



בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד יבין רוכלי

חברה: עו"ד הגר בלייר-ורד

חבר: מאיר שנהב (שופט בדימוס)

**סופר פארם (ישראל) בע"מ**

ע"י ב"כ עו"ד אורן ברמי

נגד

**מנהל הארנונה בעיריית רמת השרון**

ע"י ב"כ עו"ד עינב סילורה

## החלטה

### מבוא

1. העוררת מחזיקה נכס ברח' אוסישקין 62 בעירנו ומפעילה בו את אחד מסניפיה (להלן: "הנכס"). בנכס מצוי מרתף המשמש את העוררת לצרכי אחסנה (להלן: "המחסן"). המשיב מחייב את הנכס, לרבות שטח המחסן, בסיווג "משרדים, שירותים ומסחר" לפי תת הסיווג "עסקים הנמצאים באזור א"י" (סימול 310) שבצו הארנונה.

2. העוררת טענה בעררה כי יש לפצל את הנכס לצורך חיובו, כך ששטח המחסן יחוייב בנפרד, לפי תת הסיווג המצוי בפריט 450 לצו הארנונה. פריט זה קובע תעריף מופחת למחסנים המצויים במרתף או בגלריה של בתי עסק. המשיב, מנגד, טען כי לא ניתן לפצל נכס המהווה מכלול עסקי אחד, וכי התעריף המופחת למחסנים נועד רק למחסנים שאינם משרתים את העסק שאליו הם צמודים.

### המסגרת הנורמטיבית

תת הסיווג המסומן כפריט 310 בצו הארנונה קובע: "עסקים הנמצאים באזור א' – 392.41 נח למ"ר".

תת הסיווג המסומן כפריט 450 בצו הארנונה קובע: "מחסנים המשמשים לאחסנה בלבד, שלקוחות אינם מבקרים בהם וממוקמים במרתף התחתון או בגלריה עליונה באזור א' – 186.54 נח למ"ר".

3. ארבעה תנאים נדרשים על מנת לחייב מחסן בַּתְעָרִיף הַמוֹפָּחַת המצוי בפריט 450 לצו הארנונה (להלן: "פריט 450"): (א) הוא משמש לאחסנה בלבד; (ב) לקוחות אינם מבקרים בו; (ג) הוא ממוקם במרתף או בגלריה; (ד) הוא מצוי באזור א' (קרי – ברחובות סוקולוב ואוסישקין).
4. אין עוררין על כך, שמן הבחינה העובדתית מקיים השטח שבמחלוקת את כל ארבעת התנאים האמורים, ללא יוצא מן הכלל.
5. המשיב טען בפנינו כי יש לפרש את פריט 450 בצמצום, כך שהוא יתייחס אך ורק למחסנים **שאינם משרתים את בית העסק**. לגישת המשיב, יש לקרוא לתוך פריט 450 את העקרון שלפיו **הולך הטפל אחר העיקר**. לפי עקרון זה, כאשר נכס כולל מספר אלמנטים המהווים מכלול אחד, יסווג כל הנכס לפי הסיווג המהווה את השימוש העיקרי של הנכס. ברוח זו, פסק בית המשפט העליון, כי אין לפצל נכס המשמש לתכלית אחת, למספר סיווגים נפרדים, אלא אם מדובר ב**נכס רב תכליתי**. במקרה שלפנינו ברי כי אין מדובר בנכס רב תכליתי, ועל כן סבור המשיב, לא תוכל העוררת ליהנות מן התעריף המופחת למחסן.
6. מסקנתנו הפרשנית שונה מזו של המשיב. ראשית נציין, כי בלשונו של פריט 450 אין כל הוראה המצמצמת את תחולתו רק למחסנים שאינם משרתים את העסק. אדרבא, ההפך הוא הנכון: פריט זה מתייחס – בַּרְחֵל בַּתְּדָה הַקְּטָנָה – למחסנים המצויים ב"מרתף תחתון" או "בגלריה עליונה" של בית העסק. מתקין צו הארנונה מצא לנכון להדגיש את **המאפיין הפיסי** של המחסנים שיזכו בתעריף מופחת – הם מצויים בד' אֲמוֹתָיו של בית העסק. נציין, כי למאפיין פיסי זה יש השלכות פונקציונליות מובהקות, שכן הימצאותם הפיטית של המחסנים בליבת בית העסק הופכת אותם נגישים מאוד לעובדים, ולמעשה – הם חלק בלתי נפרד מהמכלול הפיסי והפונקציונלי של העסק.
7. אילו אכן ביקש מתקין הצו להעניק את ההטבה רק למחסנים שאינם משרתים את העסק, כטענת המשיב, כי אז מדוע טרח לקבוע תעריף מופחת דווקא למחסנים שמאפייניהם הפיסיים מעידים על זיקה פיטית ופונקציונלית כה הדוקה לעסק? לטעמנו, מדובר בהצהרה ברורה של מחוקק המשנה כי הוא מבקש לחרוג בעניין זה מן הכלל, שלפיו הולך הטפל אחר העיקר.
8. זאת ועוד – אחרת. פריט 450 מתייחס **אך ורק למחסנים באזור א'**, הכולל את הרחובות סוקולוב ואוסישקין. מדובר בשני הרחובות הראשיים של העיר, המתאפיינים בַּמְסָחַר קָמְעוֹנָאי שוקק. מן המפורסמות אשר אינן צריכות ראייה, כי מחירי הנדל"ן העסקי בשני רחובות אלה הוא מהגבוהים בישראל, ואף הארנונה העסקית המוטלת על החנויות באזור א' גבוהה ביותר. בהיעדר תת סיווג נפרד של "מחסנים" בצו הארנונה של רמת השרון, הרי שאין למעשה כל טעם כלכלי להחזיק מחסנים עסקיים באזור א', אלא אם מדובר במחסנים חיוניים המשרתים במישרין את החנויות. יש להניח כי נישום המבקש להפעיל מחסן שאינו חיוני לתמיכה בחנותו, יפעיל אותו באזור אחר בעיר (או אפילו ירחיק לעיר אחרת).

9. בנסיבות כלכליות אלה, פרשנותו של המשיב מייתרת את פריט 450 והופכת אותו חסר משמעות מעשית. תוצאה זו אינה מתקבלת על הדעת, שכן כידוע, חזקה על המחוקק שאין הוא משחית מילותיו לריק (ע"א 422/78 סלמון נ' תאגיד לפי חוק פיצויים לנפגעי תאונות דרכים, פ"ד לג(2) 701, 702-703).

10. מכל מקום, העובדה שהפריט מתייחס אך ורק למחסנים בשני רחובות, ולא בשאר חלקי העיר, מחזקת את המסקנה, לפיה מתקין צו הארנונה ביקש ליצור הסדר חריג, המתחשב בנסיבותיו הייחודיות של אזור א'.

11. לא זו – אף זו: מסכימים אנו עם ב"כ העוררת, עו"ד אורן ברמי, כי **הכלל שלפיו הולך הטפל אחר העיקר נסוג מפני הוראה מפורשת בצו הארנונה.**

12. הרשות המקומית רשאית לקבוע בצו הארנונה שלה תעריפים דיפרנציאליים לחלקים שונים באותו מכלול עסקי, ומשפּתְחָרָה לעשות כן – המדובר בנורמה המחייבת את הנישומים כמו גם את מנהל הארנונה. לעיתים, ישרת הפיצול את האינטרס הכלכלי של הרשות, שכן יאפשר גביית ארנונה יקרה יותר (למשל בסיווג "משרדים במבני תעשייה", המקובל ברשויות אחדות) ולעיתים ישרת הוא את האינטרס הכלכלי של הנישום (כמו במקרה שלפנינו). בית המשפט העליון פסק כי אין מניעה לסווג חלקים בנכס תעשייתי בסיווג "משרדים במבני תעשייה", גם אם הם משרתים במובהק את השימוש העיקרי שנעשה בנכס. בית המשפט העליון קבע בעניין זה (מפי כב' השופט סולברג): "בסעיף 3.4.3.1 לצו הארנונה מובאות דוגמאות קונקרטיות הנחשבות ל'משרדים במבני תעשייה ומלאכה': 'משרדים במבני תעשייה ומלאכה כגון: חדרי שרטוט, מנהלה, חדרי מהנדס, ארכיון, עיצוב, חדרי המתנה וכדומה'. כזכור, ועדת הערר קבעה כי יעודו של השטח שבמחלוקת הוא חדרי מנהלה והמתנה המשמשים את המוסד. סעיף 3.4.3.1 מצייין במפורש כי תחולתו היא גם על חדרי מנהלה והמתנה. יתרה מכך, ברי כי **חדרים אלו ניתנים להפרדה מהשטח העיקרי של המוסד, וכי מטרתם היא לשרת את הפעילות התעשייתית המבוצעת בו, כמשרדים. משכך, הם נופלים בגדרו של סעיף 3.4.3.1 לצו הארנונה, ובדין חייבה העירייה שטח זה בארנונה לפי הסיווג שבאותו סעיף**" (עע"מ 802/15 עיריית פתח תקוה נ. מוסד דב, פורסם בנבו [26.9.2017], ההדגשה – לא במקור).

13. יש לזכור, בהקשר זה, כי הסיבה העיקרית שבגינה אין רואים בעין יפה את פיצולו של נכס למספר סיווגים שונים, הוא הרצון שלא להכביד יתר על המידה על הרשות המקומית. כלשונו של בית המשפט העליון: "ואכן, אין זה מעשי ולא ניתן לצפות מן הרשות המקומית לבחון ולערוך מעקב בדבר השימושים הנעשים בחלקים שונים של נכס הומוגני בעיקרו כאשר שימושים אלה עשויים להשתנות מעת לעת וכך גם היחידות שבו" (ראו: ע"א 98-7975 אחוזת ראשונים רובינשטיין שותפות רשומה נ. עיריית ראשון לציון, פורסם בנבו, 9.2.2003).

14. נימוק זה אינו עומד במקרה שבו מועצת הרשות המקומית היא אשר מחליטה לקבוע תעריפים דיפרנציאליים לחלקים שונים של אותו הנכס, והיא זו שבחרת להכביד על עצמה.

15. במקרה דומה עד מאוד, נדון סעיף בצו הארנונה של עיריית נהריה, העוסק ב"בנייני עזר של חנויות", והמחייב אותם בתעריף נמוך מזה של החנויות עצמן. עיריית נהריה חייבה מחסן המצוי בגלריה של חנות בגדים בתעריף שבו חויבה החנות, ולא כ"בניין עזר של חנויות", ונימקה זאת בכך שמדובר במכלול עסקי אחד. בית המשפט המחוזי בחיפה קיבל את עמדת הנישום וציין, שכאשר מועצת הרשות קובעת תעריפים שונים לשני חלקים של נכס, נדחה הכלל שלפיו הולך הטפל אחר העיקר. בית המשפט (מפי כב' השופט קיסרי) קבע: "המערערת גם צודקת כשהיא טוענת, שהכלל שנקבע בפסיקה שוועדת הערר הסתמכה עליה בדבר "טפל אחר עיקר", אינו רלוונטי בנסיבות העניין בשל נוסחו של צו המסים בענייננו" ומוסיף כב' השופט קיסרי: "לכאורה, גם בענייננו מתקיימים שני המבחנים והשימוש שהמערערת עושה בקומת הגלריה קשור לפעילות הנעשית בחנות שבקומת הקרקע והוא מהווה חלק בלתי נפרד, והכרחי, לפעילות המכירה בחנות. אולם ישום הגישה שהנכס הוא רב תכליתי איננו מועיל בענייננו, מפני שאין בו מענה לטענת המערערת, שכפי שצינתי אני סבור שיש בה ממש, שלאור נוסחו של סיווג 301 בצו המסים יש לבחון את הסיווג בנוגע לגלריה בראש ובראשונה על פי מהותה הפיזית ולא רק על פי השימוש שהמערערת עושה בה (עמ"נ 15-02-40156 קבוצת גולף א.ק. בע"מ נ. עיריית נהריה, פורסם בנבו [10.5.2016], ההדגשה – לא במקור).

19 נוכח כל האמור לעיל אנו מקבלים את הערר, וקובעים כי המחסן המצוי במרתף הנכס יחוייב בהתאם לפריט 450 של צו הארנונה.

20 אין צו להוצאות.

21 בהתאם לסעיף (2)5 לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס – 2000, לצדדים עומדת זכות ערעור בפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת החלטה.

22 בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בועדת הערר), התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של העיריה.

23 ניתן והודע בהיעדר הצדדים, היום 12.5.2021.

 מאיר שנהב (שופט בדימוס) חבר הועדה	 עוז'ד הגר בלייר חברת הועדה	 עוז'ד יבין רובלי יו"ר הועדה
--	--	---