

ועדת ערר לארנונה - שלייד המועצה האזורית מטה יהודה
לפי חוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), תשל"ו - 1977

ערר: 12/21
03/22

בפני וועדת ערר - שלייד מועצה אזורית מטה יהודה

העוררת: מרכז חינוכי רמות שפירא, 580012573

באמצעות ב"כ עוה"ד עוה"ד ד"ר בן ציון אליאש ואח'
מרחוב ז'בוטינסקי 7, רמת גן
טל': 03-6114060 פקס: 03-7521487
דוא"ל:

נגד

המשיב: מנהל הארנונה של המועצה האזורית מטה יהודה,
ד.נ. שמשון 99700

באמצעות ב"כ עוה"ד אייל בוקובזה ו/או אופיר ששון
מרחוב כנרת 5, מגדל ב.ס.ר. 3, בני ברק
5126237.
טל': 03-6130875, פקס: 03-6129187
דוא"ל:

החלטה סופית בערר

(במסגרת החלטה מס' 4)

טיעוני העוררת

1. זהות המחזיק בנכס - העוררת 1 - מרכז חינוכי רמות שפירא, ע"ר 580012573, (להלן: "העוררת 1", "העמותה" בהתאמה), רק היא המחזיקה של השטחים בקמפוס החינוכי אותו היא מפעילה ומנהלת ואין זולתה (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 1 עמ' 1).
2. לראשונה בשנת 2022 החליט המשיב לפצל באופן מלאכותי את השטחים בקמפוס, בין העוררת לבין חברה שבבעלותה - רמות שפירא (1989) בע"מ, ח.פ. 5-141344-51, (להלן: "העוררת 2", "החברה", בהתאמה).
3. לשיטת העוררת, נימוקי הפיצול מבוססים על הנחה שגויה שהתבססה על קביעה של המשיב לאחר בדיקה כלל השטחים בקמפוס ולפיה יש שטחים המשרתים את העמותה, ויש שטחים המשרתים את העמותה.
4. העוררת טוענת שיש לחייב בארנונה את המחזיק בנכס, ולפי המצב בשטח, היא - קרי העמותה - זו שמחזיקה בנכס, ולכן יש לחייב אותה ורק אותה.

מרכז אזורי הר טוב, ד.נ. שמשון 99700

טל: 02-995-8989 פקס: 02-995-8601

5. לטענת העוררת, היא הוכיחה שהיא בעלת זכויות החכירה בקמפוס, ולכן יש לחייב רק אותה.

העוררת הוכיחה כי היא בעלת זכויות החכירה בקמפוס ואף צירפה לכתב הערר אישור זכויות על שמה (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 6 עמ' 2).

6. מהעתק הדו"חות כספיים מאוחדים לשנים 2020-2021 שהגישה העוררת למזכירות הועדה ולב"כ המשיב עולה כי (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 7 עמ' 2), ובשני ביאורים רלבנטיים נרשם כי:

לגבי פעילות העמותה ופעילות החברה, העוררת מציינת כי פעילות החברה הופסקה בשנת 2008, ולמרות שיש יחסים כלכליים בין עמותה והחברה, כלל ההכנסות משוייכות לעמותה.

עוד נטען שלא ניתן לראות את פעילות החברה כפעילות עסקית בתחום התיירות, ולחילופין, יש לסווגה לפי הכלל של "הטפל הולך אחרי העיקר", ומכיוון שהנכס בכללותו הוא נכס חינוכי, כי יש לסווג את כל הנכס.

7. **הסיווג הנכון לשטחי הקמפוס החינוכי** - העוררת 1 מופעלת כעמותה בחוק העמותות התש"ם-1980, והיא פועלת בחסות משרד החינוך ומטרתה הראשית לשמש כמרכז חינוכי ללימודי היהדות וארץ ישראל עבור נוער יהודי מישראל וארצות הגולה (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 9 עמ' 2).

8. מדובר במוסד ללא כוונות רווח, אשר מוכר ככזה על ידי רשות המיסים ואף מוכרת לצורכי תרומות לפי ס' 46 לפקודת מס הכנסה (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 11 עמ' 2).

9. העמותה חוכרת את הנכס בו היא מחזיקה במושב בית מאיר, מאת רשות מקרקעי ישראל למטרת בית ספר שדה, מוזיאון, אכסניית נוער, מגורי מדריכים ומתקני ספורט (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 12 עמ' 2).

10. העמותה נותנת את שירותיה כמדרשה חינוכית לתלמידים במוסדות חינוך, לחניכים בתנועות נוער והן לחיילי צה"ל (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 14 עמ' 2).

11. ולכן, נטען שקביעת המשיב לסווג 6,653 מ"ר כשטחים בסיווג מלונאות ורק 1,472 מ"ר בסיווג לצורכי חינוך, הינה קביעה שגויה ביסודה. (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 16 עמ' 3).

12. סיווג כמלונאות הינו שגוי ביסודו, מאחר ויש לסווג את כלל שטח הנכס על ידי בחינה של "ליבת הפעילות". הואיל וליבת הפעילות של העמותה הינה לצורכי חינוך יש לסווג את כלל הנכס כסיווג של המוסד חינוכי (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 18 עמ' 3).

13. **שימוש משני בחדרי לינה** - נטען כי משרד החינוך מכיר ומבין כי הפעילות המשמשת את המדרשה החינוכית כוללת בתוכה גם חדרי לינה המשמשים את באי המדרשה כחלק בלתי נפרד הפעילות החינוכית שמבצעת העוררת, והם למעשה משמשים כסיוע לשימוש העיקרי והוא מלונאות, (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 20 עמ' 3).

14. חברי הועדה התרשמו במהלך הסיור ממצבם הפיסי הירוד של חדרי הלינה אשר בחלקם הניכר ישנן מיטות קומתיים המיועדות לשמש את באי המדרשה (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 26 עמ' 4).

15. העוררת טוענת כי כלל השטחים, הן כיתות הלימוד והן האכסניה ושטחי הציבור הנלווים, הנמצאים בקמפוס משמשים את המדרשה החינוכית ואת הפעילות החינוכית שהעוררת מקיימת בקמפוס (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 24 עמ' 4).

16. וחברי ועדת הערר שערכו כאמור סיור בקמפוס והתרשמו באופן בלתי אמצעי בקבוצות הנוער הרבות ששהו באותו הזמן בקמפוס, (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 25 עמ' 4).
17. **שליטת היות הנכס מתקן רב תכליתי** - נטען כי ככלל סיווג הנכסים לצורך חיוב בארנונה נעשה לפי השימוש העיקרי של הנכס, אלא אם הנכס הוא "מתקן רב תכליתי" המשמש למספר תכליות שונות שאין קשר ביניהן. המבחנים להגדרת "מתקן רב תכליתי" הם פונקציונאליים, מהותיים (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 27 עמ' 4).
18. ולשיטתה של העוררת, מאחר והמתקן איננו רב תכליתי, יש להחיל את הכלל של הטפל הולך אחרי העיקר, ומכיוון שהעיקר הוא מוסד חינוכי, אזי יש לסווג את כלל הנכס כמוסד חינוכי.
19. **מבחן "זיקה בין תכליות"** - עוד טוענת העוררת שאם קיימת זיקה בין תכליות, אזי אין מקום להתייחס לנכס כרב תכליתי, אלא יש להתייחס לסיווג של הנכס העיקרי.
- שימוש בסיווגים שונים יעשה רק כאשר מדובר במתקן רב תכליתי, אשר אין קשר בין השימושים השונים בו.
20. פסיקת ביהמ"ש המחוזיים יישמה הלכה זו בקביעה כי יש לפרשה באופן שהפרדה כאמור תיעשה רק כאשר כל חלק במתקן הרב תכליתי משמש למטרה שונה המוגדרת כסיווג נפרד וכי אין לפצל כל נכס המקיים מהות אחת, לנתחים קטנים וטפלים ושוליים למהות העיקרית, על מנת לסווג כל חלק וחלק בנפרד לפי שימושו (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 31 עמ' 4).
21. **היעדר הפרדה פיסית בין השימושים השונים** - העוררת טוענת שלא קיימת הפרדה של שימוש לפי מבנים. כלומר - אין מדובר במצב שבו מבנה אחד משמש רק לפעילות חינוכית ומבנה אחר משמש רק לפעילות מלונאית.
22. המצב דה פקטו - אליבא ד'עוררת הוא שמדובר בקמפוס אחד המשמש את באי המדרשה כמקשה אחת, ושאותם מבנים משמשים לעיתים לפעילות חינוכית ולעיתים לפעילות מלונאית, ולכן יש לראות במבנה כאחד לפי פעילות הליבה שלו, (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 33 עמ' 4).
23. העוררת מדגישה כי השימושים המשניים של העוררת נעשים באותם שטחים שבהם מתבצעת הפעילות החינוכית הציבורית שלה, וכי אין ולא ניתן לבצע הפרדה פיזית בין השטחים בהם נעשה השימוש העיקרי לבין השטחים בהם נעשים השימושים המשניים, (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 45 עמ' 5).
24. ולכן נטען כי לפי ההלכה הפסוקה, מקום בו לא ניתן לעשות הפרדה פיזית בין השימושים השונים במקום, השימוש העיקרי הוא זה שקובע, (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 48 עמ' 5).
25. **טעות בחישוב השטחים** - יתרה מזאת מניתוח טבלת סיכום השטחים עולה כי המשיב עצמו ציין כי חללים בשטח כולל של 682 מ"ר ככיתות ולא ברור מדוע סווג השטחים הנ"ל כמלונאות (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 34 עמ' 4).
26. נטען כי המשיב מציין חללים בשטח של 517 מ"ר כאולם מבלי שטרח לפרט מה הופך את החלל לכיתה ומה הופך אותו לאולם (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 35 עמ' 4).
27. בנוסף נטען כי יש לקבוע שהשטחים המשמשים כשטחים טכניים תפעוליים, מחסנים ומדרגות יסווגו לפי עיקר מטרת השימוש לצורכי חינוך (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 36 עמ' 5).

28. **שימוש מלונאי** – העוררת מאשרת כי בשבתות ובחגים בהם העוררת אינה מפעילה את המדרשה, היא מפעילה את הקמפוס לאירוח בעיקר לציבור הדתי לקבוצות (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 40 עמ' 5).
29. העוררת מבהירה כי הפעילות אותה מבצעת העוררת בחלק מהשבתות ובחגים נועדו לצמצום הגירעון המובנה שלה כמוסד חינוכי, ולצורך הגדלת הכנסותיה, אשר משמשות כולן לקידום מטרותיה הציבוריות, (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 41 עמ' 5).
30. עוד טוענת העוררת שהשימושים המשניים המשמשים את העוררת הם רק לשם קידום מטרותיה הציבוריות והם לא נועדו ליצור לה רווח למטרת חלוקת רווחים. על מוסד ללא כוונות רווח לא חל איסור להרוויח אלא יש איסור על חלוקת רווחים, ואין כל פסול גם לא לצורכי חיוב ארנונה, שמלכ"ר מנצל את השטחים העומדים לרשותו באופן שאינו פוגע ביעד ובשימוש העיקרי שלהם, (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 48 עמ' 5).
31. יתרה מכך, נטען כי בנסיבות הכלליות של היום, כאשר התמיכות מתקציב המדינה הולכות ופוחתות ויותר קשה לגייס תרומות ממקורות חיצוניים, קיום שימושים משניים מתחייבים לצורך הבטחת המשך קיומם הכלכלי של גופים ציבוריים, (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 49 עמ' 6).
32. בנוסף נטען כי הובאו נתונים אודות היקף ההכנסות של העוררת מהפעילות החינוכית לעומת היקף ההכנסות מפעילות האירוח בשנים הנ"ל וניתן לראות שהיקף ההכנסות מאירוח לא עולה על 14% מתקציב המדרשה, (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 60 עמ' 7).
33. **יחס השימוש בין חינוך למלונאות** - העוררת טוענת כי רוב רובה של פעילות העוררת הינה לצורכי המדרשה, הן ביחס היקף השימוש והן ביחס לסך ההכנסות הנובעות מהמדרשה לעומת חלק זניח בלבד ביחס להיקף השימוש וההכנסות אותן היא מפיקה מאירוח, (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 42 עמ' 5).
34. **קביעת חיובים שלא כדין ע"י המשיב – הראשון – בית כנסת** - העוררת טוענת כי המשיב חייב אותה בשטח המשמש כבית כנסת. נטען כי אין לחייב שטח בית כנסת מכוח פקודת הפיטורין (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 52 עמ' 6).
35. **השני – קרקע תפוסה** - העוררת טוענת כי יש לבטל את החיוב שחייב אותה המשיב בגין שטח קרקע תפוסה בשטח של 5,633 מ"ר, הרי שחיוב זה נעשה שלא כדין ובניגוד גמור להוראות צו הארנונה של המועצה לשנת 2022 (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 54 עמ' 6).
36. בהתאם לצו הארנונה של המועצה נקבע מפורשות כי לא יחול חיוב בגין קרקע תפוסה שצמודה למבני מגורים. אין ולא צריכה להיות מחלוקת כי שטח זה נמדד מסביב לבתי המגורים ולראיה שטח זה סווג על ידי המשיב באזור א'. (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 56 עמ' 6).
37. **ענין הפטור בשל מוסד חינוכי** - כמו כן, טוענת העוררת כי תפקידה של ועדת הערר לקבוע את הסיווג הנכון של הנכסים נשוא ערר זה. הועדה אינה אמורה לדון בהשלכות הפטור שאמורה לקבל העוררת בהתאם להוראות הדין (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 57 עמ' 6).
38. העוררת מבקשת לציין כי למרות שהיא זכאית לקבלת פטור מלא על כלל שטחי הקמפוס המשמשים אותה לפעילות חינוכית. העוררת ציינה ולא הסתירה את העובדה כי היא עושה שימוש בחלקים בנכס בהיקף זניח למטרות אירוח. העוררת טוענת כי לא תבקש פטור מלא עבור השטחים הנ"ל אלא באופן יחסי בהתאם להיקפי השימוש הנקובים לעיל (ראה סיכומי העוררת, (65) ס' 58 עמ' 6).

39. העוררת מבקשת לציין כי ייערך איזון בין הפטור שהיא אמורה לקבל עבור השטחים המשמשים אותה לפעילות החינוכית ומאידך היא תשלם ארנונה למועצה באזורים מסוימים בקמפוס המשמשים אותה בין היתר לאירוח לפי היקפי השימוש שלה בפועל (ראה סיכומי העוררת, (65) ס' 59 עמ' 6).

40. **לסיכום** - העוררת מבקשת מהועדה לקבוע כי הסיווג הנכון והמתאים ביותר של כלל שטחי הקמפוס החינוכי הוא מוסדות חינוך לפי קוד 531 ולחייב את המשיב בהוצאותיה של העוררת בתוספת שכ"ט עו"ד בצירוף מע"מ כדין (ראה סיכומי העוררת (65) ס' 61 עמ' 7).

טיעוני המשיב

41. **אי עמידה בנטל ההוכחה** - המשיב טוען כי העוררת לא עמדה בנטל המוטל עליה על פי דין, להוכיח כי נפלה טעות בסיווג חלקו של הנכס המשמש לפעילות מלונאית, בסיווג המתאים לכך בצו הארנונה. עוד יראה המשיב, כי העוררת טועה ומטעה את מבקשת לסווג את פעילותה המלונאית כפעילות נלוות לפעילות העמותה, וכי דרישתה זו נוגדת את הפסיקה שניתנה בעניין זה לזה נשוא הערר, (ראה סיכומי המשיב עמ' 1).

42. המשיב מבקש מועדת הערר להורות כי נכס העוררת יחויב בהתאם לדין ובהתאם לסיווגים הנכונים בצו הארנונה של המועצה ובשומה שהוטלה על העוררת ביחס לכל שנות המס שבמחלוקת, (ראה סיכומי המשיב עמ' 1).

43. **שאלת זהות המחזיק בשטחים בנכס** - נערכו בדיקות בנכס לאחר הגשת ערר העוררת לשנת 2021, במסגרתן נערכה מדידה ממנה עלה כי מעבר להפרדה הפיזית והתפקודית הקיימת בין המבנים והשטחים המשמשים לח.ת.ב לבין המבנים והשטחים המשמשים למלונאות, כפי שפורט ע"י המשיב בתשריטי המדידה וכי נעשה ע"י העוררת גם הפרדה תאגידית, שבין מטרותיה ניהול עסקים של אכסניות נוער ובתי מלון והמצויה בבעלות מלאה של העמותה, (ראה סיכומי המשיב ס' 1, עמ' 1).

44. **פעילות החברה** - לטענת המשיב, החברה הכלכלית עדיין פעילה, ומוגשים לגביה דוחות כספיים שנתיים, ביחד עם דוחות העמותה.

45. הפעילות המלונאית מהווה מטרה מוצהרת ומרכזית בתקנון החברה.

46. נטען כי המשיב שלח לעוררת שומה לשנת 2022 ביחס לשטחים שבחזקת העמותה המשמשים כמוסד חינוך, יחד עם שומה נוספת לחברה בגין הנכסים שבחזקתה המשמשים למלונאות, ופיצל החיוב בגין השטחים שנמדדו בנכס לאחר השלמת המדידה כאמור, (ראה סיכומי המשיב ס' 2, עמ' 2).

47. העוררת התבקשה להעביר דו"חות כספיים מבוקרים של החברה ושל העמותה. העוררת העבירה הדו"חות כמבוקש. המשיב הודיע לוועדה את עמדתו בנושא לאחר מעבר על הדו"חות, ולפי הודעה זו החברה רמות שפירא (1989) בע"מ (להלן: "החברה"), לא נסגרה, והיא "חיה" ומוגשים לגביה דו"חות שנתיים ודו"חות כספיים מאוחדים עם העמותה (ראה סיכומי המשיב ס' 3, עמ' 2).

48. בשל כך הודיע המשיב כי אין באפשרותו להסכים לכך שהפעילות המבוצעת בנכס נעשית ע"י העמותה בלבד, ובפרט כאשר הפעילות המלונאית והמסחרית מהוות מטרות מרכזיות במטרות החברה בתקנונה, (ראה סיכומי המשיב ס' 3, עמ' 2).

49. נטען כי בביאור 6 לדו"חות הכספיים מצוין כי החברה הפסיקה את פעילותה בשנת 2008, אולם בסיפא לביאור 6 ובביאור 15(ג) ניתן לראות כי החברה משכירה באופן קבוע את הרכוש הקבוע שלה לעמותה בעלות של 200,000 ₪ לשנה בתוספת מע"מ (ראה סיכומי המשיב ס' 5, עמ' 2).

50. המשיב הודיע לוועדה כי בדו"חות לא ניתן ללמוד על טיב ההסכם בין העמותה לבין החברה שכן הוא לא צורף לדו"חות הכספיים או להודעת העוררת, ואף לא ניתן ללמוד מהו אותו רכוש קבוע המושכר ע"י החברה לעמותה, ומהם השיקולים התאגידיים והמיסויים העמודים מאחורי החלטת העוררת להמשיך את פעילות החברה (ראה סיכומי המשיב ס' 6, עמ' 2).

51. נטען כי עמדת המשיב לעניין זה הינה כי במסגרת הערר שבנדון לא עומדים למשיב הכלים הנדרשים על מנת לבחון את טיבה שך הפעילות ואופייה, וכי אופי הפעילות המבוצעת בנכס – הוא זה המעיד על זהות המזיק. נטל ההוכחה מוטל על כתפי העוררת, וזו לא הרימה את הנטל, ולהפך – חיזקה את טענת המשיב כי קיים קשר כלכלי פיננסי בין העמותה לחברה, קשר זה שאינו הובהר עד תום (ראה סיכומי המשיב ס' 7, עמ' 2).

52. נטען כי לאור האמור, מתבקש המשיב להותיר את השומות שהוצאו לעוררת לשנת 2022 כפי שהן, כך שהחברה היא זו שהפעילה את השטחים בהם מבוצעת פעילות מלונאית, העמותה היא זו שמפעילה את השטחים בהם מבוצעת הפעילות החינוכית, המזכה את העמותה מפטור כאמור (ראה סיכומי המשיב ס' 9, עמ' 2).

53. **שאלת הסיווג בשטחי הנכס – ע"פ מבחן השימוש בפועל** - נטען כי ככל ותקבע הוועדה כי החברה אינה מפעילה את פעילות האירוח, הרי שאז תידרש העמותה להבהיר כיצד זו עושה שימוש מלונאי מסחרי בשטחים לגביהם היא מקבלת פטור ע"פ פקודת הפיטורין, והרשומים ע"ש העמותה. מעבר לכך, תדרוש המועצה להבין כיצד חורגת העמותה ממטרות החכירה שנמסרו לה ע"י רמ"י, בהן אין על זכר לפעילות מלונאית כאמור (ראה סיכומי המשיב ס' 10, עמ' 2).

6

54. נטען כי אף אם תקבע הוועדה כי החברה אינה מחזיקה בחלק משטחי הנכס אלא העמותה מחזיקה בכל השטחים, הרי שאין חולק כי התוצאה של הנחה זו הינה כי העמותה, היא זו המפעילה בשטח הנכס פעילות מלונאית אשר מכניסה לקופתה למעלה מ – 8.5 מיליון ₪ בארבע שנים אחרונות (ראה סיכומי המשיב ס' 11, עמ' 3).

55. נטען כי הניסיון של העוררת להכניס שטחים המשמשים למלונאות גרידא להכניס בשערי הפטור, מטעם משרד החינוך, שטחים נוספים אשר אינם משמשים את העמותה כלל ועיקר, או לשיטתה, משמשים את העמותה ואת הפעילות המלונאית לסירוגין. (ראה סיכומי המשיב ס' 12, עמ' 3).

56. **"הטפל הולך אחרי העיקר"** - לשיטת העוררת, יש לסווג את הנכס בהתאם להלכת "הטפל הולך אחרי העיקר". הוועדה מתבקשת לדחות טענה זו על הסף ולגופה, כפי שיפורט להלן (ראה סיכומי המשיב ס' 13, עמ' 3).

57. מעבר לעובדה שאירוח אינה אחת מהמטרות המפורטות במטרות העמותה אותן הביאה העוררת, ואינה אחת ממטרות החכירה של הנכס מרמ"י, הרי שטענתה של העוררת מופרכת, שכן העוררת מודה כי היא עושה שימוש בנכס שברשותה בחלק מימות השבוע למטרות הארחה (ראה סיכומי המשיב ס' 14, עמ' 3).

58. העוררת מודה ומתוודה – כי חלקו של הנכס המשמש למלונאות ע"פ השומה שנשלחה לעוררת – אכן משמש להארכה, אם כי רק בחלקו של השבוע, ולמטרות חינוכיות, אשר לשיטת העוררת, מצדיקות סיווג של ח.ת.ב, התעלמות מהפעילות הנעשית בנכס בפועל, ומתן פטור גורף מארנונה לשטחים אלו, (ראה סיכומי המשיב ס' 15, עמ' 3).

59. לטענותיה של העוררת כי מטרת האירוח הינה לצמצום הגירעון של העמותה, אך השומה השנתית אשר הוטלה עליה לכל אחת משנות המס, בהן הכניסה סכומים של למעלה מ – 8.5 מיליון ₪, לא עולה על 140,000 ₪ לשנת 2021, וסכומים נמוכים יותר בכל אחת מהשומות לשנת 2022 ואילך (ראה סיכומי המשיב ס' 19-14, עמ' 4).

60. לשיטתה של העוררת, על המשיב לסווג את הנכס כולו בסיווג מוסדות חינוך המזכה את העוררת בפטור ע"פ הפקודה, וזאת מאחר וגובה הכנסותיה מאירוח הינו מזערי ביחס להכנסותיה מהמדרשה. העוררת לא מתכוונת לסיווג הנכס לצרכי ארנונה, והתוצאה הישירה של מהלך זה הינה שינוי בהיקף תחולתו של הפטור, (ראה סיכומי המשיב ס' 20, עמ' 4).

61. נטען כי ביהמ"ש החרוג את הכלל "הטפל הולך אחרי העיקר" ולפיו כלל זה בכלל נוגע לסיווג נכס לצורך חיוב בארנונה, כאשר עסקנן בדיוק בפטור המבוקש ע"י העוררת, ובמצב עובדתי זהה לחלוטין (ראה סיכומי המשיב ס' 21, עמ' 4).

62. נטען כי לעומת זאת, מקום בו מדובר בהיקף תחולתו של פטור מארנונה, משתנה המהות של הכלל האמור. השוני נובע מההבדל הין השיקולים והמקור הנורמטיבי לסיווג תעדיף החיוב בארנונה על פי השימוש בנכס, לעומת השיקולים והמקור הנורמטיבי להענקת פטור ארנונה לפי פקודת הפיטורין (ראה סיכומי המשיב ס' 21, עמ' 4).

63. אולם שיקולים אלה אינם תקפים כאשר מדובר בפטור שאושר לפי פקודת הפיטורין לפעילות מסוימת בעלת תועלת ציבורית. במקרה כזה, החרבת הפטור גם על חלקי הנכס בהם לא מתבצעת הפעילות הפטורה, רק בשל שיקולי נוחות שבמניעת פיצול הנכס, אינה נתפסת כחוקית בהיותה סותרת את תכלית הפטור ואת מצוות השווין כלפי כלל הנישומים (ראה סיכומי המשיב ס' 21, עמ' 4).

64. **שאלת חיוב שטחי הקרקע ושטחים בנויים אשר לשיטת העוררת פטורים מתשלום -** כאשר לטענת העוררת לעניין שטחי הקרקע התפוסה, הרי שעסקנן בשטחים המצויים כולם לשיטת העוררת, בחזקתה ובשימושה, תוך שזו מונעת את השימוש בהם מאחרים, ותוך שהעוררת אף לא מצביעה על אילו שטחים מדובר, ומי המחזיק בהם אם לא היא (ראה סיכומי המשיב ס' 29, עמ' 6).

65. ביחס לשטחי המבנים, יובהר כי המשיב לא חייב את העוררת עבור השטחים המפורטים בהודעת הערר הפטורים מחיוב, וכל השטחים אשר חויבו ע"י המשיב הינם ברי חיוב בארנונה (ראה סיכומי המשיב ס' 30, עמ' 6).

66. **הצעת העוררת לפשרה/מתווה לחיוב התואם את חלקו היחסי של השימוש בנכס לצרכי מדרשה -** העוררת טוענת כי תפקידה של הוועדה הוא לקבוע הסיווג מבלי לדון בהשלכות הפטור שאמורה לקבל העוררת בהתאם להוראות הדין, והלכה למעשה מבקשת מהוועדה לעצום עיניה בפני העובדות כפי שעלו מהנכס, אך בשל העובדה ולפיה עסקנן בשאלת פטור אגב סיווג, (ראה סיכומי המשיב ס' 31, עמ' 7).

67. הוועדה מתבקשת לקבל החלטה על סמך מכלול השיקולים, העובדות שהונחו בפניה, ובכלל זאת הפטור אותו מבקשת העוררת לקבל ביחס לשטחי המלונאות בנכס, (ראה סיכומי המשיב ס' 32, עמ' 7).

68. לאור האמור, מתבקשת הוועדה לדחות את כל טענות העוררת המפורטות לעיל, וטענותיה שעניינן טעות בסיווג השטח ו/או בזוהות המחזיק (ראה סיכומי המשיב ס' 33, עמ' 7).

69. לפיכך טוען המשיב שהוועדה מתבקשת להורות כי לא נפל פגם בחיוב השטחים בהם חויבה העוררת, ובנסיבות המקרה המתואר הרי ששומת הארנונה שנשלחה לעוררת ולחברה הינה שומה תקינה ותקפה (ראה סיכומי המשיב ס' 34, עמ' 7).

70. **נתונים עובדתיים שאינם שנויים** - כבסיס להכרעה, ישנן מספר נתונים עובדתיים שאין עליהם מחלוקת והם יהוו בסיס להכרעה:

- 70.1. הקמפוס – בכללותו, משמש לצרכי חינוך.
- 70.2. מוסד חינוכי זכאי לקבלת פטור מלא מארנונה, על השטחים המשמשים לחינוך.
- 70.3. נעשה שימוש בחלק מהמבנים והמתקנים של המוסד לצורכי מלונאות.
- 70.4. השימוש לצרכי מלונאות נעשה לא רק בחלק מהמתקנים, אלא גם בחלק מהזמן.
- 70.5. מכאן, שיש מבנים שבחלק מהזמן משמשים לצורכי חינוך, ובחלק אחר של הזמן – משמשים לצורכי מלונאות.
- 70.6. הקמפוס החינוכי מנוהל באמצעות העוררת – שהיא עמותה שלא למטרות רווח.
- 70.7. במקביל, העוררת מחזיקה בבעלות של החברה, שמעצם הגדרתה המשפטית - היא חברה למטרות רווח.
- 70.8. החברה מרכזת את כל ההכנסות מהפעילות המלונאית, במסגרת היותה ישות כלכלית למטרות רווח.

8

- 70.9. הכנסות החברה משתלבות בהכנסות העמותה, ומדווחות באמצעותה.
 - 70.10. הקמפוס מורכב גם משטחים רבים שהם בבחינת שטחים פתוחים.
 - 70.11. בקמפוס יש חניה ללא תשלום המשמשת את צרכי הקמפוס, כגון: חניית רכבים פרטיים, גישה למשאיות אספקה וגישה לאוטובוסים שמביאים את באי הקמפוס.
71. **הסכמות אליהן הגיעו הצדדים** – לאחר הדיון שהתקיים בתאריך 19/10/22, הצדדים הגיעו לכדי שתי הסכמות, אשר צמצמו את גדר המחלוקת:
- 71.1. **גוש וחלקה** - הוסכם שכל שטח הקמפוס הידוע כגוש 159, (או כגוש 670 לפי המיפוי הישן), יחשב כשטח שמצוי מחוץ לשטח המוניציפלי של היישוב בית מאיר, ולכן ייחשב גם מחוץ לשטח של הוועד המקומי בית מאיר, ובגין שטח זה העוררת לא תחויב במיסי וועד מוניציפלי.
 - 71.2. **גודל השטחים** – למרות שבתחילת ההליך היתה מחלוקת בין הצדדים ביחס לגודל השטחים, הצדדים הכניסו הודעה לפיה הגיעו להסכמה על גודל השטחים המבונים, השטחים אחרים, (הכוונה לקרקע תפוסה) ועל גודל החניון ללא תשלום.
 - 71.3. **מוסד חינוכי** – המשיב לא חלק על העובדה שהעוררת מוכרת כמוסד חינוכי על ידי משרד החינוך, ולא חלק על הנפקות המשפטיות והארנונאית של הכרה של מוסד כחינוכי ביחס לחיוב בארנונה של מוסד חינוכי.

הכרעה:

72. רקע כללי – מדובר במתחם אשר נמצא בהרי ירושלים, שכולל מספר רב של מבנים מסוגים שונים, אשר להן מספר שימושים.
73. כאמור מתחם הקמפוס כולל לא רק את המבנים, אלא מסביבם של שטח של כ- 17 דונם שטח, שאיננו בר גישה לכל אדם שמגיע מחוץ למתחם הקמפוס.
74. בתאריך 23/02/22 הוועדה ערכה סיור בקמפוס, בליווי נציגים מטעם המוסד החינוכי. בסיור נכחו גם ב"כ הצדדים, ובמהלך הסיור הוועדה קיבלה הסברים אודות כל סוגי הפעילות שמתבצעים במקום, והתרשמה באופן בלתי אמצעי מהמתחם כולו וממה שסובב אותו.
75. חשוב לציין שהסיור ארך מספר שעות, והיה מקיף וממצא, ונוהל באווירה טובה תוך שיתוף פעולה של הצדדים המעורבים.
76. ההכרעה בדבר חיוב הארנונה הראויה הינה הכרעה מורכבת, בשל העובדה שאופי הפעילות במתחם הקמפוס הוא מורכב ומגוון.
77. המורכבות נוצרת ממספר נדבכים מרכזיים:

77.1. **הראשון** - מכך שמבנה מסויים יכול לשמש ליותר מסוג פעילות אחת.

9

- למשל – בסיור הודגש כי במבנה 1 קומה מינוס 2, ישנן כיתות לימוד, וכיתה אחת – אשר ברוב הזמן משמשת ככיתה לימוד, יכולה לשמש כבית כנסת נוסף בשבתות, וזאת לפי הצורך.
- 77.2. מבנים 2 ו- 4 למשל, משמשים כחדרי לינה לקבוצות, וניתן גם לעשות בהם שימוש לאירוח קבוצות במסגרת החינוכית, אך יכולים לשמש כחדרי אירוח בסווג מלונאי.
- 77.3. לובי הכניסה משמש להגעה של קבוצות תלמידים בה במידה שהוא משמש לקבלת אורחים שמגיעים להתארח במלון.
- 77.4. כאן המקום לציין שבסיור הוועדה נוכחה לשימושים נוספים כאלו, ואין צורך לחזור ולציין את כולם.
- 77.5. **השני** – השימוש השונה במבנה אחד יכול לקרות בפרקי זמן קצרים, ולפעמים יכול שהשוני בשימוש יקרה אפילו באותו יום.
- 77.6. **השלישי** – **זהות המחזיק** – אין מחלוקת שהעוררת היא מלכ"ר, והיא מחזיקה בבעלות של החברה, שהיא ישות משפטית למטרות רווח.
- 77.7. יחד עם זאת, נטען שהחברה היא זו שמחזיקה את המבנים אשר משמשים למלונאות, ולכן מכוח כך, יש לסווג שטחים רבים בסיווג של מלונאות, שכן הסיווג נקבע גם מזהות המחזיק, וכמובן שמעבר לאלמנט הכספי של החיוב עצמו, קיים אלמנט תוצאתי של הפטור של מוסד חינוכי, שכן סיווג של ח.ת.ב מזכה בפטור הנכסף, אבל סיווג מלונאי לא.
78. מכל האמור לעיל עולה שמתעורר קושי לבצע חלוקה דיכוטומית של המבנים: האם מדובר במבנה בעל סיווג חינוכי בלבד או במבנה בעל סיווג מלונאי בלבד?

79. **הקושי בהבחנה דיכוטומית עולה גם בעת בדיקת כל המבחנים המקובלים בפסיקה:** מבחן הזמן – (מתי נעשה שימוש במבנה לצרכים שונים, למשל לפי עונות שנה), מבחן הסיווג – האם למבנה אחד יש שימוש העונה על סיווג אחד בלבד או על מספר סיווגים, ומבחן הזהות המחזיק- האם המבנה בבעלות העוררת שהיא מלכ"ר, או החברה – שהיא גוף למטרות רווח.

80. **הטענה שמעלה העוררת כתוצאה מקשיים אלו היא ש:** מכיוון שמדובר במוסד חינוכי, אזי יש להחיל את הלכת "הטפל ההולך אחרי העיקר", ולקבוע שיש ללכת אחרי ליבת העיסוק של הקמפוס כמוסד חינוכי ולכן לסווג את כל המוסד על כל המבנים שבו כמוסד חינוכי, על כל המשתמע מכך.

81. **המסקנה אליה הגיעה המשיב היא ש:** יש לחשב את הארנונה לכל מבנה בנפרד, ולשיטתה יש לתת משקל רב יותר לסוגי השימוש ולעובדה שנעשה שימוש מלונאי במבנים, לתת משקל רב יותר לעובדה שהשימוש נעשה למטרות רווח ולזהות המשתמש – החברה ולא רק העוררת שהיא מלכ"ר.

82. מאחר ואין בנמצא מבחן שיכול להתאים לביצוע חלוקה מדוייקת וצודקת, הוועדה תתווה מספר קביעות ביניים עד להגעה להכרעה סופית בסוגיות שבמחלוקת.

83. **קביעה ראשונה –** הוועדה מקבלת את טענת העוררת שבהסתכלות רחבה, הפעילות הנעשית בקמפוס עונה על הגדרות של מוסד חינוכי.

84. **קביעה שנייה –** הוועדה מקבלת את טענת המשיב, אשר נתמכת למעשה גם בטענות העוררת עצמה, שבמקביל לפעילות החינוכית במקום, נעשית גם פעילות מלונאית, למטרות רווח, ובגין פעילות זו, צריך להיות חיוב ארנונה מתאים.

85. **קביעה שלישית –** המבחנים הקיימים בפסיקה אינם מסייעים בקביעת חלוקה ברורה בין פעילות חינוכית ובין פעילות מלונאית, ונסביר.

85.1. **מבחן הזמן –** אין הגדרת זמן ברורה מתי מבנה משמש לפעילות חינוכית ומתי לפעילות מלונאית למטרות רווח, כמו למשל: זריעה סתיו, קצירה באביב. ולכן, לא ניתן לגזור חלוקת חיוב בסיוע מבחן הזמן.

85.2. **מבחן זהות המבנים –** אין מדובר במבנים שמשמשים רק לפעילות חינוכית, ואחרים שמשמשים רק לפעילות מלונאית. מדובר באותם מבנים ממש שמשמשים גם לפעילות חינוכית וגם לפעילות מלונאית. ולכן, גם מבחן זהות המחזיק לא מסייעת בהגעה לחלוקת חיוב ברורה.

85.3. **מבחן ריבוי מבנים –** במתחם יש מבנים רבים, אשר לכל אחד יש שימושים מספר, ולא ניתן לנתק את השימוש של המבנה הספציפי מהקונספט הכללי של הקמפוס.

למשל – בית כנסת, יכול לשמש ביומיום כבית תפילה לנוער במסגרת פעילות חינוכית, אך בסופי שבוע ישמש כבית כנסת לאורחי הקמפוס שהגיעו להתארח בתשלום לסופי שבוע.

או למשל חדר אוכל, שמשנה צורה והופך להיות חלק מקומפלקס אירוח לאירוע משפחתי מסוג בר מצווה וכיוצ"ב.

85.4. **מבחן המבנה הבודד –** בקמפוס מבנים שונים כגון: אולמות, כיתות, חדרי אוכל, לובי, בית כנסת, חדרי אירוח מחסן וכיוצ"ב.

85.5. ולמרות זאת, ברור שמשרדים הם משרדים אשר משמשים ברובם עבור הפעילות החינוכית של הקמפוס. אבל מה קורה כאשר אותם משרדים משמשים לצורך התקשרות עם לקוח שמשלם כסף כדי לארח 30 איש לאירוע משפחתי?

85.6. **מבחן זהות המחזיק** – גם כאן יש עירוב בין המלכ"ר ובין החברה, שכן נטען על ידי העוררת שפעילות החברה הופסקה בשנת 2008, ולמרות זאת, כפי שעולה מהדוחות הכספיים שצרפה העוררת, הפעילות המלוונאית לא נפסקה ומכאן עולה המסקנה שהפעילות המלוונאית חוסה גם תחת החברה ו/או תחת המלכ"ר, הכל לי נוחותה של העוררת. ולכן, גם מבחן זהות המחזיק לא יוצר כלי הכרעה ברור להבחנה בסיווג בין חינוך ומלוונאות.

86. **קביעה רביעית** – הוועדה דוחה את טענת העוררת לכך שאמנם מדובר במבנה רב תכליתי, אך שיש קשר בין חלקיו ולכן יש לקבוע את השימוש של כלל החלקים על פי השימוש העיקרי.

בעניין זה הוועדה קובעת ששימוש מלוונאי לא נועד לשרת את התכלית העיקרית של המוסד כמוסד חינוכי, והוא אינו הכרחי לקיומו של המוסד כמוסד חינוכי.

נהפוך הוא – השימוש המלוונאי נועד – כך גם לדברי העוררת עצמה – לעשות שימוש במתקנים בזמנים שבהם המתקנים פנויים מקבוצות והדרכות, כדי להעשיר מעט את הקופה המדללת של העוררת – כך לשיטת העוררת, והם אף עושים פרסום כדי לקדם אפיק זה.

11

ולכן, הטענה להחלת הכלל של "הטפל ההולך אחרי העיקר", בשל קיומו של מבנה רב תכליתי שיש זיקה בין חלקיו – נדחית.

87. **קביעה חמישית** – הוועדה קובעת שאין כל בעיה עם הפעילות המלוונאית, ואין כל בעיה עם קיומה של חברה כלכלית תחת העוררת, ואין כל סיבה לנסות להקטין ו/או להעלים פעילות זו. מדובר בפעילות חוקית וככל שהיא מסייעת למלא את הקופה של העוררת – הפעילות אף ברוכה.

כפי שיובהר בהמשך, העוררת יכולה להגדיל את הפעילות נושאת הרווח שלה, בכפוף לאילוצים משאר הפעילויות החינוכיות בקמפוס.

התנאי היחידי המתבקש מפעילות זו שהיא משלמת את המיסים הנדרשים מפעילות זו ואין היא עושה רווח שלא כדין משימוש בפטור שניתן למוסד חינוכי, כדי לעשות רווח כלכלי, שמפר את כללי המסחר ההוגן ופוגע בזכויות כלכליות רבות של כלל הציבור.

88. **קביעה שישית** – הוועדה דוחה את טענת העוררת לכך שהשטחים בגדול של 17,602 מ"ר אינם שטחים תפוסים. בסיוור שערכה הוועדה במקום ניתן היה להתרשם כי מדובר בשטחים שרק לבאי הקמפוס יש גישה אליהם, אין מדובר ושטחים אלו יוצרים את האווירה הקסומה של הקמפוס בכללותו.

סיכום ביניים

89. סיכום ביניים של כל האמור עד כה מלמד כי מצד אחד, מתעורר צורך לבצע חלוקה כלשהי בחיובים של המוסד חינוכי מול החיובים של השירות המלוונאי, אך מאידך לא קיים מבחן מקובל שיכול לסייע במקרה שלפנינו כדי להביא לחלוקה צודקת גם מבחינה משפטית וגם מבחינה עובדתית, ובהכרעה הסופית להלן, ננסה לקבוע כלל הכרעה שיסייע להגעה לחיוב ארנונה שתואם את שני השימושים העיקריים שנעשים בקמפוס.

90. לאחר בחינת מכלול הנתונים ואחר סיור בשטח, ולאחר התרשמות שהוועדה ערכה במקום עצמו מהמבנים, מהנראות שלהם, מהשימושים שניתן לעשות בהם הוועדה קובעת יש לקבוע את חיובי הארנונה בסיוע של כלל חלוקה יחסי.

90.1. לאחר הסיור בשטח ועיון בכל המסמכים המקיפים שהוצגו בפני הוועדה, הוועדה קובעת שחלוקת השימוש בין חינוך למלונאות היא כדלקמן:

שימוש חינוכי - 70%, ושימוש מלונאי - 30%.

90.2. על פי יחס זה, הצדדים יגדירו 70% מהשטחים המבונים תחת סיווג של מוסדות חינוך, קוד סיווג 530.

90.3. בהתאם, הצדדים יגדירו 30% מהשטחים המבונים תחת סיווג מלונאי, קוד סיווג 211.

90.4. כן מורה הוועדה לעוררת להמציא למשיב – עד לתאריך 31 לחודש מרץ בכל שנה, (שזהו המועד האחרון להגשת ערר על החלטת מנהל הארנונה), העתק של הדוחות הכספיים כפי שהעוררת והחברה מגישות לרשויות המס ו/או העתק של מאזן בוחן, ביחס לשנת המס שחלפה, על מנת שהמשיב יוכל לעשות התאמות לחיוב לשנת המס החולפת.

שליחת העתק למשיב, יתבצע כל שנה עם הגשת הדוחות לרשויות המס.

12

ככל שיתברר למשיב מעיון בדוחות אלו, שסך ההכנסות של החברה מפעילות מלונאית עלה על 30% מסך ההכנסות של העמותה, המשיב יהיה רשאי לגבות את ההפרש עבור החלק היחסי מהמטריז' שלא שולם עבורו.

לדוגמא: אם בשנת מס סך הכנסות ממלונאות יגיעו לכדי 35% מסך הכנסות העמותה, המשיב יהיה רשאי להעביר 5% מהשטחים המבונים מקוד מוסד חינוכי (530) לקוד מלונאי (211), ולהוציא חיוב על ההפרש הכספי בהתאם.

עוד יובהר כי תוספת ההפרש תהיה רלבנטית רק לשנת המס בה הוצג גידול בהכנסות מעבר ל – 30%, וברירת המחדל של החיוב לשנת המס הבאה יחזור לעמוד על 30%.

למען הסר ספק, אם סך ההכנסות של החברה יקטן מהסך של 30%, החברה עדיין תשלום את המינימום של 30% כפי שנקבע בהחלטה זו.

90.5. ביחס ליחידת שטח של 17,602 מ"ר, הם יוגדרו כקרקע תפוסה, כפי שנקבע על ידי המשיב, קוד סיווג 706.

90.6. ביחס לחניון ללא תשלום – בשטח של 714 מ"ר, אין לגביו מחלוקת בין הצדדים והוא ימשיך להיות מחויב באותו אופן, לפי קוד סיווג 781.

הוצאות ההליך ושכ"ט עו"ד

91. העוררת תישא בהוצאות המשיב בשל ניהול ההליך בסך של 7,000 ₪.

92. כן תישא העוררת בשכ"ט ב"כ המשיב בסך של 3,000 ₪, אשר ישולמו ע"י העוררת ישירות לב"כ המשיב.

93. המשיב יישא בשכ"ט ב"כ העוררת בסך של 5,000 ₪, אשר ישולם ע"י המשיב ישירות לב"כ העוררת.
94. יובהר שהחיובים האמורים בסעיפים 91-93 הינם חיובים מקבילים ובלתי תלויים שאינם ניתנים לקיזוז.
95. מזכירות הוועדה תעביר החלטה זו לב"כ הצדדים, באמצעות כתובות הדוא"ל הידועות של הצדדים.
96. בכל פנייה לוועדה בעניין החלטה זו, ב"כ הצדדים מתבקשים לציין בפנייתם את מספר הבקשה אליה מתייחסת פנייתם.

ניתנה היום - 15 May, 2024, 7 Iyar, 5784, בהיעדר הצדדים.

בהתאם לסעיף 20 (א) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), (סדרי דין בוועדת ערר), התשל"ז - 1977, זכות ערעור תוך 45 יום לבית משפט לעניינים מנהליים.

13



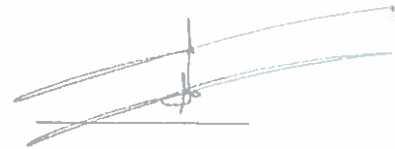
אייל דניאל

חבר ועדה



מוש חוגיה, עו"ד

יו"ר הועדה



אשרף אל שייך, עו"ד

חבר ועדה