

**בעניין:** **העורר:** דניאל עקיקי ת.ז. 53978649  
ע"י ב"כ עוה"ד שרון ציבובטרו  
מרח' הנופר 2, רעננה  
טל': 074-7977737; פקס: 074-7977739

- נ ג ד -

**המשיב:** **מנהל הארנונה של עיריית הוד השרון**  
ע"י ב"כ עו"ד רון חמד  
דרך אבא הלל 12, רמת גן  
טל': 076-8049300; פקס: 076-8049290

## החלטה

### פתח דבר

1. ערר זה עניינו בחיובי הארנונה שהשיתה עיריית הוד השרון (להלן: "העירייה") על העורר, בגין הנכס המצוי בגוש 6408 חלקה 80, בכתובת רחוב שמיר 47 הוד השרון, הידוע בספרי העירייה כנכס פיזי מספר 5030200800 (להלן: "הנכס").
2. וביתר פירוט – המחלוקת בערר זה נסובה אודות הודעת השומה מתאריך 24.11.2021 (להלן: "הודעת השומה") לפיה נקבעו חיובי הארנונה של העורר בגין הנכס, בתחולה מיום 1.1.2016, באופן הבא:
  - 947.30 מ"ר בסיווג "חניה שאינה בתשלום ושאינה מקורה" (קוד סיווג 747);
  - 364.38 מ"ר בסיווג "סככה למטרת עסקים" (קוד סיווג 980);
  - 360.87 מ"ר בסיווג "חנויות אזור 1" (קוד סיווג 320);
  - 205.20 מ"ר בסיווג "חצר מגודרת למכירה" (קוד סיווג 730);
  - 23.96 מ"ר בסיווג "בתי מלאכה מגורים" (קוד סיווג 920).

### טענות העורר

3. בהשגה מתאריך 12.4.2022 ובערר:
 

לטענת העורר נפלה טעות בהודעת השומה משום שהנכס משמש כמשתלה, ומכאן שסיווג הנכון (החל משנת הכספים 2022 ואילך) הוא כדלקמן:

  - 52.77 מ"ר בסיווג "חנויות" (קוד סיווג 320);
  - 917 מ"ר בסיווג "חממה חקלאית" (קוד סיווג 680);
  - 54.34 מ"ר בסיווג "בתי אריזה לגידולים חקלאיים" (קוד סיווג 450).

[חישוב השטחים והגדרתם נסמכים על חוות דעתו של אינג' דניאל כהן-אור (להלן: "חוות הדעת") אשר הוזמנה מצד העורר לתמיכה בטענותיו בערר].

טענה זו של העורר נסמכת על הטעמים הבאים:

- 3.1 המקרקעין בהם נמצא הנכס מיועדים לשימוש כשטח חקלאי, ובהתאם במהלך השנים 2015-2017 ניתנו לעורר היתר בנייה המתיר לו "הקמת חממה למשתלה, הכוללת: שירותים וחדר ממוזג לפרחים, חניות, גדר רשת" וכן רישיון עסק לצמיתות המתיר לעורר לעשות בנכס שימש כמשתלה ("מכירת פרחים, צמחים, זרעים, שתילים, מקום ששטחו מעל 300 מ"ר").

- 3.2 השימוש העיקרי שנעשה בנכס בפועל, בהתאם לאישורים שהתקבלו לכך מצד גורמי העירייה השונים, וכפי שעולה מחוות הדעת ומתמונות של הנכס שצורפו לערר, הוא שימוש של משתלה – רוב רובו של שטח הנכס משמש כחממה לגידול שתילים, זרעים וצמחים, וישנן מערכות השקיה, אורור ומיזוג הפרושות ברחבי הנכס, והעורר דואג לטיפול יום-יומי בצמחים והשתילים שבנכס.
- 3.3 אין מחלוקת כי בשטח הנכס ישנה פעילות של מכירת התוצרת החקלאית, אולם היא זניחה לפעילות העיקרית כמשתלה ותממה לגידול פרחים, ומכאן שהמשיב שוגה כאשר הוא מתייחס לנכס כולו כעסק מסחרי.
- 3.4 בהיות הנכס משמש כמשתלה, הרי שהוא מוגדר כ"אדמה חקלאית" לפי סעיף 269 לפקודת העיריות [נוסח חדש] (להלן: "פקודת העיריות"): "כל קרקע שבתחום העיריה שאינה בנין, המשמשת מטע או משתלה או משק בעלי חיים או לגידול תוצרת חקלאית או לגידול יער או פרחים".
- 3.5 בשנת 2017 קיבל העורר דרישת תשלום מהמשיב בה סווג הנכס כקרקע חקלאית, ובהתאם שומת הארנונה השנתית עמדה על סך של 56.30 ₪.
- 3.6 הפעילות המתבצעת ברוב שטחו של הנכס היא של גידול פרחים, זרעים ושתילים. הליך הגידול והטיפול בצמחים הללו, ולאחר מכן אריזתם בכלים ובכדים, הם כולם חלק מהליך הייצור החקלאי והמכירה של התוצרת.
- 3.7 בניגוד לצווי ארנונה ברשויות אחרות, אין בצו הארנונה העירוני סיווג מיוחד ל"משתלה" או לשטח המשמש למכירת תוצרת המשתלה. היה על המשיב לבחור את הסיווג המתאים ביותר לשימוש המתבצע בנכס, והמשיב שגה במסקנתו כי כל הפעילות המתנהלת בנכס היא מסחרית, מה שהוביל לכך שקבע סיווגים שגויים לחלקי הנכס השונים המושפעים מכך ("סככה למטרת עסקים", "חצר מוגדרת למכירה", "תנויות"). במקום זאת היה על המשיב לקבוע את הסיווג "חממה חקלאית לצורך גידול פרחים" שהוא תואם את הפעילות המתבצעת בנכס בפועל.
- 3.8 הסיווג "בתי מלאכה מגורים" שגוי גם הוא, ויש לקבוע תחתיו את הסיווג "בתי אריזה לגידולים חקלאיים".
- 3.9 המשיב אינו מחזיק בשטח קרקע בגודל של 947.30 מ"ר אשר סווג כ"חניה שאינה מקורה ואינה בתשלום", ובהתאם אינו צריך לחוב בארנונה בגין שטח זה.
- 3.10 **חוסר סמכות** - הודעת השומה מהווה הפרה של "דיני ההקפאה", היא אינה חוקית ואינה סבירה באופן קיצוני, והצריכה את קבלת אישור השרים הרלוונטיים קודם לביצועה. כך גם החלטת המשיב נעשתה בחוסר סמכות והיא נעדרת תוקף, שעה שהמשיב לא פנה לקבלת עמדתה של הוועדה החקלאית שבעירייה קודם להחלטתו לפעול לשינוי סיווג הנכס.
- 3.11 **חיוב רטרואקטיבי** – דרישת המשיב לחיוב העורר למפרע בגין השנים 2016 – 2021 מהווה דרישה רטרואקטיבית אסורה שדינה בטלות, ובבחינת קל וחומר משגופי העירייה השונים היו מודעים לסוג הפעילות המתקיימת בנכס. בנוסף, החלטת העירייה לחייב למפרע נוגדת את מדיניות העירייה כפי שפורסמה באתר האינטרנט שלה.
- 3.12 **אפליה** - בשטח העירייה פועלות עוד משתלות, וככל הידוע למשיב לא נעשה לגביהן שינוי סיווג (מחקלאות למסחרי) באופן בו הוא נעשה ביחס לנכס.

#### טענות המשיב

4. בתשובה להשגה מתאריך 7.6.2022 ובתשובה לערר:
- יש לדחות את טענת העורר שכן הסיווגים שנקבעו לנכס בהודעת השומה הם הסיווגים הנכונים, וזאת מהטעמים הבאים:
- 4.1 טענת העורר לעניין ייעוד שטח הקרקע כחקלאי אינה מבוססת ואינה מסייעת לו. זאת משום שהסיווג לצרכי חיוב בארנונה נקבע לפי השימוש בפועל, ומשום שיש שוני בין חוקי התכנון והבנייה לבין חוקי ההסדרים וצווי הארנונה.

- 4.2 העורר אינו מכחיש כי מתקיימת בשטח הנכס מכירה של צמחים ופרחים, ומוצרים נלווים שונים כגון אדמה לשתילה, כדים, מוצרי השקיה וכיו"ב. בדומה, ברחבי הנכס פזורים פרחים המוצעים למכירה ולידם תגי המחיר. היות שכלל שטח הנכס (או עיקרו) משמשים כשטח למכירה ללקוחות החנות, והשימוש הדומיננטי הנעשה בנכס הוא עסקי-מסחרי, אזי הסיווגים שקבע המשיב הם הנכונים (הן לשטח בו מתבצעת המכירה והן לשטח הנלווה המהווה חלק בלתי נפרד מהמכירה).
- 4.3 באשר לשטח הקרקע בגודל 947.30 מ"ר אשר סווג כ"חניה שאינה מקורה ואינה בתשלום" – במסגרת סיוור שערך המשיב נמצא כי שטח זה אכן אינו בחזקת העורר וכי מדובר ב"רחוב", ולכן הוחלט לקבל את טענת העורר לעניין זה.
- 4.4 טענות העורר לעניין חריגה מחוקי ההקפאה וחיוב רטרואקטיבי, אינן בסמכות ועדת הערר ולכן דינן להידחות.
- 4.5 טענות העורר המבקשות להשוות בין רשויות מקומיות אחרות לעניין הסיווג משתלה, נטענו בעלמה כך שלא ניתן ללמוד מהן דבר. כך גם טענת האפליה נטענה לראשונה בערר ומהווה הרחבת חזית אסורה.

### הליכים בפני ועדת הערר

5. ביום 21.2.2023 התקיים דיון בפני הוועדה, במהלכו שבו הצדדים על חלק מטענותיהם שהועלו בכתובים. בתום הדיון החלטנו על קיום סיוור בנכס, על מנת שהוועדה תוכל להתרשם באופן בלתי אמצעי מהנכס בכללותו, מתלקיו השונים, ומהפעילות הנעשית בכל אחד מהם.
6. ביום 30.5.2023 נערך סיוור בנכס בהשתתפות חברי ועדת הערר, דניאל עקיני - העורר, הגב' אולה אופיר סוקולוב - מנהלת מחלקת שומה בעירייה, מר ארז ברזני - פקח בעירייה, באי כוח הצדדים, ומזכירת ועדת הערר. עיקר ממצאי הסיוור ותמונות אשר צולמו במהלכו, הובאו בהרחבה בפרוטוקול הסיוור (התייחסות לממצאי הסיוור תובא בהמשך).
7. בשולי פרוטוקול הסיוור ציינו כי הוועדה סבורה שקיבלה תמונה מלאה אודות פעילות העורר בנכס, וכי אין צורך בהגשת תצהירים בהליך זה (וניתן להתקדם לשלב הגשת סכומים). עוד הוספנו, כי אם מי מהצדדים סבור בכל זאת כי ישנו צורך בהגשת תצהירים לתמיכה בטיעונו, עליו להגישם למזכירת הוועדה, ודיון הוכחות יקבע בהתאם.
8. ביום 18.6.2023 הגיש המשיב הודעה לפיה הוא סבור כי הכרעה בערר מצריכה ליבון וביורור עובדתי ולכן מתבקשת הוועדה להורות על הגשת תצהירים וראיות בתיק הערר, ולקבוע מועד לדיון הוכחות. הודעה ובקשה אלו הועברו לתגובת העורר, וזה הודיע ביום 22.6.2023 כי הוא מתנגד לבקשת המשיב וכי אין צורך בהגשת תצהירים וראיות.
- ביום 27.6.2023 הורינו למשיב להגיש בפנינו פירוט של השאלות והסוגיות הטעונות לדעתו וביורור עובדתי נוסף.
9. ביום 2.7.2023 הגיש המשיב את תגובתו בה ציין כי שלב הגשת התצהירים וההוכחות הוא הכרחי לביורור המחלוקת בעניין הפעילות הנעשית בנכס, חלוקת השטחים השונים בנכס והשימושים בהם. עוד ציין המשיב כי המחלוקת בערר זה אינה יכולה להתברר בדרך של סיוור בנכס (שעלולה לשקף לפעמים תמונה רגעית חד-פעמית ומטעה) אלא דווקא בדרך של הגשת תצהירים וראיות וחקירות נגדיות.
10. לאחר בחינה, הורינו לצדדים להגיש את ראיותיהם ביחס לשאלות שנותרו שנויות במחלוקת עובדתית, שהן שאלת השימוש שעושה העורר בנכס ואופן חלוקת השטחים בנכס.
11. בהתאם להחלטתנו הגישו הצדדים את תצהיריהם ביום 1.8.2023 בצירוף הראיות מטעמם (העורר הגיש את תצהירו, ומטעם המשיב הוגש תצהירה של הגב' סוקולוב).
12. ביום 27.9.2023 התקיים בפני הוועדה דיון הוכחות, במהלכו נחקרו מר עקיני והגב' סוקולוב על תצהיריהם. בתום הדיון הורנו לצדדים להגיש לנו בכתב את סיכום טענותיהם.

### סיכומי הצדדים

13. במסגרת הסיכומים שב העורר על הנטען בערר, ועוד הוסיף כדלקמן:
- צו הארנונה העירוני אינו מגדיר מהי משתלה, ולכן יש חשיבות רבה להודאת המשיב כי מדובר במשתלה (אם כי לטענת המשיב אין מדובר בחממה תקלאית).
  - הנכס משמש כמשתלה לגידולים תקלאיים ורק חלק מהשטח מוגדר כמשמש למכירת התוצרת, והכול בהתאם למדיניות משרד החקלאות, להיתר ולרישיון העסק.
  - המשיב מודה כי עיקר השימוש בנכס הוא גידולים, ולכן מתבקשת הוועדה לקבוע לכל הפחות ביחס לחלק של 569.58 מ"ר כי הסיווג המתאים לגביו הוא כחממה תקלאית.
  - אין מקום להבחנה אותה מנסה המשיב לערוך בין אזור הגידולים שבהיקף הנכס לבין זה שבמרכזו, ואין בעובדה כי ישנו תג מחיר על גידול מסוים כדי לגבור על הפעילות החקלאית הנעשית בנכס בפועל מדי יום (השקיה, שתילה, זריעה, זיבול וכיו"ב).
  - הראיות שהציג המשיב אינם יכולים ללמד נכונה על השימוש שנעשה בכל אחד מחלקי הנכס, ועל אופן החלוקה (בין השאר משום שמדובר בתצלומי אוויר), והגב' סוקולוב אף הודתה בכך בחקירתה הנגדית.
14. במסגרת הסיכומים שב המשיב על הנטען בתשובה לערר, ועוד הוסיף כדלקמן:
- העורר אינו עושה שימוש תקלאי בנכס אלא מפעיל בית עסק לממכר פרחים, צמחים, אדניות, כדים, שוקולדים בקבוקי יין, מוצרים לטיפול וטיפוח בגידולים וכיו"ב, והעורר הודה בחקירתו כי הוא מוכר את אותם מוצרים נלווים.
  - במשך שנים ארוכות העורר אינו משלם ארנונה כלל, על אף שהוא מודע לכך שעליו לשלם ארנונה בגין עסק מסחרי.
  - העורר הודה בחקירתו כי הוא רוכש מחקלאים אחרים חלק מהמוצרים הנמכרים על ידו בנכס.
  - העורר אינו מבצע בנכס שום שימוש שנכנס תחת קטגורית סיווג כאדמה תקלאית, ואף הודה בחקירתו כי רוב רובו של הנכס משמש לצורכי מכירה.
  - פעולות גידול הצמחים והשמירה עליהם שקולות לפעולות של השבחת חיי מדף של מוצרים (למשל בסופר), והכל כחלק מפעילות עסקית כתנות.

### דיון והחלטה

15. להלן תובא החלטתנו ביחס לטענות שהועלו בערר, לאחר עיון בטענות הצדדים כפי שהועלו על הכתב, לפני הדיון ולאחריו, עריכת סיור בנכס, ושמיעת טענות הצדדים בדיונים שהתקיימו בפנינו.
16. קודם לפירוט הכרעתנו, נבקש להביא את ממצאי הסיור שערכנו ביום 30.5.2023:
- 16.1 הנכס משמש כמשתלה לגידול וממכר צמחי נוי, ירקות וצמחי תבלין. גידול הצמחים מתבצע בעציצים ובאדניות המונחים על גבי שולחנות, מדפים, ובעציצים תלויים. מלבד הגידולים, פזורים ברחבי הנכס מדפים ובהם מוצעים למכירה אביזרים נלווים כגון- אדניות, אגרטלים, דשן, קישוטי שונים לגינה, וכו'.
- 16.2 עוד נצפו בנכס משרד קטן הבנוי מחומרים קלים המשמש את מר עקיני (ובו שולחן, כיסא, מחשב, וציוד משרדי), שני חדרי קירור (המשמשים לשמירה בקירור של סחלבים וזרי פרחים), תא שירותים קטן, מטבחון, דלפק תשלום ומעליו מונחת קופה רושמת, ושני דלפקים נוספים המשמשים לאריזה והכנת זרים.
- 16.3 חלקו הגדול של הנכס מקורה קירוי ארעי, הבנוי מקשתות מתכת שעליהן פרושה רשת. אל קשתות המתכת מחוברים גופי תאורה ותעלות מיזוג. בחלק קטן יחסית בנכס, באזורים בהם נמצאת הקופה ועמדות האריזה, פרושות תחת הרשת גם יריעות ניילון. לדבריו של מר עקיני, הדבר נעשה לשם מניעת פטוף גשם באותם אזורים. בחלק נוסף בנכס נצפתה גם פרגולת במבוק קטנה, שעליה מונח "סנטף".

16.4 מר עקיבי הסביר כי ישנה חלוקה בנכס בין סוגי הגידולים, כך ש"צמחי בית" הזקוקים לחשיפת שמש מועטה יחסית נמצאים תחת רשת צפופה יותר, ו"צמחי חוץ" נמצאים תחת רשת צפופה פחות. עוד הוסיף כי במשתלה ישנם 10 עובדים, כאשר שיטת העבודה היא שלוקחים שתילים קטנים, ומעתיקים אותם לאדניות גדולות יותר עם גדילת הצמח. לקוחות המשתלה המגיעים לקנות צמחים מסתובבים בשטח הנכס, בוחרים שתילים, ומשלמים בקופה הרושמת.

16.5 עוד תיאר בפנינו מר עקיבי, כי בשנים האחרונות נערכו בנכס מספר ביקורות מטעם העירייה בעניין הארנונה (לטענתנו בשנת 2016-2017), אולם לא נעשה לאחר מכן שינוי כלשהו בחיובי הארנונה שלו. רק מספר שנים לאחר מכן נעשתה ביקורת נוספת בעקבותיה הוצאה השומה שבמחלוקת.

עד כאן ממצאי הסיור.

### הפעילות בנכס כ"משתלה"

17. נראה אפוא כי המחלוקת בערר זה איננה האם הנכס הוא בגדר "משתלה" או האם מתבצעת משטחו פעילות כלשהי של מכירה, שכן שני הצדדים מסכימים על כך:

17.1 ראו למשל את דברי ב"כ המשיב בדיון מיום 21.2.2023 (עמ' 3 לפרוטוקול): "כן. זו משתלה, אבל לא חקלאית. זה מקום שמשמש למכירת עציצים. אם לזה אדוני מתכוון כשהוא אומר משתלה, אז כן, זאת משתלה. זה מקום שמיועד למכירת צמחים ועציצים ושקי קומפוסט וכדומה".

17.2 וכן ראו מתוך תצהירו של העורר (סעיפים 6 ו-7): "הנכס משמש כמשתלה וכבית גידול לצמחי בית, קישוט ונוי וכן ירקות וצמחי תבלין..." "בתחום המשתלה אני מוכר את התוצרת החקלאית שגדלה במשתלה ובחממה...".

18. אלא, שצו הארנונה העירוני חסר את הסינוג הספציפי "משתלה", מה שמובילנו למחלוקת בה כל צד טוען לסינוג קרוב אחר מתוך צו הארנונה, המתאים לשיטתו לפעילות הנעשית בחלקי הנכס השונים:

18.1 לשיטת המשיב, כלל/עיקר הפעילות המתבצעת בנכס היא פעילות מסחרית-עסקית (מכירה ללקוחות "חנות") ובהתאם לכך סווגו רוב רובם של חלקי הנכס בסיווגים התואמים פעילות כזו ("חנותיות", "סככה למטרת עסקים/מסחר" ו"חצר מגודרת למכירה").

18.2 לשיטת העורר, עיקר הפעילות המתבצעת בנכס היא חקלאית (משתלה וחממה לגידול פרחים וצמחים), כאשר רק חלק מסוים וקטן יחסית מהנכס משמש לפעולת המכירה של התוצרת החקלאית. בהתאם, יש לסווג לשיטתו את רוב רובו של שטח הנכס כ"חממה חקלאית" ו"בתי אריזה לגידולים חקלאיים", ורק את החלק המסוים המשמש למכירה כ"חנותיות".

19. דעתנו בעניין זה היא כי פעילות המתקיימת בנכס מסוג "משתלה" היא בעלת מאפיינים ייחודיים, המשלבים הן פעילות חקלאית של גידול הגידולים (על כך הכרוך בכך: השקיה, הצללה/חשיפה לשמש, טיפוח, העתקה, זיבול, דישון, וכיו"ב) והן פעילות של מכירת התוצרת. שניהם תחת אותה קורת גג, ועל אותו שטח קרקע.

20. ייחודיות זו נלמדת גם מהאופן בו בנויה המשתלה בענייננו – שטח קרקע ובצדו מבנים / סככות, וברחבי אותו שטח פזורים השולחנות והמדפים על גביהם נמצאים הגידולים ופרושות מערכות השקיה, תאורה, אוורור ומיזוג, והכל כחלק מהפעילות החקלאית. אותו שטח בדיוק מהווה מעיין "רצפת מכירה" או מעיין "אולם תצוגה", המשמש את לקוחות המשתלה אשר מסתובבים בינות השולחנות והמדפים עליהם נמצאים הגידולים (שעליהם לעיתים תלוי תג מחיר), בוחרים את מבוקשם, וניגשים לדלפק בו נמצאת הקופה הרושמת על מנת להשלים את תהליך הרכישה.

21. בכך שונה משתלה מ"חממה" – שהשימוש בה הוא חקלאי גרידא ובה אין לא קבלת לקוחות ולא קופה רושמת, ומזו של חנות פרחים, עציצים וצמחי תבלין – שהפעילות בה היא מסחרית גרידא ללא שטחי גידול וללא מערכות השקיה וכו'.

22. עוד לעניין ייחודיותה של "משתלה" ניתן ללמוד מתוך אתר האינטרנט "מילוג" (המילון העברי החופשי ברשת), שם מצוינת פעילות משתלה כגידול ומכירה:

**מִשְׁתָּלָה – שם עצם, נקבה, שורש: שת"ל**  
מקום לגידול ומכירה של שתילים, פרחים, עציצים וכד'

וכן ראו הגדרת "משתלה" מתוך אתר האינטרנט ויקימלון (מיזם רב-לשוני ליצירת מילון חופשי) כמקום המשמש לגידול צמחים ולמכירתם:

<b>מִשְׁתָּלָה</b> [עריכה]
1. מקום המשמש לגידול צמחים החל משלב הזרעים ועד לשלב בו הם הפוכים לפרחים, ולמכירתם.

23. בדומה לאמור, מהות הפעילות שהותרה לעורר כחלק מרישיון ניהול העסק מיום 22.8.2016 (ראו נספח ד' לערר), היא מסוג של "מכירת פרחים; צמחים; זרעים; שתילים מקום ששטחו מעל 300 מ"ר".

24. מכל אלה אנו למדים כי משתלה היא בעלת מאפיינים ייחודים, המשלבים פעילות חקלאית ומסחרית גם יחד, מה שמבדיל אותה מחנות המצויה בקניון או ברחובות העיר, או משטח חקלאי מובהק.

25. עוד נביא בעניין זה מתוך צווי הארנונה של הרשויות המקומיות הסמוכות להוד השרון, אשר בחרו לבטא את מאפייניה הייחודיים של "משתלה", ואת השילוב המסחרי והחקלאי המתקיים בכס מסוג זה:

25.1 ראו למשל מתוך צו הארנונה של המועצה האזורית דרום השרון, בו הוגדרו סיווגי ארנונה נפרדים לשטחים במשתלה המשמשים למכירה ולשטחים המשמשים לאחסנה/תצוגה:

313	משרדים ותנויות באזורים א', ב' וכן צרכייה, מסעדה, מטבח, מזנון, מקום לתצוגה ואו למכירה, נקודת מכירה במשתלה.	131.16		
325	צרכייה, מסעדה, מטבח, מזנון, מקום לתצוגה ואו למכירה, נקודת מכירה במשתלה באזורים ג', ד' למכירה.		131.16	131.16
314	מתקני יצור, השטח, מתקן חיבור כהגדרתו בפקודת העיריית [נוסח חדש]	76.92	76.92	76.92
315	[מקום לאחסנה ואו לתצוגה במשתלות ובחממות פרחים באזורים א' ב']	76.92		
326	מקום לאחסנה ואו לתצוגה במשתלות ובחממות פרחים באזורים ג' ד'		76.92	76.92

25.2 וראו מתוך צו הארנונה של רמת-השרון בו הוגבל השטח במשתלה (עד 30 מ"ר) לגביו יקבע תעריף עסקי גבוה יחסית, בעוד שיתרת השטח תחויב בתעריף "חקלאי" מוזל:

510	משתלות לגידול ולמכירה עד 30 מ"ר הראשונים	397.69
	יתרת השטח תחויב לפי אדמה חקלאית	
520	דוכנים למכירת תוצרת חקלאית	397.69

25.3 וראו מתוך צו הארנונה של פתח-תקוה, אשר מבחין בין סוגי חממות ומשתלות המשמשות למכירה, ובין סוגי חממות המשמשות לגידול חקלאי בלבד, ללא מכירה:

<b>משתלות, חממות מקורות וסגורות (כולל גידול צמחי מים לאקווריום, דגים, חלזונות וגידול חקלאי אחר).</b>		
חממות ומשתלות המשמשות למכירה יחויבו, לפי התעריף בש"ח החל מהמ"ר הראשון לכל מ"ר או חלק ממנו לשנה, בכל העיר כמפורט להלן:		
<b>סעיף</b>	<b>גודל הנכס</b>	<b>תעריף בש"ח</b>
2.12.2.1	עד 1000 מ"ר	39.71
2.12.2.2	על כל מ"ר נוסף ועד 2000 מ"ר (כולל)	27.38
2.12.2.3	מעל - 2000 מ"ר לכל מ"ר נוסף	8.49

2.1 חממות לגידול חקלאי.  
חממות מקורות וסגורות באזור חקלאי המשמשות לגידול חקלאי בלבד ולא משתלה המשמשת למכירת מוצרים. לכל מ"ר או חלק ממנו – 0.71 ש"ח לשנה, בכל העיר.

**מבנה משתלה**  
מבנה המשמש לגידול / לטיפוח חקלאי, וגם למכירה סיטונאית / קמעונאית במקום.

25.4 וראו מתוך צו הארנונה של הרצליה, הקובע ביחס ל"מבנה במשתלה" תעריף מינימום של "עסקים":

2.18	מבנה משתלה, שאינו מבנה חקלאי כהגדרתו בפרק 7 לצו	73.39
9.9	קרקע המשמשת מבנה משתלה שחל עליה סעיף 2.18 לצו	0.06

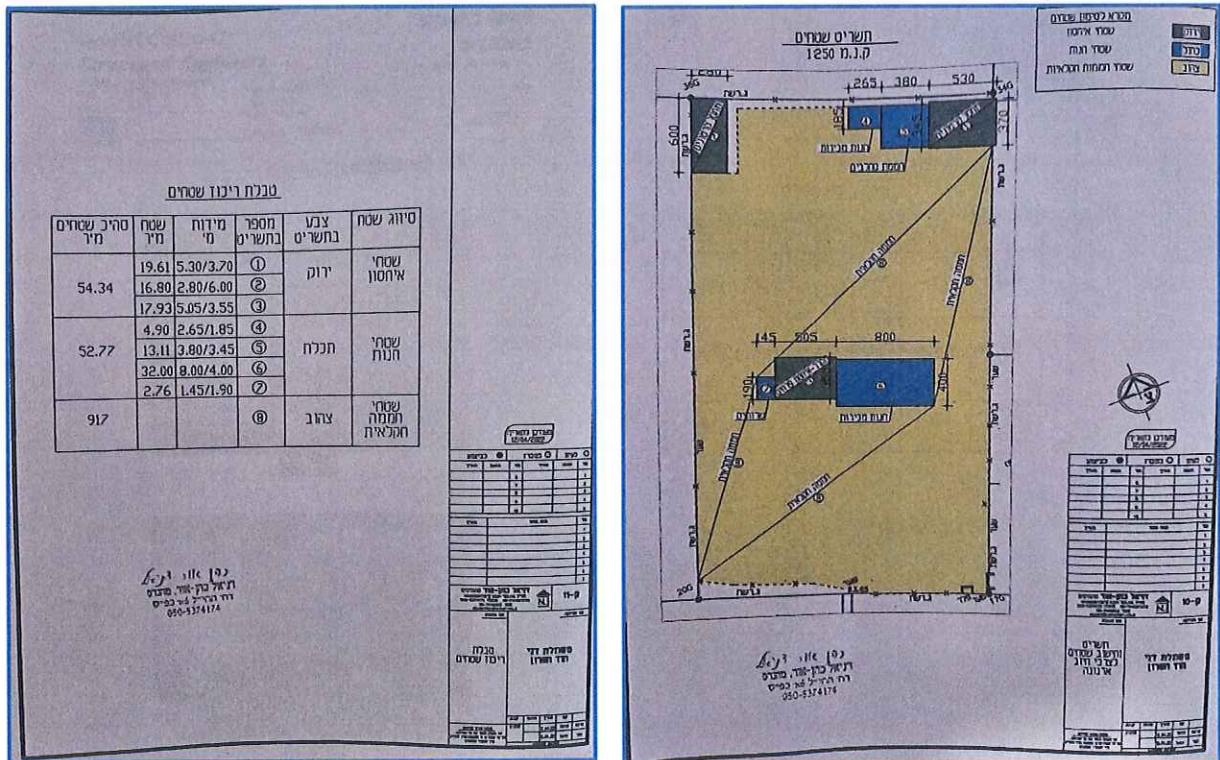
26. אם כן, לאחר שקבענו כי הנכס משמש לפעילות מסוג "משתלה", נפנה לקביעת סיווגו של הנכס.

האופן בו יש לסווג את הנכס

27. כאמור, ליבת המחלוקת נוגעת לסוג הפעילות המתבצעת בנכס, כאשר המשיב טוען לפעילות בעלת אופי עסקי, ואילו העורר טוען לפעילות בעלת אופי חקלאי:

27.1 לשיטת העורר ניתן לסווג כ"חנויית" אך ורק את השטחים המשמשים כדלפק המכירה, משרדי העורר, חממת הסחלבים ותא השירותים (סה"כ 52.77 מ"ר). את מחסני הקרטונים ומקרר אחסון הפרחים (סה"כ 54.34 מ"ר) יש לסווג לשיטתו כ"בתי אריזה לגידולים חקלאיים", ואת יתרת שטח הנכס, בו פזורים המדפים ושולחנות שעליהם גידולים והאביזרים נלווים (סה"כ 917 מ"ר) יש לסווג כ"חממה חקלאית".

ראו תשריט השטחים מתוך חוות דעת המהנדס עליה נסמך העורר:





כך לדוגמה בפסק הדין בעניין אור (תל-אביב): "כאשר יש אפשרות לסווג נכס על פי הגדרת סיווג ספציפית (כגון 'מלאכה ותעשייה') יש להעדיפה על פני סיווג שיווי" [...]. האמור מתיישב עם דברי המחברים ה' רוסטוביץ, פ' גלעד, מ' וקנין ונ' לב, לפיהם תפקיד הסעיף השיווי הוא "למנוע מצב שבו לא ניתן יהיה להטיל ארנונה בגין שימוש מסוים שלא פורט בתקנות ההסדרים או בצו הטלת הארנונה" (ספרם ארנונה עירונית (מהדורה 5, תשס"א) כרך א', 474; להלן ארנונה עירונית)). השימוש בסעיף השיווי נועד למנוע התחמקות מתשלום, כאשר ישנו נכס שאינו מתאים לאף לא אחת מהקטגוריות הספציפיות, אך הוא אינו נועד "למשוך" לתוכו נכסים אשר יכולים לחסות תחת קטגוריות ספציפיות, המתאימות (גם אם לשיטת העיריה, מתאימות בקירוב) למאפייניהן הייחודיים. ובלשון פשוטה; הסיווג השיווי של כל "בניין שאינו מגורים" – אינו לעניין כל עיקר בנידון דידן, מקום שהסיווג השיווי עמום ורחב אל מול סיווג זמין בעל קרבה ספציפית. "מרכז הכובד" מטה בעיני אל הסיווג הספציפי."

31. בהעדר סיווג ספציפי בצו הארנונה לפעילות מסוג "משתלה", להלן נביא דעתנו ביחס לאופן הנכון בו יש לסווג את חלקי הנכס השונים, מבין הסיווגים הכלולים בצו הארנונה, בהתחשב במאפייניו הייחודיים של הנכס. נסביר כי התבססנו בעניין זה על נתוני השטחים שמתוך תשריט המדידה של המשיב, משום שלא הוכח בפנינו כי תשריט העורר הוא בגדר מדידה מוסמכת לצרכי ארנונה.
32. סעיף 8 (א) לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), התשנ"ג-1992 (להלן: "חוק ההסדרים") מסמך רשות מקומית להטיל ארנונה כללית על הנכסים שבתחומה שאינם אדמת בנין.
33. סעיף 7 לחוק ההסדרים מגדיר בין השאר את המונח "אדמה חקלאית", כמשמעותה בסעיף 269 לפקודת העיריות, הקובע כך:

"אדמה חקלאית" – כל קרקע שבתחום העיריה שאינה בנין, המשמשת מטע או משתלה או משק בעלי חיים או לגידול תוצרת חקלאית או לגידול יער או פרחים; אלא שקרקע כזאת, אם היא נמצאת באזור מגורים או באזור מסחרי ואינה עולה בשטחה על חמישה דונם, רשאית המועצה לראותה שלא כאדמה חקלאית, בשים לב לדרגת התפתחותו של אותו אזור;

34. הגדרה זו שמה אפוא את הדגש על שאלת השימוש בפועל ("המשמשת"). ראו לעניין זה מתוך ה"פ (ת"א) 1325/00 חברת החשמל לישראל בע"מ (חח"י) נ' עיריית יבנה (נבו, 14.4.2008):

"המונח 'אדמה חקלאית' מוגדר בסעיף 269 לפקודה, והיא כוללת "כל קרקע... המשמשת מטע או משתלה או משק בעלי חיים או לגידול תוצרת חקלאית או לגידול יער או פרחים" (ראה סעיף 44 לעיל). לפיכך, המבחן להיותה של קרקע "אדמה חקלאית" הוא מבחן פונקציונאלי, אשר נקבע על פי השימוש בקרקע בפועל (ה' רוסטוביץ, ארנונה עירונית, התשס"א-2001, עמ' 340, וע"ש 127/95 הנ"ל בעניין תש"ן נ' מועצה מקומית קרית טבעון [פורסם בנבו]).

הואיל והדגש לעניין ארנונה מושם בשימוש בפועל, אין חשיבות לכך שהאדמה הוכרזה כ"קרקע חקלאית" לפי חוק התכנון והבניה, אם השימוש שנעשה בה בפועל איננו לצרכים החקלאיים המפורטים בהגדרה של "אדמה חקלאית" בסעיף 269.

משזהו הדין, נפרט מהו האופן בו יש לסווג את חלקי הנכס השונים בענייננו, תוך הפרדה בין שטח קרקע ובנוי.

#### שטח קרקע

35. אין חולק כי שטח הקרקע משמש כ"משתלה" (כפי שפרטנו בהרחבה לעיל), ומכאן יוצא כי שטחי הקרקע בנכס הם בגדר "אדמה חקלאית". עיון בצו הארנונה מגלה כי על פניו יש בו סיווג ל"אדמה חקלאית". אלא, שבהעדר סיווג ספציפי בצו הארנונה לפעילות מסוג "משתלה", מצאנו דווקא את הסיווג "חממות חקלאיות" (לו טוען העורר) כדומה והמתאים ביותר לטיב הפעילות הנעשית בשטח הקרקע בנכס.

36. אנו דוחים איפוא את טענת המשיב לסווג חלק זה של הנכס כ"סככה למטרת עסקים" או כ"חצרות מגודרות למכירה ואחזקת חומרים שונים" ואלה טעמינו:

- 36.1 השימוש בקרקע כמשתלה מגדיר אותה כ"אדמה תקלאית", ואילו הסיווגים שלהם מכוון המשיב אינם תקלאיים אלא בעלי אופי עסקי-מסחרי.
- 36.2 בחלקים אלה של הנכס נמצאים הגידולים עצמם על גבי מדפים ושולחנות, כאשר הם "מקורים" ברשת צל בצפיפות משתנה בהתאם לסוג הגידול (נעיר כי בסיוור מצאנו שחלק מהרשתות קרועות, ולהבנתנו לעיתים העורר אף מסיר את חלקן לגמרי). קירוי כזה, מסוג רשת צל, הוא קירוי ארעי ואינו "סוכך" – הוא אינו מגן מפני השמש (אלא להפך, מטרתו לאפשר חשיפה מדודה לקרני השמש) ואינו מונע כניסת גשם.
- 36.3 מטעמים דומים (ויש שיאמרו בבחינת קל וחומר) אנו דוחים את טענת המשיב לסווג חלק ניכר מאותו שטח כ"חנויות". כאמור, המשתלה ברובה המכריע מקורה ברשת צל (חלק אחד של הרשת נתמך בקשתות מתכת וחלק אחר נתמך בעמודים הניצבים על הקרקע), קירותיה אינם שלמים, ורצפתה חסרה, ולטעמנו יש קושי לראות בכך כנכס השקול לחנות המצויה במבנה, הנהנית מהיתרונות שיש בכך.
37. במאמר מוסגר נציין, כי הסיפא של סעיף 269 לפקודת העיריות מתייחס לחריג המאפשר למועצת העיר לקבוע ביחס לשטח קרקע כי היא אינה "אדמה תקלאית", אם היא נמצאת בשטח מגורים או מסחר ושטחה קטן מחמישה דונם. במקרה דנן לא הוצגה לנו כל החלטה של מועצת העיר בעניין, או כל ראייה אחרת לעניין סוג המקרקעין שבהם נמצאת המשתלה (מסחר / מגורים) אשר יסתרו את דבר היות הקרקע בענייננו "אדמה תקלאית".
38. לאור האמור אנו קובעים כי יש לסווג כ"חממות תקלאיות" (קוד סיווג 680) את הפוליגונים ששטחם לפי תשריט העירייה הם 285.05 מ"ר (אשר סווגו ע"י המשיב כ"חנות"), 75.62 מ"ר ו-288.76 מ"ר (אשר סווגו ע"י המשיב כ"סככה"), ו-205.20 מ"ר (אשר סווגו ע"י המשיב כ"חצר מגודרת").
- שטח בנוי**
39. סעיף 269 לפקודת העיריות מגדיר "אדמה תקלאית" כ"כל קרקע שבתחום העיריה שאינה בנוי", ומכאן שלא ניתן לראות בשטחים הבנויים כנכס "אדמה תקלאית". לכן, נביא להלן את הסיווגים הראויים לטעמנו לחלקים אלה:
40. שטחם של המחסנים (6.56 מ"ר + 17.40 מ"ר) וחדרי הקירור (12.39 מ"ר + 17.36 מ"ר) –
- במהלך הסיוור מצאנו כי שטחים אלה משמשים את העורר בין השאר לאחסנת קרטונים וציוד תקלאי, ולאחסון פרחים שונים הזקוקים לתנאי גידול ואקלים שונים מאלה שבשטח החממה. בהעדר סיווג ספציפי בצו הארנונה לפעילות זו, מצאנו (כדעת העורר) את הסיווג "בתי אריזה לגידולים תקלאיים" (קוד סיווג 450) כסיווג המתאים ביותר לטיב הפעילות בשטחים בנויים אלה.
41. שטחם של המשרד (4.88 מ"ר) דלפקי המכירה וסידור הפרחים (11.37 מ"ר + 26.53 מ"ר) תא השירותים והמטבחון (3.29 מ"ר) –
- במהלך הסיוור מצאנו כי חלקים אלו של הנכס הם בעלי מהות עסקית-מסחרית, הגוברת על זו החקלאית. כך למשל שטח דלפקי המכירה וסידור הפרחים אינם שונים מזו של כל חנות פרחים רגילה שאינה משתלה (ומעל חלקים אלה אף הונח "סנטף", תחת רשתות הצל, על מנת להגן על הציוד שנמצא בהם מפני פגעי מזג האוויר). כך גם המקררים בהם ממתנינים זרי הפרחים שהוזמנו עד שליחתם ללקוח אינם שטח גידול, ומשרדו של העורר (שבו מצאנו שולחן, כיסא, מחשב, וציוד משרדי) הוא המקום ממנו מנוהלת בין השאר הפעילות העסקית.
- בהתאם לאמור, מצאנו את הסיווג "בניינים המשמשים לחנויות, בתי עסק, מסעדות, בתי קפה וכל מבנה שאינו משמש למגורים ולא פורט בסעיף אחר בצו זה" (קוד סיווג 320) כסיווג המתאים ביותר לטיב הפעילות ה"מכירתית" הנעשית בשטחים בנויים אלה.
42. בשולי הדברים נעיר כי לא נדרשנו לשאלה האם הנכס הוא "נכס רב תכליתי" שניתן להפריד בין חלקיו השונים (שאו כל אחד מהם יסווג בהתאם לשימוש והתכלית הנעשים בו), או שמא מדובר בנכס רב תכליתי שהפעילויות בו שלובות זו בזו ותכליתן אחת (שאו אין מקום להבחין בין חלקיו השונים לצורך קביעת הסיווג).

זאת משום שכל אחד מהצדדים התייחס כבר מראשית ההליך לפעילות הנפרדת הנעשית בכל אחד מחלקי הנכס, ומשום כך גילה דעתו כי יש לבצע הפרדה בעת קביעת הסיווג לכל אחד מחלקי הנכס ולא לסווג את הנכס בכללותו בסיווג אחד.

**טענות העורר שאינן בסמכות ועדת הערר**

43. באשר לטענות העורר שעניינן בחוסר סמכות מצד המשיב, חוסר סבירות החלטותיו, פסלות החיוב הרטרואקטיבי (ובתוך כך ידיעת העירייה על פעילות העורר בנכס משך השנים) ואפליה, הרי שוועדת ערר לענייני ארנונה אינה האכסניה המתאימה לברר אותן.
44. כידוע, סמכותה של ועדת הערר לענייני ארנונה מוגבלת לנושאים המפורטים בסעיף 3 לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), תשל"ו-1976. מדובר ברשימה סגורה, שעוסקת בעניינים שהם במהותם טכניים-עובדתיים. עניינים אחרים, שעיקרם שאלות בעלות היבט משפטי מובהק (כגון אלו שפורטו לעיל) אינם מצויים בסמכות ועדת הערר.
45. ראו לעניין זה עע"מ 5640/04 מקורות חברת מים בע"מ נ' מועצה אזורית לכיש (פורסם בנבו, 5.9.2005), וכן מתוך בר"מ 8943/10 כלל חברה לביטוח בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב (פורסם בנבו, 19.1.2011):

"טענות שעניינן חוקיות צו הארנונה, כמו גם טענות אפליה שהעלתה המבקשת, אינן מסוג ההשגות שניתן להעלות בפני ועדת הערר".

46. עוד ראו מתוך החלטת בית המשפט העליון שניתנה בעע"מ 1280/10 מעונות מכבי נ' עיריית רמת גן (פורסם בנבו, 18.3.2012):

"עיון בכתבי הטענות שהגישו המערערות מורה כי הן הפרידו בין טענותיהן לעניין זהות המחזיק, סיווג הנכס ושטחו אשר הוגשו לוועדת הערר, ובין טענות משפטיות כלליות ובראשן הפגם שמצאו בחיוב הרטרואקטיבי, אשר הוגשו לבית המשפט. פיצול זה, שנגעשה במצוות המחוקק, זכה אמנם בעבר לביקורתו של בית משפט זה (פרשת מקורות, בפס" 8) אך עודנו עומד בתוקפו".

47. וכן ראו עמ"נ (ת"א) 25237-06-15 קיבוץ גליל ים אגודה שיתופית נ' מנהל הארנונה של עיריית הרצליה (פורסם בנבו, 15.5.2016) והאסמכתאות המובאות שם:

"לא מצאתי להתערב בקביעות הוועדה ולפיהן הינה נעדרת סמכות לדון ברטרואקטיביות החיובים וכי נושא זה מצוי לפתחו של ביהמ"ש המנהל".

[...]

"לענייננו, ובכל הקשור עם שאלת סמכותם העניינית של מנהל הארנונה וועדת הערר, באשר להשתתף ארנונה רטרואקטיבית, נושא זה עפ"י פסיקת ביהמ"ש העליון אינו מצוי בתחום סמכותם העניינית של מנהל הארנונה וועדת הערר, אלא בסמכות בתי המשפט לעניינים מנהלים במסגרת עתירה מנהלית, ערעורים מנהליים והליכים אזרחיים (עע"מ 8470/13 קרן קיימת לישראל נ' עיריית נצרת [פורסם בנבו] (11.11.14)); עע"מ 8203/13 מרום פאר נדל"ן בע"מ נ' עיריית תל אביב [פורסם בנבו] (23.3.15); עע"מ 6704/13 ועד מקומי תנובות נ' תוסף קומפאונדס בע"מ [פורסם בנבו] (8.7.15) ועוד ועוד). במצב דברים זה, אין לי אלא לקבל עמדת הוועדה בנושא הרטרואקטיביות".

48. בתוך כך איננו מקבלים את טענת העורר לפיה הפסיקה הרחיבה את סמכותה של ועדת הערר לדון גם בנושאים דוגמת חיוב למפרע.

ראו לעניין זה מתוך עמ"נ 67598-10-13 מאה ארבעים ואחת ניהול בע"מ נ' עיריית תל אביב יפו (פורסם בנבו, 7.10.2014), המתייחס בין השאר לפסק הדין בעניין "טית בית" עליו נסמך העורר בטענתו זו:

"הדרך להרחיב את סמכויות ועדת הערר עוברת אצל המחוקק, ואינה יכולה להיעשות באמצעות חקיקה שיפוטית. הקריאה להרחיב את סמכויות ועדת הערר בחקיקה מתאימה, קיבלה ביטוי בפסיקה, בדברי של הנשיא שמגר בבג"ץ 351/88 טית בית בע"מ נ' עיריית פתח-תקוה [פורסם בנבו]:

"אגב, לו היתה גשמעת דעתו של בית משפט זה, היה גם מקום להוסיף ולהרחיב בדרך החקיקה את הזכות להשגה, ערר וערעור מעבר לתחומים שהותו כיום בסעיף 3 לחוק ה"ל, כדי לאפשר השגה ערר וערעור בכל מקרה של חיוב בארנונה, ולא רק במקרים הספציפיים שהוגדרו במיוחד בשלוש פסקאותיו של סעיף 3 ה"ל".

קריאתו של בית המשפט להרחבת סמכויות ועדת הערר, לא נענתה עד כה ע"י המחוקק. במצב המשפטי הקיים, לא ניתן להתעלם מן העובדה שסעיף 3 לחוק הערר אינו מסמיך את ועדת הערר לדון בשאלות משפטיות, המצויות בסמכותו של בית המשפט לעניינים מנהליים. בנסיבות אלה ולאור מהות הטענות שמעלה המערערת, היה על המערערת לפנות לבית המשפט בעתירה מנהלית, ולא לנסות לתקוף את החלטת ועדת הערר - כי אין היא מוסמכת לדון בצווים משנת 2008 - באמצעות ערעור מנהלי.

49. לאור כל האמור או דוחים על הסף טענות אלו של העורר, מהטעם שהן אינן מצויות בסמכותנו העניינית. באשר להחלטותינו ביחס לסיווג הנכס, הרי הן יפות לשנת המס אשר לגביה הוגש הערר, כלומר שנת 2022.

#### סיכום

50. הן המשיב והן העורר הציגו בפנינו את האופן בו יש לסווג לשיטתם את חלקי הנכס השונים.

לא קיבלנו בהחלטתנו אף אחת מטענות הצדדים כמות שהיא, אולם ניתן לומר כי החלטתנו דומה יותר לשיטת העורר (אם כי גם זאת קבענו לפי שטחי הנכס שבתשריט העירייה). לאור האמור, אנו קובעים כי הנכס יסווג כמפורט בסעיפים 38, 40 ו-41 שלעיל, ביחס לשנה בה הוגש הערר.

בנסיבות העניין, כל צד יישא בהוצאותיו.

בהתאם לסעיף 25(2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים התשי"ס-2000; לפריט 7 בתוספת השנייה לחוק זה; לתקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000 ולסעיף 6(ב) לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), תשל"ו-1976, על החלטה זו רשאים הצדדים להגיש ערעור מנהלי לבית משפט לעניינים מנהליים תוך 45 יום מיום מסירת החלטה.

מזכירת ועדת הערר תמציא העתק מהחלטה זו לצדדים באימייל או בפקסימיליה ובדואר רשום.

ניתן היום, 28 באוקטובר 2023, בהיעדר הצדדים.

עו"ד רמי טרבלסי (חבר ועדה)

עו"ד שמואל יצחק (חבר ועדה)

עו"ד עפר בר-און (יו"ר)