

עררים מס' 49/07+18/09+11/10+11/13+26/14+33/11+43/12+22/15

בפני ועדת הערר לארנונה

שליד עיריית נתניה

עו"ד חימי יהודה, יו"ר הועדה

בפני ועדת הערר:

יועץ מס, סופר יוסי, חבר

עו"ד ורו"ח שרון חייט, חבר

החלמה ונופש בע"מ (סנטוריום מצפה נוף)

בעניין העוררת:

ע"י ב"כ עוה"ד נתי חלפין

שפטניצי, חלפין, הוברמן

רח' תובל 22, רמת גן

טל: 03-7527915 פקס: 03-7527919

- נגד -

מנהל הארנונה של עיריית נתניה

המשיב:

רח' הצורן 4 ג', אזור תעשייה החדש נתניה

ע"י משרד עו"ד צומן, רוקח, לנקרי פרידלר ושות' בע"מ.

פסק דין

עו"ד חימי יהודה - יו"ר הועדה:

א' – עיקרי העובדות:

1. העוררת - חברת החלמה ונופש בע"מ המכונה "סנטוריום מצפה נוף", מנהלת ומחזיקה בית חולים פסיכיאטרי פרטי המעניק שירותי אשפוז פסיכיאטרי ופסיכו-גריראטרי לחולי נפש כרוניים, אשר הועברו מבתי חולים ציבוריים ומשמש כהוסטל טיפולי (להלן – "הנכס").
עד לתיקון השומה בשנת 2007, חויב הנכס בארנונה כך:
סיווג 833: "בית אבות לרבות מעון חוסים" בשטח של 2,955 במ"ר.
2. בבדיקה ומדידה שערכה העיריה בנכס, נמצאה תוספת שטח בנוי של 2,242 מ"ר וכן שטחי קרקע תפוסה בגודל של 5,675 מ"ר, כאשר לאורך השנים שטחים אלו לא דווחו ולא שולמה בגינם ארנונה כלל.
לטעמו של המשיב, הנכס משמש כבית חולים פסיכיאטרי – פרטי, ועל כן שינה הסיווג של הנכס לסיווג: "משרדים, שירותים ומסחר".
3. במצב דברים זה, תוקנה שומת הארנונה של העוררת בשנת 2007 וכן נשלחה תוספת הפרשי שומת ארנונה רטרואקטיבית לשנים 2000-2007 זאת בהתאם לנתונים הבאים:
סיווג 321 - שינוי סיווג הנכס מבית אבות למשרדים ושירותים ומסחר בשטח של 5,197 במ"ר.
סיווג 702 – קרקע תפוסה בשטח – 5,675 מ"ר.
4. בהתאם לנתונים אלה נשלחו לעוררת שומות ארנונה שוטפות מידי שנה בשנה וכך משנת 2008 ואילך.

5. בעקבות הודעת העוררת כי הסירה שטחים בנויים בנכס נערכה ביקורת מטעם העירייה כמו"כ התקיים סיור מטעם הוועדה – עודכנו שומות הארנונה השוטפות של הנכס בשנות הכספים 2015-2017 עפ"י הנתונים הבאים:
- סיווג 321 משרדים, שירותים ומסחר שטח – 4,651 מ"ר.
- סיווג 702 קרקע תפוסה לכל מטרה שטח – 6,169 מ"ר.
6. לאחר דיון שהתקיים בפני הוועדה הגיעו הצדדים להסכמות ביחס לגודל השטחים בנכס, אשר קיבלו תוקף של החלטה ביום 2.3.17 אם כי שאלה זו עלתה שוב בסיכומי הצדדים כפי שנעמוד על כך בהמשך.

ב' – הסוגיות שבמחלוקת:

7. בין הצדדים קיימת מחלוקת בעניינים שלהלן:

- (1) שינוי סיווג הנכס.
- (2) סוגיית קרקע תפוסה .
- (3) חיוב תשלום רטרואקטיבי לשנים 2000-2007.

ג' – דיון והכרעה:

ג.1- שינוי סיווג הנכס- מ"בית האבות" ל"משרדים שירותים ומסחר":

(ג'1) טענות העוררת:

8. הנכס כולל 70 יחידות דיור בנות 27 מ"ר כל אחת (סה"כ כ- 1,900 מ"ר) אשר **לטענת העוררת** משמשות במישרין לצרכי **מגורים** והיתרה כשטחים ציבוריים לטובת הדיירים. העוררת טוענת כי בשים לב לשטחן של יחידות המגורים ולמהותן של המבנה כמעין בית משותף, הרי יש לסווג לסוג ד' אשר בפרק ב' בצו הארנונה, באזור 3, ובתעריף של 27.08 ₪ למ"ר.
 9. ביום 7.5.2007 שלח המשיב לעוררת הודעה בדבר "תיקון שומת ארנונה לשנים 2000 – 2007 כאשר התיקון הינו, בין היתר, בשינוי סיווג הנכס מ"בית אבות" ל"משרדים, שירותים ומסחר"- על כך **טוענת העוררת כי:** בהעדר שינוי שימוש בפועל במקרקעין, לא ניתן לשנות את סיווג הנכס. וכן כי מכל מקום, סיווג הנכון של הנכס הינו **"מגורים"** ולחילופין **"בית אבות"**, אך בוודאי לא **"משרדים, שירותים ומסחר"**.
 10. הניסיון "לעטוף" את שינוי הסיווג לשנים 2000 עד 2007 באצטלה של "תיקון שומה" אין לו על מה שיסמוך ויש לדחותו, לא מדובר בתיקון טעות בשומה, אלא בשינוי מדיניות העיריה בדבר סיווג השימוש בנכס מבית אבות למשרדים, שירותים ומסחר, על אף שלא חל כל שינוי בשימוש בנכס.
 11. לטענת העוררת משרד הבריאות עורך הבחנה ברורה וחד משמעית, בין שירותי אשפוז פסיכיאטריים (הניתנים בבתי חולים פסיכיאטריים) לבין שירותי מגורים טיפוליים, הניתנים על ידי העוררת על פי מכרז משרד הבריאות להפעלת מסגרת של הוסטל מגורים טיפוליים (residential care facility) וזאת בהתאם להוראותיו הרלבנטיות של נוהל משרד הבריאות מספר 80.005 המגדיר מגורים טיפוליים.
 12. לטענת העוררת - אין יסוד לקביעת המשיב לפיה, הסיווג המתאים לשימוש הנעשה בנכס הינו משרדים שירותים ומסחר ולא מגורים, שכן מהותו ותכליתו העיקרית של המוסד הינה מגורים ולא מתן שירותים רפואיים ו/או טיפולים סיעודיים ותרופתיים.
 13. ועל כן סבורה העוררת כי היה על המשיב לקבוע, כי הסיווג המתאים לשימוש הנעשה בנכס הינו **מגורים לחילופין מעון חוסים (הכלול בהגדרת בית אבות) ולא משרדים שירותים ומסחר.**
- לחילופין טענה, כי יש מקום לקבוע שימוש מעורב.**

(ג'1) טענות המשיב:

14. **לטענת המשיב**, הסיווג הנכון הוא – **"משרדים שירותים ומסחר"**.
15. במסגרת העררים מבקשת העוררת להציג עצמה "כמסגרת מגורים טיפוליים". ואולם משמעות הדברים פשוטה – הנכס שימש ומשמש כבית חולים פרטי לחולי נפש, הכולל מחלקות סגורות ופתוחות, כאשר העוררת מעניקה למטופלים במסגרת טיפולים סיעודיים ותרופתיים שירותים סוציאליים ועוד- והוא הלכה למעשה -מהווה תחליף לאשפוז בבתי חולים ציבוריים.
16. ככל הידוע לעירייה וכך עולה אף מהמסמכים שצורפו לכתבי הטענות, השוהים בנכס מאושפזים במחלקות שונות בדיוק כמו בכל בית חולים אחר, ולא ביחידות דיור, האשפוז מתבצע לצורך קבלת שירותים רפואיים לתקופות שונות, הנקבעות בהתאם למצבו הבריאותי של כל חולה וחולה, וכן על פי דרישותיו של משרד הבריאות.
17. מכאן, שתכליתו ומהותו העיקרית של הנכס אינם "מגורים" אלא מתן שירותים רפואיים וטיפולים סיעודיים ותרופתיים, ובכללם פעולות בתחום השיקום הפסיכיאטרי.
- לטענת המשיב, אין ספק שהעוררת הינו בית חולים פרטי אשר, בין היתר מעניק שירותי אשפוז.
18. **לא זו אף זו** -על פי טענות המוסד עצמו - וכפי שגם נכחה הועדה במסגרת הסיווג בנכס- העוררת מתפקדת ומשמשת כבית חולים פרטי המעניק שירותים בתשלום בתחום בריאות הנפש בין אם כמסגרת חלופית לאשפוז ובין כמתקן אשפוז קבוע לחולים כרוניים.
19. מבקש המשיב להדגיש כי הרגולטור של העוררת הינו משרד הבריאות ולא משרד השיכון כך לדוגמא, ההתקשרויות והפניית חוסים לעוררת נעשית על ידי משרד הבריאות, ולא על ידי משרד השיכון- ומדובר בגוף מוכר ומתוקצב של משרד הבריאות כמוסד פסיכיאטרי פרטי מוכר.
20. **לטענת המשיב - העוררת -"החלמה ונופש" -היא בעלת מאפיינים טיפוליים – רפואיים רחבים יותר מאשר הוסטל ומכאן שגם קיים פער ניכר ובולט בינו לבין "בית אבות" ועל כן הסיווג הנכון הוא "משרדים שירותים ומסחר"**.

(ג'1) הכרעה בשאלת הסיווג הנכון:

21. **אכן הוועדה עצמה נכחה לראות בסיווג שערכה בנכס כי העוררת מתפקדת ומשמשת כבית חולים פרטי המעניק שירותים בתשלום בתחום בריאות הנפש בין כמתקן זמני לאשפוז ובין כמתקן קבוע לאשפוז חולים כרוניים.**
22. מחומר הראיות עולה, כי הרגולטור של העוררת הינו משרד הבריאות ולא משרד השיכון וכך גם ההתקשרויות והפניית החוסים לעוררת נעשית על ידי משרד הבריאות.
23. עוד עולה כי מדובר בגוף מוכר ומתוקצב של משרד הבריאות כמוסד פסיכיאטרי פרטי מוכר.
24. אין מנוס מהמסקנה כי מהותו ותכליתו של המוסד מתמקדת בהיבטים טפוליים שיקומיים של המאושפזים כאשר היעוד של "מגורים" הינו יעוד תוצאתי- משני ולא עיקרי על כי תכליתו.
25. כאמור הוועדה התרשמה בסיווג כי אכן מדובר במוסד שהינו בעל מאפיינים טיפוליים רפואיים רחבים הרבה יותר מאשר הוסטל המצוי בלב שכונת מגורים- ועל כן ההבחנה והפער בינו לבין בית אבות הינה משמעותית.
26. בסיווג שערכה הוועדה בנכס ניתן היה להתרשם באופן בלתי אמצעי, כי מדובר בנכס המשמש לטיפול והשגחה בחוסים הסובלים מנכות נפשית ברמות שונות, אין לחוסים חדר פרטי בו הם רשאים לנהוג כאוות נפשם, החדרים משמשים כמתקן אשפוז להשגחה, לינה ומנוחה ולצורך הנחת ציוד אישי חיוני ובסיסי בלבד, חדרי החוסים אינם מרוהטים מלבד מיטה וארונות, החוסים אינם מורשים "לנעול" את דלתות החדר לצורך פרטיות, והנם כפופים לתכנית ולו"ז שקובעת העוררת -כך יוצא שלא ניתן לומר כי מדובר במגורים כמשמעותם הפשוטה והמקובלת.
27. בענין זה ראוי לציין את פסק הדין בע"א 7975/98, **אחוזת ראשונים, רובינשטיין נ' עיריית ראשון לציון**, תק-על 2003 (1) 8 (להלן: **"עניין אחוזת ראשונים"**)- **לעומת-** פסק הדין של כב' השופטת שרה דותן בעמנ (מחוזי ת"א) 154/05

של' פרוייקטים שיקומיים בע"מ, לאוקומוביץ חיים נ' עיריית תל-אביב, דינים מחוזי 2006 (14) 493 (28/02/2006) –

שם -עומדת כב' השופטת שרה דותן על ההבחנה בין מה שעמד לפניו לבין פסק הדין בענין רובינשטיין.

החשוב לענייננו הוא פירוט המאפיינים בענין "אחוזת ראשונים" לגביהם ניתן היה לראות בדיירים כמי שמחזיקים במגורים וכך סיכמה זאת כב' השופטת דותן :

"...נקבע ("אחוזת ראשונים" – הערה שלי ח.י.) כי דיירי הנכס מנהלים בדירותיהם חיים רגילים לפי טעמים, הם מרהטים את דירותיהם מאבזרים אותן, מכניסים לתוכן את ציודם האישי ומנהלים בתוכן אורח חיים עצמאי כולל הכנת אוכל ויציאה חופשית לכל מקום בכל עת. עוד מציין בית המשפט כי על פי ההסכם בין הדיירים לבעלים ניתנת לבעלים אפשרות להעביר דייר לדירה אחרת לפי החלטה של ועדה מקצועית, אלא שרשות זאת מוגבלת לטעמים חריגים ביותר. לאור הנתונים, אשר חלקם פורטו על ידי לעיל, הגיע בית המשפט למסקנה כי "בית אבות" מהסוג המתואר לעיל מהווה להלכה ולמעשה "בית מגורים".

28. לעומת זאת מתארת כב' השופטת דותן מה שעמד לפניו (בענין "של' פרוייקטים") אשר הינו דומה עד למאוד במאפייניו לנידון דידן בו מדובר במצב שכזה :

"... אין מדובר בהסכם בעל תוקף משפטי והוא נערך בין הדייר או אפוטרופסו לבין עובד מקצועי של הצוות, להבדיל מנציג המערערים. סעיף זה משתלב ביתר ההנחיות, אשר מתפרשות על כל פרטי החיים בהוסטל החל מריהוט יחידת הדיור, פיקוח על שמירת הניקיון האישי, האוכל, אורח החיים והתנהלות הדיירים. מטרת המגורים בהוסטל כפי שהיא מוגדרת הינה מתן סיוע ארוך טווח, תמיכה ופיתוח מיומנויות לנפגעי נפש, אשר שילובם בחברה תוך התחשבות במגבלותיהם, מחייב אימון שיטתי וממושך ו/או תמיכה ממושכת. מכאן שאין מדובר במגורים במסגרת מוגנת דוגמת "אחוזת ראשונים", אלא בחלק מטיפול נפשי במסגרת הקהילה כאשר תנאי המגורים הינם חלק מאותו טיפול. גם הקבלה למגורים אינה תולדה של התקשרות מרצון בין דייר לבין משכיר, אלא על פי הפניית מטופלים על ידי גורמים הפועלים מטעם משרד הבריאות או גורמים המורשים לפעול על ידי שירותי בריאות הנפש... ממכלול תנאותיו של דף ההנחיות ברור כי המגורים בהוסטל הינם חלק מטיפול נפשי המוענק לדיירים כאשר תנאי מגוריהם נקבעים על פי מצבם הנפשי והתקדמותם לקראת השתלבות בחיי הקהילה. כנגזרת ממטרות המוסד מחויבים המפעילים להעסיק צוות מקצועי שיטפל במכלול הדרישות המיוחדות. מכאן שאין לראות בדייר ההוסטל את בעל הזיקה הקרובה לנכס, כפי שטוענים המערערים ודין הערעור להידחות".

29. התוצאה היתה כי הערעור נדחה – ולא ניתן היה לראות בדיירים "כמחזיקים במגורים" וסיווג הנכס לא שונה "למגורים" כנטען – ואידך זיל גמור.

30. מקבלים אנו אפוא את עמדת המשיב לפיה הסיווג ההולם והנכון של העוררת הינו "משרדים שירותים ומסחר", ואפילו אם הנכס משמש כטענת העוררת רק "כהוסטל מגורים טיפוליים", עדיין הסיווג המתאים לשימוש המבוצע בנכס הינו "משרדים, שירותים ומסחר" ולא "מגורים" ו/או "בית אבות".

31. משכך הם פני הדברים, יש לדחות את בקשת העוררת לסווג את הנכס לפי "סיווג מגורים" או לחילופין "בתי אבות", או אף "שימוש מעורב" - ויש לקבוע כי הסיווג המתאים לשימוש הנעשה בנכס הינו "משרדים, שירותים ומסחר".

32. יצוין וידגש כי המדובר בקביעת חיוב ארנונה עפ"י הוראות חוקיות ותקפות בצו המיסים ועפ"י נתוני מדידה מפורטת שנערכה בנכס וללא שינוי חקיקה בגוף צו המיסים ועל כן דוחים אנו אף את הטענה כי שינוי הסווג לא נעשה כדין-

אדרבא - כאשר מדובר בסיווג שמקורו בטעות של העיריה, הרי לא רק העיריה מנועה מלתקן הטעויות - אלא מוטלת חובה על העיריה לתקנה.

ג'2 - סוגיית "הקרקע התפוסה" – שטחים ברי חוב :

33. לאחר שהתקיים דיון בפני הוועדה הגיעו הצדדים להסכמות ביחס לגודל השטחים בנכס, אשר קיבלו תוקף של החלטה ביום 2.3.17 - וכדלקמן:

34. בגין התקופה שעד ליום 31.12.15 - חיובי הארנונה של העוררת בגין הנכס נשוא העררים יתבצעו בהתאם לגודל השטחים המצוין בשרטוט המדידה המוסכם – דהיינו שטחים בנויים בגודל של 4,020 מ"ר ושטח קרקע תפוסה בגודל של 6,169 מ"ר.

35. החל מיום 1.1.2016 - תחויב העוררת בארנונה בגין שטחים בנויים בגודל של 3,847 מ"ר ושטח קרקע תפוסה בגודל של 6,342 מ"ר.

36. על אף האמור העלתה העוררת טענות בסיכומיה במטרה לתקן וואו לשנות וואו לקעקע ההסכמה כאמור וכדלקמן.

ג'2 (טענות העוררת):

37. טוענת העוררת בסיכומיה כי ההסכמה האמורה לעיל מוסבת על המדידות הפיזיות של השטחים התפוסים והמבונים, אך אין בה הסכמה בשאלת חוקיות חיובם בארנונה.

38. הקרקע התפוסה אינה ברת-חיוב, שכן בהתאם להגדרות אשר בצו הארנונה, בבנייני מגורים אין לכלול חצר בלתי מקורה כשטח לצורך חישוב ארנונה, יש לסווג את המבנים כולם כמבני מגורים.

39. השומות מטילות חיוב בגין קרקע תפוסה הכוללת גם את השטח שמתחת לבניינים, חיוב זה נעשה שלא כדין, ובניגוד לסעיף 269 לפקודת העיריות (נוסח חדש).

40. התוצאה היא, שהקרקע התפוסה שלא יחד עם בנין הינה :

בגין השומה המתקנת לשנים 2000 – 2007 – 3,437 מ"ר.

בגין שומת 2008 – 2011 (כולל) – 3,427 מ"ר.

בגין שומת 2012 ואילך – 4,104 מ"ר.

41. בהתאם לסעיף 3 (ה) (3) של צו הארנונה לעירית נתניה, בבניין המשמש למגורים אין לחייב 1,290 מ"ר מבונים כדלהלן :

השטח המשמש למקלט – לפיכך, יש להפחית משטח המבנה את אותו חלק של היחידה המסומנת בתרשים 17, בשטח של 175 מ"ר, המשמש לצורך מקלט.

שטח חדרי מדרגות, חדרי אשפה וכיוב"ז.

ולהפחית בגינם עוד 1,074 מ"ר של השטחים המשותפים כאמור.

42. היחידות המסומנות בתרשים כיחידות 18 עד 20 בשטח כולל של 41.54 מ"ר, הינם מיכלים לאגירת מים לצרכי כיבוי אש, ולצורך זה בלבד, ואין מקום להביאם בחשבון הארנונה.

43. בשים לב להסכמה לפיה שטחם הכולל של המבנים הינו 3,847 מ"ר הרי כשמפחיתים את השטחים הטעונים הפחתה כאמור לעיל נותר שטח מבונה לחיוב בהיקף של 2,557 מ"ר בלבד.

(ג'2) טענות המשיב:

44. המשיב טוען כי יש לדחות טענות העוררת, כאמור לעיל, שכן הצדדים הגיעו לכלל הסכמה, אשר קיבלה תוקף של החלטה ביחס לגודל השטחים הבנויים בנכס, כך שטענה זו אינה רלבנטית עוד והתייתר הצורך לדון בה.
45. השטחים הנטענים הם שטחים ברי חיוב בארנונה המציינים בהסכמה הנ"ל וטענת העוררת ביחס אליהם כלל אינה נוגעת למחלוקת ביחס לחיוב הנגזר מסיווגו של הנכס, השטחים הנטענים הם חלק בלתי נפרד מהנכס, מהווים שטחים בנויים לכל דבר וענין ומחוייבים בארנונה כדין.
46. לטענת העוררת בנכס קיימים שטחים שאינם ברי חיוב בארנונה, כך למשל לטענת העוררת אין לחייב בארנונה את המבנים שסומנו כיחידות 18-20.
- אלא מאי? שצו הארנונה קובע במפורש כי בחישוב שטח בנין יש לקחת בחשבון כל חלק של המבנה וכל שטח מקורה אחר, כך שברור שהשטחים הנטענים המהווים חלק בלתי נפרד מהמבנה מחוברים אליו חיבור של קבע והינם ברי חיוב בארנונה "כבנין".
47. בסעיף 269 לפקודת העיריות, הוגדר המונח "בנין" באופן רחב, כאשר הוא כולל "כל מבנה שבתחום העיריה או חלק ממנו לרבות שטח הקרקע שעיקר שימושו עם המבנה כחצר או גינה או לכל צורך אחר של אותו מבנה".
48. במדידה המוסכמת צוין כי שטח הקרקע התפוסה בנכס הינה בגודל 6,169.46 מ"ר, כאשר רק לאחר הפחתת פוליגונים שפורקו (כמצוין בהסדר – פוליגונים 3, 5 והפחתה מתוך שטח 10) ממנין השטחים הבנויים גדל בהתאם שטח הקרקע התפוסה לגודל 6,342 מ"ר (שאינו שנוי במחלוקת).
49. במצב דברים זה ברור כי גם העוררת עצמה מודעת היטב לכך שגודל שטח הקרקע בנכס אינו כולל את השטחים הבנויים שמעליה – ויש לדחות טענה נעדרת כל בסיס עובדתי זו.

(ג'2) הכרעה:

50. כאמור לאחר דיון בפני הוועדה הגיעו הצדדים להסכמות **ביחס לגודל השטחים בנכס**, והסכמות אלה קיבלו תוקף של החלטה ביום 2.3.17. ההסכמה הינה מחיבת ועל הצדדים לכבד ולפעול בהתאם להסכמה כאמור. למיותר לציין כי טענות להפרת ו/או חזרה מן ההסכמות אינן בסמכות הוועדה ואולם אין צורך אף להזדקק לכך שכן מימילא ההסכמות עולות בקנה אחד עם הדין.
51. שהר בהתאם להגדרה הרחבה למונח "בנין" שבסעיף 269 לפקודת העיריות - היחידות "נופלות" לגדר מונח זה ואין מדובר בנכס העונה על הגדרת "בית מגורים" ועל כן יש לדחות את טענות העוררת כגון: שאין לחייב את שטח המקלט (ביחידה מס' 17) ו/או שטחי חדרי מדרגות, חדר אשפה וכו' כמו גם טענות העוררת ביחס לאי חיוב שטחי הקרקע התפוסה בנכס.
52. **מכל מקום הושגה הסכמה והסכמים יש לכבד.**

ג'3 - חיוב תשלום רטרואקטיבי ותוקפו לשנים 2000 עד 2007 -

(ג'3) טענות העוררת:

53. העוררת טוענת כי ככלל, הרשות אינה רשאית להשית שומת ארנונה רטרואקטיבית. הטלתה רטרואקטיבית לשנים 2000 עד 2007 אינה חוקית בהיותה נוגדת את עיקרון סופיות השומה וגם כי יש בה משום הטלת מס בדיעבד הנוגדת הוראת סעיפים 274 ד' לפקודה (לא תחול חובת תשלום ארנונה יותר מפעם אחת על נכס אחד לאותה שנת כספים) ו-276 לפקודה ("החלטה מועצה בדבר הטלת ארנונה כללית לא יאוחר מיום 1 בדצמבר שלפני שנת הכספים שלגביה מוטלת הארנונה).
54. החיוב הרטרואקטיבי פוגע בציפיותיה ובהסתמכותה של העוררת, אשר הסתמכה על סכומי הארנונה בהם חויבה וכללה אותם במסגרת תחשיביה הכלכליים, בהתאם לכך תמחרה העוררת את מחיר שירותיה והשתתפה במכרזים ממשלתיים להפעלת מסגרות של מגורים טיפוליים עבור משרד הבריאות. אם תחויב העוררת לשלם באופן

- רטרואקטיבי, סכומי ארנונה בגין שנים עברו, לא תוכל העוררת לתמחר מחדש את השירותים אשר סיפקה בעבר ובודאי שלא תוכל לגבות בעבורם תוספת בדיעבד, כדי לכסות את חיוב היתר אשר הוטל עליה בדיעבד במסגרת השומה המתוקנת לשנים 2000 עד 2007 כך תסבול העוררת פגיעה חסרת תקנה, שכולה באשמה של העיריה ומחדליה.
55. הטענה של המשיב כאילו העוררת ידעה שחלה עליה החובה לשלם את הארנונה שהושתה עליה באופן רטרואקטיבי ולכן לא נפגעה ציפייתה ולא היתה לה הסתמכות לגיטימית היא טענה בעלמא שאינה נסמכת על דבר, הנכס נשוא השומה היה גלוי וידוע למשיב ולא יכול היה להיות לעוררת כל יסוד להאמין, כי נשלח אליה חיוב חסר.
56. בכל הנוגע לקרקע התפוסה – העוררת סברה אז והיא סבורה כך גם עתה, שאין מקום לחיובה בגין קרקע תפוסה (שאינה מקורה) לפי הכללים הרגילים החלים בצו הארנונה לגבי בנייני מגורים, לרבות בית אבות.
57. בכל הנוגע לשטח הבנוי – העוררת סברה אז והיא סבורה כך גם עתה כי סך השטחים הבנויים בנכס מגיעים כדי 2,557 מ"ר לפיכך העוררת לא העלתה, ולא יכולה היתה להעלות בדעתה, כי חיובה לפי שטח בנוי של 2,955 מ"ר הינו בבחינת חיוב חסר.
58. עוד ציינה העוררת כי 1,292,018 ₪ (מתוך שומה כוללת של 3,957,985 ₪) הם בגין תשלומי ריבית פיגורים בלתי חוקים כאמור, אשר נצברו עד מועד הוצאת השומה המתקנת, ואותם יש לבטל.

(ג'.3) טענות המשיב:

59. הטענה בדבר "חיוב רטרואקטיבי פסול" – דינה להידחות – שומת הארנונה שנשלחה לעוררת הינה בבחינת תיקון טעות שנפלה בנתוני החיוב הרשומים על שמו בספרי העיריה, וזאת בהתאם לסמכות העיריה ולחובתה להשית "מס אמת" על נכסים המצויים בתחום שיפוט.
60. גם מהנטען בעררים ניתן להיווכח כי העוררת היתה מודעת היטב במשך כל התקופה הרלוונטית, לגודלו האמיתי של הנכס לשטחים שהתווספו ללא דיווח, ולפעילות המבוצעת בו, במצב דברים זה אין כל מקום לשעות לטענתו של העוררת לפיו הוא אינו חייב בתשלום ארנונה בגין התקופה שעד לשנת 2007.
61. כאמור, לאחר בדיקה ומדידה שנערכה מטעם העיריה בנכס, נמצא כי נתוני החיוב הרשומים בספרי העיריה ביחס לנכס זה אינם משקפים נכונה את המצב העובדתי הקיים בנכס, בפרט כאשר שטחים בנויים ושטחי קרקע תפוסה בגודל של אלפי מ"ר לא חויבו כלל בארנונה.
62. כלל ידוע הוא כי הרשות המקומית רשאית לתקן שומת ארנונה שהוצאה על בסיס ממצאים עובדתיים שאינם נכונים, לפיכך החיוב בתשלום ארנונה ביחס לשנים קודמות בגין שטחים קיימים וידועים, הוא נכון ומוצדק.
63. בנסיבות בהן בוצעו שינויים ותוספת שטחים בנכס והנישום נמנע מלדווח כי חיובי הארנונה אינם תואמים את המצב העובדתי האמיתי בנכס – הפסיקה קובעת כי על הרשות לחייב את המחזיק בנכס בגין שטחים אלו גם באופן רטרואקטיבי.
64. אך ברור הוא כי הרשות אינה יכולה ואינה אמורה לנהל משחקי "חתול ועכבר" עם הנישום – כאשר על הנישום לפעול בתום לב ולדווח לרשות על כל שינוי בשטחי הנכס, אין לשעות לטענת "חיוב רטרואקטיבי" המועלית מצד מי שאינו מדווח אמת לעיריה.
65. על רקע זה, קבעו בתי המשפט, פעם אחר פעם, כי קיימת הצדקה לחיובו של הנישום בתשלום הארנונה בגין שטחים חורגים מסוג זה – גם ביחס לשנות מס קודמות, אם תאמר אחרת, יהא בכך מתן "פרס" בלתי ראוי לנישומים הפועלים שלא כדין ביחס לכלל ציבור משלמי המיסים, המקפידים למסור דיווח אמת לעיריה ולשאת בתשלומי הארנונה בהתאם.

(ג'.3) הכרעה:

66. הפסיקה בעניין זה רחבה מיני ים וחלקה אוזכר – ע"י הצדדים ואולם ולא בכדי - מצאנו בפסיקה גישות מעורבות באשר לזכות הרשות לחייב רטרואקטיבית לעומת העדר הזכות כאמור. הדברים אינם בבחינת "שחור ולבן" ובתיהמ"ש ביכרו לילך בשבילים שבתווד ובאזור הדמדומים והציעו פתרון משוקלל על פי מצפן שיפוטי. ור' נא דברים כדורבנות שנאמרו בפסק הדין אשר גם אוזכר בטיעוני הצדדים לעיל, **מפי כב' השופטת קובו אסתר בעת"מ 2538/05 רכבת ישראל בע"מ נ. עירית תל אביב יפו.** ואולם - כך היה בעבר!

67. ביני לביני נפל דבר וקיימא-לן כיום הלכה אשר יצאה תחת ידו של בית המשפט העליון - פרי עיטו של המשנה לנשיאה א' ריבלין בעניין ע"ב 4551/08 ואח' עירית גבעת שמואל ואח' נגד חב' החשמל ואח' בו נקבע בין היתר כך:

50". מהו אפוא דינם של חיובי ארנונה המושגים על הנישום לאחר תום שנת הכספים שבגינה הם מושגים? ומהו דינם של חיובי ארנונה המושגים על הנישום במהלך שנת הכספים? המענה לשאלות אלה כרוך, בראש ובראשונה, בסיווג המקדמי שבין חיובים רטרואקטיביים לבין חיובים שאינם רטרואקטיביים, חיובים רטרואקטיביים, כבר נקבע כפופים לחזקה הפרשנית נגד תחולה למפרע (ראו: ע"מ 7749/09 אורט ישראל חברה לתועלת הציבור נ. הממונה על מחוז ירושלים במשרד הפנים פס' 29 (לא פורסם 30.11.11) (להלן – "ענין אורט") לתחולת החזקה על הוראות מנהל באופן כללי ראו: בג"ץ 7691/95 שגיא נ. ממשלת ישראל פ"ד נב (5) 577, 598 (1998) (להלן – "ענין שגיא") ומשכך, ידו של בית המשפט "תהא קפוצה" בעמ' 784 ע"א 8558/01 בענין עילבון, בעמ' 789 בר"ס 4991/04 מנהלת הארנונה בעירית חיפה נ. שילוח חברה לביטוח בע"מ פס' ז' (לא פורסם 3.5.2007) (להלן – "ענין שילוח") ע"מ 3081/10 תשתיות נפט ואנרגיה בע"מ נ. מועצה אזורית חוף אשקלון, פס' מ"א (לא פורסם 21.8.2011) (להלן – ע"מ 3081/10 בענין תש"ן) ע"מ 1244/07 (להלן – ענין שמי בר) חיובים שאינם רטרואקטיביים לעומת זאת, אינם כפופים לחזקה זו, אולם כפופים הם ככל סמכות של רשות מנהלית, למבחנים החלים על הפעלת שקול הדעת המנהלי, ובראשם מבחן הסבירות (ענין שגיא, בעמ' 598 בג"ץ 2933/94 רשות שדות התעופה נ. בית הדין הארצי לעבודה, פ"ד נ (03) 837, 855 (1996) על עקרון הסבירות באופן כללי ראו: דפנה ברק-ארז משפט מנהלי כרך ב' 723-770 (2010).

חשיבות ההבחנה שבין חיובים רטרואקטיביים לבין חיובים לא רטרואקטיביים מתבטאת לפיכך בנקודות המוצא: בעוד שחיוב רטרואקטיבי נחשד מלכתחילה כחיוב "פסול" והנטל לסתור זאת מוטל על הצד המבקש להתיר את החיוב, הרי שחיוב שאינו רטרואקטיבי נתפס תחילה כחיוב "תקין" והנטל לסתור זאת מוטל על הצד המבקש לפסול את החיוב (ראו ע"א 1613/91 ארביב נ. מדינת ישראל, פ"ד מו (2) 765, 786 (1992) (להלן – "ענין ארביב") בג"ץ 5290/97 עזרא – תנועת הנוער החרדי לאומי בא"י נ. השר לענייני דתות, פ"ד נא (5) 410, 417 (1997) (להלן – "ענין עזרא") ענין אורט פס' 36).

...

57. עד כאן באשר להבחנה שבין חיובי ארנונה רטרואקטיביים לבין חיובי ארנונה שאינם רטרואקטיביים, הבחנה זו כפי שצוין היא הבחנה "מקדמית" ואין היא מהווה סוף פסוק, כך, אם אכן מדובר בחיוב רטרואקטיבי ידו של בית המשפט תהא אמנם "קפוצה" בהתרתו, אולם ייתכנו בכל זאת מקרים מיוחדים אשר בהם יותר החיוב, בפסק הדין בעניין אורט עמד בית המשפט העליון בהרחבה על העקרונות החלים על תחולה למפרע בכלל, ועל תחולה למפרע של חיובי ארנונה בפרט, בתמצית, נקבע כי כל החלה למפרע ובכלל זה החלה למפרע של חיובי ארנונה, כפופה למבחן דו שלבי של סמכות וסבירות, מבחינת הסמכות ככל שהסמכות להחיל את ההחלטה או את החיוב למפרע אינה מופיעה במפורש בחוק, קיימת חזקה פרשנית נגד תחולה למפרע, אם ימצאו טעמים טובים לסתור חזקה זו כי אז יש לבחון אם ההחלה למפרע עומדת במבחנים הרגילים של הפעלת שקול הדעת

המנהלי, ובראשם הסבירות (ראו שם פס' 31 ענין עזרא בעמו' 417 ענין שגיא בעמ' 597-598) בחינת סבירותו של חיוב רטרואקטיבי תיעשה תוך איזון בין עניינו של הפרט בסופיות ההחלטה ומידת ההסתמכות שלו על ההחלטה, מחד גיסא לבין האינטרס הציבורי שבקיום החוק ובגביית מס אמת, מאידך גיסא חשיבות מיוחדת תינתן כמובן להתנהלותו של הנישום, ולשאלה אם רובץ לפתחו "אשם" כלשהו (ראו: ע"א 8558/01 בענין עילבון בעמ' 789 ע"א 975/97 בענין עילבון בעמ' 451-452 ענין ט.ט. טכנולוגיה בעמ' 784) רק במקרים נדירים, אשר בהם החיוב הרטרואקטיבי יעמוד במבחני הסמכות והסבירות "תיפתח" ידו של בית המשפט ויותר החיוב".

68. **ומן הכלל אל הפרט** - ובעומדנו על סף ההכרעה, כאשר הציטוט הלקוח מפסק הדין דלעיל – נר לרגלינו - וכשאנו מניחים על הכף את מכלול השקולים - אלה אשר פועלים לטובת העוררת ולחובתה - והיפוכן במשיב - ולנוכח מבחני הסבירות סבורים אנו בנידון דידן **אין להשית על העוררת החיובים – רטרואקטיבית.**

69. בחינת סבירותו של החיוב הרטרואקטיבי נעשה תוך איזון בין עניינה של העוררת ומידת הסתמכותה אל מול האינטרס הציבורי שבקיום החוק וגביית מס אמת .

70. לאחר עיון בחומר הראיות והעולה מן התצהירים והמצורף להם אין לומר כי נידונו בא בגדר "המקרה המיוחד" בגינו יש להתיר את החיוב הרטרואקטיבי -אשר נכון וצודק כי לגביו היד "קפוצה" בהתרתו .

71. הננו מקבלים טענת העוררת לפיה לעיריה סמכות וממילא חובה, לערוך סקר נכסים ושימושים לגבי כל הנכסים המצויים בשטח שיפוטה, חובתה של העיריה היא לערוך סקר כאמור מידי שנה בשנה וכתנאי להוצאת דרישת תשלום ארנונה כללית.

72. בייחוד אמורים הדברים במקרה, כמו בענייננו, **שבו העיריה עצמה היתה עד שנת 2006 בעלת כל הנכס**, והיא שהחכירה אותו לעוררת, ואף היום, העיריה נותרה בעלים של חלק מהנכס בנסיבות אלה העיריה אינה יכולה להשמע כלל בטענות ממין זה.

73. טענת המשיב, כי העוררת ידעה שחלה עליה החובה לשלם את הארנונה שהושתה עליה באופן רטרואקטיבי ולכן לא נפגעה ציפיותה ולא היתה לה הסתמכות לגיטימית היא טענה בעלמא שאינה נסמכת על דבר, הנכס נשוא השומה היה גלוי וידוע למשיב ולא יכול היה להיות לעוררת כל יסוד להאמין, כי נשלח אליה חיוב חסר.

74. ככל שהפרשי השטחים נובעים מטעויות של הרשות , הרי שהנטייה תהא לדחות את האפשרות להטלת חיוב רטרואקטיבי (ע"מ 1280/10 מעונות מכבי נ' עיריית רמת גן (פורסם בנבו)) לפיכך , אפילו נניח כי השומה המתוקנת לשנים 2000 עד 2007 הינה תוצאה נגזרת ממדידות חדשות שנערכו והצביעו על הפרשי שטחים , אין בכך ולא כלום , העוררת מעולם לא מנעה מאת המשיב לערוך מדידות ככל שיחפץ ובאיזה מועד שיחפץ.

75. ומשלא מצאנו "אשם" כלשהו בהתנהלות העוררת אשר הנכס שלה מונח היה למרגלות הרשות על זרועותיה לרבות – גם המשיב , כפנקס פתוח , הרי שעובדה זו מוציאה את העוררת מתחולתם של אותם "המקרים הנדירים" בהם תיפתח היד הקפוצה ויותר החיוב הרטרואקטיבי.

משכך אנו סבורים כי אין להשית על העוררת החיובים רטרואקטיבית .

76. סוף דבר:

א. טענות העוררת באשר להיקף השטחים וסווגם – נדחות.

ב. טענות המשיב באשר להטלת החיובים - רטרואקטיבית- נדחות.

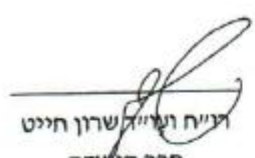
ג. אין צו להוצאות.

77. בהתאם לתקנה 20(ב) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בפני ועדת הערר) התשל"ז-1977, קיימת זכות ערעור על החלטה זו לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת תוך 45 יום מיום מסירת פסק הדין.

78. בהתאם לתקנה 20(ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בפני ועדת הערר) התשל"ז-1977, החלטה זו תפורסם באתר האינטרנט של עיריית נתניה, הצדדים יכולו להביע את התנגדותם לפרסום ההחלטה בתוך 5 ימים מיום קבלת פסק הדין ותינתן החלטה בהתאם.


 עו"ד חימי נחודה
 יו"ר הוועדה
 אני מסכים לפסק דינו של יו"ר הוועדה.


 יועץ מס יוסי סופר
 חבר הוועדה
 אני מסכים לפסק דינו של יו"ר הוועדה.


 עו"ד חימי נחודה
 יו"ר הוועדה
 אני מסכים לפסק דינו של יו"ר הוועדה.

הוחלט כאמור בפסק דין של יו"ר הוועדה – עו"ד חימי נחודה
 ניתן היום ז' סיוון תשפ"ד 13.6.2024


 יועץ מס סופר יוסי, חבר


 עו"ד חימי נחודה, יו"ר


 עו"ד ור"ח שרון חייט, חבר