

## בעניין

### העוררים: ארבל ניסים וחגית

ע"י ב"כ עוה"ד כץ, גבע, איצקוביץ KGI  
רח' יוסף קארו 19 בית KGI, תל אביב-יפו 6701423  
טלפון: 03-6252525 פקס: 03-6252526

## נגד

### המשיב: מנהל הארנונה, עיריית הוד השרון

ע"י ב"כ עוה"ד רון חמד ו/או אח'  
משרד עורכי דין חמש ושות'  
דרך אבא הלל 12 רמת-גן  
טלפון: 176-8049300 פקס: 076-8049290

## ה ח ל ט ה

1. עניינם של העררים דנן בהודעת שומת ארנונה מיום 9.8.2022, בגין נכס מס' 3040220100, שהוא בית קרקע פרטי המצוי ברח' ז'בוטינסקי 119, הוד השרון (להלן – "הנכס"). במסגרת השומה חויב הנכס לראשונה בארנונה, וזאת בתחולה מיום 22.6.2021 (שנה וחודשיים לפני תאריך הודעת השומה).
2. המחלוקות בין הצדדים הן: (1) ממתי ואם בכלל ניתן היה לחייב את הנכס בארנונה בשנות המס מושא העררים (2021-2023); ו-(2) האם ניתן היה לחייבו באופן רטרואקטיבי כאמור, ככל שיש בסמכות הוועדה להחליט בשאלה זו.

### א. תמצית העובדות הרלוונטיות להכרעה, ההליך בפני הועדה והראיות

3. **ביום 22.6.2021**, במסגרת "ביקורת יזומה", ביקר בנכס מר רפאל חייטוב (להלן – "מר חייטוב"), מפקח בניה מטעם מינהל ההנדסה בעיריית הוד השרון. ב"דו"ח ביקור במקום" נרשם: "בית מגורים נמצא בשלב עבודות גמר ומאוכלס ללא אישורים הנדרשים (תעודת גמר) מצ"ב תמונות מיום הביקורת". בתמונות (שתי תמונות מחוץ לבית), על פני הדברים ניתן לראות כי הסתיימה בנייתו של הבית מבחינה חיצונית, בריכת שחיה פרטית מלאה במים, ריצוף חוץ, מנגל, כיסאות ושולחן פלסטיק. עוד ניתן לראות, כי הפיתוח סביב הבריכה לא הושלם, במובן זה שישנם שטחים עם חול (ללא צמחיה או דשא וכד') המוקפים באבן.
4. **ביום 8.8.2022**, נשלח לגב' אולה אופיר סוקולוב, מנהלת מחלקת שומה (להלן – "גב' סוקולוב"), דוא"ל שלפיו: "בעקבות דווח על חריגות בניה ושימוש, התגלה כי הנכס אינו מחויב במערכת. בהתאם לדו"ח מפקח בניה מיום 22.6.2021, הבית מאוכלס ללא אישורים... קיים דוח נוסף מיום 31.5.2022 בו נכתב שמדובר בבית מגורים מאוכלס ללא אישורים". כבר כעת יצוין, כי ה"דוח [ה]נוסף" לא צורף לראיות. עוד באותו היום השיבה גב' סוקולוב שניתן לחייב את הנכס "מיום האכלוס 22/06/21".
5. **ביום 9.8.2022**, נשלחה לעוררים הודעת השומה מושא העררים דנן, בשטח כולל של 433.26 מ"ר (302.29 מ"ר למגורים; מרתפים בשטח 70.63 מ"ר; ו-בריכת שחיה פרטית בשטח 60.34 מ"ר) (להלן – "שומת 8/22"). כאמור, המשיב החיל שומה זו מיום ביקור מר חייטוב בנכס, 22.6.2021.

6. **ביום 26.10.2022**, הוגשה השגת העוררים על שומת 8/22. לשיטתם, הואיל ו"נכון למועד הגשת השגה זו הנכס עדיין מצוי בהליכי בניה, קרי... עדיין לא קיבל טופס 4 ולא טופס 5 לאכלוסו רוצה לומר כי משלא ניתן לנכס טופס 4 וטופס 5 הנכס אינו מהווה בניין ואינו בר חיוב שכן הוא עדיין מהווה אדמת בניין". לחלופין, ביקשו העוררים ליתן לנכס אחד מהפטורים הבאים: פטור לפי סעיף 330 לפקודת העיריות; הנחת בניין חדש לפי סעיף 12 לתקנות ההסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה), תשנ"ג-1993 (**להלן – "תקנות הנחה מארנונה"**); הנחת נכס ריק ל-6 חודשים מכוח תקנה 13 לתקנות הנחה מארנונה. יצוין, כי בהשגתם לא העלו העוררים טענה בדבר חיוב רטרואקטיבי.
7. **ביום 20.12.2022**, ביצע סוקר מטעם עיריית הוד השרון, מר ארז ברזני (**להלן – "מר ברזני"**), ביקור בנכס, בו מצא, כי: **"עדיין לא גרים במקום. ישנם רהיטים חדשים בנכס חלקם ארוזים, צולם להתרשמות נוספת"**. בתמונות שנלקחו על ידי מר ברזני וצורפו לתצהירו ניתן לראות החלקים של הנכס שצולמו שלמים מרוהטים ומאובזרים (לרבות, ספות / כורסאות, שולחנות, כונניות, מיטות, מזרנים, תאורה, וילונות, מטבח, אביזרי חשמל כגון מקרר, בר מים (ומה שנראה כמו תנור), מיזוג מרכזי, ועוד).
8. **ביום 10.1.2023**, דחה המשיב את השגת העוררים, בין היתר ובעיקר, בהסתמך על הדו"ח של מר חייטוב.
9. **ביום 30.1.2023**, הגישו העוררים את ערר 45/22 שבכותרת שעל הטענות בגדרו נעמוד להלן.
10. **ביום 30.3.2023**, הוגשה השגת העוררים לשנת 2023, בגדרה חזרו על טענותיהם בהשגה הקודמת. השגה זו נדחתה על ידי המשיב בתשובתו **מיום 28.6.2023**.
11. **ביום 11.7.2023**, הגישו העוררים את ערר 20/23 שבכותרת.
12. **בימים 20-21.12.2023**, הגיש המשיב כתבי תשובה לעררים. על טענות המשיב נעמוד להלן.
13. **ביום 25.12.2023**, התקיים דיון קד"מ, אליו התייצבו הצדדים ובאי כוחם. בתום הדיון נקבעו מועדים להגשת בקשה, תשובה ותגובה לתשובה, ככל שהעוררים עומדים על טענתם בדבר מחיקת כתבי התשובה בשל איחור בהגשתם וכן נקבעו מועדים להגשת ראיות הצדדים.
14. אשר למצב הנכס במועד דיון זה, במענה לשאלתנו, אישר העורר, מר ניסים ארבל (**להלן – "מר ארבל"**), כי כל שנותר כדי להשלים את בניית הנכס הוא תיקון חלון במקלט והחלפת קירות גבס בגלל שהיתה הצפה. עוד העיד העורר, כי העבודות יכולות לקחת כמה חודשים אבל הוא "לא ממחר... צריך גם כסף וגם צריך לעשות את העבודה... זה לא שאני לחוץ".
15. **ביום 7.7.24**, דחינו את בקשת העוררים למחיקת כתבי התשובה על אף שהוגשו באיחור והתננו את קבלתם בתשלום הוצאות מצד המשיב.
16. **ביום 19.9.2024**, התקיים דיון הוכחות. מטעם העוררים הגיש תצהיר והעיד מר ארבל, אשר טען, כי נכון למועד הגשת התצהיר, הנכס לא קיבל טופס 4 ולא טופס 5 וכי נכון למועד הגשת התצהיר בנייתו של הנכס לא הושלמה. עוד נטען, כי "נכון למועד זה" (ולא ברור לאיזה מועד התייחס מר ארבל) נותרה עבודת גמר רבה ביותר, לרבות ריצוף, תקרות גבס, חשמל, תאורה, אינסטלציה, שירותים, חלונות, תריסים, מיזוג אוויר וכו'. כדי לתמוך בטענה זו, צורף נספח אחד לתצהיר מר ארבל, הכולל "תמונות מתקופת הבנייה" (אולם כפי שיפורט להלן, לא ניתן לדעת מתי הן נלקחו).

17. מטעם המשיב הגישו תצהירים והעידו: (1) גב' סוקולוב, אשר ביקשה לדחות את טענות העוררים, בהסתמך על הדוחות של מר חייטוב ומר ברזני; (2) מר חייטוב, אשר צירף את דוח הביקור שלו והתמונות וטען כי הנכס היה ראוי ומאוכלס לפחות מיום הביקורת; ו-(3) מר ברזני, אשר צירף את דוח הביקור שלו והתמונות שנלקחו על ידו וטען כי מהתרשמותו עלה כי הנכס ראוי לשימוש ומוכן למגורים.
18. אשר למצב הנכס במועד דיון ההוכחות, במענה לשאלותינו, אישר מר ארבל, כי נכון לדצמבר 2022 הוא כבר "לקח משהו" לשם הנפקת טופס 4, אולם בשל חובה לצפות קיר חזית באבן מסוימת והעדר אישור מהג"א טרם ניתן טופס 4 גם במועד הדיון. כמו כן, אישר מר ארבל, כי החל מחודש ינואר 2024, ישנו דייר בנכס (מפונה מקרית שמונה) שגר שם בחינם.
19. **בימים 29.12.2024 ו-26.1.2025**, הוגשו הסיכומים והועדה מתנצלת על העיכוב במתן ההחלטה.

## **ב. טענות הצדדים**

### **ב(1). טענות העוררים:**

20. **ראשית**, העוררים טוענים כי יש לבטל את שומת 8/22, בעקבות קבלת שומה חדשה בחודש 6/2024, בה צוין כי "הודעת שומה זו מבטלת כל הודעת שומה קודמת, ככל שנשלחה".
21. **שנית**, לטענת העוררים, החיוב שהוטל בשומת 8/22, בתחולה מחודש 6/2021, הוא חיוב רטרואקטיבי פסול שדינו להתבטל, ולכל הפחות עד למועד קבלת שומת 8/22. בנוסף, נטען כי בסמכותה של הועדה לדון בכך.
22. **שלישית ועיקר**, העוררים טוענים כי הנכס לא היה בר חיוב בכל השנים מושא העררים (2021-2023) שכן מדובר היה באדמת בנין שלא ניתן לחייבה; ולחלופין, כי ניתן לחייבו בארנונה רק ממועד הביקורת השנייה בחודש דצמבר 2022.
23. לטענת העוררים, מבחינה עובדתית, "אין מחלוקת", כי בחודש 6/2021 בנייתו של הנכס עדיין לא הושלמה. לטענתם, מר חייטוב וגב' סוקולוב אישרו זאת בתצהיריהם וחקירותיהם. בנוסף, העוררים טוענים, כי: בשנים מושא העררים (2021-2023) הם לא קיבלו טופס 4 או 5 לאכלוס; הם נדרשו להשלים את כל עבודות הגמר שמר ארבל פירט בתצהירו כאמור; וכי מר ברזני אישר, כי בחודש 12/2022 עדיין לא גרו בנכס.
24. מבחינה משפטית, העוררים טוענים כי הואיל ומדובר בנכס חדש שהוקם וחייב לראשונה בארנונה, העירייה חייבת להוכיח כי בניית הנכס הסתיימה. כמו כן, העוררים מפנים למבחנים שלשיטתם נקבעו בפסיקה וטוענים כי לאור מצבו הפיזי של הנכס, תוך הפעלת "השכל הישר" הנכס אינו מהווה נכס בר חיוב.
25. **רביעית ולחלופין**, העוררים טוענים כי הנכס זכאי לפטור מארנונה מכח **סעיף 330 לפקודת העיריות** בהיותו ריק, לא הסתיימה בנייתו והוא אינו בשימוש ולא ראוי היה לשימוש ו/או פטור נכס ריק בהתאם ל**סעיף 13 לתקנות הנחה מארנונה**. העוררים זנחו בסיכומיהם את הטענה בדבר פטור בהתאם ל**סעיף 12** לתקנות הנחה מארנונה.

### **ב(2). טענות המשיב:**

26. **ראשית**, בנוגע לטענה בדבר ביטול שומת 8/22 על ידי השומה מחודש 6/2024, המשיב טוען כי מדובר בטענה שלא נטענה במסגרת הליכי ההשגה והערר, כי הטענה נדחתה על ידינו בהחלטה מיום דיון ההוכחות ולכן אין לראות בטענה זו כחלק מגדר המחלוקת בין הצדדים.

27. **שנית**, המשיב טוען כי סוגיית תקינות חיוב רטרואקטיבי אינה בסמכות ועדת הערר, הן לפי חוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), תשל"ו-1976, הן בהתאם לפסיקה, והן כפי שעולה מהתנהלות העוררים עצמם אשר הגישו עתירה מנהלית בעניין החיוב הרטרואקטיבי. המשיב הוסיף שגם לגופו של עניין, החיוב הרטרואקטיבי הינו מוצדק, שכן דין טענת ההסתמכות להידחות, וכי העוררים הם שהסתירו מידע מהרשות, ובמחדלם זה מנעו מהרשות לגבות ארנונה כדין.
28. **שלישית**, לעניין טענת העוררים כי הנכס אינו בר חיוב מאחר וטרם נסתיימה בנייתו, עונה המשיב כי על פי עדויות שנמסרו לפני הועדה ולפי הדוחות והתצלומים שהוגשו לעיונה, יש לדחות טענה זו ומדובר בנכס מוגמר ואף ראוי מאוד למגורים וברמה גבוהה ואיכותית.
29. לטענת המשיב, מבחינה עובדתית, כבר במועד ולאור ממצאי ביקורת מפקח הבנייה (מר חייטוב ביום 22.6.2021) וקל וחומר במועד ביקורת פקח השומה (מר ברזני ביום 20.12.2022) הנכס היה במצב מוגמר ובר חיוב בארנונה; כשגם מר ארבל העיד, כי במועד 22.6.2021 הנכס היה מחובר לגז, מים וחשמל.
30. המשיב מוסיף וטוען לאורך סיכומיו, כי העוררים לא עמדו בנטלים החלים עליהם ובלי שביססו או הוכיחו את טענותיהם. טענות, שממילא לשיטת המשיב, נסתרו בעדויות מטעמו. אשר לתמונות שצורפו לתצהירו של מר ארבל, המשיב מדגיש כי לא ניתן לדעת מתי התמונות צולמו, ובהתאם משקלן הראיתי פוחת. המשיב מוסיף כי מר ארבל העניק תשובות כלליות וסותרות שאינן מתיישבות עם הממצאים הברורים של מר חייטוב ולא מן הנמנע שתמונות אלו צולמו אף בשנת 2020 או קודם לכן.
31. מבחינה משפטית, טוען המשיב כי הפסיקה אף הכירה בנכסים שמצבם היה פחות מוגמר כחייבים בארנונה ביחס לנכס דנן. ביחס להעדר טופס 4, טוען המשיב, כי הוא אינו חזות הכל וכי העוררים שוגים בטענתם לפיה בהעדר טופס 4 לא ניתן לחייב את הנכס שכן בהתאם לפסיקה והמבחנים שנקבעו בה, כמו גם הפרקטיקה שבה מבנים צמודי קרקע רבים ברחבי הארץ מתאכלסים טרם ניתן טופס 4, כל עוד הנכס בנוי במידה שניתן להשתמש בו על פי ייעודו – הוא יהא בר חיוב בארנונה. המשיב מציין כי אף נכון למועד דיון ההוכחות טרם הוגשה בקשה לקבל טופס 4 ומשכך זה לא ניתן, דבר שאינו גורע מכך שהממצאים שהובאו בהליך מוכיחים כי בוודאות נעשה שימוש כלשהו בנכס.
32. **רביעית**, בנוגע לטענות החלופיות של העוררים בדבר הפטורים השונים, המשיב דחה את הבקשה לפטור לפי **סעיף 330 לפקודת העיריות** בטענה שלפיה תנאי סף לפטור זה הוא שאותו נכס יהא במצב בנוי ובר שימוש, כאשר טענת העוררים לפיה טרם הסתיימה הבניה סותרת זאת וכי ממילא לא נמסרה הודעה מתאימה לרשות (שאף הוסתר ממנה מידע). בנוגע לטענה החלופית הנוספת בדבר **פטור נכס ריק** למשך תקופה של 6 חודשים, המשיב טוען שמקופלת בכך הכרה בכך שהנכס הינו בר חיוב, אולם הממצאים העובדתיים מלמדים כי הנכס אינו "ריק" ולכן העוררים לא זכאים גם להנחה זו.

## ג. דיון והכרעה

### ג(1). האם השומה מחודש 6/2024 משפיעה על העררים דנן

33. כאמור, העוררים טוענים, כי השומה מחודש 6/2024 ביטלה את שומת 8/22 והתבקשנו לקבוע, כי השומה נשוא העררים מבוטלת.
34. כפי שצינו בדיון, הואיל והעוררים הגישו עתירה מנהלית בעניין; והואיל וכתבי הערר לא תוקנו (וגם לא הוגשה בקשה לתקנם) כך שהם יכללו טענה כלשהי בעניין; והואיל ולא הוגש דבר בעניין מטעם מי מהצדדים – הרי שהעררים דנן אינם עוסקים, ולא יכולים לעסוק בטענה זו שהינה בגדר הרחבת חזית.

35. בלי לגרוע מהאמור, גם לגופו של עניין, אמנם נכון שלשון השומה הינה שהיא מבטלת כל הודעת שומה קודמת, אלא שברור ומובן שמבחינת המשיב והדין, הדבר אינו יוצר ואקום ואינו מפקיע את העררים, אלא לכל היותר, השומה מחודש 6/2024 לטענת המשיב מחליפה את שומת 8/22 מבחינת השטחים לחיוב. בלי לגרוע מהאמור, ממילא, שינוי היקף השטחים בשומת 6/2024 אינו משפיע על לב המחלוקת והדיון בעררים דין, בשאלה מה המועד הראשון בו ניתן לחייב את הנכס בארנונה, אם בכלל ניתן היה לחייב את הנכס.

36. על כל פנים יובהר, כי אין החלטתנו עוסקת בשומה מחודש 6/2024.

## ג(2). האם וממתי ניתן היה לחייב את הנכס בארנונה

### ג(2)(א). המסגרת הנורמטיבית

37. סעיף 8 לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי תקציב), התשנ"ג-1992 (להלן – "חוק ההסדרים") קובע, כי מועצה של רשות מקומית תטיל ארנונה על "הנכסים שבתחומה שאינם אדמת בנין...". סעיף 7 לחוק ההסדרים מפנה להגדרות של המונחים כגון "נכסים", "בנין" ו"אדמת בנין" להגדרות הקבועות בסעיף 269 לפקודת העיריות [נוסח חדש] (להלן – "פקודת העיריות"), כדלקמן:

"נכסים" – בנינים וקרקעות שבתחום העיריה, תפוסים או פנויים, ציבוריים או פרטיים, למעט רחוב;  
"בנין" – כל מבנה שבתחום העיריה, או חלק ממנו, לרבות שטח הקרקע שעיקר שימושו 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;  
"אדמת בנין" – כל קרקע שבתחום העיריה שאינה לא בנין ולא אדמה חקלאית ולא קרקע תפוסה;

38. כך, אפוא, רק כאשר נכס הופך מ"אדמת בנין" ל"בנין", קרי מסתיימת בנייתו, רק אז רשאי המשיב לחייבו.

39. השאלה מתי הופכת "אדמת בנין" ל"בנין" בר חיוב נדונה רבות בפסיקה ובספרות, ונקבעו שלושה מבחנים לשם הכרעה בשאלה.

40. המבחן העיקרי שניתנה לו הבכורה בדין, הוא המבחן הפונקציונאלי, האובייקטיבי, אשר נבחן עובדתית בכל מקרה לגופו, לפיו בניית נכס מסתיימת כאשר הוא ראוי לשימוש. אכן, כפי שהעוררים מסכימים, כדי שניתן יהיה לקבוע כי בנייתו של בנין הסתיימה, אין הכרח כי הבנין יתפס או יאוכלס בפועל, ודי בכך שהבנין ראוי לשמש לייעודו כדי לחייבו (ס' 54 לסיכומי העוררים; בר"מ 10194/05 יהלומית פרץ עבודות בנין ופיתוח בע"מ נ' עיריית אשדוד (נבו 22.1.2006) (להלן – "עניין יהלומית"); בר"מ 7992/06 קעה נ' עיריית חדרה (נבו 26.11.2006) (להלן – "עניין קעה"); בר"מ 42-12 עיריית הרצליה נ' חברת גב ים לקרקעות בע"מ, פס' 13 (נבו, 5.5.2013); ד"ר הנריק רוסטוביץ ואח' ארנונה עירונית, מהד' חמישית, ספר ראשון, עמ' 322-327 (תשס"א-2001) (להלן – "רוסטוביץ"); עמ"נ (מינהליים ת"א) 29825-10-11 גלגלי הפלדה 6 בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית הרצליה, פס' 11 (נבו, 18.12.12) (להלן – "עניין גלגלי הפלדה"); עמ"נ (מינהליים חי') 69399-12-24 פנינת כרכור 55 בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית חדרה, פס' 24 והפסיקה הרבה אליה מפנה בית המשפט (נבו 7.6.2025); עמ"נ (מינהליים י-ם) 41713-11-11 גור אייל נכסים והשקעות בע"מ נ' עיריית ירושלים (נבו 19.2.2012) (להלן – "עניין גור-אייל"); עמ"נ (מינהליים חי') 20496-10-17 מוסא נ' עיריית חיפה, ס' 5.1-5.3 (נבו, 19.6.2018) (להלן – "עניין מוסא"); עת"מ (מינהליים חי') פרץ נ' עיריית נשר, פס' 4.2 (נבו, 22.5.2014) (להלן – "עניין פרץ"); וראו גם הגדרת המונח "גמר בניה" בחוק מס רכוש וקרן פיצויים, תשכ"א-1961: "משעה שהבנין כולו או מקצתו נתפס לראשונה, או משעה שהוא ראוי לשימוש שיועד לו, הכל לפי המוקדם" ולשון תקנה 12 לתקנות הנחה מארנונה שאף היא עוסקת בבנין "ראוי למגורים").

41. כמפורט בהפניות לעיל, לצד המבחן הפונקציונלי, נקבעו שני מבחני משנה: **מבחן "פורמלי"**, על פיו, בנייתו של בנין הסתיימה וניתן לחייבו בארנונה, מיום הוצאת תעודת הגמר לבנין בהתאם לחוק התכנון והבנייה, תשכ"ה-1965 (אולם בתי המשפט התייחסו בעיקר למשקלו ומשמעו של טופס 4 ביחס לשאלה בענייננו (נכון לדין היום, מדובר בתעודה מאוחדת וכבר אין פיצול כפי שהיה בעבר בין טופס 4 ל-5); **ומבחן מעשי**, על פיו מגיעה בניית בנין לסיומה ביום התחלת השימוש בנכס בפועל.

42. אשר למשקל אותו יש לתת לטופס 4 ואף תעודת גמר, שב ונקבע כי הנפקת טופס 4 אינה חזות הכל (רוסטוביץ, עמ' 323; **עניין מוסא**, פס' 5.4; **עניין גור-אייל**, פס' 8-9; עת"מ (מינהליים מרכז) 58146-03-19 דן נ' **עיריית פתח תקווה** (נבו 24.6.2019) (להלן - **עניין דן**); **עניין פרץ**, פס' 4.5). יתרה מכך, בפסיקה נקבעה חזקה (שאינה חלוטה אלא ניתנת לסתירה), לפיה קיומו של טופס 4 מלמד שהנכס ראוי לשימוש, אולם נקבע באותה נשימה, כי העדרו של טופס 4 **לא** מלמד על כך שהנכס לא היה ראוי. אכן, **"טופס 4 מעיד על ה- "יש" ... ולא על ה"אין" ..."** (לשון כב' השופט הנדל בעמ"נ 15/04 (מינהליים ב"ש) **יהלומית פרץ עבודות בניין ופיתוח בע"מ נ' עיריית אשדוד ואח'** (נבו, 26.9.2005), אשר אושרר **בעניין יהלומית**). ויפים לענייננו גם הדברים שנקבעו **בעניין מוסא**, פס' 5.5:

"קיומו של טופס 4 קובע חזקה לכאורה שהבנין ראוי לשימוש (חזקה הניתנת לסתירה). כך למשל נקבע בבר"מ 7992/06 [עניין קעה - הח"מ] [...] חזקה לכאורית הקובעת כי קיומו של טופס 4 מלמד על כך שהנכס ראוי לשימוש אך אין לגזור מכך חזקה לגבי המצב ההופכי. **העדר טופס 4 איננו מלמד על כך שהנכס איננו ראוי לשימוש**. קחו לדוגמא את אותם מצבים בו טופס 4 לא ניתן בשל חריגות בניה, העדר היתר בניה או סטיה מהיתר. אין בכך כדי לפגום במצב העובדתית הפונקציונלית שהנכס ראוי לשימוש".

43. **על מי חל נטל ההוכחה שהנכס הפך ראוי לשימוש? יפים לענייננו, בשינויים המחייבים, דבריו של סגן הנשיא (כתוארו אז) ברנר בעמ"נ (מינהליים ת"א) 39234-01-18 עובדיה נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו**, פס' 44 (נבו, 3.11.2018) (להלן - **"עניין עובדיה"**) (בר"ע נדחתה בבר"ם 8543/18), כדלקמן:

"אכן, במצב הדברים הרגיל, כאשר מדובר בחיוב ראשון בארנונה, הרי שהנטל להוכיח כי בנייתו של הנכס הושלמה מוטל לפתחה של העיריה. אולם, דומה כי ההצדקה לכך שנטל זה רובץ לפתחה של העיריה היא שהעיריה מרכזת גם את הטיפול בהיתרים שעניינם תכנון ובנייה, כאשר במצב דברים זה אך טבעי הוא לקבוע כי קיימת חזקת ידיעה לעיריה בדבר מועד השלמת הבנייה. מאידך, רציונל זה אינו חל מקום בו מדובר בנכס שנבנה ללא היתר ושלא בידעת העיריה, כמו בענייננו. במצב דברים זה לא רק שלא ניתן להחיל את "חזקת הידיעה" לחובתה של העיריה, אלא שלא יהיה זה ראוי או צודק להטיל על העיריה את הנטל להוכיח ממתי קיים הנכס ומי החזיק בו ממועד הקמתו, שהרי העיריה לא ידעה על עצם הבנייה וממילא לא ידעה שישנו נכס אשר ראוי בגינו להטיל חיובי ארנונה".

**וראו גם: עניין גלגלי הפלדה**, פס' 11-14.

44. לכל האמור יש להוסיף ולהזכיר: (1) את ההלכה המושרשת, לפיה הימנעות מהבאת ראיה מקימה חזקה שבעובדה, הנעוצה בהיגיון ובניסיון חיים, לפיה דין ההימנעות כדין הודאה בכך שלו הובאה אותה ראיה, היא הייתה פועלת לחובת הנמנע ותומכת בגרסת היריב (ע"א 3523/15 **מפעלי תרנ"א מלונאות ונופש נ' רשות מקרקעי ישראל**, פס' 27 (נבו, 19.3.2017); ו-(2) את חזקת התקינות של המעשה המנהלי ואת הנטל הכללי שחל על העורר והמשיג בדיני ארנונה (בר"ם 1153/07 **י.ר.א.ב שירותי נוי 1985 בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית חדרה** (נבו 17.5.2007); בר"ם 8099/09 **ונדום אופנה בע"מ נ. עיריית תל אביב** (נבו 28.10.2009); עע"מ 4072/11 **עיריית בת ים נ. ירדנה לוי** (נבו, 6.11.2012)).

ג(2)(ב). מן הכלל אל הפרט

45. נתחיל דווקא בדצמבר 2022. בשים לב לפסיקה האמורה; בשים לב לכך שטופס 4 אינו חזות הכל והחזקות בעניין כאמור; בהסתמך על תצהירו של מר ברזני ודו"ח פקח השומה והתמונות שצורפו אליו; ובשים לב להעדר הראיות מצידם והתנהלותם של העוררים כמפורט להלן, אנו סבורים, כי נכון למועד ביקורו של מר ברזני בנכס – 20.12.2022 – הנכס היה ראוי לשימוש ובר חיוב בארנונה, גם אם לא הוצא לנכס טופס 4 או 5 במועד זה.
46. כפי שעולה מתצהירו של מר ברזני, במועד ביקורו, הנכס לא רק היה גמור, אלא מרוהט ומאובזר למשעי, כאשר לכך יש להוסיף שהנכס היה מחובר למים, חשמל וגז והיתה בו בריכה פרטית ראויה לשימוש.
47. כאמור, מר ארבל טען, כי נכון לדצמבר 2022, הוא כבר פנה ל"מישהו שעושה טופס 4" וכי נכון למועד זה, מה שמנע את גמר הבנייה או קבלת טופס 4, הוא צורך לצפות קיר חזית באבן מסוימת ואישור הג"א, דבר שעד ליום דיון ההוכחות (19.9.2024) לא הסתיים (עמ' 10 לפרוטוקול דיון ההוכחות). עצם העובדה שהעוררים מודים שלכל המאוחר בינואר 2024 הם כבר אכלסו את הבית (על אף שהעבודות לא הסתיימו ולא ניתן טופס 4 בשלב זה) מלמדת שהעבודות שונתרו כביכול, הן בדצמבר 2022 והן בספטמבר 2024 לא מונעות שימוש בבית. גם העובדה שהעוררים פנו להנפקת טופס 4, מלמדת שהם עצמם סברו שהבית ראוי לשימוש לכל המאוחר בדצמבר 2022.
48. די בכך כדי לקבוע שהנכס היה ראוי לשימוש ובר חיוב מיום 20.12.2022.
49. למעלה מהצורך יצוין, כי אשר לאישור הג"א, מדובר בעניין רגיל וגנרי של הנפקת טופס 4 והעוררים לא טענו (וממילא לא הוכיחו) כי הדבר דרש פעולות או עבודות כלשהן אשר מונעות שימוש סביר בבית. כך גם לגבי ציפוי קיר החזית. גם בעניין זה העוררים לא הוכיחו, לא קיומה של דרישה כאמור, ולא כל שכן שמדובר בפעולה שמונעת שימוש ראוי.
50. הדוק. העובדה שבמועד זה לא התקיימו מבני המשנה (הפורמלי והמעשי), קרי שלא ניתן טופס 4 ושעדיין לא גרו בנכס בפועל (כפי שהצהיר מר ברזני) אינה סוף פסוק, שכן המבחן המרכזי כאמור אינו תלוי (רק ובהכרח) באכלוס בפועל, אלא בהתאמת המבנה לאכלוס על פי ייעודו, בין אם ניתן או לא ניתן טופס 4 או תעודת גמר (עניין יהלומית; עניין מוסא, פס' 5.5-5.7; עניין דן, פס' 16). ואכן, כטענת המשיב, הפסיקה אף הכירה בנכסים ראויים לשימוש במצבים דומים לענייננו, אף במצבים פחותים מכך, ואף במצבים בהם נטען (בניגוד לענייננו) שנדרשת בנייה מהותית נוספת והריסה של קירות (ראו למשל ת"א (שלום ת"א) 96979/01 עיריית הרצליה נ' אדר, פס' 13 (נבו 14.4.2002); עניין דן; עניין מוסא, פס' 5.7). בכל מקרה, במועד זה לא מדובר במעטפת (כפי הפסיקה אליה הפנו העוררים בסיכומיהם) ולא הוכח שהנכס היה במצב של בניה משמעותית כפי שנטען בתצהיר מר ארבל ובסעיף 50 לסיכומי העוררים, אלא ראוי לשימוש.
51. כך, אפוא, אנו קובעים כי המבחן הפונקציונלי מתקיים וכי הנכס היה ראוי לשימוש ובר חיוב בארנונה ביום 20.12.2022. השאלה היא, האם המשיב עמד בנטל להוכיח כי הנכס היה ראוי לשימוש כבר שנה וחצי קודם לכן, ביום 22.6.2021.
52. כאמור, המשיב מבקש להסתמך על דוח הביקורת ותצהירו של מר חייטוב, לפיו ביום 22.6.2021 הוא מצא בית מגורים, שמחד נמצא בשלב עבודות גמר ומאידך, מאוכלס ללא אישורים. מר חייטוב הצהיר, כי הוא ראה שהנכס מרוצף, צבוע עם חלונות, דלתות, גופי תאורה, והבריכה מוכנה לשימוש. כמו כן, ניתן לראות בתמונות, כי ישנם בנוסף מנגל גז וריהוט מפלסטיק.

53. מר ארבל הודה, כי כבר במועד זה, הנכס היה מחובר לחשמל ומים (אם כי לטענתו, חיבור לצרכי הבנייה), היה גם מחובר לגז והבריקה היתה מחוברת לחשמל ומשאבות (עמ' 3-4 ו-7-8 לפרוטוקול דיון ההוכחות).
54. ואכן, במקרה דומה לענייננו, פסק בית המשפט לעניינים מינהליים במחוז מרכז, כי קיומה של בריכת שחיה מלאה במים בחצר בית פרטי, מלמדת על היות הבית ראוי לשימוש וכי ניתן לחייב נכס בארנונה, לא כל שכן כאשר הנכס מחובר לחשמל ומים (וגם אם חיבור החשמל והמים הוא לצרכי הבנייה) וגם אם טרם ניתן טופס 4 (עניין דן, פס' 16-17). גם השכל הישר וההיגיון מלמדים כי סיום הבנייה והשמשותה של בריכת שחיה (על מרכיביה, מערכותיה והצורך בתחזוקתה השוטפת) מלמדים כי הדבר נעשה בד בבד או בסמוך לאכלוס של בית פרטי. מר ארבל אמנם טען, כי הדבר נעשה כדי "להחזיק את הפסיפס ושה ילחץ את הפסיפס לקירות" (עמ' 3 לפרוטוקול דיון ההוכחות). ואולם, כפי שציין המשיב, מר ארבל לא תמך טענה זו בתצהיר כלשהו של בעל מקצוע או קבלן הבריקה. טענת מר ארבל גם לא מסתדרת עם העובדה שהוא טוען שזאת היתה הסיבה היחידה למילוי הבריקה במים אף שנה וחצי לאחר מכן. יתרה מכך, בזמן שהעוררים יכלו להוכיח בנקל, כי גם אם בניית הבריקה הסתיימה, יתר הבית ומרכיביו טרם הסתיימו, ולכן הוא עדיין לא היה ראוי לשימוש, הם לא עשו כן כמפורט להלן.
55. **בהתאם, לא נסתרה טענת המשיב, לפיה עצם קיומה של הבריקה במצבה דנן מלמדת, בגדר עמידה ראשונית לפחות בנטל, על כך שהנכס היה ראוי לשימוש כבר ביום 22.6.2021.** קביעה זו מתחזקת בשים לב למנגל גז שכבר היה בחצר הבית.
56. בלי לגרוע מהאמור יובהר, כי אנו סבורים שהמשיב אך חוצה ובקושי את עמידתו בנטל וכי יתר הראיות שהוצגו לנו ביחס לתקופה שבין 22.6.2021 ליום 20.12.2022 אינן חזקות במיוחד.
57. כך, בנוגע לקביעתו של מר חייטוב בדו"ח הפיקוח, לפיה הנכס "מאוכלס": כאשר נשאל על כך, השיב שהוא דיבר עם ה"אנשים שהיו בשטח", הזהיר אותם ואמר שצריך לזרז קבלה של תעודת גמר, אולם הוא לא זוכר מי היה בנכס ולא זוכר אם יכול להיות שאלו היו קבלנים שעובדים שם (עמ' 20 לפרוטוקול דיון ההוכחות). בהתאם, לא ניתן להסתמך על כך כדי לקבוע שהנכס היה מאוכלס בפועל ביום 22.6.2021.
58. כך גם לגבי העובדה שמר חייטוב צירף אך ורק תמונות חוץ, אשר לא יכולות ללמד דבר על מצבו של הנכס בפנים. גם עצם קיומם של כסאות ושולחן פלסטיק, לא מלמדים שהנכס בהכרח ראוי לשימוש או מאוכלס ובהחלט יכול להיות שהם שימשו פועלים.
59. קושי נוסף לדעתנו, נעוץ בכך שהמשיב לא צירף לראיותיו את הדוח שנערך על ידי מר חייטוב מיום 31.5.2022 (נספח א' לתצהיר גב' סוקולוב ועדותו של מר חייטוב בעמודים 19-20 לפרוטוקול דיון ההוכחות). אכן, אי צירוף דוח זה מקים חזקה לפיה היה בו כדי לפעול לחובת המשיב ולתמוך בגרסת העוררים, לפיה הנכס לא היה ראוי לשימוש ביום 22.6.2021.
60. באופן דומה, המשיב טען כי הסיבה לכך שהנכס לא קיבל טופס 4, הינה בשל חריגות בנייה של העוררים, אולם לא צירף ראיה כלשהי בעניין (עמ' 6-7 לפרוטוקול דיון ההוכחות).
61. ואולם, כאמור, אנו סבורים שדי במפורט בסעיפים 52-55 לעיל, כדי לקבוע שהמשיב כן הצליח לצלות, אם כי בקושי, את הנטל הראשוני ביותר החל עליו להוכיח שהנכס היה ראוי לשימוש ביום 22.6.2021.

62. זאת, במיוחד על רקע החסר הראייתי המשמעותי מצד העוררים, התנהלותם הדיונית וההנחה שהם יכלו לכאורה לסתור את עמדת גרסת המשיב בקלות רבה. כך, זולת התמונות שצורפו לתצהירו של מר ארבל – אשר המשיב טוען ובצדק, כי בהעדר תאריך בו הן נלקחו (פרט מידע אותו ניתן היה לצרף בקלות רבה), לא רק שהן לא יכולות ללמד דבר על מצבו של הנכס במועדים הרלוונטיים לעררים דנן, אלא שהן אף עומדות בסתירה לתמונות שנלקחו על ידי מר חייטוב – העוררים לא צירפו ראיה כלשהי מזמן אמת. והדברים תמוהים בלשון המעטה, שכן השכל הישר וניסיון החיים מלמדים כי באמתחתם ושליטתם של העוררים היו (ובודאי יכלו להיות) שורה ארוכה, לא רק של מסמכים מזמן אמת, אלא עדים רלוונטיים שיכלו להעיד על סטאטוס הבנייה כמעט בכל מועד. וכך למשל, ובלי למצות: תמונות מתוארכות של הנכס – פנים וחוץ, חוזי קבלנים ו/או מפקחים (ככל שהיה מפקח), תעודות משלוח, הזמנות עבודה ו/או חומרי בנייה ו/או ציוד, חשבונות או ראיות אחרות על תשלומים, תכתובות עם קבלנים / פועלים, חשבונות חשמל ומים והתפתחותם, יומני עבודה, דוחות פיקוח, לוי' / גאנט עבודות, פניות לרשות, תצהירי קבלנים ו/או פועלים / עובדים ועוד ועוד.
63. אכן, בנייתו של בית פרטי "מייצרת" שורה ארוכה של מסמכים וגורמים מעורבים שיכלו ללמדנו, בקלות רבה, על מצבו של הנכס ביום 22.6.2021, לפני כן ולאחר מכן ולסתור לכאורה בנקל את גרסת המשיב, לפיה הנכס היה ראוי כבר אז. ודוק. אין באמור כדי לקבוע שעל העוררים היה לצרף את כל המסמכים והתצהירים האמורים, אולם העובדה שאפילו בדל מכל האמור לא צורף על ידי העוררים – אפילו לא ביחס למועד קבלת שומת 8/22 – אומרת דרשני.
64. ובמילים אחרות, העוררים לא סתרו את גרסת המשיב ולא הוכיחו את טענתם, לפיה "בשנים נשוא הערר (2021-2023)... בנייתו של הנכס לא הושלמה. הנכס היה במצב של בניה, שעדיין יש להשלים את כל עבודות הגמר לפי השלבים של הבנייה, כגון: ריצוף, תקרות גבס, חשמל, תאורה, אינסטלציה, שירותים, חלונות, תריסים, מיזוג אוויר וכו'" (ס' 50 לסיכומיהם).
65. ולא זו אף זו. מר ארבל נשאל על החוסרים הראייתיים של העוררים פעם אחר פעם לאורך חקירתו ונמנע מלהשיב. וכך באו לידי ביטוי הדברים באחד המקרים במהלך חקירתו של מר ארבל (עמ' 8-9 לפרוטוקול):
- עו"ד אנגלברג: ... ולכן אני שואל. אתה לאורך כל התצהיר שלך אומר 'הנכס בעבודות. יש מלא עבודות לעשות'. מדוע אין שום עדות לכך בתמונות? למה, לצורך העניין, הייתי מצפה לראות איזוהי עדות. כלי עבודה?
- מר ארבל: רגע. מי שצילם את זה, זה הפקח מבחוץ. הוא לא צילם בפנים. הוא צילם רק את הבריקה מבחוץ ואת הפרגולה. הוא לא היה בפנים. יש לך צילום של הפקח מבפנים? אני שואל אותך.
- עו"ד אנגלברג: אני שואל אותך בתור העורר. איזו הוכחה -
- מר ארבל: אז אני עונה לך. אין לך שום עדות שלא היו עבודות בפנים. מה שהוא צילם היה שם. אני אגיד לך. יש לי שם קבלן, היה לי קבלן, שכיסאות שיש שם זה בחוץ, זה שהם יושבים לאכול. והוא הביא לשם מנגל כי הם כל יום היו מבשלים.
- [...]
- מר ארבל: יש לך את התמונות.
- עו"ד אנגלברג: על התמונות האלה אין תאריך. גם בתצהיר שלך אין תאריך.
- מר ארבל: אין לי הוכחות, כי כשאתה תובע אותי אני לא יכול ללכת אחורה להביא לך אסמכתאות. יש לך צילומים שהיו לי. זה מה שאני אומר.
- עו"ד אנגלברג: למה לא הבאת -
- מר ארבל: כי אני לא צריך להביא שום דבר. אני הצהרתי,
- [...]
- עו"ד אנגלברג: יכולת להביא תצהיר של מנהל עבודה לגבי תקופות העבודה שלו? יכולת?
- מר ארבל: יכול להיות. אני יכול לנסות.

66. אנו סבורים שהנטל שהוטל על העוררים בענייננו היה קל ופשוט, פעמיים: פעם אחת, מבחינה מהותית, הם יכלו בקלות לשכנע לעומת ראיותיו של המשיב (שעל חוזקן עמדנו לעיל), כי הנכס נמצא במצב שונה ביום 22.6.2021; ופעם שנייה, במובן זה שכל המסמכים והאפשרויות להוכיח זאת עמדו או יכלו לעמוד להם בקלות יתרה.

67. יתרה מכך, משעה שהעוררים עצמם מעלים טענות מכח סעיף 330 לפקודת העיריות ותקנה 13 לתקנות הנחה מארנונה, הרי שממילא חל עליהם הנטל להוכיח את מצבו של הנכס כמפורט להלן.

68. ואכן, לאור האמור, אנו סבורים שהחוסר הראייתי והתנהלותם הדיונית של העוררים הם כה בלתי סבירים וכה קיצוניים, עד כדי כך שלא ניתן אלא לקבוע שהנכס ככל הנראה היה ראוי לשימוש כבר ביום 22.6.2021.

69. ויפים לענייננו (בשינויים המחייבים) הדברים מתוך עניין עובדיה, פס' 45-48:

הנה, למרות הנטל הראייתי הקל כנוצה שהוטל עליו, לא רק שהמערער לא הוכיח כי הנכס כלל לא היה קיים במועד החיוב וכי אם היה קיים, החזיק בו מישהו אחר, אלא שהוא התחמק בעקביות, פעם אחר פעם, מלהעלות כל גרסה עובדתית בענין זה, תוך שהוא חוזר וטוען כי הנטל הראייתי מוטל על העיריה לבדה.  
[...]

התחמקות מכוונת זו של המערער ממסירת גרסה עובדתית נמשכה גם במהלך טיעונו בערעור שלפניי, כאשר בא כוחו סירב להשיב לשאלתי ממתי מחזיק המערער בנכס, והשיב כי: "לא הוצג בדל של ראיה מתי הוא מחזיק בנכס. אנחנו גם לא צריכים להשיב על כך. נטל ההוכחה על העיריה." (ע' 1 לפרוטוקול). ברור איפוא כי התחמקותו של המערער, שלא לומר התחמקותו, מדברת בעד עצמה. מדובר בנסיון נפסד לנצל את חוסר ידיעתו של המשיב מתי נבנה הנכס ואת פערי המידע שבינו לבין המערער, לצורך התחמקות מתשלום ארנונה. התנהלות זו אינה אמורה לזכות את המערער בפרס ראייתי, באמצעות העברת נטל הראיה על שכמו של המשיב, בסוגיות עובדתיות המצויות בידיעתו של המערער אך לא בידיעתו של המשיב. כך למשל, חזקה על המערער שהוא יודע היטב ממתי הוא עצמו מחזיק בנכס, וכך גם הוא יודע היטב האם היה זה הוא עצמו שבנה את הנכס, שאז חזקה עליו שהוא גם יודע מתי הסתיימה הבניה. כך גם ודאי שהמערער יודע היטב, ככל שהנכס לא נבנה על ידו, ממי בדיוק הוא קיבל את החזקה בנכס, ומתי. התנהלותו זו של המערער מתיישבת עם המסקנה שהוא ולא אחר הינו המחזיק בנכס מאז תחילתו של החיוב הרטרואקטיבי, קרי, מאז יום 1.6.2007.

70. עניין עובדיה אמנם עסק במקרה מעט יותר קיצוני מענייננו, בניה ללא היתר, אולם ההיגיון ועקרון ההגיונות ותום הלב שעומדים בבסיס הפסק חלים בענייננו במלואם. מבחינת העוררים: בהחלט מדובר בנטל ראייתי קל כנוצה, העוררים בהחלט יכלו לעמוד בו בקלות כאמור באמצעות הצגת מסמכים או עדויות שנמצאים בידיעתם ושליטתם והעוררים נקטו באותה דרך מתחמקת של ניסיון להיבנות מחוסר המידע של המשיב.

71. יתרה מכך, אנו סבורים, שגם אם הנטל הראשוני בענייננו חל על המשיב, הרי שהמשיב עמד בו בקושי כאמור, אולם בכל מקרה: (1) מקום בו המחלוקת היא האם השולמה בנייתו של נכס שטרם קיבל טופס 4 באופן שהוא הפך ראוי כבר לשימוש או שמשתמשים בו כבר בפועל, מדובר בנטל ראשוני שחל על המשיב שאינו ברף גבוה בכל מקרה ולכן ניתן גם להתמודדות מצד הנישום בקלות יחסית; ו-(2) ובהתאם, אין בכך כדי לפטור את העוררים מכל חובה ראייתית, באופן שדי להם לטעון כי המשיב לא הוכיח את טענותיו. כפי שנקבע בעניין עובדיה, פס' 44 שצוטטה לעיל, גם בענייננו, לא ניתן לקבוע חזקת ידיעה למשיב מקום בו נכס בבנייה הפך ראוי לשימוש או שהחלו להשתמש בו בפועל בלי להנפיק טופס 4 ואין זה נכון, ראוי או צודק להטיל עליו נטל ברף גבוה בעניין זה. אנו סבורים שהדבר גם מוצדק לנוכח הנטל הכללי החל על המגיש ערר לצד חובת תום הלב של נישום בהליכי ארנונה.

72. כך, אפוא, בנסיבות אלה, אנו קובעים כי גם ביחס למועד 22.6.2021, המבחן הפונקציונאלי מתקיים וכי הנכס היה ראוי לשימוש ובר חיוב בארנונה.

**ג(3). האם הנכס זכאי לפטור מתשלום ארנונה מכח סעיף 330 לפקודת העיריות או תקנה 13 לתקנות הנחה מארנונה (שאומצה בסעיף 6.ד. לצו הארנונה)**

73. מעת שקבענו שהנכס היה ראוי לשימוש ומשקבענו כי העוררים לא הוכיחו דבר בנוגע למצבו האמיתי של הנכס בתקופה מושא העררים דנן, ממילא נדחות טענותיהם בדבר קבלת הפטורים האמורים, שכן הם לא עמדו בנטל להוכיח את התנאים לקבלת הפטורים האמורים.

74. אשר לנטלים בעניין, קולעים לענייננו דבריה של כב' השופטת רונן בעניין **גלגלי הפלדה**, פס' 12-14 :

"אני סבורה כי ככלל, כאשר מדובר במבנה שהיה קיים ושנעשה בו שימוש בעבר, והעותר טוען כי הוא נהרס או ניזוק במידה שלא ניתן עוד להשתמש בו – מוטל הנטל על הנישום להוכיח טענותיו, קרי כי מצבו של הנכס השתנה, כך שמכס בר שימוש הוא הפך לנכס שאינו ראוי לשימוש. אולם, כאשר מדובר בנכס שבנייתו טרם הושלמה, והעירייה מבקשת לטעון כי יש להתחיל לחייב את הנכס בארנונה, הנטל מוטל על העירייה להוכיח כי הבנייה אכן הושלמה, והנכס הפך מאדמת בנין למבנה בר חיוב בארנונה.

בענייננו, מדובר בארנונה המוטלת לראשונה. המשיב טען כי חרף זאת, יש להטיל את הנטל על המערער להוכיח את טענותיה, משום שהיא בקשה מלכתחילה פטור לנכס ריק בקשר עם הנכס – ולא טענה, עם חיובה הראשון בארנונה, כי הנכס עודו בגדר "אדמת בניין" שלא הגיעה למצב של בנין בר חיוב.

המערערת הבהירה מנגד כי היא היתה סבורה כי תוכל – במהלך ששת החודשים בהם תשפץ את הנכס – להפוך אותו לנכס בר שימוש, ולכן הסתפקה בבקשה של פטור ל-6 חודשים ולא טענה כי הנכס אינו כלל בר חיוב בארנונה. אולם, לאחר שהעירייה הוציאה נגדה צו הפסקת עבודות, והיא לא יכלה לסיים את שיפוץ הנכס – היא עתרה כי יינתן לה פטור מכוח ס' 330 לפקודת העיריות.

אני סבורה כי הדין בשאלה זו הוא עם המשיב. כך, כאשר המערערת נדרשה לראשונה לשלם ארנונה בגין הנכס, היא לא כפרה בכך שהנכס הושלם, אלא היא בקשה פטור מתשלום הארנונה לתקופה של 6 חודשים בהם הנכס היה אמור להיות ריק. לכן, יש לראותה כמי שלא כפרה בכך שהבנייה הושלמה, ושהנכס הוא בר חיוב בארנונה. יוער כי יתכן כי הנכס הפך לנכס שלא ניתן לעשות בו שימוש כתוצאה מהשיפוץ שהמערערת החלה לערוך בו, מסקנה שעולה גם מהחלטת ועדת הערר נושא הערעור דנן. בהחלטה צוין כי שיפוץ הנכס על ידי המערערת כלל בין היתר שיפוץ פנים והחלפת חלונות (ר' ס' 4 להחלטה). יתכן שעבודות אלה הן שהפכו את הנכס לנכס שלא ניתן עוד לעשות בו שימוש. לכן, הנטל מוטל על המערערת להוכיח כי היא זכאית לפטור מתשלום ארנונה מכוח ס' 330 לפקודת העיריות. יחד עם זאת, וכפי שיובהר להלן, אני סבורה כי המערערת עמדה בנטל זה והרימה אותו."

75. העוררים, כאמור, לא הוכיחו שהיה שיפוץ לאחר שהסתיימה בניית הנכס וממילא לא הוכיחו שהנכס "ניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו, ואין יושבים בו" כדרישת סעיף 330 לפקודת העיריות. העוררים גם לא הוכיחו שהנכס היה ריק כדרישת תקנה 13 לתקנות הנחה מארנונה וסעיף 6.ד. לצו הארנונה.

76. ניתן להסתפק בכך כדי לדחות את טענות העוררים לגבי הפטורים האמורים, מבלי להידרש ליתר טענות הצדדים בעניין זה.

**ג(4). חיוב רטרואקטיבי**

77. אין חולק, כי בענייננו מדובר בחיוב רטרואקטיבי, שכן השומה נשלחה לעוררים ביום 9.8.2022 ובגדרה חויב הנכס לראשונה בתחולה מיום 22.6.2021.

78. השאלה המקדמית היא האם ועדה זו מוסמכת לדון בחוקיותו של חיוב זה. אנו סבורים שבמקרה דנן, התשובה היא שלילית.

79. ראשית, הטענה בדבר חיוב רטרואקטיבי הינה הרחבת חזית ודי בכך כדי שנימנע מלדון בה, באשר טענה זו לא עלתה בהשגות של העוררים (עמ"נ (מינהליים ת"א) 29478-10-20 **יהונתן קמרי עו"ד נ' ועדת הערר לענייני ארנונה שלייד עיריית חולון**, עמ' 10 (נבו 2.6.2021) **(להלן – "עניין קמרי")**)).

80. **שנית**, לאור אי העלאת הטענה בהשגות ולנוכח זאת שהעוררים אף הגישו עתירה מנהלית בנוגע לרטוראקטיביות של החיוב בגין שומת 6/2024 (עמ' 1 לפרוטוקול דיון ההוכחות), הרי שבמידה רבה, העוררים אף מושתקים מהעלות טענה זו. ובפרפרזה על מילותיה של כב' השופטת ברק-ארז בבר"ס 7618/16 עיריית תל אביב-יפו נ' קניון רמת אביב בע"מ, פס' 16 (נבו, 4.12.2016), אף אם בנסיבות העניין הדבר אינו עולה כדי השתק שיפוטי במובן הצר, עדיין ניתן לראות בכך אינדיקציה לכך שהעוררים עצמם סברו שהפורום הנכון לבירור טענת הרטוראקטיביות, אינה ועדת הערר.
81. די בכך כדי לדחות את הטענה בדבר חיוב רטוראקטיבי פסול.
82. **שלישית**, למעלה מהצורך, יובהר כי הדעה הרווחת בפסיקה בנוגע לשאלה האם ועדות הערר לענייני ארנונה מוסמכות לדון בטענה בדבר חיוב רטוראקטיבי פסול, הינה שסעיף 3 לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), תשל"ו-1976, אינו מסמיכנו לכך (עת"מ (מינהליים מרכז) 61995-06-20 בר און ואח' נ' עיריית רחובות, פס' 27 (נבו, 19.10.2022); עניין קמרי, עמ' 10; עניין עובדיה, פס' 27-28; עת"מ (מינהליים נצ') 21308-09-20 קבוצת ניסקו בע"מ (ארדן שנאים) נ' עיריית יוקנעם, פס' 29 (נבו, 17.2.2021); עמ"נ (מינהליים חי') 34941-12-17 וידר המומחים למיטות ומזרונים בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית חיפה, פס' 47 (נבו, 13.5.2018); עמ"נ (מינהליים נצ') 42613-05-19 קניון העמקים ניהול ואחזקה בע"מ נ' מנהלת הארנונה בעיריית עפולה, פס' 33(ו), (נבו, 16.6.2020); עמ"נ (מינהליים י-ם) 64022-10-18 מנהל הארנונה של עיריית ירושלים נ' מלון הולידי אין, פס' 46-51 (נבו, 5.4.2020).
83. אמנם נשמעה דעה שבמקרים בהם שאלת החיוב הרטוראקטיבי שלובה, למעשה, בשאלות הנתונות לסמכות הוועדה, כמו גודל או סיווג הנכס ניתן להרחיב את סמכותה של הוועדה (עמ"נ (מנהליים י-ם) 31629-09-16 יצחק י. גליק בע"מ נ' עיריית ירושלים, פס' 35 וההפניות שם (נבו, 2.5.2019)), אולם כאמור, לפי מרבית הפסיקה, אין בסמכותנו לנהל דיון בעניין זה.
84. גם אם בסמכותנו היה לדון בשאלת תוקפו של חיוב רטוראקטיבי כאשר שאלת חיוב זה שלובה לחלוטין במחלוקת העובדתית, במקרה דנן, איננו סבורים כי שאלת החיוב הרטוראקטיבי שלובה בעובדות שבמחלוקת. משעה שקבענו כי בהתאם לראיות שהוצגו בפנינו והראיות שלא הוצגו בפנינו, הנכס היה ראוי לשימוש ביום 22.6.2021; ומשעה שמהראיות עולה, כי מחלקת הפיקוח על הבנייה של העירייה ידעה על כך באותו היום ואילו המשיב ידע על כך לכל המאוחר ביום 8.8.2022 (נס' א' לתצהיר גב' סוקולוב) – שאלת החיוב הרטוראקטיבי נוגעת לשאלה אם העירייה רשאית היתה לחייב את הנכס ביום 9.8.2022 בתחולה רטוראקטיבית ליום 22.6.2021. מדובר בשאלה מינהלית טהורה שאין בסמכותנו לדון בה, הן מבחינת קביעות נורמטיביות ונקודתיות למקרה דנן של ייחוס ידיעה למחלקות שונות ברשות המקומית והן של סבירות, חוקיות ואופן הפעלת שיקול הדעת של הרשות המינהלית. שאלות אלה, המצריכות איזון בין ענייני של הפרט בסופיות ההחלטה ומידת ההסתמכות שלו עליה, לבין האינטרס הציבורי שבקיום החוק ובגביית מס אמת, מצויות לדעתנו במקרה דנן בסמכות בלעדית של בית המשפט לעניינים מנהליים (עע"מ 4551/08 עיריית גבעת שמואל נ' חברת החשמל לישראל בע"מ (נבו, 1.12.2011); עניין עובדיה, החל מפס' 34).
85. בנסיבות אלו ועל אף שניתן להעלות תמיהה, מדוע לקח למשיב מעל שנה לשלוח את השומה מהמועד בו נודע למחלקת הפיקוח על הבניה שהנכס "נמצא בעבודות גמר ומאוכלס ללא אישורים הנדרשים (תעודת גמר)" (דו"ח מר חייטוב), אין לנו אלא לדחות טענה זו מכל הטעמים לעיל.

**ד. סוף דבר**

86. העררים נדחים.
87. לנוכח כל המפורט לעיל, לא מצאנו לנכון לעשות צו להוצאות.
88. בתוך 60 ימים יודיעו לנו הצדדים, כיצד החלטה זו משליכה על ערר מספר 5/25 ואם הגיעו להסדר דיוני או אחר בעניין.
89. בהתאם לסעיף 25(2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000; לפריט 7 בתוספת השנייה לחוק זה; לתקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), התשס"א-2000; ולסעיף 6(ב) לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), התשל"ו-1976, על החלטה זו רשאים הצדדים להגיש ערעור מנהלי לבית המשפט לעניינים מנהליים תוך 60 יום מיום מסירת החלטה זו.
- ניתן היום, 13.4.2026, בהעדר הצדדים.



שוש ריבר, עו"ד  
חברת הוועדה



תומר שני, עו"ד  
יו"ר הוועדה



איילת רייך מיכאלי, עו"ד  
חברת הוועדה