בפני ועדת ערר לענייני ארנונה
רמת גן

ערר 81/17
וערריים נלווים

בעניין: [redacted]

העוררת

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית רמת גן

המשיב

החלטה

החלטה זו ניתנת ביחס לכל הערריים בין השנים 2017- 2020 שהוגשו על ידי העוררת ושטיעוניהם זהים לחלוטין, והצדדים הגישו סיכומים גם לגביהם.

כללי

עניינו של ערר זה הוא טענתה של העוררת כי היא אינה מרפאה במשמע אלא, יש לסווג אותה כ- "בתי חולים א".

מתברר כי עד שנת 2017, לא נהג המשיב לסווג את מרפאות העוררת (13 במספר) ברחבי העיר תחת סיווג בנייני משרדים שירותים ומסחר אלא, תחת סיווג "בתי חולים א".

בחודש מרץ 2017 החליט המשיב לשנות את הסיווג, הודיע על כך בכתב לעוררת וכן החיל עליה, לאחר שינוי הסיווג, הנחה המגיעה לה.

העוררת אינה מסתפקת בכך וטוענת, מלבד טענת הרטרואקטיביות בה נדון בהמשך, כי יש להמשיך ולסווג אותה כ"בתי חולים א".

מכאן המחלוקת בין הצדדים. הועדה נתנה לצדדים זמן להגיע להסדר ביניהם, ואולם, לא עלה בידי הצדדים להגיע להסדר ובהתאם להחלטת הועדה, ובהסכמת הצדדים, הועדה פנתה לכתוב את החלטתה, על בסיס כתבי הטענות המפורטים שהוגשו.

בין לבין, ביקשה העוררת לסכם בכתב לגבי נקודה מסוימת ופסק דין מסוים (וניצלה זאת על מנת לחזור על טיעוניה), והועדה נתנה לה את הרשות לכך ולאחר מכן, התקבלה תשובת המשיב לסיכומי העוררת.

OCR:7452127754

<u>טענת הרטרואקטיביות</u>

הטענה מתייחסת, באופן מובן, אך לשנת 2017. לגבי השנים האחרות, הטענה אינה רלוונטית.

נסיר טענה זו מסדר היום טענה זו משום שאין בה ממש.

כידוע, לועדת ערר סמכות לדון בטענת רטרואקטיביות אם היא נלווית לטענות מהותיות אחרות, כפי שבמקרה שבפנינו. לטעם הועדה תיקון שומה במהלך שנת מס אינה יכולה להיחשב כמעשה רטרואקטיבי אלא, כתיקון שומה מותר.

הילוכה של טענת הרטרואקטיביות היא שהנישום מתכנן את צעדיו לגבי כל שנת מס בנפרד, והיא טענה שמבחינה מסחרית, וגם ברמת ההגינות הנדרשת בין השלטון לנישום, נכונה ראויה.

לא ניתן להפתיע את הנישום בדיעבד, כאשר מבחינתו שנת המס הסתיימה, על בסיס תקציב שאושר, מוצה והסתיים.

במקרה שלפנינו, היינו מצויים בתחילת שנת מס (מרץ 2017), עת קיבל הנישום את התיקון ועל כן, היה לו די והותר זמן להיערך לגבי תכנון שנת המס 2017.

ייאמר גם שגוף מתוחכם כגון העוררת, עורך, כל העת במהלך השנה, השוואות בין תכנון התקציב לבין ביצוע פועל ועורך התאמות ואוי לו אם הוא לא נוהג כך.

מובן כי הדבר לא מיטיבי וראוי להימנע משינויים במהלך שנת מס, במיוחד שינויי סיווג, ככל שניתן ואולם, הדבר אפשרי והועדה לא רואה בכך פסול חוקי.

<u>לגוף העניין</u>

התקשנו להבין את טענת העוררת ולמעשה, הועדה בדעה שלא היה מקום להגיש את העררים שכן, מילות צו הארנונה כה ברורות עד כי אין צורך במעשה פרשנות על מנת להבין כי המדובר בסיווג נכון, מבחינתו של המשיב.

<u>הגדרת צו הארנונה פשוטה ואינה מצריכה פרשנות</u>

להלן מילות צו הארנונה:

"**<u>בנייני משרדים שירותים ומסחר</u>**

משרדים, בתי עסק ומסחר, <u>מרפאות</u>, מרכולים, בתי קפה ומסעדות ואחרים"

ובכן, המילה מרפאה ברורה. אין המדובר מסוג המילים המצריכים פרשנות או העמקה.

ועוד- המילה מרפאה נבדלת מהמילה בית חולים שאף היא מצויה בצו הארנונה. דהיינו, שהמשיב ידע להבדיל בין בתי חולים ממשלתיים המצויים בעיר (כדוגמת בית החולים שיבא) לבין מרפאות.

(בצו הארנונה קיימת התייחסות לבתי חולים כדלקמן: "בתי חולים ממשלתיים (45% מתעריף בתי אבות/מגורים)."

גם העוררת מכירה היטב את המילה מרפאה שכן, כל המעיין באתר האינטרנט שבבעלות העוררת, מגלה שהנכסים שבמחלוקת מוגדרים, על ידי העוררת עצמה, כמרפאות ולא כבתי חולים. היינו, יש הלימות לשונית בין צו הארנונה לבין פרסומי העוררת לציבור.

כפי שקבע בית המשפט העליון בעע"מ 9662/16 (אליו נתייחס בהמשך הדברים:

"**כידוע, פרשנות דיני המס אינה שונה מפרשנות כל דבר חקיקה אחר. פרשנות הוראה בחיקוק מתחילה מלשונו ומוגבלת על ידה (<u>ע"א 165/82 קיבוץ חצור נ' פקיד שומה רחובות, פ"ד לט</u>(2) 70, 75 (1985).**"

המלל הברור של הסעיף בצו הארנונה, גם מכריע את משמעותו ואין צורך, בעיני הועדה, לתור אחר חלופות לשוניות אחרות המגשימות את רצונו וכוונתו של מחוקק צו הארנונה. לעיתים, דברים פשוטים, הם פשוטים ואין לסבך ולעקם את הכתוב.

על כן וברמה הלשונית, הפשוטה והיום- יומית, יש לדחות את העררים.

<u>הפרשנות כי המרפאות יכולות להיות מוגדרות כ- בתי חולים- מוקשה ובלתי אפשרית</u>

ואולם, על מנת לרצות את העוררות, נפליג בעולם הפרשנות:

קשה ביותר להניח כי הנעשה במרפאות קופות החולים השונות, יכול להיכנס תחת המונח בית חולים.

מרפאה, כפי שאנו מכירים אותה הינה עבור אבחנות ראשוניות, טיפולים בסיסיים באדם, מתן הפנייה למערכת טיפולית רחבה יותר (כגון, בית חולים) וגם סוגים שונים של טיפולים מיועדים (כגון, לתינוק הרך) וכיוצא באלה. מרפאה פתוחה שעות מסוימות ומוגבלות ביום בלבד ומטרתה קשר קהילתי עם קופות החולים, נגישות ופתרון בעיות בסיסיות שאינן מצריכות בתי חולים.

בית חולים הינו מערכת מורכבת ועניפה לטיפולים מעמיקים בבריאות החולה. בית חולים פתוח בכל שעות היממה, ובכל השנה, כולל בחגים ומועדים, כגון, יום כיפור, והוא מעניק טיפולים מסוגים שונים ומגוונים. אחד מהמאפיינים הברורים של בית חולים הוא לא רק האשפוז (וזו עוד אבחנה מהמרפאות) אלא גם מכשור וציוד בהיקפים מוגברים.

הועדה לא מקבלת את התפיסה כי ניתן להשוות מרפאה לבית חולים, או כי ניתן לאמר כי מרפאה היא מעין בית חולים.

אין צורך לאמר כי למרפאות המדוברות אין כלל רישיון לשמש כבית חולים, ועל כן, גם מסיבה זו, דין טענה זו להידחות.

אמת, נכון הדבר, צו הארנונה כרך בתי עסק יחד עם מרפאות ואולם, זו בדיוק הייתה כוונת המחוקק:- לראות במרפאה בית עסק <u>לצרכיי</u> קביעת גובה הארנונה, ולצורך זה בלבד. ככל שהדבר צורם לעוררת, זו במדויק הייתה כוונתו ויש לכבד כוונה זו.

בעניין זה, כול העיסוק, במסגרת עררים אלו, בשאלה האם פעילותה של העוררת עסקית או לא, הוא מיותר- צו הארנונה קבע כי מרפאות תיכנסנה תחת הגדרת "בנייני משרדים שירותים ומסחר", לצורך קביעת גובה הארנונה. על כן, לא השאלה מה עושה העוררת או מה אופי פעילותה הוא החשוב אלא, האם העוררת נכללת תחת פריט זה של צו הארנונה או לא. הא ותו לא.

למרות זאת, נשיב לעוררת גם בעניין זה.

<u>אף הגדרת העוררת כגוף שלא למטרות רווח- לא תסייע בידה</u>

נושא צירוף המילה מרפאה ובית עסק בצו הארנונה, מאיר טענה נוספת של העוררת- העוררת הדגישה כי היא גוף המאוגד שלא למטרות רווח ועל כן, חייבים לאתר בצו הארנונה סיווג אחר, ולא כבית עסק או, שבהעדר סיווג מתאים, יש לחפש את הסיווג הקרוב ביותר.

בתוך כך טענה העוררת כי המילה מרפאה בצו הארנונה מתייחסת למרפאות פרטיות בלבד ולא מרפאות בעלות גוון ציבורי.

ראשית, נסיר מסדר היום את הטענה כי כוונת צו הארנונה, בהטלת ארנונה על מרפאות כבתי עסק, היא למרפאות פרטיות בלבד.

אין לטענה הזו כל עיגון בצו הארנונה. לו רצה מחוקק צו הארנונה להבחין בין מרפאות פרטיות לבין מרפאות ציבוריות, היה עליו לעשות זאת במפורש, והוא לא עשה כן.

יתרה מזו, מחוקק צו הארנונה ידע להבחין בין בתי חולים בבעלות ממשלתית לבין אלו שאינם כאלה. היינו, לעניין בתי החולים היה המחוקק ער לאבחנה האמורה (לפחות בחלקה), דבר שלא נעשה בעניין מרפאות.

גם הטענה כי המדובר בגוף ללא כוונת רווח, אינה נכונה בעיני הועדה.

הטענה הזו משקפת עולם שלא בהכרח משקף את המציאות של היום- העוררת היא גוף הפועל למטרת רווח, היא פועלת בסביבה עסקית תחרותית בתנאי שוק בו פעילותה נמדדת כגוף עסקי לכל דבר וענין. אכן, העוררת אינה מחלקת את הרווחים (למעשה, עודפים) לבעלי האגודה העותומנית ואולם, האמירה כי העוררת אינה פועלת למטרות רווח, אינה נכונה.

פעילות העוררת חשובה, אין לזלזל בה, חס וחלילה ואולם, גם גביית ארנונה היא חשובה. אולי לא פחות. הרעיון שגופים, כדוגמת העוררת, ייהנו מפטור מארנונה (וגם כך, הם נהנים מהנחה משמעותית), הוא רעיון שחלף מהעולם ותטיב העוררת אם תפנים עובדה זו.

<u>פסק הדין בעניין רמת השרון (בר"ם 1375/09)- אינו רלוונטי</u>

הצדדים דנו רבות על משמעות פסק הדין בעניין רמת השרון. לטעם הועדה פסק דין זה אינו רלוונטי למחלוקת משני טעמים עיקריים:

הראשון, צו הארנונה של רמת השרון שונה לחלוטין מזה של צו הארנונה החל בעיר רמת גן ואין להקיש ממנו דבר והשני, בסופו של יום, הבר"ם שהגישה הכללית נדחה.

אמת נכון הדבר שעצם דחיית ההליך אינה אומרת כי לא ניתן להסיק מפסיקת בית המשפט העליון מסקנות לגבי מצב משפטי כזה או אחר גם, לכאורה, לטובת העוררת ואולם, כפי שהועדה מתרשמת, פסיקת בית המשפט העליון בעניין רמת השרון, אינה מסייעת בדבר לעוררת. לפחות, לא בכל הנוגע לעררים אלו.

<u>הטענה כי אין סיווג מתאים לעוררת בצו הארנונה- אינה נכונה</u>

לטענת העוררת, אין סיווג מתאים בצו הארנונה ההולם את פעילותה- "מרפאות קופות חולים שאינן פועלות למטרת רווח".

על בסיס זה מביאה העוררת טיעונים שונים מדוע יש לסווג אותה כבתי חולים (טענת הסיווג הדומה או הקרוב ביותר לעיסוקה של העוררת).

הועדה דוחה את טענות העוררת. משקבעה הועדה כי צו הארנונה הרואה בה פעילות עסקית וכאשר יש סיווג מפורש בצו הארנונה אשר העוררת מתאימה לו כפפה ליד, אין מקום לדון בטענות אלו.

זו גם תשובת הועדה לקושי אותה ביקשה העוררת לעורר בסיכומיה כאשר הביאה בפני הועדה את ענין הבימה (עע"מ 9662/16. פורסם בנבו).

מבלי להתייחס לסוגיה כי המדובר בדיון בתקנות ההסדרים ולא בצו ארנונה ספציפי, הרי כבוד השופט מזוז פותח את הדיון במילים אלו:

"אקדים ואומר כי אני סבור <u>שבהעדר סיווג קונקרטי מתאים</u> בתקנות ההסדרים לתיאטרון ציבורי, אין מנוס מסיווג תיאטרון ציבורי תחת הסיווג השיורי "נכסים אחרים".

והרי זה בדיוק ההבדל:- במקרה שלנו יש סיווג קונקרטי וברור בצו הארנונה ואין צורך בפרשנות נוספת. כבוד השופט מזוז מתרעם, ובצדק, על כך שבתקנות ההסדרים אין הגדרות מדויקות אלא, ההגדרות הנושאות "אופי אקלקטי" ואולם, גם אם ההגדרה שבפנינו, יש בה משום האופי האקלקטי, הרי כעובדה ש"מרפאה" נכללת בין הדוגמאות במפורש, מה שלא חל על תיאטרון בענייננו של עמ"מ 9662/16.

ועוד אבחנה, אם זו נזקקת כלל לעניין שבפנינו. כבוד השופט מזוז קובע כי תיאטראות:

"תיאטראות ציבוריים, שאינם גופים עסקיים-כלכליים למטרות רווח, והמתקיימים במידה רבה על תמיכות מתקציבים ציבוריים (ראו המבחנים לחלוקת כספי תמיכות של משרד התרבות והספורט למוסדות ציבור בתחום התיאטרון)."

העוררת הינה גוף למטרות רווח, היא כאמור עובדת בסביבה עסקית תחרותית קשה ביותר (תקצוב המוסד לביטוח לאומי מבוסס על מספר המבוטחים בקופה, ומכאן התחרות העסקית הקשה להשגת כל מבוטח), היא משקיעה סכומים ניכרים מתקציבה לשיווק ומכירות ודעת הועדה שיש לאבחן גופים כגון העוררת מגופים כגון, תיאטראות ואין מדובר בגופים דומים, אפילו לא במקצת.

כפי שקבענו, אמנם הרווח ככל שקיים (עודפים בהגדרה חשבונאית) לא מחולק לחברים באגודה ומושקע חזרה בפעילות ואולם, כאמור, המדובר בהשוואה בין שונים.

ועוד- בסעיף 14 לפסק הדין מבהיר גם כבוד השופט מזוז כי אכן יש צווי ארנונה השונים מתקנות ההסדרים אלא, שבמקרה שלנו, אפילו בעיה זו אינה מתעוררת.

<u>סיכום</u>

לאור כל האמור, הועדה דוחה את העררים.

זכות ערעור על פי חוק.

ניתן היום: 27.11.2022

גדיאל בלושטיין, עו"ד
יו"ר הועדה

אסף ורשה, עו"ד
חבר הועדה

אבי סבן, רו"ח
חבר הועדה