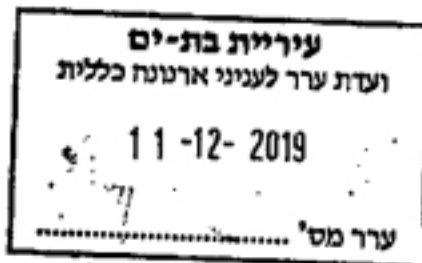


תאריך: 04 דצמבר 2019
ערר מס': 3/18

**ועדת ערר לעניין
ארנונה כללית
עיריית בת ים**



בפני ועדת ערר לענייני ארנונה
שליד עיריית בת-ים

לפי חוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) תשל"ו-1977

בפני חברת ועדת ערר:
יור: עו"ד מסי לשם
חבר: מר אדיר בן משה
חברה: גב' דליה קצב

עמותת הספארי של מאור (ע"ר), 580556512

העוררת:

ע"י ב"כ עוה"ד מיכאל דקר ו/או יהושע פקס ו/או נחמיה עובדיה
ו/או אלה גורדון ממושרד עו"ד מיכאל דקר
מרח' בן הלל 12 ת.ד. 2786 ירושלים
טל: 02-9998951; פקס: 02-6244499

-נגד-

מנחל הארנונה של עיריית בת-ים

המשיבה:

עיריית בת ים, נורדאו 17 בת-ים
טל: 03-5558441; פקס: 03-5558440
ע"י ב"כ עוה"ד שחר בן-עמי ו/או רותם ארביב קופל ניקוב ו/או אביבה לוי
ו/או רן דרוק ו/או אירית אמיגה כהן צידון ו/או אחי
ממושרד עוה"ד שרקון, בן עמי, אשר ושות' & נאמן, קינן ושות'
מרח' בר כוכבא 23, מגדל V-Tower (קומה 6), בני ברק
טל: 03-5662808; פקס: 03-5662801

החלטה

1. רקע עובדתי:

- 1.1 ערר זה עוסק בחיוב ארנונה של נכס של העוררת, השוכרת את הנכס המצוי ברחוב חנה סנש 77/בעיר בת ים, מס' זיהוי הנכס הינו 7146027001 מס' חשבון 1340283 (להלן: "הנכס").
- 1.2 העוררת מפעילה צהרון בנכס הנדון חמחוה גן ילדים בשם "הספארי של מאור" במשך חמישה ימים בשבוע, מהשעה 14:00 ועד לשעה 16:00 בתשלום של 300 ₪ לכל ילד, הצהרון החל לפעול בספטמבר 2018.

- 1.3 העוררת הגישה ערר על חיוב בארנונה וטענה כי הינה זכאית לפטור מתשלום ארנונה בגין שימוש הנכס כגן ילדים המוכר כמוסד חינוכי, ביום 4.6.2018 המשיבה קיבלה את הערר וקבעה כי העוררת תחא פטורה מתשלום ארנונה בהתאם להוראות סעיף 5ג(ה)(3) לפקודת מסי העירייה ומסי הממשלה (פיטורין), 1938 (להלן: "פקודת הפיטורין"), וביחס לתקופה הנקובה ברישיון שניתן על ידי משרד החינוך.
- 1.4 לאחר קבלת הפטור, העוררת הגישה בקשה לקבלת החזרים רטרואקטיביים, אולם הבקשה נדחתה ותוגש ערר. יחד עם הגשת הערר, המשיבה ביטלה את הפטור שהיה לעוררת, מאחר והיא מפעילה צהרון לשעות אחה"צ ולכן הגן מהווה עסק ואינה זכאית לפטור.
- 1.5 הערר דן בפעילות הצהרון בגן והאם הפעלת צהרון מהווה פעילות עסקית, שכן במצב זה על העוררת יהא לשלם מסי ארנונה ופקודת הפיטורין לא תחול. או שמא פעילות הצהרון מהווה פעילות בלתי נפרדת מפעילות הגן הנובעת ממטרות מפעילת הגן כעמותה ותואמת את מטרת העמותה לקיים פעילויות העשרת, שכן במצב זה פקודת הפיטורין כן תחול והעוררת תחא זכאית לפטור ממסי ארנונה.

2. טענות העוררת:

- במסגרת הערר, מעלה העוררת את הטענות כדלקמן:
- 2.1 העוררת הינה עמותה, היא אינה מבצעת פעילות עסקית כלשהי בנכס, לטענתה, הפעלת הצהרון מהווה חלק אינטגרלי מפעילות העמותה כגן ילדים וכמוסד חינוך. אי לכך, הפעלת הצהרון אינה סוטה מתכלית הפעלת גן הילדים כעמותה ללא פעילות עסקית.
- 2.2 העוררת טוענת כי המשיבה חייבה אותה בגין שימוש כעסק עבור הגן ילדים והיא מבקשת קבלת החזרים רטרואקטיביים בגין השנים בהן הייתה זכאית לפטור.
- 2.3 עד טוענת העוררת כי הפעלת הצהרון הינה שירות לצורך סיוע לחלק מן ההורים שילדיהם רשומים לגן בשעות היום וכן מדובר לטענתה ממשפחות אשר באות מרקע סוציו-אקונומי נמוך.
- 2.4 אי לכך, לטענתה של העוררת היא גובה עבור השתתפות בצהרון סכום עלות בלבד, אשר הסכום כולו משמש את העוררת לכיסוי הוצאות הצהרון ואין בו משום רווח לעוררת.
- 2.5 לטענת העוררת, היא הגישה לוועדת ערר דו"חות כספיים מהם עולים כי הפעלת הצהרון יוצרת הפסדים לעוררת וכי אין לה כל רווח.
- 2.6 כמו כן, טוענת כי התשלום שגובה עבור הצהרון הינו "נמוך מאוד עד כדי סמלי" וכי אינו מכסה אף את הוצאות העוררת על הילדים.
- 2.7 לעניין הדו"חות הכספיים העוררת טוענת כי אישור שהגישה מאת רוי"ח ואשר מתייחס לשנה בה הצהרון מתנהל הוא מספיק לצורך קביעה זו. ואילו הגישה את הדו"חות הכספיים של שנת 2017 מאחר וטרם בוצעו הדו"חות הכספיים של שנת 2018.
- 2.8 עד טוענת העוררת כי אין מניעה שעמותה תנוהל באופן רווחי, וזה אינו פוגע בהיותה עמותה אשר פעילותה אינה מהווה פעילות עסקית. לטענת העוררת השאלה האם מטרת העמותה לפעילות עסקית ואל האם העמותה רווחית.
- 2.9 העוררת מבקשת מועדת ערר לקבוע כי פעילות הצהרות אינה בגדר פעילות עסקית כהגדרתה בפקודת הפיטורין ועל כן להחזיר את הפטור ממסי ארנונה.

3. טענות המשיבה :

המשיבה ענתה לטענות העוררת בטענות הנגד הבאות :

- 3.1 לעניין חיובים רטרואקטיביים, טוענת המשיבה כי לועדת ערר אין סמכות לדון בנושא.
- 3.2 פעילות הפעלת הצהרון הינה פעילות עסקית ועל כן היא עומדת בניגוד לתנאים לקבלת פטור מארנונה לפי פקודת המיטורין:
ג5(ה) "לא תוטל ארנונה כללית או אגרה על שטח נכס המשמש לאחר מאלה:"
ג5(ה)(3) "מוסד חינוך מוכר כמשמעותו בחוק לימוד חובה, התש"ט 1949... שחל עליו החוק האמור, שבו לומדים או מתחנכים באופן שיטתי יותר מ-10 תלמידים ושניתן בו חינוך גן ילדים...כהגדרתו בחוק התניכות התשי"ג 1953, והכל אם אינו למטרות רווח ולגבי השטח המשמש לחינוך או לשימוש כאמור ואשר אין בו פעילות עסקית"
- 3.3 לטענת המשיבה, גם כאשר מדובר בפעילות עסקית ולו בחלק מזמן הפעילות, הרי אין מקום לקבלת פטור זה מאחר והוא עומד בניגוד לסעיף הנ"ל.
- 3.4 לעניין הדו"חות שהוגשו ע"י העוררת, המשיבה טענה כי המסמך שהוגש מאת רו"ח הינו מסמך חסר ולא מפורט, לטענתה, אין לדעת ולבחון את הטענה שלא מדובר בפעילות עסקית בצהרון לפי מסמך זה בלבד. ויש צורך בקבלת מסמכים מפורטים יותר על מנת לקבוע מתן פטור.
- 3.5 יתרה מכך, המשיבה טוענת כי הדו"חות שהוגשו עבור שנת 2017, אינם עולים בקנה אחד עם המסמך שהוגש מאת הרו"ח, מאחר ובשנת 2017 נראה שיש רווח ומהדו"ח של רו"ח נראה שיש הפסד.
- 3.6 נוכח האמור לעיל, על ועדת הערר להורות על מחיקת המסמך שצרפה העוררת ולהורות לעוררת להעביר את המסמכים המהווים דו"חות כספיים. כמו כן, לקבוע כי המועד להגשת הסיכומים מטעם הצדדים ייקבע 45 יום לאחר הגשת המסמכים.

4. דיון והכרעה :

- 4.1 בפני וועדת ערר הונחו סיכומים אשר הוגשו מטעם העוררת ביום 19.5.2019 וסיכומים אשר הוגשו מטעם המשיבה ביום 07.11.2019 .
- 4.2 קראנו היטב את כל טענות הצדדים ועיינו במסמכים המופיעים לפנינו, לרבות הטענות שהושמעו בישיבת הוועדה ואשר נכתבו היטב בסיכומים אשר הוגשו ע"י הצדדים ולרבות המצב המשפטי הרלוונטי לטענות הצדדים.
- 4.3 ראשית, לעניין החיובים הרטרואקטיביים של הגן בגין ארנונה : לועדת ערר קיימת סמכות לדון בנושא חיוב הארנונה, אולם לעניין המועד הקובע בגין החיוב הרטרואקטיבי, הוועדה אינה מוסמכת לדון בכך, כפי שטענה המשיבה, ועל העוררת לפנות לערכאות המתאימות.

- 4.4 פעילות הגן כעמותה ללא מטרת רווח ומוסד חינוכי, ועצם שימוש הגן כגן עירייה אשר פטור מתשלום מסי ארנונה בהתאם לפקודת הפיטורין, אינו מהווה נושא שנוי במחלוקת ועל כן אין צורך לדון בכך.
- 4.5 הנושא השנוי במחלוקת הינו פעילות הגן בשעות אחרי הצהריים כצהרון.
- 4.6 יש לבחון האם הפעלת הצהרון משנה את התכלית של גן הילדים מעמותה ללא מטרת רווח, לעסק שמטרתו הינה רווחיות.
- 4.7 לטענת העוררת, מדובר בפעילות אינטגרלית הקשורה באופן תלוי לפעילות הגן בשעות היום. כמו כן, טוענת כי הילדים אשר משתתפים בצהרון הינם הילדים שמשתתפים בגן בשעות היום וכי מדובר במשפחות בעלי מעמד סוציו אקונומי נמוך.
- 4.8 כמו כן, העוררת טוענת כי תשלום עבור הצהרון הינו תשלום נמוך משאר הצהרונים בסביבה, וכי מדובר בתשלום רק בגין הוצאות הצהרות וכן טוענת העוררת כי אין היא מרוויחה בגין פעילות הצהרון.
- 4.9 במהלך הדיון, הובהר לעוררת שלצורך בחינת הבקשה לפטור מארנונה עבור הצהרון ואישור זאת, עליה להעביר לוועדה דו"ח הכנסות של הצהרון לשנים הרלוונטיות שבו פועל הצהרון, על מנת שהוועדה תוכל לבחון את הנושא בהתאם לכלל הנתונים.
- 4.10 הוצגו בפני יו"ר הוועדה קבלות, אולם קיים קושי לייחס אותן לפעילות בגן ו/או בצהרון, ומסמכים מרויח של העוררת וכן דו"ח הכנסות של שנת 2017 (בה לא פעל הצהרון), ועדת ערר אינה יכולה להסתמך על מסמכים אלו בכדי לקבוע האם הצהרון פועל למטרות רווח או שמא פעילותו הינה המשכיות של פעילות הגן.
- 4.11 ועדת ערר דרשה מהעוררת לתגיש מסמכים נוספים ומפורטים כולל דוחות רלוונטיים על מנת לבחון את הסוגייה אשר ניתן לבסס על פיהם אם מדובר בעסק למטרות רווח או לא, בהתאם להכנסות העוררת עבור הצהרון בדוחות.
- 4.12 למרות דרישת ועדת ערר - עד היום העוררת טרם המציאה לוועדה דוחות המבוקשים.
- 4.13 תנאים לקביעת פטור מארנונה לפי פס"ד של בית משפט מחוזי בחיפה בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים בעניין מכללת מר אליאס - אעבלין¹:
- "פקודת הפיטורין קובע פטור למוסדות חינוך מציב ארבעה תנאים מצטברים לתחולת הפטור: הנישום הינו "מוסד חינוך"; הבעלות וההחזקה בנכס שלגביו נבקש הפטור מארנונה הן בידי מוסד החינוך; הנכס משמש את מוסד החינוך לאחת מן המטרות המנויות בס"ק (א)-(ג); הפטור אינו מוענק לנכס שהשימוש בו הוא ל"איזה צורך שתכליתו הפקת רווח כספי".**
- 4.14 בפס"ד של העליון בעניין אורט ישראל² נקבעו אותם ארבעת תנאים המנויים לעיל:
- "המבקש לבוא בגדרו של סעיף זה נדרש לעמוד בארבעה תנאים מצטברים: האחד, כי מדובר ב"מוסד חינוך"; השני, כי הבעלות או החזקה בנכס הן בידי מוסד החינוך; השלישי, כי הנכס משמש את מוסד החינוך לאחת המטרות... והרביעי, כי השימוש בנכס אינו לשם הפקת רווח כספי."**
- "כידוע, פרשנות תכליתית נסמכת על שלושת מרכיבים: לשון, תכלית ושיקול דעת..נקודת המוצא היא לשון החוק - על פיה ייקבע מתחם האפשרויות**

1 עת"מ 1041-05-13 (א) מכללת מר אליאס - אעבלין נ' מועצה מקומית אעבלין ניתן ביום 12.3.2014.

2 ע"מ 7749/09 (בג"צ 2018/10) אורט ישראל חברה למטרות חינוך וחי' נ' הממונה על מחוז ירושלים במשרד הפנים וחי' ניתן ביום 30.11.2011.

הלשוניות. מבין אפשרויות אלו תיבחר המשמעות המשפטית. משמעות זו מתגבשת נוכח תכלית החקיקה – התכלית הסובייקטיבית, היא "כוונת המחוקק", משמש המטרה שביקש להגשים באמצעות חקיקת החוק, והתכלית האובייקטיבית, היא "מטרת החקיקה", הטומנת בחובה את המטרות והמדיניות, הערכים והעקרונות שאותן נועד להגשים דבר חקיקה בחברה דמוקרטית מודרנית"

4.15 אי לכך, בפרשנות החוק, קיימים 4 תנאים מצטברים למתן פטור: (1) מוסד חינוך (2) הבעלות או החזקה בנכס הינה של מוסד החינוך (3) מטרת המוסד מנויות בסי 5 (א)-(ג) (4) השימוש בנכס אינו למטרות רווח. העוררת עונה על 3 התנאים הראשונים, אולם לא ניתן לבחון כעת האם גם עונה על התנאי האחרון, מאחר והדו"חות הכספיים שהוגשו אינן מספיקים בכדי לקבוע זאת. יש צורך בדו"חות כספיים מלאים של שנות המס בהן הצהרון פועל, דבר שהיה מאפשר לבחון אם הצהרון פועל למטרות רווח, ולא ניתן לקבל בגינו פטור מארנונה, או שאינו פועל למטרות רווח ואז ניתן יהיה לבחון קבלת פטור.

4.16 כמו כן, בכל הנוגע לפטור אשר ניתן מפקודת הפיטורין, כמקרה זה, יש לנקוט בגישה מצומצמת³

"יש לנקוט גישה מצומצמת בפרשנות הוראות חוק העוסקות בפטורים והנחות מארנונה, בשים לב לעקרון השוויון התומך בנשיאה שווה בנטל המס.."

4.17 בפסייד אור ודרך⁴, קבע ביהמ"ש שכאשר נעשית בנכס מספר שימושים יש לסווג בהתאם לשימוש העיקרי:

"..ואולם, כבר צוין בפסיקה, כי "אין דינו של סיווג נכס לצורכי ארנונה, שאם נעשים בו מספר שימושים, אכן יש לסווגו בהתאם לשימוש העיקרי בנכס, כדין בחינת זכאות לפטור מארנונה לפי פקודת הפיטורין, שצריכה, על פי הפסיקה, להיעשות בצמצום".

4.18 וכן בפסייד בחיפה⁵, נקבע כי המבחן בארנונה הינו "מבחן התכלית" ויש לבחון מהי התכלית של המוסד, האם מדובר בתכלית להפקת רווח או שמא מוסד ללא כוונת רווח?

" ככל שמדובר בארנונה המבחן העיקרי הוא "מבחן התכלית", התכלית שלמימושה פועל מוסד החינוך בנכס...די בכך שאחד השימושים והמטרות של אותו מוסד הן לשם הפקת רווח לרבות העברתו לחברות אחרות או מימושו בתשלומים לגורים שונים, כדי לשלול מימני הזכות לפטור ומיותר לציין כי אין אפשרות לפי פקודת הפיטורין בנושא זה לקבל פטור חלקי, שימושים מעורבים מביאים לדחיית הבקשה לפטור. "

ג בר"מ 3433/18 ישיבת תורה ויזרא ל מנהל הארנונה של עריית ירושלים מתן ביום 26.8.2018

4 עמ"ל (יר) 27826-25-14 אור ודרך ל מנהל הארנונה של עריית ירושלים מתן ביום 23.8.2015

5 עמ"ל (חיפה) 19284-11-15 במוסד – בחי ספר תלמידי ע"ש גולדנר כע"מ ל מנהל הארנונה בעריית חיפה, מתן ביום 11.9.2016

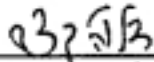
5. החלטה:


- 5.1 מכל הטעמים שנזכרו לעיל, מאחר והערר כולו מתבסס על טענות העוררת אודות אי קיום פעילות עסקית בנכס, ומאחר ולמרות דרישת ועדת ערר העוררת לא הציגה את המסמכים הנדרשים כאמור, ולא הוכיחה כי אין פעילות עסקית ואין רווחיות בנכס הנדון, ניתן לקבוע כי מדובר במוסד שתכליתו למטרות רווח.
- 5.2 לאור כל האמור לעיל, אני דוחה את הערעור.
- 5.3 לאור התוצאה האמורה וכלל האמור בפסק דין זה, אינני עושה צו להוצאות. לעניין החיוב הרטרואקטיבי, בהתאם לסעיף 3א' לחוק הרשויות המקומיות⁴ אין בסמכותה של ועדת הערר להכריע בנושא זה ולכן על העוררים לפנות לערכאות המתאימות.

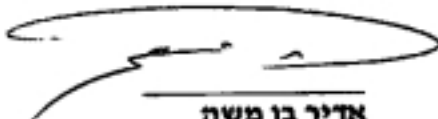
ניתן היום, ו' כסלו תש"ס, 4 דצמבר 2019

זכות ערעור בפני בית המשפט לעניינים מנהליים באזור תל-אביב תוך 45 יום.

על החתום:


דליה קיבבי


י"ר מסי לשם
י"ר ועדת ערר בניה


אדיר בן משה