

תאריך : יב בניסן תשעה
01.04.2015
מספר ערר : 140011361 / 13:42
מספר ועדה: 11160

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד לוי אמיר
חבר: דר' רייך זיו, רו"ח
חברה: עו"ד קדם שירלי

העוררת: רומאני ציפי-רחל

נגד

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה

זהו הדיון השלישי אליו זומנה העוררת על מנת להשמיע טענותיה בפנינו, בהתייחס לערר שהגישה לסיווג הגלריה כמלאכה. עפ"י אישור המסירה המצוי בתיק העוררת קיבלה את הזימון לדיון הקבוע היום לשעה 13:45. מזכירת הועדה אף יצרה עם העוררת קשר, על מנת לבדוק את האפשרות להקדים את הדיון, והעוררת מסרה לי כי תגיע לדיון וייתכן שבשעה מוקדמת יותר. השעה כעת 14:00, אולם העוררת לא התייצבה לדיון. בנסיבות אלה נדון בערר על סמך החומר המצוי בתיק וטיעוני המשיב.

העוררת טענה בערר כי בגלריה יש מתפרה עם מכונות ותופרות שמייצרות קולקציות ומוצרים ובנוסף מכינים שם את השבלונות. פרט לכך לא צרפה העוררת דבר להוכיח טענתיה. העוררת מחזיקה בנכס בשטח של 81 מ"ר בו מפעילה חנות. הגלריה מהווה שטח של כ- 33 מ"ר. בביקורת שנערכה בנכס נמצא כי בקומת הקרקע נראה תצוגה של בגדים, מטבחון, שירותים, קופה רושמת ושולחן ובגלריה גלילי בד, שבלונות, מכונת תפירה, אוברלוק, מגהץ, גזרות ועמדת מחשב לניהול משרד וליצירת סקיצות ממוחשבות. הנציגה שליוותה את הפקח במהלך הביקורת מסרה כי בגלריה מכינים את המודלים וחלק מהביגוד.

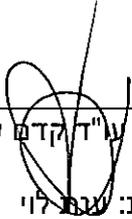
על מנת לסווג נכס בסיווג תעשייה ומלאכה יש לעמוד במבחנים שנקבעו בפסיקה ובכלל זה מבחן יצירתו של יש מוחשי אחד, טיבו של תהליך היצור, השבחת המוצר, מבחן מרכז הכובד והמבחן הכלכלי. כמו כן עפ"י הפסיקה לא כל נכס ניתן לפצל והכלל הוא כי אין לפצל נכס המקיים מהות אחת לנתחים קטנים וטפלים למהות העיקרית.

על אף שניתנה לעוררת הזדמנות להוכיח את פעילותה הנטענת בערר ובקשתה לסווג את הגלריה בסיווג מלאכה ותעשייה היא לא התייצבה לדיון. על פני האמור בכתב הערר ולאור דו"ח הביקורת בטיעוני המשיב אין לנו אלא לדחות את הערר. העוררת לא עמדה בנכס המוטל עליה להוכיח כי יש מקום לפצל את הנכס מהפעילות העסקית המבוצעת על ידה בנכס וכי הסיווג המתאים הינו סיווג תעשייה ומלאכה העומד במבחנים הנדרשים. נציין כי בדו"ח הביקורת מופיע גם כי במקום עמדת מחשב לניהול משרדי ונראה שהשימוש בגלריה הינו ממילא מעורב בהתייחס לניהול העסק כולו ולפעילות העסקית המתבצעת בו.

לאור האמור הערר נדחה.
בנסיבות העניין אין צו להוצאות.

ניתן והודע בנוכחות ב"כ המשיב בלבד היום 01.04.2015.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפי בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת ההחלטה.
בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

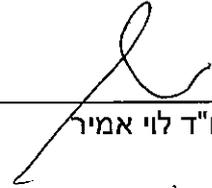


חברה: עו"ד קדוש שירלי

שם הקלדנית: ענבל לוי



חבר: דר' רי"ך זיו, רו"ח



יו"ר: עו"ד לוי אמיר

בפני חברי ועדת הערר:
יו"ר: עו"ד אמיר לוי
חבר: דר' רייך זין, רו"ח
חברה: עו"ד שירלי קדם

העוררים: אלון דלח, ברמן אדלר

נגד

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

החלטה

1. בפנינו עררים שהדיון בהם אוחד בשאלת סיווג. העוררים מחזיקים בנכס ברחוב יוסף קארו 18 בעיר בו מתבצעת פעילות של הקלטה ועריכת מוזיקה.

טענות העוררים

2. העוררים טענו כי בהתאם להחלטת ועדת ערר משנת 2007 חוייב הנכס לפי סיווג "תעשייה ומלאכה". בשנת 2011 חוייב הנכס שוב בסיווג העסקי אולם לאחר שהוגשה השגה וערר חזר בו המשיב מהחלטתו והנכס חוייב שוב לפי סיווג מלאכה ותעשייה. בשנת 2013 חוייבה הפעילות שוב על ידי המשיב בסיווג העסקי ומשכך, הוגשה השגה ולאחריה הערר דן.
3. העוררים טענו כי הפעילות בנכס לא השתנתה ואין מקום לשינוי הסיווג. מעבר לכך, הפעילות המתבצעת בנכס הינה הקלטה ועריכת מוזיקה. לטענת העוררים מדובר בפעילות ייצורית כאשר הם מפנים בין היתר לפסיקה בעניין עמ"ן (מחוזי ת"א) 27754-05-11 מאיר אשל נ' ועדת ערר על קביעת ארנונה תל אביב מיום 14.12.11 (להלן: "עניין אשל").
4. העוררים טענו כי גם עסקים אחרים כדוגמת עסקים של העוררים העוסקים באותו תחום קיבלו סיווג מופחת לאחר שהוגשה השגה בעניינם ואין להפלות את העוררים לרעה.
5. העוררים טענו כי יש לסוג את פעילותם בסיווג תעשייה ולחלופין מלאכה וזאת ממועד תחילת החיוב ולבטל את החיוב הרטרואקטיבי שהוטל עליהם מתחילת שנת 2013.

טענות המשיב

6. המשיב טען בכתב התשובה כי העירייה מוסמכת לבחון בכל שנה את העובדות ולחייב את העוררת בהתאם לסיווג המתאים, על פי המצב העובדתי והמשפטי הקיים בפועל.
7. בכל הנוגע לסיווג נטען כי העוררים מתפקדים גם כלייבל עצמאי המעניק שירות ללקוחות בתחילת דרכם המוזיקלית ובהמשך הקריירה, 'מחתים', משקיע ומלווה אמנים' כטענתם.
8. משכך, מדובר בפעילות של מתן שירותים שונים ואין המדובר בפעילות ייצורית.

9. המשיב טען כי גם מבחינה תכליתית אין הצדקה לסווג את מי שעוסק בהפקה או בעריכה דיגיטלית תחת קטגוריה של תעשייה ומסתמך בטיעונו על פסק הדין שניתן בעמ"ן 30939-10-10 **איי אל וויפוינט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב** (8.3.2012).
10. בהתייחס לפסק הדין שניתן בעניין **מאיר אשל** טען המשיב כי פסק דין זה ניתן בעקבות פסק הדין שניתן בעניין מישל מרסייה אשר קבע כי יש להעדיף סיווג ספציפי על פני סיווג שיורי. אישור שרי הפנים והאוצר לצו הארנונה של שנת 2012 בו הובהר סעיף 3.2 לצו מתאים לעניינם של העוררים. לטענת המשיב פסק הדין בעניין מאיר אשל ניתן טרם התווספה ההבהרה לצו הארנונה.
11. בהתייחס לטענת האפליה נטען כי מדובר בטענה שאינה בסמכות ועדת הערר ולא הובאה תשתית עובדתית כלשהי לבסס את הטענה.

דיון והכרעה

12. לבקשת הצדדים התיק נקבע לדיון הוכחות והתאפשר לצדדים להגיש תצהירים וראיות. לאחר דיון הוכחות הוגשו סיכומים מטעם הצדדים ואף סיכומי תשובה והתיק בשל להכרעה.
13. בהתאם לפסיקה הנהוגה לענייננו, קיומה של "פעילות ייצורית" נדרשת על מנת לחסות תחת הסיווג "תעשייה ומלאכה".
14. מקובל לערוך שימוש במבחנים שנקבעו לזיהויה של פעילות ייצורית לקביעת סיווג תעשייה, כפי שנקבע בעניין ע"א 1960/90 **פקיד שומה תל אביב 5 נ' חברת רעיונות בע"מ פ"ד מח(1) 200** (להלן – "עניין רעיונות"); ובעניין עמ"נ (מחוזי ת"א) **גאו-דע ניהול ומידע מקרקעין ונכסים בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו** (פורסם ב"נבו" 15.11.2007) (להלן: "עניין גאו-דע"), כדלקמן:
- א. מבחן יצירתו של יש מוחשי אחד.
- ב. טיבו של תהליך הייצור, טיבן של המכונות במפעל, היקף הפעילות הכלכלית.
- ג. המבחן הכלכלי-השבתת המוצר או החומר, אף אם אינו מביא עמו כל שינוי בצורה.
- ד. מבחן מרכז הפעילות-ההנגדה-חיפוש הליבה של הליכי ייצור מזה ומתן שירותים מזה.
15. בעניין בר"ם 4021/09 **מנהל הארנונה של עיריית תל אביב נ' חברת מישל מרסייה בע"מ**, (פורסם ב"נבו" מיום 21.9.10) (להלן ולעיל – "עניין מישל מרסייה") דן בית המשפט העליון בשאלת סיווגה של מספרה בסיווג מלאכה ותעשייה. בית המשפט התייחס שם למבחנים שנקבעו בעניין רעיונות בציינו, כדלקמן:
- "מבחנים אלו, אשר נקבעו לצרכי הגדרת פעילות ייצורית לעניין פטור ממס מעסיקים, אינם רלבנטיים כנתינתם לצרכי הגדרת "בית מלאכה" ובכלל זה "בית מלאכה לייצור" לעניין שיעור הארנונה.**" (שם, פסקה ט"ו לפסק דינו של כב' השופט א' רובינשטיין).

16. בית המשפט העליון הציג שני נימוקים: הראשון, עניינו בכך שעסקים רבים, כדוגמת סנדלרייה ובית מלאכתו של החייט, שעל סיווגם כבתי מלאכה לייצור אין חולק, כלל אינם עומדים במבחנים שנקבעו לזיהוי פעילות ייצורית בעניין רעיונות. משכך, מבחנים אלו אינם יכולים להיות ממצים. השני, עניינו בכך שבעניין רעיונות נדונה פרשנות המושגים "מפעל תעשייתי" ו"פעילות ייצורית" בהקשר של מתן פטור ממס לפי חוק מס מעסיקים, תשל"ה – 1975 וחוק עידוד התעשייה (מיסים), תשכ"ט – 1969.

17. המבחנים שנקבעו בעניין רעיונות נועדו, אפוא, לזיהוי "מפעל תעשייתי", אשר פעילותו עשויה להעביר עובדים מענפי השירותים לענפי הייצור. על כן, מבחנים אלו, שנועדו לזהות עסקים בעלי פוטנציאל לשינוי דפוסי העסקה, אינם יכולים להיות ממצים כדי לזהות "בית מלאכה" לעניין ארנונה. הגם שהתייחסנו למבחנים הנוגעים לסיווג מלאכה, בעניינו עיקר הטענות מכוונות לסיווג תעשייה ולא מלאכה.

18. פסק הדין בעניין **אשל** נדונה פעילות של אולפן הקלטות דומה לעניינו. בית המשפט קבע כי קיים קושי ביישום המבחנים שנקבעו בעניין רעיונות בעולם ממוחשב, שבו מרבית ה"יצירה" היא פועל יוצא של פעולות מחשב. בית המשפט ציין כי מקצת המבחנים שנקבעו לזיהוי של "פעילות ייצורית" אבדו ממשקלם בעולם ממוחשב, שבו מרבית ה"יצירה" היא פועל יוצא של פעולות מחשב וכי יש להתאים את מציאות החיים המורכבת לדין באמצעות כללי הפרשנות ולפרש את המונח "בית מלאכה" באופן רחב וגמיש, כך שיכלול גם פעולות שאינן בהכרח בגדר "ייצור קלאסי". שם נקבע כי העובדה שהפעילות הייצורית אינה מתבצעת בעבודת כפיים, כי אם באמצעות עזרי מחשב ומכשור אנלוגי ודיגיטאלי, אינה שוללת את אופייה ה"ייצורי" של הפעילות. בית המשפט קבע כך:

"באולפן ההקלטות של המערער נערך עיבוד של יצירה מוסיקאלית של אמן לכדי פס קול, המתועד ומונצח על גבי פורמט דיגיטלי או אנלוגי, שהינו מוצר מדף סופי. לצורך כך, נדרשים שני חללים אקוסטיים: בחלל הראשון, שהוא חלל הסטודיו המבודד באופן הרמטי מרעשים סביבתיים ואחרים, מצויים כלי הנגינה והמיקרופונים והוא מאויש על ידי זמרים, נגנים או קריינים, בהתאם לסוג העבודה הנדרשת. בחלל השני, שהוא חלל הבקרה, מצויים עזרי מחשב ומכשור אנלוגי ודיגיטאלי להקלטות והוא מאויש על ידי מפיקים, אנשי בקרה, טכנאים וכיו"ב. בתהליך הייצור המוסיקאלי, מועבר אות אלקטרוני מהסטודיו לתדר הבקרה ושם הוא מוטבע על גבי פורמט דיגיטלי או אנלוגי, כשהתוצר הסופי הינו תקליטור השמע (ראו חוות דעתו של מר מני בז'רנו מטעם המערער).

...

באשר למבחנים שנקבעו בעניין רעיונות, מקובלת עלי גישת המערער, כי יש בפעילותו של אולפן הקלטות משום "יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר". האולפן מעבד את היצירה המוסיקלית (תווים או מילים) של האמן או

הזמר, באופן שהיצירה הופכת למוצר מדף בתחום תעשיית המוסיקה, באמצעות פעולות גזירה, חיתוך, ערבול, חריטה, קומפרסיה, הטבעה, הדבקה ובנייה (ראו פרוטוקול מיום 27.11.11, עמ' 2 שי 29-31), אשר עולות לכדי עבודת יצור. אינני מקבלת את טענת המשיבים, לפיה המערער אינו יוצר "יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר", כי לכל היותר נעשה בנכס שינוי מבחינת צורה ולא מבחינת מהות וכי "המערער לא מייצר שום דבר חדש. הוא פשוט מקליט משהו שקיים על גבי דיסק" (ראו פרוטוקול מיום 27.11.11 בעמ' 3, שי 31-32). אולפן ההקלטות לוקח את היצירה המוסיקלית, המהווה רעיון, ומעבד אותו למוצר מוחשי, הוא תקליטור השמע. היינו, אין המדובר ב"יש חדש בצורתו", כי אם ב"יש חדש במהותו" (ראו והשוו לעמ"נ 186/07 (ת"א) גאו-דע הנ"ל).

המבחן השני, הוא מבחן היקף השימוש במוצר המוגמר, לכאורה לא מתקיים בענייננו, שכן תקליטור השמע מיועד ללקוח ספציפי אחד, הוא האמן המבצע. אולם, במרבית המקרים, תקליטור השמע מופץ לציבור הרחב ועל כן הוא בעל ערך מעבר לערכו עבור הנהנה הראשוני. מכל למקום, לטעמי יש ליתן למבחן זה משקל נמוך, באשר הוא אינו מאפשר לפעולות ייצור לא מסורתיות לחסות בגדרו.

מאחר שתקליטור השמע, שהוא התוצר הסופי המיוצר באולפן ההקלטות, ניתן להפצה המונית, הרי שהוא מקיים גם את המבחן הכלכלי. ברור, כי היצירה המוסיקאלית הינה בעלת פוטנציאל כלכלי מוגבל למדי ללא פעילותו הייצורית של אולפן ההקלטות. במובן זה, תקליטור השמע משביח את היצירה המוסיקלית באופן מהותי, שכן הוא מאפשר את הפצתה לציבור הרחב. העובדה שהייצור ההמוני של תקליטור השמע נעשה במקום אחר ולא בנכס אינה שוללת את אופייה הייצורי של הפעילות המבוצעת בנכס (ראו והשוו לעמ"נ 251/07 מנהל הארנונה של עיריית ת"א-יפו נ' סטודיו עינהר בע"מ [פורסם בגבו] (ניתן ביום 10.7.08)).

גם מבחן ההנגדה מתקיים בענייננו, באשר מרכז הכובד של פעילות המערער הינה ייצורית, בהיותה יוצרת או מקדמת יש ממש חדש. זאת, גם אם בסופו של יום היא מותאמת ללקוחות ספציפיים.

...

לטעמי, פעילותו של אולפן הקלטות אכן יכולה לחסות תחת הסיווג "בית מלאכה" שבצו הארנונה נשוא ענייננו.

19. החלטה בעניין דומה ניתנה על ידי בית המשפט המחוזי בתל אביב בעניין עמ"נ (מחוזי ת"א) 2110-07-11 פינגולד נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב – יפו (מיום 3.4.12). בעניין זה המשיב הסכים כי יש לסווג את חדרי העריכה בסיווג מלאכה ותעשייה אולם היה בדעה כי חדרי ההקלטה יסווגו בסיווג העסקי. העורר טען כי הפעילויות המתבצעות בחדרי העריכה

ובאולפן ההקלטה - הקלטה ועריכה - הן חלק מפעילות אחת שאין להפריד אותה, כשההקלטה והעריכה נעשות במקביל, בשני חללים שונים. כאמור, המשיב טען כי למרות שהוא סיווג את חדרי העריכה בבנין בסיווג של "מלאכה ותעשייה", הרי שאין מקום לסווג את חדרי ההקלטה בסיווג דומה. בית המשפט קיבל את הערר לעניין זה וקבע כי מאחר ואין מחלוקת כי חלק אחד מהפעילות - פעילות העריכה, צריך להיות מסווג בסיווג של מלאכה, לא ניתן לסווג את החלק האחר של אותה פעילות עצמה, המתבצע מטעמים פרקטיים בחלל אחר - בסיווג שונה.

20. המשיב טען כי פסק דין בעניין מאיר אשל ניתן טרם תוקן סעיף 3.2 לצו הארנונה בו ניתנה הבהרה לתכולתו אולם בסיכומים מטעמו נטען כי תיקון הסיווג לא נובע מהבהרת סעיף 3.2 לצו הארנונה. משכך גם אין מקום לטענה הראשונה כאמור.

21. נציין כי בהתייחס לשנת 2014 תוקן צו הארנונה באישור שרי האוצר והפנים ונקבע סיווג ספציפי לאולפני הקלטות.

22. בענייננו המשיב סיווג לאורך השנים את הפעילות של העוררים בסיווג תעשייה. בשנת 2007 נחתם בין הצדדים הסכם פשרה לפיו שטח של 109 מ"ר סווג בתעריף מלאכה ותעשייה ויתרת השטח (מבואה, משרד, מטבח ומחסן) סווג בתעריף העסקי. בתצהיר העורר נטען כי הפיצול האמור הינו תולדה של החלטת המשיב לחייב את חדרי העריכה וההקלטה בלבד בסיווג מופחת. בשנת 2011 חוייב השטח בסיווג העסקי אולם בעקבות ערר שהוגש החליט המשיב לסווג את כלל השטח (182 מ"ר) בסיווג תעשייה ומלאכה לשנת 2011 (מכתב המשיב מיום 24.4.2012).

23. העורר טען כי בחדרים מצויים ציוד רב ויקר ערך אשר מיועד לפעילות של הקלטה ועריכה. מכשירי ההקלטה מחוברים לכלי נגינה והמיקרופונים באמצעות כבלים חשמליים מועברים דרך הקיר המפריד בין חדר ההקלטה לחדר העריכה. האותות האלקטרוניים בחדר העריכה מוטבעים על גבי פורמט דיגיטלי או אנלוגי ונוצר דיסק/רצועת שמע בתהליך של גזירה, חיתוך, ערבול, קומפרסיה, הטבעה, הדבקה ובנייה. באולפנים ישנם 5 עובדים מקצועיים.

24. עוד נטען כי בנוסף לאומנים, גם חברות טלוויזיה וכבלים עושות שימוש בחדרי ההקלטה והעריכה למטרות סאונד בלבד.

25. העוררים טענו כי מעולם לא עסקו בפעילות של יח"צ, גרפיקה, קליפים, צילומים וכו'.

26. בעדותם טענו העוררים כי הם לא מעורבים ביצירה של האומן אלא רק בשלב ההקלטה והמוסיקה. ייתכן מצב שחלק מההקלטה והעריכה יעשה על ידי העוררים וימשיך במקום אחר. כמו כן, אומן יכול להגיע עם צוות הקלטה ועריכה משלו אבל ברוב המקרים הוא עושה שימוש בצוות של העוררים.

27. מטעם המשיב העיד מר אריאל שרעבי שערך ביקורת בנכס והוא מסר כי בנכס יש חדר הקלטה, עריכה ואולפנים.

28. בבחינת כלל העובדות שהובאו בפנינו, ובכלל זה סיווגי העבר של הנכס, הפסיקה הספציפית אשר דנה באולפני הקלטה מוסיקה, ולצד העובדה שצו הארנונה תוקן בשנת 2014 ונקבע סיווג ספציפי בהתייחס לאולפני הקלטת מוסיקה, אנו סבורים כי יש לקבל את הערר בחלקו כאשר לשנת 2013 יסווג הנכס במלואו בסיווג מלאכה ותעשייה ולשנת 2014 יסווג תחת סיווג לפי סעיף 3.3.30 לצו הארנונה.

29. איננו מקבלים את טענת העוררים בסיכומי התשובה לפיהם על אף שבערר הועלתה טענה חלופית לפיה יש לסווג את הנכס לפי תעריף אולפן הקלטות, ככל שחלה פעילות ייצור או מלאכה לא ניתן לקבוע כי חל סעיף זה. מדובר בטענה העומדת בסתירה לכתב הערר עצמו. בכל מקרה, סעיף 3.3.30 לצו הארנונה הינו סיווג פרטני וספציפי ויש לעשות שימוש בסיווג הספציפי על פני סיווג פעילות כללי (כגון מלאכה ותעשייה), כפי שנקבע בעניין מישל מרסייה על ידי בית המשפט העליון.

30. נציין כי שני הצדדים הפנו לפסיקה שאינה ספציפית לאולפני הקלטות ואיננו סבורים כי יש להידרש לה בנסיבות העניין. פסיקתנו בנוגע לשנת 2013 מתבססת בעיקר על פסיקת בתי המשפט בעניין אולפני הקלטות ומוזיקה ולשנת 2014 על צו הארנונה.

31. אשר על כן, אנו מקבלים את הערר וקובעים את הסיווג לנכס כסיווג מלאכה ותעשייה (סעיף 3.3.1 לצו הארנונה) לשנת 2013 ובסיווג אולפני הקלטות (סעיף 3.3.30 לצו הארנונה) לשנת 2014.

32. בנסיבות העניין החלטנו לא לחייב בהוצאות.

ניתן בהעדר הצדדים ביום 1.4.2015.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור בפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת ההחלטה.

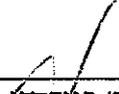
בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב

חברה: עו"ד שירלי קדם



שם הקלדנית: ענת לוי

חבר: דר' ריידה רו"ח



יו"ר: עו"ד אמיר לוי



בפני חברי ועדת הערר:
יו"ר: עו"ד אמיר לוי
חברה: עו"ד שירלי קדם
חבר: דר' זיו רייך, רו"ח

העוררים: אפרים וניסן אפרתי

נגד

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

החלטה

1. במסגרת ערר זה נתקפה החלטת המשיב לחייב את העוררים בתשלום ארנונה בגין נכס ברחוב נווה שאנן 18 בעיר. החלטת המשיב התקבלה לאחר שניתנה החלטת ועדת הערר בתיק ערר 140007602 אלכסנדר גרינק נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו (החלטה מיום 5.6.2013) (להלן: "עניין גרינק").

טענות העוררים

2. העוררים הינם הבעלים הרשומים של הנכסים בגינם חוייבו בתשלום ארנונה החל משנת 1969. הנכסים מושכרים על ידם לשוכרים בתקופות שונות.

3. העוררים טענו כי ביום 12.1.2006 נערכה פניה למנהל הארנונה בבקשה להעביר את הנכס לפי מספר חשבון 0038018202724 על שם שוכר אלכסנדר גרינק; ביום 10.7.06 נערכה פניה נוספת למנהל הארנונה בבקשה להעביר את הנכס לפי מספר חשבון 003801820390 על שם אלכסנדר גרינק מיום 1.7.06; ביום 6.9.06 נערכה פניה שלישית למנהל הארנונה לרישום נכס מספר 003801820293 על שם השוכר אלכסנדר גרינק מיום 1.9.06.

4. בחודש מאי 2013 הוזמן העורר להופיע בפני ועדת הערר בעניינו של מר גרינק. העורר טען כי התפלא לראות את מר גרינק במצב גופני ירוד יחד עם אחיו, בת זוגתו ועורך דין. לטענתו הוא השיב לשאלות חברי הוועדה ואמר כי מר גרינק שכר ממנו חנויות והציג מספר שיקים שניתנו לו על ידי מר גרינק ולא נפרעו על ידו בגלל מצבו הכלכלי. הוא ציין כי הוא ויתר לו על דמי השכירות ואף הלך עמו לחברת חשמל על מנת לעזור לו בהסדר החובות ואכן סייעו לו באמצעות גמילות חסדים.

5. העוררים טענו כי בדיון הודיע מר אפרתי לוועדה כי מר גרינק שכר את הנכס בנווה שאנן ולאחר מכן נכס נוסף אולם מדובר בתקופה שלפני הפיגוע. לאחר שמר גרינק יצא, נכנס בחור קווקזי והפעיל איטליו. לטענתו הוא לא אמר שמר גרינק עזב אחרי הפיגוע והוא אף הציג

כהוכחה שיקים שנמסרו לו לאחר שנת 2006 משנת 2008, כאשר השיקים של שנת 2007 נפדו או הוחזרו כנגד תשלום במזומן.

6. הוועדה קבעה בהחלטתה בערר בעניין גרניק כי יש לבטל את הודעות החיוב מיום 4/2006 ולאור זאת חוייבו העוררים כבעלי הזיקה הקרובה ביותר.

7. לטענת העוררים טעה המשיב כאשר חייב את העוררים בתשלום ארנונה שכן העוררים הודיעו כי מר גרניק מחזיק ואף שלחו הסכמי שכירות. לטענתם בשנת 2008 הפסיק מר גרניק לעבוד מחמת מצב כלכלי קשה ועקב רגישותם הרבה הסכימו לא לנקוט נגדו בהליכים לגבי חודשי השכירות הראשונים של שנת 2008.

8. העוררים טענו כי יש לדחות את טענותיו של מר גרניק כי כל חוזי השכירות מפוברקים. כן נטען כי ביום 1.8.2007 פנה מר גרניק לעירייה בבקשה לבצע בדיקה של השטחים המוחזקים על ידו. הוא לא טען כי אינו מחזיק בחנויות אלא טען שהחיובים לא נכונים בגלל שטחים.

9. עוד נטען כי מר גרניק שיקר בפני הוועדה עת טען כי אינו מחזיק בנכסים מחודש אפריל 2006.

10. העוררים טענו כי על פי רישומי חברת חשמל מר גרניק הינו המחזיק מינואר 2006 עד 4/2008.

11. העורר טען כי הוא מכחיש שנאמר על ידו בפני הוועדה בדיון בו היה נוכח בעניין גרניק כי הוא יצא בחודש אפריל 2006.

12. עוד נטען כי אין להטיל על העוררים חיובים רטרואקטיביים משנת 2007.

טענות המשיב

13. המשיב טען כי רישום העוררים בוצע לאור החלטת ועדת הערר בעניין גרניק, החלטה שניתנה לאחר שהתקיים בעניין דיון בנוכחות העורר שזומן כצד ג' וניתנה לו הזדמנות להציג גירסתו ולצרף מסמכים.

14. לטענת המשיב, היות והסוגיה כבר נדונה והוכרעה אין סמכות לדון בה, כאשר הוועדה אינה מהווה ערכאת ערעור על החלטותיה.

15. מעבר לכך, היות ומדובר בסכסוך בין מחזיקים, אין למשיב ולוועדת הערר סמכות לדון במחלוקות ועל הצדדים לפנות לערכאות המתאימות.

דיון והכרעה

16. הצדדים ביקשו להגיש ראיות והתיק נקבע להגשת תצהירים ולדיון הוכחות. לבקשת המשיב ניתנה החלטה בדבר צירוף מר גרניק כצד ג' והערר נותב לדיון בפני הרכב הוועדה הנוכחי.

17. לדיון שנקבע ליום 6.10.14 לא התייצב מר גרניק על אף שבקשתו לדחיית הדיון נדחתה. לדיון זה לא התייצבו העדים מטעם העוררים היות והעוררים סברו כי ניתן יהיה להסתפק באישור שקיבלו מחברת חשמל בדבר פירוט התשלומים ששילם מר גרניק עד אפריל 2008. בנסיבות העניין נקבע התיק לדיון נוסף אליו זומן שוב מר גרניק.

18. בדיון שנקבע ליום 3.12.14 הודיע ב"כ המשיב כי לאור החלטת הוועדה בתיק גרניק אין צורך בחקירת העוררים והעדים מטעמם ומדובר במקרה קלאסי בו קיים סכסוך בין מחזיקים שהמשיב לא צריך להיות צד לו. המשיב הודיע כי יקבל את הכרעת הוועדה וירשום את המחזיק בנכס בהתאם להחלטה הפוזיטיבית שתינתן. גם לדיון זה לא התייצב מר גרניק. באיחור הגיע מר שלום זיו והודיע כי מר גרניק לא התייצב בגלל מצבו הרפואי. התיק נקבע להגשת סיכומים בכתב.

19. סעיפים 325 ו-326 לפקודת הערירות קובעים את ההוראות בדבר מתן הודעה לעירייה וחילופי מחזיקים, כדלהלן:

"325. חדל אדם ביום מן הימים להיות בעלם או מחזיקם של קרקע או של בנין שהוא חב עליהם בארנונה לפי הוראות הפקודה, ימסור הוא או נציגו הודעה על כך בכתב לעיריה ולאחר מכן לא יהיה חייב בשיעורי ארנונה נוספים; אין האמור גורע מחבותו בשיעורי הארנונה המגיעים מלפני מסירת ההודעה.

326. נעשה אדם בעלו או מחזיקו של נכס שמשלמת עליו ארנונה, יהא חייב בכל שיעורי הארנונה המגיעים ממנו לאחר שנעשה בעל או מחזיק של הנכס, אלא שאם היתה כאן מכירה או העברה חייבים המוכר או המעביר או נציגיהם - ואם היתה כאן השכרה לתקופה של שנה או יותר חייבים המשכיר או נציגו - למסור לעיריית הודעה על העסקה כאמור, ובה יפרשו שמו של הקונה, הנעבר או השוכר; כל עוד לא ניתנה הודעה כאמור, יהיו המוכר, המעביר או המשכיר חייבים בארנונה שהקונה, הנעבר או השוכר היו חייבים לשלם ולא שילמו. בהשכרה לתקופה הקצרה משנה אחת, יהיה המשכיר חייב בארנונה".

20. בהתאם להוראות דלעיל, מוטלת חובה על בעלים או על מחזיק של נכס החייב בארנונה, להודיע בכתב לעירייה על חדילתו מהחזקת הנכס כתנאי לפקיעת חבותו בתשלום ארנונה

עתידי בגין הנכס. כל עוד לא נמסרה הודעה כאמור, יחויב אותו מחזיק או בעליו של הנכס בארנונה בגין הנכס.

21. ביסוד ההסדר המטיל חובת מסירת הודעה כאמור על מחזיקים או בעלים של נכס, טמון הרציונל להפחית את הנטל המוטל על העירייה לגבות את המס, מתוך הכרה בכך שהטלת נטל של בדיקה אקטיבית באשר לזהותו של המחזיק בכל נכס ונכס, הינה גזירה שהרשויות המקומיות לא תוכלנה לעמוד בה. ראו בר"ם 1962/06 שלמה כהן נ' מנהלת הארנונה בעיריית חיפה, תק-על 2006(4) 644, 645 מפי כבוד השופטת נאור:

"העיקרון הבסיסי של חיוב הארנונה הוא שהחיוב יושת על המחזיק בנכס (ס' 8 לחוק ההסדרים). תכליתו של סעיף 325 לפקודת העיריות הינה להעביר את נטל ההודעה על שינוי חזקה אל המחזיק העוזב. הוראה זו נועדה להקל על הרשות לגבות את מיסי הארנונה בלא שתידרש לעקוב בעצמה אחר השינויים בחזקה..."

22. על התכלית נאמר בספרם של ה' רוטוביץ, מ' וקנין, פ' גלעד, נ' לב ארנונה עירונית (2001):

"חובת ההודעה על חדילת החזקה בנכס מוטלת על הנישום על מנת למנוע מקרים, שבהם המחזיק החדש בנכס לא יחויב בארנונה. ההנחה היא, כי נישום שחדל להחזיק בנכס ימחר להשתחרר מחבותו בארנונה, וימסור על-כך הודעה בכתב לרשות המקומית" (שם, בעמ' 276).

23. ובהמשך:

"להטלת חובת ההודעה על חדילת החזקה על הנישום שחדל להחזיק בנכס יש טעם נוסף, שלא להכביד על הרשות יתר על המידה באיתור המחזיק ולא לחייב את הרשות המקומית לבדוק בכל עת את המצב בשטח לאשורו" (שם, בעמוד 277).

24. בעניין ע"א 739/89 אהרון י' מיכקשוילי נ' עיריית תל-אביב-יפו, פ"ד מה(3) 769 בעמ' 775, התייחס בית המשפט לתכלית הסעיף כדלקמן:

"ניכר בפקודת העיריות [נוסח חדש], כי מגמתה שלא להכביד על עירייה יתר על המידה באיתור הגורם המהווה "מחזיק" לגבי נכס מסוים לצורך תשלום הארנונה. בדרך כלל רשאית היא להסתמך על רישום ועל הודעות מתושביה בדבר שינויי מצב".

25. זאת ועוד, בפסיקה נקבע כי עת קיים סכסוך בין מחזיקים הנתיב המינהלי אינו הנתיב הנכון לשם בירור סכסוך זה ואין להפוך את העירייה כצד למחלוקת (ר' עמ"נ 266/04 מנהל הארנונה בעיריית תל אביב נ' יצחק טרכטינגוט; בר"ם 1008/06 יצחק טרכטינגוט נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב) (להלן: "עניין טרכטינגוט").

26. במסגרת הדיון שקיימנו בעניין גרניק זומן העורר לדיון בפני הוועדה. הוא עצמו טען בערר כי ידע שהדיון מתקיים בעניינו של מר גרניק והתאפשר לו לטעון טענותיו כאשר נושא הדיון הובהר לו על ידי הוועדה בתחילת הדיון והוא התבקש להתייחס לטענות. מר אפרתי טען בפני הוועדה כך (מתוך פרוטוקול הדיון מיום 5.5.13 בתיק גרניק): "אני ואחי הבעלים של הנכס ואנחנו השכרנו למר אלכסנדר גרניק את הנכס. נשרפו לי המסמכים בשרפה של חנות אחרת שלי. אני מציג צ'קים שנמסרו לי על ידו בשנת 2008 שלא גביתי אותם לאור מצבו. סייעתי לו לפנות לחברת חשמל שדרשה ממנו כספים. מדובר בנכסים בנווה שאנן 18 אין לי נכס ברחוב סלמון".

27. לאחר מכן ביקש לומר מר שלום זיו כי הבעלים, מר אפרתי, לא פדה שיקים של העורר כי פנו למשטרה בנוגע לחוזים שנחתמו כביכול על שמו של מר גרניק.

במהלך הדיון שהתקיים בפנינו בעניין גרניק, מר אפרתי לא טען כי הדברים אינם נכונים ולא התייחס אליהם כלל אלא טען כי "העורר שכר נכס בנווה שאנן ולאחר מכן נכס נוסף אבל מדובר בתקופה של לפני הפיגוע. לאחר שהעורר יצא נכנס בחור קבקזי והפעיל אטליז".

28. בהחלטה שניתנה על ידינו ביום 5.6.2013 קבענו כי על בסיס עדותה של בת זוגתו של מר גרניק, אשר עולה בקנה אחד עם הדברים שנמסרו על ידי מר אפרתי לפיה מר גרניק שכר את הנכס בנווה שאנן עד לפיגוע ולאחר מכן נכנס בחור קבקזי, יש לקבל את הערר בחלקו בהתייחס לתקופת חזקתו החל מיום 17.4.2006.

29. הינה כי כן, רק במסגרת הערר דן, חולקים העוררים על הדברים שנמסרו על ידי מר אפרתי עצמו בדיון שהתקיים בפנינו ומתעוררת מחלוקת בין העוררים-בעלי הנכס והמשכירים ובין השוכר מר גרניק, שכן החלטת ועדת הערר בעניין גרניק תאמה את טענתו של מר אפרתי ואף התבססה עליה. בערר הנוכחי מבקש מר אפרתי לחזור בו מטענתו וטוען כי מר גרניק שכר את הנכס במשך תקופה ארוכה יותר ויש להשית את תשלום הארנונה עליו.

30. נציין עוד כי רשות מנהלית, רשאית לבטל או לשנות את החלטותיה על פי סעיף 15 לחוק הפרשנות, תשמ"א-1981. עם זאת, ועדת הערר לענייני ארנונה היא גוף סטטוטורי בעל סמכות שיפוטית מובהקת, אשר דן בריב בין הרשות לבין האזרח, אף שאיננו בית דין מנהלי על פי התוספת לחוק בתי דין מינהליים, התשנ"ב-1992. הדיון בערר בפני הוועדה מתנהל באמצעות כתב ערר וכתב תשובה, כאשר הוועדה שומעת את טענות הצדדים ואף מוסמכת לקבל תצהירים ולשמוע עדויות. החלטת הוועדה חייבת להיות מנומקת (ראה תקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בועדת הערר), תשל"ז-1977). על פני הדברים, קשה לקבל את הטענה כי ועדת ערר שכזו רשאית לנהוג כמו כל רשות מנהלית, ולשנות את החלטתה, תוך התעלמות מכלל סופיות הדיון. נציין כי יתכנו מקרים חריגים,

במיוחד עת מתבררת טעות מהותית שנפלה בהחלטה או בהליך המשפטי. כך למשל עת ההחלטה ניתנה בהסכמת הצדדים ללא הכרעה לגופן של הטענות, ומתברר כי נפלה טעות מהותית. לעיתים הצדדים מודים בכך. או כאשר ההליך השיפוטי לא התנהל כסדרו והיה בו כדי לפגוע מהותית בזכויות מתדיינים. לא נקבע לעניין זה מסמרות שכן בכל מקרה לא כך בענייננו. הוועדה קיימה הליך לבירור הטענות ואף זימנה את בעלי הנכסים – העוררים בתיק זה וניתנה להם הזדמנות להבהיר את טענותיהם ואת העובדות הידועות להם, בטרם ניתנה ההחלטה בתיק. ההחלטה ניתנה בין היתר בהסתמך על הטיעונים שנטענו על ידי העורר עצמו שהופיע בדיון שקיימה הוועדה בערר בעניין גרינק.

31. לאור הכחשת הדברים על ידי העורר לאחר מתן ההחלטה והעלאת טענות כלפי מר גרינק, התגלעה מחלוקת בין הבעלים של הנכס לבין שוכר ובנסיבות העניין, משהתגלעה המחלוקת בין שני הצדדים – לאחר שניתנה ההחלטה בעניין גרינק ונשלחו חיובים לעוררים, ההליך המינהלי אינו מתאים לבירור מחלוקות אלה. בהתאם לפסיקה יש לברר מחלוקות אלה במסגרת הליכים אזרחיים בין אותם צדדים כאשר העירייה אינה צד להם. בעניין טרכטינגוט קבע בית המשפט העליון כך:

"אין להפוך את העירייה לצד לסכסוך בין משכירים ושוכרים. אלה הצדדיים האמיתיים ל"סכסוך", וצד הרוצה בכך יכול לנקוט בהליכים משפטיים ולהביא ראיות. זאת ועוד: המשכיר יכול היה, כמקובל בחוזה שכירות, להבטיח מראש בערבויות מתאימות את ביצוע חיובי השוכר לרבות תשלום הארנונה. אין להטיל על העירייה תפקיד של "שופט" בין הצדדים, ומותר היה לעירייה להסתמך על ההודעה בכתב שקיבלה".

32. ר' גם עת"מ (חיפה) 594/02 אנגל מרכזי מסחר בע"מ נ. עיריית חיפה:

"למרות האמור, השאלה היא, מה מידת המעורבות שצריכה להיות לרשות מינהלית המוסמכת לגבות מס, כאשר מתגלע סכסוך בין צדדים לנכס בשאלה, מי היה למחזיק בנכס ומתי חל השינוי בהחזקה זו, וכאשר אין חולק כי ה"מחזיק" לצורך חיוב במס ארנונה הוא המחזיק הפונקציונלי ולא המחזיק המשפטי.... בעיקרון, הליך מינהלי אינו בא לפתור או להכריע, לפחות לא באופן ישיר, בסכסוך בין אנשים פרטיים. מעצם מהותו, ההליך המינהלי, חולש על מחלוקות המתגלעות בין הפרט לבין הרשות. כאשר יש מחלוקת בין פרטים שההכרעה בה יכול שתשפיע על חיובם של מי מהפרטים כלפי הרשות, צריכה הרשות להמשיך ולמלא חובותיה, תוך ראיית טובת כלל הציבור ותכלית החובה אותה היא מוציאה לפועל, מבלי להתערב במחלוקת בין הפרטים מצד אחד, ותוך הבהרת האמור לצדדים שבמחלוקת מצד שני זאת ועוד, הרשות אינה מוסמכת להכריע בחילוקי הדעות בין

הפרטים הניצים. בהעדר הסמכה מפורשת, משוללת איפוא הרשות להכריע בסכסוכים שבין היחידים".

לאור האמור, אנו דוחים את הערר. אין בהכרעה משום השתק בהליכים ככל שיינקטו על ידי העוררים כלפי צד ג'. בנסיבות העניין לא יחוייבו העוררים בהוצאות.

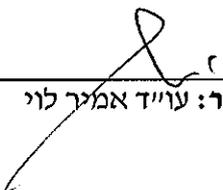
ניתן בהעדר הצדדים ביום 1.4.2015.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור בפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת ההחלטה.

בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר) התש"ז - 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.


חברה עו"ד שירלי קדם


חבר: דר' רינד זיו, רו"ח


יו"ר: עו"ד אמיר לוי

שם הקלדנית: ענת לוי

בפני חברי ועדת הערר:
יו"ר: עו"ד אמיר לוי
חברה: עו"ד שירלי קדם

העוררת: פז פרימיום בע"מ

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

החלטה

1. במסגרת ערר זה טענה העוררת כי ביום 31.7.14 היא שילמה סך של כ-9,000 ₪ תחת מחאה בגין חובות שהוטלו עליה באופן שגוי. העוררת תוקפת את החלטת המשיב לחייב אותה בתשלום ארנונה בגין נכס ברחוב זלמן שוקן 27 בעיר, בשטח של 98 מ"ר בסיווג בניינים שאינם משמשים למגורים לרבות משרדים, שירותים ומסחר.

טענות העוררת

2. במסגרת כתב הערר שהוגש על ידי העוררת, נטען כי העוררת לא נשאה מעולם בשוטף בתשלומי ארנונה בגין הנכס ונדהמה לגלות כי הוטלו עליה עיקולים בגין חובות שהיו קיימים בגין הנכס.

3. העוררת טענה כי היא שכרה בעבר נכס ברחוב שוקן בעיר. באוגוסט 2013 הופתעה לקבל חיוב בתשלום ארנונה בגין נכס אחר באותו בניין בו הנכס אותו שכרה.

4. בבירור שערכה העוררת בעיריית תל אביב התגלה לה כי ביום 3.9.2008 התקבלה בעירייה הודעה בדבר מחזיק בצירוף הסכם שכירות כאשר השוכרים הינם חברת סיוון תכשיטים והעוררת. העוררת טענה כי על פי הודעת העירייה ניתן לסיוון תכשיטים פטור מתשלום ארנונה בגין נכס לא ראוי לשימוש לתקופה מיום 1.9.08 ועד ליום 31.10.08.

5. העוררת טענה כי היא לא קיבלה את ההודעה שנשלחה על ידי העירייה לחברת סיוון תכשיטים ולעוררת בדבר היותם רשומים כמחזיקים בנכס, על אף שהיא הייתה מכותבת לאותה הודעה. כן טענה כי מעולם לא קיבלה חשבונות ארנונה בשוטף.

6. העוררת טענה כי סיוון תכשיטים היא בעלת הזיקה הקרובה ביותר לנכס.

7. העוררת טענה כי יש לגנות את דפוס ההתנהלות של העירייה אשר פוטרת עצמה מלבצע בדיקה אמיתית ושוויונית אודות זהות המחזיק האמיתי בנכס, שכן העובדה שנרשמו שני מחזיקים בנכס אינה פוטרת את העירייה מלברר את זהות של המחזיק האמיתי.
8. בהתייחס לחברת סיוון תכשיטים, טענה העוררת כי החל מיום 14.8.13 הופסקה חזקתה של העוררת ונרשמה חזקתה של סיוון תכשיטים, כאשר המפרק שמונה לחברת סיוון תכשיטים קיבל את החזקה בנכס החל מחודש יולי 2013.
9. העוררת הלינה גם על כך שהעירייה נקטה בהליכי גבייה תוך הטלת עיקולים, אולם סוגיה זו אינה במסגרת סמכויות הוועדה.
10. לסיכום, טענה העוררת כי החיובים בגין הנכס צריכים לחול על חברת סיוון תכשיטים והמפרק שמונה לחברה זו בחודש יולי 2013.

טענות המשיב

11. במסגרת כתב התשובה טען המשיב כי עד ליום 14.8.13 הייתה רשומה העוררת כמחזיקה בנכס נשוא הערר ביתד עם חברת סיוון תכשיטים בהתאם להסכם שכירות שהומצא לעירייה עוד בשנת 2008. הודעה מתאימה נשלחה לעוררת ולחברת סיוון תכשיטים.
12. העוררת פנתה לעירייה לראשונה רק ביום 14.8.13 ובעקבות פנייתה הוסרה שמה כמחזיקה בנכס.
13. המשיב טען כי פניותיה של העוררת נענו במכתבים והוסבר בהם הבסיס לרישומה כמחזיקה בנכס.
14. עוד נטען כי העוררת לא הגישה השגה כדין ומשכך, דין הערר להידחות על הסף.
15. במקביל לטענה זו נטען גם על האמור במכתב המשיב מיום 2.9.13, במסגרתו הובהר דבר היות העוררת רשומה במחזיק בנכס, לא הוגשה השגה ולא הוגש ערר, והערר דן הוגש באיחור.

16. גם לגופן של דברים נטען כי דין הערר להידחות שכן המשיב פעל בהתאם לחובתו האמורה בסעיפים 325-326 לפקודת העיריות [נוסח חדש] (להלן: "פקודת העיריות"). תפקידו של המשיב לבצע את מלאכת רישום המחזיקים בהתאם להוראות הפקודה ואין הוא דן במחלוקות בין מחזיקים כפי שמתעוררת בפנינו. בהתאמה, גם סמכות הוועדה מוגבלת והנתיב המינהלי אינו הנתיב הנכון לבירור סכסוך בין מחזיקים.

דיון והכרעה

17. ביום 2.3.15 קיימנו דיון במסגרת הערר. הדיון התקיים בהרכב חסר בהסכמת הצדדים. בדיון התברר כי בעל המניות בעוררת הינו אחיו של מר מאיר בובליל שהוא הבעלים של חברת סיוון תכשיטים.

18. בהתייחס לשאלה בגין איזו החלטה הוגש הערר שבפנינו נטען כי בתאריך 31.6.14 שילמה העוררת תחת מחאה כ-9,000 ₪ ובחודש מאי 2014 שולם סכום של כ-5,700 ₪.

19. בפועל אין בפנינו החלטה שניתנה על ידי המשיב במסגרת השגה. המסמך שהוגש למזכירות ועדת הערר ונפתח בכתב ערר נושא כותרת "כתב השגה/דרישה או ערר לחילופין ומטעמי זהירות בקשה למתן ארכה להגשת ערר". על המשיב היה לבחון את הטענות לגופן, להכריע בהשגה ורק אז, היתה קמה הזכות להגשת ערר.

20. שקלנו אם יש מקום להחזיר את התיק למשיב למתן החלטה בהשגה, אולם היות וטיעוני המשיב ועמדתו נפרסו במסגרת כתב התשובה מטעמו ולאור העובדה שגבי שגית יעקב מנהלת מחלקת שומה ב', כתבה במכתבה מיום 7.9.14 לב"כ העוררת כי היות והפניה הוגשה גם לוועדת הערר ונפתח תיק, הפנייה תיענה במסגרת זו בלבד, נמשיך ונדון בערר לגופו.

21. סעיפים 325 ו-326 לפקודת העיריות קובעים את ההוראות בדבר מתן הודעה לעירייה וחילופי מחזיקים, כדלהלן:

"325. חדל אדם ביום מן הימים להיות בעלם או מחזיקם של קרקע או של בנין שהוא חב עליהם בארנונה לפי הוראות הפקודה, ימסור הוא או נציגו הודעה על כך בכתב לעיריה ולאחר מכן לא יהיה חייב בשיעורי ארנונה נוספים; אין האמור גורע מחבותו בשיעורי הארנונה המגיעים מלפני מסירת ההודעה.

326. נעשה אדם בעלו או מחזיקו של נכס שמשלמת עליו ארנונה, יהא חייב בכל שיעורי הארנונה המגיעים ממנו לאחר שנעשה בעל או מחזיק של הנכס, אלא שאם היתה כאן מכירה או העברה חייבים המוכר או המעביר או נציגיהם - ואם היתה כאן השכרה לתקופה של שנה או יותר חייבים המשכיר או נציגו - למסור לעיריה הודעה על העסקה כאמור, ובה יפרשו שמו של הקונה, הנעבר או השוכר; כל עוד לא ניתנה הודעה כאמור, יהיו המוכר, המעביר או המשכיר חייבים בארנונה שהקונה, הנעבר או השוכר היו חייבים לשלם ולא שילמו. בהשכרה לתקופה הקצרה משנה אחת, יהיה המשכיר חייב בארנונה".

22. בהתאם להוראות דלעיל, מוטלת חובה על בעלים או על מחזיק של נכס החייב בארנונה, להודיע בכתב לעירייה על חדילתו מהחזקת הנכס כתנאי לפקיעת חבותו בתשלום ארנונה עתידי בגין הנכס. כל עוד לא נמסרה הודעה כאמור, יחויב אותו מחזיק או בעליו של הנכס בארנונה בגין הנכס.

23. ביסוד ההסדר המטיל חובת מסירת הודעה כאמור על מחזיקים או בעלים של נכס, טמון הרציונל להפחית את נטל המוטל על העירייה לגבות את המס, מתוך הכרה בכך שהטלת נטל של בדיקה אקטיבית באשר לזהותו של המחזיק בכל נכס ונכס, הינה גזירה שהרשויות המקומיות לא תוכלנה לעמוד בה. ראו בר"ם 1962/06 שלמה כהן נ' מנהלת הארנונה בעיריית חיפה, תק-על 2006(4) 644, 645 מפי כבוד השופטת נאור:

"העיקרון הבסיסי של חיוב הארנונה הוא שהחייב יושת על המחזיק בנכס (ס' 8 לחוק ההסדרים). תכליתו של סעיף 325 לפקודת העיריות הינה להעביר את נטל ההודעה על שינוי חזקה אל המחזיק העוזב. הוראה זו נועדה להקל על הרשות לגבות את מיסי הארנונה בלא שתידרש לעקוב בעצמה אחר השינויים בחזקה..."

24. על התכלית נאמר בספרם של ה' רוסטוביץ, מ' וקנין, פ' גלעד, נ' לב ארנונה עירונית (2001):

"חובת ההודעה על חדילת החזקה בנכס מוטלת על הנישום על מנת למנוע מקרים, שבהם המחזיק החדש בנכס לא יחויב בארנונה. ההנחה היא, כי נישום שחדל להחזיק בנכס ימרה להשתחרר מחבותו בארנונה, וימסור על-כך הודעה בכתב לרשות המקומית" (שם, בעמ' 276).

25. ובהמשך:

"להטלת חובת ההודעה על חדילת החזקה על הנישום שחדל להחזיק בנכס יש טעם נוסף, שלא להכביד על הרשות יתר על המידה באיתור המחזיק ולא לחייב את הרשות המקומית לבדוק בכל עת את המצב בשטח לאשורו" (שם, בעמוד 277).

26. בעניין ע"א 739/89 אהרון י' מיבקשוילי נ' עיריית תל-אביב-יפו, פ"ד מה(3) 769 בעמ' 775,

התייחס בית המשפט לתכלית הסעיף כדלקמן:

"ניכר בפקודת העיריות [נוסח חדש], כי מגמתה שלא להכביד על עירייה יתר על המידה באיתור הגורם המהווה "מחזיק" לגבי נכס מסוים לצורך תשלום הארנונה. בדרך כלל רשאית היא להסתמך על רישום ועל הודעות מתושביה בדבר שינויי מצב".

27. הינה כי כן, טענת העוררת כי על העירייה החובה לבדוק באופן פוזיטיבי ולאחר את פרטי המחזיק "האמיתי" בנכס אינה מבוססת. אין לעירייה אלא להסתמך בנסיבות תיק ערר זה על הדיווח בדבר חילופי מחזיקים. דיווח זה נסמך על הסכם שכירות בו מופיעה העוררת כמחזיקה. אומנם הסכם זה לא חתום על ידה אולם העירייה אינה יכולה לבדוק את נסיבות חתימתה ומה עומד מאחוריה. בעל המניות בעוררת תאר בפני הוועדה כי חברת סיוון תכשיטים הינה בבעלות אחיו והליכי הפירוק החלו רק בתקופה האחרונה. כמו כן, בעבר העוררת שכרה נכס בבניין ולא מן הנמנע כי העובדה שהיא צויינה כמחזיק וכשוכרת בנכס, הייתה בעלת משמעות, לשוכרים ו/או למשכיר.

28. ועדת הערר אינה הפורום המתאים והמוסמך לדון במחלוקות בין העוררת לחברת סיוון תכשיטים ו/או צדדים שלישיים נוספים בשאלת המחזיק והחובה לשלם את הארנונה בגין הנכס. לעניין זה נקבע בפסיקה, כי אין להפוך את המשיב לצד בסכסוך בין משכיר לשוכר ובין מוכר לקונה (ר' עמ"נ 266/04 מנהל הארנונה בעיריית תל אביב נ' יצחק טרכטינגוט ; בר"ם 1008/06 יצחק טרכטינגוט נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב). נראה כי הפורום המתאים לדיון בסכסוך האזרחי בין הצדדים, הוא בית המשפט האזרחי במסגרת הליך אזרחי בו כלל המעורבים צד להליכים.

29. תפקידו של המשיב לבצע את מלאכת רישום המחזיקים בהתאם להוראות בסעיפים 325-326 לפקודת העיריות. המשיב ביצע תפקידו ואף שלח הודעה מתאימה הן לסיוון תכשיטים והן לעוררת עצמה. העוררת טענה כי לא קיבלה את המכתב אולם בנסיבות העניין כאשר חלפו שנים כה רבות, ואף היחסים בין החברות השתנו, לא די בטענה כללית בדבר אי קבלת המכתב בכדי לפטור את העוררת מתשלום חוב ארנונה.

30. איננו סבורים כי הנסיבות שבפנינו מצדיקות הטלת חיוב על העירייה לערוך בדיקה בדבר זהות המחזיק, לא כל שכן כאשר מדובר בתקופה שכבר חלפה. אין מקרה זה מתאים לנסיבות שנדונו בעניין בר"ם 8462/11 מנהל הארנונה בעיריית הרצליה נ' מירב פלקון, (12.8.2014) במסגרתו נקבע כי :

"תיתכנה נסיבות שבהן למרות שהמידע בדבר שינוי זהותו של המחזיק בנכס בפועל הגיע לרשות המקומית שלא באמצעות הודעה מטעם המחזיק היוצא, על פי הוראת סעיף 325 לפקודה – ייחשב המחזיק היוצא כמי שמילא את חובתו על פי הסעיף האמור, ולמצער מוטלת על הרשות המקומית חובה לערוך בדיקה נוספת של עניין זה. במצבים מסוג זה, כאשר קיימת ידיעה קונקרטיית של הרשות המקומית בדבר שינוי מיהות המחזיק בנכס – החלטתה של הרשות המקומית להמשיך ולחייב את המחזיק היוצא איננה סבירה ואיננה מתיישבת עם חובת ההגינות המוטלת עליה במסגרת פועלה כנאמן הציבור".

31. כפי שנקבע בעניין מירב פלקון, מדובר בנסיבות חריגות בהן לעירייה המידע פוזיטיבי בדבר המחזיק בנכס:

"בנסיבות שבהן ישנה ידיעה פוזיטיבית של הרשות המוסמכת לגביית הארנונה בדבר שינוי זהות המחזיק בנכס בפועל – החלטתה להמשיך ולחייב את המחזיק היוצא הינה בלתי סבירה, ואיננה עולה בקנה אחד עם חובת ההגינות המוטלת עליה מכוח תפקידה כנאמן הציבור".

32. זאת לא הוכח בפנינו.

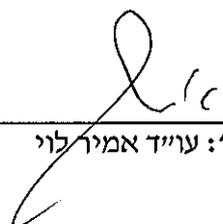
33. לאור האמור אנו דוחים את הערר. בנסיבות העניין אין צו להוצאות משפט.

ניתן בהעדר הצדדים ביום 1.4.2015.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התשי"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור בפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת ההחלטה.

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


חברה: עו"ד שיהלי קדם


יו"ר: עו"ד אמיר לוי

שם הקלדנית: ענת לוי

בפני חברי ועדת הערר:
יו"ר: עו"ד אמיר לוי
חברה: עו"ד שירלי קדם

העוררת: סוריט קרסנוב אירינה

נגד

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

החלטה

1. במסגרת הערר נדונה שאלת סיווגו של הנכס ברחוב בן אביגדור 10 בעיר. העוררת טענה כי יש לסווג את הנכס לפי פריט 3.3.9 לצו הארנונה אשר דן באולמות המשמשים אך ורק לריקודים. המשיב דחה את ההשגה שהגישה העוררת וקבע בהחלטה מיום 20.2.14 כי סיווג הנכס לצורכי ארנונה יהא הסיווג העסקי. זאת לאור ממצאי ביקורת שנערכה במקום אשר העלתה כי במקום בר משקאות ומטבח וכי רחבת הריקודים הינה כ-15% בלבד משטח הנכס.

טענות העוררת

- העוררת טענה בכתב הערר כי לפני שהיא שכרה את המקום, תחת המחזיק הקודם, הנכס סווג כאולמות המשמשים אך ורק לריקודים. לטענתה הנכס פעל כדאנס בר ופעילותו נותרה כפי שהייתה בעבר. גודל המקום לא שונה, קונספט הפעילות לא השתנה ואף קהל המבקרים נשאר ברובו ללא שינוי.
- העוררת ציינה כי היא ביצעה שיפוץ, עיצוב פנים מחדש וכי יש להחזיר את הסיווג הקודם.

טענות המשיב

4. במסגרת כתב התשובה טען המשיב כי ביקורת שנערכה במקום ביום 16.2.14 העלתה שמדובר באולם המשרת מגוון אירועים פרטיים למיניהם. כמו כן, במקום עמדת תקליטן, בר משקאות ומוגש כיבוד קל. רחבת הריקודים משתרעת בשטח של כ-15% משטח הנכס ובשטח מפורזים כורסאות, ספות, שולחנות וכיסאות רבים.

5. המשיב התייחס לשינוי צו הארנונה בשנת 2007, שתכליתו הייתה לשים קץ לתופעה שכל מסעדה או פאב המקיימים פעילות נוספת לצד הגשת ארוחות או משקאות אלכוהוליים (שירותי הסעדה) יפנו בבקשה לסיווג אולמות המשמשים לריקודים או מופעי בידור.

דיון והכרעה

6. ביום 3.7.14 התקיים דיון מקדמי בפני הוועדה בראשות עו"ד יהודה מאור. העוררת טענה כי אין לה אישור להגשת אוכל ואף אין מטבח. פרט לשטח הבר שבנכס והשירותים, כל שאר הנכס משמש לריקודים בלבד.

הוועדה קבעה כי המשיב יערוך ביקורת נוספת במקום ויעדכן אם עומד על עמדתו ובהתאם תינתן החלטה להמשך בירור התיק.

7. ביום 3.11.14 הוגשה הודעה מטעם המשיב בצירוף דו"ח ביקורת שנערך במקום והמשיב הודיע כי עמדתו נותרה ללא שינוי.

8. הצדדים הגישו תצהירים מטעמם והתיק נקבע לדיון הוכחות.

9. ביום 9.3.15 קיימנו דיון הוכחות, שמענו את העוררת ואת חוקרי השומה מטעם המשיב. לאחר מכן סיכמו הצדדים את טענותיהם והתיק בשל להכרעה. נציין כי איפשרנו לעוררת להגיש את רישיון העסק וכן את התפלגות הכנסותיה.

דיון ההוכחות התקיים בהרכב חסר בהסכמת הצדדים.

10. סעיף 3.3.9 לצו הארנונה דן ב"אולמות המשמשים אך ורק לריקודים (למעט סטודיו למחול)...". (הדגשה. הוספה).

11. מועצת העיר שינתה את הוראות צו הארנונה בהתייחס לאולמות המשמשים לריקודים וקיבלה את אישורם של שרי הפנים והאוצר. שינוי זה בוצע מתוך כוונה לצמצם את מתן התעריף המופחת רק לאולמות המשמשים לריקודים ולמנוע מקרים בהם מבקשים תעריף זה גם עסקים של מסעדות או פאבים המקיימים גם פעילות של ריקודים או מופעי בידור (ר' ערר 2007-03-001 סופרנו ארגון אירועים בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב).

12. בערר 14004348 א.פ. ויטה בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב, נקבע כדלקמן:

"... מדובר במועדון המשלב ריקודים, שתיית אלכוהול, הגשת מזון מגוון, קיום אירועים וחגיגות פרטיות ועסקיות ואף הופעות שונות. אין מדובר בכך שכל מה שנעשה במועדון מעבר לריקודים תכליתו היחידה היא לקיים את הריקודים, כפי שפירש בית המשפט את הפעולות המשרדיות שהתקיימו במחסן שעניינו נדון בפניו, לכל אחת מהפעילויות חשיבות ניכרת בפני עצמה ולמעשה מדובר במועדון בו אנשים מבליים, אוכלים, שותים, שומעים מוסיקה, מקיימים חגיגות ואירועים וגם רוקדים. אין מדובר אם כן באולם המשמש אך ורק לריקודים".

13. הינה כי כן, סיווגו של הנכס יקבע בהתאם לפעילויות המבוצעות בנכס.

14. בבחינת כלל העובדות שהובאו בפנינו אנו סבורים כי הפעילות בנכס עומדת בתנאים הקבועים בסעיף 3.3.9 לצו הארנונה אשר דן באולמות המשמשים אך ורק לריקודים.

15. העוררת תיארה בפנינו את הרקע להשכרת המקום על ידה במטרה להפעילו כאולם לריקודים קטן, לאוכלוסייה בוגרת. העוררת ביצעה בדיקות טרם השכרת המקום וביררה את סיווג הנכס כדאנס בר. העוררת ציינה כי היא הסתמכה על כך שהסיווג של הנכס יישאר כפי שהיה, על בסיס העובדה שהפעילות במקום לא השתנתה כלל, ואין לה יכולת לשרוד עסקית עם תעריף ארנונה גבוה. מדובר במקום קטן מאוד אשר מאפשר כניסה של עד 98 אנשים.

16. קהל המבקרים במקום הינו קהל קבוע בדרך כלל. המבקרים משלמים דמי כניסה בסך של 150 ₪ לזוג (בדרך כלל סכום זה לא כולל אקסטרוור). מגיעים בערב כ-60 אנשים. לעומת זאת על פי דברי העוררת

ההכנסות מהבר נמוכות יותר בסך של כ-1500 עד 2000 ₪. נעיר כי העוררת ציינה תחילה כי עיקר ההכנסות מהבר אולם בהמשך הבהירה כי לא כך הדבר. המקום פתוח בימים שישי וחמישי בלבד.

17. כאשר הציגה ב"כ המשיב בפני העוררת פרסומים של המקום מהאינטרנט היא הבהירה כי הנכס לא עבד בהתחלה ולכן פנו למפיק והוא כתב כי ניתן לשכור את המקום לאירועים במטרה למשוך קהל. עוד ציינה העוררת כי לקוחות לא יכולים לסגור את המקום ובאים קבוצות של חברים שמשתלבים בתוך המקום. העוררת ציינה כי לא מכניסים כל אחד למקום על מנת שלא יהרסו אותו.

18. הינה כי כן, הפעילות העיקרית של המקום היא הריקודים. הנכס מופעל רק בימי חמישי ושישי, עובדה המחזקת את הטענה כי מטרתו וייעודו, לקיים אירועי/מסיבות ריקודים ואין לו תכלית עצמאית כבר או כמסעדה. המבקרים משלמים דמי כניסה בשיעור לא מבוטל בסך של 150 ₪ לזוג, עובדה אשר מחזקת עד מאוד את הטענה כי מדובר בנכס שייעודו העיקרי הוא ריקודים, שכן מטבע הדברים לקוח אשר מעוניין להיכנס לבר לצריכת אלכוהול ומזון, לא ישלם דמי כניסה למקום, לא כל שכן בשיעור גבוה יחסית כאמור. על פי אישור ר"ח של העוררת, עיקר הכנסותיה ממכירת כרטיסי כניסה למקום ולא ממכירת משקאות. מעבר לכך הובהר בפנינו כי בניגוד לאמור בהחלטת המשיב, אין במקום מטבח ואין הגשה של מזון, פרט למשקאות. בהתייחס לשטח הנכס, העוררת ואף חוקרי השומה מטעם המשיב הבהירו כי מדובר בשטח שברובו מהווה מקום לריקודים. כיסאות וספות ממוקמים מסביב, בצמוד לקירות ושני החללים מיועדים למנוחה, וגם בהם רוקדים.

19. בכל הנוגע לשטח הנוסף בקומת הקרקע, הובהר בפנינו כי שטח זה הושכר בנוסף לשטח בקומה 1, אך ורק על פי דרישת העירייה כשטח מעבר ליציאת חירום. שטח זה טפל לשטח ולמהות השטח העיקרי ואף הוא צריך להיות מסווג בהתאם לסיווג הנכס בכללותו לפי סעיף 3.3.9 לצו הארנונה. מדובר בשטח שנשכר כאמור לצורך קבלת רישיון עסק להפעלת המקום כמועדון ריקודים והוא חלק בלתי נפרד מהשימוש ומהתכלית של השימוש העיקרי.

20. עוד נציין כי לא ניתן להתעלם גם מכך שעד לאחרונה, עת המקום היה בחזקת מחזיק קודם, העירייה סיווגה את הנכס בסיווג אולמות ריקודים ומדבריה הכנים של העוררת, לצד כלל הראיות שהוצגו בפנינו, השתכנענו כי הפעילות נותרה כפי שהייתה. אינטרס הסתמכות בנסיבות העניין צריך להילקח בחשבון, בשים לב במיוחד לכך שהעוררת ציינה בפנינו במפורש כי היא בדקה את נושא הארנונה טרם השכירה את המקום ואינה יכולה לבטל את החוזה באמצע השנה.

21. בחנו החלטות שניתנו על ידי ועדת הערר במספר מקרים שנדונו, ומצאנו אף חיזוק להחלטתנו בשים לב לבחינת העובדות שבענייננו לעומת העובדות שעמדו בבסיס ההחלטות שניתנו בעניינים אחרים. בעניין **סופרנו ארגון אירועים בע"מ** דובר בנכס ובו 150 מקומות ישיבה ועיקר הפעילות בו הוא בר. הכניסה לנכס אינה בתשלום ונראה כי הפעילות העיקרית היא מכירת שתייה ומזון. המקום המוקצה לריקודים הוא קטן ביותר, במעברים בלבד, ומערכת התאורה והסאונד משמשים "להנעמת השהות במקום" (ס' 5 להחלטת הוועדה) ולא למטרת מסיבת ריקודים.

בעניין **ארגמן 18 ניהול בע"מ**, דובר במקרה בו קבענו כי העוררת לא עמדה בנטל המוטל עליה להוכיח עמידתה בסעיף 3.3.9 לצו הארנונה. מהעובדות שהוצגו בפנינו שם, התברר כי לא נגבה תשלום בגין הכניסה. נציג העוררת לא ידע להשיב בעדותו מה שיעור ההכנסות של העסק ממכירת כרטיסי כניסה ביחס להכנסות ממכירת משקאות. כמו כן הוא לא ידע להשיב האם נגבה תשלום בגין הופעות סטנד אפ. בהחלטה קבענו כי נדמה שמרבית ההכנסה של המקום היא ממכירת משקאות. בנוסף התברר כי במקום נערכים אירועים פרטיים וכלל הפעילות שמתבצעת בנכס אינה טפלה לפעילות ריקודים. אומנם נקבע כי הגשת ארוחות מלאות אינו המבחן הבלעדי לצורך הסיווג לפי סעיף 3.3.9 לצו הארנונה אך נציין כי העובדות גם לעניין זה שונות מאלה שהתבררו בפנינו.

בעניין ערר 140008073 **כפיר לוי נ' מנהל הארנונה** דובר בנכס המופעל על ידי העורר למסיבות בר/בת מצווה כמועדון ריקודים. ועדת הערר קבעה כי אין מדובר במועדון המשמש אך ורק לריקודים אלא מדובר במועדון בו נערכות מסיבות בהן משולבים ריקודים כחלק מרכזי באירוע. אך עם זאת, מבוצעות פעילויות נוספות הכרוכות מאליהן בניהול מסיבת בת/בר מצווה ובכלל זה טקס כניסה של כלת/חתן המצווה, משחקים שונים, הפעלות על ידי הדי ג'י, וכיבוד לאורחים.

בעניין 140005367 **ב.ת.א 5 רוטשילד בע"מ נ' מנהל הארנונה** נקבע כי מדובר במועדון בו אנשים מבליים שותים וגם רוקדים, אולם הריקודים אינם התכלית היחידה שבו. נעיר כי איננו סבורים כי הקביעה בהחלטה זו לפיה על מנת להחיל סיווג לפי סעיף 3.3.9 לצו הארנונה לא ניתן למכור שתייה במקום, וכל מקרה צריך להיבחן בהתאם לנסיבותיו, אולם בכל מקרה, באותו מקרה טען המשיב כי במקום היו 80 מקומות ישיבה ואף מכירת מזון מגוון על פי תפריט שף. סוגיה זו לא התבררה בסופו של יום בפני הוועדה בתיק זה.

22. בבחינת כלל העובדות שהובאו בפנינו, העוררת עמדה בנטל המוטל עליה לעניין סיווג לפי סעיף 3.3.9 לצו הארנונה ומשכך אנו מקבלים את הערר. בנסיבות העניין אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדים ביום 1.4.2015.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור בפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום קבלת ההחלטה.

בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז - 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.


חברה: עו"ד שירל קדם


יו"ר: עו"ד אמיר לוי

שם הקלדנית: ענת לוי

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : כו בניסן תשעה
15.04.2015
מספר ערר : 140011922 / 09:51
מספר ועדה: 11168

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד לוי אמיר
חבר: דר' רייך זיו, רו"ח
חברה: עו"ד קדם שירלי

העורר/ת: רזנמן גורוביץ יהודית

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה

ניתן תוקף של החלטה להסכמת הצדדים.

הנכס יקבל הנחת פטור נכס ריק לתקופה של 30 יום מיום 25/9/14 עד ליום 25/10/14.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 15.04.2015.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 15.04.2015.

בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז - 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

חברה: עו"ד קדם שירלי

חבר: דר' רייך זיו, רו"ח

יו"ר: עו"ד לוי אמיר

שם הקלדנית: ענת לוי

מספר ערר: 140011913

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

בפני חברי ועדת הערר:
יו"ר: עו"ד אמיר לוי
חברה: עו"ד שירלי קדם
חבר: דר' זיו רייך, רו"ח

העורר: דגן שי

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

החלטה

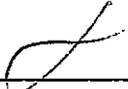
ביום 1/4/15 הגיש המשיב הודעה לפיה לאחר בדיקת טענות העורר הוא החליט לקבל את טענותיו ולסווג את הנכס כמגורים החל מתחילת מועד החיוב מיום 1/9/14 כך שמלוא טענות העורר התקבלו.

ניתנה על ידנו החלטה כי בכפוף לאמור בהודעה הערר התקבל משכך הערר נמחק ללא צו להוצאות.

בנסיבות העניין והיותו והמשיב הודיע טלפונית ואף שלח מכתב אשר לא ברור מדוע לא התקבל אצל העורר לא נחייב בהוצאות.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 15/4/2015.

בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז - 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.


חבר: דר' זיו רייך, רו"ח


חברה: עו"ד שירלי קדם


יו"ר: עו"ד אמיר לוי

שם הקלדנית: ענת לוי

תאריך : כז בניסן תשעה
16.04.2015
מספר ערר : 140011958 / 11:59
מספר ועדה: 11167

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד ארליך שלומית
חברה: עו"ד קדם שירלי
חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום

העורר/ת: צ.י. פרימיום שיווק והפצה בע"מ

- נ ג ד -

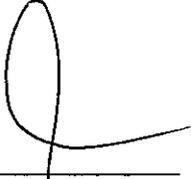
מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה

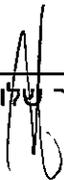
אנו מברכים את הצדדים על כי השכילו להגיע לפשרה ביניהם ונותנים לה תוקף של החלטה.

ניתן והודע בנכחות הצדדים היום 16.04.2015.

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


חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום


חברה: עו"ד קדם שירלי


יו"ר: עו"ד ארליך שלומית

שם הקלדנית: ענת לוי

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : כז בניסן תשעה
16.04.2015
מספר ערר : 140010784 / 08:41
מספר ועדה: 11167

בפני חברי ועדת הערר:
יו"ר: עו"ד ארליך שלומית
חברה: עו"ד קדם שירלי
חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום

העורר: רפפורט יצחק

- נ ג ד -

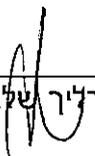
מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה

אנו מברכים את הצדדים על כי השכילו להגיע לפשרה ביניהם לפיו הערר יתקבל.

ניתן והודע במוכחות הצדדים היום 16.04.2015.

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

 חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום	 חברה: עו"ד קדם שירלי	 יו"ר: עו"ד ארליך שלומית
שם הקלדנית: ענת לוי		

ערר 140009911

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

חסידים אליעזר ת.ז. 068967520

העורר:

- נ ג ד -

מנהל אגף הארנונה בעיריית תל אביב יפו

המשיב:

החלטה

1. עניינו של הערר דנן, הינו רישום בעלי הנכס וחיובם בארנונה בגין דירת מגורים בכתובת יסוד המעלה 20 בתל אביב, בשטח העומד על 50 מ"ר, נכס מס' 2000147912, ח-ן לקוח 10658219 (להלן – "הנכס").

2. תמצית טיעוני העורר

- 2.1. העורר השכיר את הנכס לאברהם יונה בשנת 2004.
- 2.2. העורר מסר למשיב הודעה על פי החוק, יחד עם העתק הסכם השכירות, ואברהם יונה נרשם בעירייה כמחזיק.
- 2.3. העורר ידע והסכים לכך כי בדירה יתגוררו גם אחרים מלבד השוכר עצמו.
- 2.4. כל עוד הוא קיבל באופן סדיר את דמי השכירות, לא היה לעורר כל ספק כי גם הארנונה משולמת באופן סדיר, כפי שהיה על אברהם יונה או כל המתגוררים בדירה מטעמו לעשות.
- 2.5. מתברר כיום כי הארנונה לא שולמה במשך כל השנים. העורר לא היה מודע לכך ולא הייתה כל פניה אליו עד 2013, שאז פתאום חויב העורר בתשלום רטרואקטיבי של 7 שנים אחורנית.
- 2.6. התברר כי כבר בשנת 2006 אושפו אברהם יונה במרכז רפואי, וכי הקרן לטיפול בחסויים מונתה לו כאפוטרופא.
- 2.7. הקרן לטיפול בחסויים לא טרחה לעדכן את העורר, כי אברהם יונה אינו מחזיק יותר בדירה, וכך גם לא את המשיב.
- 2.8. העורר לא יכול היה לדעת כי לא שולמה ארנונה וכי המחזיק הרשום, ששוכר ממנו את הנכס, אינו מתפקד או כי מונתה לו אפוטרופא.
- 2.9. חובתה של האפוטרופא, אם רצתה להימנע מתשלום הארנונה, הייתה להודיע לבעל הבית ולהחזיר לו את החזקה בנכס, וכן להודיע למשיב כי התסוי אינו מחזיק יותר בנכס.
- 2.10. התעלמותה של האפוטרופא מחובתה כלפי המשיב וכלפי בעלי הבית, אינה מאפשרת לה לרחוץ בניקיון כפיה ולשחרר עצמה מתשלום חובותיו של אברהם יונה.
- 2.11. המשיב אינו יכול להעביר את החובות הישנים אל העורר, כל זמן שלא קיבל הודעה על סיום החזקה וגם אז, רק מאותו יום ואילך.
- 2.12. המשיב פעל בשיהוי רב כדי לאתר את בעל הבית, ולהודיע לו כי לא משולמת לו ארנונה. כפי ששמענו מעדותה של נציגת המשיב – לקח למשיב 7 שנים לגלות את העובדות הפשוטות.
- 2.13. על פי סעיף 325 לפקודת העיריות, על כל בעל בית להמציא למשיב הודעה בכתב בצרוף חוזה השכירות על קיומו של דייר בנכס. מרגע שמוגשת הודעה כזו, חלה חובת תשלום הארנונה על הדייר ובעל הבית פטור מלשלם את הארנונה. אחריותו של הדייר נמשכת כל עוד לא הודיע הדייר למשיב כי חדל להחזיק בנכס.
- 2.14. במקרה כזה של הודעה מטעם הדייר, אין המשיב מסתפק בכך אלא שולח הודעה לבעל הבית על הפסקת החיוב של הדייר ותחילת חיובו שלו, ובעל הבית יכול להתייחס להודעה זו.

- 2.15. לצורך ביטול רישומו של מחזיק בספרי העירייה, על המחזיק הרשום, להוכיח כי מסר הודעה בכתב למשיב על כך שחדל להחזיק בנכס, דבר שלא נעשה למעשה עד היום.
- 2.16. על הטוען לחדילת חזקה להביא לבית משפט ראיה ואפילו ראשית ראיה, למשלוח הודעה בכתב.
- 2.17. לאורך כל הפסיקה ברור כי כל עוד לא הודיע מחזיק בהודעה בכתב למשיב, יהא הוא חייב בתשלום ארנונה, אף אם בפועל חדל מלהחזיק בנכס.
- 2.18. בית המשפט קבע לא אחת כי החבות בארנונה של המחזיק הרשום מסתיימת רק עם משלוח הודעה על כך בסמוך למועד חדילת החזקה בנכס.
- 2.19. מכל האמור עולה כי סעיף 325 מטיל באופן חד משמעי את האחריות להודיע על הפסקת החזקה על המחזיק וכל עוד לא הודיע, יכול המשיב להמשיך ולחייב את המחזיק בתשלומי ארנונה.
- 2.20. כפי שהמשיב רשאי לחייב את המחזיק הרשום, כל עוד לא הודיע על עזיבתו את הנכס, אין הוא יכול ללא כל אסמכתא והסכמה מצד בעל הבית, לבטל את חיובו של המחזיק ולחייב את בעל הבית חיוב רטרואקטיבי.
- 2.21. כדי לחייב את העורר, על המשיב להוכיח באופן פוזיטיבי כי הוא אכן היה המחזיק, דבר שלא הוכח על ידי המשיב. המשיב לא יכול לחייב את העורר רק בגלל טענות נסיבתיות שנטענות על ידי האפוטרופא, ואם עשה כן, הרי הוא פעל בניגוד לחוק ולפסיקה.
- המשיב לא יכול לתפוס את החבל ב- 2 הקצוות, מצד אחד לטעון כלפי דיירים שלא החזיקו, אבל לא הודיעו על כך, כי השחרור שלהם הוא אך ורק על ידי הודעה, ולא ע"י שום הוכחה אחרת, ומצד שני להסכים לשינוי מחזיק, ללא הודעה וזאת באופן רטרואקטיבי.
- 2.22. המשיב אשם בכך שאיפשר לדייר הרשום אברהם יונה, לא לשלם במשך תקופה כה ארוכה, והוא אינו יכול להטיל את החיוב הרטרואקטיבי על העורר.
- 2.23. לא ברור על סמך מה הסכים המשיב לשחרר את הקרן לטיפול בחסויים מחובת התשלום.
- 2.24. מכל האמור עולה כי לא הייתה למשיב כל זכות לחייב את העורר בגין ארנונה לנכס מושא הערר עד ליום בו הודיעו לו כי אין דייר בנכס, ויש לבטל את כל החיובים בהם חויב העורר.

3. תמצית טיעוני המשיב

- 3.1. חיוב הבעלים החל מיום 3.7.2006, הינו בעקבות מידע שהתקבל אצל המשיב, לפיו השוכר מר אברהם יונה, כלל לא מתגורר בנכס בתקופת שבמחלוקת.
- 3.2. מהמסמכים שהוצגו עולה כי ביום 18.7.2006 מר אברהם יונה אושפז במרכז הרפואי רעות לצורך שיקום. מסמך נוסף "ממרכז חדות הורים", מיום 25.6.2007, העלה כי החסוי מר אברהם יונה אושפז במוסד, לאחר שהתקבל ממרכז רפואי רעות לאחר ניסיון שיקומי, בעקבות חבלת ראש קשה.
- 3.3. על פי המידע שברשות המוסד, מר אברהם יונה היה דר רחוב עד לאשפוזו על רקע אלכוהוליזם.

- 3.4. מצבו הרפואי של השוכר, היה כ"כ קשה, "מצב קוגניטיבי בלתי הפיך" שאינו מתמצה בזמן ובמקום", שאף הקרן לטיפול בחסויים מונתה כאפוטרופא החל מיום 9.11.2006.
- 3.5. ביקורת בנכס בתאריך 30.8.2006, העלתה כי במקום מתגוררים עולים מרוסיה שאינם מכירים את החייב.
- 3.6. בדיון ההוכחות העיד העורר, כי מבחינתו הוא קיבל את דמי השכירות ולכן לא פנה למשיב לצורך ביצוע חילופי מחזיקים, וזאת גם כשידע שמר יונה לא נמצא שם אלא רק "הרוח שלו/הנשמה שלו".
- 3.7. בעדותו העיד העורר, כי הוא גר בסמוך לדירה, וכי דמי השכירות לא שולמו ע"י מר אברהם יונה. העורר ידע כי בנקודת זמן מסוימת הדירה התרוקנה, אולם הוא אינו יכול להצביע על מועד מסוים.
- 3.8. מאחר ותשלומי הארנונה לא שולמו מנובמבר 2004, החל המשיב בפעולות אכיפה מנהליות לגביית חובות הארנונה. (מר אברהם יונה נרשם כמחזיק מיום 1.9.2004).
- 3.9. במסגרת פעולות האכיפה ביצע המשיב חקירות ובדיקות לבדיקת זהותו של המתזיק בנכס. משהתברר למשיב, כי המחזיק הרשום בספרי העירייה אינו מחזיק בנכס, מאחר והוא מאושפז במוסד שיקומי ואף מונתה לו אפוטרופא, הוסב הרישום בספרי העירייה בגין הנכס ע"ש בעל הנכס.
- 3.10. בנסיבות העובדתיות העולות בתיק ערר זה, חיוב הבעלים נעשה כדין.
- 3.11. בענייננו, מתקיימות הנסיבות המתאימות, לשינוי ברישום החזקה בנכס על שמו של בעל הנכס.
- 3.12. אין מקום בנסיבות חריגות אלו לאפשר לעורר ליהנות מההפקר בטענה כי לא התקבלה הודעת חדילת חזקה. סעיפים 325-326 לפקודת העיריות, אין בהם כדי להוביל לכך שהמחזיק או הבעלים "ייהנה מההפקר", שכן במסגרת היחסים בינו לבין המחזיק, יוכל לדרוש מהמחזיק לשפותו בגין הסכומים ששולמו למשיב.
- 3.13. דין טענת העורר לעניין אי חוקיות החיוב הרטרואקטיבי, דתייה על הסף, מאחר והיא אינה מצויה במסגרת סמכויותיה של ועדת הערר הנכבדה.
- 3.14. מבלי לפגוע בטענתו המקדמית, יטען המשיב, כי בנסיבות העולות בתיק הערר, המדובר בחיוב רטרואקטיבי מותר. המקרה דנן הינו מקרה מיוחד, בו החיוב הרטרואקטיבי עומד במבחני הסמכות והסבירות.
- 3.15. במקרה זה רובץ האשם לפתחו של העורר. המערער עצם את עיניו, על אף ידיעתו על המתרחש בדירה, ולא הודיעו למשיב שהרשום בספרי העירייה כלל לא נמצא בנכס.
- 3.16. בחינת מכלול השיקולים, והרציונאליים המחייבים את רישומו של העורר, כגון, מצבו של מר יונה, שכאמור, הוכח באמצעות מסמכים, ידיעתו של העורר, גוברים על הרציונאליים השוללים תחולה למפרע.

4. דיון והכרעה

- 4.1. לאחר שבחנו את טענת הצדדים הגענו לכלל דעה כי יש לדחות את הערר.
- 4.2. סעיף 325 לפקודת העיריות [נוסח חדש] (להלן: "הפקודה") קובע כדלקמן:
 "חדל אדם ביום מן הימים להיות בעלם או מחזיקם של קרקע או של בנין שהוא חב עליהם בארנונה לפי הוראות הפקודה, ימסור הוא או נציגו הודעה על כך בכתב לעירייה ולאחר מכן לא יהיה חייב בשיעורי ארנונה נוספים; אין האמור גורע מחבותו בשיעורי הארנונה המגיעים מלפני מסירת ההודעה".
- 4.3. סעיף 326 לפקודה קובע כדלקמן:
 "נעשה אדם בעלו או מחזיקו של נכס שמשלמת עליו ארנונה, יהא חייב בכל שיעורי הארנונה המגיעים ממנו לאחר שנעשה בעל או מחזיק של הנכס, אלא שאם הייתה כאן מכירה או העברה חייבים המוכר או המעביר או נציגיהם – ואם הייתה כאן השכרה לתקופה של שנה או יותר חייבים המשכיר או נציגו – למסור לעירייה הודעה על העסקה כאמור, ובה יפרשו שמו של הקונה, הנעבר או השוכר; כל עוד לא ניתנה הודעה כאמור, יהיו המוכר, המעביר או המשכיר חייבים בארנונה שהקונה, הנעבר או השוכר היו חייבים לשלם ולא שילמו. בהשכרה לתקופה משנה אחת, יהיה המשכיר חייב בארנונה".
- 4.4. על פי ההלכה שנקבעה בבית המשפט העליון, אין בהוראת סעיף 325 לפקודה, כדי ליצור תנאי נוסף לעניין התזקה ותכליתו היא להקל על המשיב בגביית הארנונה.
- 4.5. כך, בבר"ם 867/06 מנהלת הארנונה בעיריית חיפה נ' דור אנרגיה (1988) בע"מ (פורסם בנבו) (להלן: "פס"ד דור אנרגיה"), עמד כבוד השופט דנציגר על התכלית העומדת מאחורי הסעיפים הנ"ל בקבעו כי "מטרתם להקל את הנטל המוטל על העירייה לגבות את המס, מתוך הכרה בכך שהטלת נטל של בדיקה אקטיבית באשר לזהותו של המחזיק בכל נכס ונכס, הינה גזירה שהשויות המקומיות לא תוכלנה לעמוד בה".
- 4.6. באותו עניין התייחס כבוד השופט דנציגר לשאלה "האם יתכנו נסיבות שבהן, למרות שלא עמד המחזיק או הבעלים של נכס בחובת ההודעה בכתב לעירייה על שחדל להיות הבעלים או המחזיק בנכס או על העברת הבעלות או חזקה לאחר, לא יחויב בתשלום ארנונה, וזאת משום שהעירייה התרשלה או משום שהעירייה ידעה (ידיעה קונסטרוקטיבית) על החדילה או העברה כאמור", וקבע, כי הרשות המקומית אינה יכולה לעצום את עיניה ולהתעלם מנתונים מסוימים, וישנם מקרים בהם עליה לבדוק באופן אקטיבי אם חל שינוי בבעלות או בחזקה בנכס מסוים. במקרים אלו לא תוכל הרשות לשבת בחיבוק – ידיים ולהמשיך לשלוח הודעות חיוב לנישום שאינו מחזיק בפועל בנכס.
- 4.7. וראה גם את קביעתה של כבוד השופטת ארבל בפס"ד דור אנרגיה, לפיה המשיב מנוע מלהמשיך ולחייב את המחזיק היוצא בתשלום ארנונה, בנסיבות בהן קיימת ידיעה בפועל, כי הוא חדל מלהחזיק בנכס.

4.8 פס"ד דור אנרגיה צמצם את סמכותו של המשיב לראות בחייב כ"מחזיק הקונסטרוקטיבי" ולהמשיך לחייבו מקום בו ברור כי קיים מחזיק שונה בנכס בפועל.

כן ראה:

עת"מ 5544-06-13 חברת חלקה 109 בגוש 7107 נ' עיריית תל אביב:

"הנה כי כן, ככלל, אין העירייה חייבת לשנות את רישומיה ביחס למחזיקים בנכס כל עוד לא התקבלה אצלה הודעה בכתב על שינוי המחזיקים. ואולם, לצד זאת, נקבע בעניין דור אנרגיה, כי במקרים מסוימים העירייה זכאית (ואולי אף חייבת) לשנות את רישומיה, אף בלא שהיא קיבלה הודעה כתובה על חדילת חזקה, בהתאם למצב הדברים בפועל כפי שהוא נודע לה.

...

לאור ההלכות שסקרתי לעיל, הרי שבהתקיים מספר נסיבות מצטברות, תהא העירייה רשאית (ואף חייבת) לערוך בדיקה יסודית באשר לזהות המחזיק בנכס, כאשר לאור תוצאותיה של אותה בדיקה, תהא רשאית היא לשנות את שם המחזיק בנכס וזאת גם מקום בו לא התקבלה הודעה על חדילת חזקה ומבלי שהחזקה בנכס הוחזרה באופן פורמאלי לבעליו."

בר"מ 1962/06 שלמה כהן נ' מנהלת הארנונה בעיריית חיפה, תק-על 2006 (4), 644:

"תכליתו של סעיף 325 לפקודת העיריות הינה להעביר את נטל ההודעה על שינוי חזקה אל המחזיק העוזב. הוראה זו נועדה להקל על הרשות לגבות את מיסי הארנונה בלא שתידרש לעקוב בעצמה אחר השינויים בחזקה (ראו ע"א 739/89 מיכקשווילי נ' עיריית תל אביב יפו, פ"ד מה(3) 769, 775 (1991)). ודאי שסעיף זה אינו בא לשלול מצב בו הרשות מזהה בדרך אחרת, שאינה הודעה מטעם השוכר על עזיבת הנכס, כי החזקה חזרה אל בעליו של הנכס. קביעה זו היא עניין שבעובדה ויכולה לנבוע מראיות שונות. במקרה שלפנינו קבעה העירייה כי החזרה חזרה למבקש בהסתמך על כך שארקדי נרשם כמחזיק בדירה אחרת. ועדת הערר בחנה חומר ראיתי נוסף, וקבעה כי הדירה הייתה ריקה ומכך שהמבקש, כבעליה של הדירה, היה בעל השליטה בה."

4.9 נוכח האמור לעיל, ברי, כי המשיב רשאי לשנות את שם המחזיק בנכס לשם העורר, גם מקום בו לא קיבל הודעת חדילה, במקרה בו הראיות מצדיקות שינוי כאמור.

4.10 בנסיבות המקרה דנן, מתקיימות הנסיבות המתאימות לשינוי ברישום בספר העירייה על שמו של העורר. מהמסמכים שהוצגו בפנינו עולה, כי מר אברהם יונה, שהיה רשום כמחזיק בספרי העירייה, לא החזיק בנכס החל מיום 18.7.2006 עקב אשפוזו במוסדות שונים, וכי העורר ידע כי מר יונה אינו מתגורר בנכס, ואינו משלם את דמי השכירות.

4.11 נוכח האמור לעיל, נכון עשה המשיב, כאשר שינה את שם המחזיק בנכס לשם העורר, אשר הינו, בנסיבות המקרה, בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס.

4.12. באשר לטענות העורר בדבר אי חוקיות רטרואקטיביות החיוב, הרי עלינו לדחותן וזאת מבלי להידרש לגופן של הטענות, אשר ייתכן כי למצער בחלקן יש ממש (בשים לב לכך שכבר בביקורת שערך המשיב בנכס בשנת 2006 נודע לו כי מר יונה אינו מתגורר בנכס), בשל העדר סמכות.

4.13. ועדת הערר שואבת את סמכותה מכוח סמכותו של מנהל הארנונה הקבועה בחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), התשל"ו-1976 (להלן: "חוק הערר").

4.14. סעיף 3 (א) לחוק הערר קובע רשימה סגורה של טענות שרק עליהן ניתן להגיש השגה: מיקום הנכס, סוג הנכס, גדלו או השימוש בו: הנישום אינו מחזיק בנכס: הנישום אינו בעל שליטה בעסק.

4.15. סעיף 3(ב) לחוק הערר קובע, כי הוועדה לא תדון בטענות אי חוקיות החורגות מהעילות המפורטות בסעיף 3 (א) בקבעו כי:

"אין באמור בחוק זה כדי להסמיך את מנהל הארנונה או את ועדת הערר לדון או להחליט בטענה שמעשה המועצה של הרשות המקומית בהטלת הארנונה או בקביעת סכומיה היה נגוע באי-חוקיות שלא כאמור בפסקאות (1) עד (3) של סעיף קטן (א)."

4.16. סעיף 6 (א) לחוק הערר קובע כי:

"הרואה עצמו מקופח בתשובת מנהל הארנונה על השגתו רשאי, תוך שלושים יום מיום שנמסרה לו התשובה, לערור עליה לפני ועדת ערר."

4.17. מהוראות חוק הערר עולה כי סמכותה של ועדת הערר מצומצמת לתחומי סמכותו של מנהל הארנונה, וכי לא ניתן להרחיבה לנושאים אחרים בכלל ולטענות כנגד החלה רטרואקטיבית של החלטות מנהל הארנונה בפרט.

ראה לעניין זה:

עע"מ 5640/04 מקורות חברת מים בע"מ נ' מועצה אזורית לכיש ואח' (נבו, 5.9.05)

ע"מ 39183-10-11 דיוור ופיתוח חברה לבניין בע"מ נ' עיריית חיפה (נבו, 4.12.12).

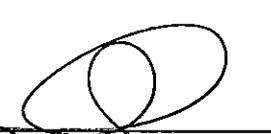
4.18. הנה כי כן, ועדת הערר איננה מוסמכת לדון בטענות העורר בדבר אי חוקיות חיוב רטרואקטיבי. כמובן שככל שהעורר סבור כי עומדת לו טענה בעניין זה, הרי באפשרותו לפנות לערכאות משפטיות מוסמכות, לשם בירור טענותיו בעניין זה.

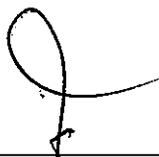
5. אשר על כן ולאור כל האמור לעיל, אנו דוחים את הערר.

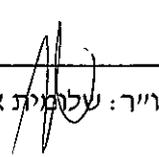
6. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת החלטה.

7. בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשלי"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

8. ניתן בהעדר הצדדים ביום 16.4.15.


 חברה: שירלי קדוש, עו"ד


 חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח


 יו"ר: יעלמיט ארליך, עו"ד

ע33811105

ערר מס' 140010199

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

העוררת: **עדן מערכות אינטרנט בע"מ**

- נ ג ד -

המשיב: **מנהל אגף הארנונה בעיריית תל אביב יפו**

החלטה

1. עניינו של ערר זה הינו נכס המצוי ברח' המרד 29 בתל אביב, הרשום בפנקסי העירייה כנכס מס' 2000303345 (להלן: "הנכס").
2. קודם שתידרש לערר לגופו, מוצאת הוועדה לנכון להתרעם על התנהלות המשיב בערר זה. ראשית, לא ברור לוועדה כיצד מעז המשיב לצרף לסיכומיו, דו"חות ביקורת ופרטי מידע שנמסרו לכאורה למשיב בשנים קודמות, וזאת ללא כל אישור, ולא כל בקשה מקדימה. נתונים עובדתיים אלה, שלא היו בידי העוררת ואו הועדה במועד ניהול ההליך, לא הומצאו כראיה במסגרת הליך ההוכחות, ואפילו לא נזכרו במסגרת כתב התשובה לערר. כבר יובהר, כי הוועדה תתעלם מראיות אלה, בהחלטתה.
3. אם לא די באמור לעיל, הרי בסעיף 23 לסיכומיו, אף מהין המשיב לטעון לטעות סופר בפרוטוקול (טעות מהותית יש לומר, כאשר הוא מבקש לטעון כי כאשר נכתב "מתכנתים" הכוונה הייתה ל"עובדים"!). לא מקובלת עלינו התנהלות המשיב, הטוען לטעות סופר (על אחת כמה וכמה, כאשר מדובר בטעות כה מהותית בענייננו), ואף מסתמך על "הפרוטוקול המתוקן", וזאת מבלי להגיש בקשה, שלא לומר בלא תצהיר לתמיכה בה.
4. אנו מוצאים לנכון לחייב את המשיב בהוצאות בסך 1,000 ש"ח, בגין התנהלות זו, וזאת ללא קשר לתוצאות ההליך.
5. באשר לערר לגופו, הרי לאחר שבחנו את טענות הצדדים ואת הראיות שהוצגו בפנינו, הגענו לכלל דעה כי יש לקבל את הערר.

6. תמצית טיעוני העוררת

- 6.1. העוררת עוסקת מאז יום היווסדה בשנת 2007 בפיתוח תוכנות מחשב.
- 6.2. עיקר עיסוקה של העוררת משנת 2012 הוא בפיתוח תוכנת OMS, שנועדה לניהול לוגיסטיקה ומכירות בתחום ההובלה בארה"ב.
- 6.3. היקף עבודת הפיתוח הוא רב, והוא יימשך עוד זמן רב -- לפחות עד אמצע שנת 2016.
- 6.4. מלבד פיתוח התוכנה האמורה, עוסקת העוררת, כעיסוק משני ובהתנדבות וללא תמורה, בפיתוח תוכנה עבור הארגון אמון הציבור.
- 6.5. אין להסתמך על הסוקר מטעם המשיב, אשר העיד שלא עבר הכשרה בפיתוח תוכנת מחשב ומעולם לא עסק בתחום פיתוח תוכנה.
- 6.6. פעילות השירות הטכני שניתן ממשרדי החברה באמצעות הטלפון, הוא למטרת תמיכה טכנית ללקוחות החברה הנתקלים בבעיות ושגיאות בתוכנה הישנה שפותחה על ידי העוררת (WMOVE). ברוב המקרים הטיפול מסתיים בשינוי או הוספת קוד חדש ושחרור גרסה מתוקנת. היקף הפעילות הזאת לא עולה על 20% מכלל פעילות פיתוח התוכנה במשרדי החברה.

6.7. לתברה משרדים נוספים בארה"ב שם נעשות פעילויות של שיווק, מכירות, פיננסיים, הדרכות מרחוק ושרות לקוחות טלפוני.

7. תמצית טיעוני המשיב

7.1. העוררת הוקמה בשנת 2007 כהמשך ישיר לעוסק מורשה בשם "מערכות אינטרנט". העוררת הייתה מסווגת בנכסה הקודם כבית תוכנה משנת 2007 והנכס הנוכחי, שהוא נשוא ערר זה, סווג מיום 1.12.2012 עד ליום 31.12.2013 כ"בית תוכנה".

7.2. לעוררת משרדים נוספים בארה"ב כאשר לטענת העוררת, מהמשרדים בארה"ב, נעשות פעילויות השיווק והמכירות.

7.3. מדוח הביקורת מפברואר 2014 עולה כי בנכס 5 עובדים: מנכ"ל, 2 מתכנתים ו-2 אנשי שירות לקוחות.

7.4. מר גרנות מסר בעדותו כי שמות העובדים שעוסקים בשירות הלקוחות הם: לי ואבי.

7.5. כאשר נשאל מר רביב גרנות מהו שירות הלקוחות שמעניקים לי ואבי, השיב כי הם מעניקים תמיכה לתוכנה, ומדובר לדבריו בשירות לקוחות טכני, שדורש ידע מקצועי טכני וספציפי. בהמשך עדותו ציין מר גרנות כי העוררת נותנת תמיכה טכנית לאנשי ה-IT של הלקוחות של החברות.

7.6. סעיף 11 לתצהיר העוררת בו הצהיר מנכ"ל העוררת כי העוררת החלה לפתח את תוכנת OMS בשנת 2014, אינו תואם את ס' 2 לסיכומי העוררת ואינו תואם את עדותו של מנכ"ל העוררת בעדותו, לפיה הפיתוח של OMS החל בשנת 2012.

7.7. אין לקבל את טענת העוררת בסעיף 11 לתצהיר העוררת, לפיו לכאורה לעוררת לקוח יחיד בארה"ב, ויש לקבוע כי לעוררת יש לקוח גם בארץ והוא "ארגון אמון הציבור".

7.8. אין לקבל את טענת העוררת, כי פעילויות השיווק והמכירות נעשו מהמשרדים הנוספים של החברה המצויים בארה"ב, לאור העובדה שלא הוצג חוזה בין החברה בארה"ב לבין העוררת.

7.9. מעיון בתרשים המבנה שצורף לדוח הביקורת מיום 10.2.2014 ניתן ללמוד כי במרבית שטח הנכס לא נעשית עבודת תכנות.

7.10. סעיף 3.3.3 לצו הארנונה לשנת 2014 חל על בתי תוכנה "שעיסוקם העיקרי הוא ייצור תוכנה".

7.11. המונח "בעיקר", מכוון הן למבחן כמותי והן למבחן מהותי. במסגרת המבחן הכמותי יש לבחון את גודל השטח בו מתקיימת פעילות ייצורית לעומת גודל השטחים המשמשים לפעילות אחרת. במסגרת המבחן המהותי יש לבחון האם הפעילות הייצורית היא החלק העיקרי של הפעילות שמתבצעת בנכס.

7.12. מעיון בתרשים המבנה שצורף לדוח הביקורת מיום 10.2.2014 ניתן ללמוד כי במרבית שטח הנכס לא נעשית עבודת תכנות. (סה"כ שטח הנכס הוא 62 מ"ר, כאשר רק בחדר אחד נעשה תכנות, ושאר הנכס כולל חדר לעובדי שירות לקוחות ולובי כניסה).

7.13. בנכס יושבים 3 עובדים שעוסקים בתכנות ו-2 עובדים שעוסקים בשירות לקוחות ותמיכה טכנית הן לחברת גרנות והן לחברות שרוכשות את התוכנה.

7.14. מתן התמיכה הטכנית אינו עולה כדי פיתוח או תכנות, ומדובר במתן שירות גרידא.

7.15. טענת העוררת כי GRANOT היא הלקוח היחיד שלה, אינה נכונה. הגם שאין חולק ששיוק התוכנה לחברות בארה"ב נעשית ע"י GRANOT, הרי מי שמעניק לחברות תמיכה טכנית היא העוררת בעצמה:

"התמיכה הטכנית היא לצוות המקביל שלנו בחברת גרנות. יש עובד בשם אייל ועובדת בשם יסמין בארה"ב וכן, אנחנו נותנים תמיכה טכנית לאנשי ה-IT של הלקוחות של חברת גרנות".

מכאן, שהעוררת נותנת תמיכה גם לגרנות וגם לחברות ההובלה שרוכשות את התוכנה.

7.16. לאור העובדה שהעוררת מסנכרנת את שעות העבודה של המתכנתים שעובדים אצלה עם שעות ארה"ב, הרי ברי שהעסקת 3 מתכנתים לא מצביעה על כך שמבחינה מהותית עיקר העיסוק של העוררת הוא בפיתוח תוכנות.

סנכרון שעות העבודה אצל העוררת עם שעות העבודה בארה"ב מעיד על כך שעיקר עיסוקה של העוררת הוא במתן תמיכה ל-GRANOT ומתן תמיכה לחברות בארה"ב שקנו את התוכנה.

7.17. בין אם גרנות היא הלקוח היחיד של העוררת ובין אם לאו, העוררת מקיימת קשר מתמשך הן עם גרנות והן עם החברות בארה"ב. בהתאם לפסיקה בעניין זה (ראו פרשת ווב סנס), קשר זה מאפיין מתן שירות, להבדיל מקשר חד פעמי או קצר מועד המאפיין עסק ייצורי.

7.18. טענת העוררת כי היא עובדת עם חב' גרנות במודל של $COST+10\%$, לא הוכחה ע"י העוררת. מצופה היה כי המודל הכלכלי של העוררת היה מצוין בדוח רואה החשבון של העוררת, אך משום מה הוא לא צוין.

7.19. סיווגה של העוררת בעבר כ"בית תוכנה" אינו קריטריון לסיווג העוררת כ"בית תוכנה" בשנת 2014.

8. דיון והכרעה

8.1. כאמור לעיל, לאחר שבתנו את טענות הצדדים ואת הראיות שהוצגו בפנינו, הגענו לכלל דעה כי יש לקבל את הערר.

8.2. ראשית נבהיר, כי העובדה שהנכס סווג בעבר בסיווג "בתי תוכנה", אינה מעלה ו/או מורידה לענייננו, שכן למשיב הסמכות לבחון בכל שנת מס את הפעילות המתבצעת בנכס בפועל, ולחייב את העוררת בהתאם לכך.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 29761-02-10 ווב סנס בע"מ נ' מנהל הארנונה - עיריית תל אביב (פורסם בנבו) (להלן: "עניין ווב סנס").

8.3. ולגוף העניין ;

בית תוכנה מוגדר בסעיף 3.3.3 לצו הארנונה כדלקמן :

"בתי-תוכנה, שעיסוקם העיקרי הוא ייצור תוכנה..."

8.4. דהיינו, שני תנאים מצטברים לקבלת סיווג כבית תוכנה לצרכי ארנונה :

8.4.1. בעסק מתבצע ייצור תוכנה.

8.4.2. ייצור תוכנה הוא העיסוק המרכזי בעסק.

8.5. על פי הדין והפסיקה לצורך סיווג נכס בסיווג של "בתי תוכנה" על העוררת החובה להוכיח את קיומם של שני התנאים האמורים.

ראה לעניין זה :

עניין ווב סנס ;

עמ"נ 186/07 גאו דע ניהול ומידע מקרקעין ונכסים בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו (פורסם בנבו, 15.11.2007) (להלן : "עניין גאו דע").

8.6. מחומר הראיות שהונח בפנינו עולה, כי פעילותה של העוררת אכן כוללת מרכיב של פיתוח תוכנה.

8.7. כבר נקדים כי עדות המצהיר מטעם העוררת מקובלת עלינו כמהימנה, ולא מצאנו כל סיבה לפקפק באמינותה. כן מקבלים אנו את עדות העוררת כי אין הסכם בכתב בינה ובין החברה האמריקאית גרנות, ואשר על כן איננו מוצאים ללמוד דבר מכך שלא הוצג בפנינו הסכם כאמור.

8.8. אנו מקבלים את טענת העוררת, כי לחברה שני לקוחות - חברת גרנות הנמצאת בארצות הברית, שאינה משתמשת קצה, אלא רוכשת את תוכנת העוררת ומפיצה אותה ללקוחותיה, והארגון לאמון הציבור, אשר עברו מבצעת העוררת עבודת פיתוח בהתנדבות, ואשר היקף העבודה עברה הינו כ- 20% מכלל פעילות העוררת.

8.9. במצב דברים זה, מהראיות שהוצגו בפנינו עולה, כי המערערת אכן מייצרת תוכנה ולפיכך היא עומדת בתנאי הראשון של 3.3.3 לצו הארנונה.

8.10. השאלה הנשאלת היא, האם הרימה העוררת את הנטל להוכיח את התנאי השני, הנדרש על פי צו הארנונה, והוא כי ייצור התוכנה הוא עיסוקה המרכזי של העוררת בנכס.

8.11. על מנת לקבוע כי ייצור התוכנה הוא העיסוק **המרכזי** בעסק, יש לערוך בחינה כמותית ומהותית לעיסוק המתבצע בנכס. במסגרת המבחן הכמותי יש לבחון את גודלו של השטח בו מתקיימת פעילות ייצורית לעומת גודלו של השטח בו מתקיימת פעילות אחרת. במסגרת המבחן המהותי, יש לבחון האם הפעילות הייצורית היא החלק העיקרי של הפעילות העסקית המתבצעת בנכס.

ראה לעניין זה :

עניין ווב סנס ;

עניין גאו דע.

8.12. לאחר שבחנו את הראיות שהוצגו בפנינו, הגענו לכלל דעה, כי העוררת הרימה את הנטל להוכיח כי פיתוח התוכנה הוא פעילותה העיקרית בנכס.

8.13. ויודגש, העד מטעם המשיב, כשהתבקש להתייחס לשאלה זו השיב כדלקמן :

"אני לא יכול לדעת מהי החלוקה בין תמיכה טכנית מתוכנות קיימות לבין פיתוח, ואיני יכול לאשר את דברי מר גרנות באשר לחלוקה בין פיתוח לתמיכה".

בהעדר עדות מטעם המשיב באשר לחלוקה, אין לנו אלא לאמץ את עדות העד מטעם העוררת, לפיה "מרבית השטח משמש לפיתוח" ו"כ-80% מהפעילות שלנו היא פיתוח של תוכנות חדשות וכ-20% תמיכה טכנית בתוכנות קיימות", שכאמור מקובלת עלינו כמהימנה.

9. אשר על כן ולאור האמור לעיל, אנו מקבלים את הערר.

10. כאמור לעיל, המשיב ישלם לעוררת הוצאות בסך 1,000 ₪, בגין התנהלותו בתיק זה.

11. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

12. בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

13. ניתן בהעדר הצדדים ביום 16.4.15.



תברה : שירלי קדם, עו"ד



חבר : אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח



יו"ר : שלום ארליך, עו"ד

340\1\105\

ערך 140009398

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

העורר: אולפני הקלטה די בי ו- די. בי פוסט פרודקשן בע"מ

- נ ג ד -

המשיב: מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

החלטה

1. עניינו של הערר הינו נכס ברחוב המנור 7 בתל אביב (נכס מס' 2000307365 חשבון לקוח 10325516 ונכס מס' 2000307381 חשבון לקוח 10325544) (להלן: "הנכס").

2. תמצית טיעוני העוררת

- 2.1. הנכס משמש את העוררת לפעילות של עריכת סאונד (פוסט פרודקשן) וכאולפן הקלטות, כחלק בלתי נפרד מתהליך ייצורם של סרטים וסרטונים.
- 2.2. המשיב חייב את העוררת במשך שנים בסיווג "תעשייה ומלאכה".
- 2.3. בשנת 2009, לאחר שנעשה ניסיון מצידו של המשיב לשנות את חיוב הנכס לסיווג השירי בשנת 2008, הגיע המשיב עם העוררת להסכמה כי חיובה יתוקן בחזרה לסיווג "תעשייה ומלאכה".
- 2.4. המשיב מבסס את השינוי באופן חיובה של העוררת בשינוי לכאורה במצב המשפטי, הנובע משינוי בלשון צו המיסים, אשר בעקבותיו הורה המשיב על שינוי באופן חיובם של עשרות אולפני הקלטות, וחברות פוסט פרודקשן.
- 2.5. בתגובה להתנהלות זו, הוגשה עתירה מנהלית כנגד המשיב בעת"מ 14-01-33848 (להלן: "עניין פרומותאוס"), במסגרתה הובהר על ידי המשיב, כי השינוי בלשון צו המיסים בשנת 2012 בהגדרת הסיווג השירי נועד להשפיע אך ורק על אופן חיובן של המספרות.
- 2.6. בעניין פרומותאוס אישר המשיב מפורשות, כי אין בשינוי בסעי' 3.2 לצו הארנונה בשנת 2012, כדי להעביר נכסים שחויבו בסיווג "תעשייה/מלאכה" לחיוב לפי סיווג 3.2 (למעט המספרות).
- 2.7. אין מחלוקת, על כי לא נעשה כל שינוי לא בשימוש ולא בדין מאז הערר שהתנהל בעניינה של העוררת בשנת 2009, במסגרתו הוסכם כי חיוב העוררת יתוקן בחזרה לסיווג "תעשייה ומלאכה".
- 2.8. היות ועניין אופן חיובה של העוררת נבחן עד דק בפני ועדה נכבדה זו ובעקבות זאת נאות המשיב לחזור בו מעמדתו לפיה יש לשנות את חיוב העוררת מסיווג "תעשייה ומלאכה", לא ברור על מה מבסס כעת המשיב את החלטתו לסטות לפתע מהסכמה זו.
- 2.9. על פי הדין והפסיקה, החלטות ועדת ערר בשנה פלונית מחייבת את המשיב גם בשנים שלאחריה, וזאת במידה ולא חל שינוי עובדתי בנכס. (ראה: עמ"נ 10-11-15019 עיריית פתח תקווה ואח' נ' נורקייט בע"מ; ע"א 12-59970-2 מועצה מקומית מעלה אפרים נ' דינרמן חברה לבניין ופיתוח בע"מ).

- 2.10. בהיעדר כל שינוי במצב המשפטי או בשימוש הנעשה ע"י העוררת בנכס, אין כל בסיס להחלטת המשיב לחזור בו מאופן חיובה של העוררת כפי שסוכם במסגרת הערר אשר נוהל בעבר ע"י העוררת.
- 2.11. לגופו של עניין, הנכס משמש את העוררת לעריכת סאונד לסרטים, סרטי טלוויזיה, סדרות ואלבומי מוסיקה וכאולפן הקלטות לצורך הוספת צלילים, רעשים ואפקטים לעריכת הפס קול.
- 2.12. מלבד שני חדרים המשמשים כאולפני הקלטה, ייתר החדרים בנכס משמשים כחדרי עריכה, ובמרבית הזמן גם שני החדרים המאפשרים שימוש להקלטות משמשים כחדרי עריכה.

- 2.13. עריכת סאונד לסרט קולנוע מצריכה כ- 800-900 שעות עבודה, המבוצעות על ידי צוות של 8-10 טכנאים העובדים במקביל כפס יצור, ליצירת הפס קול, בעבודה עדינה וסיזיפית. בסופו של תהליך מתקבל פס קול המונה כ- 150 ערוצי סאונד המאפשרים חווית שמע עשירה.
- 2.14. אף דו"ח ביקורת העירייה מבהיר כי בעוד שביח' 2000307353 ו- 2000307361 (אשר כלל לא נכללו בערר זה) מרוכזות הפעילות המשרדית ופעילות האחסנה של העוררת, ביח' 2000307365 ו- 2000307381 (הן הנדונות בערר זה) נעשית אך ורק פעילות של עריכה והקלטות סאונד.
- 2.15. פעילות של אולפן הקלטות בת"א נבנתה והוכרה ככזו אשר יש לחייבה בסיווג "תעשייה/מלאכה" ע"י בית המשפט המחוזי (עמ"נ 27754-05-11 **אשל מאיר נ' ועדת הערר לקביעת ארנונה בעיריית ת"א**; עמ"נ 2100-07-11 **גד פיינגולד נ' עיריית ת"א**).
- 2.16. ברוח פסקי דין אלו, אף ניתנה החלטת ועדת הערר הנכבדה בערר 140007320 בעניינו של ניר אנטמן.
- 2.17. בטרם נערך השינוי בצו המיסים בשנת 2012 הכריעו וועדות הערר שוב ושוב, כי יש לחייב שטח המשמש כחדרי עריכה בסיווג "בית מלאכה".
- 2.18. לא זו אף זו, פעילות של עריכה (פוסט פרודקשן) הוכרה ע"י המשיב עצמו במשך שנים ככזו שיש לחייבה בסיווג "מלאכה ותעשייה". בע"ש 438/96 **מנהל הארנונה בעיריית ת"א נ' ג.ג. אולפני ישראל ירושלים בע"מ**, הסכימו הצדדים לדיון כי בחדרי העריכה נעשית פעילות ייצורית, אשר יש להמשיך ולסווגה לצורך חיובה בארנונה לפי "מלאכה ותעשייה", המחלוקת במקרה ד"שם התנהלה באשר לסיווג הראוי לשטח האולפן בלבד.
- 2.19. גם מפסק הדין בע"ש 944/93 **פראג' אולפני צילום בע"מ נ' עיריית ת"א**, עולה כי שימוש בנכס כחדר עריכה, מחייב סיווג לצורך חיובו בארנונה בסיווג "מלאכה".
- 2.20. היות ועד לשינוי בצו המיסים בשנת 2012 לא הייתה כל מחלוקת כי פעילות של עריכה יש לחייב בסיווג "מלאכה ותעשייה", והיות וכמובהר לעיל, המשיב אישר במסגרת ההסכמה שהושגה עימו בעתירה בעניין פרומתאוס כי אין בשינוי בצו המיסים כדי להביא לשינוי באופן חיובו של נכס אשר חויב בסיווג "מלאכה ותעשייה", וזאת מלבד המספרות, הרי יש לקבל את העתירה.
- 2.21. בעמדת העוררת תומך פסק הדין בעמ"נ 46693-10-13 **זד פילמס בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א**, הקובע מפורשות כי יש להמשיך ולחייב בסיווג "מלאכה ותעשייה", פעילות של עריכה (פוסט פרודקשן), היות ומדובר בפעילות ייצורית לכל דבר ועניין.

3. תמצית טיעוני המשיב

- 3.1. שינוי הסיווג בעניינו, אינו תוצאה של הבהרת הצו בשנת 2012 אלא פועל יוצא של מבחני הפסיקה החדשים שיצקו תוכן חדש להגדרת "בית מלאכה" (בבר"מ 4021/09 **מנהל הארנונה בעיריית ת"א נ' מישל מרסייה**), והבהירו את הגדרת הקטגוריה של 'תעשייה', והם שחייבו בחינה מחודשת של השימוש בנכס, ועיון מחדש בהסכמה שניתנה על ידי המשיב בעבר.

- 3.2. הסמכות להטיל ארנונה או לשנות אותה היא סמכות מתחדשת, ואין הרשות כבולה בקביעה שנעשתה לגבי שנה מסוימת, אלא אם הוגבלה סמכותה על פי דין. לפיכך, כל שנת מס עומדת בפני עצמה וניתן לקבוע לגבי כל אחת מהן קביעות עובדתיות שונות שאינן בהכרח זהות לקביעות שנעשו לגבי שנות מס אחרות. זאת ועוד, על המשיב אף מוטלת החובה לבחון את פעילות העוררת בנכס, ולבחון האם יש בה כדי לסווג את הנכס בתעריף המופחת הקבוע בצו הארנונה.
- 3.3. הסיווג הנמוך של יתעשייה ומלאכה אינו הסיווג המתאים לנכס ויש להעבירו הנכס מהסיווג הנמוך לגבוה, שאחרת, נמצא כי תונצח טעות בסיווג, והרי אין זכות קנויה כי מנהל הארנונה לא ישנה סיווגו של נכס הנדרש על מנת לתקן טעות בסיווג (ראו ע"מ 4068/10 עיריית חולון נ' קר פרי בע"מ ואח').
- 3.4. הסכם הפשרה שנכרת עם העוררת, נחתם לפני מעל 5 שנים ללא ניהול הליך הוכחות.
- 3.5. גם בעבר סבר המשיב כי על נכס העוררת להיות מסווג בסיווג זה, וגם כעת זהו הסיווג הנכון לנכס מושא הערר.
- 3.6. מכלל הראיות עולה התמונה העובדתית הבאה: לעוררת לקוחות משתנים, כדוגמת משרדי הפקה, תחנות טלוויזיה, חברות סרטים ותקליטים וכד'; לקוחות העוררת יוצרים קשר עם החברה "כשיש להם סרטים שצריך לעשות להם פסי קול"; פעילות העוררת מותאמת לדישותיו של כל לקוח; יש לקוח שיש לו סרט גדול, ויש לקוח שיש לו סרט קטן; העוררת עוסקת גם בפסי קול לפרסומות טלוויזיה; הנכס מחולק למספר חדרים, לאולפני הקלטות ולחדרי עריכה, אולפני ההקלטות משמשים בעיקר לעריכה; העוררת מעסיקה בין 12 ל- 20 עובדים בהתאם לכמות התעסוקה; לעוררת מותג בשם די.בי.דיגיטל, בו היא עושה שימוש עבור לקוחות המבקשים זאת.
- 3.7. תכלית ההקלה שניתנה ל"מפעלי תעשייה" בחוקי המס נועדה לעודד תעשייה ייצורית ומעבר עובדים ממגזר השירותים למגזר הייצור, שכן פעילות ייצורית תורמת לכלכלת המדינה ומסייעת ביצירת מקומות עבודה רבים (כך נקבע בפס"ד "רעיונות" הנ"ל).
- בנוסף, תכלית ההקלה במס היא הצורך ההכרחי בשטחים גדולים (אולמות עתירי שטח לייצור, מפעלים וכו') להעמדת מכונות הייצור (ראה, בין היתר, עמ"נ 302/07 טמיר כהן 1999 בע"מ נ' מנהל הארנונה תל אביב, תק – מח 2008 (1) 12296)).
- 3.8. צו הארנונה של עיריית תל אביב קובע תעריף מוזל ל"מפעל תעשייה", כנגזרת של ההקלה במס הניתנת בתקנות ההסדרים ליתעשייה. לפיכך, יש לבחון אם השימוש בנכס עונה על התכלית של חוקי המס אשר עשויה לזכות אותו בתעריף המוזל.
- 3.9. עסק שפעילותו היא בתחום החקלטה, הפקה, עריכה ממוחשבת וכו', באמצעות "מערכות עריכה מתקדמות", אשר באופן יחסי אינו מעסיק עובדים רבים בעבודת ייצור והשטה הדרוש לפעילותו אינו גדול במיוחד, אינו עונה על תכלית ההקלה במס ארנונה הניתנת ל"מפעל תעשייה".

3.10. תימוכין לכך ניתן למצוא בהוספת עסקים מסוג "בתי תוכנה" לתוך הגדרת "תעשייה" בתקנות ההסדרים. כאשר רצה המחוקק ליתן הנחה במס לפעילות ספציפית המאפיינת את הקדמה הטכנולוגית, על אף שאינה עונה על הקריטריונים להקלה במס הניתנת ל"מפעל תעשייתי", הוא עשה כן באמצעות חקיקה מפורשת.

3.11. הרחבת ההטבה המיסויית הניתנת ל"מפעלי תעשייה" (במטרה לעודד תעשייה יצרנית במשק, לנוכח הצורך של מפעלים תעשייתיים בשטחים נרחבים) גם לעסקים מסחריים או משרדיים, שבהם ניתנים שירותים ללקוחות, ושבהם לא מתבצעת פעילות של ייצור פיזי, עלולה להוביל בסופו של יום לכך שכמעט כל עסק מסחרי שמבוצעת בו פעילות רעיונית ומשרדית בעיקרה, יזכה בהקלת מס שלא נועדה לחול עליו.

3.12. קביעת קטגוריית חיוב זו של 'מפעלי תעשייה' אשר מופיעה בתקנות ההסדרים, תכליתה הברורה הקלה עם ענף התעשייה. המועררת אינה עונה כלל על תכלית ההקלה במס הניתנת ל"מפעלי תעשייה", ודי בכך כדי לדחות את הערר.

3.13. למעלה מן הדרוש, ובנוסף, הפעילות בנכס אינה מקיימת את המבחנים שנקבעו בפסיקת "רעיונות" הנ"ל.

3.14. הפעילות אינה מקיימת את מבחן יצירת "יש מוחשי מחדש". העוררת למעשה פועלת בתחום פסי הקול, הוספת פסי קול לסרטים, פרסומות וכד'. אין המדובר ב'הפיכת חומר גלם למוצר' אלא עריכה של "צורה נאותה יותר ומסודרת יותר, ערוכה היטב של נתונים ומידע...".

אין דומה פעולת העריכה והתוספות הוויזואליות והקוליות של החומר המצולם, המביאה לכלל סרט על פי דרישותיו של הלקוח, לפעולה של נגר. העריכה וההפקה במקורה יכול להוליד רק תוצאה אחת בעלת שימוש אחד (סרט) שהיא למעשה אותו "יש" שערך על גבי מחשב באופן אחר בהתאם לאישור הלקוח, ולא "יש מאין", בעוד שערימה של עצים מהווה חומר גלם היולי שניתן לייצר מומנו תוצרים שונים ורבים לשימושים שונים ושלא בהכרח לפי דרישות לקוח ספציפי.

3.15. הפעילות אף אינה מקיימת את מבחן "היקף השימוש במוצר המוגמר". ייצור מוצר למזמין ספציפי, כאשר המוצר המוגמר משרת אותו לפי דרישותיו אינו מהווה תעשייה. כתעשייה ייתשב ייצור מוצר זהה שמוצר כשלעצמו בכמויות גדולות ומסחריות (פס ייצור). במקרה שלפנינו מדובר במותן שירות ללקוח ספציפי, אשר שותף מלא להליך העבודה.

3.16. בנסיבות אלו ניתן לומר כי מרכז הכובד של הפעילות בנכס נמשך יותר למגזר השירותים מאשר למגזר התעשייה והמלאכה ("מבחן ההנגדה"), ואינו עונה על המבחנים של "פעילות ייצורית".

3.17. השימושים שנדונו בפסקי הדין בעניין מאיר אשל וגד פינגולד שונים בתכלית מהשימושים המתנהלים בנכס. בענייננו, הוכח כי מהות פעילות העוררת הינה בעיקרה עריכת סאונד, ולא אולפן הקלטות, אמנם כחלק מפעילותה בעריכת הסאונד, טוענת העוררת כי לעיתים היא גם מקליטה, אולם אין בכך כדי לומר כי מהות פעילותה באולפן הקלטות.

3.18. דרך פרשנות נוספת לדיבור "מפעלי תעשייה", הינה, פרשנות בלשון בני האדם. קשה להלום כי חברה העוסקת בהפקת סרטים, עריכת פסי קול, הינה בגדר "מפעל תעשייתי".

- 3.19. הפעילות בנכס גם אינה עונה על המבחנים החדשים לסיווג "בית מלאכה" שקבע בימ"ש העליון בעניין מישל מרסייה: מבחן ההגדרה המילונית, מבחן התכלית הסוציאלית ומבחן האחידות הפרשנית; ובצד אלו מבחן השכל הישר.
- 3.20. עריכה ממוחשבת אינה ממלאת אחר אף אחד מהמבחנים שנקבעו בפס"ד מישל מרסייה לבית מלאכה. עיסוקים אלו אינם חלק מהגדרת "בית מלאכה" על פי ההגדרה המילונית. בנוסף, לא ניתן לטעון, בכל הכבוד, כי מסופק בנכס שירות חיוני לציבור בשכונות מגורים במתח רווחים נמוך (היסוד הסוציאלי), ונדמה כי אף העוררת אינה סבורה כן (אף בפס"ד זד פילמס הנזכר בסיכומי העוררת לא הוכרה הפעילות כפעילות הנחשבת כ"בית מלאכה").
- 3.21. עורך סאונד גם אינו נמנה עם מעמד הפועלים ואינו עובד בעבודת כפיים, והוא דומה במהותו לבעל מקצוע חופשי במשתייך לצווארון לבן המתאים יותר לענף השירותים.
- 3.22. גם אם בנכס מתקיים אולפן הקלטות, הרי שע"פ מבחן אחידות משפטית לא מדובר בבית מלאכה (ראה צו רישוי עסקים (עסקים טעוני רישוי) תשע"ג – 2013 במסגרתו מסווג אולפן הקלטות אודיו בקבוצה מס' 6- מסחר ושונות).
- 3.23. הפעילות בנכס דומה יותר במהותה למקרה שנדון בעמ"נ 30939-10-10 איי אל וויפוינט בע"מ נ' מנהל הארנונה (להלן: "עניין איי אל וויפוינט"), שם לא הוכרה הפעילות כמוכה בתעריף המוזל של "תעשייה ומלאכה", והערעור על החלטת וועדת הערר נדחה במלואו בבית המשפט לעניינים מנהליים.

4. תמצית טיעוני התשובה של העוררת

- לבקשת העוררת, התרנו לה להגיש סיכומי תשובה, וזאת בעקבות פסק הדין עמ"נ 63527-09-14 ברודקאסט וידאו ש.ב. בע"מ נ' מנהל הארנונה בעירית תל אביב (להלן: "עניין ברודקאסט").
- תמצית טיעוני העוררת בעניין זה היו כדלקמן:
- 4.1. הניתוח שנעשה בפסק הדין בעניין ברודקאסט אינו תואם את השימוש שנעשה על ידי העוררת בנכס.
- 4.2. בעניין ברודקאסט פעילות החברה לא דרשה שטחים גדולים, אלא בדומה לפעילות משרדית די היה בשטח משרדי קטן לכל עובד.
-
- לפעילותה של העוררת לעומת זאת נדרשים חללים גדולים ומבודדים על ידי קירות מנוחזים המדמים כל עמדת עריכה לאולם קולנוע.
- 4.3. בעניין ברודקאסט קבע בית המשפט כי הפעילות נוטה להיות אומנות.
- בעניינה של העוררת כל עובדיה הינם מהנדסים והנדסאי סאונד.
- 4.4. יתרה מכך, כמפורט על ידי בית המשפט העליון בעמ"מ 2503/13 אליהו זוהר נ' עיריית ירושלים (להלן: "עניין אליהו זוהר"), גם אם יש היבט אומנותי בעבודתו של העורך אין בכך כדי לשלול את הגדרת פעילותו כבית מלאכה.

- 4.5. בצו הארנונה של עיריית תל אביב אין נפקא מינה אם מדובר ב"תעשייה" או "מלאכה", שניהם חוסים תחת אותו סיווג.
- 4.6. בעניין ברודקאסט נקבע כי אין שינוי בכלי הקיבול (קובץ מחשב) ולכן מבחן זה אינו מתקיים. בעניינה של העוררת פס הקול כלל אינו קיים בתחילת מלאכתה. העוררת מקבלת חומר גלם שהוקלט על הסט, מקליטה דיאלוגים, אפקטים, רעשי גוף, תנועות וצעדים, מוסיפה מוזיקה, ומכל אלו עורכת העוררת פסקול לסרט יש מאין.
- 4.7. לעניין היקף השימוש במוצר המוגמר, בניגוד לעניין ברודקאסט, הסרטים אשר ערכתם מתבצעת מיועדים לצפייה על ידי הציבור הרחב.
- 4.8. לעניין המבחן הכלכלי, בניגוד לעניין ברודקאסט, ברי, כי ערכו הכלכלי של סרט עם פסקול גבוה מסרט ללא פסקול.
- 4.9. מהראיות בתיק עולה, כי יצירת פס קול לסרט הינו תהליך ייצורי לכל דבר ועניין.
5. ביום 1.4.2015 הגישה העוררת בקשה לצירוף החלטות של ועדות ערר שונות כאסמכתאות נוספות מטעמה.
- אנו מקבלים את הבקשה ומתירים את צירוף האסמכתאות לתיק.

6. דיון והכרעה

- 6.1. לאחר ששמענו את הצדדים, עיינו בסיכומים שהוגשו על ידם, כמו גם בשלל האסמכתאות אליהן הופנינו, לרבות האסמכתאות נוספות שהוגשו על ידי העוררת, הגענו לכלל דעה, כי דין הערר להידחות.
- 6.2. אין בידינו לקבל את טענת העוררת, כי נוכח ההסכמה שהגיעו אליה הצדדים, ומשלא חל כל שינוי בשימוש שנעשה בנכס, או בדין, הרי שהמשיב מנוע מלשנות את סיווג הנכס.
- 6.3. סמכותו של המשיב להטיל ארנונה או לשנות אותה היא סמכות מתחדשת, כאשר כל שנת מס עומדת בפני עצמה, וניתן לקבוע לגבי כל שנת מס קביעות עובדתיות שונות, וכן לסווג באופן שונה את האופן בו מסווג הנכס לשם תשלום הארנונה. המשיב אינו כבול בקביעה שנעשתה לגבי שנה מסוימת (ראו בר"ם 5106/10 יעקב אברמוביץ' נ' ועדת הערר שליד עיריית טבריה).
- 6.4. הפסיקה אליה הפנתה העוררת בעניין זה איננה רלבנטית לענייננו, שכן הפסיקה עוסקת במקרים בהם הכרעת דין של בית המשפט במחלוקת בין נישום לבין מנהל הארנונה מהווה השתק פלוגתא בין הצדדים.
- 6.5. אין הדבר דומה לענייננו, בו נחתם הסכם פשרה בין הצדדים, וועדת הערר לא דנה ולא הכריעה בדבר אופן סיווג הנכס, וממילא גם בית המשפט לא דן והכריע בעניין זה. לפיכך, לא ניתן לומר שחל בענייננו השתק פלוגתא, והכלל הרגיל, לפיו סמכותו של המשיב להטיל ארנונה הינה סמכות מתחדשת חל בענייננו.
- 6.6. גם לגופו של עניין, אנו דוחים את טענותיה של העוררת.

6.7. המחלוקת בין הצדדים, נסבה סביב השאלה האם הפעילות המתבצעת בנכס הינה פעילות על פיה יש לסווג את הנכס תחת סיווג "מלאכה ותעשייה". כטענת העוררת, או פעילות אותה יש לסווג תחת סיווג "שירותים", כטענת המשיב.

6.8. אין מחלוקת בין הצדדים, וכעולה גם מהראיות שהוצגו בפנינו, עיקר פעילותה של העוררת בנכס הינו פעילות פוסט פרודקשן - עריכת סאונד (לסרטים, לסדרות, לאלבומי מוסיקה ולפרסומות), ורק חלק קטן מהפעילות, הינו הקלטות.

6.9. אין מחלוקת בין הצדדים, וכעולה גם מהראיות שהוצגו בפנינו, כי לקוחות העוררת הינם משרדי פרסום, חברות הפקה, תחנות טלוויזיה, במאים, חברות סרטים, חברות תקליטים וכד'.

6.10. סוגית הפרשנות של המונח "תעשייה" הגיעה לא אחת לפתחם של בתי המשפט אשר נדרשו להכריע בשאלה האם פעילות מסוימת היא "פעילות ייצורית", אשר רק אותה ניתן לסווג בסיווג "תעשייה".

6.11. בע"א 1960/90 פקיד השומה תל אביב 5 נ' חברת רעיונות בע"מ, פ"ד מח(1) 200, קבע בית המשפט העליון ארבעה מבחנים לשם הכרעה בסוגיה מתי שימוש בנכס עולה כדי תעשייה:

מבחן יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר; היקף השימוש במוצר המוגמר; מבחן השבחת הנכסים ומבחן ההנגדה – מרכז הפעילות.

6.12. בענייננו, אנו סבורים, כי הפעילות בנכס אינה עונה לאיזה מהמבחנים האמורים:

6.12.1. מבחן יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר –

6.12.1.1. פעילות העוררת, כמתואר על ידה, אינה בבחינת יצירת יש מוחשי חדש.

6.12.1.2. אנו מקבלים את עמדת המשיב, כי פעילות העוררת אינה 'הפיכת חומר גלם למוצר', אלא מדובר בסידור ועריכה של פס הקול, בהתאם לדרישותיו של הלקוח ובתיאום עמו.

6.12.1.3. השינוי שעורכת העוררת בחומר הינו שינוי תכנים דיגיטליים שמורים, ולא שינוי מוחשי הנראה לעין בחפץ. אנו מקבלים את טענת המשיב, כי השינוי אינו דומה ל"יש" אותו יוצר נגר מחומר גלם שניתן לייצר ממנו תוצרים שונים ורבים לשימושים שונים, ושלא בהכרח לפי דרישות של לקוח מסוים.

6.12.1.4. אנו מודעים למחלוקת הפרוסקים בעניין השאלה האם פעילות פוסט פרודקשן מהווה יצירת יש מוחשי חדש, ובעניין זה דעתנו כדעתו של בית המשפט הנכבד בעניין ברודקאסט:

"דומה שאין מחלוקת על כך שפלי הקיבול הפיזיים בהם נשמר חומר הצילום האמור זהים, וזאת בין שמדובר בחומר הגולמי ובין שמדובר בחומר המעובד. קרי, אין מדובר ב"שינוי מוחשי" הנראה לעין בחפץ, אלא בשינוי התכנים הדיגיטליים השמורים בלבד. קביעה כי די בכך לענות על המבחן שבפסיקה, משמעה פריצת האפשרות לטעון כי כל עבודת מחשב באשר היא מהווה פעילות ייצורית, באופן הנביא את

הדברים לכדי אבסורד – כך, לדוגמא, ניתן יהיה לטעון כי משרד עורכי דין אשר המנסה מחדש מסמכים הנשלחים אליו או משרד אדריכלים המתקן תכניות מבצעים "פעילות ייצורית".

כן ראה את דברי בית המשפט בעניין איי אל וייזפוינט :

"המערערת, כאמור, עוסקת ביצירת סרטי הדמיה בטכנולוגיה של אנימציה ממוחשבת לפרויקטים בתחום הנדל"ן. מבחינה זו איני רואה כיצד ניתן, עפ"י הפרשנות המשפטית שניתנה ע"י ביהמ"ש העליון, לראות בשימוש שעושה המערערת בנכס כשימוש 'לתעשייה' או 'לבית מלאכה', עפ"י הגדרתם בפסיקה המחייבת כיום. כלי העבודה של המערערת הם מחשבים, מצלמות ומערכת עריכה קולנועית, ולא נראה לי כי בהיבט זה קיים הבדל בין הפעילות המתבצעת על ידה לבין זו של מחלקת קריאייטיב או משרד פרסום אשר לגבי פעילותם נקבע בפסיקה עניפה כי אינה נחשבת למלאכה או לתעשייה (ראו: עמ"נ (ת"א) 302/07 טמיר כהן 1999 בע"מ נ' מנהל הארנונה תל אביב (מאגר נבו, 2008); עמ"נ (י-ם) 724/09 לידור פרסום שיווק פרויקטים ונדל"ן בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית ירושלים (מאגר נבו, 2009); עמ"נ (ת"א) 10-07-10 6156 באומן בר-ריבנאי בע"מ נ' עיריית רמת גן (מאגר נבו, 2011) וכן בר"ם 7383/11 באומן בר ריבנאי נ' עיריית רמת גן (טרם פורסם, התקבל ביום 22.12.2011))."

כן ראה לעניין זה :

עמ"נ 193/09 הוצאת ספרים עם עובד בע"מ נגד עיריית תל אביב, מנהל הארנונה של עיריית ת"א, דינים 2010 (32) 336 :

"סינון כתב יד, עריכה, הגהה, שיווק והפצה אינם יצירת יש מוחשי בנכס מיש אחר."

וראה גם :

ע"א 798/85 פקיד השומה ירושלים נ' חברת ניקוב שירותי מחשב ירושלים (1979) בע"מ פ"ד מב (4) 162 (1988), שם נקבע כי סידור של חומר, שינוי מבחינת הצורה אך לא מבחינת המהות איננו בגדר יש חדש במהותו. ואשר על כן פעילות כזו איננה פעילות ייצורית.

6.12.1.5. הנה כי כן, אנו סבורים, כי פעילות הפוסט פרודקשן המתבצעת על ידי העוררת דומה יותר להענקת שירות על ידי משרד הפקה או משרד פרסום, וכי לא ניתן לקבוע כי מדובר ביצירת יש מוחשי חדש.

6.12.2. מבחן תיקף השימוש במוצר המוגמר

6.12.2.1. על פי הפסיקה, פעילות תיחשב ייצורית אם המוצר נועד לשימוש הציבור הרחב, ולא תיחשב כזו אם היא נועדה ללקוח שהזמינה.

ראה לעניין מבחן זה את דבריו של בית המשפט העליון בעניין אליהו זוהר: "נכס המשמש ל"תעשייה", מאופיין, ככלל, בכך שמתקיימת בו פעילות ייצור (ייצור מוצר מחומר גלם), במבנה תעשייתי, באמצעות מכונות ופועלי ייצור. מפעל תעשייה מאופיין גם בכך שהוא עוסק בייצור המוני של מוצרים, ולא בייצור על פי הזמנה של לקוח קצה ספציפי.

לעומת זאת, הנכסים המשמשים לענפי ה"שירותים" הם נכסים שהפעילות בהם מאופיינת, ככלל, במתן שירות אישי בהתאם לצרכיו של לקוח קונקרטי, לרוב במבנה משרדים, ועל-ידי בעל מקצוע חופשי ("צווארון לבן"), כגון עורך-דין, רואה-חשבון, רופא, יועץ פיננסי וכדומה."

6.12.2.2. עבודתה של המערערת מיועדת ללקוח ספציפי, על פי הזמנתו, ובהתאם להגדרתו וצרכיו הספציפיים, אינו נועד לשימוש הציבור הרחב, ואינו מהווה מוצר מדף. האופן בו אותו לקוח ספציפי עושה שימוש בעבודתה של העוררת, בין אם לציבור הרחב, ובין אם לשימוש הפרטי, איננה משנה את העובדה שעבודתה של העוררת מיועדת עבורו בלבד. יתרה מכך, עבודתה של העוררת, קרי – פס הקול, לא יכול להועיל למי שאיננו הלקוח, והקהל הרחב לא יכול לעשות בפס הקול לכשעצמו שום שימוש.

6.12.2.3. יפים לעניין זה הדברים שנאמרו על ידי בית המשפט בעניין ברודקאסט:

"...המערערת מבצעת עבודותיה על פי הזמנת לקוחות על פי הגדרותיהם וצרכיהם הספציפיים, וכפי שציינה ועדת הערר בצדק, אין מדובר ב"מוצרי מדף" המיועדים לציבור בלתי מוגדר. באופן השימוש של לקוחות המערערת באשר סופק להם מידה – בין הפצה רחבה של התוכן, ובין שימוש אישי בו – אין כדי לשנות את מהות פעילותה של המערערת עצמה".

6.12.3. מבחן התועלת הכלכלית

6.12.3.1. פעילות ייצורית היא פעילות המשביחה את הערך הכלכלי של הטובין והחומר בהם נעשה שימוש.

6.12.3.2. בעניין אשל, בו נדונה שאלת סיווגו של אולפן הקלטות, קבע בית המשפט כי לאור ההתפתחות הטכנולוגית, המבחן המרכזי מבין המבחנים הנזכרים לעיל הינו המבחן הכלכלי.

6.12.3.3. אנו סבורים, כי פעילותה של העוררת אינה יוצרת ערך כלכלי העולה כדי פעילות ייצורית.

יפים לעניין זה הדברים שקבע בית המשפט בעניין ברודקאסט:

"אשר למבחן ה"כלכלי", עיבוד חומר הצילום בידי המערערת יוצר ערך מוסף ללקוחותיה, אשר עבורם יש ליכולת להשתמש בגרסה הערוכה ערך כלכלי גבוה מאשר לחומר הגלם. ספק רב האם למי שאינו אותו לקוח קיים הבדל, לא כל שכן הבדל מהותי, בשוויו של החומר הערוך. באין "ערך שוק" מעין זה, אינני סבורה שניתן לראות בכך "פעילות ייצורית".

6.12.4. מבחן ההנגדה או מבחן מרכז הפעילות –

6.12.4.1. אנו סוברים, כי בנסיבות אלו הפעילות המדוברת אינה נמשכת אל מרכז

הגראוויטציה של פעילות ייצורית אלא אל מתן שירותים.

6.13. הנה כי כן, מסקנתנו היא, כי השימוש בנכס אינו עולה כדי פעילות ייצורית, ולפיכך אין לסווג את הנכס תחת הסיווג של "תעשייה".

6.14. לשם השלמת התמונה נציין, כי אנו דוחים את ההבחנה שערכה העוררת בין הפעילות המתבצעת בנכס לבין הפעילות שתוארה בנכס הנדון בעניין ברודקאסט.

מן החומר שהונח בפנינו עולה, כאמור, כי בניגוד לנטען על ידי העוררת (ס' 4.6-4.8 לעיל), השינוי שעורכת העוררת בחומר הינו שינוי תכנים דיגיטליים שמורים, ולא שינוי מוחשי הנראה לעין בחפץ, כי העוררת מעבירה את המוצר המוגמר ללקוחותיה ולא לציבור הרחב, וכי אין "ערך שוק" למוצר המוגמר של העוררת, הכל – בדומה לעניין ברודקאסט.

באשר ליתר ההבחנות שערכה העוררת (ס' 4.2-4.4 לעיל), הרי שאנו סבורים שאלו אינן רלבנטיות להכרעה דן.

6.15. כפי שיפורט להלן, השימוש בנכס אינו עולה גם כדי מלאכה.

6.16. בית המשפט העליון בעניין מישל מרסייה, קבע שלושה מבחנים לצורך זיהוי "בתי מלאכה" לעניין צו הארנונה: מבחן הפירוש המילוני, מבחן תכלית החוק ומבחן אחידות הפרשנות, שאינו רלוונטי לענייננו.

6.17. מבחן הפירוש המילוני

6.17.1. כב' השופט רובינשטיין בבר"מ 4021/09 מנהל הארנונה של עיריית תל אביב נ' חברת

מישל מרסייה בע"מ, תק-על 4021(4), 2821 (2010) (להלן: "עניין מישל מרסייה"), קבע כהאי לישנא:

"מילון אבן שושן מגדיר בית מלאכה "מקום שעובדים שם במקצוע מסוים בעיקר בעבודת ידיים (להבדיל מן 'בית חרושת' שעובדים בו בעיקר במכונות) כגון נגריה, מסגריה, סנדלריה" (מילון אבן שושן מחדש ומעדכן לשנות האלפיים (2007)); וממשיך המילון ומגדיר: "בעל מלאכה - אמן, עוסק בעבודת ידיים במקצוע מסוים, כגון נגר, מסגר, חרט, ספר זהו המשקל הלשוני הידוע כמשקל בעלי המלאכה או המקצוע"

- 6.17.2. מרכז הכובד של הגדרה זו הוא במונח "עבודת ידיים" או "עבודת כפיים". מונח זה המגלם בחובו עבודה בעלת מאפיינים פיזיים מובהקים נוסף על השימוש בידים.
- 6.17.3. אלמנט העבודה הפיזית הינו נדבך מרכזי בהגדרה, מאחר ואין כמעט מקצוע שבו לא נדרש העוסק לשימוש בידיו במהלך עבודתו.
- 6.17.4. כך למשל ברי כי הגם שעו"ד מקליד באמצעות ידיו, הרי עבודה זו איננה בגדר "מלאכת כפיים", ומשרד עו"ד אינו בית מלאכה.
- 6.17.5. אנו סבורים כי עריכת סאונד (והדבר נכון גם לגבי הקלטת סאונד), אינה בגדר עבודה פיזית, ומכאן שאינה עבודת כפיים, ממש כשם שהקלדה במקלדת אינה עבודת כפיים. מדובר אמנם בשימוש בידים, אך לא בהקשר בו עוסקת ההגדרה המילונית של המילה "מלאכה".
- 6.17.6. בעניין זה נפנה את שימת הלב לכך, שגם בית המשפט העליון בהלכת מישל מרסייה, סבר כי גם המספרות המודרניות התרחקו מבית המלאכה הקלאסי כהגדרתו המילונית.
- 6.17.7. לסיכום מבחן זה, נפנה לדברי בית המשפט בעניין אי אל ויופוינט:

"המערערת, כאמור, עוסקת ביצירת סרטי הדמיה בטכנולוגיה של אנימציה ממוחשבת לפרויקטים בתחום הנדל"ן. מבחינה זו איני רואה כיצד ניתן, עפ"י הפרשנות המשפטית שניתנה ע"י ביהמ"ש העליון, לראות בשימוש שעושה המערערת בנכס כשימוש 'לתעשייה' או 'לבית מלאכה', עפ"י הגדרתם בפסיקה המחייבת כיום. כלי העבודה של המערערת הם מחשבים, מצלמות ומערכת עריכה קולנועית, ולא נראה לי כי בהיבט זה קיים הבדל בין הפעילות המתבצעת על ידה לבין זו של מחלקת קריאייטיב או משרד פרסום אשר לגבי פעילותם נקבע בפסיקה עניפה כי אינה נחשבת למלאכה או לתעשייה (ראו: עמ"נ (ת"א) 302/07 טמיר כהן 1999 בע"מ נ' מנהל הארנונה תל אביב (מאגר נבו, 2008); עמ"נ (י-ם) 724/09 לידור פרסום שיווק פרויקטים ונדל"ן בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית ירושלים (מאגר נבו, 2009); עמ"נ (ת"א) 6156-07-10 באומן בר-ריבנאי בע"מ נ' עיריית רמת גן (מאגר נבו, 2011) וכן בר"ם 7383/11 באומן בר ריבנאי נ' עיריית רמת גן (טרם פורסם, התקבל ביום 22.12.2011))."

6.18. מבחן תכלית החוק

6.18.1. בהתייחס לתכלית החוק, קבע ביהמ"ש העליון בהלכת מישל מרסייה כהאי ליסנא:

"יתכן, כי בבסיס ההקלה בארנונה לה זוכים בתי מלאכה טמון - במידה רבה - יסוד סוציאלי. באופן מסורתי מתח הרווחים שסיפקו בתי המלאכה לבעליהם היה נמוך. בתי המלאכה היו מקומות פשוטים ונעדרי תחכום טכנולוגי (מה שמכנים בימינו low tech), שהיקף הכנסותיהם היה נמוך. בעליהם התפרנסו, בדרך כלל לא ברווח רב, מיגיע כפיהם. יחד עם זאת, סיפקו שירות חיוני לציבור, שהרי כל אדם זקוק היה מעת לעת לתספורת, לתפירה או להטלאת בגדיו או

לתיקון נעליו ולעתים לתפירתן. משכך, מהטעם הסוציאלי של שיוכם המסורתי של בעלי המלאכה והרצון לאפשר להם להמשיך ולהתפרנס, יחד עם ההבנה כי הם מספקים שירות חיוני לציבור, שרצוי שיהיה נגיש ומצוי גם בשכונות מגורים - ניתנה ההקלה בתשלום הארנונה."

6.18.2. כעולה מהלכת מישל מרסייה, שני עקרונות עומדים ביסוד תכלית ההקלה בארנונה לבתי מלאכה: היסוד הסוציאלי (היינו, עידוד פעילותם של בתי מלאכה פשוטים המתפרנסים בדוחק מיגע כפיים), וחיוניות השירות המסופק על ידם.

6.18.3. באשר לסוגיה הסוציאלית: לא נטען ע"י העוררת כי היקף הכנסותיה נמוך, ואף לא הוצגו נתונים באשר להיקף הכנסותיה, ואין סיבה לסבור כי עסקה של העוררת מספק לבעליה רווחים נמוכים, נהפוך הוא – העוררת היא חברה וותיקה וגדולה בתחומה, ואף יצרה פסי קול לסרטים גדולים וידועים. מכל מקום, ברי כי אין מדובר בבית מלאכה קלאסי שבעליו מתפרנסים בדוחק מיגע כפיהם.

6.18.4. באשר לחיוניות השירות: דומה כי לא יכול להיות חולק, כי אין עסקינן בשירות חיוני.

6.18.5. ויודגש, גם לגבי מספרות התלבטו שופטי בית המשפט העליון בטרם הכריעו כי ניתן לסווג כ"בית מלאכה".

כב' השופט רובינשטיין קבע בהלכת מישל מרסייה, כי סיווג "שירותים" היא מתאים יותר למספרות, אך בהעדר סיווג כזה, הרי:

"ככל שהלשון והתכלית של סיווג ספציפי מאפשרת זאת, עדיפה בעיני הכרעה פרשנית המביאה את הנכס בגדרו של הספציפי - הכל, בכפוף, לכללי הפרשנות המקובלת ולשיקולי השכל הישר".

כב' השופטת נאור קבעה:

"ספר שייך אומנם למשקל הלשוני הידוע כמשקל בעלי מלאכה (ראו פסקה כ' לפסק דינו של חברי). אולם קשה לראות "מספרה" כ"בית מלאכה" ובפרט כ"בית מלאכה לייצור".

ואילו כב' השופט ג'ובראן קבע:

"סופו של יום, פרשנות מעין זו שהציע חברי אכן מעוררת אי נוחות מסוימת. הגדרתה של מספרה, גם במובנה הקלאסי והצנוע כ"בית מלאכה", וכל שכן "בית מלאכה לייצור" – אינה מיידית ואינטואיטיבית".

6.18.6. יפים לעניינו דבריה של כב' השופטת שטופמן בעניין איי אל ויינפוינט:

"נכון הדבר כי בפסק דין מישל מרסייה ציין בית המשפט העליון כי בהיעדר קטגורית 'שירותים' בצו הארנונה של העירייה עדיף שלא לסווג מספרה בסיווג השיורי 'בניין משמש למגורים' אלא בסיווג ספציפי 'בית מלאכה' שכן פעילותה קרובה יותר במהותה לבית מלאכה. כמו כן יתכן כי לו היה קיים בצו הארנונה של עיריית ת"א סיווג 'שירותים' היה מסווג נכס המערערת תחת סיווג

ספציפי זה. יחד עם זאת, בבחינת הרצף שבין סיווג 'בית מלאכה' לבין הסיווג 'בניינים שאינם משמשים למגורים', סבורה אני כי פעילות המערערת אינה קרובה במהותה לבית מלאכה במובנו הקלאסי, במובחן ממספרה, ולא ניתן לדעתי להגמיש, לרמה מלאכותית, את הגדרת 'בית מלאכה' כך שתכלול גם את הנכס של המערערת."

6.19. מבלי לגרוע מהאמור לעיל נוסף, כי קשה להניח כי מחוקק המשנה, אשר יצר סיווג של "מלאכה ותעשייה", ראה לנגד עיניו עסקים כדוגמת הנכס מושא הערר.

6.20. לאור האמור לעיל, ובהתאם להגדרות בית המשפט העליון בעניין אליהו זוהר למונחים "תעשייה", "מלאכה" ו"שירותים" (בהקשר לצו הארנונה של עיריית ירושלים), אנו סבורים, כי פעילות העוררת הינה בבחינת מתן שירותים, העונה על המאפיינים הנזכרים בעניין אליהו זוהר של "... מתן שירות אישי בהתאם לצרכיו של לקוח קונקרטי, לרוב במבנה משרדים, ועל ידי בעל מקצוע חופשי...".

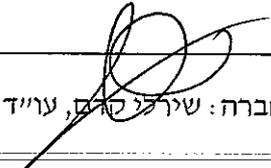
7. אשר על כן ולאור כל האמור לעיל, אנו דוחים את הערר.

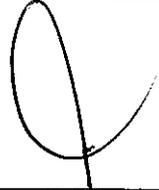
8. בהתאם להסכמת הצדדים, תוצאות ערר זה יחייבו את הצדדים גם באשר לחיובי הארנונה שהושתו על העוררת בשנת 2014.

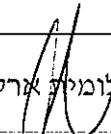
9. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת החלטה.

10. בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

11. ניתן בהעדר הצדדים ביום 16.4.15.


חברה: שירי קדוש, עו"ד


חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח


יו"ר: שלום ארליך, עו"ד

ערך 140010559

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

דוד זריהן ת.ז. 022788855

העורר:

- נגד -

מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

המשיב:

החלטה

1. עניינו של הערר דנן, הינו נכס ברחוב נתמני 38 בתל אביב (נכס מס' 2000172464 ח-ן 10618431) (להלן: "הנכס").
2. העורר מנהל בנכס מכבסה.
3. הצדדים בפנינו חלוקים בשאלה כיצד לסווג את הנכס לצרכי תשלום ארנונה כללית; האם יש לסווג את הנכס כ"בית מלאכה", כטענת העורר, או שמא יש לסווג את הנכס כ"בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים, שירותים ומסחר", כטענת המשיב.
4. **תמצית טיעוני העורר**

- 4.1. הסיווג הנכון לנכס דנן הינו סיווג של "בתי מלאכה".
- 4.2. עבודתם של ספקי שירותים (כדוגמת עורכי דין, יועצים, פרסומאים) מתבצעת בישיבה, בסביבה שקטה ובטוחה, ללא מאמץ פיזי. בבתי מלאכה (כדוגמת נגריות, סנדלריות, מעבדות שיניים, מתפרות ומוסכים) מבוצעות מלאכות כפיים הדורשות מאמץ פיזי, בסביבה ותנאי עבודה השונים מהותית מאלה של ספקי שירותים.
- 4.3. בענייננו עסקין במכבסה פשוטה. העורר ועובדיו הינם כובסים, העוסקים במלאכת כפיים מפרכת (מרימים בכל יום מאות ק"ג של פריטי טקסטיל!), תוך שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים, בעמידה, ובחשיפה למטרדים וסכנת פציעות, בדומה לשימושים המסווגים כבתי מלאכה.
- 4.4. אין ללמוד מענייננו מהחלטת ועדת הערר בעניין אביבה רון, אשר קבעה כי "כל הנוגע למהות הפעילות במכבסה – כיבוס וניקוי יבש, לא מועסקים עובדים מקצועיים ועל פני הדברים עולה כי לא נדרשים עובדים לצורך כך והפעולה מתבצעת במכוונות בלבד".
- 4.5. בכל הנוגע לנכס דנן, יש להפעיל את המכוונות והמכשירים, למיין פריטי טקסטיל, להטעין ולרוקן את המכוונות, לקפל, לגחץ, לארוז וכו'.
- את כל אלה מבצעים כובסים ומדובר במלאכת כפיים מפרכת, בעלת מאפיינים דומים למאפייני שימוש בבתי מלאכה, ושונים באופן מהותי וקיצוני ממאפייני השימוש של ספקי שירותים.
- 4.6. השוואת המאפיינים בין הנכס לבין בתי מלאכה ונותני שירותים מוכיחה כי מקומו של הנכס נמנה עם בתי מלאכה.

-
- 4.7. סיווג הנכס בצוותא חדא עם ספקי שירותים מנוגד לתקנה 14(1) לתקנות ההסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות), תשס"ז-2007 (להלן: "תקנות ההסדרים"), לפיה "מועצה רשאית להטיל ארנונה כללית לגבי – (1) בנין – לכל מטר רבוע, בהתחשב בסוג הבניין, שימושו והמקום שבו הוא נמצא".
 - 4.8. ההחלטה להחריג את הנכס מגדר בתי מלאכה אינה סבירה ואינה עומדת בכללי המנהל התקין.
 - 4.9. נוכח העובדה שעסקים כגון מוסך, סנדלריה ומתפרה מספקים גם הם שירותים, מבלי שיהיה בכך כדי לשלול את סיווגם כבית מלאכה, הרי שמבחן מתן שירותים הינו חסר תוקף בענייננו.

- 4.10. המבחן המרכזי לסיווג שימוש כמלאכה הינו, כי החלק הארי של ההכנסות שמניב הנכס נובע מביצוע מלאכות כפיים. מבחן זה מתקיים במובהק לגבי הנכס הנדון.
- 4.11. מבחני העזר שהותוו בבר"ם 4021/09 מנהל הארנונה של עיריית תל אביב נ' מישל מרסייה (פורסם בנבו) (להלן: "עניין מישל מרסייה") תומכים בסיווג הנכס כבית מלאכה. ההגדרה המילונית לבית מלאכה הולמת בענייננו כשם שהיא הולמת סנדלריה ונגריה ("מקום שעובדים שם במקצוע מסוים בעיקר בעבודת ידדים"). אין בסיס בתכלית החקיקה להעדפת בתי מלאכה אחרים על פני הנכס, ולא ניתן ללמוד מתכלית החקיקה שטיפוח בגדים, נעליים או מערכת שמע (על ידי הייט, סנדלר וטכנאי – בהתאמה), עולים בחשיבותם על ניקיונם. הנכס הולם את היסוד הסוציאלי של הקלה עם בעלי מלאכה בעלי פוטנציאל רווח נמוך, הואיל ובנכס מבוצעות מלאכות כפיים, אשר אין בהן אלא פרנסה צנועה.
- 4.12. ספקי שירותים מוגדרים בתורת הכלכלה כמי שמרכולתם הינה סחורה לא מוחשית. הגדרה זו אינה הולמת את אופי השימוש בנכס.
- 4.13. תיקון צו הארנונה על ידי הוספת המילים "לרבות משרדים שירותים ומסחר" להגדרת סיווג השימוש השירי שבסעיף 3.2 לצו הארנונה לא יצר סיווג ביניים, והסיווג בסעיף 3.2 לצו הארנונה נותר שירי כפי שהיה טרם התיקון. לראיה – בעקבות התיקון לא השתנה הסיווג של בתי מלאכה כגון סנדלריה ומתפרה, על אף שהם מספקים שירותים ללקוחותיהם.
- 4.14. הוראות תקנות ההסדרים תומכות בטענה כי הנכס הינו בית מלאכה, שכן ההגדרה המפורטת שנקבעה בתקנות "משרד, שירותים ומסחר" לא כוללת התייחסות לבתי מלאכה, וההגדרה הלקונית לבתי מלאכה בתקנות נוקבת ב"מוסך" בלבד.
- 4.15. אין שום דבר יוקרתי במלאכות הכפיים המבוצעות בנכס.
- 4.16. בע"א 307/72 ברטולד מוך נ' פקיד השומה ירושלים, נקבע כי על אף שאינה מייצרת דבר, יש לסווג מכבסה כ"תעשייה" (בקשר להתרת ניכוי פחת לפי דיני מס הכנסה). יש להסתמך על פסק דין זה, שכן מאז שנות ה-70 ועד ימינו אנו, לא השתנו מאפייני השימוש במכבסות באופן מהותי.
- 4.17. אל לוועדת הערר לילך בעקבות ההחלטה בת"צ 11994-02-12 אבנר נ' עיריית תל אביב (להלן: "עניין אבנר"), שם נדחתה בקשה לאישור תובענה לסיווג מכבסות כ"בתי מלאכה" כייצוגית.

עיון בסעיפים 14 ו 25 להחלטה זו, מגלה כי משקל רב ניתן להחלטות ועדת הערר בעניין אביבה רון, אותן יש לסייג מענייננו כאמור לעיל, שאם לא כן, נמצא עצמנו במעגל סגור המנציח עיוותים על ידי היזון חוזר.

- 4.18. סיווג הנכס כ"בית מלאכה" משתלב בהרמוניה חקיקתית עם סעיף 2 לפקודת הבטיחות בעבודה (נוסח חדש), תש"ל-1970, לפיו נכס בו נעשות פעולות ניקוי הינו בגדר מפעל, ועם "צו הרחבה בענפי המלאכה והתעשייה הזעירה", מכוחו מחויבות מכבסות בתשלום דמי טיפול ארגוני לטובת התאחדות המלאכה והתעשייה בישראל.

4.19. בהחלטת ועדת הערר בעניין דבורה שפירא הפכה ועדת הערר הכרעות קודמות, והכריעה, כי מכון יופי יסווג כבית מלאכה. יש להקיש דווקא מהחלטה זו לעניינו.

5. תמצית טיעוני המשיב

5.1. העורר מתעלם מכל המבחנים שבפסיקה כפי שנקבעו באינספור פסקי דין, ובכלל זאת גם בפסקי דין אותם הוא עצמו מצטט (עניין מישל מרסייה, עניין זוהר), ומבקש מועדת הערר להסתמך על בחינת קיומם של מטרדי רעש, חומרים מסוכנים, מאמץ פיזי וכיוצא"ב.

5.2. אין ממש בטענת העורר, לפיה המבחן המרכזי לבחינה של שימוש כבית מלאכה הוא כי החלק הארי של ההכנסות שמניב נכס, נובע מביצוע מלאכות כפיים. לא רק שהעורר מציע מבחן שאינו נכון, אלא שגם במבחן זה לא הוכיח העורר כי הוא עומד.

מדובר במבחנים אשר חלקם נהגו על ידי העורר עצמו, שאין להם זכר בפסיקה, וחלקם מהווים לכל היותר פרשנות יצירתית למבחנים שבפסיקה.

5.3. לא יכולה להיות מחלוקת, כי הנכס אינו משמש ליצור של דבר, בוודאי שלא ייצור המוני כמפעל תעשייתי. עובדות אלו בצירוף שטחו המצומצם יחסית של הנכס, מספר העובדים הקטן שבו וכו', שוללים באופן ברור את סיווגו כתעשייה. ראו עמ"נ (ת"א) 302/07 **טמיר כהן 1999 בע"מ נ' מנהל ארנונה תל אביב** (פורסם בנבו).

5.4. אומנם, אין ספק כי במכבסה מתקיימת גם עבודה פיזית עם מכונות, אולם, אין העורר עונה למבחן שנקבע בעניין מישל מרסייה, בו ציין בית המשפט כי הרציונל שבבסיס הסיווג של בתי מלאכה הוא כי: **"באופן מסורתי מתח הרווחים שסיפקו בתי המלאכה לבעליהם היה נמוך"**.

העורר אומנם טוען כי הנכס נשוא הערר עומד בתנאי זה, ואולם לא נמצאה כל ראיה לכך בכתבי הטענות שהגיש ו/או בכל מסמך אחר בתיק.

5.5. לעניין עת"מ 1330/09 **אליהו זוהר נ' עיריית ירושלים** (פורסם בנבו) (לעיל ולהלן: **"עניין זוהר"**), מבקש העורר לבצע אבחנה שאינה ברורה כלל. בעניין זוהר מתייחס בית המשפט למהות השימוש בנכס המשמש כמכבסה, וקובע באופן ברור כי אין מדובר בשימוש תעשייתי.

5.6. עניין זוהר הוא החלכה הקובעת כיום לעניין מכבסות, ואין נכון למועד זה כל פסק דין הסותר הלכה זו לעניין חיובן של מכבסות בארנונה כללית.

5.7. ~~בעניין זוהר נקבע כי מכבסה איננה בית מלאכה:~~

"ההלכה הפסוקה, שנדרשה לצקת תוכן למושג, הגיעה למסקנה כי "בית מלאכה" עשוי להתקיים גם אם לא מתבצעת בו פעילות יצרנית אלא תיקון מוצרים ובלבד שהמקום משמש לאומנותו של אדם העוסק בעבודת ידיים במקצוע מסוים".....

מבחן זה מציב קושי רב בסיווגה של מכבסה כ"בית מלאכה", שהרי בעוד שבבתי המלאכה ה"קלאסיים" מתבצעת מלאכת כפיים על ידי אומן שמקצועו מגולם בשם בית המלאכה (נגר – נגריה; מסגר – מסגריה; סנדלר – סנדלריה; וכן הלאה), העותר אינו "כובס" אלא בעל מכבסה, וגם עובדיו הנם עובדי מכבסה ולא "כובסים" העושים כביכול בידיהם ב"אומנות" הכביסה.....

"אין לנו במקרה דנן עניין בתעשייה ייצורית, אלא בתעשיית שירותים, בצורה ולא במהות...העשייה במקרה דנן כמוה כשירותים, הניתנים על ידי עורכי – דין, רואי חשבון, כלכלנים, רופאים וכו'... "פעילות אשר מיוסדת ובמקורה היא בגדר שירות הרי היא תישאר בגדר שירות אף אם היא תיהפך לתעשייה בזאת שהשירות יינתן או יופעל במכונות ויהיו אלה מכונות מורכבות ומתוחכמות ביותר".

- 5.8. ההלכה שבעניין זוהר עוגנה בהחלטות של ועדות הערר, כמו למשל בעניין אביבה רון.
- 5.9. העורר מבקש לעשות אבחנה מהמקרה של אביבה רון, דא עקא שקריאה קפדנית של ההחלטה מצביעה על כך שההבדלים עליהם מצביע העורר אינם קיימים.
- 5.10. גם במקרה אביבה רון עלתה הטענה כי עובדי המכבסה (ולמצער חלקם) הינם עובדים אשר עברו הכשרה מיוחדת לצורך עבודתם, אך ועדת הערר קבעה כי אין צורך בהכשרה מיוחדת לצורך עבודה מסוג זה, וכי מדובר בלא הרבה יותר מהפעלת המכונות והעבודות הנלוות לכך.
- 5.11. אין מדובר בעבודת יד של אומן, הדורשת הכשרה וניסיון מיוחדים, אלא בעבודת כפיים פשוטה, גם אם מאומצת ומייגעת, הנעשית ברובה באמצעות מכונות.
- 5.12. גם פעולות הגיהוץ והקיפול נמצאו כפעולות משניות ונלוות לפעולת הכביסה המתבצעת על ידי מכונות.
- 5.13. אין מקום לייחס חשיבות של ממש לטענות העורר באשר להחלטת בית המשפט בפרשת ע"א 307/72 ברטולד מוד נ' פקיד השומה ירושלים (פורסם בנבו).
- ראשית, מדובר בפסק דין ישן, ומאז ניתן חלו שינויים רבים מספור בתקיקה, בתקנות, ובפסיקת בתי המשפט בעניין חיובי ארנונה של תעשייה ובתי מלאכה.
- שנית, פסק דין זה כלל לא דן בענייני ארנונה אלא, כפי שהעורר מציין בהגנותו, בעניין ניכוי פחת לפי דיני מס הכנסה.

- 5.14. בעניין מישל מרסייה הבהיר בית המשפט כי יש לנקוט זהירות רבה בבואנו להשליך מהחלטה של בית המשפט על עניין של דיני מס מסוג אחד, על אלו של דיני הארנונה.
- 5.15. היות ואין הבדל של ממש, ולפחות לא כזה המצדיק סטייה מההלכה הקובעת כיום לעניין מכבסות, בין הנכס מושא הערר, ובין עניין אביבה רון, הרי אין סיבה לחרוג מההלכה שנקבעה בעניין אבנר.
- 5.16. אין משקל של ממש להחלטה בעניין דבורה שפירא ערר 140004496, ולא ברור כלל מה הקשר לעניין שלפנינו.

6. תמצית טיעוני התשובה מטעם העורך

6.1. המשיב התייחס בסיכומיו למבחנים, אשר מקור רובם בע"א 1960/90 פקיד השומה תל אביב 5 נ' חברת רעיונות, אשר אינם נחשבים כתקפים עוד, והמשיב עצמו אינו פועל לפיהם בהחלטות סיווג מטעמו. (ראה סעיפים י"ד – י"ח לעניין מישל מרסייה).

6.2. לעניין המאפיין/מבחן "פעולות "אומן" - העורך יטען כי לדידו, טענת המשיב נתפסת כך: אמנם בנכס מבוצעת מלאכת כפייה מפרכת בניקיון בגדים מלוכלכים (בגדים מיוזעים, נגועים בהפרשות גוף שונות, מעלים ריחות רעים- כל אלה מגיעים לנכס דנן), אמנם רוב העבודה מבוצעת בעמידה, בחלל צפוף, רווי ריחות של כביסה מלוכלכת וחומרים כימיים מסוכנים המדיפים ריחות חריפים ומלא בשאון המכוונת, אולם, אתה ועובדיך אינכם "אומנים" ולפיכך אינכם בעלי מלאכה.

6.3. לא ניתן לקבל טענה זו, הגובלת בעלבון של ממש. מי שאינו "אומן" לדידו של המשיב, כגון העורך, יחויב באותו תעריף ארנונה יחד עם עורכי הדין, היועצים שאר עסקי מסחר וספקי שירותים. המשיב מבקש מועדת הערר הנכבדה לקבוע כי אופי השימוש בנכס דנן קרוב יותר למשרד עורכי דין מאשר לסנדלריה או מתפרה. הדבר מעורר תמיהה ותהיה.

6.4. העורך יטען כי פעילות הכובסים דורשת מיומנויות שונות וכי לא ניתן לטעון שמיומנויות אלה הינן נחותות ביחס למיומנויות של בעלי מלאכה אחרים. כך, צביעת נעליים על ידי סנדלר או הפעלת מכונת תפירה על ידי חייט, אינן בהכרח מורכבות או בעלות מאפיינים "אומנותיים" יותר ביחס לפעולות כגון- כיבוס, הסרת כתמים, גיהוץ, קיפול וכיו"ב מיומנויות של כובסים.

6.5. לעניין טענת המשיב כי העורך לא הוכיח את הטענה כי הנכס דנן מספק מתח רווחים נמוך – טוען העורך כי די בהיגיון בריא על מנת להבין שתחום המכבסות, אשר התחרות בו רבה והתחכום בו מועט, אינו מהווה תחום עסקי המניב רווחים גבוהים, בוודאי ביחס לשימושים אחרים המסווגים כ"בתי מלאכה".

די במבט בתמונות מן הנכס (המצורפות לכתב התשובה לערר) כדי להבין שלא מדובר בנכס המשדר פאר ויוקרה, ואין הוא מקום עבודתם של שועי העיר, כי אם של אנשים פשוטים, אשר פרנסתם הצנועה הינה בעבודה פיזית מפרכת, בתנאים קשים ביותר.

6.6. המשיב פוגע בחוליות החלשות בחברה, אשר פרנסתם במלאכת כפייה מפרכת בתנאים קשים. מי שמנקת את הלכלוך, דווקא הוא מהווה כר נוח להתעמרות מצד המשיב, בתואנות מגוחכות

הגובלות בעלבונות של ממש: אינך "אומן", אתה מרוויח יותר מדי.

ללא שום קוהרנטיות עושה המשיב שימוש במבחנים שאינם קבילים ותוצאתם שרירותית ומתעלם ממבחנים מובהקים בדבר מאפייני שימוש המשותפים לבתי המלאכה ולנכס דנן.

7. צירוף אסמכתא מטעם העורך

7.1. לבקשת העורך, לאחר הגשת כתב התשובה הותר לעורך לצרף לתיק החלטה שניתנה בע"מ 2503/13 אליהו זוהר נ' עיריית ירושלים (ערעור על פסה"ד בעניין זוהר).

7.2. לטענת העורר מההחלטה עולה, כי הוצעה פשרה בתיק, אשר בית המשפט העליון הפציר בעיריית ירושלים לקבלה. לפיכך, ברי כי יש ממש בערעור על פסה"ד בעניין זוהר, ולא ניתן לראות בו הלכה קובעת לעניין המכבסות.

8. לאחר שהצדדים סיימו את הצגת טיעוניהם, ניתן פסק דינו של בית המשפט העליון בעניין עע"מ 2503/13 אליהו זהר נ' עיריית ירושלים (פורסם בנבו) (להלן: "ערעור זהר"). מפאת חשיבותו של ערעור זהר לענייננו, הצענו לצדדים להוסיף טיעונים בעניין זה, אך הצדדים בחרו שלא לעשות כן.

9. דיון והכרעה

9.1. לאחר שבחנו את טיעוני הצדדים, לרבות פסקי הדין והחלטות אליהן הופנינו, בשים לב לפסקי הדין שדנו בסוגיית סיווג הנכון של מכבסה לצרכי ארנונה, לאחר שניתחנו את המבחנים שנקבעו בעניין מישל מרסייה, ובשים לב לערעור זהר, הגענו לכלל דעה, כי פעילות העורר בנכס מתאימה יותר לסיווג "שירותים", ולפיכך הגענו לכלל דעה כי דין הערר להידחות.

9.2. על פי חוק ההסדרים ארנונה תוטל על נכס בהתאם לשטחו, לסוג הנכס ולשימוש שנעשה בו.

9.3. תקנות ההסדרים הגדירו (בתקנה 1) "בית מלאכה – לרבות מוסך"; ו"משרד, שירותים ומסחר- לרבות מיתקן חשמל, תחנת אוטובוס, מסעדה, בית קולנוע, תחנת דלק, חנות, רשת שיווק, דוכן, מרכול, בית מרקחת, סניף דואר וסוכנות דואר, שבהם ניתן שירות לציבור ולמעט בנק וחברת ביטוח".

9.4. צו הארנונה השנתי של עיריית תל אביב לשנת המס הרלבנטית לערר דנן קובע, בסעיף 3.2, כי הארנונה הכללית לגבי בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים שירותים ומסחר, תחושב לפי תעריפים אחידים, למעט שימושים/סיווגים שנקבע להם תעריף מיוחד כמפורט בסעיף 3.3.

9.5. אחד מהסיווגים המיוחדים הקבועים בסעיף 3.3 לצו הארנונה הינו "בתי מלאכה ומפעלי תעשייה", סיווג אשר לטענת העורר יש להחיל על הנכס.

9.6. כאמור, עניינו של הערר דנן בסיווג הנכס לאחר התיקון לצו הארנונה, לאחר שהוספה לצו הארנונה ההגדרה של "שירותים".

9.7. התיקון לצו הארנונה

9.7.1. בעניין מישל מרסייה נקבע, כי בהיעדר הגדרה של "שירותים" בצו הארנונה, נוכח העובדה שכאשר קיימת הגדרה פוזיטיבית בצו הארנונה אל מול קטגוריה שירותית שבצידה תעריף גורף שאינו מתחשב בטיבם ובמהותם של הנכסים, יש להעדיף את הקטגוריה הפוזיטיבית, ובעקבות בחינת ההתאמה מבחינה לשונית ותכליתית ושיקולים של אחידות פרשנית, יש לסווג מספרות כ"בית מלאכה".

9.7.2. על אף קביעה זו, שלושת שופטי הרכב בית המשפט העליון הדגישו בפסק הדין, כי סיווג מספרה כ"בית מלאכה" הינו בבחינת אילוץ פרשני, נוכח העובדה שלא היה באותו מועד בצו הארנונה פירוש מתאים יותר, של "שירותים".

שלושת שופטי ההרכב ציינו, כי לו היה קיים בצו הארנונה סיווג "שירותים", היו הם מעדיפים לסווג מספרות כ"שירותים".

9.7.3. בעקבות פסק הדין בעניין מישל מרסייה, תוקן צו הארנונה של עיריית תל אביב, באישור שר הפנים ושר האוצר, באופן שכאמור לעיל, להגדרת הסיווג בסעיף 3.2 שכתרתו "בנינים שאינם משמשים למגורים" התווספה התיבה "לרבות משרדים, שירותים ומסחר".

9.7.4. מאחר ובצו הארנונה לשנה הרלוונטית כלולה הגדרה של "שירותים", הרי כפי שסבר בית המשפט העליון בעניין מישל מרסייה, באשר למספרות, כך סבורים אנו, כי הסיווג המתאים ביותר למכבסה הינו "שירותים".

9.7.5. בהקשר זה יובהר, כי אנו דוחים את טענת העורר, כי הסיווג בסעיף 3.2 לצו הארנונה נותר שיורי כפי שהיה טרם התיקון, שכן התייחסות ספציפית בצו הארנונה למשרדים, שירותים ומסחר מוציאה את הנכסים מגדר ההגדרה השיורית.

השוו לעניין זה פסיקת בתי המשפט, לפיה מקום שיש קטגוריה פוזיטיבית של "שירותים" או של "מסחר, משרדים ושירותים", אין מקום להחיל את ההלכה שנקבעה בעניין מישל מרסייה, שהתבססה על העדפת קטגוריה פוזיטיבית על פני קטגוריה שיורית:

עמ"נ 26681-01-11 נענע 10 בע"מ נ' עיריית גבעתיים (פורסם בנבו);

בר"ם 7383/11 באומן נ' מנהלת הארנונה עיריית רמת גן (פורסם בנבו);

בר"ם 2968/11 אר.אם.אלקטרוניקס ישראל בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ירושלים (פורסם בנבו).

9.8. פסק הדין בעניין מישל מרסייה

9.8.1. בפסק הדין בעניין מישל מרסייה נקבע, כי לצורך זיהוי "בית מלאכה" לעניין צו הארנונה, יש לבחון שלושה מבחנים: מבחן הפירוש המילוני, מבחן תכלית החוק ומבחן אחידות הפרשנות, שאיננו רלבנטי לענייננו.

9.8.2. הפירוש המילוני

9.8.2.1. כב' השופט רובינשטיין קבע בעניין מישל מרסייה, כהאי לשנא:

"מילון אבן שושן מגדיר בית מלאכה "מקום שעובדים שם במקצוע מסוים בעיקר בעבודת ידיים (להבדיל מן 'בית הרושת' שעובדים בו בעיקר במכונות) כגון נגריה, מסגריה, סנדלריה" (מילון אבן שושן מהדש ומעדכן לשנות האלפיים (2007)); וממשיך המילון ומגדיר: "בעל מלאכה - אמן, עוסק בעבודת ידיים במקצוע מסוים, כגון נגר, מסגר, חרט, ספר" (שם); ההדגשה הוספה - א"ר); זהו המשקל הלשוני הידוע כמשקל בעלי המלאכה או המקצוע".

9.8.2.2. מרכז הכובד של הגדרה זו הוא במונח "עבודת ידיים" או "עבודת כפיים", המגלם בחובו עבודה בעלת מאפיינים פיזיים נוסף על שימוש בידיים.

9.8.2.3. גם אם נקבל את טענות העורר, כי בנכס מבוצעות לאורך היום ג מלאכת כפיים הדורשת מאמץ פיזי כלשהו, תוך שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים, חשיפה למטרדי רעש וריח, מנח עבודה לא נוח ו/או עמידה ממושכת ואף חשיפה לנזקים בריאותיים, למרות שתלקן כלל לא גובו בראיות, לא יהיה בכך כדי להפוך את המכבסה ל"בית מלאכה", שכן לא כל עבודה הכרוכה במאמץ פיזי מסוים היא "מלאכה".

ישנן עבודות רבות הכרוכות במאמץ פיזי מסוים שאינן מוגדרות כ"מלאכה", כגון רופא ומורה (שעומדים על רגליהם חלק ניכר מיום העבודה), מדריך כושר, אדריכל (שמנח העבודה שלו אינו תמיד נוח) וכד'. ישנן גם עבודות הכרוכות בעבודה עם חומרים מסוכנים או מטרדי רעש וריח, שאינן מוגדרות כ"מלאכה", כגון מנתח, לבורנט, מהנדס חומרים וכד'.

ראו לעניין זה:

עניין אבנר.

9.8.2.4. יתרה מכך, הפעילות המבוצעת בנכס היא בעלת סממנים מובהקים של מתן שירותים, ובניגוד למתפרה או לסנדלריה, דווקא המימד של הענקת השירות הוא המצוי במרכז הפעילות.

9.8.2.5. בעניין זה נפנה את שימת הלב לכך שגם בית המשפט העליון בעניין מישל מרסייה סבר, כי המספרות המודרניות התרחקו מבית המלאכה הקלאסי כהגדרתו המילונית, בין היתר נוכח העובדה ש"במספרות מסוימות גם מגוון התספורות והשירותים גדל לאין שיעור, וכיום ניתן דגש רב יותר מבעבר להתאמה אישית של המוצר, דהיינו התספורת, ללקוח, בתוספת חדרים לשירותים נלווים שונים, כמו – כנראה – בעסקה של המשיבה". לפיכך, כאמור לעיל, הבהיר בית המשפט העליון, כי לו היה בצו הארנונה של עיריית תל אביב סיווג של "שירותים", היה מסווג מספרות בסיווג זה.

9.8.2.6. בעניין אבנר, בו נדונה סוגיה זהה לענייננו – שאלת סיווגה של מכבסה

המצויה בתחום שיפוטה של עיריית תל אביב וחוסה תחת צו הארנונה שלה, קבע בית המשפט המחוזי, כי המכבסה המודרנית רחוקה מ"בית מלאכה", וכי לא כל עבודה הכרוכה במאמץ פיזי מסוים היא "מלאכה", זאת תרף "סביבת העבודה" בעסק.

9.8.2.7. ויודגש, בניגוד לטענת העורר, בית המשפט שדן בעניין אבנר, לא הסתפק בהסתמכות על החלטת ועדת הערר בעניין רון, אלא בחן את הנושא לגופו, והבהיר מפורשות כי:

"המבקשים לא הציגו עובדות חדשות או שונות מאלה שהוצגו בפני ועדת הערר, וטענתם כי מדובר בהחלטות חסרות בסיס ושגויות, אינה מקובלת עלי.".

9.8.2.8. יתירה מכך בית המשפט אף נדרש מפורשות לניתוח הסיווג הראוי למכבסה בקבעו כדלקמן, תחת הכותרת "שאלת הסיווג לגופה":

"....."

21. בעיקר, נסמכים המבקשים על פסק הדין בעניין מרסייה, כפי שסבר בית המשפט בעניין מרסייה, כי מספרה מתאימה יותר לסיווג "שירותים", כך סבורה אני באשר למכבסה. אין מדובר באומנות, או בייצור בעבודת כפיים. עסקינן באופן מובהק בשירות הניתן לציבור המביא את בגדיו המלוכלכים ו/או המקומטים, ומקבלם בחזרה כאשר הם נקיים, מקופלים ו/או מגוהצים. השירות מתבצע על-ידי עובדים באמצעות מכונות, כפי שספר נעזר בכליו (החשמליים והמכאניים) כדי לספק ללקוח שירות, שבמסגרתו משפר הראשון את מראה שיערו של האחרון. בימינו, אין מדובר עוד בעבודת כפיים מפרכת, כפי שטוענים המבקשים בלהט, גם אם סביבת העבודה מהבילה כמתואר בבקשה.

מאחר ובצו הארנונה לשנת 2012 מופיע הסיווג "שירותים", ולאור דברי בית המשפט בעניין מרסייה, אין ספק כי אף לגופו של עניין, אין מקום לסווג מכבסה כ"בית מלאכה" בהתייחס לשנת המס 2012.

22. אשר לשנת 2011, אז לא כלל צו הארנונה סיווג הכולל "שירותים", אפנה בקצרה לבחון את יישומם לענייננו של מבחני הסיווג בהם נעזר בית המשפט בעניין מרסייה – מבחן הפירוש המילוני, מבחן תכלית החוק ובצידם שיקולי אחדות פרשנית.

"....."

ניתוח זה הוביל את בית המשפט לקבוע כי מספרה היא בית מלאכה, על אף שהמספרה המודרנית רחוקה במידת מה מבית מלאכה "קלאסי", בהגדרתו המילונית במיליון "אבן-שושן":

"מלאכה": "מקום שעובדים שם במקצוע מסוים בעיקר בעבודת ידיים (להבדיל מן 'בית חרושת' שעובדים בו בעיקר במכונות) כגון נגריה, מסגריה, סנדלריה".

הגדרה זו מבחינה, לטעמי, בין מספרה למכבסה. ספק רב, כאמור, אם מספרה היא "מלאכה" לאורה של הגדרה זו, ועל אחת כמה וכמה, ספק רב אם ניתן להגדיר כך מכבסה לאור דברי בית המשפט בענין מרסייה. המכבסה המודרנית רחוקה מבית מלאכה קלאסי בהגדרתו המילונית אף יותר מהמספרה המודרנית. לא כל עבודה הכרוכה במאמץ פיזי מסוים היא "מלאכה". על אחת כמה וכמה, נכון הדבר בעידן בו רבות המכבסות האוטומטיות אשר כמעט ואינן מסתמכות על כח אדם".

9.8.2.9. לשם השלמת התמונה נוסף, כי טענת העורר לפיה העובדה שלא נשלל סיווגם של עסקים כגון סנדלריה ומתפרה כ"בית מלאכה" על אף שהם מספקים שירותים, הופכת את מבחן מתן השירותים לחסר תוקף בענייננו, מנוגדת להלכה שנקבעה בעניין מישל מרסייה ולשכל הישר.

9.8.2.10. בבואנו להחליט אם הסיווג המתאים לנכס הינו "שירותים" או "בית מלאכה", עלינו לבחון האם הפעילות המתבצעת בנכס הינה בעיקרה כזו המזוהה עם מתן שירותים או עם בית מלאכה.

באשר לסנדלריה ולמתפרה, הפעילות העיקרית בנכס מזוהה עם בית מלאכה, ואילו במקרה של מכבסה, עיקר הפעילות המבוצעת בנכס הינה דווקא של מתן שירותים.

9.8.2.11. כן יוער, כי טענת העורר לפיה ספקי שירותים מוגדרים בתורת הכלכלה כמו שמרכולתם הינה סחורה לא מוחשית אינה יכולה להועיל לו, נהפוך הוא, שכן כמו "ספר" גם "מכבסה" מעניקה שירות אישי ללקוח, ניקוי בגדיו (להבדיל ממכירת הבגד עצמו), ולא מוצר מוחשי.

9.8.2.12. אשר על כן, ולאור האמור לעיל, לא נוכל לקבל את הטענה, כי לפי ההגדרה המילונית עסקינן בבית מלאכה.

9.8.3. מבחן תכלית החוק

9.8.3.1. בהתייחס לתכלית החוק, קבע בית המשפט העליון בעניין מישל מרסייה, כהאי לישנא:

"יתכן, כי בבסיס ההקלה בארנונה לה זוכים בתי מלאכה טמון - במידה רבה - יסוד סוציאלי. באופן מסורתי מתח הרווחים שסיפקו בתי המלאכה לבעליהם היה נמוך. בתי המלאכה היו מקובנות פשוטים ונעדרי תחכום טכנולוגי (מה שמכנים בימינו low tech), שהיקף

הכנסותיהם היה נמוך. בעליהם התפרנסו, בדרך כלל לא ברווח רב, מיגיע כפיהם. יחד עם זאת, סיפקו שירות חיוני לציבור, שהרי כל אדם זקוק היה מעת לעת לתספורת, לתפירה או להטלאת בגדיו או לתיקון נעליו ולעתים לתפירתן. משכך, מהטעם הסוציאלי של שיוכם המסורתי של בעלי המלאכה והרצון לאפשר להם להמשיך ולהתפרנס, יחד עם ההבנה כי הם מספקים שירות חיוני לציבור, שרצוי שיהיה נגיש ומצוי גם בשכונות מגורים - ניתנה ההקלה בתשלום הארנונה."

9.8.3.2. כעולה מפסק הדין בעניין מישל מרסייה, שני עקרונות עומדים ביסוד תכלית ההקלה בארנונה לבתי מלאכה: היסוד הסוציאלי (היינו, עידוד פעילותם של בתי מלאכה פשוטים המתפרנסים בדוחק מיגיע כפיים), וחיוניות השירות המסופק על ידם.

9.8.3.3. וראה לעניין זה עניין אבנר, בו נקבע, כי מבחינה תכליתית המכבסות אינן סובלות מנחיתות טכנולוגית, ואינן זקוקות להגנה סוציאלית מיוחדת בהשוואה לעסקים אחרים מתחום השירותים והמסחר, ולכן אין הצדקה ליתן להן תעריף מוזל:

23. "כך, גם באשר למבחן התכליתי, כפי שנוח בעניין מרסייה:

.....

מבחן התכליתי מדגיש את ההיבט הסוציאלי של שיוכם המסורתי של בעלי מלאכה והרצון לאפשר להם להמשיך להתפרנס מאספקת שירות חיוני לציבור. כפי שאמר ביהמ"ש בעניין מרסייה, ספק אם תכלית זו עודנה רלוונטית במקרה דנא, כאשר מדובר במכבסה ממוכנת כדוגמת המכבסות המנוהלות על-ידי המבקשים."

9.8.3.4. באשר לסוגיה הסוציאלית: אין סיבה לסבור כי עסקו של העורר מספק לבעליו רווחים נמוכים, ואין מדובר במסקנה שיכולה לנבוע מ"ההגיון הבריאי" כטענת העורר, מדובר בטענה עובדתית שיש להרים את הנטל להוכיחה.

9.8.3.5. מכל מקום, לא נראה כי עסקיין בבית מלאכה קלאסי שבעליו מתפרנסים בדוחק מיגיע כפיו, וכפי הנראה לא בכדי, העורר אף לא טרח להגיש ראיות לביסוס טענתו זו.

9.8.3.6. ויודגש, כאמור לעיל, גם לגבי מספרות התלבטו שופטי בית המשפט העליון בטרם הכריעו כי ניתן לסווגן כ"בית מלאכה".

כב' השופט רובינשטיין קבע בעניין מישל מרסייה, כי סיווג "שירותים" היה מתאים יותר למספרות, אך בהעדר סיווג כזה, הרי:

"ככל שהלשון והתכלית של סיווג ספציפי מאפשרת זאת, עדיפה בעיני הברעה פרשנית המביאה את הנכס בגדרו של הספציפי - הכל, בכפוף, לכללי הפרשנות המקובלת ולשיקולי השכל הישר".

כב' השופטת נאור קבעה:

"ספר שייך אומנם למשקל הלשוני הידוע כמשקל בעלי מלאכה (ראו פסקה כ' לפסק דינו של חברי). אולם קשה לראות "מספרה" כ"בית מלאכה" ובפרט כ"בית מלאכה לייצור".

ואילו כב' השופט ג'ובראן קבע:

"סופו של יום, פרשנות מעין זו שהציע חברי אכן מעוררת אי נוחות מסוימת. הגדרתה של מספרה, גם במובנה הקלאסי והצנוע כ"בית מלאכה", וכל שכן "בית מלאכה לייצור" - אינה מיידית ואינטואיטיבית".

9.8.3.7. בענייננו, כאשר שונה נוסחו של סעיף 3.2, ובאישור השרים נקבע, כי הוא כולל בתוכו שירותים, הרי גם לאור ההלכה שנקבעה בעניין מישל מרסייה, ברי כי סיווג על פי סעיף 3.2 הינו הסיווג הנכון.

9.8.3.8. יפים לעניינו דבריה של כבוד השופטת שטופמן בעמ"נ 30939-10-10 איי אל וויפוינט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב - יפו:

"נכון הדבר כי בפסק דין מישל מרסייה ציין בית המשפט העליון כי בהיעדר קטגוריית 'שירותים' בצו הארנונה של העירייה עדיף שלא לסווג מספרה בסיווג השיורי 'בניין שאינו משמש למגורים' אלא בסיווג ספציפי 'בית מלאכה' שכן פעילותה קרובה יותר במהותה לבית מלאכה. כמו כן יתכן כי לו היה קיים בצו הארנונה של עיריית ת"א סיווג 'שירותים' היה מסווג נכס המערערת תחת סיווג ספציפי זה. יחד עם זאת, בבחינת הרצף שבין סיווג 'בית מלאכה' לבין הסיווג 'בניינים שאינם משמשים למגורים', סבורה אני כי פעילות המערערת אינה קרובה במהותה לבית מלאכה במובנו הקלאסי, במובחן ממספרה, ולא ניתן לדעתי להגמיש, לרמה מלאכותית, את הגדרת 'בית מלאכה' כך שתכלול גם את הנכס של המערערת."

וראה לעניין זה גם:

ת"צ (תל אביב) 63259-10-13 עובידי נ' עיריית רמת גן;

בר"ם 2968/11 אד.אם.אלקטרוניקס ישראל בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ירושלים.

9.9 פסק הדין בערעור זהר

9.9.1. בערעור זהר, שניתן לאחר פסק הדין בעניין מישל מרסייה, חידד בית המשפט העליון את ההבחנה בין נכס המשמש ל"תעשייה", לבין נכס המשמש ל"מלאכה", לבין נכס המשמש ל"שירותים", בקבעו כהאי לישנה:

"נכס המשמש ל"תעשייה", מאופיין, ככלל, בכך שמתקיימת בו פעילות ייצור (ייצור מוצר מחומר גלם), במבנה תעשייתי, באמצעות מכונות ופועלי ייצור. מפעל תעשייה מאופיין גם בכך שהוא עוסק בייצור המוני של מוצרים, ולא בייצור על פי הזמנה של לקוח קצה ספציפי.

לעומת זאת, הנכסים המשמשים לענפי ה"שירותים" הם נכסים שהפעילות בהם מאופיינת, ככלל, במתן שירות אישי בהתאם לצרכיו של לקוח קונקרטי, לרוב במבנה משרדים, ועל-ידי בעל מקצוע חופשי ("צווארון לבן"), כגון עורך-דין, רואה-חשבון, רופא, יועץ פיננסי וכדומה.

בתווך בין שתי הקבוצות הללו מצויה קטגורית הנכסים המשמשים ל"מלאכה", אשר יש בה שילוב בין מאפייני תעשייה למאפייני שירותים. מחד גיסא, בתי מלאכה לסוגיהם מאופיינים במרכיב "שירותי" של מתן שירות מקצועי ללקוח קונקרטי, המגיע לבית המלאכה לקבלת שירות מקצועי. מאידך גיסא, השירות שניתן בבית מלאכה הוא בעל מאפיין "תעשייתי", במובן של עבודת כפיים המתבצעת באמצעות פועלים ועובדי כפיים מקצועיים ("צווארון כחול"), ולא על ידי פקידים ובעלי מקצועות חופשיים ("צווארון לבן"). כמובן שבעידן המודרני אין מדובר עוד בכוכים חשוכים מוארים בעשיות, אלא בבתי מלאכה המשלבים לצד עבודת כפיים גם עבודה עם מיכון מקצועי מתאים. מאפיינים אלה תואמים לחלוטין את האופי של פעילויות הנחשבות כמלאכה קלאסית, דוגמת אלה הנזכרים בהגדרה המילונית של "בית מלאכה" (נגריה, מסגריה וסנדלריה), וכן סוגים נוספים של בתי מלאכה שהשירות שניתן בהם ללקוחות הוא שירות אישי המאופיין בעבודת כפיים מקצועית.

פעילות המקיימת שני מאפיינים אלה ראויה להיות מסווגת לצרכי ארנונה בסיווג של "מלאכה" או "בית מלאכה".

9.9.2 בבחינת המבחנים הללו קבע בית המשפט העליון בערעור זהר, שדן בסיווג מכבסות

לצרכי ארנונה, כי מכבסות מרפזיות, המעניקות שירות המאופיין בעבודת כפיים של עובדי המכבסה, הדורשת מומחיות ומיומנות מקצועית, המבוצעת בחלקה באופן ידני ובחלקה באמצעות מכונות, במבנה בעל אופי תעשייתי ולא במשרד (בשונה מנותני שירותים, כגון עורכי דין, רואי חשבון, רופאים, יועצים פיננסיים, סוכני ביטוח וכד'), הינן בגדר "מלאכה".

9.9.3. כך, קבע בית המשפט העליון בערעור זהר, כי לשירות המכבסה נלווים מאפיינים של מיכון ועבודת כפיים מקצועית, אשר הצטברותם מגדירה את המכבסה כמלאכה ומבחינה אותה מעסקי שירותים.

9.9.4. עוד קבע בית המשפט העליון, כי האמור בערעור זהר מתייחס "למכבסות מרכזיות דוגמת מכבסת המערער, ואינם יפים למכבסות שכונתיות המעמידות שירות של מכבסות אוטומטיות, או עסקים המעמידים שירות של משלוח פריטים המתקבלים אצלם לטיפול במכבסה מרכזית. במכבסות כאלה לא מתקיים המאפיין של עבודת כפיים, ובוודאי לא עבודת כפיים של בעל מקצוע, שכן המלאכה מתבצעת על-ידי הלקוח עצמו (במכבסות האוטומטיות), או על-ידי מכבסה אחרת (בדוגמת התיווך והמשלוח למכבסה המרכזית), או שמרכיב עבודת הכפיים הוא שולי (במכבסות שכונתיות המבצעות רק פעילות בסיסית של כביסה וגיהוץ)".

9.9.5. בענייננו, תיאור הפעילות המתבצעת בנכס מצביע על כי הנכס הינו מכבסה שכונתית, וכי פעילות העורר ועובדיו הינה פעילות בסיסית של כביסה וגיהוץ, לגביה נקבע בערעור זהר, כי היא כוללת מרכיב עבודת כפיים שולי.

9.9.6. הנה כי כן, גם בהתאם לפסק הדין בערעור זהר, אין להכיל את הסיווג "בית מלאכה" על הנכס מושא הערר.

9.10. לאור האמור לעיל, אנו קובעים, כי לא ניתן להגמיש את הסיווג "בית מלאכה" כך שיכלול בגדרו גם את הנכס מושא הערר.

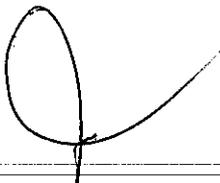
9.11. אשר על כן, ולאור האמור לעיל, אנו דוחים את הערר.

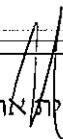
10. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

11. בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

12. ניתן בהעדר הצדדים ביום 16.4.15.


חברה: שירל קדוש, עו"ד


חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח


יו"ר: שלום ארליך, עו"ד

עדרים 140010577 ו- 140009739

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

בבדואנוב ברוך

העורר:

- נ ג ד -

מנהל אגף הארנונה בעיריית תל אביב יפו

המשיב:

החלטה

1. עניינו של הערר דנן, הינו נכס ברח' ברזילי 2 ת"א, המופיע בספרי העירייה כנכס מס' 2000154385, ח-ן לקוח 10084534 (להלן: "הנכס").

2. תמצית טיעוני העורר

- 2.1. העורר הגיש השגה וערר לשנים 2012-2013, וכן השגה וערר לשנת 2014.
- 2.2. לגבי הערר לשנת 2014 אין מחלוקת בין הצדדים כי ההשגה והערר הוגשו במועד.
- 2.3. לגבי ההשגה לשנים 2012-2013, יש לראות במכתב העורר מאוקטובר 2013 השגה. ההשגה הוגשה במועד, שכן הוגשה מיד כשהובהר לעורר כי בוטל הסיווג "בית מלאכה" ונקבע סיווג "בנין שאינו משמש למגורים". הודעות קודמות בהם הודע לעורר כי שונה הסיווג ל"מספרה", לא היה בהן כדי להעיד על שינוי הסיווג ל"בנין שאינו משמש למגורים".
- 2.4. השימוש הדומיננטי בנכס הנו מספרה שכונתית. הנכס מהווה מקום קטן הפועל במתכונת פשוטה ולא מתוחכמת של מספרה שכונתית באזור בו מתגוררים לקוחות במצב סוציו אקונומי נמוך (סביבת אלנבי/גן התשמל/העלייה).
- 2.5. בנכס שבערר עוסקים 2 ספרים ("בעלי מלאכה" לפי ההגדרה המילונית) במלאכתם (העורר ברוך בבדזיאנוב ובתו רוזי בלבד). עיקר הפעילות במקום היא הספקתה של מלאכת כפיים של העורר ושל בתו. אין מכירה שוטפת של מוצרים, אין תצוגה. לא עושים בנכס שימוש באמצעים מתוחכמים או דיגיטאליים (לרבות מחשב). הכנסות המקום נמוכות ומתח הרווחים נמוך.
- 2.6. העבודה במקום מתבצעת בעבודת כפיים ובאמצעות כלי עבודה וחומרים כימיים (כגון צבעים ומי חמצן), כמקובל בבתי מלאכה, וכוללות עבודות גזירה, צביעה, תיקונים וכיוצ"ב. עיקר העבודה המתבצעת בנכס, היא עבודה היוצרת שינוי במצב ו/או בצבע ו/או בצורה, של שיער, ובפועל משנה אותו מ"יש אחד", ל"יש מוחשי חדש ומשופר". גם השימוש הטפל בנכס (סידור גבות, מניקור, פדיקור, לק) עונה על אותן הגדרות, בפועל, וגם "מרכז הכובד" שלו, הנו פרנסה של אותו אומן (ספר), מ"מלאכת כפיים".
- 2.7. עיקר הפעילות המתבצעת בנכס (שפורטה לעיל), אף דומה בפועל לפעילותו של "קו ייצור", שהרי במסגרתה עובר חומר גלם (גם אם הוא חלק מגוף האדם), תהליכי השבתה שיפור ושינוי משמעותיים, בדומה לפעילות המתבצעת ב"מוסד לפחחות וצבע", ב"מתפרת תיקונים", ו/או "סנדלריה", (פעילויות שהמשיב ממשיך לסווג כ"בתי מלאכה").
- 2.8. ממש כפי שהייט מכניס במלאכת כפיים ובעבודה במכשירים פשוטים תיקונים בבגד, וסנדלר – בנעל, גם "תיקון אברים בגוף האדם" המתבצע בנכס שבנדון, הוא "מלאכה", ובראש ובראשונה, על שום שהדבר הדומיננטי שמסופק במקום בו עסקינן, כמו ב"בתי מלאכה" אחרים שמסווגים כך אצל המשיב, הוא "מלאכת כפיים" (כפי שעולה מהעובדות שפורטו לעיל), של "בעלי מלאכה" (וראה הפסיקה להלן – המאשרת כי "ספר" – הוא בעל מלאכה", בהגדרה המילונית).
- 2.9. פרשנות המשיב בפועל בנכס, ככזו שהסיווג המתאים לה הוא "בית מלאכה", כפי שנעשתה לאותו שימוש בנכס בין השנים 2009-2011 לפני שינוי הסיווג, היא הפרשנות הנכונה.

2.10. בשינוי בצו הארנונה שהוחל (רטרואקטיבית) החל מיום 1.12.2012, לא נמחקה הגדרת "בית מלאכה" מכלל סיווגי הארנונה, בצו, אף לא נקבע כי "מספרה" הנה "בניין שאינו משמש למגורים", אלא רק נוספה הגדרה של "עסק למתן שירותים", אל הסיווג השירי.

2.11. לפיכך, ברור על פניו, כי גם מועצת העיר, וגם המתוקקים האחרים על הפיקוח על צווי הארנונה ועל יישום "דיני ההקפאה", לא החליטו כי המשיב יהיה זכאי להתעלם משמוש בפועל המתאים להגדרת "בית מלאכה" ואף לא החליטו כי כל "מספרה" תיחשב "עסק למתן שירותים", אלא דווקא כי המתוקקים החליטו בפועל כי לא רק "פעילות ייצורית" ראויה לסיווג הארנונה המוזל – "בית מלאכה", אלא כל נכס בו מרכז הכובד והפעילות העיקרית, הנם עשיית פרנסה ממלאכת כפיים של אומן – דהיינו כאשר רכיב "השירות" טפל ל"מלאכה" (כמו שמתקיים בענייננו!), ראויים ומשיכו להיות ראויים להגדרת "בית מלאכה".

לפיכך, גם אתרי שינוי החקיקה, לא תם הצורך לבחון לגבי כל נכס ונכס, מהי הגדרת הסיווג המתאימה לו ביותר.

2.12. בתיק זה הוכח כי מתקיימים המבחנים המהותיים ל"בית מלאכה", לפיהם מתן השירות בו טפל לפרנסה ממלאכת כפיים של אומן, דהיינו, הוכח כי רכיבי "השירות" (שהם רכיבים המתקיימים בפועל בכל בית מלאכה), טפלים לשימוש הדומיננטי, לפרנסה של אומנים ממלאכת כפיהם – שלאורו ראוי לסווג את הנכס בסיווג הכי מתאים לו, כ"בית מלאכה".

2.13. בבר"מ 4021/09 מנהל הארנונה נ' מישל מרסייה בע"מ [פורסם בנבו] (להלן: "פרשת מרסייה"), נקבע לעניין שימוש בנכס ל"מספרה", כי לצורך קביעת סיווג "בית מלאכה", אין צורך בפעילות ייצור האופיינית למפעלי תעשייה, כגון זו שעושים עובדים רבים ו/או על ידי מכונות מתועשות, או בהכנת "מוצרי מדף", או ביצור אלמנטים אחרים זהים או דומים מאוד זה לזה, או "ביצירת יש מאין", כי "מבחנים" כאלו, אינם רלבנטיים לצרכי הגדרת "בית מלאכה"... לעניין שיעור הארנונה".

2.14. בפסק הדין בפרשת מרסייה, אף נקבע כי המבחנים והשיקולים הרלוונטיים לסיווג הארנונה "בית מלאכה", למספרות, ולמקומות אחרים שדומים באופן רלוונטי למתפרות תיקונים ולסנדלריות המסווגים על ידי המשיב כ"בית מלאכה" (אותם המשיב מוסיף ומסווג, גם לאחר תיקון צו הארנונה הנוכחי, כ"בית מלאכה"), הם "מבחן הפירוש המילוני", "מבחן תכלית החוק". ושיקולי "אחידות פרשנית", כפי שנקבעו באותו פסק דין.

2.15. כל המבחנים והשיקולים האמורים לעיל, מתקיימים במלואם לגבי הנכס שבערר, המשמש כמספרה, וזאת "מקל וחומר". המספרה בה עסקינן היא מספרה שכונתית, הזוהה במאפייני השימוש בנכס ל"מספרה הקלאסית" של הדורות הקודמים. עדיין עוסקים בה ספר עד שני ספרים במלאכת כפיים, ומתפרנסים מיגיע כפיהם, במחירים נמוכים ובנתח רווחים נמוך, ומביצוע עבודות כמצוין לעיל.

2.16. דברים אלה ברורים היטב מדבריו של כב' השופט אליקים רובינשטיין, בפרשת מרסייה:

"אודה, כי התלבטתי האם תכליות אלה עודן רלבנטיות במקרה דנא. ברי, כי הן תקפות בעבור בעלי מלאכה מסוימים, אשר ההתקדמות הטכנולוגית לא שינתה באופן רדיקלי את עיסוקם... אמנם מספרות רבות, ויתכן כי אף המשיבה בכללן, הן עוסקים החורגים מן

הדגם של מספרות שבונה של ספר יחיד או שניים; אך בצדן עדיין קיימות לא מעט מספרות "קלאסיות", שלהן סיווג בית המלאכה בהקשר הסוציו – אקונומי ולבנטי כתמיד."

2.17. על סמך פסיקה זו, ועדת הערר מוסמכת לבדוק את שאלת היותו של הנכס ראוי לסיווג "בית מלאכה", בין השאר על פי ה"מבחן הסוציו אקונומי" – קרי מבחן דלות ההכנסה לצד חיוניות המשך הספקת עבודת הכפיים לציבור המתגורר בסביבה הסוציאקונומית הדלה בה עסקינן – ואף ראוי שיעשה כך (בלי קשר לשאלה האם העורר זכאי להנחות בארנונה על בסיס הכנסותיו – שכן זהו אחד "המבחנים" שנקבעו במפורש בפסיקה, להיותה של מספרה "בית מלאכה").

2.18. קביעת תעריף לפי סיווג "בית מלאכה" נדרשת לנכס שבערר גם על פי שיקולי "אחידות פרשנית", בין השאר לאור העובדה שהמשיב מסווג לצרכי חיוב בארנונה (גם בשנות הארנונה 2012-2013), סנדלריות ומתפרות תיקונים, כ"בתי מלאכה", ואין הבדל המצדיק הבחנה לצרכי ארנונה בינן לבין המספרה בה עסקינן.

3. תמצית טיעוני המשיב

3.1. בהתאם לפסק הדין בפרשיית מרסייה, חויבו המספרות בשנת 2011, בסיווג "בית מלאכה ומפעלי תעשייה".

3.2. בעקבות פסק הדין בפרשת מרסייה, הוגשה תביעה ייצוגית כנגד העירייה וכן תביעות השבה שעניינן סיווגן של מספרות בעיר, לתקופה שקדמה לשנת המס 2011.

3.3. במסגרת התביעה הייצוגית ותביעות ההשבה שזוינו לעיל, נחתמו בין הצדדים הסכמי פשרה לתקופה שבין השנים 2006 ועד 2010, להשבה בסך שבין 65% ל- 75% מההפרש שבין סכום הארנונה אותו שילמו עבור תקופת הפשרה לבין הסכום בו היו מחויבים בתקופת הפשרה לו היה הנכס מסווג בסיווג "בית מלאכה ומפעל תעשייה".

3.4. בשנת 2012 אישרו שר הפנים ושר האוצר, שינוי בצו הארנונה והוספה המילה "שירותים", לסעיף 3.2 בצו הארנונה.

3.5. העורר היה חלק מהסכמי הפשרה שנחתמו עם בעלי מספרות, והסכמי פשרה יושמו בפועל גם לגביו, העורר חויב בתעריף מלא של "עסקים" רק החל מיום 1.1.2013.

3.6. פניית העורר מיום 7.10.2013 אינה מהווה השגה, ולפיכך, אין מדובר בערר.

3.7. דין הערר להידחות אף לגופו של עניין.

3.8. המקום משמש למספרה ולפעולות נוספות כדוגמת מניקור, פדיקור עיצוב וגבות וכד'.

3.9. הפעולות המתבצעות בנכס מאופיינות במתן שירות ועל כן הסיווג מתאים ביותר הוא סעיף 3.2 לצו הארנונה.

3.10. שאלת הסיווג והחיוב לצרכי ארנונה של מספרות הוכרעה כבר בבית המשפט העליון בפרשיית מרסייה, וזאת ללא הבחנה בין המספרות השונות.

- 3.11. בפרשת מרסייה גילה בית המשפט העליון אי נוחות רבה מסיווג "מספרה" כ"בית מלאכה" וראה בכך משום רע הכרחי (וזמני) לאור הסיווגים אשר היו קיימים בצו המיסים באותה עת.
- 3.12. בית המשפט העליון הנכבד סבר כי סעיף החיוב הכללי "בניינים שאינם משמשים למגורים", שהיה בתוקף טרם ההבהרה של 2012, הינו בבחינת קטגוריה שירותית כללית ועל כן לאור קיומה של קטגוריה ספציפית של "בית מלאכה" יש להעדיף את האחרונה.
- 3.13. כלומר, בפרשת מרסייה אין למעשה קביעה פוזיטיבית כי המספרות ראיות לסיווג 'בית מלאכה'. נקבע שם כי העדרו (אז) של המונח 'שירותים' מהוראת החיוב הכללי מוביל להעדפה דחוקה, לעניין המספרות, של הקטגוריה הספציפית.
- 3.14. הנוסח הובהר בשנת 2012 וקיבל את אישור שרי הפנים והאוצר באישור חריג מ- 31.10.2012. על פי ההבהרה סעיף 3.2 לצו הובהר באופן שלהגדרה לסעיף שכותרתו 'בניינים שאינם משמשים למגורים' תתווסף התיבה "לרבות משרדים, שירותים ומסחר". בדברי ההסבר לאישור החריג הסבירה העירייה כי המשמעות האופרטיבית של ההבהרה היא כי כל המספרות יזכו החל מ- 2012 לתעריף הגבוה של 'בניינים שאינם משמשים למגורים'.
- 3.15. הבהרת הצו נועדה להתגבר על אותו אילוץ פרשני של פרשת מרסייה.
- 3.16. לאחר ההבהרה של הצו ב- 2012 ברור אפוא כי המספרות נופלות תחת ההגדרה 'בניינים שאינם משמשים למגורים לרבות משרדים שירותים ומסחר'.
- 3.17. לא זו בלבד שפסק הדין בפרשת מרסייה הכריע בסוגיית החיוב לצרכי ארנונה של מספרות, ללא הבחנה בין המספרות השונות, ואין מקום לאפשר לעורר לדון מחדש בסוגיה זו, אלא שבנכס מתבצעות פעולות נוספות שהינן בבחינת מתן שירות לכל דבר ועניין, שהסיווג המתאים ביותר הוא סעיף 3.2 לצו הארנונה.

4. דיון והכרעה

- 4.1. לאחר ששמענו את הצדדים, עיינו בסיכומים שהוגשו על ידם, כמו גם בשלל האסמכתאות אליהם הופנינו, הגענו לכלל דעה, כי יש לדחות את הערר.
- 4.2. לאור הכרעתנו כי יש לדחות את הערר לגופו, לא מצאנו צורך להידרש לטיעוני הצדדים, באשר לאיחור בהגשת ההשגה לשנים 2012-2013.
-
- 4.3. מקבלים אנו את עמדת המשיב, כי שאלת הסיווג לצרכי ארנונה של מספרות הוכרעה בבית המשפט העליון בפרשת מרסייה, וזאת ללא הבחנה בין המספרות השונות.
- 4.4. בטרם הכריעו שופטי בית המשפט העליון בפרשת מרסייה, כי יש לסווג מספרות, בעיר תל-אביב, כ"בית מלאכה", הביעו שופטי בית המשפט עמדה נחרצת, כי סיווג "שירותים" מתאים יותר למספרות, אך בהעדר סיווג כזה תסווגנה מספרות כ"בית מלאכה" מהטעם ש:
- "ככל שהלשון והתכלית של סיווג ספציפי מאפשרות זאת, עדיפה בעיני הכרעה פרשנית המביאה את הנכס בגדרו של הספציפי - הכל, בכפוף, לכללי הפרשנות המקובלת ולשיקולי השכל הישר". (כבוד השופט רובינשטיין)

גם כב' השופטת נאור הביעה דעה דומה בקבעה כהאי לישנא:

"ספר שייך אומנם למשקל הלשוני הידוע כמשקל בעלי מלאכה (ראו פסקה כ' לפסק דינו של חברי). אולם קשה לראות "מספרה" כ"בית מלאכה" ובפרט כ"בית מלאכה לייצור".

והחרה והוסיף אחריה כב' השופט ג'ובראן בקבוע:

"סופו של יום, פרשנות מעין זו שהציע חברי אכן מעוררת אי נוחות מסוימת. הגדרתה של מספרה, גם במובנה הקלאסי והצנוע כ"בית מלאכה", וכל שכן "בית מלאכה לייצור" – אינה מיידית ואינטואיטיבית".

4.5. מן האמור לעיל עולה, כי סביר להניח, כי לו היה קיים בצו הארנונה של עיריית ת"א סיווג 'שירותים' במועד מתן פסק הדין בעניין מרסייה, היה מסווג בית המשפט העליון נכס כשל המערערת תחת סיווג ספציפי זה.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 30939-10-10 איי אל וויפוינט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב – יפו:

"נכון הדבר כי בפסק דין מישל מרסייה ציין בית המשפט העליון כי בהיעדר קטגורית 'שירותים' בצו הארנונה של העירייה עדיף שלא לסווג מספרה בסיווג השירוי 'בניין שאינו משמש למגורים' אלא בסיווג ספציפי 'בית מלאכה' שכן פעילותה קרובה יותר במהותה לבית מלאכה. כמו כן יתכן כי לו היה קיים בצו הארנונה של עיריית ת"א סיווג 'שירותים' היה מסווג נכס המערערת תחת סיווג ספציפי זה."

4.6. המשיב פעל בהתאם להנחיית בית המשפט העליון, שינה את צו הארנונה לשנת 2012, והוסיף להגדרה הכללית את המילה "שירותים".

4.7. אנו סבורים, כי לאחר ההבהרה של הצו ב- 2012, מספרות נופלות תחת ההגדרה 'בניינים שאינם משמשים למגורים לרבות משרדים שירותים ומסחר', ללא הבחנה בין המספרות השונות.

4.8. מכיוון שכך, אנו סבורים, כי צדק המשיב בסווג את הנכס בסיווג שירותים.

4.9. באשר לטענת העורר בקשר להיקף ההכנסות הנמוך מעסקו, הרי עליו לבחון זכאותו להנחה בארנונה מכוח תקנות החסדרים במשק המדינה (הנחה בארנונה), התשנ"ג 1993. ועדת ערר זו,

אינה מוסמכת לבחון סוגיה זו ו/או להידרש לה.

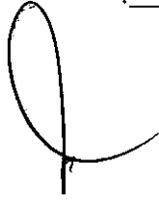
4.10. אשר על כן ולאור האמור לעיל, אנו דוחים את הערר.

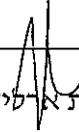
5. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

6. בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשלי"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

7. ניתן בהעדר הצדדים ביום 16.4.15.


 חברה: שירלי קדם, עו"ד


 חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח


 יו"ר: שלומית אילך, עו"ד

34311105ע

ערריס 140008821 ו- 140007134

בבני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

ליד עיריית תל אביב - יפו

משה בן מנחם

העורר:

- נ ג ד -

מנהל אגף הארנונה בעיריית תל-אביב - יפו

המשיב:

החלטה

1. עניינם של העררים שבכותרת, שהדיון בהם אוחד, הינו נכס המצוי בשד' הר ציון 3 בתל-אביב (להלן: "הנכס").

2. קודם שתידרש לערר לגופו, מוצאת הוועדה לנכון להתרעם על הדרור שנטל המשיב לעצמו להגיש סיכומים באורך העולה על הקבוע בהחלטת הוועדה, מבלי לקבל רשות לכך, ובוודאי מבלי שנסיבות העניין מצדיקות זאת.

לפנים משורת הדין התעלמנו מהפרה בוטה זו של החלטתנו, אך אנו מתרים במשיב, כי להבא, נקרא רק את העמודים הראשונים של סיכומיו, עד לאורך שהותר בהחלטה.

3. תמצית טיעוני העורר

3.1. עיריית תל אביב העבירה את רישום המחזיק בנכס ע"ש העורר ושותפו אברהם גרמיזא ז"ל, אשר הוא שניהל את ענייני הנכס, רטרואקטיבית החל מיום 1/10/2011.

3.2. ביום 16/5/2012 נפטר שותפו של העורר, מר אברהם גרמיזא ז"ל בנסיבות טרגיות, כך שחלק מהעובדות מושא הערר נודעו לעורר בדיעבד.

3.3. מדובר במקרה מיוחד ונדיר שאחד הבעלים שהחזיק בנתונים וטיפול בנכסים, נפטר בסמוך לזמן שנודע על ההעברה רטרואקטיבית של שמו של העורר ושותפו, ויורשיו עד היום מסרבים לשתף פעולה עם העורר, הגם שהשתלטו על הנכסים.

כיום פועל העורר, תחת בקשה לפירוק שיתוף בנכסים בבית המשפט ומתנהלים משפטים רבים בין הצדדים.

3.4. הנכס מושכר לשני שוכרים – הכנסייה הנפאלית ועמנואל, אשר גם הוא שוכר את הנכס על מנת שישמש ככנסייה.

3.5. את הסכם השכירות עם הכנסייה הנפאלית שתוקפו משנת 2010, העביר העורר לידי הוועדה מיד כשקיבלו לידי.

3.6. ביום 12/1/2014 עת ערך העורר חוזה עם עמנואל, אושר לו, כי הנכס מוחזק על ידו ומשמש ככנסייה החל משנת 2010.

3.7. בחקירתו בפני הוועדה העיד עמנואל, כי הוא מחזיק בנכס מנובמבר 2010, כי לא היה לו חוזה בכתב בגין הנכס, וכי הנכס משמש ככנסייה.

3.8. כל שלוש הביקורות שנעשו בנכס מעידות על כי הנכס מוחזק על ידי השוכרים שלעיל ומשמש לכנסייה ולא לכל עסק אחר.

3.9. עדות מר גלעד ענקי, המפקח מטעם המשיב, אישר כי בביקורו במקום ראה בנכס מתפללים, ולא ראה כל פעילות עסקית אחרת.

3.10. העירייה הגישה כנגד העורר-כתב אישום, בגין השימוש בנכס ככנסייה.

3.11. בכתב התשובה לערר, הודה המשיב, כי כעולה מממצאי הביקורת הנכס עומד ללא שימוש למעט ימי שבת וראשון.

- 3.12. לאור האמור לעיל, יש ליתן לנכס פטור מארנונה, היות והנכס משמש ככנסיה בלבד.
- 3.13. לחילופין יש לרשום את הנכס רטרואקטיבית ע"ש השוכרים שהוכח שהיו בנכס, וליתן להם פטור, היות והנכס משמש ככנסיה בלבד.
- 3.14. לחילופין חילופין, יש לחייב את הנכס בסיווג הנמוך ביותר האפשרי.

4. תמצית טיעוני המשיב

- 4.1. העורר הוא בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס ביחס לשטח המשמש לכאורה את בני הקהילה "Church United Nepali".
- 4.2. העורר לא הצליח להוכיח כי הנכס אכן מושכר בפועל.
- 4.3. בדיון ההוכחות נשאל העורר אודות הגורמים המחזיקים בנכס. בהקשר זה ציין העורר כי הגורם האמון על עסקת ההשכרה של הנכס מטעם בני הקהילה "Church United Nepali" היא נציגתם Maya Sonuway. משנשאל העורר מדוע לא הזכיר את שם הנציגה האמורה עד שנת 2013, ואף ציין שמות אחרים, השיב העורר כי הוא המציא לוועדה הסכם שכירות ישן משנת 2010 ובו שם הנציגה האמורה.
- 4.4. העורר הוסיף והעיד כי "הכנסייה הנפאלית מסרבת לחתום על חוזה..."
- 4.5. עיון בהסכם השכירות שהומצא לוועדה, מלמד כי הסכם זה נערך בשנת 2011 עם גורם בשם Sonanar Bahadyr, שלא ידוע לאיזו כנסיה הוא משתייך.
- 4.6. העורר לא הצליח להמציא הסכם שכירות תקף ביחס לשטח שלשיטתו מוחזק על ידי בני הקהילה "Church United Nepali", וזוהת נציגתם לא ידועה עד היום.
- 4.7. על פי הדין והפסיקה, חזקה תירשם על שם שוכר, רק כאשר תקופת השכירות עולה על שנה, כאשר חבותו של הבעלים המקורי היא שיורית, כך שיש לחייבו בתשלום ארנונה כאשר לא ניתן לגבותה ממי שחב בה בפועל.
- ראו: ע"א 8417/09 עיריית ירושלים נ' ששון לוי (פורסם בנבו) (21.8.2012); עמ"נ 13-08-44486 פלוני (חסוי) נ' עיריית נהדיה (פורסם בנבו) (10.2.2014) בעמ' 7-8.

4.8. קשה לקבל את טענת העורר לפיה לא ידע על הגורמים שלשיטתו מחזיקים בנכס עת-פטירת

שותפו, שכן העורר הרי עסק בניהול הנכס ואף הכיר את הגורמים השונים המוזכרים על ידו, אך לא מיהר לערוך עם אלה הסכמי שכירות לאחר פטירת שותפו, כמצופה ממנו כבעל הזכויות של הנכס, וכגורם האמון על הסדרת חיובי הארנונה בגין הנכס.

- 4.9. בשלב חקירת העדים התברר כי העורר העסיק גורם בשם תומר אשר לדבריו עסק בניהול הנכס לרבות גביית דמי השימוש בו. הימנעות העורר מלהעיד את תומר, שהיה יכול לשפוך אור על השימוש שנעשה בנכס בתקופה שמשנת 2010 ואילך, פועלת לחובתו של העורר (ע"א 9656/05 שורץ נ' רמנוף חברה לסחר וציוד בניה בע"מ [פורסם בנבו] (27.7.2008)).

- 4.10. העורר הוא בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס ביחס לשטח המשמש לכאורה את בני הקהילה "כנסיית השומרונים הטוב", לכל הפחות בתקופה עובר לשנת 2014. העורר אמנם הציג הסכם שכירות שנערך בשנת 2014, ברם לא הוצגו ראיות שיכולות ללמד על השכרת הנכס עובר למועד זה, כאשר ממילא אין מחלוקת כי לא נמסרה לעירייה כל הודעה שעניינה בבקשת העורר להעברת החזקה בנכס, והחווה הוצג לראשונה רק במהלך אחד הדיונים המרובים שהתקיימו בערר זה.
- 4.11. עדות Emmanuel Kauao N'da Niake מלמדת, כי העורר או שותפו ז"ל לא ערכו הסכמי שכירות בתקופה הקודמת לשנת 2014.
- עמנואל אמנם הצהיר כי בני הקהילה האמורה השתמשו בנכס בתקופה הנזכרת, אולם שימוש זה היה מוגבל לימי שישי בלילה, שבת בבוקר ולעיתים ביום שלישי בערב.
- בנסיבות אלה, לא ברור איזה שימוש נעשה בנכס ביתר הזמן, כאשר ניתן בהחלט להניח שהנכס שימש את העורר לצרכים נוספים.
- 4.12. העורר אינו יכול להעיד על השימושים הנוספים שנעשו בנכס, שכן לדבריו, בתקופה האמורה, הועסק במשרה ציבורית וכלל לא עסק בהשכרת הנכס.
- טיעון זה למעשה יוצר השתק המונע מהעורר לטעון כעת שהנכס אכן הושכר אך ורק לבני הקהילה שבנדון, ולא שימש גורמים אחרים לשימושים נוספים בגינם נגבו דמי שכירות.
- בנוסף, העורר, שלא ביקר בנכס פעמים רבות (אם בכלל) אינו יכול להעיד כי השימוש שנעשה בנכס הוא **לכנסייה בלבד**, והוא אינו יכול להעיד מידיעה אישית שהמקום אינו משמש למפגשים של חברי הקהילה (שהרי עמנואל עצמו העיד כי בשטח הכנסייה יש גם מטבח ומשרדים ונערכים בה מפגשים קהילתיים לפחות פעמיים בשנה; ואין כל מידע בנוגע לשימוש שעושה בנכס הקהילה הנפאלית).
- 4.13. חיוב העורר בגין התקופה האמורה נעשה מתוקף סמכותה של העירייה לפי סעיפים 325-326.
- 4.14. סעיף 5(ג)ה(1) לפקודת הפיטורין קובע פטור מארנונה ליכנסיה, מסגד או בית תפילה אחר, לרבות מבנה או חלק ממבנה שייעודו העיקרי הוא קיום תפילה, והשימושים הנוספים בו, אם ישנם, הם ללימודי אותה דת או לצרכים הנובעים מקיום התפילה ומלימודי הדת כאמור, ושאינן בו פעילות עסקית".
-
- 4.15. הנכס מושא העררים מכונה כאמור "כנסייה" המשמשת את הקהילות השונות שמשמשות בו לכאורה, ברם הגדרה מילולית זו אינה יכולה כשלעצמה לזכות בפטור מארנונה. לצורך מתן הפטור, יש להוכיח כאמור, כי מבחינה מהותית מדובר בנכס שייעודו העיקרי הוא קיום תפילה ושלא נעשה בו כל שימוש אחר (מלבד שימוש נלווה לצרכים הנובעים מהתפילה או לימודי דת).
- 4.16. במקרה שלפנינו, בחינת השימוש שנעשה בנכס על ידי בני הקהילה "כנסיית השומרונים הטוב" מלמדת, כי הנכס משמש מקום מפגש של בני הקהילה וכי זה ייעודו העיקרי.

ראשית, מדוחות ביקורת המשיב ניתן ללמוד כי הנכס אינו מאובזר בתשמישי קדושה, אלא בבמת, מערכת הגברה, כלי נגינה וכלי הקשה באופן המלמד על כך שהנכס משמש מקום מפגש לבני הקהילה בו הם יושבים בחברותא ושרים שירים.

שנית, הגם שהעד עמנואל העיד כי: "במפגשים שלנו אנחנו מתפללים, שרים וקוראים את התנ"ך", הרי הוא הוסיף, "המשרדים אנחנו משתמשים לדוגמא כאשר אחד מבני הקהילה רוצה לדבר איתי, אנחנו יושבים ומדברים".

בנוסף עמנואל אישר כי הנכס הינו מקום המפגש הבלעדי של בני הקהילה וכי אין לקהילה מקום מפגש נוסף.

4.17. דברים אלה מלמדים כי מדובר במקום המשמש את בני הקהילה לעריכת מפגשים ולא דווקא לתפילה.

ראו: עמ"נ 47425-12-11 ישיבת החיים והשלום נ' מנהל הארנונה בעיריית ירושלים [פורסם בנבו] (1.4.2012).

4.18. הדברים נאמרים ביתר שאת לענין השטח שבו משתמשים לכאורה בני הקהילה Church "United Nepali", שכן עדות העורר נמצאה בלתי מהימנה באשר למועד שבו נודע לו אודות השימוש שנעשה בנכס, וממילא העורר אינו יכול להעיד מידיעה אישית על השימוש שנעשה בחלק זה של הנכס.

4.19. בנסיבות אלה לא הוכח כי השימוש שנעשה בנכס בולו מהווה שימוש המזכה בפטור מארנונה. עוד חשוב להבהיר, כי אף היה מקום להעניק לחלק מהנכס פטור מארנונה (והטענה מוכחשת), אזי לא ניתן היה להעניק את הפטור למפרע ביחס לתקופה הקודמת לשנת 2014 (ראו: תא"ק 2411-02-12 מוסא תיים נ' עיריית ירושלים [פורסם הנבו] (19.5.2013)).

4.20. אין לקבל את טענתו החלופית של העורר כי יש לחייב את הנכס לפי הסיווג הזול ביותר בצו הארנונה, שכן אין מחלוקת כי אין עסקינן בנכס שלא נעשה בו שימוש שהינו ריק מכל חפץ ואדם.

4.21. הגם ששותפו של העורר נפטר בשנת 2012, ועל אף שבערר התקיימו דיונים רבים החל משנה זו, בהם נמסר לעורר כיצד עליו לפעול, העורר ישן על זכויותיו והמשיך להשתמש בתואנה שעניינה פטירת שותפו כדי להסביר את שרשרת המחדלים המלווה את ניהול נכסיו.

4.22. אין זה הנכס הראשון שבו הציג העורר התנהגות זחה – וראו לעניין זה החלטת ועדת הערר בעניינו בערר 140008083, מצ"ב כנספח א'.

4.23. העורר מסר לעירייה ולוועדה מידע שונה חדשות לבקרים – באופן שאינו מאפשר שינוי חזקה בנכס.

4.24. במאמר מוסגר יוער כי מקום בו העורר עוצם עיניים ומסתמך על חוזה שכירות ישן, מבלי לערוך בדיקות תקופתיות בנוגע לקיומו וזהותו של השוכר בפועל, בייחוד כאשר מדובר בשוכר שאינו אזרח הארץ ויש קושי רב לאתר מטבע הדברים, אל לו לצפות מהעירייה שתמהר לשנות חזקה בנכס על שמו של גורם לא ידוע.

4.25. אין להשית את התרשלות העורר ומחדלו בטיפול בנכסיו על העירייה, שפעלה מעבר לחובתה כדי לאתר את המחזיק הנכון בנכס. העורר בוחר לנהל עסקיו ללא בטחונות וערובות, ללא חידוש חוזי שכירות, ללא תעודה המעידה על זהות השוכר או פרטים מזהים אחרים, מבלי שיהיה לו מפתח לנכס – ואף לא ברור מהי הפעילות המדויקת הנעשית בנכס, וכמובן שאינו בודק אם תשלומי הארנונה משולמים, זאת מקום בו החובה לדאוג לתשלום הארנונה מושתת בראש ובראשונה עליו.

4.26. בתכלית פרק ט"ו לפקודה עומד הרציונל כי התחקות אחר המחזיק והשימוש שנעשה בנכס תטיל נטל כבד מנשוא על הרשות (ראו עעמ 2611/08 שאול בנימין נ' עיריית תל אביב; ברם 1008/06 יצחק טרכטינגוט נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו; עתמ (חי) 37332-11-11 משה הרשקוביץ נ' עיריית נהריה).

5. דיון והכרעה

5.1. לאחר שבחנו את טענות הצדדים ואת הראיות שהוצגו בפנינו, הגענו לכלל דעה כי יש לקבל את הערר.

5.2. ראשית, נבחר, כי הגם שאנו סבורים כי העורר אינו מנהל את ענייניו בצורה מסודרת, עובדה שהקשתה על ניהול הערר מחד גיסא, ואף על קבלתו מאידך גיסא, הרי עדותו אמינה עלינו.

5.3. שנית, איננו יכולים לקבל את טענות המשיב, כי העורר אנו זכאי לטעון לחזקה שונה בתקופה מושא העררים, שכן מדובר בטיעון רטרואקטיבי, מקום שהמשיב עצמו השית את הארנונה על העורר בדיעבד.

5.4. סעיף 5(ה)(א1) לפקודת מסי העירייה ומסי הממשלה (פיטורין), 1938 (להלן: "הפקודה"), קובע כדלקמן:

"על אף הוראות סעיפים קטנים (א) עד (ד), לא תוטל ארנונה כללית או אגרה על שטח נכס המשמש לאחד מאלה:

...

(א1) בית כנסת, לרבות מבנה או חלק ממבנה שייעודו העיקרי הוא קיום תפילה, והשימושים הנוספים בו, ככל שישנם, הם ללימוד תורה או לצרכים הנובעים מקיום התפילה ומלימוד התורה, ושאינן בו פעילות עסקית;

5.5. בהתאם לאמור, על מנת לזכות בפטור על המחזיק לעמוד בארבעה תנאים מצטברים:

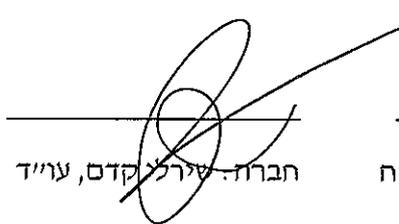
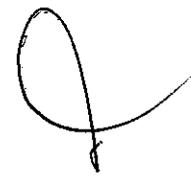
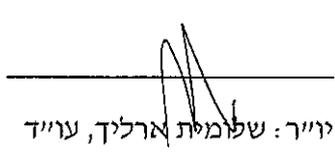
5.5.1. המבנה הוא בית כנסת;

5.5.2. הייעוד העיקרי במבנה הוא תפילה;

5.5.3. השימושים הנוספים הם ללימוד תורה או צרכים הנובעים מקיום התפילה ומלימוד תורה;

5.5.4. אין פעילות עסקית במבנה.

- 5.6. מהראיות שהוצגו בפנינו, לרבות ובמיוחד עדות המפקח מטעם המשיב עצמו, שוכנענו כי הפעילות בנכס עומדת בכל התנאים הנדרשים, כי הייעוד העיקרי בנכס הוא תפילה, וכי אין במבנה כל פעילות עסקית.
- 5.7. אין ללמוד בענייננו מהחלטת ועדת הערר בענייננו בערר 140008083, שם לא ידע העורר להעיד מי הם השוכרים בנכס, מעולם לא פגש בהם, והוא אף לא איפשר ביצוע ביקורת בנכס, שהיה סגור בעת הביקורת.
- כאמור לעיל, בענייננו, בוצעה ביקורת בנכס, והמפקח מטעם המשיב, לא ראה בנכס כל פעילות לבד תפילה.
- 5.8. לשם השלמת התמונה נוסף, כי הגם שאין בכך כדי להכריע את הערר, הרי לא ניתן להתעלם בענייננו, כי עיריית תל-אביב הגישה כנגד העורר כתב אישום בגין השימוש בנכס ככנסיה.
6. אשר על כן ולאור האמור לעיל, אנו מקבלים את העררים, וקובעים כי העורר זכאי לפטור בגין השימוש בנכס בתקופה מושא העררים.
7. בהתאם להחלטת הועדה מיום 31.3.14 תחול החלטה זו גם על חיובי הארנונה בגין הנכס לשנת 2014.
8. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.
9. בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.
10. ניתן בהעדר הצדדים ביום 16.4.15.

		
חברה: שירל קדום, עו"ד	חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח	יו"ר: שלומית ארליך, עו"ד

ערך נוס' 140010149

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

העוררת: אוטוזון בע"מ

- נ ג ד -

המשיב: מנהל אגף הארנונה בעיריית תל אביב יפו

החלטה

1. עניינו של ערר זה הינו נכס המצוי ברח' דרך שלמה 38, ת"א הנופיע בספרי העירייה כנכס מס' 2000191906 (להלן: "הנכס").

2. תמצית טיעוני העוררת

2.1. ביום 1.8.13 בוצעה העברת בעלות של עסק בשם "מאסטר סאונד" שעסק בהתקנת ציוד סטריאו ומערכות אזעקה לכלי רכב, לידי מר שמיר ינאי, הממשיך להפעיל את העסק תחת השם "אוטו זון בע"מ", באותה מתכונת וללא שינוי בסוג הפעילות בנכס, כמוסך התקנות לכלי רכב וכאחת התחנות ברשת איתוראן.

2.2. עד להחלפת הבעלות סווג הנכס כ"תעשייה ומלאכה".

2.3. שטח הנכס המדובר 194 מ"ר, כאשר כמחצית ממנו משמש לאולם התקנות בו מטפלים ברכבים ושאר השטח משמש למחסן, משרד, חדר המתנה, מטבחון ושירותים, כך שהלכה למעשה ברוב השטח של הנכס מתקיימת פעילות ייצורית.

2.4. שינוי הסיווג מכביד על יכולת העוררת, עד כדי הגעה למאזן שלילי.

2.5. העוררת מעסיקה 4 עובדים ביניהם 2 מתקינים, פקידה ומנהל מקום.

2.6. במסגרת פעילותה עבור חברת איתוראן מבצעת העוררת בדיקות מיגון במסגרתן נבדקת תקינותם וקיומם של מוצרי המיגון או באם לא קיימים, מותקנים מכלולים שתפקידם הגנה מפני גניבה ואיתור כלי רכב גנובים, ובכלל זאת קודניות, כספות למחשב רכב, וכן מערכות לניהול ציי רכב, ומערכות איתור ונטרול.

2.7. בנוסף מתקינה העוררת ברכבים מערכות שמע ומולטימדיה, מצלמות וחיישנים, תיקון מערכות ואביזרי שמע, ושדרוג מערכות קיימות.

בהתקנת מוצרים אלו מבצע המתקין קידוחים בגוף הרכב להתקנת החיישנים/מצלמות מתחבר למתחים ולפיקוד נורת רוורס על פי סכמות טכניות של הרכב.

2.8. כן פועלת העוררת לשדרוג מערכות מולטימדיה קיימות תוך הוספת תכונות שאינן קיימות במערכת המקורית כגון מערכת ניווט נשלטת במגע, הוספת יחידת ניווט ומסך טאצ' לרכב, חיבור היחידה למחשב הרכב באופן המשתלב עם כלל המערכות והוספת מסך על גבי המסך המקורי, גם במקרה זה בסוף התהליך מתווספות לרכב פונקציונליות שלא הייתה קיימת.

2.9. לגבי כלל המערכות שתוארו לעיל, מבצעת התחנה במקרים שניתן תיקונים של מכלולים תקולים במקום.

2.10. בהתקנת מכלולים כגון הנ"ל מתווספות לרכב פונקציות שלא היו קיימות בו לפני כן ומכך שהמוצר (הרכב) השתנה וניתן לומר שבאמצעות האינטגרציה בין המוצרים השונים: הרכב והמכלולים השונים אשר שולבו בו, נוצר מוצר בעל תכונות חדשות שלא היו קיימות בו קודם.

- 2.11. לצורך התקנת מגוון המערכות השונות, ישנו צורך מובהק בהכרת המכלולים השונים, אופן פעולתם, הגדרת התכונות, מבנה הרכב, אופן פירוק הרכב, היכן ניתן לשלבם, מפרטים טכניים הן של הרכב והן של המכלולים המותקנים, ידע באלקטרוניקה ולעיתים אף צורך בפבריקציה של הרכב או של המוצר, במקרה ולא ניתן בצורה טבעית לבצע שידוך (העתקת רכיבים, חיתוך, הדבקה).
- כל אותן פעולות מבוצעות על ידי מתקין, שהוא למעשה טכנאי לכל דבר ועניין, הפועל באמצעות כלי עבודה, ידע ומיומנות שרכש מניסיונו ובמסגרת ההכשרות אותן עבר במסגרת עבודתו.
- 2.12. מכל האמור ניתן לומר שבמקום מתקיימת יצירה של יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר דהיינו יצירת מוצרים חדשים ע"י אינטגרציה בין מוצרים שונים.
- 2.13. המלאכה הנעשית על ידי העוררת נושאת מאפיינים רבים יותר של מלאכה מאשר של מסחר, לפיכך יש לראות בפעילות המבוצעת על ידי העוררת מעין פס ייצור או תהליך ממשי אותו עוברים הרכבים הבאים בשערי העסק, כאשר סוף התהליך מוליד לעברו של תוצר מוגמר המשביח את הנכס, קרי הרכב של הלקוח.
- 2.14. "מתקין" אינו עוסק במסחר, ממכר או בשירותים, אלא בעבודת כפיים, בעבודת המתקין קיימת מיומנות וידע נרחב בכל הקשור לרכב: פירוק והרכבה, אלקטרוניקה, מבנה הרכב ומכלולי הרכב השונים וכן בהתאמת המכלולים לרכב, הבנת אופן פעולתם ויכולת קריאת מפרטים טכניים אשר זולתם לא ניתן להתקין באופן עצמאי את המכלולים הנ"ל.
- 2.15. ולפיכך הפעילות של העוררת הינה תהליך יצורי לכל דבר, מתבצע תהליך של בדיקה, השבחה, תיקון, חיווי ויש לומר כי נוצר יש מוחשי חדש ומשופר.

3. תמצית טיעוני המשיב

- 3.1. העוררת לא הוכיחה כי בנכס מתקיים ייצור של האביזרים, אלא עניין לנו בשירות של מכירת מגוונות והתקנתם ברכבים.
- 3.2. בשורה של פסקי דין, הדנים בחוקי מס, נקבע כי בתי מלאכה או מפעלי תעשיה מתאפיינים בפעילות ייצורית (ע"א 1960/90 פקיד השומה תל אביב 5 נ' חברת רעיונות בע"מ, פ"ד מח (1) 200 וכן עמ"נ (מנהלי – חי) 405/01 אופנתיון בע"מ נ' עיריית חיפה ואח', דינים מחוזי לג (1) 330, ע"ש (מחוזי – ת"א) 127/95 בזק החברה הישראלית לתקשורת בע"מ נ' מנהלת הארנונה עיריית ת"א יפו, דינים מחוזי כרך כו (7), 684).
- 3.3. על פי הפסיקה גם בבית מלאכה נדרש אלמנט של ייצור.
- 3.4. הפרשנות התכליתית של סיווג מלאכה ותעשיה ואותם חוקי מס היא עידוד פעילות בעלת מאפיינים ייחודיים, בהתחשב בצרכים כלכליים, חברתיים ולאומיים. ראה לעניין זה עמ"נ 302/07 טמיר בהן נ' מנהל הארנונה.
- 3.5. בעניינו, העוררת לא הוכיחה כי בפעילותה מתקיימים מבחני הפסיקה ל"בית מלאכה", ואף מבחני הפסיקה ל"מפעל תעשייתי" אינם מתקיימים במקרה דנן.

- 3.6. פעילות של התקנת המערכות ברכבים כחלק משירות שניתן לרוכש המערכת, דומה במהותה לכל פעילות של התקנה הניתנת כחלק מקנייתו של מוצר, שלאחר קנייתו נדרשת הרכבתו או התקנתו: לדוגמה עגלת תינוקות. כאשר רוכשים עגלת תינוקות מחנות תינוקות היא מגיעה ארוזה בקופסת קרטון וכחלק מהשירות, המוכר בחנות פותח אותה מאריזתה, מוודא שכל החלקים תקינים ואף מרכיב אותה.
- 3.7. העוררת לא הוכיחה כי פעילותה מקיימת את תכלית ההקלה בארנונה לבית מלאכה, העוררת לא הוכיחה מתח הרווחים נמוך, ובפעילותה היא אינה נותנת שירות חיוני למתגוררים בשכונות המגורים בעיר, כגון סנדלר, חייט וכו', ואשר יש לרשות המקומית רצון לאפשר להם להתקיים בתחומה.
- 3.8. העוררת עוסקת במכירה והתקנה של מכשירי איתור מבית איתוראן, העוררת לא הוכיחה כי היא יוצרת משהו חדש במהותו, והתקנת המערכת ברכב הלקוח איננה בבחינת יצירת יש מוחשי חדש מיש מוחשי אחר. על כן, פעילות העוררת בנכס קרובה במהותה לפעילות עסקית שירותית, המתרכזת במתן שירות ללקוח ספציפי בהתאם לצרכיו האישיים. פעילות זו אינה מקיימת את תכלית ההקלה בארנונה למתן סיווג מופחת לבתי מלאכה ומפעלי תעשייה.
- 3.9. המשיב יבקש להפנות לעניין זה לעמ"נ 32584-03-10 א.א.ם.אלקטרוניקס בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ירושלים, להחלטת ועדת ערר בתיק 140003761+140004824 בית הטלוויזיה בע"מ נגד מנהל הארנונה בעיריית תל אביב, ולהחלטת ועדת ערר בעניין ערר 140009121 ברנס רפאל נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א.
- 3.10. במקרה שלנו הדברים יפים מקל וחומר. העוררת מוכרת את האביזרים וכחלק מעסקת המכירה גם מתקינה את המערכות וגם נותנת שירות. העוררת לא הוכיחה באמצעות ראיות מטעמה, כי עובדיה מייצרים את המערכות, אלא הם מתקינים אותם לבד.

4. דיון והכרעה

- 4.1. אין אנו מקבלים את טענת העוררת, כי היות והנכס סווג בעבר בסיווג "תעשייה ומלאכה", כי אז לא היה המשיב זכאי לשנות את הסיווג, מחמת שלא אירע כל שינוי בפעילות הנכס. למשיב הסמכות לבחון בכל שנת מס את הפעילות המתבצעת בנכס בפועל, ולחייב את העוררת בהתאם לכך.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 10-02-29761 ווב סנס בע"מ נ' עיריית תל אביב.

- 4.2. עם זאת, לאחר שבחנו את טענות הצדדים ואת הראיות שהוצגו בפנינו, הגענו לכלל דעה כי יש לקבל את הערר.
- 4.3. שני הצדדים הכבירו מילים על מנת לשכנענו בשאלת אופייה היצרני או הלא יצרני של פעילות העוררת.
- דא עקא, שלשאלה זו אין עוד כל חשיבות בענייננו, ובניגוד לטענות שני הצדדים כאחד, אין צורך כי בנכס תבוצע פעילות ייצורית על מנת שייחשב "בית מלאכה".

4.4. ביום 13.12.2006 חתמו שר הפנים ושר האוצר דאז, על החלטה המאשרת שינוי בצו הארנונה של עיריית תל אביב. ההחלטה אישרה את שינוי הסיווג "בתי מלאכה מפעלי תעשייה", באופן שהוסר הפירוט "בתי מלאכה לייצור".

השמטת בחינת הייצור מבית מלאכה, מרחיבה את תחולת הסעיף.

ראה לעניין זה:

בר"מ 4021/09 מנהל הארנונה בעיריית תל אביב נ' חברת מישל מרסייה בע"מ (פורסם בנבו) (להלן: "פרשת מרסייה").

עמ"נ 22010-02-13 אוטוסנט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א יפן.

4.5. בית המשפט העליון בפרשת מרסייה, קבע שלושה מבחנים לצורך זיהוי "בתי מלאכה" לעניין צו הארנונה: מבחן הפירוש המילוני, מבחן תכלית החוק ומבחן אחידות הפרשנות.

4.5.1. הפירוש המילוני

4.5.1.1. כב' השופט רובינשטיין בעניין מישל מרסייה, קבע כהאי לישנא:

"מילון אבן שושן מגדיר בית מלאכה "מקום שעובדים שם במקצוע מסוים בעיקר בעבודת ידיים (להבדיל מן 'בית חרושת' שעובדים בו בעיקר במכונות) כגון נגריה, מסגריה, סנדלריה" (מילון אבן שושן מהדש ומעדכן לשנות האלפיים (2007)); וממשיך המילון ומגדיר: "בעל מלאכה - אמן, עוסק בעבודת ידיים במקצוע מסוים, כגון נגר, מסגר, חרט, ספר זהו המשקל הלשוני הידוע כמשקל בעלי המלאכה או המקצוע".

4.5.1.2. מרכז הכובד של הגדרה זו הוא במונח "עבודת ידיים" או "עבודת כפיים", המגלם בחובו עבודה בעלת מאפיינים פיזיים נוסף על שימוש בידיים.

4.5.1.3. אנו מקבלים את טענת העורר, כי מרבית העבודות המבוצעות בנכס הינן בבחינת עבודת כפיים.

4.5.1.4. כן אנו קובעים, כי שאר הפעילויות בנכס, ובכלל זאת משרדים ומחסנים, הינה פעילות נלוות אינטגרלית וטפלה לפעילות המרכזית בנכס, שהיא תיקון והתקנה של מערכות לרכב.

4.5.1.5. לאור מסקנתנו כי עיקר העבודות המבוצעות בנכס הינן בבחינת עבודת כפיים, ולאור העובדה כי אין צורך כי בנכס תבוצע פעילות ייצורית, הגענו למסקנה כי עבודת הכפיים המתנהלת בנכס הינה בבחינת "מלאכה".

4.5.2. מבחן תכלית החוק

4.5.2.1. הגם שכאשר בחינת לשונו של חוק מביאה למסקנה חד משמעית בדבר פרשנותו, אין צורך לבחון את תכליתו, בחנו גם את תכלית החוק, וגם בחינה זו הביאה אותנו למסקנה דומה.

4.5.2.2. בהתייחס לתכלית החוק, קבע ביהמ"ש העליון בפרשת מרסייה כהאי ליסנא:

"יתכן, כי בבסיס ההקלה בארנונה לה זוכים בתי מלאכה טמון - במידה רבה - יסוד סוציאלי. באופן מסורתי מתח הרווחים שסיפקו בתי המלאכה לבעליהם היה נמוך. בתי המלאכה היו מקומות פשוטים ונעדרי תחכום טכנולוגי (מה שמכנים בימינו low tech), שהיקף הכנסותיהם היה נמוך. בעליהם התפרנסו, בדרך כלל לא ברווח רב, מיגיע כפיהם. יחד עם זאת, סיפקו שירות היוני לציבור, שהרי כל אדם זקוק היה מעת לעת לתספורת, לתפירה או להטלאת בגדיו או לתיקון נעליו ולעתים לתפירתן. משכך, מהטעם הסוציאלי של שיוכם המסורתי של בעלי המלאכה והרצון לאפשר להם להמשיך ולהתפרנס, יחד עם ההבנה כי הם מספקים שירות היוני לציבור, שרצוי שיהיה נגיש ומצוי גם בשכונות מגורים - ניתנה ההקלה בתשלום הארנונה."

4.5.2.3. כעולה מפרשת מרסייה, שני עקרונות עומדים ביסוד תכלית ההקלה בארנונה לבתי מלאכה: היסוד הסוציאלי (היינו, עידוד פעילותם של בתי מלאכה פשוטים המתפרנסים בדוחק מיגיע כפיים), וחיוניות השירות המסופק על ידם.

4.5.2.4. עדותו של עד העוררת, לפיה העסק מספק לבעליו רווחים נמוכים, וסכום הארנונה מביא את העסק להפסדים, לא נסתרה, ועדותו של העד היתה מהימנה עלינו.

4.5.2.5. לאור האמור, גם לאור בחינת תכלית החוק, יש לדעתנו לקבל את הערר.

4.5.3. מבחן אחידות הפרשנות

4.5.3.1. בתקנות ההסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות), תשס"ז – 2007 הוגדר בית מלאכה ככולל מוסך.

4.5.3.2. צו הפיקוח על מצרכים ושירותים (מוסכים ומפעלים לכלי רכב), תש"ל – 1940 רואה פעילות של "מפעל לחשמלאות רכב (סימול המקצוע 030)" ופעילות של "התקנה ושירות למזגני אוויר לרכב (סימול המקצוע 205)", פעילות של מוסך.

4.5.3.3. איננו רואים הבדל לצורך העניין בין התקנה של מזגני אוויר לרכב לבין התקנה של מערכות אחרות ברכב.

4.5.3.4. גם לאור בחינת מבחן זה, יש לדעתנו לקבל את הערר.

4.5.4. אם לא די באמור לעיל נוסף, כי לאור הבהרה שנמסרה על ידי המשיב בעת"מ-33848-01-14, פרומתאוס ואח' נ' מנהל הארנונה ואח', לפיה שינוי נוסחו של סעיף 3.2, (הוספת המילים 'לרבות משרדים, שירותים ומסחר') לא נועד להעביר נכסים שחויבו בסיווג תעשייה ומלאכה לסיווג לפי סעיף 3.2 לצו (למעט המספרות), הרי ברי כי הסיווג המתאים בענייננו, היה ונותר "מלאכה".

4.6. לשם השלמת התמונה, נוסף עוד כדלקמן:

4.6.1. ערים אנו לפסק הדין שניתן בעמ"נ 32584-03-10 א.א.ם. אלקטרוניקס בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ירושלים, ובהחלטת ועדת הערר בעררים 140003761/140004824 בית הטלויזיה בע"מ נגד מנהל הארנונה בעיריית תל אביב, ובערר 140009121 ברנס רפאל נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א. אליהן הפנה המשיב.

בכל הכבוד הראוי, לעניות דעתנו בהחלטות אלה ובפסק הדין האמור, נקלעו בית המשפט וועדות הערר לכלל טעות, בקבעם כי אין לסווג את הנכסים מושא אותם הליכים בסיווג בית מלאכה, תוך קביעה כי הפעילות בהם נעדרת את היסוד הייצורי, בהתעלם מההלכה המחייבת בעניין מישל מרסייה. בנוסף, בפסק הדין האמור נעשתה, בניגוד לענייננו, פעילות עיקרית של מכירת מונים, ושירותים נלווים למוניות.

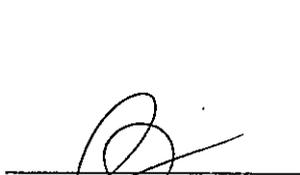
4.6.2. בנוסף, ועל אף שהצדדים, לא היפנו אותנו לע"ש 143/00 פלאקום שיווק וסחר בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית תל אביב (נבו, 18.6.04), מצאנו לנכון להתייחס אף אליו, ולהבהיר, כי על אף הדמיון בנסיבות, אין ללמוד ממנו לענייננו, וזאת לאור שינוי לשונו של צו הארנונה, שאינו דורש עוד כי בנכס יפעל "בית מלאכה ליצור", אלא בית מלאכה בלבד.

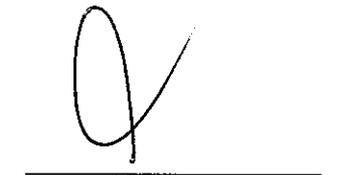
4.7. אשר על כן ולאור האמור לעיל, אנו מקבלים את הערר.

5. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

6. בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

7. ניתן בהעדר הצדדים ביום 16.4.15.


חברה: שירלי קופ, עו"ד


חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח


יו"ר: שלומית ארליך, עו"ד