

בפני חברי ועדת הערר :

יו"ר: עו"ד יבין רוכלי

חברה: עו"ד הגר בלייר

חבר: מאיר שנהב (שופט בדימוס)

רמות בעיר בע"מ

ע"י ב"כ עו"ד ישראל ארוגטי

נגד

מנהל הארנונה בעיריית רמת השרון

ע"י ב"כ עו"ד עינב סילורה

החלטה

מבוא

1. העוררת, חברה קבלנית, בנתה בניין דירות חדש בעירנו (להלן: "הבניין"). חלק מהדירות בבניין נמכרו ואוכלסו זה מכבר, ואולם בידי העוררת נותר מספר לא מבוטל של דירות שטרם נמכרו והן ריקות (להלן: "הדירות").
2. ביום 12.5.19, לאחר שניתנה לבניין תעודת גמר, החל המשיב לחייב את הדירות בארנונה. אלא שביום 31.7.19 פנתה העוררת אל המשיב וביקשה לקבל פטור מארנונה עבור הדירות מכח תקנה 12 לתקנות הסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה), תשנ"ג-1993 (להלן: "תקנות ההנחה"). פטור זה מיועד לבניין חדש והוא מוגבל לתקופה מקסימלית של 12 חודשים (להלן: "פטור לבניין חדש").
3. המשיב נעתר לבקשת העוררת והעניק לדירות פטור לבניין חדש החל ממועד הפניה – 31.7.19. העוררת שבה ופנתה למשיב, ודרשה כי הפטור יוענק לה בתחולה רטרואקטיבית מיום 12.5.19. לאחר דין ודברים, קיבל המשיב את עמדת העוררת בשאלה זו והעניק לדירות את הפטור לבניין חדש החל מיום 12.5.19, לתקופה של שנה אחת.
4. ביום 12.5.20, עם סיום תקופת הפטור לבניין חדש וחידוש חיוב הדירות בארנונה, הגישה העוררת השגה, בטענה כי טרם הושלמה בניית הדירות וכי הן אינן ראויות לשימוש. המשיב דחה את ההשגה ומכאן הערר.

5. העוררת טענה בפנינו כי לא הושלמה בניית הדירות, לא ניתן להשתמש בהן, חסרים בהן מרכיבים חיוניים, כדוגמת מטבח וחיבור למים וחשמל, ושלוש מהן – דירות הפנטהאוז - מצויות ב"מצב מעטפת". לפיכך, טענה העוררת, הדירות כלל אינן מהוות בניין אלא רק "אדמת בניין", אשר לפי הדין אינה מחוייבת בארנונה.
6. העוררת הוסיפה וטענה כי נטל ההוכחה מוטל על המשיב, שכן מדובר בבניין חדש בשלבי הקמה, ועל המשיב לשכנע את הועדה כי "אדמת הבניין" הפכה לבניין בר חיוב.
7. המשיב, מנגד, טען בפנינו כי בניית הדירות הושלמה והן בנות חיוב. באשר למצבן הפיסי של הדירות טען המשיב כי הן במצב טוב המאפשר שימוש בהן, וכי הרכיבים החסרים אינם יסודיים וניתן להשלימם בנקל. המשיב טען כי נטל ההוכחה מוטל על כתפי העוררת, שכן מדובר על נישום המבקש פטור לנכס שאינו ראוי לשימוש.

דיון והכרעה

8. מוסכם על הכל, כי אין מחייבים בארנונה בניין שבנייתו טרם הושלמה. השאלה הנשאלת היא מהו המועד שבו מסתיימת בנייתו של בניין והוא נחשב בר חיוב?
9. בית המשפט העליון קבע כי על מנת להכריע בשאלה זו יש לעשות שימוש במבחן שנועד לצורך הקביעה האם בניין "אינו ראוי לשימוש", כמובנו של מונח זה בסעיף 330 לפקודת העיריות. סעיף זה מעניק פטור מארנונה במקרים שבהם בניין "נהרס או ניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו, ואין יושבים בו" (ראו: בר"ם 5711/06 **חברת המגרש המוצלח בע"מ נ' עיריית תל אביב – מנהל הארנונה** [פורסם בנבו] (30.12.2009); בר"ם 42/12 **עיריית הרצליה נ. חברת גב-ים לקרקעות בע"מ** [פורסם בנבו] (5.5.2013) (להלן: "הלכת גב-ים").
10. המבחן שעל פיו נקבע האם נכס ראוי לשימוש לפי סעיף 330 לפקודת העיריות (וכן לשאלה האם הושלמה בנייתו של בניין) הוא מבחן אובייקטיבי, המתייחס למצבו הפיסי של הנכס. כלשונה של כבי' השופטת נאור: לדעתי מדובר בשאלה עובדתית והמבחן שיש לקבוע הוא מבחן פיסי אובייקטיבי בעיני האדם הסביר... השאלה אינה כיצד רואה את הבניין באופן סובייקטיבי הנישום ואין די בכך שיטען בהודעה מטעמו בעלמא כי הבניין ניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו. השאלה היא האם מבחינה אובייקטיבית ניתן לומר כי הבניין "ניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו". אכן, ייתכנו מקרים "אפורים" וגם אם לא נלך לשיטת "לכשארנו אכירנו" (כתרגומו של השופט רובינשטיין לביטוי "I know it when I see it") עדיין ניתן יהיה להכריע בשאלה לפי מבחן השכל הישר" (הלכת המגרש המוצלח, פסקה 22).
11. המקרים ה"אפורים", כלשונו של השופט רובינשטיין, רבים וקשים להכרעה, ובמקרים אלה קיימת חשיבות רבה לשאלה על מי מוטל נטל ההוכחה.

על מי מוטל נטל ההוכחה?

12. כאשר מדובר ב**חייב ראשון** של ארנונה לגבי **נכס חדש**, הנטל להוכיח כי בנייתו של הנכס הושלמה והוא בגדר 'בניין' בר חיוב, מוטל על כתפי הרשות ולא על כתפי הנישום (ראו: הלכת גב-ים, פסקה 8).

13. הבניין נשוא הערר חוייב לראשונה בארנונה ביום **12.5.2019** (כאמור בסעיף 5 לערר ובסעיף 4 לתצהיר מנהל העוררת). החיוב שבו עוסק הערר הוא מיום **12.5.2020**, ועל כן **אינו** החיוב הראשון של הבניין אלא השני. אכן, מייד לאחר תחילת החיוב הראשון בארנונה ביקשה העוררת (וקיבלה) **פטור לבניין חדש**, אך מתן פטור זה לא פגם ביסודותיו של החיוב הראשון, אלא רק פטר את העוררת מן החובה לשלמו. אדרבא, אחד מתנאי **הפטור לבניין חדש**, לפי תקנה 12 לתקנות ההנחה, הוא שמדובר בבניין ש"הסתיימה בנייתו והוא ראוי לשימוש". מכאן, שמתן הפטור דווקא מחזק את ההנחה **הלכאורית** כי הבניין הושלם בחודש מאי 2019.

14. נקודת המוצא היא, אפוא, שהבניין שְׁריר וְריר וְקָים, ועל הטוען אחרת – נטל ההוכחה.

מצבן הפיסי של הדירות

10 לאחר שעיינו בראיות שהוצגו לנו ולאחר שהחלנו עליהן את המבחן הפיסי-אובייקטיבי שקבעה הפסיקה, אנו סבורים כי הדירות נשוא הערר ראויות לשימוש, כעמדת המשיב.

11 מסקנתנו נשענת, בין היתר, על העובדה שלבניין ניתן "טופס אכלוס" (המכונה "טופס 4"). "טופס 4" מהווה הצהרה רשמית של רשויות התכנון כי בניית המבנה הסתיימה והוא בטוח ומתאים למגורים, וכן כי ניתן לחברו לתשתיות שונות כמו מים, חשמל וטלפון.

12 אכן, צודק ב"כ העוררת, עו"ד ישראל ארוגטי, כי טופס 4 אינו חזות הכל, ואולם לפי הפסיקה יש לתת לו משקל ראייתי ממשי (ראו למשל: בר"מ 10194/05 **יהלומית פרץ עבודות בניין ופיתוח בע"מ נ' עיריית אשדוד** [פורסם בנבו], 22.1.06).

13 פסיקה אחרת קבעה, כי מתן טופס 4 יוצר חזקה (בלתי חלוטה) לכך שהנכס הושלם (ראו למשל: עמ"נ 309/06 **קעה נ. עיריית חדרה** [פורסם בנבו], 16.8.2006 והשוו: עמ"נ (ת"א) 329/07 **ונונו דני בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית הרצליה** [פורסם בנבו], 26.11.2008).

14 לטעמנו, העוררת לא הצליחה לסתור את החזקה שנוצרה עם מתן "טופס 4" לבניין, שלפיה מדובר בבניין ראוי לשימוש.

15 נציין, בהקשר הראייתי, כי העוררת לא הגישה לנו חוות דעת של מומחה מתחום הבניה או ההנדסה אודות מצב הדירות, והסתפקה בהצגת תמונות בודדות של חלק מן הדירות בלבד (9 תמונות בלבד שעה שעסקינן ב-16 דירות בנות מספר חדרים). לא נהיר לנו מדוע הסתפקה העוררת בהצגה מדגמית של ראיות, אפילו סברה כי מדובר במדגם מייצג. כידוע, כל דירה היא מושא לחיוב עצמאי ועל כן מצבה של כל דירה טעון הוכחה נפרדת. כידוע, הימנעותו של בעל דין להביא ראיה רלוונטית מקימה חזקה שאילו הוצגה הראיה היא היתה פועלת כנגדו (י. קדמי, "על הראיות", חלק רביעי (2009), בעמ' 1889).

16 על מצבן של הדירות למדנו מן התמונות שהציגה העוררת, כמו גם מתמונות שהציג המשיב. בניגוד לתמונות העוררת, התמונות שהציג המשיב מתייחסות לכלל הדירות והן מציגות גם את מוני המים הדירתיים. כן הונחו בפנינו תצהיריהם של מנכ"ל העוררת (אשר נחקר על תצהירו בחקירה נגדית) ושל הפקח העירוני אשר ביקר בדירות וצילם אותן (ב"כ העוררת ויתר על חקירתו הנגדית).

17 מן הראיות שהוצגו לנו עולים הממצאים הבאים:

- א. 16 הדירות שלמות, קירותיהן עומדים על תלם ותקרותיהן בנויות.
- ב. פתיחהן של 16 הדירות סגורים בדלתות חיצוניות, בחלונות ובתריסים.
- ג. שטחי הרצפה בכל 16 הדירות מרוצפים בקפידה במרצפות, וכך גם שטחי המרפסות הצמודות לדירות.
- ד. החלוקה הפנימית של הדירות הושלמה ודלתות פנימיות קובעו בכניסה לחדרים.
- ה. קירותיהן של כל 16 הדירות מטיחים ומסידים למשעי ומותקנים בהם מתגי חשמל.
- ו. בחדרי השירותים ישנם כלים סניטריים (למעט בשלוש דירות הפנטהאוז).
- ז. בכל 16 הדירות מותקנים מזגנים.
- ח. בכל 16 הדירות קיימת תשתית אינסטלציה וחשמל, ולמעשה הן מוכנות לחיבור לחשמל ולמים (הגם שאינן מחוברות עדיין).
- ט. בכל אחת מ-16 הדירות מותקן שרון מים נפרד.
- י. כל 16 הדירות נקיות ואין בהן פסולת בניה.
- יא. הבניין מחובר למים וחשמל. נותר להשלים את החיבורים לדירות שטרם אוכלסו, על יסוד ההכנה הקיימת בהן. דירות אחרות בבניין מאוכלסות ויש בהן מים וחשמל.
- יב. בכל 16 הדירות אין מטבחים.
- יג. בשלוש דירות הפנטהאוז התקרה חשופה, במובן זה שהיא אינה מטיחת ומסידת ונדרשת הנמכתה בלוחות גבס כדי להסתיר צנרת הקבועה בה.

16. נוכח ממצאים עובדתיים אלה, אנו סבורים כי הדירות במצב פיסי טוב, והרושם הברור הוא כי בנייתן הושלמה. עלינו להדגיש, כי אף מצבן הפיסי של שלוש דירות הפנטהאוז נראה בעינינו תקין וראוי, והן רחוקות מלהימצא ב"רמת מעטפת", כטענתה של העוררת.
17. אכן, יש צורך לחבר את הדירות לחשמל ולמים, אך אין עוררין כי הבניין בו מצויות הדירות מחובר זה מכבר לתשתיות הללו, וכי דירות אחרות בבניין מאוכלסות ומחוברות אף הן לחשמל ומים. קיומו של טופס 4 מעיד על כך שלא מן הנמנע לחבר את הדירות לחשמל ולמים, על יסוד ההכנה הפיסית הקיימת בהן.
18. במקרה דומה קבע בית המשפט המחוזי בחיפה: "העובדה שחלק מנכסיה של משיבה 3 במבנה מחוברים לחשמל ולמים, וחלקם אינם מחוברים לטענתה, מלמדת על כך שעובדה זו בשליטתה של המשיבה 3. אין המדובר בבעיה קיימת של תשתית החיבור של מים וחשמל למבנה, אלא חיבור הקצה בתוך החנות עצמה, שהוא חיבור טכני פשוט ומתאפשר בפעולה פשוטה שיוזמים בעלי הנכס" (עת"מ 29631-10-13 **פרץ נ' עיריית נשר** [פורסם בנבו], 22.5.14).
19. גם היעדרם של מטבחים מן הדירות לא משנה את מסקנתנו. אין ספק שמטבח הוא מרכיב חיוני בדירת מגורים, אלא שהעוררת לא הוכיחה מה המשמעות המעשית של השלמת המטבחים. מנהל העוררת ציין (בחקירתו הנגדית) כי אספקת המטבח אורכת 60 ימי עסקים לפחות וכי התקנת מטבח מחייבת עבודות התאמה שונות. אלא שדבריו של מנכ"ל העוררת לא נתמכו בחוות דעת מומחה, ולא ניתן לקבלם כממצא עובדתי.
20. נציין, כי בניינים שהיו במצב בניה מתקדם נחשבו בפסיקה ראויים לשימוש, גם אם טרם הותקנו בהם מתקנים או אביזרים נחוצים למגורים, אשר ניתן להשלימם בקלות יחסית.
21. כך קבע, למשל, בית המשפט העליון (מפי כב' השופטת נאור): "**במקרה דומה, בו נטען כי אין לחייב בתשלום ארנונה עבור דירות שבהן לא הושלמה התקנתם של רכיבים שונים ובהם כלים סניטריים, ברזים, ארונות מטבח, מוני חשמל דירתיים ומוני מים, קבעו הערכאות דלמטה כי יש לחייב בתשלום מהמועד בו ניתן טופס 4 לדירות, וכי חסרונם של הרכיבים השונים, אינו הופך את הדירות לבלתי ראויות לשימוש**" (בר"ם 7992/06 קעה נ. עיריית חדרה [פורסם בנבו], 26.11.2006, ההדגשה – לא במקור וראו גם: בר"ם 101/94 יהלומית פרץ בע"מ. נ. עיריית אשדוד [פורסם בנבו], 22.1.2006).
22. עוד יצויין, כי היעדרם של המטבחים (והכלים הסניטריים מדירות הפנטהאוז) נובע – להבנתנו – מרצונה של העוררת לאפשר לרוכשים הפוטנציאליים לבחור פריטים אלה לפי טעמם האישי. לדידנו, בחירת מטבח וכלים סניטריים, חשובה ככל שתהיה, היא עניין שמהותו עיצובית. מדובר, אפוא, בפעולה של גימור, קרי – השלמה ושיפור – ולא בפעולה של בניה.

23. יפים, בהקשר זה, דברי השופטת למלשטרייך-לטר: "יש לשרטט את קו הגבול בין נכס שהוא מבחינה פיזית באמת ובתמים איננו ראוי לשימוש לבין נכס שהדייר ביוזמתו ובשליטתו מונע ממנו פרט זניח ומבקש לראות בו כפטור מארנונה בשל כך שאיננו ראוי לשימוש. נכס שאיננו ראוי לשימוש, צריך להיות כזה במהותו, באופן משמעותי ובלוט".

24. השופטת למלשטרייך-לטר מוסיפה ומדגימה את קביעתה: "אם דייר לא יתקין דלת חיצונית בחנותו, ויטען כי ככזו החנות איננה ראויה לשימוש, האם ניתן יהיה לפטור אותו מחובת הארנונה בשל העבודה כי הנכס איננו ראוי לשימוש? האם העובדה שדייר לא הזמין שרברב לחנותו על מנת להתחבר לצינור המים שמגיע עד ליציאה בקיר חנותו, משמעה שאין הנכס ראוי לשימוש? האם העובדה שדייר לא שילם לחברת החשמל על מנת להתחבר לרשת החשמל שמגיעה עד לקיר חנותו משמעה שאין הנכס ראוי לשימוש? לדעתי, התשובה על שאלות אלו הינה שלילית. אין המדובר בהשקעה כספית בסדרי גודל של כ"כדאיות כלכלית" להשקעה. מדובר בפעולה פשוטה וזניחה, שהמחזיק בנכס עושה בה שימוש מלאכותי על מנת להמנע מתשלום ארנונה, והעיריה מקבלת אותה כאמתלה להמנע מגביית ארנונה" (עת"מ 29631-10-13 פרץ נ' עיריית נשר ואח', [פורסם בנבו], 22.5.14, ההדגשה – לא במקור).

25. גם בית המשפט המחוזי בירושלים (כב' השופטת נאוה בן אור) הגיע למסקנה דומה בקבעו: "תקופת ההמתנה, אשר במהלכה עומד על תילו מבנה שמעטפתו שלמה, שמותקנים בו חלונות ודלתות, ואשר יש לו טופס 4 ותעודת גמר, המאפשרים התקנת מערכת חשמל ומים כל אימת שיחפוץ בכך הבעלים, אינה יכולה להיחשב לתקופה בה הנכס אינו ראוי לשימוש. אם לא תאמר כן, הרי שכדברי בית המשפט המחוזי בפרשת יהלומית פרץ הנ"ל, יתאפשר לבעלים להימנע מתשלום ארנונה באופן מלאכותי, תוך מיקוד תשומת הלב בשאלת קיומם של פרטים כאלה ואחרים, במקום בשאלת מצבו של הבניין" (עמ"נ 41713-11 גור אייל נכסים והשקעות בע"מ נ' מנהל הארנונה, עיריית ירושלים [פורסם בנבו], 11-11-2012, ההדגשה – לא במקור).

26. נזכיר, בהקשר זה, כי בדיני ארנונה די בקיומו של פוטנציאל שימוש כדי לחייב במס. זו הסיבה שארנונה משולמת גם על נכסים ריקים, שלא נעשה בהם שימוש כלל (למעט פטור זמני). מכאן, שהשאלה אם נכס ראוי לשימוש צריכה להביא בחשבון קיומו של פוטנציאל שימוש, ולא בהכרח את היכולת להשתמש בו לאלתר. כלשונו של בית המשפט המחוזי בת"א (כב' השופט בנימיני): "מקובלת עליי התפיסה לפיה נישום רשאי לכלכל צעדיו על מנת להקטין או למנוע חבות במס או ארנונה... אך על-פי הפסיקה, המבחן להיות הנכס "בניין" החב בתשלום ארנונה הינו אובייקטיבי, ונקבע על-פי אפשרות (פוטנציאל) השימוש בנכס, להבדיל מן השימוש הנעשה בו בפועל. הנישום אינו יכול לסכל מבחן זה באמצעות צעדים מלאכותיים, שנועדו למנוע את הגימור והעיצוב החיצוני של המבנה, או יחידות מסוימות בו". (עמ"נ 269/04 אלי, רוני ואבי יוזמה ופיתוח בע"מ נ. עיריית ראשון לציון [פורסם בנבו], 23.1.2008, ההדגשה – לא במקור).

27. במאמר מוסגר, נבקש להתייחס לטענתה של ב"כ המשיב, עו"ד עינב סילורה, שהשימוש הנחוץ לשם חיוב הנכס אינו חייב להיות למגורים דווקא, ונראה כי ניתן לעשות בדירות – כמות שהן – שימוש של אחסנה. בהלכת המגרש המוצלח ציין בית המשפט בהקשר זה: "על כן, גם אם בניין אינו ראוי לשימוש לצרכי מגורים אין לומר כי בהכרח יהנה הוא מפטור לפי סעיף 330. יתכן בניין שאינו ראוי לשימוש לצרכי מגורים אך ניתן להשתמש בו בהתחשב בדיני התכנון והבניה, למשל, לצרכי משרדים, מלאכה, תעשייה או כל סיווג אחר שהוא כדון לגבי הבניין. על כן, כדי להיכנס בגדרי הפטור שלפי סעיף 330 הבניין צריך להיות "ניזק במידה שאי אפשר לשבת בו" לכל סיווג חוקי שהוא לגבי הבניין" (הלכת המגרש המוצלח, פסקה 23, ההדגשה – לא במקור).

28. אנו נוטים לחשוב כי אכן ניתן לעשות בדירות שימוש לאחסנה, ובלבד שמדובר באחסנה של מיטלטלין למגורים ולא לאחסנת מלאי עסקי. יחד עם זאת, מכיוון שלא הוצגו לנו ראיות מספיקות בעניין הייעוד התכנוני, אין אנו קובעים כממצא שאכן כך הם פני הדברים.

29. לאור האמור לעיל, אנו קובעים כי הדירות ראויות לשימוש לפי מבחני הפסיקה.

30. אנו מבקשים להדגיש, כי נסיבות המקרה שלפנינו שונות בעליל מנסיבות פסק הדין בפרשת גב-ים, שעליו מבקשת העוררת להסתמך. פרשת גב-ים עסקה בשלד בניין שנותר במצב מעטפת, ללא ריצוף וללא חלוקה פנימית, כפי שפסק בית המשפט המחוזי (עמ"נ (ת"א) 8846-05-11 חברת גב-ים לקרקעות בע"מ נ' עיריית הרצליה [פורסם בנבו], 28.11.2011, שם בפסקה 8). לעומת זאת, הדירות נשוא הערר אינן במצב מעטפת כלל ועיקר, אלא מצויות במצב מתקדם, כאשר הושלמה בנייתן מבחינה מהותית, וכל שנותר הוא לבצע השלמות מעטות ופשוטות בלבד, שעיקרן – גימור ועיצוב.

31. לא זו – אף זו: כאמור לעיל, הדירות קיבלו – לבקשת העוררת – פטור לבניין חדש לפי תקנה 12 לתקנות ההנחות. תקנה זו קובעת: "המועצה רשאית לקבוע הנחה בשיעור כמפורט להלן, למחזיק שהוא הבעל הראשון של בניין חדש ריק, שמיום שהסתיימה בנייתו והוא ראוי לשימוש, אין משתמשים בו במשך תקופה רצופה... עד שנים עשר חודשים - הנחה עד 100 אחוזים" (ההדגשה – לא במקור). העובדה שהעוררת ביקשה וקיבלה פטור לבניין חדש, על יסוד התנאים הקבועים בתקנה 12 הנ"ל, ממחישה כי הטענה שהנכס טרם הושלם הינה מלאכותית וחסרת יסוד.

32. ערים אנו לכך, שבפרשת גב-ים קיבלה החברה הקבלנית פטור לנכס שאינו ראוי לשימוש לאחר שקיבלה פטור לבניין חדש. אלא שהפטור לבניין חדש ניתן לחברת גב-ים כחלק מהסדר דיוני זמני, עד לקבלת החלטת ועדת הערר, שעה שהחברה שמרה על טענתה המרכזית כי הבניין אינו ראוי למגורים. לעומת זאת, במקרה שלפנינו העוררת "נזכרה" לטעון כי הדירות אינן ראויות לשימוש רק שנה לאחר החיוב הראשון, ולאחר שכבר מיצתה את הפטור לבניין חדש.

33. במסגרת הודעה שמסרה לוועדת הערר **לאחר שלב הסיכומים**, טענה העוררת כי בדומה לפרשת גב-ים, הפטור לבניין חדש שקיבלה מאת המשיב ניתן לה "בהסכמה וזאת לאחר דין ודברים". אלא שבניגוד להסדר הפשרה נשוא הלכת גב-ים, המגעים בין הצדדים שלפנינו לא עסקו כלל בשאלה מה מצב הדירות ואיזה פטור מגיע להן, אלא רק בשאלה מהו המועד שבו יחל הפטור לבניין חדש. עוד יודגש, כי בכל מכתבי העוררת בנושא זה (מיום 31.7.19, 25.8.19 ו- 3.10.19) לא הזכירה העוררת - ולו ברמז - כי בניית הדירות טרם הושלמה או כי הן אינן ראויות לשימוש. אדרבא, העוררת ציינה במגעייה עם העיריה כי הבניה **הסתיימה** כבר ב-12.5.19 ועל כן זהו גם המועד שבו צריך להתחיל הפטור לבניין חדש (ראו למשל: סעיף 7 למכתב ב"כ העוררת מיום 3.10.19). העובדה שבכל המגעים שהתקיימו בין הצדדים לא העלתה העוררת את הטענה כי הדירות אינן ראויות לשימוש אומרת דרשני, ומדגימה עד כמה רחוקים אנו מנסיבות הלכת גב-ים.

34. במהלך הדיון בפנינו, הסבירה העוררת **בגילוי לב**, כי כאשר ביקשה באמצע שנת 2019 פטור לבניין חדש לא העלתה על דעתה כי תתקשה לשווק את הדירות, והיא העריכה כי שנת הפטור תספיק לה לצורך כך. לפיכך, לא נדרשה להביא בחשבון את השלכותיו של פטור זה על יכולתה לקבל פטור אחר בעתיד. אלא שבשנת 2020 הפתיעה את העולם מגפת הקורונה, אשר פגעה פגיעה אנושה בשוק הנדל"ן, ותחזיותיה האופטימיות של העוררת למכירת הדירות התבדו. או אז, ביקשה העוררת לכלכל צעדיה מחדש ולהאריך את תקופת הפטור, ומכיוון שהפטור לבניין חדש מוגבל ל-12 חודשים, מצאה לנכון לבקש – רק כעת - פטור לנכס שאינו ראוי לשימוש.

35. אנו מבינים את הסיטואציה המורכבת שאליה נקלעה העוררת עקב מצב שוק הנדל"ן. ההסבר שסיפקה מניח את הדעת, במובן זה שהוא מבהיר כי העוררת פעלה בתום לב, ולא מתוך **כוונה תחילה** להנות מכל העולמות על חשבון הקופה הציבורית.

36. עם זאת, עלינו לזכור כי פטור מארנונה הינו חריג לכלל, שכן מתן פטור לנישום אחד מגדיל את נטל המס על הנישומים האחרים או גורם לפגיעה בתקציב הרשות (ראו: בג"צ 6741/99 **יקותיאלי נ. שר הפנים**, פ"ד נה(3) 673).

37. הקושי העסקי – תהא סיבתו כאשר תהא - אינו מהווה עילה לפטור מארנונה. מחוקק המשנה מצא לנכון להעניק לקבלנים שבנו בניין חדש פטור מארנונה, הוא הפטור לבניין חדש, שאותו קיבלה העוררת. תכלית פטור זה היא להתחשב בכך שלעיתים מתקשים הקבלנים, מסיבות שונות, למכור את הדירות החדשות. מחוקק המשנה בחר להגביל את תקופת הפטור ל-12 חודשים בלבד, והרשות המקומית אינה מוסמכת להאריכו – אפילו בנסיבות החריגות של מגיפת הקורונה.

38. להשלמת התמונה נציין, כי בחודש אפריל 2020 התקין שר הפנים את **תקנות הסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה) (תיקון מס' 2)**. הוראות תיקון זה ממצות את ההנחות והפטורים אשר על הרשות המקומית להעניק לנישומים עקב משבר הקורונה.

39. כך או כך, השפעותיה הקשות של מגיפת הקורונה אינן יכולות לשנות את מבחני הפסיקה בשאלה מתי נכס ראוי לשימוש.

40. הנה כי כן, אנו פוסקים כי הדירות אינן אדמת בניין, והן ראויות לשימוש.

30 נוכח כל האמור לעיל אנו דוחים את הערר ללא צו להוצאות.

31. בהתאם לסעיף 5(2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס – 2000, לצדדים עומדת זכות ערעור בפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת ההחלטה.

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

33. ניתן והודע בהיעדר הצדדים, היום 24.2.21.


מאיר שנהב
(שופט בדימוס)
חבר הועדה


עו"ד הגר בלייר
חברת הועדה


עו"ד יבין רובלי
יו"ר הועדה