

ועדת הערר על קביעת ארנונה כללית שליד המועצה האזורית עמק יזרעאל

בענין:

מדינת ישראל - משרד הבטחון

ע"י ב"כ עוה"ד אסף גורה ו/או אלדד פרקש ואח'
ממשרד עו"ד פלג, כהן, דויטש – עורכי דין
מרחוב מעלה השחרור 7, חיפה
טל' 04-8626783 פקס' 04-8626096

העורר

- נ ג ד -

מנהל הארנונה במועצה האזורית עמק יזרעאל

ע"י ב"כ עוה"ד עודד מהצרי ואח'
משדרות מנחם בגין 5, בית דגן
טל' 03-7164945 פקס' 03-7164806

המשיב

החלטה

1. העורר הגיש ארבעה עררים ביחס לארבעה בסיסי צבא בשטח שיפוטה של המועצה האזורית עמק יזרעאל (להלן: "**המועצה**") : רמת דוד, נעורה, מעלול, מגידו.
2. הצדדים עדכנו את ועדת הערר בדבר הליכים נוספים שמתקיימים ביניהם להסדרת המחלוקות בנושא חיובי הארנונה, והם – תובענה אזרחית להשבה; תובענה מינהלית בשאלת החיוב הרטרואקטיבי ושאלת חוקיות צו המיסים; וכן הליך יישוב מחלוקות בפני הממונה על מחוז צפון במשרד הפנים.
3. בהסכמת הצדדים ונוכח הסוגיות העקרוניות המשותפות לכל העררים, הוחלט לדון בעררים יחדיו. בהתאם לכך, תינתן החלטה כללית בסוגיות המשותפות, והחלטות פרטניות ככל שנדרש.
4. הואיל ומדובר בנכסים שמשמשים את מערכת הביטחון, ונוכח האילוצים שמוכתבים כתוצאה מכך, הנתונים באשר לשטח הנכסים ולשימוש שנעשה בהם נמסרו ע"י העורר. לפיכך, המחלוקות נסובות סביב סיווג הארנונה שמוצמד לכל שימוש.
5. בפני הוועדה הונחו העררים והתשובה להם, כמו גם ההשגות והתשובות להן. (במאמר מוסגר נעיר, כי כתבי הערר מהווים חזרה מלאה על הטענות שנטענו בהשגה ומתעלמים לחלוטין מתשובת המשיב להשגות. הערר לא אמור להיות 'השגה חוזרת', כי אם להצביע על שגיאות שנפלו לדעת העורר בתשובת המשיב¹). התקיימו שני דיונים בפני הוועדה, בסיומם הורתה הוועדה לצדדים להגיש את סיכומיהם. בנוסף, העורר צירף תצהירים מטעמו ו-2 הודעות הבהרה.
6. כאמור לעיל, היות שנוכח האילוצים הביטחוניים המשיב והוועדה אינם יכולים להתרשם באופן בלתי אמצעי ממצב הנכסים ומהשימוש בפועל שנעשה בנכסים השונים, סוכם בדיונים שנערכו בפני הוועדה כדלקמן:

¹ ס' 6(א) לחוק

- 6.1. נכסים לגביהם נטען שאינם בשימוש (נטושים או ריקים) או שאינם בני-שימוש (הרוסים) – העורר יעביר למשיב בקשה לקבל פטור או הנחה, בגיבוי של אסמכתאות רלבנטיות.
- 6.2. העורר יגיש תצהיר בנוגע לשימוש שנעשה בפועל בנכסים מסוימים.
- 6.3. העורר יגיש עדכון מדידה לגבי שטחי קרקע לא מבונים במחנה נעורה ובמחנה מעלול.
- 6.4. מחנה מגידו – סוכס בין הצדדים כי ככל שהעורר יגיש תצהיר שהמקום נטוש ולא מאוכלס, לרבות תאריך הנטישה הסופי, יוסר החיוב בהתאם.
- 6.5. מחנה יהודית - לגבי בית הספר קישון וגני ילדים : סוכס כי ככל שנכללו בטעות במדידה, יוסר החיוב.
- 6.6. טענת כפל חיוב – לא נטענה בעררים. הצדדים ניסו להסדיר ביניהם את הסוגייה בעת הדיון, אך היא נותרה במחלוקת.
7. מסיכומי טענות הצדדים נראה, כי חרף הניסיון להגיע להסכמות כאמור לעיל, המחלוקות נותרו בעינן. סוגיות נוספות שנותרו במחלוקת הן :
- 7.1. מהי קרקע תפוסה,
- 7.2. אילו שימושים ניתן לכלול בסיווג "מגורים".

סמכות ועדת הערר

8. הסמכות העניינית של ועדת הערר מוגדרת בס' 3 לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), תשל"ו-1976.
9. העורר העלה את סוגיית הסכמי הפשרה שנחתמו בין הצדדים, וטענות שמתייחסות לנושא. סוגיה זו איננה בסמכותה העניינית של ועדת הערר.²
10. העורר העלה בעררו טענות ביחס לאזור החיוב בצו המיסים של המועצה האזורית עמק יזרעאל (להלן: "צו המיסים"). סוגיות חוקיות צו המיסים וטענת אפליה, לא נמצאות בסמכות ועדת הערר. לפי הודעת הצדדים, הנושא מתברר בפני ערכאה שיפוטית מתאימה. כל עוד לא הוחלט אחרת, החלטת הוועדה מתייחסת לאזור חיוב ד' בצו המיסים.
11. לסיכומי העורר צורפה החלטת ביהמ"ש לעניינים מינהליים מיום 6.10.2021.³ בהחלטה הוכרעה סוגיית החיוב הרטרואקטיבי, ועל כן מתייחר הצורך להתייחס לנושא זה.

דיון והכרעה

12. למען הנוחות, להלן "תוכן עניינים" מקוצר :

קרקע תפוסה – ס' 13

שטחי רחוב – ס' 25

² ר' למשל עתמ 275/07 אינדקס מדיה בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א יפו (2010)

³ עת"מ 69278-06-21 מ"י נ' המוא"ז עמק יזרעאל

פטור למבני חינוך – ס' 28

מגורים – ס' 32

מבנים שאינם בני חיוב – ס' 43

מחנה מגידו – ס' 56

סיווג "משרדים או שירותים" – ס' 62

מחנה רמת דוד : כפל חיוב, בריכת שחיה, מבנים מסווגים, מקלטים, דת"קים, גינון – ס' 69

מחנה נעורה : מט"ש וקרקע "במרקם טבעי" – ס' 93

מבני תשתיות אנרגיה – ס' 101

קרקע תפוסה

13. "קרקע תפוסה" מוגדרת בצו המיסים כך :

"קרקע תפוסה" – כל קרקע שבתחום המועצה שאינה אדמה חקלאית, שמשמשים בה ומחזיקים אותה לא יחד עם בנין.

14. טוען העורר : כדי שקרקע תוגדר "תפוסה" צריכים להתקיים שני רכיבים במצטבר : תפוסה ("מחזיקים אותה"), ושימוש פוזיטיבי ("משמשים בה"). לשיטתו, שטחים נרחבים בתחום המחנות מחויבים בסיווג קרקע תפוסה אף שלא נעשה בהם שימוש פוזיטיבי ועל כן, אינם בני חיוב.

15. מנגד טוען המשיב, כי שטחי הקרקע תפוסים על ידי העורר, נעשה בהם שימוש לצרכים ביטחוניים והציבור הרחב איננו יכול לעשות בהם שימוש.

16. כל צד תמך עמדתו בפסיקה.

17. אין מחלוקת בין הצדדים כי הקרקע מוחזקת ע"י העורר ; המחלוקת היא בשאלה, האם נעשה בקרקע שימוש פוזיטיבי (כהגדרת העורר).

18. מניעת שימוש מאחרים, כשלעצמה, לא מהווה "שימוש". נפסק, כי מדובר בפועל יוצא של הזכות הקניינית בקרקע⁴. עם זאת, בתי המשפט קבעו ששטח שנועד לשמש כחיץ מקיים את יסוד השימוש⁵ וכך גם שטח שנועד "לספק את דרישות הבטחון" של המחזיק בו.⁶ כמו כן נקבע, שהרכיבים הנ"ל – החזקה ושימוש - אינם "אלמנטים נפרדים" אלא מדובר במבחן משולב, לגביו יש להפעיל "מקבילית כוחות" : ככל שמידת ההחזקה חזקה יותר ניתן להסתפק ברמה נמוכה של שימוש.⁷

⁴ עמנ (חי') 36801-09-12 סקום נ' עיריית עכו (2013)

⁵ ע"ש (חי') 127/95 תש"ן נ' המוע"מ קריית טבעון (1995)

⁶ בר"מ 6239/04 רפא"ל בע"מ נ' מנהלת הארנונה קריית ים (2005)

⁷ ע"מ 4551/08 עיריית גבעת שמואל נ' חברת החשמל לישראל בע"מ (2011) ; עמ"נ (נצ') 4627-05-19 הדסים נ' מוע"מ ראש פינה (2019).

19. כך, בדו"ח מבקר המדינה משנת 2018⁸ (להלן: "דו"ח המבקר") נרשם כי **"על הרשויות המקומיות** [ההדגשה נוספה. א.מ.ע.] לבסס בחוות דעת משפטית מתן פטור עבור שטחי קרקע של מחנות צבא בתחומן. הצורך בחוות הדעת נובע מהעובדה שהפסיקה מחייבת שטחי קרקע מגודרים בתשלומי ארנונה גם אם לא נעשה בהם שימוש פעיל, מכיוון שמרווחים בטחוניים או תפעוליים מונעים בפועל עשיית שימוש אחר בקרקע." פירוט לדברים – ר' עמודים 157–161 לדו"ח המבקר.
20. בעניין שבפנינו, הרשות המקומית לא הציגה בפני ועדת הערר חוות דעת משפטית שתומכת במתן פטור לשטחי קרקע; נהפוך הוא: הרשות המקומית (המשיבה) מתנגדת למתן פטור כאמור וטוענת שיש לחייבם בסיווג "קרקע תפוסה".
21. השטחים שבמחלוקת מוחזקים בידי העורר, מגודרים על ידו, ולא מתאפשרת גישה לשטחים אלו משיקולי ביטחון ובטיחות. כפי שצוין במהלך הדיון, העורר אף אסר על המשך שימוש חקלאי שנעשה בעבר בחלק מהשטחים המדוברים, עובדה שמחזקת את המסקנה שמדובר בשטח שנועד לשימוש של העורר ולצרכיו. כמו כן, סלולים כבישים ודרכים בחלק מהשטח, ואף בהם לא ניתן לציבור הרחב לעשות שימוש (ר' ביתר הרחבה להלן).
22. מבחינת 'מקבילית הכוחות' שהוזכרה לעיל – הואיל ו"מידת ההחזקה" גבוהה מאד, ניתן להסתפק ב"מידת שימוש" נמוכה.
23. נוכח האמור, טענת העורר נדחית.
24. בשולי דברים אלו נוסיף, כי יש לדחות את טענתו החלופית של העורר לסווג את השטח כקרקע תפוסה במפעל או קרקע תפוסה לצרכי מפעל בטחוני, הואיל והנכסים שבערר אינם מפעל.

שטחי רחוב

25. לעניין הדרכים והכבישים, טוען העורר כי יש לראותן כ"רחוב", שאיננו בר חיוב בארנונה. לטענתו, בהתאם לפסה"ד בעניין דשנים וחומרים כימיים, מדובר ברחוב גם במקום בו המעבר בכביש דורש אישור כניסה. המשיב מתנגד לטענה והביא פסיקה ענפה לתמיכה בעמדתו.
26. איננו מקבלים את טענת העורר.
27. בתי המשפט קבעו, כי מקום שבו שטחי מעבר ודרכים בתחום מתחם מוגדר ומגודר, משמשים בעיקר את באי המתחם ונועדו לשירותם ולא לשירות הציבור כולו, אין לראותם כ"רחוב" הפטור מחיוב ארנונה⁹. בענייננו, לציבור הרחב אין אפשרות לעשות שימוש בסוגי הדרכים השונים שבמחנות (כרשום בטבלה של "מדרכה דרכים וכבישים"), לא בדרכי פטרול, לא בדרכים משניות, ולא בכביש ראשי. כך למשל אדם שמעוניין לקצר דרכו בין יישובי המועצה השונים, אינו יכול לחצות את בסיס רמת דוד.

פטור למבני חינוך

28. טוען העורר, כי ביהמ"ש העליון קבע שהוראות סעיפים 3 ו-5 לפקודת מסי העירייה ומסי הממשלה (פיטורין), 1938 (להלן: "פקודת הפיטורין") הן הוראות מצטברות.

⁸ גביית ארנונה ממשרד הבטחון - דו"ח מעקב 141// מיום 09.07.2018 (להלן: "דוח המעקב"), עמ' 144.

⁹ ר' בין היתר: ע"א 9368/96 עניין מליסרון; עעמ 1860/06 עניין תשן; ברמ 6239/04 עניין רפאל; ועוד.

29. כב' ביהמ"ש קבע¹⁰, שההוראות השונות מקנות "פטורים שונים למושאי פטור שונים, בגין תכונות שונות"; לחילופין – כאשר מתקיימים התנאים בסעיף 5(ג)ה לפקודת הפיטורין, אין משמעות לעבור לס' 3 לפקודה, שכן מלכתחילה אין סמכות לרשות המקומית להטיל מס על הנכס מהסוג הזה.
30. בענייננו, הואיל ומדובר בנכסים לגביהם טוען העורר שמשמשים למוסדות חינוך (גן ילדים ובית ספר מקצועי), כמוגדר בס"ק 5(ג)ה(3) לפקודת הפיטורין, הרי שממילא לרשות המקומית אין סמכות להטיל עליהם מס, כך שמתיתר הצורך לדון בתחולת סעיף 3 לפקודה.
31. העורר יציג בפני המשיב אסמכתאות לטענתו בדבר הפעילות החינוכית הנטענת, ובהתאם יינתן הפטור הרלבנטי.

מגורים

32. העורר טוען, שיש לסווג את שטח כל הנכסים שמשמשים למגורי החיילים המשרתים בבסיסי צה"ל ולרווחתם, בסיווג "מגורים". לשיטתו של העורר, יש לסווג כ"מגורים" את חדרי האוכל, מכבסות, שק"מ, מועדון וכיו"ב. לשיטת העורר, כשם שבדירת מגורים מלבד חדרי שינה יש גם מטבח וסלון ומכונת כביסה – כך מתקנים אלו בבסיס צבאי הם חלק ממגורי החיילים.
33. עוד טוען העורר, כי שטח המגורים במובנו הרחב הנ"ל הוא "בית חיילים" ועל כן, לשיטתו, יש להחיל עליו את הפטור הקבוע בס' 5(ה) לפקודת הפיטורין: "כל בית המשמש לבעליו אך ורק כבית חיילים או כבית מלחים"; לאחר מכן יש להחיל את הפטור בס' 3(א) לפקודת הפיטורין, כך שבסופו של דבר, שיעור התשלום יהיה 33%*30% מהתעריף.
34. המשיב טוען, שלוועדת הערר אין סמכות עניינית לדון בטענה לפטור. המשיב הפנה לפסה"ד בעניין רפא"ל.¹¹
35. הדיון בעניין רפא"ל עסק בשאלת היותה של רפא"ל מחזיק "מטעם המדינה ולצרכיה" ובפרשנות סעיף 3 לפקודת הפיטורין. בענייננו, מדובר בס' 3(א)ה(3)ה(א) שמתייחס ל-"נכסים שמחזיקים בהם משרד הבטחון או צבא הגנה לישראל או מטעם, לרבות יחידות הסמך שלהם -". אין מחלוקת, שהמחזיק הוא משרד הבטחון או צבא הגנה לישראל.
36. נציין, כי ביהמ"ש בעניין רפא"ל הציג את המחלוקת בפסיקה בשאלה האם לוועדת ערר יש סמכות לדון בבקשות לפטור לפי פקודת הפיטורין, מחלוקת שלא הוכרעה.
37. בענייננו: אין בידינו לקבל את פרשנותו הרחבה של העורר למונח "בית חיילים", לא מהבחינה הלשונית ולא מהבחינה התכליתית.
38. לשון הסעיף דורשת שיתקיים "בית", שמשמש "אך ורק" למגורים של "חיילים". המתקנים שמונה העורר – מכבסה, חדרי אוכל, שק"מ, מועדון וכו' – אינם "בית" ואין הם משרתים "אך ורק" חיילים.
39. בנסיבות המקרה בעניין "אחוזת ראשונים"¹², נקבע שחדר האוכל, המועדון והמרפאה הם חלק עיקרי וחיוני שלא ניתן לנתקו מהתכלית המרכזית של המקום – מגורי אוכלוסייה מבוגרת. להבדיל, נסיבות העניין שבפנינו שונות: התכלית העיקרית של הבסיס איננה מגורים, ואין קושי להפריד בין המתקנים השונים.

¹⁰ בר"מ 9498/10 מנהל הארנונה המוע"מ קדימה צורן נ' עמותת בית אור אביבה, ס' 43 (2015)

¹¹ עמנ (חיי) 31638-03-20 רפאל נ' עיריית קריית ים (2020)

¹² ע"א 7575/98 אחוזת ראשונים רובינשטיין נ' עיריית ראשון לציון (2003)

40. בהתאם למבחנים שנקבעו בהלכת אחוזת ראשונים בנוגע למתקן רב תכליתי, לא קיימת זיקה בין תכלית המכבסה או חדר האוכל בבסיס צבאי לבין תכלית המגורים. שירותי אוכל, כביסה, שקמיות, מרפאה וכו' ניתנים לא רק לחיילים בשירות חובה אשר לנים בבסיס באופן קבוע, אלא גם לחיילים שיוצאים מהבסיס מדי ערב, למשרתי קבע, לאזרחים עובדי צה"ל. מדובר במגוון שירותים שמהווה חלק מתנאי השירות שכלל משרתי הבסיס זכאים לו, ואיננו חלק ממערך מגורים. השירותים הנ"ל ניתנים מחוץ למתחם מגורי החיילים, אינם חלק אינטגרלי מהם, והם ניתנים מטעמי נוחות בתוך הבסיס. השימוש במכבסה, במועדונית או בשק"ס איננו הכרחי למהות הארגון העיקרי: אין כל קושי להוציא את שירותי הכביסה אל מחוץ לבסיס, והדבר לא יפגע בתנאי המגורים של החיילים; מכירת מוצרי הנוחות ב"שק"ס" דינה כדין מכירה בכל חנות נוחות או מרכול. גם חדר האוכל הוא שירות חלופי לקניית אוכל מחוץ למקום העבודה ומנוהל כעסק למתן שירות לעובדי הבסיס והמשרתים בו. לחיילים שלנים במגורי החיילים בבסיס, אין גישה חופשית לחדר האוכל, בניגוד לאפשרות הקיימת למי שמתגורר בדירת מגורים לגשת בכל עת שיחפוץ בכך למטבח הדירה, לאכול לשתות או לבשל. כך גם בנוגע לחדרי הדרכה, חינוך, חדרי כושר, מרפאה – אשר בוודאי לא נחשבים כחלק בלתי נפרד והכרחי לצורך מגורים.

41. יש לציין, כי הצדדים הסכימו על סיווג "מגורים" ביחס לשטח של 27,877 מ"ר שמשומן במס"ד 15 (מזה, לגבי שטח של 191 מ"ר העורר טוען ל"כפל חיוב" - ר' דיון נפרד בשאלת חיוב כפול).

42. אשר על כן, את הפטור המבוקש יש להחיל רק על המבנים המשמשים בפועל למגורי החיילים שמשרתים בבסיס ולנים בו, כאמור בסעיף 41 לעיל.

מבנים שאינם בני חיוב

43. לטענת העורר, קיימים בשטח הנכסים מבנים שנהרסו או ניזוקו במידה שאינה מאפשרת שימוש. העורר טוען לפטור מארנונה מכוח ס' 330 לפקודת העיריות.

44. למען הדיוק נבהיר, כי הואיל ומדובר בשטח שיפוט של מועצה אזורית, דבר החקיקה הרלבנטי איננו סעיף 330 לפקודת העיריות כי אם סעיף 74 לצו המועצות המקומיות (מועצות אזוריות), תשי"ח – 1958. וזו לשון הסעיף:

נהרס בניין שמשתלמת עליו ארנונה, או שניזוק במידה שאי-אפשר לשבת בו, ואין יושבים בו, ימסור מחזיק הבניין למועצה הודעה על כך בכתב, ויחולו הוראות אלה, כל עוד הבניין במצב של נכס הרוס או ניזוק:

[...]

אין האמור גורע מחבותו של מחזיק בשיעורי הארנונה שהגיע זמן לפירעונם לפני מסירת ההודעה.

45. בתי המשפט עמדו על כך, שעל הטוען לפטור להביא ראיות לתמוך בטענותיו, בבחינת "המוציא מחברו עליו הראיה". כך, נדרש למשל להציג צילומים עדכניים של הנכס ההרוס, חו"ד של שמאי או מהנדס לתמיכה בטענה וכיו"ב.

46. הדברים מקבלים משנה תוקף בענייננו, מקום שלמשיב ולוועדת הערר אין אפשרות להתרשם באופן בלתי אמצעי ממצב המבנים הנטען.¹³

¹³ מבקר המדינה העיר כי התנהלות זו מונעת מהרשויות המקומיות מידע אמין על הנכסים שבתחומן. ר' דוח המעקב עמ' 187.

47. מר גיל מור, הצהיר בס' 10 לתצהיר מיום 25.11.2021, על שטחים במחנה רמת דוד שהם "שטחי שרידי מבנים אשר פורקו ונותרו ללא גג וחדלו להיות בנין". טענה דומה הועלתה בס' 19 לתצהיר לגבי מחנה נעורה (יצוין כי הוועדה איננה מכירה את הביטוי "מבנה פסול" בדיני הארנונה או בכלל, ולכן תתייחס לסייפא של המשפט: "אשר אינם ראויים לשימוש").
48. מר מור לא הבהיר בתצהירו, האם הוא המודד אשר ערך את המדידות בפועל, וראה במו עיניו את השימוש שנעשה בנכסים השונים במחנות הצבא ובכלל זה את מצבם הפיסי של המבנים. מר מור הסתפק בהצהרה שהוא משמש כמודד הראשי באגף ההנדסה והבינוי של משהב"ט וכי האמור בתצהירו הוא בהתאם לנתוני המדידות שנערכו במחנות מושא העררים. לתצהיר לא צורפו תמונות, או חו"ד הנדסית לגבי מצבם הפיזי של המבנים, או חו"ד שמאי, או תימוכין אחרים כראייה לנטען.
49. במאמר מוסגר נעיר, כי למשיב עמדה זכות לבקש לחקור את המצהיר על תצהירו אך הוא בחר לא לעשות זאת.
50. בסיכומיו חוזר העורר על הטענה כי המבנים אינם ראויים לשימוש, אולם לא הציג ראייה לכך בשום שלב.
51. נוכח העובדה כי העורר איננו מאפשר את כניסת המשיב, או ועדת הערר, או מי מטעמם לשטח המחנות, והואיל והעורר לא הניח בפניו תשתית עובדתית או אינדיקציה כלשהי באשר למצבם של המבנים (פרט לטענה בעלמא כי אינם ראויים לשימוש), אין בידינו לקבל את הטענה.
52. טענה נוספת שהעלה העורר היא טענה לפטור נכס ריק. כך, בטבלה בס' 8 מפורטים שטחים של "מבנים ריקים ללא אכלוס שלא נעשה בהם שימוש" במחנה רמת דוד ובטבלה בס' 9 פורטו "שטחי מבנים נטושים שלא נעשה בהם שימוש בפועל" במחנה זה. טענה דומה מופיעה בס' 17, 18 לגבי מחנה נעורה.
53. תקנה 13 לתקנות הסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה), תשנ"ג-1993 קובעת כי "להוכחת היותו של הבנין בנין ריק שאין משתמשים בו, כאמור בתקנה 12 ובתקנת משנה (א), ימציא המחזיק בבנין ראיות על פי הוראות המועצה."
54. בקשה לקבלת הפטור לא הוגשה למשיב ואף לא הוצגו ראיות, כאמור לעיל, וזאת חרף ההבנה שהושגה בדיון בפני ועדת הערר. על כן, אין בידינו לקבל טענה זו.
55. העורר טען בנוסף, כי בחלוף תקופת הפטור יש לסווג את הנכס בהתאם לסיווג הזול ביותר מבין השימושים המותרים בו. כאמור, הואיל והעורר לא הגיש בקשה לקבלת פטור לנכס ריק – מדובר בטענה מוקדמת, ולא רלבנטי בשלב זה לבחון את הסיווג שיש לסווג את הנכס בחלוף תקופת הפטור.

מחנה מגידו

56. העורר טען, שב-ש.ת. מגידו הופסקה כל פעילות, והמבנים בו אינם בשימוש.
57. כאמור לעיל בס' 6.4, העורר התבקש להגיש תצהיר בדבר הסטטוס של המחנה והמבנים בו, האם פונה והופסקה כל פעילות בו, מתי וכיו"ב.
58. בתצהירו של מר גיל מור נרשם בלקוניות שמחנה מגידו "אינו בשימוש" וכי המבנים שמופיעים במדידה – הם מבנים נטושים. הא ותו לאו. מר מור לא הצהיר על עובדות הידועות לו מידיעה אישית אלא בהסתמך על נתוני מדידות.

59. גם מר אסף ללוש בתצהירו, איננו מעיד על עובדות הידועות לו באופן אישי אלא על מידע שנמסר לו, ומהווה עדות שמועה.
60. האמור בתצהירים הנ"ל לא עונה על הדרישה שהופנתה לעורר ולכן הוועדה איננה יכולה לקבל את הטענה.
61. יחד עם זאת, המשיב הודיע בס' 177 לסיכומיו, כי ככל שיוצגו בפניו אסמכתאות להוכחת הנטען בדבר סגירת המחנה, יפחית את השטחים מסך חיובי העורר.

סיווג "משרדים או שירותים"

62. העורר טוען, כי לא ניתן להחיל סיווג "משרדים או שירותים" על נכסים במחנות צבא. לטענתו, סיווג זה עניינו בפעילות מסחרית-עסקית, שלא מתקיימת במחנות הצבא. העותר נסמך על פסיקת ביהמ"ש העליון בעניין "תיאטרון הבימה"¹⁴.
63. מנגד טוען המשיב, כי הצבא מעניק שירותי ביטחון, והחיילים המשרתים בו נמצאים בשירות חובה או בשירות קבע; דהיינו – נותני שירותים.
64. מבקר המדינה קרא¹⁵ למשרד הפנים ולמשרד הביטחון לגבש סיווגים מתאימים לשימושים הייחודיים שנעשים במתקנים השונים בבסיסי צבא. גם בעניין תיאטרון הבימה, קרא (שוב) ביהמ"ש להסדיר את הניסוח הבעייתי של התקנות לקבוע סיווגים מתאימים, שכן קביעת סיווג של "נכס אחר" בהיעדר סיווג מתאים, מעורר קושי.
65. ואולם, היות שעד כה טרם תוקנו תקנות רלבנטיות חרף המלצת בתי המשפט ומבקר המדינה, נבחן את הטענה בנסיבות הקיימות.
66. בעניין התיאטרון הלאומי, ביהמ"ש בחן "איזה תוכן יש ליצוק למונח "שירותים" בהקשר הקונקרטי" [ההדגשה במקור, א.מ.ע.]. וקבע, שאין להחיל סיווג 'משרד שירותים או מסחר' על מוסדות תרבות ציבוריים, ש"מתקיימים במידה רבה על תמיכות מתקציבים ציבוריים" (ס' 20, 22 לפסה"ד); הקביעה איננה קביעה גורפת על כלל המוסדות הציבוריים בישראל, ובפרט לא לגבי מתקנים בטחוניים או בסיסי צבא. מעבר לכך, כידוע, בסיסי צבא אינם נתמכים אלא מתוקצבים, וההבדל ידוע.
67. הסיווג שמופיע באיזור ד לצו המיסים הוא "בניין המשמש למשרדים ו/או שירותים". המילה "מסחר" כלל לא מופיעה בו. כידוע, פעילות במשרדים איננה כרוכה בקשר חד-ערכי בפעילות עסקית. גם "שירותים" אינם בהכרח קשורים למתן שירותים בתמורה, כמו למשל שירותים חברתיים או שירות ציבורי.
68. אשר על כן, אנו דוחים את הטענה שלא ניתן להחיל את הסיווג "בניין המשמש למשרדים ו/או שירותים" על מבנים בבסיסי צה"ל.

מחנה רמת דוד:

כפל חיוב

69. לטענת העורר, במחנה רמת דוד 4,253 מ"ר חויבו פעמיים ("חיוב בכפל").

¹⁴ עמ' 9662/16 התיאטרון הלאומי הבימה בע"מ נ' עיריית ת"א-יפו (2019).

¹⁵ ר' למשל עמ' 154, 156, 201 לדוח.

70. הטענה עלתה לראשונה בדיון בפני ועדת הערר (18.5.2021). העורר טען שהמשיב כלל שטחי קרקע כשטח בנוי (הבריכה) וכן שחויבו שטחים שלא היה על המשיב לחייב אותם כלל. בטבלת השטחים שהוגשה לוועדה, לאחר הדיון שהתקיים ב-8.8.2021, סימן העורר מבנים שלטענתו יש לפטור מארנונה, היות שלשיטתו אינם ראויים לשימוש או שלא נעשה בהם שימוש. לדוגמה: העורר טוען ששטח בסך 1,251 מ"ר מתוך 26,853 מ"ר, בשימוש "אחסנה", חויב בכפל (בטבלה, מול מס"ד 1, בסיווג "מחסן"); הפירוט שניתן, הוא לגבי 3 שטחים בשימוש "אחסנה" ובסיווג "סדנא", שלטענתו אין לחייבם כלל (660 מ"ר נכס ריק + 233 מ"ר הרוס + 358 מ"ר לא בניין). נציין, שבטבלה העורר לא סימן "חויב בכפל" ביחס לבריכה אלא רק ביחס למבנים לגביהם נטען לפטור.

71. למעשה, הטענה לחיוב כפול - דהיינו, אותו שטח חויב פעמיים בסיווגים שונים - נשארה כללית וסתמית. העורר לא הצביע על שטח שחויב בשני סיווגים אלא טען לסיווג שגוי (בריכה) ולפטור בגין נכס שאינו ראוי לשימוש או ריק.

72. בתוך כך, ההסכמות שהושגו בדיון בפני ועדת הערר, היו ביחס לסיווג, ולא לטענת כפל חיוב.

73. נוכח האמור לעיל, איננו מקבלים את טענת "כפל חיוב".

בררכת שחיה

74. בהגדרות אזור ד לצו המיסים, אין הגדרה מיוחדת לברכת שחיה. הצדדים נחלקים בדעתם לגבי הסיווג הראוי לבריכה.

75. העורר טען, שיש לחייב את כל המיתחם בסיווג קרקע.

76. המשיב קיבל בתשובתו לערר את הטענה באופן חלקי. לשיטתו, יש לסווג את הבריכה כ"בניין", והיפנה להגדרת "בנין" בצו המיסים, כך שבסיווג העיקרי (בניין שמשמש משרדים ו/או שירותים) יחויב שטח הבריכה-גופא ועוד 2 דונם מדשאה שצמודה לה. שאר שטח המיתחם, יחויב בסיווג קרקע. המשיב הפנה לפס"ד בהם לטענתו נקבע שיש לסווג בריכה, כבניין.

77. אכן, בעניין נופשונית¹⁶, קבע ביהמ"ש שבררכת שחיה היא בנין ולא קרקע תפוסה.

78. בצו המיסים מופיע סיווג מיוחד לברכת שחיה מסחרית (באזורים א, ב, ג). הגדרת הסיווג מתייחסת אך ורק לשטח הבריכה עצמה, ולשטח המבנים שנלווים לה. סיווג נוסף הוא קרקע תפוסה המשמשת לצורכי נופש. ניתן ללמוד מכך, שמחוקק המשנה המקומי נתן דעתו לעצם קיומן של בריכות שחיה ולסיווגן, בהתאם לפעילות שמתקיימת בהן (עסקית או לא עסקית). לכן, ניתן לראות בהעדר סיווג ספציפי באזור ד הסדר שלילי, ואין לעשות היקש או השלמה מהסדר אחר.

79. נוכח האמור לעיל, הוועדה לא תתערב בשיקול הדעת של המשיב בקביעת הסיווג.

מבנים מסווגים

80. העורר טוען, כי בשטח של 4,415 מ"ר נעשה שימוש מסווג, שלא ניתן לפרט מהו. העורר דוחה את הסיווג שקבע המשיב, ולשיטתו - על המשיב לקבל את עמדת העורר בקשר עם הסיווג הראוי. לחילופין יש לסווג כ"נכס אחר" ובכול מקרה - אין לסווג כ"בניין המשמש משרדים או שירותים" בהתאם לעניין תיאטרון הבימה.

81. המשיב דחה את הטענה, יחד עם הטענות בנוגע לסיווג דת"קים, ומבנים ייעודיים.

¹⁶ ה"פ 176827/99 נופשונית נ' עיריית חולון

82. כפי שהובהר בפתח החלטה זו, למשיב וכן לוועדת הערר לא ניתן לבקר בשטח הנכס ולהתרשם במו עיניהם מהשימוש שנעשה בנכסים, והחלטותיהם מתבססות אך ורק על הנתונים שמציג העורר. ואולם, טענת העורר שמדובר בפעילות מסווגת שלא ניתן לתאר מהי, "מפקיעה" מהוועדה כל אפשרות להכריע במחלוקת בהיעדר נתונים. הלכה למעשה, העורר מבקש לקבוע למשיב ולוועדת הערר מה עליהם להחליט ולא מאפשר שום דיון בעניין.

83. נוכח זאת, וכל עוד לא יונחו נתונים אחרים בפניה, הוועדה איננה יכולה להחליט בנוגע לסיווג הראוי שיש להשית על השטח המדובר.

מקלטים

84. העורר טוען שלפי הוראת ס' 5 לצו המיסים, שטח מקלט לא ייכלל בחישוב שטח לצורך חיוב בארנונה.

85. ס' 5.ג. לצו המיסים קובע, שבחישוב שטח בניין **למגורים**, לא ייכלל שטח מקלט: "...למען הסר ספק, לא יכללו לצורך חישוב בנייני מגורים בארנונה מקלטים, ...".

86. מהנתונים שסופקו ע"י העורר, נראה ששטח המקלטים הוא שטח נפרד משטח הבניינים למגורים. ר' לעיל דיון נפרד בנושא. גם בעניין זה לא הוצגו בפני הוועדה אסמכתאות או ראיות או תצהיר מפורט בנוגע למיקום המקלטים, לשימוש שנעשה בהם בימי שגרה (אם נעשה שימוש כזה), וכדומה.

87. על כן, לא ניתן לקבל את הנטען.

דת"קים, מבנה ייעודי

88. לטענת העורר יש לסווג את הדת"קים ואת המבנה הייעודי בסיווג "סדנא" או "בניין אחר". המשיב מתנגד, וטוען כי תכלית כלל המבנים היא למתן שירותי בטחון, ולכן יש לסווגם כ"בניין המשמש למשרדים או שירותים".

89. איננו מקבלים את גישת המשיב לעניין זה. ניתן לראות את המבנים השונים במחנה רמת דוד כמבנה רב תכליתי. ר' לעיל בחלק העוסק במגורים, ס' 40.

90. בהתאם להודעת העורר אודות השימושים שנעשים בדת"קים ובמבנה הייעודי הטכני, אנו מוצאים את הסיווג "בניין המשמש כסדנא" מתאים יותר מ"בניין המשמש למשרדים או שירותים", ועל כן אנו מקבלים את טענת העורר בעניין זה.

גינון

91. לטענת העורר, לא ניתן לראות בגינה שטח שנעשה בו "ניצול מספק שניתן לראותו כשימוש". המשיב דחה את הטענה והפנה לפסיקה, לפיה גם שטחי גינון ייחשבו כקרקע תפוסה.

92. אנו דוחים את טענת העורר. הגינון, מעצם טיבו והגדרתו, אך מדגיש ומעצים את השימוש והחזקה בשטח הקרקע.

מחנה נעורה – מט"ש וקרקע "במרקם טבעי"

93. העורר טוען, כי שטח של 11,508 מ"ר במחנה נעורה הוא קרקע שלא נעשה בה שימוש, ולפיכך אינו בר חיוב בארנונה. בטבלת השטחים, העורר סיווג את השטח הנ"ל כ"קרקע למט"ש", ולא טען לפטור.

94. המשיב טוען מנגד, שהעורר לא הרים את הנטל להוכיח טענתו וגם התצהיר שצירף העורר, אין בו כדי לתמוך בטענה. על כן, יש לסווג את השטח בסיווג "סדנא".
95. העורר התבקש ע"י ועדת הערר להמציא תצהיר על כך שהקרקע המדוברת היא קרקע ריקה וללא מבנה עליה.
96. מר גיל מור הצהיר, על סמך נתוני המדידות בלבד, שהשטח הוא "שטח קרקע ריק שלא נעשה בו שימוש. אין המדובר בשטח מבנים או מתקנים ולא במתקן טיהור..."
97. ביחס לשטח קרקע נוסף של 753,449 מ"ר, טוען העורר שיש לסווגה כ"אדמת בניין". בתצהירו של מר מור, נרשם כי שטח זה הוא שטח של חורשות וצמחיית בר, דהיינו – קרקע במרקם טבעי.
98. כאמור לעיל בדיון על סיווג קרקע תפוסה, ככלל, שטחי הקרקע במחנות אינם פטורים מארנונה. קל וחומר, כאשר העורר עצמו טען ש-"בצו הארנונה קיים סיווג ל-קרקע תפוסה לצרכי מט"ש, וזהו הסיווג המתאים לשטח זה".
99. הסווג המוצע ע"י העורר לא קיים בין הסיווגים באזור ד לצו המיסים. כפי שנדון בס' 78 לעיל, חזקה שמחוקק המשנה נתן דעתו לסיווג המדובר ומשהחליט לא לקבוע סיווג כזה גם באזור ד, הרי שמדובר בהסדר שלילי.
100. לגבי קרקע במרקם טבעי/ שטחי חורש טבעי, נפנה לעיל לדיון בנושא קרקע תפוסה.

מבני תשתיות אנרגיה

101. שטח של 3,635 מ"ר במחנה רמת דוד, 308 מ"ר במחנה נעורה, ו-100 מ"ר במחנה מעלול, הוגדרו בשימוש "אנרגיה". גם כאן, המחלוקת בין הצדדים היא ביחס לסיווג המתאים.
102. העורר טוען בסיכומיו, בהתאם לתצהיר של מר גיל מור, ש"אנרגיה" מתאר את השימוש שנעשה במבנים "המשמשים לתשתיות אנרגיה במחנה - תשתיות ומתקני גז, תשתיות מים, תשתיות דלק, מדחסים, קיטור, מתקני חימום, הסקה, חדרי חשמל וגנרטורים, ומתקני מיזוג וקירור". לשיטתו, הסיווג המתאים לשימוש הזה הוא "סדנא" או "נכס אחר". לחילופין, מציע העורר לסווגם כ"מגורים".
103. המשיב טוען שהטענה לסיווג "סדנא" לא הועלתה בכתב הערר ועל כן יש לדחותה. לגופו של דבר המשיב טוען כי הסיווג "מבנה המשמש תחנת טרנספורמציה" הוא הסיווג הקרוב ביותר לשימוש שנעשה במבנים.
104. בכתב הערר, וכן בטבלת האקסל של השטחים והשימושים שהוצגה לוועדת הערר, טען העורר כי שטח בשימוש "אנרגיה" יש לסווג כ"תעשייה" היות שמשמש לייצור אנרגיה. הסיווגים סדנא/ נכס אחר/ מגורים, הועלו ע"י העורר לראשונה בסיכומיו.
105. ס' 17 לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר), תשל"ז-1977 קובע: "בשמיעת הערר לא תיזקק הועדה לכל נימוק שלא יצוין בכתב הערר או בתשובה, אלא אם היא משוכנעת שהנימוק נשמט שלא באשמת בעל הדין המבקש להיעזר בו, או ששמיעת הנימוק דרושה למען הצדק".

106. בפסיקה נקבע¹⁷ כי כאשר טענה מועלית לראשונה בפני ועדת הערר, מדובר בהרחבת חזית אסורה ועל ועדת הערר לדחות את הטענה על הסף.
107. מעבר לדרוש נוסף, כי האקדמיה ללשון העברית מגדירה "סדנה" כ-בית מלאכה. אין ספק, ששימושים של תשתיות שונות, אינם בית מלאכה ובוודאי לא מדובר במבנים שמשמשים למגורים.
108. נוכח זאת, אנו דוחים על הסף את הטענה לסיווג "סדנא" או "נכס אחר" או "מגורים".
109. העורר טען בערר, שמתבצעת במתקנים "תעשייה", דהיינו יצירה של דבר מתוך דבר¹⁸. ואולם, סיווג "תעשייה" לא מופיע ברשימת הסיווגים באזור ד לצו המיסים.
110. כאמור, המשיב טוען שהסיווג הקרוב ביותר לשימוש שנעשה בשטח הוא "מבנה המשמש תחנת טרנספורמציה".
111. טרנספורמציה (הַשְׁנָאָה), היא תהליך המרה של אנרגיה חשמלית במתח גבוה לאנרגיה חשמלית במתח נמוך. תחנת טרנספורמציה היא חלק מתשתיות אנרגיה, לרבות חשמל, גז, מים, דלק¹⁹.
112. היות שבהתאם לשיטתו של העורר עצמו, בשטחים המדוברים יש מתקנים בהם מתבצעת המרה, שינוי, ייצור, ניתן לקבל את שיקול דעתו של המשיב בקביעת הסיווג המתאים לשימוש "אנרגיה" והוועדה לא תתערב בשיקול דעתו זה.

לסיים -

113. בשולי הדברים, הוועדה מבקשת להפנות שוב לפנייתו של מבקר המדינה למשרד הפנים ולמשרד הביטחון ולקריאתו לגבש סיווגים מתאימים לשימושים הייחודיים שנעשים במתקנים השונים בבסיסי צבא²⁰.
114. העררים מתקבלים בחלקם. כל צד יישא בהוצאותיו.
115. לצדדים זכות לערער על החלטתנו לבית המשפט לעניינים מינהליים, תוך 45 ימים ממועד קבלתה.

ניתן בהעדר ביום 10.02.2022

¹⁷ עמ"נ 4219-08-09 תש"ן נ' עיריית חיפה (2010) וההפנייה ל- ה"מ (חיפה) 820/95 מנהל הארנונה בעיריית חיפה נגד אליעזר ומרים שוורץ

¹⁸ ר' ברמ 1676/15, ס' 25 לפסק דינה של הש' ברק-ארז.

¹⁹ ר' למשל תמא 41

²⁰ ה"ש 15