות זאת התנהלו בין הצדדים הליכים משפטיים בבית המשפט המחוזי, בסיומם הושגה הסכמה ולפיה יוטלו חיובים רטוראקטיביים בגין הנכסים שלעיל, ביחס לתקופות שלהלן:

ביחס לנכס 575 - לתקופה שמיום 24.3.2014 בו שונה שם המחזיק בנכס לשמו של השוכר.

ביחס לנכס 588 - לתקופה שמיום 1.1.2014 בו שונה שם המחזיק בנכס לשמו של השוכר.

(להלן: "**המועדים הקובעים**")

בהמשך לכך, המציא העורר למשיב הסכמי שכירות ביחס לנכסים המוכיחים מי החזיקו בפועל בנכסים **עובר** למועדים הקובעים.

11. לטענת העורר, למרות הסכמות אלו והסכמי השכירות שהומצאו למשיב, הוציא המשיב לעורר חיובים לתקופה **שקדמה** למועדים הקובעים, וכדלקמן:

ביחס לנכס 575 ביחס לתקופה שמיום 7.8.2011 ועד ליום 24.3.2014 (המועד הקובע)
ביחס לנכס 588 ביחס לתקופה שמיום 7.8.2011 ועד ליום 1.1.2014 (המועד הקובע)

(להלן: "תקופות החיוב")

12. לטענת העורר, הוא לא קיבל מהמשיב שומות ביחס לתקופות החיוב לעיל, ממילא לא יכול היה להשיג עליהן במועד. החיובים נודעו לעורר רק במהלך ההליכים המשפטיים (החל משנת 2016) והמו"מ שנוהל במסגרתם. מבלי לגרוע מכך נטען, שבתקופות החיוב היו הנכסים מושכרים לצד ג': נכס 575 לשוכר חנן פלד ונכס 588 לשוכרים אדר שלום ואור זלקוביץ (להלן: "השוכרים"), כך שממילא החיוב אינו אמור להיות מושת על העורר.

13. במסגרת הסיכומים שהגיש טען עוד העורר, שהמשיב לא הציג לוועדה הודעות חיוב ביחס לנכסים ולתקופות הרלוונטיות לערר, ממילא אין לקבל את הטענה בדבר "איחור" בהגשת השגות. הודעות החיוב נשלחו רק בשנת 2016 ולתקופה שמיום 2008, ובעקבות זאת החלו הליכים משפטיים במסגרתם הושגו הסכמות כאמור לעיל. מכתבי המשיב משנת 2016 (מיום 2.11.2016, **נספחים 10,11** להודעת המשיב) אינם "הודעות חיוב", והם נשלחו לפני שניתן פסק הדין בערעורים המנהליים שהוגשו, כלומר לפני שהובהר האם ניתן להשית על העורר חיובים רטרואקטיביים. לא רק זאת, אלא שהודעות אלו אינן כוללות רכיבים יסודיים כגון הסכום לתשלום, תקופת החיוב ועוד, כמתחייב בדיון. גם מכתבי המשיב מחודש פברואר 2016 (**נספחים 1,4** להודעת המשיב) אינם מהווים "הודעות חיוב" עליהן ניתן וצריך היה העורר להגיש השגות. גם המצהיר מטעם המשיב לא הציג העתק של הודעות חיוב שנשלחו לעורר ולא ידע לספק כל מידע האם העורר הגיש השגות לאחר קבלת **נספחים 10,11** להודעת המשיב.

14. העורר מוסיף וטוען כי גם השוכרים שהציג המשיב "לא היו ולא נבראו". שוכרים אלו נשלחו, אם נשלחו, לרחוב נא 24 שאינה כתובת הנכס או כתובתו של העורר (לובטקין 19). בנוסף, מדובר בשוכרים שהוצאו זמן רב לאחר התקופות הרלוונטיות לערר (שוכר לנכס 575 הוצא בנובמבר 2016 ושוכר לנכס 577 הוצא באוקטובר 2017) והוצאו עוד קודם למתן פסק הדין במחוזי. בנוסף, השוכרים הוצאו באופן שגוי, ולרבות שטחי הנכסים שאינם נכונים ותקופות החיוב שאינן תואמות את מכתבי המשיב משנת 2016.

15. לסיכום נקודה זו נטען על ידי העורר, כי אם הרשות אינה שולחת לנישום הודעת שומה, לא ניתן לקבוע מה הוא המועד להגשת השגה, ומקל וחומר לא ניתן לטענות שהעורר איחר את "המועד".

16. לטענת המשיב, המשיב שלח לעורר הודעות חיוב שצורפו להודעת המשיב (**נספח 1,4** להודעה) ואילו העורר הגיש השגות ביחס להודעות החיוב (**נספחים 2,5** להודעה), בהן טען כי אינו מחזיק בנכס. העורר לא טען במסגרת ההשגות שלא קיבל הודעות חיוב. בנוסף, העורר הגיש ערר על

החלטות המשיב בהשגות לעיל (נספח 7 להודעה) עליה השיב המשיב (נספח 8 להודעה), וגם בו התייחס במפורש להודעות החיוב שנשלחו אליו ולא טען שלא קיבלן אותו. מכאן, שאין חולק שהעורר קיבל את הודעות החיוב שנשלחו אליו. ועדת הערר נתנה החלטה סופית בערר (נספח 12 להודעה) ואילו ההשגה שבנדון היא חזרה על הטענות שהועלו בהשגות הקודמות, נדונו ונדחו. לא ניתן לקיים שני דיונים ביחס לאותה השגה, וועדת הערר אינה יושבת כערכאת ערעור על עצמה.

17. בנוסף נטען על ידי המשיב, שטענת העורר ולפיה לא קיבל את הודעות החיוב, היא הרחבת חזית מצד העורר שכן הטענה לא נטענה במסגרת ההשגה ואף צויין בה שהעורר קיבל את הודעות החיוב. הואיל ומדובר בהרחבת חזית אסורה, יש לדחות טענה זו על הסף. מבלי לגרוע לכך, משלוח ההודעות לעורר גובה בעדותו של מר קדוש מטעם המשיב, ולא נסתרה על ידי העורר בעדותו.

18. לבסוף טוען המשיב, שהסכמי השכירות אותם מציג כיום העורר לא הוצגו למשיב בזמן אמת, ואין זה מקרה שהעורר בחקירתו לא ידע להצביע על המועד שבו הגיש למשיב ו/או להציג אסמכתא לכך. העורר גם "לא זכר" האם הגיש השגות וביחס למה הוגשו, ויש לקבוע שמדובר בעדות לא מהימנה.

19. למשיב טענות נוספות המתייחסות לטענות העורר בסיכומיו, ואלו יידונו להלן בהקשר הרלוונטי.

דיון והכרעה

20. כאמור, במסגרת הערר שבנדון עלינו לדון בשתי סוגיות:
- א. האם הוצאות לעורר הודעות חיוב (שומות) ביחס לנכסים נשוא הערר ולתקופות הרלוונטיות לערר?
- ב. אם כן, האם העורר הגיש השגות ו/או עררים ביחס לשומות אלו ואם כן, האם יש לדחותן מחמת שהוגשו באיחור ו/או מחמת שניתנה לגביהן החלטה במסגרת ערר קודם שהגיש העורר ומשכך ההליך דכאן הוא הליך כפול ומיותר.

הוצאת הודעות חיוב לעורר ביחס לנכסים ולתקופות הערר

21. כאמור, תקופות החיוב אליהן נוגע הערר שבנדון הן כדלקמן:

- א. ביחס לנכס 575 - מיום 7.8.2011 ועד ליום 24.3.2014
- ב. ביחס לנכס 588 - מיום 7.8.2011 ועד ליום 1.1.2014

22. במסגרת הודעת המשיב הציג המשיב מכתב שנשלח ביום 16.2.16 על ידי מר קדוש (על המכתב מוטבעת חתומת ביחס למועד שבו נשלח) לעורר ולחברת מ.ג. מדיס ישראל בע"מ בכתובת לובטקין 19 תל-אביב. במסגרת הודעה זו צויין כי נפתח על שם העורר חיוב חדש ביחס לנכס בשטח 193 מ"ר בסיווג מרפאה החל מיום 1.1.2008 (נספח 1). מכתב זהה בנוסחו נשלח באותו היום לעורר ולנויה הולדייז (2011) בע"מ, בסיווג משרדים (נספח 2) (להלן: "הודעות החיוב הראשונות"). על פי נוסחון, תקופת החיוב נשוא ההשגות היא מיום 1.1.2018 ואילך (לפחות עד לשנת 2016 שבו הוצאו הודעות החיוב הראשונות).
23. ביום 25.4.2016 הגיש העורר, באמצעות ב"כ, השגות ביחס לשתי הודעות החיוב הראשונות (נספחים 2, 5 להודעה, בהתאמה) ובמסגרת טען שנפלה טעות בסיווג הנכס ובגודלו. כן נטען שהעורר אינו המחזיק בנכסים ולכן אינו חייב בארנונה בגין (להלן: "ההשגות"). נציין מן ההשגות גופן לא ניתן ללמוד בוודאות על כך שהן מתייחסות להודעות החיוב הראשונות לעיל ואולם במסגרת תגובת העורר להודעת המשיב, העורר לא הכחיש עובדה זו ולפיכך ועל כן נתייחס אליה ככזו שאינה במחלוקת.
24. ביום 10.5.2016 השיב המשיב לשתי ההשגות (נספחים 3, 6 להודעה, בהתאמה) ובהן ניתן מענה לכל טענות העורר לרבות בעניי טענתו שאינו מחזיק בנכסים (להלן: "התשובה להשגות"). במסגרת תגובת העורר להודעה, לא הכחיש העורר קבלת התשובה להשגות, ועל כן נתייחס לעובדה זו ככזו שאינה במחלוקת.
25. ביום 11.9.2016 הגיש העורר ערר ביחס להשגות (והשגות נוספות) (נספח 7 להודעה, להלן: "הערר משנת 2016") אליו צרף רשימה הכוללת את הנכסים שבנדון. העורר לא הכחיש שהערר משנת 2016 הוגש גם ביחס להשגות ועל כן נתייחס לעובדה זו ככזו שאינה במחלוקת. במסגרת הערר טען העורר, בין היתר, שאינו מחזיק בנכסים נשוא הערר בתקופות החיוב נשוא ההשגות (מיום 1.1.2018).
26. ביום 23.11.2017 הגיש המשיב כתב תשובה לערר (נספח 8 להודעה) ובמסגרתו ניתנה התייחסות ספציפית לשני הנכסים נשוא הערר שבנדון (עמ' 8 לכתב התשובה).
27. המסקנה העולה מן המסמכים לעיל היא שבשנת 2016 המשיב הוציא לעורר הודעות חיוב ביחס לנכסים נשוא ערר זה וביחס לתקופה רטרואקטיבית שמיום 1.1.2008 ואילך. העורר מצידו, לא רק שלא הכחיש קבלת השומות שהוצאו לו בשנת 2016 אלא שניהל ביחס אליהן הליכים ממושכים במסגרתם התייחס לתוכן השומות. יתרה מכך, גם במסגרת ההשגה שהוגשה על ידי העורר לערר שבפנינו, הודה העורר בקבלת הודעות החיוב שהוצאו לו בתחילת שנת 2016 וצודק המשיב בטענתו (סעיף 42 ואילך לסיכומים) שמדובר בהרחבת חזית מצד העורר. המשיב אישר בחקירתו שבשנת 2016 היה מיוצג (הדבר עולה מן ההשגות).

28. לאור המקובץ לעיל אנו קובעים שבתחילת שנת הוצאו לעורר הודעות שומה ביחס לנכסים נשוא הערר וביחס לתקופה שמיום 1.1.2008 ואילך, הכוללת בתוכה את תקופות הערר שבנדון. כמו כן, וכעולה מהמסמכים, העורר הגיש השגה וערר ביחס להודעות השומה שהוצאו לו.

מעשה בית דין/השתק פלוגתא

29. לאחר הגשת הערר והתשובה לערר שלח העורר הודעה נוספת לוועדת הערר (**נספח 9** להודעה) ובה התייחס גם לנכסים נשוא הערר, כאשר צויין כי ביחס לשני נכסים אלו כבר שונה שם המחזיק ואולם המשיב "לא הוריד שם העורר כמחזיק נוסף". העורר ביקש להסיר (ברישומי המשיב) את שמו כמחזיק נוסף: בנכס 575 מחודש מרץ 2014 (סעיף 5א' להודעת העורר) ובנכס 588 מיום 1.1.2014 (סעיף 5ה' להודעת העורר) (להלן: "**הודעת העורר**").

30. בהתבסס על הודעת העורר ניתנה החלטת ועדת הערר, **נספח 12** להודעת המשיב. בהחלטה זו נכתב: "**ביום 23.11.17 הגיש העורר הודעה מטעמו...העורר הגיש למעשה את סיכום טענותיו ביחס למשה כהן, דוד אוחיון, ולגבי נכסים נוספים בהם שינה המשיב את שם המחזיק אך לא הוריד את שמו של העורר מהחיוב**". בהתאמה לכך, נתנה ועדת הערר הכרעה רק בנושאים שנותרו לאותה העת במחלוקת מתוך כלל ההשגות שהוגשו על ידי העורר, להוציא הנכסים שלפנינו.

31. במסגרת הודעת העורר, מאשר האחרון (באמצעות ב"כ) כי המשיב קיבל את טענותיו ביחס לתקופת החיוב שמשנת 2014 באופן שמשנת 2014 ואילך אין לחייב את העורר בגין הנכסים אלא רק את המחזיק בהם בפועל, השוכר. מהודעה זו עולה עוד, שהעורר קיבל ו/או הסכים, מכללא, לחיובו בארנונה לתקופה שמיום 1.1.2018 ועד לחודש מרץ 2014 ביחס לנכס 575 ולחיובו בארנונה לתקופה שמיום 1.1.2018 ועד ליום 1.1.2014 ביחס לנכס 588. שאם לא כן, היה העורר מציין אחרת בהודעתו.

32. הודעת העורר מהווה איפה הודאת בעל דין בכל הנוגע להיות העורר מחזיק בנכסים נשוא הערר בתקופות הערר ולחילופין, הודעת העורר, על יסודה ניתנה גם החלטת הועדה בערר 2016, מונעת מהעורר לטעון כיום, ובדיעבד, שאין לחייבו בארנונה בגין תקופות הערר שהן קודמות לשנת 2014. הוכח שהעורר קיבל מהמשיב הודעות חיוב ביחס לנכסים ביחס לתקופה המתחילה בשנת 2008 ועד לשנת 2016. במסגרת ההליכים המשפטיים שהתנהלו ביחס להשגות טען העורר שיש לשנות את שם המחזיק בנכסים משנת 2014 ואילך, והציג לעניין זה הסכמי שכירות (ראה סעיף 8 לסיכומי העורר). המשיב מצידו קיבל את טענות העורר לעניין זה ושינה המחזיק שונה למן שנת 2014 ואילך (בין היתר בעקבות ההליכים המשפטיים שניהלו הצדדים במחוזי). למותר לציין, שבידי העורר ניתנה ההודמנות, במסגרת ניהול ערר 2016, להציג בפני ועדת הערר ובית המשפט המחוזי את כלל המסמכים המבססים את טענתו שגם לפני שנת 2014 לא החזיק בנכסים ולרבות

בכל תקופות הערר, ובכלל זאת יכול היה להציג בפני הועדה את הסכמי השכירות שהוצגו במסגרת ערר זה. אלא שהעורר בחר שלא לעשות כן, וטעמיו עמו.

33. מכל האמור לעיל עולה, שהחלטת ועדת הערר ביחס לערר 2016, שדנה בכלל ההשגות שהוגשו עד לאותו מועד ולרבות ההשגות **(נספחים 2, 5)** להודעת המשיב, הנוגעות לנכסים שבנדון לתקופה שמיים 2008, סתמה את הגולל על כלל טענותיו של העורר שלא החזיק בנכס בתקופה שמשנת 2011 ועד לשנת 2014. החלטה זו מקימה בפני העורר מחסום דינוני לשוב ולהתדיין בפנינו בשאלה העובדתית האם החזיק או שלא החזיק בנכס בתקופת הערר, שכן לגבי טענות אלו חל הכלל של השתק פלוגתא. לכך יש להוסיף את הודאת העורר על כך שהחל משנת 2014 ואילך יש להשית את חיובי הארנונה על מחזיקים אחרים בנכסים (צד ג').

34. לאור מסקנה זו אין אנו רואים טעם לדון בטענת הצדדים לעניין טענת המשיב לאיחור בהגשת ההשגה ו/או הערר שבנדון.

35. עוד נציין כי לא מצאנו בטענות העורר בנוגע לפסק הדין של בית המשפט המחוזי מיום 6.8.2018 (שלא הוצג בפנינו) כדי לשנות משהו ממסקנתנו. העורר טוען שהודעות השומה הראשונות משנת 2016 הוצאו לפני פסק הדין אשר נתן תוקף להסכמת הצדדים שהחייבים יחולו רטרואקטיבית מחודש אוגוסט 2011. כאמור, תקופות הערר שבנדון נוגעות לתקופה **שלאחר** אוגוסט 2011 ועל כן למשיב זכות לגבות ארנונה בגין הנכסים ביחס לתקופה זו.

סוף דבר

36. על כן, ומכל הנימוקים המפורטים לעיל הערר נדחה.

37. על העורר לשלם את הוצאות המשיב בסך 2,500 ₪ בתוך 30 יום מקבלת החלטה זו.

24.11.23 ניתן בהעדר הצדדים היום

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התשי"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 60 יום 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.

חברה : אורל מלי, רו"ח

חבר : אודי וינריב, כלכלן

יו"ר : עו"ד רות פרינץ

קלדנית : ענת לוי

ערר מס': 140023749

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

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

העורר: נכסי אריאל חניון מגדל סונול בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו

החלטה

הנכס נשוא הערר שבנדון נמצא ברחוב מנחם בגין 52 בתל אביב ("הנכס") ומחויב על יד המשיב תחת סיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים".

המחלוקת בין הצדדים נסובה על סיווגו של שטח של 74 מ"ר מתוך הנכס הנ"ל.

הערר וההליכים שבפני הועדה

העוררת הגישה ערר ("כתב הערר") והמשיב כתב תשובה לערר ("כתב התשובה לערר").

ביום 8.6.2022 נערך דיון מקדמי ובמסגרתו נקבע התיק להוכחות.

העוררת הגישה תצהיר עדות ראשית מטעמה של גב' אסנת אלבו ("תצהיר העוררת").

ביום 28.7.2022 הגישו הצדדים הסכמה דיונית ולפיה לאור פסה"ד של בית המשפט המחוזי (עמ"נ 63833-06-20, להלן - פסה"ד) אשר דחה את הערעור המנהלי שהגישה העוררת על החלטת ועדה קודמת ביחס לנכס, הצדדים מוותרים על קיום הליך הוכחות. הוסכם שעל הועדה להכריע רק בעניין טענת העוררת שניתן לסווג את הנכס, שהינו חדר אופניים, כחניון. כמו כן הוסכם כי היתר הבניה שצורף לתצהיר העוררת ישמש כראיה בתיק.

הצדדים הגישו סיכומים.

הסוגיה הטעונה הכרעה וטענות הצדדים

המחלוקת נשוא הערר שבנדון נוגעת לסיווגו של שטח של 74 מ"ר המצוי בקומה מינוס אחד בבניין המנוהל על ידי העוררת ומשמש לאחסון אופניים של חלק מדיירי הבניין (להלן: "השטח" או "חדר האופניים").

לטענת העוררת, כל דיירי הבניין יכולים לעשות שימוש בחדר האופניים וכי ניתן לסווגו כחניון כחלק משטחי החניה בחניון (סיווג 3.3.15 לצו הארנונה). לטענת העוררת, הגם שהסיווג נוגע לחניית "רכב" ניתן להחיל את הסיווג על אופניים שכן אופניים נכללים תחת הגדרת "רכב" בפקודת התעבורה.

המשיב מצידו מפנה לקביעות שנקבעו ביחס לנכס במסגרת פסה"ד, אשר בו נקבע שהנכס הוא שטח אשר יוחד על ידי העוררת כמקום לקשירת אופניים ושמירתם. לטענת המשיב, חדר האופניים משמש אך ורק לאופניים (על כך אין מחלוקת) והוא חלק מהשירות אשר מעניקה העוררת לדיירי הבניין. עוד נטען, שסעיף 3.3.15 לצו קובע תעריפים לבניין המשמש לחניית רכב בתשלום או ללא תשלום ומוחזק ביחד עם בניין שאינו משמש למגורים, וכוונת הצו אינה לקורקינטים או אופניים ממנועים, כטענת העוררת. לטענת המשיב המדובר בחדר אופניים ולא בחניון לאופניים (כפי שמופיע על דלת חדר האופניים). בנוסף לכך, המשיב מפנה להיתר הבניה של הבניין הכולל היתר ל-75 מקומות חניה כאשר חדר האופניים נשוא הערר מסומן בהיתר כמחסן. כלומר, בניגוד לטענת העוררת, הנכס אינו מהווה חלק ממקומות החניה שהוגדרו בהיתר הבניה.

דיון והכרעה

בין הצדדים לתיק זה אין מחלוקת עובדתית שהנכס שבנדון משמש כחדר אופניים אשר בו עושים שימוש דיירי הבניין לאחסון האופניים.

האם ניתן לסווגו כחניון בהתאם לסעיף 3.3.15 לצו הארנונה, כחלק בלתי נפרד מהחניות הנוספות בקומה בה מצוי חדר האופניים? לאחר שבחנו את טענות הצדדים בעניין ואת הפסיקה הרלוונטית לסעיף הנ"ל הגענו למסקנה שיש לדחות את הערר וזאת מכמה טעמים שיפורטו להלן.

טענת העוררת נוגדת את התכלית של סעיף 3.3.15

סעיף 3.3.15 לצו הארנונה האמור, שכותרתו "חניונים", קובע, כך:

"בניין המשמש לחניית כלי רכב בתשלום (סמל 766) יחויב לפי התעריפים המפורטים להלן.

בניין המשמש לחניית רכב ללא תשלום (765) והמוחזק ביחד עם בניין שאינו משמש למגורים יחויב ב- 65.65 ₪ לשנה בכל האזורים."

סי' 3.3.15 לצו הארנונה מבחין איפה בין בניין המשמש לחניית רכב בתשלום לבין בניין המשמש לחניית רכב ללא תשלום ומוחזק ביחס עם בניין שאינו משמש למגורים.

על אף שלשונו של סעיף 3.3.15 לצו הארנונה מונה קריטריון אחד לסיווג של "בנין המשמש לחניית רכב בתשלום" שהוא חניית רכבים, כוונת המחוקק בקביעת תעריף נמוך לסיווג זה הייתה להקל על מצוקת החניה הקשה בעיר תל-אביב. במילים אחרות, בעת בחינת התאמה הנכס שבמחלוקת לסעיף 3.3.15 יש לקחת בחשבון את תכליתו של הסעיף והיא תמריץ להקלה על חניה בעיר. על עקרון זה חזרו בתי המשפט במספר פסק דין, ובניהם עמ"נ (מינהליים ת"א) 2144-03-16 דומיקאר בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (פורסם בנבו, 09.05.2018):

"מכל מקום, וכפי שצוין בעניין קל אוטו, בעת סיווג הנכס נשוא הערעור שלפני לצרכי ארנונה מן הראוי להביא בחשבון את התכלית שבקביעת התעריף הנמוך לחניונים, תכלית אשר אינה מתקיימת בענייננו; ויודגש. התעריף המוזל לחניונים נועד, כידוע, לעודד הקצאת מקומות חנייה ולהקל על מצוקת החנייה הקשה שבערים המרכזיות (ראו בר"ס 5299/05 עיריית רמת גן נ' אורי חן, משרד עו"ד [פורסם בנבו] (2.11.06); רע"א 10463/02 חבס ח.צ. פיתוח 1993 בע"מ נ' עיריית הרצליה [פורסם בנבו] (14.5.06); עניין גולדהמר; עניין אלף בית בייבי). בניגוד לקביעת ועדת הערר נשוא הערעור שלפני, וכפי שבדין נקבע בעניין קל אוטו, סבורני כי תכלית זו אינה מתקיימת בענייננו, מקום בו מדובר בשטח חנייה המשמש רק את המעוררת לצורך תפעול עסקיה והציבור הרחב אינו יכול לעשות בו שימוש, בין אם בתשלום ובין אם ללא תשלום."

לא יכול להיות ספק שהרציונל שפסק הדין הנ"ל רלוונטי לענייננו. אין מחלוקת כאמור בדבר העובדה, שחדר האופניים נשוא הערר אינו משמש ואינו יכול לשמש את הציבור הרחב. כמצוין בכתב הערר וכן בפסה"ד (סעיף 2), האפשרות להשתמש בחדר האופניים פתוחה בפני דיירי הבניין בלבד אשר לצורך שימוש בפועל בחדר האופניים חותמים על תקנון מטעם המעוררת ומקבלים ציף המשמש כמפתח.

לו מן הטעם הזה, יש מקום לדחות את הערר.

"בניין המשמש לחניית כלי רכב"

בנוסף על האמור לעיל, השימוש בחדר האופניים (כפי שהוצג על ידי העוררת ונקבע בפסה"ד) אינו כולו לצורך "חניית" כלי רכב, וזאת גם אם נתעלם לצורך הדיון מהשאלה האם כלל הכלים "החונים" בחדר האופניים עונים להגדרה "כלי רכב".

במסגרת כתב הערר טענה העוררת באופן חד משמעי ש: "המדובר בשטח המשמש כמחסן אופניים לכל דיירי הבניין". עוד נטען, שהחדר כולל מספר עמודי ברזל אליהם קושרים הדיירים את האופניים. הנה כי כן, גם לשיטת העוררת אין מדובר במקום ל"חניית" אופניים אלא "לאחסנה" של אופניים. ואכן, העוררת לא סיפקה מטעמה נתונים לגבי תדירות הכניסה והיציאה של האופניים לתוך חדר האופניים והחוצה (מן הסתם העוררת אינה מנהלת רישום מסוג זה) וכן לא סופקו נתונים לגבי פרקי הזמן בהם "חונים" לכאורה האופניים בתוך חדר האופניים. על כן, לא מן הנמנע להניח כי לפחות חלק מן האופניים המצויים בחדר האופניים "חונים" בחדר תקופות ארוכות ואולי אף ארוכות ביותר (שהרי אין מגבלה על פרק הזמן שניתן לאחסן בחדר את האופניים). ברור מאליו, לצורך הדוגמא, שאופניים ש"חונים" בחדר האופניים שנתיים ימים אינן יכולות להיחשב כאופניים "שחונות" בחדר האופניים אלא סביר יותר לאמר שהאופניים "מאוחסנים" בחדר זה.

פקודת התעבורה אליה מפנה העוררת, מגדירה את המונח "חנייה": "העמדת רכב לזמן כל שהוא, שלא לשם העלאת אנשים או הורדתם או טעינת מטען או פריקתו מיד, בלי הפסקות, בין שיש ברכב נהג או אנשים או מטען ובין שאין". בהגדרה הנ"ל אין מגבלת זמן לעניין פרק הזמן אשר ייחשב לחנייה של רכב ואולם פרשנות סבירה של הגדרה זו חייבת לטעמנו לקחת בחשבון מוטיב של ארעיות או זמניות אשר אינה עולה בהכרח בקנה אחד עם כלל האופניים החונים/מאוחסנים בחדר האופניים שבנדון.

הואיל ולא הוכח לנו שהאופניים "חונים" בחדר האופניים, להבדיל מ"מאוחסנים" בו, לא ניתן לקבל את טענת העוררת על כך שמדובר בבניין המשמש לחניית כלי רכב.

זאת ועוד: אמנם העוררת טוענת שיש לראות באופניים הממונעים המצויים בחדר האופניים "כלי רכב", ואולם גם אם נקבל טענה זו (ואין אנו מביעים בה כל עמדה) הרי מן התמונות שצורפו לערר עולה בבירור שבחדר האופניים מאוחסנים גם אופניים שאינן ממנועות, היינו שאינן עונות להגדרת "כלי רכב" שהינו רכיב יסודי בסעיף 3.3.15. לצו. ומכאן, שלא ניתן לסווג את חדר האופניים כולו תחת סיווג זה.

לכל האמור לעיל נוסיף את הנימוק שהובא גם במסגרת ההחלטה הקודמת של ועדת הערר, שאושרה בפסה"ד והוא שהשימוש בחדר האופניים הוא בשליטה מלאה של העוררת ולכן רק בכוחה לקבוע מי יעשה שימוש בחדר האופניים. לאור זאת, בכוחה של העוררת להחליט, בכל רגע נתון, שהשימוש בחדר האופניים, אשר כאמור ניתן לו היתר כמחסן בהיתר הבניה, ייחפך למחסן של העוררת ולא ישמש יותר כחדר אופניים, ובמקרה כזה לא תהיה כל רלוונטיות לסיווג המבוקש. למותר לציין שאין באפשרות המשיב לנתר את השימוש בחדר האופניים בכל רגע נתון, וגם מן הטעם הזה יש לדחות את הערר.

סוף דבר

מכל הנימוקים שלעיל, הערר נדחה.
העוררת תשלם למשיב הוצאות בסך 3,000 ₪ בתוך 30 מקבלת החלטה זו.

ניתן בהעדר הצדדים היום 28.11.22

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 60 יום 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.


חברה: אורלי מלי, רו"ח
קלדנית: ענת לוי


חבר: אודי וינר, כלכלן


יו"ר: עו"ד רות פרינג

בפני ועדת הערר על קביעת ארנונה כללית
שליד עיריית תל-אביב – יפו

עררים מס': 140022167
140023000
140024318

בפני חברי וועדת הערר:

יו"ר – עו"ד אפרת א. קפלן

חבר – עו"ד ראובן הרן

חבר – רו"ח יעקב ישראלי

העוררת: מטריקס אי. טי מערכות בע"מ

- נגד -

מנהל הארנונה, עיריית תל-אביב – יפו

ה ח ל ט ה

1. עניינו של ערר 140022167 הוא חיובי ארנונה לשנת 2020 שהוטלו על העוררת בגין נכס ברח' מנחם בגין 148 ת"א בשטח של 130 מ"ר. במהלך הדיון בתיק הערר הוגשו ע"י העוררת שני עררים נוספים, ערר 140023000 בגין שנת 2021 וערר 140024318 בגין שנת 2022. לאור זהות העילות והנסיבות של העררים הנוספים עם הערר המקורי, ביקשו הצדדים לאחד את שלושת העררים וכי ההחלטה שתיתן בערר 140022167 תחול גם על שני העררים הנוספים. הועדה נעתרה לבקשות הצדדים וניתנו החלטות לאיחוד העררים. בהחלטה זו המילה "הערר" תתייחס לערר מס' 140022167, כאשר כאמור לעיל ההחלטה הסופית בערר תחול גם על העררים הנוספים.

2. הסוגיה המתבררת בערר זה היא, האם העוררת זכאית לתעריף הארנונה המופחת המוענק לבתי תוכנה, על פי סעיף 3.3.3 לצו הארנונה של עיריית ת"א-יפו, או שמא צדק המשיב בסווגו את עסק העוררת בנכס בסיווג השיורי לגבי בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים שירותים ומסחר, לפי סעיף 3.2 לצו הארנונה. בכתב הערר הועלו גם עילות נוספות - סיווג הנכס בתקופת השיפוצים שלפני איכלוסו ע"י העוררת, פטור מארנונה בתקופת השיפוצים, וחוב בשטחים המשותפים. המשיב התייחס לעילות אלו בכתב התשובה. בדיון המקדמי שהתקיים ביום 08.04.21 זנחה העוררת את העילות הנוספות ונקבע כי התיק נקבע להוכחות אך ורק בשאלת הסיווג כבית תוכנה.

טענות העוררת

3. בכתב הערר ובסיכומים, טענות העוררת כנגד ההחלטה שלא לאשר לה את הסיווג של "בית תוכנה" הן בתמצית כדלקמן:

3.1 העוררת היא חברת הי טק תעשייתית, אחת מחברות טכנולוגיות המידע הגדולות בישראל, והיא עוסקת בייצור ופיתוח תוכנה, מחקר ופיתוח אפליקציות ומערכות אבטחת סייבר. לעוררת מספר חטיבות העוסקות בפיתוח וייצור תוכנה עבור גופים וחברות. בין היתר חטיבה המפתחת תוכנה לגופים ביטחוניים בארץ ובעולם.

- 3.2 בהתאם לעדותה של העדה מטעם העוררת, הפעילות של העוררת בנכס נשוא הערר היא פיתוח תוכנה עבור גורמים שונים במשרד הביטחון.
- 3.3 פעילותה של העוררת בנכס עונה על המבחן "הכמותי" לסיווג בתי תוכנה לאור גודל השטח שבנכס שמתקיימת בו פעילות של ייצור תוכנה, מאחר ובהתאם לתצהיר העדה פעילות ייצור התוכנה מתבצעת בכל שטח הנכס. כמו כן עונה הפעילות גם על המבחן "המהותי" מאחר והפעילות המתבצעת היא פעילות של מחקר ופיתוח תוכנה בתחום למידת מכונה (AI).
- 3.4 העוררת מזכירה את המבחנים שפותחו בפסיקה לצורך הכרעה האם הפעילות היא פעילות ייצורית של פיתוח תוכנה ולטענתה עונה פעילות העוררת הנכס על כל אותם מבחנים.
- 3.5 העובדה כי פעילות העוררת בנכס נעשית בחלקה בשותפות עם חברת מטריקס דיפנס בע"מ, איננה מעידה כי מדובר על שירותים המסופקים ע"י חברת בת לחברת אם. אין הפרדה מהותית בין הפעילות הביטחונית המבוצעת ישירות ע"י העוררת, לבין פעילות המבוצעת בשיתוף (או עבור) חברת הבת מטריקס דיפנס בע"מ. לעניין זה מפנה העוררת לעמ"נ 60985-07-20 פריאמפט סקוריטי בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית רמת גן (להלן: "עניין פריאמפט"), לפיו הפעילות המבוצעת בנכס היא הנושא המכריע לעניין תעריף הארנונה ולא זהותו של הגוף המקבל את תוצרי הפעילות.
- 3.6 ככל שניתן לקטלג את הפעילות תחת סיווג ספציפי לעומת סיווג כללי, יש להעדיף את הסיווג הספציפי, ובענייננו קיים סיווג ספציפי כבית תוכנה.
- 3.7 בסיכומי התשובה של העוררת שהוגשו לאחר קבלת סיכומי המשיב, נטען כי העובדה שבנכס עובדים גם חיילים אינה פוגעת באופי הפעילות או בנכונות הסיווג המבוקש, שכן גם החיילים עוסקים בפיתוח וייצור תוכנה עבור מערכת הביטחון.
- 3.8 בתשובה לטענת המשיב כי העוררת מספקת שירותים ללקוח אחד וכתוצאה מכך אין להכיר בה כבית תוכנה, נטען כי אין מדובר בלקוח אחד אלא במגזר שלם. חטיבת הביטחון של העוררת עוסקת בפיתוח תוכנות עבור לקוחות שונים במערכת הביטחון הישראלית, ובנוסף התוכנות יכולות להימכר גם לגופים בחו"ל, בכפוף לאישור משהב"ט.

טענות המשיב

4. טענות המשיב בתמצית הן:
- 4.1 העוררת לא המציאה למשיב מסמכים או ראיות להוכחת טענתה לעניין הסיווג כבית תוכנה. במצב זה לא היו בידי המשיב נתונים לשקול את הבקשה ובדין היא נדחתה. תפקידה של ועדת הערר הוא לבחון את שיקוליו של המשיב לאור החומר שהיה בפניו. אין זה תפקידה של הוועדה לשים את שיקול דעתה במקום שיקול

דעתו של המשיב והיא איננה מוסמכת לבחון לראשונה מסמכים ו/או ראיות שלא הוצגו בפני המשיב. לפיכך דין הערר להידחות מנימוק זה בלבד.

4.2 גם לעצם העניין העוררת אינה זכאית לסיווג של בית תוכנה לאור המבחנים שפותחו בפסיקה.

4.3 אין חולק כי חלק מפעילות העוררת הוא ייצור תוכנה. יחד עם זאת העוררת היא חברה גדולה הכוללת חטיבות וכן חברות בנות, כאשר הפעילות בנכס נשוא הערר מתבצעת, לפחות בחלקה, ע"י חברת בת מטריקס דיפנס בע"מ, שהיא ישות נפרדת מן העוררת.

4.4 חלק מהעובדים בנכס הינם חיילים אשר אינם עובדי העוררת. מכאן אנו למדים כי העוררת פועלת למתן מענה ללקוח אחד בלבד והוא משרד הביטחון.

4.5 העוררת לא הציגה נתונים כספיים המלמדים על הוצאות הפיתוח שלה וכי הדו"חות הכספיים שהוצגו הם של קבוצת מטריקס, ולא נמצאו בהם הוצאות מחקר ופיתוח.

4.6 מרשימת העובדים בנכס כפי שהוצגה ע"י העוררת לא ניתן להסיק מסקנות על מיהות העובדים וכישוריהם לעניין פיתוח תוכנה.

4.7 העוררת לא הציגה תשריט של הנכס ולא הצביעה על האזורים שבו בהם יושבים מפתחי התוכנה. ומכאן כי העוררת לא עמדה במבחן הכמותי להוכחה כי עיקר עובדיה עוסקים בפיתוח תוכנה.

4.8 העוררת גם לא עמדה במבחן המהותי, מאחר ולפי הראיות יש לה לקוח אחד בלבד והיא מבצעת עבורו פרויקטים לפי דרישות ספציפיות. מכאן כי העוררת איננה מוכרת תוכנה "כסחורה" ולמעשה עסקה הוא ביצוע פרויקטים באמצעות תוכנה ובכך אינה עונה למבחן המהותי.

4.9 לעניין טענת העוררת להעדפת סיווג ספציפי, טוען המשיב כי העוררת לא הוכיחה כי בנכס מתבצעת אותה פעילות ספציפית המתאימה לסיווג בית תוכנה, ולפיכך יש לדחות את טענתה.

דיון והכרעה

5. בתיק זה כבתיקים רבים אחרים המגיעים לוועדות הערר, אין חולק כי העוררת עוסקת בפיתוח וביצירת תוכנה, ולמרות זאת קיימת מחלוקת בין העוררת לבין המשיב בשאלת הסיווג הנכון של העסק אל מול דרישות צו הארנונה, והשאלה היא האם עסקה של העוררת מהווה "בית תוכנה" במשמעות סעיף 3.3.3 לצו הארנונה.

התנאים לסיווג כ"בית תוכנה"

6. צו הארנונה קובע בסעיף 3.3.3 תעריף מיוחד כאשר: "בתי תוכנה שעיסוקם העיקרי הוא ייצור תוכנה...".

פירושו של סעיף זה אינו דבר קל ובתי המשפט התלבטו בו לעתים תכופות. ב-29761-02/10 ווב סנס בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (להלן: "עניין ווב סנס") נאמר כדלקמן: "לצורך סיווג נכס בסיווג של 'בתי תוכנה' נדרש לפי סעיף 3.4.3 לצו הארנונה (היום סעיף 3.3.3), כי תתקיים בו בעיקר 'פעילות ייצורית' של ייצור 'תוכנה'. הסעיף כולל בחובו שלשה מונחי מפתח: 'בעיקר', 'ייצור' ו'תוכנה'.
המונח 'בעיקר' מכוון בעיני הן למבחן כמותי והן למבחן מהותי."

7. לעניין המבחן הכמותי נבדקו בדרך כלל החלק משטח הנכס בו מתבצעת פעילות של ייצור תוכנה לעומת השטח בו בוצעו פעולות אחרות, מספר העובדים מתוך עובדי הנישום העוסקים ישירות בכתיבת קוד ובייצור תוכנה, הדו"חות הכספיים מהם ניתן ללמוד על היקף הוצאות החברה למחקר ופיתוח לעומת ההוצאות האחרות, ובמקביל ממה נובעות הכנסות החברה.

המבחן המהותי בודק את מאפייניה של פעילות הנישום בנכס, ובין השאר האם מדובר בפעילות ייצורית של תוכנה או בשירות, האם מדובר בייצור תוכנה למכירה "כמוצר מדף" למכירה לכל, שאז תהיה נטייה לסווגה כפעילות של ייצור תוכנה, או שמא מדובר במתן שירות מבוסס תוכנה ללקוח ספציפי, שהיא פעילות שירותית שאיננה מקנה את הסיווג של בית תוכנה. ראה עמ"נ (ת"א) 11-07-12244 אלעד מערכות בע"מ נ' עיריית תל אביב – יפו.

8. המונח "מוצר מדף" הורחב בפסיקה גם לפיתוח תוכנה לצרכי מגזר מסוים או קבוצה ספציפית של לקוחות ובלבד שלא יהיה מדובר בפיתוח תוכנה ללקוח ספציפי ולפי דרישותיו, שאז מדובר למעשה בשירות ללקוח.

ראה לעניין זה עמ"נ (ת"א) 16-09-5340 איי פוינט מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית רמת גן, שם נאמר מפי כב' השופט חגי ברנר כדלקמן:

"אין כל מניעה שפיתוחן של תוכנות מחשב שנועדו לשרת מגזר מקצועי מסוים או קהל יעד מסוים, כגון, מנהלי חשבונות, עורכי דין, ילדים וכו', ייחשב כפעילות ייצורית, שכן לא מדובר בלקוח ספציפי, אלא במגזר שלם, גם אם יש לאותו מגזר מאפיינים מיוחדים המבחינים אותו מהציבור הרחב. לעומת זאת, פיתוח עדכוני תוכנה ספציפיים, המותאמים ותפורים למידותיו האישיות של לקוח פרטי (tailor-made), אינו מקדם את הפיתוח התעשייתי הכללי של המדינה, וזאת בשונה מפיתוח תוכנות מדף המיועדות לשימוש של הציבור הרחב או של קהל יעד מסוים"

9. על פני הדברים וככל שהייתה העוררת מוכיחה את טענותיה, נראה כי יכולה הייתה להיכנס תחת כנפי ההגדרה "בית תוכנה" במשמעות צו הארנונה. כמושכלות ראשונים ובכפוף כמובן למבחני הפסיקה, נזכיר את שנאמר בעניין פריאמפט מפי כב' השופט הארי קירש:

24. הרי העשייה המבוצעת בנכס היא המכרעת לעניין החיוב בארנונה ואם העשייה היא כתיבת תוכנה כמוצר לשיווק ומכירה, אזי לדעתי די בעובדה פשוטה זו כדי לזכות בתעריף המוזל הניתן לבתי תוכנה. זאת הפעילות שהמחוקק ביקש לעודד, והניסיונות השונים להצר את היקף ההקלה על ידי מציאת אבחנות שונות – לא יצלחו"

10. לאור עיקרון כללי זה יש לבחון מה נעשה באופן ספציפי בנכס נשוא הערר ולא את עיסוקה הכולל של העוררת, או חטיבה ספציפית שלה אשר נמצאים מחוץ לנכס. אותה חטיבה או חברת אם מהווים את "הצינור" לשיווק מוצר התוכנה המיוצר בנכס, וייתכן כי הם מספקים מוצר או שירות לצדדים שלישיים. אין בכך בכדי לפגוע בכך כי בנכס הספציפי מתבצעת פעילות של ייצור ופיתוח תוכנה ולכן לכאורה זכאי המחזיק בנכס לסיווג האמור.

11. המשיב טען כי אי הצגת מסמכים ו/או ראיות למנהל הארנונה, מהווה כשלעצמה נימוק לדחיית הערר, למעשה דחיה על הסף. איננו מקבלים עמדה זו לעניין ערר זה. ביום 17.08.20 השיה מנהל הארנונה להשגה שהוגשה ע"י העוררת. בתשובתו אשר דחתה את ההשגה, הסתמך מנהל הארנונה על ממצאי הביקורת שנערכה בנכס ע"י נציג המשיב, ולאור האמור בתשובה נראה כי מבחינתו היה לו מידע מספיק בעניין פעילות העוררת לצורך קבלת ההחלטה. כל שנטען בתשובה לגבי מחסור במידע היה רק לעניין סירוב העוררת להרחיב אודות הפלטפורמה שפיתחה בשל סיווגה הביטחוני.

12. הנכס נשוא הערר מהווה יחידה בשטח קטן יחסית של 130 מ"ר ומועסקים בו כ-20 עובדים, כולל כמה חיילים. העוררת היא חברה גדולה המעסיקה מאות או אפילו אלפי עובדים (ראה דו"ח חוקר השומה מטעם המשיב) ומשרדיה הראשיים נמצאים בהרצליה. ככל שנקבל כעובדה את טענת העוררת כי בנכס הספציפי נשוא הערר מתבצעת עבודה של פיתוח תוכנה בלבד, וכי יתר הפונקציות כגון יישום התוכנה, שיווק, הנה"ח וכיוצ"ב, מתבצעות בנכס אחר, המסקנה היא כי העוררת עומדת במבחן "הכמותי" ולא היה עליה להציג תשריט של הנכס או להצביע על מיקום ספציפי של המפתחים.

13. העוררת הגישה תצהיר עדות ראשית חתום ע"י גבי ורד חן המשמשת סגנית מנהל החטיבה מטריקס דיפנס בע"מ. מטריקס דיפנס בע"מ מהווה את החטיבה הביטחונית בחברה העוררת. יצוין כי מהחקירה הנגדית עלה כי ככל הנראה קיימת חפיפה מסוימת בין העוררת לבין מטריקס דיפנס בע"מ. העדה ציינה כי חלק מהפעילות מבוצע ע"י מטריקס דיפנס בע"מ וחלק ע"י העוררת, וכי מבחינת העובדים "זה שקוף", קרי אין חשיבות מבחינתם מי בדיוק מבצע את הפעילות. העדה גם לא ידעה להשיב מי מרשימת העובדים שצורפה הוא עובד של העוררת ומי עובד של מטריקס דיפנס בע"מ. מטבע הדברים מטריקס דיפנס בע"מ היא חברה נפרדת בעלת אישיות משפטית נפרדת מהעוררת, גם אם היא חברת בת.

14. לתצהיר העוררת צורפו מספר נספחים :

14.1 הצהרת חשב העוררת לפיה יותר מ-95% מהכנסות העוררת נובע מעיסוק בפיתוח תוכנה ובהתאם עיקר פעילות החברה הוא מתחום פיתוח תוכנה.

- 14.2 אישור רואי החשבון של העוררת המבוסס על הצהרת העוררת הנ"ל כי עיקר פעילות העוררת הוא מתחום פיתוח תוכנה.
- 14.3 רשימת עובדים של העוררת שהוכתרה בכותרת: "ארנונה – מטריקס אי. טי. ברחוב מנחם בגין (פזגזית)".
- 14.4 מאזן של העוררת ליום 31.12.2020 כולל נספח שכונה "ביאורים לדו"חות הכספיים" עם נתונים כספיים ללא פירוט מילולי, וכן דו"ח שהוגש לרשות המיסים על הכנסות החברה לשנת 2019.
- 14.5 דו"חות כספיים של העוררת לשנת 2019.
15. עוד הוצג לוועדה דו"ח ממצאי ביקורת של חוקר שומה מטעם המשיב. העוררת ויתרה על חקירת העד מטעם המשיב. נציין כי ממילא תוכן הדו"ח מבוסס במלואו על דברים שנאמרו לחוקר ע"י נציג העוררת. יתרה מזו, מאחר והפעילות היא עבור גורמי ביטחון, לא ניתן כל פירוט לגבי עיסוקה בפועל של העוררת מאחר והפעילות היא סודית.
16. עיון במסמכים שצורפו ע"י העוררת מלמד כי אין בהם בכדי לסייע להוכחת טענתה כי פעילותה בנכס עולה כדי הגדרתה כ"בית תוכנה" במשמעות צו הארנונה. אין מחלוקת כאמור גם בסיכומי המשיב כי העוררת שהיא חברה מהגדולות בישראל, עוסקת בין השאר בפיתוח תוכנה, ונראה לכאורה כי בנכס שבפנינו הפעילות רובה ככולה היא ייצור ופיתוח תוכנה. יחד עם זאת, המסמכים שצורפו כשלעצמם אינם מצביעים על כך או למצער אין בהם בכדי להרים את נטל הראיה המוטל על העוררת.
17. הצהרת העוררת ואישור רואה החשבון הנסמך עליה, הן בכל הכבוד עדות עצמית של בעל הדבר שאין בו משום הוכחה כלשהי. ודוק, אין מחלוקת כי עיסוקה של העוררת הוא בפיתוח תוכנה וחזקה עליה כי הצהרתה היא הצהרת אמת. יחד עם זאת אין במסמך ולו ניסיון להתמודד עם מבחני הפסיקה להכרה בסיווג "הארנונאי" של בית תוכנה.
18. לעניין רשימת העובדים שצורפה, צודק המשיב כי הרשימה כוללת רק את תואר העובד ("ה"טיטלי") וחסרים נתונים נוספים כגון השכלה רלבנטית ניסיון וכיו"ב שיעידו כי מדובר אכן ביוצרי ו/או מפתחי תוכנה.
19. המאזן והדו"ח הכספי שצורפו מתייחסים לחברת מטריקס אי. טי. מערכות בע"מ כולה. אין אפשרות ללמוד דבר מהדו"חות הללו על הפעילות הספציפית בנכס או על ההשפעה הכספית של הפעילות בנכס על דו"חות החברה, לא בצד ההכנסות ולא בצד ההוצאות. על סמך הנתונים שהוצגו בפני הוועדה, מספר העובדים הפועלים בנכס הוא חלק מזערי מכלל עובדי החברה ואין בשום מסמך שהוצג דיווח על הוצאות השכר של העובדים בנכס וסיווג ההוצאה.
20. כידוע בערעורי מס, לרבות בעררים בענייני ארנונה, העורר נחשב כתובע ולכן הנטל הראייתי הוא עליו, כולל נטל השכנוע ונטל הבאת הראיות. הלכה זו נקבעה ברע"א 1436/90 גיורא

ארד חברה לניהול נ' מנהל מס ערדמוסף, פד"י מ"ו(5) 101. שם נאמר מפי כב' השופט דב לוי בדלקמן:

"אכן ערעור מע"מ, כמו ערעור מס הכנסה, כמוהו לכל דבר ועניין כתובענה הבאה לפני ערכאה ראשונה שבה יש 'תובע' הוא המערער ו'נתבע' הוא המשיב. המערער אשר נחשב כתובע לצורך העניין עליו מוטל נטל השכנוע להוכחת ערעורו בהיותו המוציא מחברו דינו כדין כל תובע גם לעניין נטל השכנוע"

בעמ"נ (ת"א) 143/02 יעד פירזול בע"מ נ' מנהל הארנונה שליד עיריית תל – אביב, נקבע כי הלכה זו חלה גם על ערר בני ועדת הערר כנגד החלטת מנהל הארנונה.

21. מלבד המסמכים שהוצגו ע"י העוררת ואשר כאמור לעיל לא היה בהם בכדי להוכיח את טענתה, הייתה בפני הוועדה גם עדותה של הגב' ורד חן. בתצהירה של גב' חן נאמר כי העוררת עוסקת במחקר ופיתוח פרויקטים של תוכנה בתחום למידת מכונה AI עבור צה"ל ומערכת הביטחון (סעיף 4). בהמשך תצהירה הרחיבה מעט המצהירה, ציינה את הטכנולוגיה בה משתמשת החברה ואת שפת התכנות וציינה כי מעסיקה עובדים בעלי הכשרה בתחומי המחשב. בחקירתה הנגדית לא ידעה העדה להפריד בין פעילות העוררת לפעילות חברת מטריקס דיפנס בע"מ, לא ידעה מדוע אין בדו"חות הכספיים הוצאות של מחקר ופיתוח, וכמו כן לאור אי קיומם של דו"חות כספיים המיוחסים לנכס, לא הייתה יכולה להוסיף מידע לגבי פירוט כספי או כלכלי של הפעילות בנכס.

22. בסיכומי העוררת מוזמנת הוועדה לקבל את העדות שהוצגה ע"י העוררת כאסמכתא לקבלת הערר. בכל הכבוד אין די במידע שהוצג ע"י העוררת בכדי לעמוד בנטל הראיה המוטל עליה בנסיבות העניין. לפיכך אין מנוס מדחיית הערר.

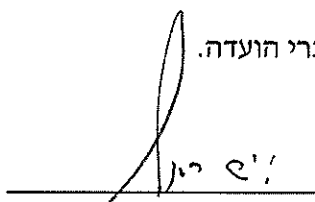
23. העוררת תשלם למשיב את הוצאות הערר בסך - 4,000 ₪.

ניתן בהיעדר הצדדים ביום 29/11/2023.

בהתאם לסעיף 25(2) 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 החלטתה.

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.

החלטה זו נכתבה ע"י חבר הוועדה עו"ד ראובן הרן, בהסכמת יתר חברי הוועדה.

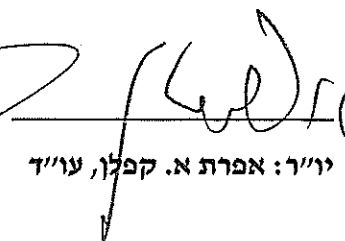


חבר: יעקב ישראל, ר"ח

קלדנית: ענת לוי



חבר: ראובן הרן, עו"ד



יו"ר: אפרת א. קפלן, עו"ד

16/11/2023
דף מס' 1 מתוך 1

בקשה להארכת מועד מענה להשגות
פניות בטיפול

מספר תיק	מספר תיק	תאריך קבלת התלונה	תאריך קבלת התלונה	מספר תיק
0100016481	1	לסל	26/9/23	193523329
0100888322	3	החיסה	26/9/23	193523729
0100764862	30	לבונטין	26/9/23	193524034
0100488409	82	אלון יגאל	26/9/23	193524115
0100028947	15	חנוך	26/9/23	193524162
0100165214	88	החשמונאים	26/9/23	193524369
0100489671	84	אלנבי	26/9/23	193524422
0100992233	29	ארניה אוסוולדו	27/9/23	193524879
0100622989	18	בן אביגדור	27/9/23	193524968
0102116685	63	בר כוכבא	27/9/23	193525369
0100487980	27	הברזל	28/9/23	193525871
0100483843	7	קרמניצקי	28/9/23	193525917
0100673931	146	דרך בגין מנחם	28/9/23	193525956
0100487147	8	הרכב	28/9/23	193525975
0100251787	72	בן יהודה	28/9/23	193526015
0100489671	29	לילינבלום	1/10/23	193526547
0101949055	74	דרך שלמה	3/10/23	193527298
0101741926	7	תוצרת הארץ	3/10/23	193527432
0100480126	32	בן יהודה	4/10/23	193527585
0100895591	23	דרך בגין מנחם	4/10/23	193527687
0100479808	4	מהר"ל	4/10/23	193527734
0100057886	30	העבודה	9/10/23	193528302
0100597911	84	החשמונאים	9/10/23	193528303
0100296455	53	אבן גבירול	10/10/23	193529309
0100214147	94	אלנבי	9/10/23	193529370
0100678659			10/10/23	193529619
0100357039	113	ויצמן	10/10/23	193530362
0100157308	10	צמחי היהודים	11/10/23	193530418
0100770174	59	בן יהודה	12/10/23	193532438
0100826365	3	מגן קלמן אלוף	11/10/23	193532448
0100040166	98	אלון יגאל	12/10/23	193532485
0100754178	4	אילת	11/10/23	193532498
0100481825	84	החשמונאים	12/10/23	193533122
0100438219			12/10/23	193533165
0100659338	21	ולנסיה	12/10/23	193533290
0100754950	113	ויצמן	15/10/23	193533576
0100185422	20	בן יוסף שלמה	15/10/23	193533807
0102148288	17	דרך בגין מנחם	15/10/23	193533831
0100639887	28	באר טוביה	15/10/23	193533899
0101976767	40	נחמני	15/10/23	193533923
0100482372	25	בן יהודה	15/10/23	193534026
0100899184	9	דרך יפו	16/10/23	193534058
0100910040	9	קיפניס לוין	16/10/23	193535059
0101556663	11	הברזל	16/10/23	193535750
0100833046			16/10/23	193536320
0102211792	8	גרציאני יצחק (זיקו)	16/10/23	193536337
0100910040	13	וילנסקי משה	16/10/23	193536433
0100139373	22	עמישב	16/10/23	193536524
0100485417	52	יפת	16/10/23	193536571
0100231475	158	דרך בגין מנחם	16/10/23	193536614

דנה בר עוז - עוזרת מרכז ועדת עררים

מאת:
נשלח:
אל:
עותק:
נושא:
קבצים מצורפים:

דנה בר עוז - עוזרת מרכז ועדת עררים
יום ראשון 19 נובמבר 2023 13:25
הילה דגן - מנהלת יחידת ניהול ובקרת פניות
מיטל דיין שרעבי - מרכזת ועדת ערר-ארנונה
FW: אורכה להשגות
הארכת מועד pdf.19.11

הילה היי,

מצ"ב הבקשה להארכת מועד למענה להשגות
שבוע טוב.



דנה בר עוז
עוזרת מרכז ועדת עררים
השירות המשפטי
מטה ומינהלה
03-7242470

From: Kobi Israeli <kobi_i@barzily.co.il>
Sent: Sunday, November 19, 2023 1:21 PM
To: דנה בר עוז - עוזרת מרכז ועדת עררים <bar-oz_d@mail.tel-aviv.gov.il>
Subject: RE: אורכה להשגות



Kobi Israeli CPA (Isr), MBA | Partner – Professional Practice Department
פנחס ישראלי רואי חשבון מקבוצת ברזילי ושות'
kobi@picpa.co.il

Migdal Shalom, 9th Ahad Ha'am St. Tel-Aviv 6525101, Israel
Tel: +972.3.5610.011 | Fax: +972.3. 5622.645 | Direct: +972.73.343.9362

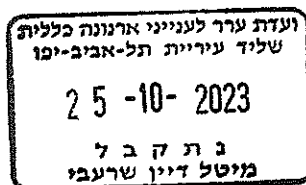
19 Hartom st. Jerusalem 97775, Israel
Tel: +972 .73.344.4.948 | Fax: +972.2. 6231.340
www.barzily.co.il

before you print think about the ENVIRONMENT

This message and attachments may contain privileged and confidential information intended solely for the addressee. Any statement herein does not constitute a binding professional opinion and should not be relied upon without further discussion or official signed opinion. Any unauthorized reading, copying or distribution of this message or attachments is strictly prohibited. If you received this message in error please notify the sender and delete. Thank you

From: דנה בר עוז - עוזרת מרכז ועדת עררים <bar-oz_d@mail.tel-aviv.gov.il>
Sent: Sunday, November 19, 2023 12:49 PM
To: Kobi Israeli <kobi_i@barzily.co.il>
Subject: אורכה להשגות

24/10/2023
ט בחשון תשפ"ד



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 לחיובי 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 ייגרם לצדדים כל נזק במתן הארכה המבוקשת.

בברכה,

איציק חן,

מנהל הארנונה

ועדת הערר לענייני ארנונה
שליד עיריית תל אביב - יפו

החלטה למתן ארכה למענה להשגה

בהחאם לסמכותנו לפי סעיף 4 לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), התשל"ו -
1976, הרינו מאשרים ארכה בת 30 ימים נוספים להגשת תשובה להשגה מטעם מנהל הארנונה להשגות

המפורטות בדו"ח המצ"ב נכון ליום 24/10/2023, וכן ידוע כי כמות הארנונה
הקבועה ו/או גובה הארנונה לא צוי.

תאריך: 25/10/23

ראובן הרן עו"ד
מ.ב. 8107
דח. אדוארד ברנשטיין 6 ת"א

א.א. / ת"א

10/10/23

מספר פניה	תאריך קבלה	תאריך מענה	נושא	מספר פניה
0100318582	11/9/23	193518162	נחום הנביא	25
0100255854	12/9/23	193518234	בוגרשוב	3
0100352683	12/9/23	193518305	הגולן	104 ו
0100484602	12/9/23	193518309	מתחם אוניברסיטת ת"ל	50
0100345135	12/9/23	193518333	ניזל	21
0100101980	12/9/23	193518334	החלוצים	10
0101198561	12/9/23	193518397	דיזנגוף	45
0100086699	12/9/23	193518423		
0100013381	12/9/23	193518425	לבונטין	7
0100716867	12/9/23	193518437	יהודה המכבי	49
0101016544	12/9/23	193518519	דרך בגין מנחם	121
0100331568	12/9/23	193518615	אשכול לוי	3
0100899184	12/9/23	193518677	דרך יפו	9
0100647887	12/9/23	193518770	קפלן אליעזר	22
0100022134	12/9/23	193518783	יהודה הימית	55
0100307062	13/9/23	193518809	דרך בגין מנחם	112
0100771675	12/9/23	193518813	אינשטיין	40
0101186962	12/9/23	193518815	השלזשה	12
0100287177	12/9/23	193518827	אחד העם	24
0100022134	12/9/23	193518890	יהודה הימית	55
0102037566	12/9/23	193518908	הרצל	36
0101542456	12/9/23	193518945	בית עובד	3
0100337503	13/9/23	193519002	שדרות ח'ן	23
0100401041	13/9/23	193519050	דרך דיין משה	36
0100250161	13/9/23	193519068	אלנבי	132
0100296365	13/9/23	193519222	אלנבי	76
0100236297	13/9/23	193519243	בן יהודה	98
0100295890	13/9/23	193519259	נחליאל	1
0100913288	13/9/23	193519294	דס המכבים	42
0100025869	13/9/23	193519298	בלפור	30
0100712452	13/9/23	193519375	אבן גבירול	78
0100578769	13/9/23	193519381	העליה	45
0100204982	13/9/23	193519383	לבדה	2
0100259147	13/9/23	193519399	שטרק	7
0100028864	13/9/23	193519434	שז"ר זלמן	42
0101506275	13/9/23	193519497	דרויאנוב	5
0100187490	14/9/23	193519529	קהילת ורשה	78
0100477337	13/9/23	193519551	אחד העם	14
0100484362	13/9/23	193519566	בן יהודה	78
0100218691	14/9/23	193519628	על פרשת דרכים	10
0100532869	14/9/23	193519642	סמולנסקין	9
0100068584	14/9/23	193519665	בוגרשוב	66
0100253803	14/9/23	193519670	פראג	4
0100489431	14/9/23	193519695	הנצי"ב	29 א
0100996287	14/9/23	193519699	בר יוחאי	33
0100488096	14/9/23	193519702	שדרות ח'ן	51
0100488523	14/9/23	193519721	הנצי"ב	29 א
0100876136	14/9/23	193519726	דרך קבוץ גלויות	34
0100262562	14/9/23	193519739	המשלטים	6
0100033314	14/9/23	193519741	בן אביגדור	20
0100833569	14/9/23	193519742	דרך בגין מנחם	120
0100484260	14/9/23	193519762	בלפור	8
0100854559	14/9/23	193519765	מונטיפיורי	7
0100281151	14/9/23	193519769	לה גוארדיה	29
0100028572	14/9/23	193519833	דרך בגין מנחם	102
0101858098	14/9/23	193519857	קויפמן יחזקאל	2 ו
0101858098	14/9/23	193519858	קויפמן יחזקאל	2 ו
0100821391	14/9/23	193519870	קהילת פאדובה	32
0100484004	14/9/23	193519938	אבן גבירול	66
0100484885	14/9/23	193519947	דרך בגין מנחם	52
0100483639	14/9/23	193519948	הרכבת	30
0100944375	14/9/23	193520011	זמנהוף	24
0101303224	14/9/23	193520055	אלון יאאל	94
0100493881	14/9/23	193520077	הברזל	12
0100491777	14/9/23	193520103	אינשטיין	40
0100107134	14/9/23	193520152	דיזנגוף	255
0102123955	14/9/23	193520165	ארניה אוסולדו	23 ו
0100089088	15/9/23	193520225	יוחנן הורקנט	1
0100548718	18/9/23	193520433	דיזנגוף	223
0100474113	18/9/23	193520446	אבן גבירול	161
0100286709	18/9/23	193520456		5 3426
0100892142	18/9/23	193520457	שדרות רוטשילד	41
0100879746	18/9/23	193520477	הרכב	1
0101789195	18/9/23	193520720	אלחנן יצחק	22
0100323139	18/9/23	193520745	פיארברג	13

מס' תיק	תאריך תגובה	מס' פניה	מס' דוח
193520746	18/9/23	9	קיפניס לוי
193520753	18/9/23	51	פרידמן דוד הרב
193520766	18/9/23	13	העוגן
193520860	18/9/23	9	דרך יפו
193520862	18/9/23	16	אבולעפיה
193521056	18/9/23	9	קיפניס לוי
193521147	19/9/23	1	וייז ג'ורג' ד"ר
193521149	19/9/23	1	יוחנן הורקנס
193521172	19/9/23	29	אריה אוסולד
193521243	19/9/23	148	דרך בגין מנחם
193521288	19/9/23	76	הא באייר
193521379	19/9/23	27	קלישר
193521405	19/9/23	6	רבי חניט
193521432	19/9/23	270	שתולים
193521482	19/9/23	22	שדרות רטשילד
193521466	19/9/23	8	הא באייר
193521475	19/9/23	44	שערי ניקנור
193521505	19/9/23	39	ישכון
193521783	19/9/23	5	נחמני
193521833	20/9/23	18	עמידב
193521845	20/9/23	41	גרינבוים
193521846	20/9/23	11	הרומי מלכות
193522012	20/9/23	55	דרך בגין מנחם
193522018	20/9/23	55	דרך בגין מנחם
193522019	20/9/23	21	פינס
193522077	20/9/23	1	יוחנן הורקנס
193522084	20/9/23	1	יוחנן הורקנס
193522157	20/9/23	25	פינסקר
193522171	20/9/23		
193522174	20/9/23	188	אבן גבירול
193522177	20/9/23	12	מוריץ דניאל
193522197	20/9/23	126	בן יהודה
193522220	20/9/23	12	שדרות ח"ן
193522223	20/9/23		
193522232	20/9/23	22	אילת
193522238	20/9/23	27	רמז דוד
193522256	20/9/23	8	גרציאני יצחק (זיקו)
193522286	20/9/23	47	אחד העם
193522294	20/9/23	3	מעפילי אגוז
193522306	20/9/23	43	אלנבי
193522347	20/9/23	37	שארית ישראל
193522360	20/9/23	10א	חובות הלבבות
193522395	21/9/23		
193522398	21/9/23	188	אבן גבירול
193522444	20/9/23	35	בלור דוד
193522453	20/9/23	37	דרך בגין מנחם
193522456	20/9/23	37	דרך בגין מנחם
193522461	20/9/23	16	טיומקין
193522469	20/9/23	8	הארבעה
193522517	21/9/23	53	ס"א
193522541	21/9/23	15	וילנסקי משה
193522721	21/9/23	10	נתן החכם
193522740	21/9/23	4	יוצמן
193522751	21/9/23	2	יום טוב
193522938	21/9/23	85	בוגרשוב
193522949	21/9/23	19	שינקין מנחם
193522988	21/9/23	120	בן יהודה
193522992	21/9/23	6	חרוץ
193523001	21/9/23	22	רבינוביץ שפי"ר
193523141	21/9/23	5	מגן קלמן אליוף
193523218	21/9/23	5	בית שמאי
193523222	21/9/23	6	קרליבך
193523265	21/9/23	25	מקראי קדש
193523335	21/9/23	10	קול משה
193523336	21/9/23	10	קול משה
193523364	21/9/23	67	אלנבי
193523378	21/9/23	40	בן יהודה
193523391	21/9/23	43	בוגרשוב
193523497	22/9/23	47	מוהליבר
193523535	23/9/23	9	קיפניס לוי
193523612	24/9/23	8	גרציאני יצחק (זיקו)
193527232	3/10/23	132	דרך בגין מנחם