

מס' עררים: 140009590
140011076

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב- יפו

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד אלון צדוק

חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי

חבר: עו"ד גדי טל

העורר: בן שואף אברהם

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב – יפו

החלטה

ענינו של ערר זה בסיווג נכס בשטח של 387 מ"ר המצוי ברחוב הקישון 24 תל אביב.

העוררת הגישה השגה בעקבות החלטת המשיב לשנות את סיווג חלק מהנכס ממלאכה ותעשייה לבניינים שאינם משמשים למגורים.

לטענת המשיב בעקבות ביקורת יזומה שנערכה בנכס ביום 20.12.12 נמצא כי חל שינוי במצב העובדתי בנכס לעומת הביקורות שנערכו ערב חתימת הסכם הפשרה בשנת 2006 ולאור ממצאי הביקורת שונה סיווג הנכס והחיוב פוצל כך ששטח של 102 מ"ר סווג בסיווג מפעלי תעשייה ובתי מלאכה ויתרת השטח של 285 מ"ר סווג בסיווג בניינים שאינם משמשים למגורים.

העורר טוען כי ההחלטה לשנות את סיווג הנכס לאחר ששנים קודם סווג תחת סיווג מלאכה ותעשייה שגוייה ונובעת מהתרשמות לא נכונה של פקחי המשיב ופירוש לא נכון של ממצאי דו"ח הביקורת שערכו פקחי המשיב בנכס.

המשיב הביא ראיות לכך שחל שינוי עובדתי במצב הנכס אשר מצדיק את שינוי הסיווג לעומת שנים קודמות וכי במרבית הנכס לא מתבצעות פעילות ייצורית וכי הפעילות שנעשית בנכס אינה של בית מלאכה.

ביום 11.3.2014 התקיים דיון מקדמי בו שמענו בקשב רב את דברי העורר. ב"כ המשיב הודיעה בתום הדיון המקדמי כי "לאור מה ששמעתי היום אביא את הדברים לשיקול נוסף לפני הגורמים הנוגעים בדבר ואבדוק האם אכן נעשו ביקורות לאחר מאי 2013 ואמסור את הדוחות לעורר בתוך 14 יום מהיום".

לאחר תקופה הודיע המשיב כי לאחר בדיקה נוספת שערך המשיב לא מצא הוא מקום לשנות מעמדתו.

הצדדים הסכימו ביניהם כי תוצאות הערר יחולו גם על הערר לשנת המס 2015.

בתצהירו תיאר העורר את פעילות החברה בנכס. וטען כי החברה מבצעת בכל חלקי הנכס פעילות ייצורית. הוא טען כי בחלקים מהנכס מאוחסנים חומרי גלם ותוצרת מוכנה לפני העברתם ללקוח וכי זהו חלק בלתי נפרד מהליך הייצור.

העורר טען בתצהירו כי בנכס לא מתקיימים מסחר או מכירה.

בתצהיר נוסף שהגיש העורר ביום 11.8.14 התייחס לממצאי דוחות הביקורת של המשיב וטען כי הקופה הרושמת שנצפתה בנכס בעת הביקורת אינה פעילה ואוחסנה בנכס לאחר סגירת חנות נוספת שבבעלותו. ביחס לדלפק שנחזה כדלפק מכירות טען העורר כי זהו דלפק למסירת סחורה ללקוחותיו.

את העובדה כי בעת הביקורת לא נצפו עבודות ייצור הסביר העורר בכך שפעולות הייצור מתבצעות בהתאם להזמנה ובשעה שאין הזמנות מראש אין פעילות שכזו. תשובה דומה נתן העורר ביחס להעדרו של גזרן בעת הביקורת.

בעת חקירתו הנגדית ביום 23.10.14 הוסיף העורר גרסה שלא נזכרה בתצהירו ביחס לפינוי חנות שהייתה בבעלות אביו. הוא אמנם הזכיר בתצהירו כי פינה את הקופה הרשומת מחנות שהייתה בבעלותו אך לא פירט כך ביחס לסחורה שהייתה בחנות או לציוד נוסף שהועבר.

העד טען כי לאור השינויים בתחום ייצור הבדים נערכות בנכס גם עבודות אירוז שעל טיבן עמד בחקירתו הנגדית.

העד הסביר ביחס לחלק מהסחורה שנצפתה כסחורה מוגמרת, כי מדובר בסחורה שהעביר מהחנות של אביו והוא ממתין להזדמנות למכור אותה.

המשיב הגיש את תצהיריהם של העדים מלי בנד, ליאור מלכי ואבי יעקב.

גב' בנד תיארה בתצהירה את הסיוור המשותף שנערך בנכס בעקבות השגת העורר ומתצהירה ניתן ללמוד כי במפלס הקומה השנייה נצפתה בעת הביקור פעילות חלקית של מכירה, שולחן גזירה, חלל אחסנה ושלושה עובדים העוסקים בתפירה. בקומה הראשונה נצפתה בעת סיוור סחורה מוגמרת ומאוחסנת.

גברת בנד נחקרה בחקירתה הנגדית על תצהירה ובמיוחד על מסקנתה לאחר הביקור בנכס והשיבה:

"המסקנה שלי בסעיף 5 לתצהיר התבססה על כך שנכנסתי לנכס מהקומה השנייה בצד הימני היתה גישה של חנות, הייתה הקופה, הייתה תצוגה ואף היה שלט מונח למטה שהיה רשום עליו "מכירת בגדי תינוקות".."

ביחס לקומה הראשונה העידה הגברת בנד:

"בקומה הראשונה היו קרטונים עם חזיות בכמות לא מבוטלת של חזיות ארוזות ומוכנות לשיווק וזה נראה כמו ייבוא".

"היה קרטון קטן מאד שהיו בו כתפיות של חזיות, זה היה שולי לעומת כמות הקרטונים שראיתי ולעומת הנכס".

עד המשיב אבי יעקב ערך ביקורת בנכס ביום 24.6.13.

הוא כתב בדוח הממצאים:

"בביקור בנכס במפלס קומה 2 נמצאו הממצאים הבאים: ... נצפתה סחורה מוגמרת בתוך ניילונים שמוצבת על השולחן. לא נראו מודלים, לא נראו גלילי בדים ולא נראה מזרן." אלא שבחקירתו הנגדית התקבל הרושם כי אינו זוכר ממש את הביקורת שערך ומשקל ראוי לעניין זה יש לתת לעדותו.

העד ליאור מלכי ערך ביקורת בנכס ביום 28.5.13 וביום 27.8.13.

הוא תיאר את הנכס כפי שהתרשם ממנו בביקורות שערך ובמיוחד הביקורת מיום 28.5.13.

הוא תיאר את שצפה בקומה השנייה לנכס וגם הוא שב על ההתרשמות כי במקום חזה בחלק המסומן כתום בחנות מכירה, החלק שסימן בוורוד נראה כאזור משרדי ובחלק שסומן בירוק נראה שולחן תפירה מאוייש ו-2 מכונות להדפסה על חולצות.

בקומה הראשונה צפה העד בעיקר בסחורה גמורה ומאוחסנת.

לדוחות צורפו תמונות .

בחקירתו הנגדית לא הוזמה גרסתו אלא התחזקה.

ביחס לקומה השנייה השיב :

"לגבי הביקורת מיום 28.5.13 בקומה העליונה הגעתי למסקנה שמדובר בחנות מכיוון שנראו כל הסימנים של חנות . למשל : קופה רושמת , תוויות מחירים עם קודים, דלפק מכירות המוכר בעצמו אמר שהוא מוכר בחלק זה. אני מציין שהחנות הייתה מתוחמת משאר הנכס ע"י ארונות. בגדי הילדים נראו לתצוגה כמו בחנות נורמלית."

לאחר שהתרשמנו מהעדויות , התצהירים , תרשים הנכס והתמונות הננו קובעים כי העורר לא הרים את הנטל להוכיח כי החלק אותו סיווג המשיב בסיווג תעשייה ומלאכה צריך לגדול על חשבון יתר השטחים. העורר לא הניח תשתית עובדתית המצדיקה סיווג הנכס כולו תחת סיווג מלאכה ותעשייה. התרשמנו כי הקומה הראשונה משמשת לאחסנת סחורה שאיננה פרי ייצורו של העורר ואילו בחלק מהקומה השנייה מתבצעת פעילות שיכולה להיחשב כמלאכה ותעשייה.

לא התרשמנו כי כלל הפעילות המתבצעת בנכס כטענת העורר עונה על המבחנים שנקבעו בפסיקה הן ביחס לפעילות ייצורית והן ביחס לפעילות כבית מלאכה.

המבחן שאומץ בפסיקה בכדי להכריע האם יש לסווג נכס תחת סיווג תעשייה נובע מהמבחנים לזיהוי של פעילות ייצורית : מבחן יצירת יש מאין , מבחן היקף השימוש במוצר המוגמר , המבחן הכלכלי , מבחן ההנגדה או מבחן מרכז הפעילות . (ע"א 1960/90 פקיד השומה תל אביב 5 נ' חברת רעיונות בע"מ , "להלן: "פס"ד רעיונות")

בפסק הדין בר"ם 4012/09 בעניין מישל מרסייה נקבעו שלושה מבחני כניסה להגדרת "מלאכה" תחת המבחנים המקובלים מפס"ד רעיונות , ואלה הם : מבחן המשמעות המילונית, מבחן תכלית מתן ההקלה בצו הארנונה ומבחן אחידות פרשנית.

בעניין מבחן הפירוש המילוני - מהעדויות ששמענו והראיות שהוצגו לפנינו לא הוכח כי במרבית שטח הנכס עוסקים עובדי העורר ב"עבודת ידיים" על פי משמעותה המילונית.

באשר למבחן תכלית החוק: העורר לא הרים את הנטל המוטל עליו בכדי להוכיח כי עיסוקיו בכלל הנכס נכנסים בגדר אותם מקרים אשר בית המשפט בעניין מישל מרסייה תיאר אותם כבעלי מלאכה מסורתיים שמתח הרווחים שלהם נמוך ושהם עובדים בעיקר בעבודת כפיים ונותנים שירות חיוני לציבור.

מבחינת המבחנים אשר נקבעו בפס"ד רעיונות לבחינת סיווג נכס בסיווג תעשייה :

האם יוצר העורר בכלל הנכס יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר. זהו מבחן שחוזר ועולה בפסיקת בתי המשפט בשאלות דומות. מהממצאים העובדתיים עולה כי העורר ועובדיו עוסקים בנכס לא רק בפעילות ייצורית ולא ניתן לאמר כי בכלל הנכס יוצר העורר יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר.

מבחינת מבחן ההנגדה הרי שהעורר לא הצליח לשכנע אותנו בעדויות ובממצאים שהונחו בפנינו כי עיקר פעילותו בנכס הינה ייצורית , ומופנית לכלל ציבור הצרכנים .

הדברים יפים גם לעניין מבחן היקף השימוש במוצר.

מכל האמור לעיל הגענו למסקנה כי אין להתערב בקביעת המשיב ביחס לסיווג חלקי של הנכס וכי דין הערר להידחות.

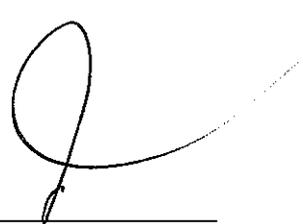
העורר יישא בהוצאות המשיב בסך 1000 ₪.

ניתן בהעדר הצדדים היום 1.6.2015.

בהתאם לסעיף 3(ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום מסירת החלטה.

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 גדי טל


חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי


יו"ר: עו"ד אלון צדוק

קלדנית: ענת לוי

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: ער"ד אלון צדוק

חבר: ער"ד/רו"ח אבשלום לוי

חבר: ער"ד גדי טל

העוררת: עשר אצבעות אנימציה בע"מ

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב – יפו

החלטה

העוררת הגישה ערר בגין חיובה בארנונה ביחס לנכס בו היא מחזיקה ברחוב ראול ולנברג 12 תל אביב בשטח של 95 מ"ר.

העוררת טענה כי מאז החלה את פעילותה בעיר תל אביב בשנת 2006 סווגה פעילותה בסיווג "מלאכה ותעשייה", גם כאשר שינתה את כתובת הנכס פעמיים (אירועים שהביאו לשינוי הסיווג לסיווג עסקי) חזר בו המשיב מהשינוי ושב לסוג את פעילותה תחת סיווג מלאכה ותעשייה.

בשנת המס 2014 שינה המשיב הסיווג וקבע:

"בצו הארנונה של עיריית תל אביב נקבע כי נכסים המשמשים למשרדים, שירותים ומסחר יחויבו בתעריף כללי של "בנינים שאינם משמשים למגורים". סיווג זה תואם את הפעילות כפי שנחזה בעת הביקורת בנכס שבחזקתך ועל כן הסיווג הנכון הינו זה החל בסעיף 3.2 לצו הארנונה שענינו "בנינים שאינם משמשים למגורים"

העוררת טוענת כי בנכס נעשה שימוש אשר יש להמשיך ולסווגו תחת סיווג "מלאכה ותעשייה".

ביום 17.9.2014 בעת הדיון המקדמי בתיק ביקשה ב"כ העוררת כי תוגדרנה הפלוגתאות בתיק זה שכן "מהעולה מכתב התשובה ומדור"ח ממצאי הביקורת לא נראה כי המשיב חולק על העובדות המתוארות בכתב הערר בסעיף 2 ובכלל ברקע העובדתי".

ב"כ המשיב הודיעה כי:

"אני אבדוק ואודיע לוועדה האם קיימות עובדות שבמחלוקת והאם יש צורך בשמיעת ראיות או שניתן לסכם משפטית בעניין המחלוקת המשפטית."

בהתאם להודעת ב"כ המשיב קצבנו לב"כ המשיב מועד להגשת הודעתה (29.9.2014).

בסמוך למועד שנקבע הודיעה ב"כ המשיב כי "המשיב מתכבד להודיע לוועדה כי לאחר שבחן את העובדות בתיק שבנדון, יש צורך בקיום דיון הוכחות ושמיעת ראיות טרם הגשת סיכומים".

העוררת התרעמה, ובצדק, על כי הודעת המשיב אינה תואמת את החלטת הוועדה מיום 17.9.2014 שכן הודעת המשיב איננה מפרטת מה הן העובדות השנויות במחלוקת.

ביום 1.10.14 הורינו למשיב להגיש הודעה נוספת בה יפרט מה הן העובדות שבמחלוקת ומה הן הפלוגתאות הדורשות בירור עובדתי.

ביום 21.10.2014 הוגשה הודעה נוספת מטעם המשיב בה הודיעה באת כוחו כי פרט לכך שבמסגרת שמיעת הראיות יבקש המשיב לבחון האם העוררת עומדת בכל המאפיינים לסיווג כמלאכה ותעשייה הרי שבכתב הערר מצוין כי העוררת מבצעת פעולות שיווק מהנכס על כן בעיני המשיב יש מקום לחקור ולברר מהו אותו השיווק המבוצע בנכס ומה הוא היקפו.

בהתאם להודעת המשיב נתנו החלטה המגדירה את המחלוקת בין הצדדים וכך נקבע בהחלטתנו מיום 23.10.2014 :

1. מהודעת המשיב עולה כי אינו חולק על העובדות המתוארות בסעיף 2 לכתב הערר.

2. המזכירות תקבע את התיק לשמיעת ראיות לעניין סעיף 5 להודעת המשיב בלבד.

3. שאלת הוצאות הבקשה/ההודעות תידון בעת מתן החלטה סופית בתיק.

הצדדים הגישו תצהירי עדות ראשית וביום 14.1.2015 נשמעו הראיות בפנינו.

בתום דיון ההוכחות החלטנו כדלקמן :

"הצדדים יסכמו טענותיהם בשים לב להחלטות הביניים בעניין הפלוגתאות והמוסכמות.

ב"כ המשיב מופנה להתייחס בסיכומיו לשאלת שינוי הסיווג לאור הסיווג שחל בשנים קודמות ובשים לב לשינוי העובדתי כן או לא או לחילופין שינוי משפטי."

הנה כי כן המוסכמות והפלוגתאות בתיק זה הוגדרו בסופו של יום כדלקמן :

אין חולק כי הנכס משמש כאולפן הקלטה בו מתבצעות פעולות צילום , הקלטה ועריכה לתוכניות וסרטונים כמפורט בסעיף 2 לכתב הערר.

הצדדים חלוקים בשאלה פעולות השיווק מהנכס , טיבן והיקפן.

המחלוקת המשפטית אינה נוגעת רק לסיווג אלא גם לשאלת הנטל המוטל על המשיב בבואו לשנות את סיווג הנכס לאחר 9 שנים בהן סווג בסיווג מלאכה ותעשייה.

נקדים ונציין .

המשיב בחר , משיקוליו שלו, שלא להתייחס בסיכומיו להחלטת הועדה מיום 14.1.2015 ביחס להחלטות הביניים בעניין הפלוגתאות והמוסכמות או ביחס לשאלת **"שינוי הסיווג לאור הסיווג שחל בשנים קודמות ובשים לב לשינוי העובדתי כן או לא, או לחילופין שינוי משפטי."**

סיכומי המשיב נוגעים לשאלת סיווג הנכס באופן כללי ולדיון המתבקש מהפסיקה האחרונה בעניין סיווג עסקים דומים לעסק זה ובכלל זה פסקי הדין בעניין ברואדקסט וזד פילמס.

בהחלטתו זו החמיץ לדעתנו המשיב את עיקרו של ערר זה על אף ששבנו וניסינו להגדיר את גדר המחלוקת הראויה להתברר.

לא ניתן להתעלם מהעובדות המוסכמות בתיק זה ביחס לשימוש הנעשה בנכס.

פירוט העובדות המתבצעות בנכס לפי השלבים המפורטים בסעיף 2 להודעת הערר אינו במחלוקת.

לא הועלתה כל טענה על ידי המשיב כי חל שינוי עובדתי ביחס לשימוש בנכס.

בעת שמיעת הראיות נחקר עד העוררת על תצהירו והשיב לשאלת הוועדה:

"העסק פועל מזה כ 10 שנים וב 9 שנותיו הראשונות הוא סווג תחת סיווג תעשייה ומלאכה, אינני יודע מדוע שונה. אבקש לציין שבשנת 2011 כאשר החלפנו נכס באותו בניין, באופן אוטומטי נשלל מאתנו הסיווג ולאחר הביקורת של המשיב הוחזר הסיווג לתעשייה ומלאכה".

בכתב התשובה ובסיכומיו לא התייחס כאמור המשיב לעובדה כי סיווג את הנכס במשך שנים רבות תחת סיווג מלאכה ותעשייה, המשיב קבע בכתב התשובה להשגה כי סיווג הפעילות בנכס תחת בנינים שאינם משמשים למגורים לרבות משרדים שירותים ומסחר, תואם את אופי הפעילות כפי שנחזה בעת הביקורת בנכס.

בסיכום טענותיו הוסיף וטען המשיב כי **"עמדת העירייה היא כי פעילות של עריכה והפקה (סרטים מוזיקה וכיוב), אינה עונה על תכלית ההקלה הניתנת בתקנות ההסדרים לתעשייה או מלאכה"**.

נתייחס בראשית הדברים לטענת העוררת לפיה מנהל הארנונה טעה כששינה את סיווג הנכס על אף שלא חל כל שינוי עובדתי במצב הנכס.

המשיב לא הצביע בתשובתו להשגה או בכתב התשובה לערר על שינוי בפעילות העוררת בנכס לעומת השימוש שעשתה בנכס או בנכסים קודמים בהם החזיקה קודם לכן במשך תשע שנים.

בית המשפט בעניין וב סנס בע"מ (עמ"נ 10-02-29761) קובע כי:

"ברור הוא, כי אם החליט המנהל לקבוע לנישום בשנת מס מסוימת סיווג השונה מהסיווג בשנות המס שקדמו לה, מוטל על המנהל להציג בסיס עובדתי לשינוי."

במקרה הנדון בפנינו לא הניח המשיב שום בסיס ראיתי לשינוי בסיווג.

המשיב התעלם מהנטל המוטל עליו להצביע על שינוי במציאות או שינוי בפעילות בנכס המצדיק סטייה מהחלטה קודמת שלו לפיה חויב הנכס בסיווג מלאכה ותעשייה ואף התעלם מהחלטות ועדת הערר בעניין זה כמפורט לעיל.

המשיב אף לא הרים את הנטל ביחס לטענה אפשרית לשינוי במצב המשפטי המצדיק את שינוי הסיווג.

העוררת לעומת זאת עמדה בנטל המוטל עליהם בנסיבות העניין ובעדות עד העוררת הניחה תשתית ראייתית התומכת בכך כי לא חל שינוי עובדתי בשימוש אותו היא עושה בנכס.

לגופו של עניין, המחלוקת סביב סיווג העיסוק נשוא הערר שבפנינו לא התחילה בערר זה, העוררת סומכת ידיה על פסק הדין בעניין זד פילמס ומבקשת שנראה בשימוש בנכס נשוא הערר ברוח פסק הדין בעניין זד פילמס, פעילות ייצורית.

המשיב מפנה לפסק הדין בעמ"נ 14-09-63527 **ברודקאסט וידאו ש.ב. בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב** שם קובעת כבוד השופטת סוקולוב קביעה שונה מזו שנקבעה בעניין זד פילמס.

הנה כי כן, המחלוקת סביב סיווג פעילות פוסט פרודקשין ו/או עריכת סרטים ו/או יצירת סרטים רחוקה מלהגיע לסיומה.

בענייננו, ולאור האמור לעיל, לא מצאנו מקום להידרש לפעילות המתבצעת בנכס ביחס לסיווג הראוי שכן מקום בו סווג הנכס באותו הסיווג למעלה מתשע שנים, מוטל על המשיב להניח תשתית ראייתית המצדיקה שינוי סיווג זה והמשיב התעלם מחובתו זו ומהחלטות הועדה בעניין זה.

כפי שפורט לעיל, המשיב לא רק שלא הניח תשתית שכזו בעניין השימוש אותו עושה העוררת
בנכס בהשוואה לשימוש שהיה בעבר אלא שאף לא התייחס בטיעונו, ודאי לא בתשובתו להשגה
לסוגיה זו, כמו גם לא לשינוי משפטי המצדיק שינוי הסיווג.

נציין כי מהראיות שהובאו בפנינו לא התרשמנו כי הונחה תשתית ראייתי התומכת בעמדת המשיב
ביחס לסיווג פעילות העוררת, אלא שמאחר והחלטתנו מתבססת על כך שהמשיב לא הרים את
הנטל המוטל עליו ביחס לשינוי הסיווג לעומת השנים הקודמות, לא נדרשנו להכרעה בעניין הסיווג
עצמו.

אך בהחלטתנו בכדי לחסום את דרכו של המשיב להוכיח בשנות המס העתידיות כי חל שינוי
המצדיק את שינוי הסיווג.

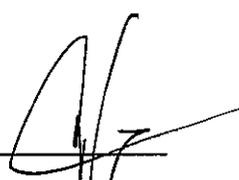
מכל האמור לעיל דין הערר להתקבל.

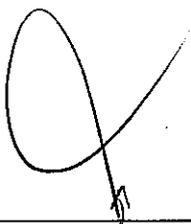
בשים לב לניהול ההליך ולתוצאתו יישא המשיב בהוצאות העוררת בסך 1,000 ₪ + מע"מ.

ניתן בהעדר הצדדים היום 1.6.2015.

בהתאם לסעיף 3(ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000,
לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום
מיום מסירת החלטה.

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 גדי טל


חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי


יו"ר: עו"ד אלון צדוק

קלדנית: ענת לוי

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד אלון צדוק

חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי

חבר: עו"ד גדי טל

העוררת: בני שבילי דוד בע"מ ואח'

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב – יפו

החלטה

עניינו של ערר זה נכס בשטח של 70 מ"ר אשר מנהל הארנונה סיווג אותה כמרפסת ואילו העוררים טענו כי יש לסווגו כמרפסת גג.

המשיב, באמצעות מר אלברט גולבר מנהל מחלקת שומה ג' השיב לעוררים כי הוא דוחה את טענתם בנימוק שהנכס נשוא המחלוקת מחויב בארנונה כחלק משטח הנכס בהתאם לסעיף 1.3.1 ב' לצו הארנונה כמרפסת.

סעיף 1.3.1 ב לצו הארנונה קובע:

"בשטח בניין נכלל כל השטח שבתוך יחידות הבניין, לרבות יציע וכל שטח מקורה אחר וכן מרפסות, סככות ובריכות שחייה".

מר גולבר ציין בתשובתו כי במעמד הביקורת שנערכה בנכס נמצאו בשטח המרפסת ספסל וכיסאות פלסטיק.

המשיב ביקש לדחות על הסף את הערר בטענה כי הערר וההשגה הוגשו על ידי הבעלים של הנכס על אף שמי שחויב בארנונה הינם שני המחזיקים שדווחו על ידי הבעלים כמי שמחזיקים בנכסים הצמודים למרפסת על פי הסכמי שכירות שנחתמו בין הבעלים לבין השוכרים.

ביום 8.12.2014 התקיים דיון מקדמי בפנינו במסגרתו נדונה שאלת מעמד בעלי הדין.

לדיון התייצבו המחזיקים בנכסים הצמודים לנכס על פי הסכמי השכירות (קלע אבטחה בע"מ ואודורו מערכות בע"מ) כמו גם העוררת בני שבילי דוד בע"מ, מתוקף זכויות הבעלות שלה בנכסים הצמודים לנכס נשוא הערר.

בתום הדיון אישרנו את צירופה של בני שבילי דוד בע"מ כצד שלישי לערר שכן נציג החברה הצהיר כי במידה ויידחה הערר, החברה נוטלת על עצמה את ההתחייבות לשאת בתשלומי הארנונה.

הצדדים הסכימו ביניהם כי תוצאות הדיון בערר זה יחולו גם על שנת המס 2015.

מכאן שנתר לנו להכריע בשאלה: האם מדובר במרפסת או בגג.

הצדדים הביאו ראיותיהם.

העוררים הצביעו על כך שבמסגרת הסכמי השכירות לא הושכר להן שטח הנכס שבמחלוקת. הם הציגו את הסכמי השכירות ותשריטים של הנכס. הבעלים על הנכס הדגיש לאורך כל הדיון כי מזוהר בגג שמשמש לשעת חירום כשטח מילוט לדיירי הבניין כולו ולראייה מדרגות החירום יודורת עד לשטח נכס זה.

המשיב הציג את דוח ממצאי הביקורת ותמונות מהן עולה לטענתו כי מדובר במרפסת ולא בגג וכי נעשה שימוש במרפסת כפי העולה מהתמונות המתארות ספסל, כסאות ודלתות יציאה למרפסת מהנכסים הצמודים.

בחקירתו של שובל ישראל (עד העוררת בני שבילי דוד בע"מ) הוא הפנה למ/1 תמונה ממנה ניתן להתרשם לטענתו על הירידה לשטח הנכס בשעת חירום.

לשאלת ב"כ המשיב השיב שובל :

"נהתייחס לתמונה מ/2 אני מאשר כי יש כיסאות. אני רואה שיש שם כסאות.... התמונה שיואיים ספסל המסומנת מ/3 יש עמודים נמוכים. אני שמתי אותם לשעת חירום. לא נתבקשתי לשים תאורה לשעת חירום. ההגיון הפשוט שלי. זה מופעל שעון טיימר כל יום בערב....כשאת מפנה אותי למרקז מעל הדלת ושואלת מדוע התקנתי אותה, זה בגלל שנכנסו לי מים.....כשאת מפנה ואתי לתמונה ב'3 אכן רואים קצה הספסל, יכול להיות שזה המנקה שמנקה את המרפסת. המרפסת צריכה להיות נקייה כי יש ניקוז של מים".

עד המשיב לא נחקר על תצהירו.

בדוח ממצאי הביקורת הוא מציין :

"ישנה דלת כניסה למרפסת גם משטח של חברת אודו וגם דלת כניסה מחברת קלע אבטחה. במרפסת נראה ספסל, כסאות פלסטיק ומזגנים.."

לאחר עיון בחומר הראיות ולאחר ששמענו את עדי העוררים, הגענו למסקנה כי במחלוקת המוגדרת כאמור לעיל בין העוררים למשיב הצדק עם המשיב.

העוררים לא הוכיחו כי חל איסור מטעמי בטיחות ו/או מטעמים אחרים לעשות שימוש בנכס.

טענת העוררים לפיה הנכס משמש אך ורק כשטח מילוט אליו מובילות מדרגות החירום בבניין לא הוכחה.

מתמונות מ/1 ומ/2 עולה ספק באשר ליכולת להשתמש בסולם המוביל לשטח שבמחלוקת כך שלא הונח הקשר בין השטח מדרגות החירום לשאר הקומות בבניין.

גם הראיות שהובאו על ידי המשיב המעידות על כך שמדובר בשטח מרוצף ומתוחם במעקה ועל שימוש בנכס כגון ספסל, כסאות, עמודי תאורה ועדותו של העורר שובל ישראל כי התקין תאורה בנכס וכי הנכס מתוחזק על ידי מנקה מטילות ספק בטענה לפיה לא נעשה שימוש בנכס. הגם שלא הוכחה טענת העוררים כי לא נעשה שימוש בנכס אין רלבנטיות לטענה זו מרגע שנמצא כי מדובר במרפסת ולא בגג.

הגענו למסקנה כי מיקומו של הנכס מעל קומת המסחר ולא בחלק המכסה העליון של הבניין, כלומר על גג הבניין אינו מאפשר לראות בה חלק מגג צמוד כי אם במרפסת ברת חיוב.

פרשנות מילולית של הגדרת "גג" מתייחסת לחלק העליון המכסה בניין. מכסה עליון או קו עליון.

מכל האמור לעיל דין הערר להידחות.

באשר לשאלת בעל הזיקה הקרובה ביותר לנכס נשוא הערר הרי שאין צורך לדון בשאלה זו שכן הצדדים הסכימו ביניהם כי במידה והערר יידחה החיוב בארנונה יחול על בני שבילי דוד בע"מ.

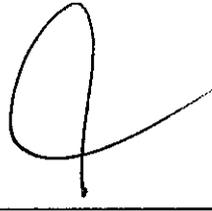
ניתן בהעדר הצדדים היום 1.6.2015.

בהתאם לסעיף 3(ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום מסירת החלטה.

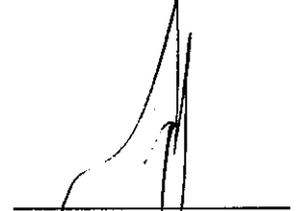
בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.



חבר: עו"ד גדי טל



חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי



יו"ר: עו"ד אלון צדוק

קלדנית: ענת לוי

בפני חברי ועדת הערר :
יו"ר : עו"ד אלון צדוק
חבר : עו"ד/רו"ח אבשלום לוי
חבר : עו"ד גדי טל

העוררת : דני מזרחי דיזיינס בע"מ

נגד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב – יפו

החלטה

העוררת הגישה ערר זה בגין בשטח כולל של 177 מ"ר המצוי ברחוב שדרות ירושלים 19א תל אביב.

בעת הדיון המקדמי ביום 23.10.14 הבהיר נציג העוררת את עילות הערר מבחינתה :

ביחס לכלל שטח הנכס ביקשה העוררת פטור מנכס לא ראוי לשימוש בגין תקופת השיפוצים של הנכס החל מיום 15.4.2014 ועד 30.5.2014.

ביחס לשטח המסומן מתפרה על תשריט המדידה שצורף לדוח ממצאי הביקורת של המשיב בשטח של 64 מ"ר ביקשה העוררת לשנות הסיווג מסיווג בניינים שאינם משמשים למגורים לסיווג "מלאכה ותעשייה".

המשיב טען כי בביקורת שנערכה בנכס נמצא כי לא נתקיימו התנאים למתן פטור לנכס לא ראוי לשימוש. ביחס לטענת הסיווג טען המשיב כי לא נמצאה הפרדה בין שני חלקי הנכסים (אולם התצוגה והחלק בגינו מתבקש שינוי הסיווג) ולא נמצא כל אלמנט של תעשייה ומלאכה בנכס.

העוררת הגישה את תצהירו של דניאל מזרחי כתצהיר עדות ראשית בו תיאר עד העוררת את העבודות שבוצעו בנכס. העורר צירף לתצהירו תמונות אך לא צירף ראיות נוספות כדוגמת קבלות או תכניות אשר יכולות היו לתמוך בטענתו לפיה העוררת ביצעה עבודות מסיביות בנכס.

גם התמונות שצורפו לתצהיר העוררת אינן תומכות בטענת העוררת ונמצא כי העוררת לא הצליחה להרים את הנטל המוטל עליה בכדי להוכיח כי בנכס בוצעו עבודות מסיביות עד כדי כך שייקבע כי מבחינה אובייקטיבית בעיני האדם הסביר לא ניתן היה לעשות שימוש בנכס בתקופה לגביה מתבקש פטור מנכס שאינו ראוי לשימוש.

דוח ממצאי הביקורת של המשיב מיום 24.4.2014 נקבע : **"בביקורת בנכס נמצא כי מתקיימות במקום עבודות התאמה הכוללות הרכבת ספוטים של תאורה , עבודות התאמה של גבס וצביעת קירות."**

העוררת לא הצליחה להניח בפנינו תשתית ראייתית הסותרת את דוח ממצאי הביקורת. היא גם בחרה שלא לחקור את עד המשיב על תצהירו.

אין חולק כי ההכרעה בשאלה האם הנכס נהרס או ניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו אינה הכרעה סובייקטיבית מנקודת מבטו של הנישום כי אם הכרעה אובייקטיבית.

מצווים אנו להכריע, האם ניתן לאמר בצורה אובייקטיבית כי נכס זה, על אף שאין בו שימוש כאמור וחרף מצבו כפי שעולה מהעדויות שנשמעו בפנינו, "נהרס או ניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו".

לא כל בניין מוזנח ולא כל נכס שאין משתמשים בו נכנס בשעריו של המבחן האובייקטיבי וזוכה לפטור בשל נכס שנהרס או ניזוק במידה שלא ניתן לשבת בו.

בהעדר ראיות המוכיחות כי מצבו של הנכס היה כנכס שנהרס או ניזוק במידה שלא ניתן לשבת בו לא ניתן להיעתר לבקשת העוררת וליתן לה פטור לפי סעיף 330 לפקודת העיריות שכן המחוקק כאשר קבע את האפשרות להעניק פטור מסוג זה ראה לנגד עיניו מצב קיצוני בו לא ניתן לעשות שימוש בנכס בשל מצבו מחד ואת חובתה של הרשות לספק לנכס ולבניין שירותים מהרשות המקומית מאידך.

מכל האמור לעיל, אין אלא לדחות את חלק הערר המתייחס לבקשת העוררת לפטור מנכס שאינו ראוי לשימוש.

ביחס לטעת העוררת לסיווג חלק המתפרה כבית מלאכה :

בחקירתו הנגדית הסביר עד העוררת :

"בהתייחס לקומת המרתף אנו מקבלים סיווג של בית מלאכה.

"הנכס נשוא הערר הוא האזור בו מתבצעות המדידות, אנחנו מבקשים להוסיף שטח בגין המדידות בסיווג של מלאכה ותעשייה..."

העד הסביר בתצהירו כי בעבר היו מתבצעות המדידות באזור המלאכה אלא שעתה, בנכס החדש, לא ניתן פיזית לרדת לקומת המרתף ועל כן אותו חלק מהפעילות שהתבצע בעבר בשטח בית המלאכה מתבצע כיום בקומת המדידות.

עד העוררת טען כי שלב זה של מדידות סווג בעבר ועל כן יש לסווגו גם כיום כחלק בלתי נפרד מתהליך ייצור השמלה מחומר הגלם ועד למצבה הסופי.

המשיב הגיש בעניין זה את תצהיר עדותו הראשית של פז ווברמן אליו צורף דוח ממצאי הביקורת מיום 22.7.2014.

בדוח ממצאי הביקורת זה מציין החוקר מטעם המשיב :

"מדובר בשני נכסים מאוחדים וקיים מעבר רציף בין היחידות. בנכס יש לזכר בנייה, פינת ישיבה, שולחן עם חוברות ואלבומים, חדרי הלבשה, שירותים, חדר ובו אחסון שמלות."

לדוח ממצאי הביקורת צורפו תמונות המתארות את הנכס.

עד המשיב לא נחקר על תצהירו.

מהעדויות שנשמעו בפנינו, התמונות שהוצגו לנו והראיות שצורפו לתצהירים הגענו למסקנה כי לא ניתן לסווג את חלק הנכס עליו מצביעה העוררת תחת סיווג מלאכה ותעשייה.

בפסק הדין בר"ם 4012/09 בעניין מיטל מרסייה נקבעו מבחני כניסה להגדרת "מלאכה", העוררת לא הרימה את הנטל המוטל עליה בכדי לסווג הפעילות בנכס תחת סיווג מלאכה. מעדות עד המשיב ומהתמונות שצורפו לתצהירו לא התרשמנו כי בחלק הנכס נשוא הערר מתבצעות עבודות כפיים או פעילות שניתן לסווגה כמלאכה.

לא התרשמנו מעדותו של עד העוררת כי בשטח נשוא המחלוקת אכן עוסקים עובדי העוררת ב"עבודת ידיים" על פי משמעותה המילונית. אין בעינינו רלבנטיות לכך שתהליך המדידה נעשה בעבר בשטח שסווג למלאכה ותעשייה. בבחינת הטפל הולך אחר העיקר, הרי שגם אם תהליך המדידה מהווה שלב מתוך התהליך הייצורי הרי שבקומת הנכס דהיום מהווה הוא טפל אחר השימוש העיקרי אשר אינו למלאכה ותעשייה.

מקובלת עלינו גם טענת המשיב לפיה הפיצול הפיזי בין הנכסים מעיד גם על הפיצול הנכון מבחינת סיווג לצרכי ארנונה, כל נכס של העוררת קיבל את הסיווג הראוי לו. בקומת המרתף נמצאת המתפרה אשר זכתה לסיווג מלאכה ותעשייה ואילו השימושים אותם עושה העוררת בקומה שמעל המרתף אינם שימושים שניתן לסווגם כשימושים למלאכה ותעשייה.

הנה כי כן, על סמך הראיות שהובאו בפנינו, ועל פי הפסיקה הרינו לקבוע כי במקרה דנן לא הוכח כי עיקר הפעילות של העוררת בנכס נשוא המחלוקת הינה יצורית או פעילות שיש לסווגה כפעילות למלאכה.

לאור האמור לעיל נדחה הערר גם בעילת הסיווג.

משלא נתבקשנו לעשות כן, אין צו להוצאות.

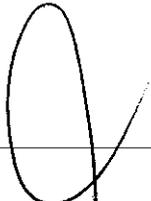
ניתן בהעדר הצדדים היום 1.6.2015.

בהתאם לסעיף 3(ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום מיום מסירת החלטה.

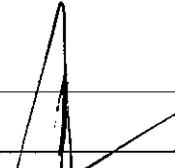
בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.



חבר: עו"ד גדי טל



חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי



יו"ר: עו"ד אלון צדוק

קלדנית: ענת לוי

תאריך : יד בסיון תשעה
01.06.2015
מספר ערר : 140011566 / 13:09
מספר ועדה: 11193

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד צדוק אלון
חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום
חבר: עו"ד טל גדי

העוררים: מלמן משה, נגר אבי

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה

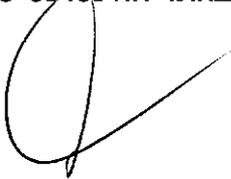
השעה עתה 13:14. אין התייצבות על אף שבתיק אישור מסירה.

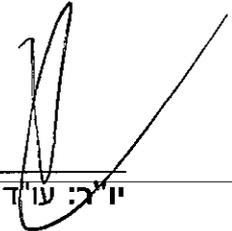
הערר יימחק ללא צו להוצאות.

ניתן והודע בנוכחות ב"כ המשיב בלבד היום 01.06.2015.

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.


חבר: עו"ד טל גדי


חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום


יו"ר: עו"ד צדוק אלון

שם הקלדנית: ענת לוי

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : יד בסיון תשעה
01.06.2015
מספר ערר : 140012196 / 12:30
מספר ועדה: 11193

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד צדוק אלון
חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום
חבר: עו"ד טל גדי

העוררים : אזור אילן, בורג אזור רחל ליאת

- נ ג ד -

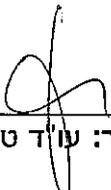
מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה

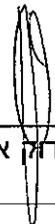
לאור ממצאי הביקורת ולאחר ששמענו את דברי העורר מצאנו כי יש לקבל את הערר חלקית ולקבוע כי הנכס יזכה לפטור לפי סעיף 330 לפקודת העירויות מיום 29/12/14 ועד ליום 28/2/15.

ניתן והודע בנכחות הצדדים היום 01.06.2015.

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.


חבר: עו"ד טל גדי


חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום


יו"ר: עו"ד צדוק אלון

שם הקלדנית: ענת לוי

**ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו**

תאריך : יד בסיון תשעה
01.06.2015
מספר ערר : 140010505 / 11:16
מספר ועדה: 11193

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד צדוק אלון
חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום
חבר: עו"ד טל גדי

העורר/ת: איילאו מולקאסה

- ד ג נ -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

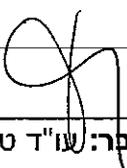
החלטה

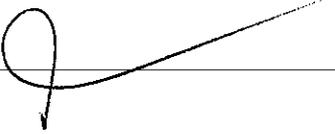
ניתן תוקף החלטה להסכם בין הצדדים לפיו:
יבוטל החיוב בנכס מספר 10677330 בסיווג קרקע תפוסה ובנכס 10677324 יפוצל החיוב כך ש-
50% מהשטח יסווגו בסיווג מגורים ויתרת השטח יסווג בסיווג בנינים שאינם משמשים למגורים.

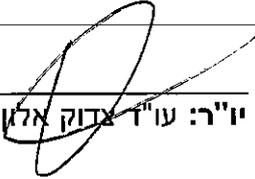
תשומת לב המשיב ו/או מחלקת הגביה כי כתובתה החדשה של העוררת היא רחוב הגר"א 14 ת"א.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 01.06.2015.

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 טל גדי


חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום


יו"ר: עו"ד צדוק אלון

שם הקלדנית: ענת לוי

עררים 140006182/140008150

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

נדב ברנד ת.ז. 028563351

העורר:

- נגד -

מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

המשיב:

החלטה

1. עניינו של הערר דנן, הינו נכס ברחוב בן יהודה 242, תל אביב (נכס מס' 2000098765 ח-ן 10123375) (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, ללא שימוש באמצעי הגנה וללא סכנת פציעות ונזקי גוף. בבתי מלאכה (כדוגמת נגריות, סנדלריות, ומתפרות) מבוצעות מלאכות כפיים הדורשות מאמץ פיזי, תוך שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים, אמצעי מיגון, חשיפה ממושכת למטרדי רעש וריח ובמנח עבודה שאינו נוח.
- 4.3. בנכס מבוצעות מלאכות כפיים מפרכות, כגון – ניקוי, גיהוץ ואריזה של פרטי טקסטיל, תוך שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים, חשיפה ממושכת למטרדי רעש וריח, במנח עבודה לא נוח וחשיפה לנזקי בריאות וגוף.
- 4.4. הכובסים מקבלים כביסה מלוכלכת, ממיינים אותה, מטעינים למכונות, מוציאים מן המכונות, מגהצים, מקפלים, אורזים. במהלך יום עבודה מרים כובס מאות קילוגרמים של פריטי טקסטיל, בעמידה ותוך תנועות כיפוף חוזרות ונשנות.
- 4.5. דו"ח הביקורת של חוקר החוץ הינו ביחס לנכס אחד בלבד, ולא צוינו מאפייני השימוש בנכס. כל האמור בדו"ח אינו מתוך התרשמות אישית, אלא על בסיס תיאור מילולי של עובדת ששמה לא נרשם בדו"ח. לנוכח דברים אלה, ניתן לקבוע, כי דו"ח הביקורת פגום וחסר פרטים מהותיים וככל שהחלטת הסיווג הסתמכה עליו, הרי שתחלטת הסיווג עצמה פגומה.
- 4.6. לאור ההשוואה בין מאפייני השימושים בנכס, מול השימושים בבתי מלאכה מול השימושים של נותני שירותים, והואיל ואין מכנה משותף בין מאפייני השימוש בנכס למאפייני השימוש בנכסי נותני שירותים, סיווג הנכס בצוותא חדא עם ספקי שירותים והחרגתו מגדר בתי מלאכה – שגוי ומנוגד לתקנה 14(1) לתקנות ההסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות), תשס"ז-2007 (להלן: "תקנות ההסדרים").
- 4.7. נוכח העובדה שעסקים כגון סנדלריה ומתפרה מספקים גם הם שירותים, מבלי שיהיה בכך כדי לשלול את סיווגם כבית מלאכה, ונוכח העובדה שעל מבחן סיווג אותו מפעיל המשיב לתמוך באופן דומה בכל השימושים אשר תחת אותו הסיווג, הרי שמבחן מתן שירותים אינו קביל והינו חסר תוקף בענייננו.

- 4.8. ההתייחסות לסיווג 'שירותים' בבר"ם 4021/09 מנהל הארנונה של עיריית תל אביב נ' מישל מרסייה (פורסם בנבו) (להלן: "עניין מישל מרסייה") הינה באמרות אגב, לא הוצעה הגדרה ולא נדונו מבחנים לסיווג 'שירותים'.
- 4.9. השימוש בנכס אינו הולם 'משרד' או 'מסחר', וכאמור לעיל אין הוא הולם סיווג 'שירותים', ואין אזכור לשימוש דגן או דומה לו בפירוט השימושים שבהגדרת הסיווג השיורי בסעיף 1 לתקנות ההסדרים.
- 4.10. לפיכך החלטת הסיווג של המשיב מנוגדת לתקנות ההסדרים ולצו הארנונה המתוקן.
- 4.11. יתרה מכך, המשיב לא יצר "סיווג ביניים" ובעקבות התיקון לא השתנה הסיווג של בתי מלאכה כגון סנדלריה ומתפרה (על אף שהם מספקים שירותים). לפיכך, לתיקון צו הארנונה אין כל נפקות לענייננו.
- 4.12. המשיב אינו שולל סיווג בתי מלאכה מסנדלריה העוסקת בתיקון נעלי יוקרה ומנגריה המתקנת רהיטי יוקרה, לפיכך מבחן היוקרה הינו חסר תוקף. יתרה מכך, ניקוי פריטי טקסטיל אינה והעבודה בנכס אינם יוקרתיים כלל. עסקינן במלאכת כפיים מפרכת, בתנאים שהינם מן הקשים ביותר בין בתי המלאכה השונים.
- 4.13. ההחלטה בעע"מ 1330/09 אליהו זהר נ' עיריית ירושלים (פורסם בנבו) (להלן: "עניין אליהו זהר") תומכת בעמדת העורר הואיל ועד לתיקון צו הארנונה (ירושלים) וציון סיווג מפורש למכבסות, חויבה מכבסת אליהו זהר בארנונה לפי התעריף ל'בית מלאכה'.
- 4.14. עסקינן במכבסה פשוטה – העורר הינו כובס ועובדיו כובסים, העוסקים במלאכת כפיים מפרכת.
- 4.15. באשר להחלטת ועדת הערר בעניין אביבה רון, הרי שבנכס דגן יש להפעיל את המכונות והמכשירים, למיין פריטי טקסטיל, להטעין ולרוקן את המכונות, לקפל, לגהץ, לארוז וכו'. את כל אלה מבצעים כובסים וכאמור במלאכת כפיים מפרכת המבוצעת בתנאים קשים ביותר, הדומים לתנאים בבתי מלאכה ובבתי חרושת באופן מהותי וקיצוני מתנאי העבודה של ספקי שירותים.
- 4.16. ריבוי ההתדיינויות המשפטיות בתחום הארנונה הינו פועל יוצא של התנהלות המשיב המבכר השאת הכנסותיו על פני שרטוט מדיניות סיווג סדורה ואחידה המבוססת על מבחנים קבילים.
-
- 4.17. בע"א 307/72 ברטולד מוך נ' פקיד השומה ירושלים (להלן: "עניין ברטולד מוך"), נקבע, כי יש לסווג מכבסה כ'תעשייה' בקשר להתרת ניכוי פחת לפי חוק מס הכנסה. מאז שנות ה-70 ועד ימינו אנו לא השתנו מאפייני השימוש במכבסות באופן מהותי.
- 4.18. בת"צ 11994-02-12 אבנר נ' עיריית תל אביב (להלן: "עניין אבנר"), נדחתה בקשה לאישור תובענה כייצוגית לסיווג מכבסות כ'בתי מלאכה'. עיון בהחלטה מגלה כי משקל רב ניתן להחלטות ועדת הערר בעניין אביבה רון ואמיר ערן ולפיכך ההחלטה בעניין זה אינה מחייבת את ועדת הערר, שאם לא כן נמצא עצמנו במעגל סגור המנציח עיוותים על ידי היזון חוזר.

- 4.19. בהחלטת ועדת הערר בעניינה של גב' דבורה שפירא (ערר 140004496) נקבע, באופן הסותר החלטות קודמות, כי יש לסווג מכוון יופי כבית מלאכה, בליווי אמירה לפיה "... זו דרכו של הדין, שהוא מתקדם, אמנם לאיטו, אך מתקדם".
- 4.20. המבחן המרכזי לסיווג שימוש כמלאכה הינו, כי החלק הארי של ההכנסות שמניב הנכס נובע מביצוע מלאכות כפיים. מבחן זה מתקיים במובהק לגבי הנכס הנדון.
- 4.21. מבחני העזר שהותוו בעניין 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 ידיים").
- לא ניתן ללמוד מתכלית החקיקה שתיקון בגדים עולה בחשיבותו על ניקיונם. לניקיונם של פריטי טקסטיל יש חשיבות רבה בשמירה על בריאות הפרט והציבור.
- הנכס הולם את היסוד הסוציאלי של הקלה עם בעלי מלאכה בעלי פוטנציאל רווח נמוך המוגדרים כ-low tech, הואיל ובנכס מבוצעות מלאכות כפיים מפרכות, אשר אין בהן אלא פרנסה צנועה.
- 4.22. סיווג הנכס כבית מלאכה משתלב בהרמוניה חקיקתית עם סעיף 2 לפקודת הבטיחות בעבודה (נוסח חדש), תשי"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'.

5. תמצית טיעוני המשיב

- 5.1. צו הארנונה של עיריית תל אביב לשנות המס הרלבנטיות קובע בסעיף 3.2 סיווג ל"בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים שירותים ומסחר" בהתאם לתעריף באותו סעיף. לסעיף זה בצו, המהווה סיווג ספציפי בהתאם לתקנה 7(2) לתקנות ההסדרים, נכנסים למעשה כל המבנים שאינם משמשים למגורים, למעט אותם חריגים הנכנסים לגדר אחד מהסיווגים המיוחדים הקבועים בסעיפיו הקטנים של סעיף 3.3 לצו הארנונה.
- 5.2. אחד מאותם סיווגים מיוחדים הקבועים בסעיף 3.3 לצו הארנונה הינו הסיווג אשר לגדרו מבקש להיכנס המערער, החל על "בתי מלאכה ומפעלי תעשייה".
- 5.3. בעניין מישל מרסייה אין קביעה פוזיטיבית כי מספרות ראויות לסיווג "בתי מלאכה". להיפך, בעניין מישל מרסייה גילה בית המשפט העליון אי נוחות מסיווג מספרה כבית מלאכה, וראה בכך משום רע הכרחי (וזמני), לאור הסיווגים שהיו קיימים בצו הארנונה באותה עת.
- 5.4. בית המשפט העליון קיבל בעניין מישל מרסייה את עמדת עיריית תל אביב, כי יש לראות את הספרים כנותני שירותים, אלא שסבר, כי הצו חסר את הסיווג "שירותים", ובהעדר סיווג ספציפי יש להעדיף, ולו בדוחק, קטגוריה ספציפית יותר לעניין מספרות.

- 5.5. בעקבות פסק הדין בעניין מישל מרסייה הנוסח הובהר בשנת 2012, וקיבל את אישור שרי הפנים והאוצר. על פי ההבהרה סעיף 3.2 לצו הובהר באופן שלהגדרת הסיווג שכותרתו "בניינים שאינם משמשים למגורים", התווספה התיבה "לרבות משרדים, שירותים ומסחר".
- 5.6. הבהרת הצו נועדה להתגבר על אותו אילוץ פרשני ולהבהיר, שהסיווג "שירותים" היה קיים מאז ומתמיד בצו הארנונה.
- 5.7. יוצא אם כן, כי לו היה נבחן סיווגן של המספרות מחדש כיום, אין ספק כי היה נכנס לגדר הסיווג של "בניינים שאינם משמשים למגורים לרבות משרדים שירותים ומסחר".
- 5.8. גם לפני הבהרת הצו לא היה הסעיף שכותרתו "בניינים שאינם משמשים למגורים" בבחינת אות מתה. כל שנקבע בעניין מישל מרסייה הוא שהיות ומדובר בסעיף שנחזה להיות "שירי" הרי המספרות, שיכול ונכנסות בדוחק להגדרת "בית מלאכה" לפי הקריטריונים שנקבעו באותו עניין, יסווגו בסיווג "בתי מלאכה".
- 5.9. עם הבהרת צו הארנונה לא נצרכה העירייה להוסיף קטגוריות חדשות בצו הארנונה וליצור תתי קטגוריות, אשר לכשעצמן אינן עולות בקנה אחד עם פסיקתו של בית המשפט העליון, כי יש דווקא צורך לפשט את דיני הארנונה ולאחד סיווגים, ולא להכביד בקיומם של אלפי הסיווגים הקיימים כיום.
- 5.10. טענת העורר כאילו מבחן "מתן השירותים" הינו חסר תוקף בענייננו מאחר שהוא אינו מבחן בין בעל מלאכה הנותן שירותים לבעל מקצוע אחר הנותן שירותים אינה עולה בקנה אחד עם כוונת החיקוק, שכן ככלל, מי שמספק שירותים נכנס לגדר הסיווג הכללי העצמאי של "בניינים שאינם משמשים למגורים לרבות משרדים שירותים ומסחר" אלא אם כן השימוש הנעשה בנכס מתאים יותר לאחד הסיווגים שתחת סעיף 3.3 לצו. אין באמור כדי לסתור את ההלכה בעע"מ 2503/13 אליהו זהר נ' עיריית ירושלים (להלן: "ערעור זהר"), שם נקבע אילו סוגי שירותים ייחשבו כבית מלאכה.
- 5.11. בערעור זהר חידד בית המשפט העליון את ההלכה בעניין התנאים לסיווג כ"תעשייה" או כ"בית מלאכה". בית המשפט העליון קבע, כי בבית מלאכה קיים אלמנט של מתן שירותים (בשונה מתעשייה), ופירש, כי השירות שניתן בבית מלאכה הוא בעל מאפיין "תעשייתי" במובן של עבודת כפיים המתבצעת באמצעות פועלים ועובדי כפיים מקצועיים ("צווארון כחול") במבנה בעל אופי תעשייתי. אולם, בית המשפט תחם את הכרעתו באופן ספציפי לעניין מכבסות מרכזיות.
- 5.12. כלומר, נדרש שיעקר הפעילות תתאפיין בעבודת כפיים הדורשת מומחיות מקצועית ולא די בכך שמדובר בתלק שולי של הפעילות.
- 5.13. מפסקי הדין האמורים (עניין מישל מרסייה וערעור זהר) עולה, כי על פי משנתו של בית המשפט העליון אין להתיר פרשנות רחבה מדי של המונח בית מלאכה. פרשנות רחבה תפרוץ את הסכר ותחטא לתכלית ההקלה המיסויית שניתנת לבעלי המלאכה מטעמים סוציאליים.

- 5.14. מכבסה שכונתית, שעיקר עיסוקה הוא בתיווך, היינו איסוף הכביסה מהלקוח והעברתה למתן טיפול מקצועי במכבסות מרכזיות, או שהיא מקיימת עבודת כפיים שולית של כביסה וגיהוץ, כדוגמת מכבסת העורר, אינו יכול להיכנס לגדר בית מלאכה, ולו בדוחק.
- 5.15. מחומר הראיות שהונח בפני הועדה עולה, כי אין ספק שלא מדובר במכבסה מרכזית, וכי העורר לא הניח תשתית עובדתית מספקת להראות כי מדובר במכבסה מרכזית העולה כדי 'בית מלאכה'. בשטח אמנם ניתנים שירותי ניקוי יבש בנוסף לכביסה, ייבוש וגיהוץ, אולם לא פורט באילו היקפים, לא הובהר האם ניתנים שירותים למכבסות שכונתיות וללקוחות גדולים בדומה לערעור אליהו זהר, בנוסף הצהיר העורר כי בעסק עובדים ארבעה עובדים בלבד. העורר גם לא הוכיח מה היקף מיקור החוץ בעסק.
- 5.16. העורר לא עמד בנטל להוכיח כי המכבסה אותה הוא מפעיל עונה על הקריטריונים שנקבעו בפסיקה ובמיוחד בעניין אליהו זהר לסיווג מכבסתו כ"בית מלאכה". ייתכן כי היה על העורר לבקש להחיות את הליך ההוכחות על מנת להוכיח כי הוא עומד בקריטריונים בעקבות ערעור אליהו זהר, אולם הוא לא עשה זאת ונכון למועד כתיבת הסיכומים אין חולק כי העורר לא עמד בנטל זה
- 5.17. גם יישום הפרשנות המצמצמת שנקבעו בעניין מישל מרסייה (המבחן המילוני, התכלית הסוציאלית ומבחן האחידות הפרשנית, ובצד אלו – מבחן השכל הישר) – אמורים להוביל לדחיית הערר, שכן לא הוכח כי קיימת פעילות משמעותית בנכס המהווה עבודת כפיים הדורשת מומחיות ומיומנות מקצועית במובן שנקבע בעניין מישל מרסייה. בנוסף, בבואנו לנתח את המושג "מלאכה" עלינו לתת משקל משמעותי לתכלית ההקלה ולהיזהר מהרחבת יתר של המושג, שאינה תואמת את מטרת המחוקק בקבעו את ההקלה ועשויה בסופו של יום לפגוע ביתר הנישומים בעיר שיאלצו לשאת בנטל השלמת החסר בתקציב העיריה באמצעות מיסוי גבוה יותר או ירידה בשירותים, ולכן יש ליתן את ההטבה רק למי שהיא מיועדת לו.
- 5.18. ועדת הערר החליטה בעניין עמיר ערן, כי מכבסות שכונתיות אינן מהווה בית מלאכה. בהחלטה נוספת בעניין אביבה רון קבעה ועדת הערר כי אין להגמיש את המונח מלאכה ולראות בעסק של כביסה כ"בית מלאכה".

6. דיון והכרעה

- 6.1. 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.
- 6.2. על פי חוק ההסדרים ארנונה תוטל על נכס בהתאם לשטחו, לסוג הנכס ולשימוש שנעשה בו.
- 6.3. 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, זוכן, מרכול, בית מרקחת, סניף דואר וסוכנות דואר, שבהם ניתן שירות לציבור ולמעט בנק וחברת ביטוח".

6.4. 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.

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

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

6.7. התיקון לצו הארנונה

6.7.1. 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 אחדות פרשנית, יש לסווג מספרות כ"בית מלאכה".

6.7.2. 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".

6.7.3. 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 שכותרתו "בניינים שאינם משמשים למגורים" התווספה התיבה "לרבות משרדים, שירותים ומסחר".

6.7.4. 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".

6.7.5. השוו לעניין זה את 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 שירותית:

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).

6.7.6. יוער, כי לעמדתנו גם עובר לשינוי בצו הארנונה לא ניתן היה להגמיש את הסיווג "בית מלאכה" כך שיכלול את הנכס.

6.8. פסק הדין בעניין מישל מרסייה

6.8.1. 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.

6.8.2. הפירוש המילוני

6.8.2.1. כב' השופט רובינשטיין קבע בעניין מישל מרסייה, 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" (שם); ההדגשה הוספה - א"ר); זהו המשקל הלשוני הידוע כמשקל בעלי המלאכה או המקצוע".

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

6.8.2.3. ראה בהקשר זה את דבריו של בית המשפט העליון בעניין אליהו זהר:

"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")."

6.8.2.4. לא מצאנו לנכון לבחון את טענות העורר, כי בנכס מבוצעות לאורך היום גם מלאכת כפיים הדורשת מאמץ פיזי כלשהו, תוך שימוש במכשירים ותומרים מסוכנים, חשיפה למטרדי רעש וריח, מנח עבודה לא נוח ואף חשיפה לנזקים בריאותיים, שכן גם אם נקבלו, 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 או מורה (שעומדים על רגליהם תלך ניכר מיום העבודה), סייעת בגן, אדריכל (שמנח העבודה שלו אינו תמיד נוח), מאבטח, מדריך כושר וכד'. ישנן גם עבודות הכרוכות בעבודה עם חומרים מסוכנים או מטרדי רעש וריח, שאינן מוגדרות כ"מלאכה", כגון מנתח, מהנדס חומרים וכד'.

ראו לעניין זה:

עניין אבנר.

6.8.2.5. 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.

6.8.2.6. 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 תדרים לשירותים נלווים שונים, כמו – כנראה – בעסקה של המשיבה". לפיכך, כאמור לעיל, הבהיר בית המשפט העליון, כי לו היה בצו הארנונה של עירית תל אביב סיווג של "שירותים", היה מסווג מספרות בסיווג זה.

6.8.2.7. בעניין אבנר, בו נדונה סוגיה זהה לענייננו – שאלת סיווגה של מכבסה המצויה בתחום שיפוטה של עירית תל אביב ותוסה 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 חרף "סביבת העבודה" בעסק.

6.8.2.8. 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."

6.8.2.9. 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 בניצור 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 אחידות פרשנית.

.....

ניתוח זה הוביל את בית המשפט לקבוע כי מספרה היא בית מלאכה, על אף שהמספרה המודרנית רחוקה במידת מה מבית מלאכה "קלאסי", כהגדרתו 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 בעניין מרסייה. המכבסה המודרנית רחוקה מבית מלאכה קלאסי כהגדרתו 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".

6.8.2.10. לשם השלמת התמונה נוסיף, 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.

6.8.2.11. 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.

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

6.8.3. מבחן תכלית החוק

6.8.3.1. 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 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.”

6.8.3.2. 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.

6.8.3.3. 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 שנותח בעניין מרסייה:

.....

מבחן התכלית 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.”

6.8.3.4. באשר לסוגיה הסוציאלית: אין סיבה לסבור כי עסקו של העורר מספק לבעלי רווחים נמוכים, או כי מדובר בפרנסה צנועה בלבד, והעורר לא הוכיח טענות כאמור.

6.8.3.5. מכל מקום, לא נראה כי עסקינן בבית מלאכה קלאסי שבעליו מתפרנסים בדוחק מיגיע כפיו.

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

6.8.3.7. יפים לעניינו דבריה של כבוד השופטת שטופמן בעמ"נ 30939-10-10 איי אל ויופוינט 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."

נראה לעניין זה גם:

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

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

6.8.4. מבחן אחידות הפרשנות

6.8.4.1. אנו דוחים את טענת העורר כאילו בהתאם לסעיף 2 לפקודת הבטיחות בעבודה (נוסח חדש), תש"ל, לפיו "מפעל הוא חצרים שבהם או בגידרתם או מסביב להם עובדים בני אדם בעבודת כפיים בתהליך המשמש לעשיית מצרך או חלק של מצרך, שינויו, תיקונו, עיטורו, גימורו, ניקויו, רחיצתו, פירוקו, הריסתו או הכשרתו למכירה, או הכרוך באלה", יש לראות את המכבסה דנן כמפעל. אנו סבורים, כי מלשון הסעיף לא עולה כי מכבסה הינה מפעל, וודאי שלא המכבסה מושא הערר דנן.

מכל מקום, העורר לא ניסה לטעון במסגרת ערר זה כי המכבסה הינה בגדר מפעל, כי אם "בית מלאכה", ולפיכך אין כל נפקות לסעיף זה.

6.8.4.2. באשר לצו ההרחבה בענפי המלאכה והתעשייה הזעירה, הרי שהעובדה שמכבסות, כמו גם נכסים אחרים המחויבים בארנונה תחת הסיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים, שירותים ומסחר", מחויבות בתשלום דמי טיפול ארגוני לטובת התאחדות המלאכה והתעשייה בישראל לא מצביעה על כי מדובר בבית מלאכה, ולא מחייבת סיווג כבית מלאכה בהתאם לדיני הארנונה.

6.9. פסק הדין בערעור זהר

6.9.1. בערעור זהר, שניתן לאחר פסק הדין בעניין מישל מרסייה, חידד בית המשפט העליון את ההבחנה בין נכס המשמש ל"תעשייה", לבין נכס המשמש ל"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 קטגוריית 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 מאפייני "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".

6.9.2. בבחינת המבחנים הללו קבע בית המשפט העליון בערעור זהר, שדן בסיווג מכבסות לצרכי ארנונה, כי **מכבסות מרכזיות**, 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".

6.9.3. 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.

6.9.4. 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)".

6.9.5. בענייננו, תיאור הפעילות המתבצעת בנכס מצביע על כי לא מדובר במכבסה מרכזית דוגמת המכבסה שעניינה נדון בערעור אליהו זהר, העולה כדי בית מלאכה, אלא כי מדובר במכבסה שכונתית, וכי פעילות העורר ועובדיו הינה פעילות בסיסית של כביסה וגיהוץ, לגביה נקבע בערעור זהר, כי היא כוללת מרכיב עבודת כפיים שולי.

6.9.6. יצוין, כי העורר לא ניצל את ההזדמנות שניתנה לו, לצרף לסיכומיו ראיות לעניין היקף ההכנסות מהפעילות המבוצעת במיקור חוץ, ואף לא צירף ראיות לעניין היקף הכנסותיו או לעניין היקף שירותי ניקוי יבש.

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

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

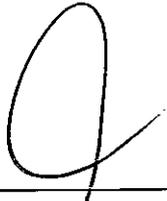
6.11. אשר על כן, ולאור האמור לעיל, אנו דוחים את הערר.

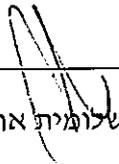
7. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

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

9. ניתן בהעדר הצדדים ביום 2/6/15


חברה: שירלי קדם, עו"ד


חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח


יו"ר: שלומית ארליך, עו"ד

35811105W

ערך 140009922

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

דניאל פרקינג בע"מ ח.פ. 513140103

העוררת:

- נ ג ד -

מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

המשיב:

החלטה

1. עניינו של ערר זה הינה שאלת ההחזקה בשטח בגודל של 278.6 מ"ר, המחויב כחלק מנכס הנמצא ברחוב דרך התערוכה 3 בתל אביב, הרשום בפנקסי העירייה כחן-2000164620 (להלן: "השטח"), בתקופה שמיום 1.6.2012 ועד יום 14.1.2013 (להלן: "התקופה שבמהלוקת").

2. תמצית טיעוני העוררת

- 2.1. הערר הנדון הוגש עקב הטלת חיוב על העוררת בגין שטח של 343 מ"ר, אשר "צורף" לחניון קיים וזאת החל מיום 26.7.10.
- 2.2. החיוב הוטל על העוררת בעקבות קבלת ערר שהגישה חב' דני מ.ב.מ אחזקות בע"מ (להלן: "חב' דני").
- 2.3. משנתקבל הערר של חב' דני, ומבלי שתהיינה בידיו כל ראיות או ממצאים, החליט המשיב "להדביק" את השטח לעוררת.
- 2.4. העוררת פנתה בהשגה למשיב. המשיב לא בדק את טענות העוררת, לא בדק תצלומי אוויר אשר העוררת הפנתה אותו אליהם, עמד על טענתו ודחה את ההשגה, ומכאן הערר.
- 2.5. גם בערר, לא טרח המשיב לבדוק את טענות העוררת, ניסה לגרום לדחיית הערר על הסף, והמשיך בזלזול מופגן בטענות העוררת.
- 2.6. לאחר הגשת תצהיר עדות ראשית מאת העוררת, הציג המשיב "ממצאים מטעם המשיב", אשר מתארים ביקורת מיום 20.7.14, המצביעה על כי העוררת תופסת את השטח, וזאת על אף שאין מחלוקת, והעוררת עצמה טענה בכל הזדמנות שהייתה לה, כי החל מינואר 2013 ועד היום השטח בחזקתה.
- 2.7. בחקירתו לא יכול היה המודד לחדש דבר, שכן הביקורת שערך אינה רלוונטית לערר. לעומת זאת, תצהיר עדותו הראשית של מנהל העוררת לא נסתר, גם חקירתו הנגדית לא סתרה את תצהיר עדותו הראשית על נספחיו, והמסקנה היחידה המתבקשת היא, כי העוררת מתזיקה בשטח רק החל מיום 14.1.13 וכי בתקופה הרלוונטית שלפני כן, ועד ליום 14.1.13 כל המתחם היה בשיפוצים, וגם אם השיפוצים הסתיימו קודם לכן, השטח מושא הערר לא היה עדיין בחזקת העוררת.
- 2.8. תצלום אוויר ממועד יוני 2012 אשר הציג המשיב לא אומר דבר לגבי זיקתו של השטח לעוררת, שכן רואים בברור שבמועד זה, (אם מועד הצילום הוא אכן כפי שנרשם בכתב יד ע"ג התצ"א), גם החניון הפועל עתה, לא פעל עדיין, לא היה כל ביתן לשומר, לא היה שער (מחסום כניסה) ולא שער יציאה, וכל השטח היה פתוח לציבור.
- 2.9. במצב זה, לא הייתה לעוררת כל זיקה לשטח, ולכן גם הצעת ב"כ המשיב לחייב את העוררת מאותו מועד ואילך, אינה אלא ניסיון "להוציא" משהו מהערר.
- 2.10. בפתיחת דיון ההוכחות, ויתר המשיב על דרישתו לחייב את העוררת מאמצע שנת 2010 ועד אמצע שנת 2012, "והסתפק" בתוספת חיוב של 6 חודשים.

- 2.11. שטח החיוב, לא נמדד מעולם לצורך חיוב העוררת בסמוך למועד הגשת ההשגה, אלא החיוב הועתק מהחיוב בו חויבה חבי דני, אשר זכתה בערר, והועבר כמו שהוא לעוררת.
- 2.12. במועד הדיון הודיע ב"כ המשיב כי ביום 6.11.14 – השטח הוקטן מ- 343 מ"ר ל- 278.60 מ"ר, כאשר עד לאותו המועד אפילו לא טרח המשיב להודיע לוועדה ולעוררת, כי הוא מקבל את הערר ברובו, והמתין עד לפתח דיון ההוכחות.
- 2.13. זלזול בעוררת ובזבוז זמנה של ועדת הערר באופן כה ברור ובוטח אינו ראוי לה לרשות ציבורית - מנהלית, ולא יכול לעבור לסדר היום בלא תגובה הולמת.

3. תמצית טיעוני המשיב

- 3.1. אין בענייננו מחלוקת על כך שהיום השטח האמור מוחזק על ידי העוררת, ומשמש למחלף עסקיה הרגיל.
- 3.2. החיוב בגין השטח הושת על העוררת, בין היתר, על פי החלטה של ועדת הערר הנכבדה בתיק ערר מס' 140003828 מיום 7.10.2013, במסגרתה הוחלט שלא לחייב את העוררת שם בגין שטח זה, היות שנקבע כי המחזיקה הנכונה בו היא העוררת בהליך דנא.
- 3.3. ביום 9.10.2013 הומצאה לעוררת הודעה מטעם העירייה המיישמת את החלטת ועדת הערר מיום 7.10.2013, במסגרתה נקבע חיוב העוררת בגין השטח הנזכר לתקופה שמיום 26.7.2013 ואילך.
- 3.4. העוררת לא הגישה בקשה לביטול החלטת הוועדה מיום 7.10.2013, ולא ביקשה לערער עליה בפני בית המשפט המוסמך, אלא 'השגה' מטעם העוררת, העוסקת, רובה ככולה, בקביעת הוועדה באשר להיותה המחזיקה הנכונה בשטח הנ"ל.
- 3.5. ועדת הערר, בהחלטתה מיום 10.7.2014, החליטה לדון בעניינה של העוררת, במסגרת הליך זה, ולאפשר לה לטעון נגד החלטת הוועדה מיום 7.10.2013.
- 3.6. העוררת הגישה תצהיר עדות ראשית מטעמה, במסגרתו נאמר שהיא מפעילה בשטח חניון לכלי רכב בתשלום על פי הסכם עם החברה לפיתוח תל אביב בע"מ וחברת אתרים בע"מ. כן הוסבר כי הנכס מורכב מארבע יחידות שטח נפרדות, המצויות כולן במתחם אחד.
- 3.7. על אף טענותיה אלו, העוררת נמנעה במודע מלהמציא את הסכם השכירות וההפעלה של הנכס, וכן נמנעה מצירוף כל אסמכתא שהיא, הנוגעת למועד שבו החלה להפעיל את החניון.
- 3.8. כאשר נשאל מצהיר העוררת, מר אורן בוכולטר, בנוגע למועד חזקתו בנכס, העיד כי קיבל את הנכס בחזרה ביום 14.1.13 כלומר, מהצהרה זו אנו למדים כי הנכס היה כבר בחזקת העוררת בעבר, רק "בצורה ובגודל שונים למה שהיה קודם לכן". העוררת לא הציגה כל אסמכתא בנוגע למועד המדויק של קבלת החזקה מחדש, וחשוב מכך, העוררת לא הציגה כל אסמכתא בנוגע למועד הפסקת החזקה בנכס בעבר, אם הופסקה כלל ועיקר.

- 3.9. למרות האמור לעיל, המשיב הסכים להתבסס אך ורק על ממצאיו, שנשמכו על ביקורות ותצ"אות שצולמו בזמן אמת, ובחר לקצר את תקופת החיוב, ולהקטין את שטח הנכס בהתאם לשטחו הנוכחי ולא לשטחו בעבר – וזאת על מנת לייתר את הדיון בתיק.
- 3.10. לא למותר לציין, כי אימוץ גישה דווקנית המתבססת אך ורק על הראיות שהוצגו מטעם העוררת (דהיינו: אף אסמכתא רלבנטית), היה מוביל להמשך חיוב העוררת בדיוק בהתאם להחלטת הועדה בעבר, ביחס למלוא התקופה ומלוא השטח, וזאת לאור העובדה שלא הובאו כל אסמכתאות בנוגע לכל רבדי הערר:
- א. **חזקה**: אין מחלוקת כי העוררת החזיקה בנכס בעבר והיא מחזיקה בו כיום, וככל שרציפות החזקה נקטעה – הרי שעובדה זו לא הוכחה – לא על ידי ההסכם הישן, לא על ידי ההסכם החדש, לא על ידי הודעה על שינוי חזקה אז והיום, ולא בכל מסמך אחר.
- ב. **שטח**: לא הוצגה מטעם העוררת כל אסמכתא רלבנטית בנוגע לשטח הנכס בעבר ושטחו כיום.
- ג. **שיפוצים**: לא הובאה כל אסמכתא בנוגע לשיפוצים שנערכו בנכס, היקפם, תקופתם, ועל ידי מי בוצעו – האם על ידי העוררת או שמא על ידי חברת אתרים.
- 3.11. העוררת לא ביקשה בשלב זה לצרף אסמכתא, וגם לא נימקה בסיכומיה מדוע לא הוצגו מטעמה ראיות כה משמעותיות להליך.
- 3.12. קביעת ועדת הערר מיום 7.10.2013 כי "... הבעלים השכירו את זכויות החניה המתחם לחב' דניאל פארקינג בע"מ, וזו גובה, בימים ובשעות לפי שיקוליה, דמי כניסה וזכות חנייה. לעתים הכניסה והחנייה הן בחינם, ולעתים הכניסה, וממילא החניה, היא בתשלום. שוכרי הנכסים באתר פטורים בדרך כלל מתשלום דמי חניה", סותרת את טיעוני העוררת, המתמקדים בקיומו של מבנה המשמש שומר מטעמה בשטח מושא הערר.
- 3.13. העוררת גם לא הביאה כל אסמכתא בנוגע למועד הצבת הביתן והמחסומים, ומועד תחילת העסקת הקופאי, או חשבוניות או קבלות המעידות על מועד הפעלת החניון.
- 3.14. למען הזהירות יוער כי גם התנגדות העוררת להצעת העירייה לסיום התיק לא בוססה בראיות. כך למשל טוענת העוררת כי חלק מהשטח המוצג בתצ"א משמש כשביל להולכי רגל ואינו מופעל על ידה. אולם אין מחלוקת כי כיום העוררת מחויבת בגין שטח זה – ולא ברור האם לשיטתה היום לא מדובר בשביל להולכי רגל, או האם החנויות המצויות בשטח מגרש החניה כבר אינן. יובהר כי העובדה כי ישנו שביל להולכי רגל אינה מפחיתה מזיקת העוררת לשטח, וממילא ערר זה אינו עוסק בזיקה (שאינה מוכחשת), אלא בתקופת החזקה.
- 3.15. העוררת לא הציגה כל ראיה חיצונית אובייקטיבית, לכך שהשטח מושא הערר לא הוחזק על ידה בתקופה שבמחלוקת, וזאת על אף שבמסגרת החלטת הוועדה הנכבדה מיום 10.7.2014, נאמר במפורש כי הוועדה מתירה לעוררת להעלות טענות במטרה לסתור את החלטת הוועדה מיום 7.10.2013.

- 3.16. בנסיבות אלה, ברי כי העוררת לא הצליחה להראות, כי היא אינה בעלת הזיקה הקרובה ביותר לשטח מושא הערר, באופן שיש בו כדי לסתור את החלטת הוועדה הנכבדה מיום 7.10.2013.
- 3.17. בנוסף, יש לזכור כי טענות העוררת בדבר אי חוב הנכס במהלך תקופת השיפוצים ובדבר גודל השטח התקבלו בעיקרון, ומכאן, שבמצב דברים זה דין הערר להידחות, באשר הוא עוסק אך בנושא שאלת תחילת תזקת העוררת בשטח מושא הערר, כאשר כפי שהובהר לעיל ובדיון, העוררת החזיקה בנכס בעבר, ונמנעה מלהבהיר מתי בדיוק הסתיימה תזקתה בנכס, ומתי זו חזרה אליה.

4. דיון והמלצה

- 4.1. לאחר שבחנו את טיעוני הצדדים, הגענו לכלל דעה כי דין הערר להתקבל.
- 4.2. אין מחלוקת בין הצדדים, כי היום מתזיקה העוררת בשטח של 5,983 מ"ר במתחם גני התערוכה הישנים בתל אביב, בו היא מפעילה חניון לכלי רכב. גודל השטח נקבע לאחר ביקורת מדידה של מודד מטעם עיריית תל אביב.
- 4.3. כמו כן, אין מחלוקת, כי החל מיום 1.1.2013 העוררת מחויבת בגין שטח של 5,983 מ"ר, הכולל גם את השטח מושא הערר דנן, וכי חשבונית הארנונה שהוצאו לעוררת שולמו על ידה במלואם.
- 4.4. המחלוקת בין הצדדים נסובה סביב השאלה מתי החלה להחזיק העוררת בנכס.
- 4.5. מעדותו של מנהל העוררת, אשר היתה אמינה עלינו, מהראיות שצורפו לתצהירו של מנהל העוררת, ומהתצ"אות שהגיש המשיב ואשר סומנו מ-1/מ-4 עולה, כי השטח לא היה בתזקתה של העוררת במהלך התקופה שבמחלוקת, וודאי שלא בתזקתה הבלעדית.
- 4.6. כך, כפי שעולה מהתצ"אות ומהתמונות שהוצגו בפנינו, במהלך התקופה שבמחלוקת לא היתה בשטח עמדת שומר, השטח מושא הערר לא היה תחום, ללא מחסום כניסה או מחסום יציאה, והלכה למעשה השטח היה פתוח לכלל הציבור.
- 4.7. על אף שהעוררת לא הציגה ראיות בדבר המועד בו הציבה את עמדת השומר או החלה להעסיק את השומר, ועל אף שהעוררת לא צירפה את החוזה עם חברת אתרים, הרי שחומר הראיות שהונח בפנינו הציג תמונה מלאה ומספקת בנוגע לתקופה שבמחלוקת.
- 4.8. במצב דברים זה, אנו סבורים, כי העוררת לא החזיקה בנכס בתקופה שבמחלוקת.
-
- 4.9. בשולי הדברים יצוין, כי החלטתה של ועדת הערר מיום 7.10.2013 (אשר ניתנה במועד לגביו אין מחלוקת, כי העוררת החזיקה בשטח) לא יכולה לחייב את העוררת או להוות השתק, שכן העוררת לא זומנה לאותו הליך, ולא ניתנה לה ההזדמנות לשטוח בפני ועדת הערר את טענותיה, ומכאן גם שלא היה עליה לערער על אותה החלטה.
- 4.10. מכל מקום, ככל שהוצגו בפני ועדת הערר שנתנה את ההחלטה מיום 7.10.2013, ראיות אשר הביאו אותה למסקנה כי העוררת היא שהחזיקה בנכס בתקופה שבמחלוקת, הרי שהמשיב לא הציג ראיות אלו בפנינו, ולמעשה לא הוצגה בפנינו ולו ראיה אחת, שבכוחה להצביע על כי העוררת היא שהחזיקה בשטח בתקופה שבמחלוקת.

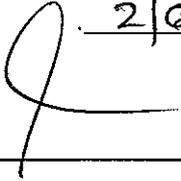
4.11. אשר על כן, ולאור האמור לעיל, אנו מקבלים את הערר.

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 2/6/15.


חברה: שירי קדוש, עו"ד


חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח


יו"ר: שלומית ארליך, עו"ד

ע360111051

עררים 140006214/140008188

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

קזנצ'יאן הרקנו ת.ז. 326998994

העוררת:

- נגד -

מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

המשיב:

החלטה

1. עניינם של העררים דנן, הינו נכס ברחוב בוגרשוב 91, תל אביב (נכס מס' 2000104309 ת-ן 10505183 (להלן: "הנכס").
2. העוררת מנהלת בנכס מכון קוסמטיקה.
3. הצדדים בפנינו חלוקים בשאלה כיצד לסווג את הנכס לצרכי תשלום ארנונה כללית; האם יש לסווג את הנכס כ"בית מלאכה", כטענת העוררת, או שמא יש לסווג את הנכס כ"בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים, שירותים ומסחר", כטענת המשיב.

4. תמצית טיעוני העוררת

- 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, ללא שימוש באמצעי הגנה וללא סכנת פציעות ונזקי גוף. בבתי מלאכה (כדוגמת נגרות, סנדלריות, מעבדות שיניים ומתפרות) מבוצעות מלאכות כפיים הדורשות מאמץ פיזי, תוך שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים ואמצעי מיגון, חשיפה ממושכת למטרדי רעש וריח ובמנח עבודה שאינו נוח.
- 4.3. בנכס מבוצעות מלאכות כפיים הדורשות מאמץ פיזי, כגון – טיפולי פנים, הסרת שיער ופדיקור-מניקור, תוך שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים, אמצעי מיגון, חשיפה ממושכת למטרדי רעש, ריח ואבק, במנח עבודה לא נוח כגון עמידה, רכינה או כריעה וחשיפה לפציעות ונזקי בריאות.
- 4.4. בדו"ח הביקורת של חוקר החוץ לא צוינו מאפייני השימוש בנכס, ובחקירתו הודה חוקר החוץ, כי אינו מבין בתחום של פדיקור-מניקור, וכי לא ראה בעיניו ביצוע טיפולים בנכס. כמו כן, למרות שאישר כי ביצע בעבר ביקורות בבתי מלאכה כגון סנדלריה ומתפרה, לא ידע לומר מהם מאפייני השימוש בנכסים אלה.
- לנוכח דברים אלה, ניתן לקבוע, כי דו"ח הביקורת חסר פרטים מהותיים וככל שהחלטת הסיווג הסתמכה עליו, הרי שהחלטת הסיווג פגומה.
- 4.5. נוכח העובדה שהשוואת המאפיינים בין הנכס לבין בתי מלאכה ונותני שירותים אחרים, מוכיחה כי מקומו של הנכס נמנה עם בתי מלאכה, הרי שסיווג הנכס בצוותא חדא עם ספקי שירותים שגוי ומנוגד לתקנה 14(1) לתקנות ההסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות), תשס"ז-2007 (להלן: "תקנות ההסדרים").
- 4.6. טענה זו אינה טענת הפליה, אלא טענת טעות בסיווג השימוש. יחד עם זאת, אם ידחה הערר, העוררת שומרת על זכותה לטעון להפליה ו/או אי שוויון בפני ערכאת הערעור.
- 4.7. נוכח העובדה שעסקים כגון מוסך, סנדלריה ומתפרה מספקים גם הם שירותים, מבלי שיהיה בכך כדי לשלול את סיווגם כבית מלאכה, ונוכח העובדה שעל מבחן סיווג אותו מפעיל המשיב לתמוך באופן דומה בכל השימושים אשר תחת אותו הסיווג, הרי שמבחן מתן שירותים המהווה את הבסיס להחלטת הסיווג של המשיב, אינו קביל והינו חסר תוקף בענייננו.

4.19. המשיב אינו שולל סיווג בתי מלאכה מסנדלריה העוסקת בתיקון נעלי יוקרה ומנגריה המתקנת רהיטי יוקרה, לפיכך מבחן היוקרה הינו חסר תוקף. יתרה מכך, העבודה בנכס אינה יוקרתית כלל, נהפוך הוא.

4.20. כמו כן, אין מכנה משותף בין מאפייני השימוש בנכס לבין ספקי שירותים, שם העבודה מתבצעת בישיבה נוחה, בסביבה שקטה ובטוחה.

4.21. החלטת ועדת הערר בערר 140004419 גרמי נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו הינה שגויה, בין היתר נוכח העובדה שאין מכנה משותף בין מכון יופי לבין משרד עורכי דין או אדריכלות ועסק שעיקר הכנסותיו נובע מהפקת מסמכים אינו משרד עו"ד או אדריכלות, כי אם בית דפוס או מכון הדפסות המסווגים כ"בית מלאכה";

נוכח העובדה שאין מקום לקבוע כי הטיפולים המבוצעים במכון יופי אינם בגדר מלאכה הואיל והם קשורים לאסתטיקה, איכות חיים ורווחה נפשית (כשם שהמשיב אינו בודק האם הנגרייה מייצרת רהיטים פרקטיים או אביזרי קישוט, או מתריג סנדלר המתקן נעלי עקב יוקרתיות מהסיווג של בתי מלאכה);

נוכח העובדה שמכירת מוצרים אינה שוללת בהכרח סיווג כ"בית מלאכה", כפי שלמשל בסנדלריה נמכרים שרוכים ומשחות נעליים;

נוכח העובדה שתכלית החקיקה, היסוד הסוציאלי וההרמוניה החקיקתית תומכים בכך שמכון יופי יסווג כבית מלאכה;

נוכח העובדה שאין קשר בין החלוקה לקבוצות אשר בצו רישוי עסקים ותחולת הסיווג 'בתי מלאכה' לצורך קביעת תעריפי הארנונה;

ונוכח ההבדל בין ענייננו לעניין מושא פסק הדין בעניין איי אל וויפוינט המצוטט בהחלטה, שעניינו גרפיקת מחשבים המבוצעת בישיבה נוחה, ללא מאמץ פיזי, ללא מטרדי רעש וריח, ללא שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים או סכנת נזקי גוף.

4.22. בהחלטה מאותרת לעניין גרמי מדצמבר 2012 (בעניין דבורה שפירא) הפכה ועדת הערר את ההכרעה בעניין גרמי, והכריעה, כי מכון יופי יסווג כבית מלאכה.

4.23. בעמ"נ 273/04 קנדל נ' עיריית תל אביב נדונה שאלת סיווג מעבדה לתיקון מזגנים, כאשר הערעור נדחה מטעמי סמכות, ולפיכך לא ניתן ללמוד מהחלטה זו לענייננו. שימושים כגון מעבדות שיניים ומעבדות לתיקון מוצרי חשמל מסווגים כ'בתי מלאכה'.

4.24. בעמ"נ 144/07 חברת מישל מרסייה בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב, נקבע כי לא סביר, לא צודק ולא שוויוני לקבוע, כי העובדה שהטיפול האישי של בעל המספרה מתמקד בגופו או בשערות ראשו מצדיקה אבחנה וסיווג שונה בין עסקו לבין סנדלריה או מתפרה לצורך חיובי ארנונה.

4.25. בת"צ 60430-01-12 אספאידה בע"מ נ' עיריית תל אביב (להלן: "ההחלטה בעניין אספאידה"), אושרה כייצוגית תובענה לסיווג מכוני יופי כ'בית מלאכה'.

- 4.8. ספקי שירותים מוגדרים בתורת הכלכלה כמי שמרכולתם הינה סחורה לא מוחשית. הגדרה זו אינה הולמת את אופי השימוש בנכס.
- 4.9. המבחן המרכזי לסיווג שימוש כמלאכה הינו, כי החלק הארי של ההכנסות שמניב הנכס נובע מביצוע מלאכות כפיים. מבחן זה מתקיים במובהק לגבי הנכס הנדון.
- 4.10. 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, נגריה ומתפרה ("מקום שעובדים שם במקצוע מסוים בעיקר בעבודת ידיים").
- 4.11. אין בסיס בתכלית החקיקה להעדפת בתי מלאכה אחרים על פני הנכס, ולא ניתן ללמוד מתכלית החקיקה שטיפוח בגדים, נעליים או מערכת שמע (על ידי חייט, סנדלר וטכנאי – בהתאמה), עולים בחשיבותם על טיפוח היופי, המשליך על ערכים חשובים, כגון – דימוי אישי, ערך, אמונה ובטחון עצמי.
- 4.12. הנכס הולם את היסוד הסוציאלי של הקלה עם בעלי מלאכה בעלי פוטנציאל רווח נמוך המוגדרים כ-low tech, הואיל ובנכס מבוצעות מלאכות כפיים, אשר אין בהן אלא פרנסה צנועה.
- 4.13. סיווג הנכס כבית מלאכה משתלב בהרמוניה חקיקתית עם 'צו הרחבה בענפי המלאכה והתעשייה הזעירה', מכוחו מחויבות קוסמטיקאיות בתשלומים לטובת התאחדות המלאכה והתעשייה בישראל.
- 4.14. ההתייחסות לסיווג 'שירותים' בעניין מישל מרסייה הינה באמרות אגב, מבלי לקבוע מסמרות ומבלי שנדונו מבחינים לסיווג 'שירותים' או טענות השוללות סיווג 'שירותים'.
- 4.15. לאחר מתן פסק הדין בעניין מישל מרסייה, תיקן המשיב את צו הארנונה על ידי הוספת המילים "לרבות משרדים שירותים ומסחר" להגדרת סיווג השימוש השירוי שבסעיף 3.2 לצו הארנונה, מתוך כוונה לעקוף את פסק הדין בעניין מישל מרסייה ולחייב מספרות בארנונה בהתאם לתעריף הסיווג השירוי.
- 4.16. השימוש בנכס אינו הולם 'משרד' או 'מסחר', וכאמור לעיל אין הוא הולם סיווג 'שירותים', ואין אזור לשימוש דגן או דומה לו בפירוט השימושים שבהגדרת הסיווג השירוי בסעיף 1 לתקנות ההסדרים.
- 4.17. לפיכך החלטת הסיווג של המשיב מנוגדת לתקנות ההסדרים ותיקון צו הארנונה אינו משנה את המצב המשפטי שהיה לפני התיקון בכל הנוגע לשאלה הפרשנית שלפנינו.
- 4.18. יתרה מכך, המשיב לא יצר "סיווג ביניים" ובעקבות התיקון לא השתנה הסיווג של בתי מלאכה כגון סנדלריה ומתפרה (על אף שהם מספקים שירותים). לפיכך, לתיקון צו הארנונה אין כל נפקות לענייננו.

5. תמצית טיעוני המשיב

- 5.1. צו הארנונה של עיריית תל אביב קובע בסעיף 3.2 סיווג ל"בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים שירותים ומסחר" בהתאם לתעריף באותו סעיף. לסעיף זה בצו, המהווה סיווג ספציפי בהתאם לתקנה (2)7 לתקנות ההסדרים, נכנסים למעשה כל המבנים שאינם משמשים למגורים, למעט אותם חריגים הנכנסים לגדר אחד מהסיווגים המיוחדים הקבועים בסעיפיו הקטנים של סעיף 3.3 לצו הארנונה.
- 5.2. אחד מאותם סיווגים מיוחדים הקבועים בסעיף 3.3 לצו הארנונה הינו הסיווג אשר לגדרו מבקש להיכנס המערער, החל על "בתי מלאכה ומפעלי תעשייה".
- 5.3. בעניין מישל מרסייה אין קביעה פוזיטיבית כי מספרות ראויות לסיווג "בתי מלאכה". להיפך, בעניין מישל מרסייה גילה בית המשפט העליון אי נוחות מסיווג מספרה כבית מלאכה, וראה בכך משום רע הכרחי (וזמני), לאור הסיווגים שהיו קיימים בצו הארנונה באותה עת.
- 5.4. בית המשפט העליון קיבל בעניין מישל מרסייה את עמדת עיריית תל אביב, כי יש לראות את הספרים כנותני שירותים, אלא שסבר, כי הצו חסר את הסיווג "שירותים", ובהעדר סיווג ספציפי יש להעדיף, ולו בדוחק, קטגוריה ספציפית יותר לעניין מספרות.
- 5.5. בעקבות פסק הדין בעניין מישל מרסייה הנוסח הובהר בשנת 2012, וקיבל את אישור שרי הפנים והאוצר. על פי האישור סעיף 3.2 לצו הובהר באופן שלהגדרת הסיווג שכותרתו "בניינים שאינם משמשים למגורים", התווספה התיבה "לרבות משרדים, שירותים ומסחר".
- 5.6. הבהרת הצו נועדה להתגבר על אותו אילוץ פרשני ולהבהיר, שהסיווג "שירותים" היה קיים מאז ומתמיד בצו הארנונה.
- 5.7. יוצא אם כן, כי לו היה נבחן סיווגן של המספרות מחדש כיום, אין ספק כי היה נכנס לגדר הסיווג של "בניינים שאינם משמשים למגורים לרבות משרדים שירותים ומסחר".
- 5.8. גם לפני הבהרת הצו לא היה הסעיף שכותרתו "בניינים שאינם משמשים למגורים" בבחינת אות מתה. כל שנקבע בעניין מישל מרסייה הוא שהיות ומדובר בסעיף שנחזה להיות "שירי" הרי המספרות, שיכול ונכנסות בדוחק להגדרת "בית מלאכה" לפי הקריטריונים שנקבעו באותו עניין, יסווגו בסיווג "בתי מלאכה".
- 5.9. עם הבהרת צו הארנונה לא נצרכה העירייה להוסיף קטגוריות חדשות בצו הארנונה וליצור תתי קטגוריות, אשר לכשעצמן אינן עולות בקנה אחד עם פסיקתו של בית המשפט העליון, כי יש דווקא צורך לפשט את דיני הארנונה ולאחד סיווגים, ולא להכביד בקיומם של אלפי הסיווגים הקיימים כיום.
- 5.10. מפסק הדין בעניין מישל מרסייה אנו למדים, כי אין להתיר פרשנות רחבה מדי של המונח "בית מלאכה". אם בית המשפט העליון ראה בספר "בעל מלאכה" מתוך כוונה פרשני (שהוסר) ודעתו לא היתה נוחה מסיווגו ככזה, הרי שעל אחת כמה וכמה שמכון קוסמטיקה לא יכול להיכנס לגדר "בית מלאכה" ולו בדוחק.

- 5.11. הפרשנות הרחבה המתבקשת בערר תפרוץ את הסכר ותחטא לתכלית ההקלה המיסויית שניתנת לבעלי המלאכה מטעמים סוציאליים, ועלולה בסופו של יום לפגוע ביתר הנישומים בעיר.
- 5.12. מדו"ח הביקורת עולה, כי במקום ניתנים שירותי טיפוח ופדיקור-מניקור, וכי קיים תעריפון טיפולי יופי.
- 5.13. ההיגיון הבריא והשכל הישר מובילים למסקנה כי לא ניתן להלום כי מכון טיפולים אשר ניתנים בו שירותים אסתטיים של טיפוח הגוף שמטרתם לקשט או ליפות את הגוף – בבחינת מותרות – הוא 'בית מלאכה' אשר המטפלים העובדים בו הם בעלי מלאכה, פועלי צווארון כחול המספקים שירותים חיוניים לציבור, דוגמת הסנדלר או החייט, בדיוק כפי שההיגיון והשכל הישר אומרים כי שירותים בתחום האסתטיקה והפלסטיקה אינם מהווים "מלאכה" במובן זה.
- 5.14. גם אם בחלק מהטיפולים הניתנים עוסקים המטפלים בעבודת כפיים הכרוכה במאמץ פיזי מסוים, הרי שאין בכך די על מנת להיכנס להגדרת "בית מלאכה" בצו הארנונה.
- 5.15. המרחק בין מכון קוסמטיקה לבין הספר השכונתי הינו רב, והוא חסר את היסוד הסוציאלי העומד בבסיס ההקלה במס, ואף לא ניתן לטעון, כי מסופק בו שירות חיוני לציבור.
- 5.16. נהפוך הוא, רבים מהטיפולים המתבצעים בנכס רחוקים משירות "חיוני", ולמעשה הם מציעים שירותים יוקרתיים מתחום האסתטיקה ואיכות החיים, ומכוונים לאוכלוסייה ממעמד גבוה. בנוסף, שירותים אלו דומים יותר לשירותי הרפואה אשר נדונו בת.צ. 27695-01-12 ד"ר ברקו ואח' נ' עיריית תל אביב (פורסם בגבו) (להלן: "עניין ברקו") ואשר אבסורד להגדירם כ'מלאכות' המבוצעות ב'בית מלאכה'.
- 5.17. בדומה לעניין ברקו, גם קוסמטיקאית משתייכת לבעלי המקצועות השירותיים, ולא נראה סביר להגדיר עיסוק זה כמלאכה.
- 5.18. גם לפני שתוקן צו הארנונה הסיווג של בתי מלאכה הוגדר בצו כ"בתי מלאכה ומפעלי תעשייה", משמע הכוונה לפעילות בעלת אופי מסוים. ההגיון הפשוט אומר שקוסמטיקאיות, בדומה לרופא שיניים, אינה פועלת במפעל תעשייה או בית מלאכה שעובדיהם נחשבים לעובדי צווארון כחול.
-
- 5.19. במקרים בהם ביקשו עסקים של קוסמטיקה כבר בשנת המס של 2011 להיות מסווגים כ"בית מלאכה", החליטו וועדות הערר כי יישום העקרונות העומדים בבסיס ההקלה לבתי מלאכה כפי שנקבעו בעניין מישל מרסייה אינם רלוונטיים כלל לפעילות של מכון יופי, וכי הקשר בין מכון יופי לבין "מלאכה" הוא קלוש ומלאכותי, וזאת אף בהתייחס לצו הארנונה בנוסחו הקודם, ומכאן אין להרחיבו ולהחיל את עניין מישל מרסייה על נותני שירותים מובחנים אחרים (ערר 140004419 גרמי נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו; ערר 140004352 ניגיאד נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו).

- 6.1. לאחר שבחנו את טיעוני הצדדים, הגענו לכלל דעה כי דין הערר להידחות.
- 6.2. על פי חוק ההסדרים ארנונה תוטל על נכס בהתאם לשטחו, לסוג הנכס ולשימוש שנעשה בו.
- 6.3. 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".
- 6.4. צו הארנונה השנתי של עיריית תל אביב לשנות המס הרלבנטיות לערר זנן (2012-2013) 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.
- 6.5. אחד מהסיווגים המיוחדים הקבועים בסעיף 3.3 לצו הארנונה הינו "בתי מלאכה ומפעלי תעשייה", סיווג אשר לטענת העוררת יש להחיל על הנכס.
- 6.6. כאמור, עניינו של הערר דנן בסיווג הנכס לאחר התיקון לצו הארנונה, לאחר שהוספה לצו הארנונה ההגדרה של "שירותים" (וזאת בניגוד להחלטה בעניין אספאיזה, שעניינה בין היתר סיווג מכון יופי, טרם התיקון לצו הארנונה).
- 6.7. בשים לב לפסק הדין בעניין מישל מרסייה, ולאחר שניתחנו את המבחנים שנקבעו שם, הגענו לכלל דעה, כי פעילות העוררת בנכס מתאימה יותר לסיווג "שירותים".
- 6.8. התיקון לצו הארנונה
- 6.8.1. 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.
- 6.8.2. בעקבות בחינת ההתאמה מבחינה לשונית ותכליתית ושיקולים של אחדות פרשנית, נקבע כי יש לסווג מספרות כ"בית מלאכה".
-
- 6.8.3. 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 סיווג מתאים יותר, של "שירותים".
- שלושת שופטי הרכב ציינו, כי לו היה קיים בצו הארנונה סיווג "שירותים", היו הם מעדיפים לסווג מספרות כ"שירותים".

6.8.4. 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 שכותרתו "בנינים שאינם משמשים למגורים" התווספה התיבה "לרבות משרדים, שירותים ומסחר".

6.8.5. מאחר ובצווי הארנונה לשנים 2012-2013 כלולה הגדרה של "שירותים", הרי כפי שסבר בית המשפט העליון בעניין מישל מרסייה, באשר למספרות, כך סבורים אנו, כי הסיווג המתאים ביותר למכון קוסמטיקה הינו "שירותים".

6.8.6. יצוין בהקשר זה, כי ההתייחסות הספציפית בצו הארנונה למשרדים, שירותים ומסחר מוציאה את הנכסים מגדר ההגדרה השירית.

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 שירית:

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

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

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

6.9. פסק הדין בעניין מישל מרסייה

6.9.1. 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.

6.9.2. הפירוש המילוני

6.9.2.1. כבי השופט רובינשטיין קבע בעניין מישל מרסייה, 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" (שם); ההדגשה הוספה - א"ר); זהו המשקל הלשוני הידוע כמשקל בעלי המלאכה או המקצוע".

6.9.2.2. מרכז הכובד של הגדרה זו הוא במונח "עבודת ידיים" או "עבודת כפיים", המוגלם בחובו עבודה בעלת מאפיינים פיזיים נוסף על שימוש בידים.

6.9.2.3. ראה בהקשר זה את דבריו של בית המשפט העליון בעע"מ 2503/13 אליהו ז'הר נ' עיריית ירושלים (להלן: "עזעור אליהו ז'הר"):

"השירות שניתן בבית מלאכה הוא בעל מאפיין "תעשייתי", במונח של עבודת כפיים המתבצעת באמצעות פועלים ועובדי כפיים מקצועיים ("צווארון כחול") ולא על ידי פקידיים ובעלי מקצועות חופשיים ("צווארון לבן")."

6.9.2.4. ברי, כי הפעילות המתבצעת בנכס איננה כוללת מאפיין "תעשייתי", במונח של עבודת כפיים, ואיננה מתבצעת באמצעות פועלים ועובדי כפיים מקצועיים.

6.9.2.5. לא מצאנו לנכון לבחון את נכונות טענות העוררת, כי בנכס מבוצעות לאורך היום גם 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, שכן גם אם נקבלן, לא יהיה בכך כדי להפוך מכון קוסמטיקה 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 מורה ורופא (שעומדים על רגליהם חלק ניכר מיום העבודה), סייעת בגן, אדריכל (שמנח העבודה שלו אינו תמיד נוח), מאבטח, מדריך כושר וכד'. ישנן גם עבודות הכרוכות בעבודה עם חומרים מסוכנים או מטרדי רעש וריח, שאינן מוגדרות כ"מלאכה", כגון מנתח, מהנדס חומרים וכד'.

ראו לעניין זה:

ת"צ 11994-02-12 אבנר נ' עיריית תל אביב (להלן: "עניין אבנר").

6.9.2.1. אנו סבורים כי טיפולי פנים, איפור קבוע, פדיקור ומניקור, הסרת שיער וכד', אינם בגדר עבודה פיזית, ומכאן שאינם עבודת כפיים, ממש כשם שהקלדה במקלדת, ו/או ביצוע ניתוח כירורגי אינם עבודת כפיים. מדובר אמנם בשימוש בידיים, אך לא בהקשר בו עוסקת ההגדרה המילונית של המילה "מלאכה".

6.9.2.2. 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.

6.9.2.3. כך, מכון קוסמטיקה מטפל קודם כל באדם המקבל את השירות, ומדובר בשירות אישי המותאם לצרכיו ורצונותיו של לקוח ספציפי.

כל טיפול יופי עומד בפני עצמו; אין במכון קוסמטיקה קו ייצור, או מוצר כלשהי שהתקלקל וזקוק לתיקון או השבתה (כמו בסנדלריה או במתפרה); הלקוחות הם שבחורים את הטיפול הרצוי, ובמסגרת כל טיפול, הלקוח הוא שבוחר את אופיו, למשל במניקור – את האופן בו הציפורן תעוצב ותצבע וכד'.

6.9.2.4. לא זו אף זו, שירותים מאופיינים, בין היתר, בכך שהם מהווים מוצר המשתנה בהתאם למקום בו הם ניתנים, לאדם המעניק את השירות ולזמן בו הוא ניתן; בכך שבשירות אין הפרדה בין ייצור לצריכה; בכך שבשירות יש יותר מעורבות של הצרכן בתהליך הייצור; בכך ששירות לא ניתן לאחסן במלאי וקשה לרשום אותו ברשימת מצאי; ובכך שכשעסקינן בשירות לא ניתן למדוד את איכות המוצר לפני שהמוצר מגיע לצרכן.

6.9.2.5. כך בענייננו, טיפול פנים ייתפס כשירות שונה, כאשר הוא ניתן על ידי קוסמטיקאית שונה, או כאשר הוא מבוצע עבור לקוחות בגילאים שונים; כך בענייננו בעת טיפולי יופי הטיפול הוא המוצר הנצרך – כך שאין הבדל בין הייצור לצריכה; כך בענייננו בטיפול יש מעורבות של הצרכן בתהליך ה"ייצור"; כך בענייננו, ששירות לא ניתן לאחסן במלאי ולא ניתן לרשום אותו ברשימת מצאי; וכך גם בענייננו, לא ניתן למדוד את איכות הטיפול לפני שהמוצר מגיע לצרכן.

6.9.2.6. 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.

6.9.2.7. מבלי לגרוע מהאמור לעיל ובנוסף, למכון קוסמטיקה גם אופי מסחרי, בין היתר, נוכח העובדה שנמכרים גם מוצרי יופי וטיפוח הגוף.

6.9.2.8. לשם השלמת התמונה נוסיף, כי טענת העוררת 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.

~~6.9.2.9. בבואנו להחליט האם הסיווג המתאים לנכס הינו "שירותים" או "בית~~

מלאכה", עלינו לבחון האם הפעילות המתבצעת בנכס הינה בעיקרה כזו המוזהה עם מתן שירותים או עם בית מלאכה.

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

6.9.2.10. יוער, כי טענת העוררת לפיה ספקי שירותים מוגדרים בתורת הכלכלה כמי שמרכולתם הינה סחורה לא מוחשית אינה יכולה להועיל לה, נהפוך הוא, שכן קוסמטיקאית ו/או מעניקי טיפולי יופי אחרים נותנים שירות אישי ללקוח, ולא מוצר מוחשי.

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

6.9.3. מבחן תכלית החוק

6.9.3.1. 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 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.”

6.9.3.2. 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.

6.9.3.3. באשר לסוגיה הסוציאלית: אין סיבה לסבור כי עסקה של העוררת מספק לבעליו רווחים נמוכים, והעוררת גם לא ביססה טענה כאמור.

מכל מקום, ברי כי אין מדובר בבית מלאכה קלאסי שבעליו מתפרנסים בדוחק מיגיע כפיו, וכאמור העוררת אף לא טרחה להגיש ראיות לביסוס טענתה זו.

6.9.3.4. באשר לחיוניות השירות: על אף טענת העוררת כאילו לא ניתן ללמוד מתכלית החקיקה שטיפוח בגדים או נעליים עולים בחשיבותם על טיפוח הגוף, ועל אף הטענה שטיפוח היופי משליך על ערכים חשובים כגון דימוי אישי, הרי דומה כי לא יכול להיות חולק, כי מכון קוסמטיקה אינו שירות חיוני לציבור, שרצוי שיהיה נגיש ומצוי גם בשכונות מגורים, כדוגמת השירותים אליהם כיוון בית המשפט בעניין מישל מרסייה.

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

כב' השופט רובינשטיין קבע בעניין 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, בפופו, 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 גובראן קבע:

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

6.9.3.6. 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.

6.9.3.7. יפים לעניינינו 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 המעדרת תחת סיווג ספציפי זה. יחד עם

זאת, בבחינת הרצף שבין סיווג 'בית מלאכה' לבין הסיווג 'בניינים שאינם משמשים למגורים', טבורה אני כי פעילות המעדרת אינה קרובה במהותה לבית מלאכה במונחה הקלאסי, במונחה ממספרה, ולא ניתן לדעתי להגמיש, לרמה מלאכותית, את הגדרת 'בית מלאכה' כך שתכלול גם את הנכס של המעדרת".

6.9.4. מבחן אחידות הפרשנות

6.9.4.1. בעניין אחידות הפרשנות קובע כב' השופט רובינשטיין בהלכת מישל מרסייה, כהאי לישנא:

"משבחנו את תכלית החוק התומכת לדידי בסיווג מספרה כ"בית מלאכה" (ובכלל זאת "בית מלאכה לייצור") לצורך צו הארנונה, נפנה כעת לדברי חקיקה אחרים המדברים בבתי מלאכה. אמנם, לכל חוק, והדבר בולט במקרה דנא, תכלית משלו, ועל כן יש לבחון האם משמעות המונח בחוק אחד רלבנטית אף לחוק אחר; עם זאת יש לזכור, כי "ההנחה הבסיסית צריכה להיות, כי יש לקיים הרמוניה חקיקתית, באופן שהפירוש שיינתן לדבר חקיקה יישזר נאמנה עם רקמת החקיקה ויהא לגוף אחד, שלם, עמה" (ע"א 3213/97 נקר נ' הועדה המחוזית לתכנון ולבנייה פ"ד נג(4) 625, 634 - השופט זועבי; וראו: בג"צ 4886/06 עיריית באר שבע נ' שר הפנים [פורסם בנבו]; א' ברק, 328).

6.9.4.2. העוררת לא הצביעה על מקור כלשהו בחיקוק המגדיר מכון קוסמטיקה כבית מלאכה, ולפיכך, אין בשיקולי האחידות הפרשנית, כדי להצדיק את סיווג הנכס כבית מלאכה.

6.9.4.3. באשר לצו ההרחבה בענפי המלאכה והתעשייה הזעירה, הרי שמבלי לגרוע מהעובדה שבכל מקרה אין בכך כדי להשליך על נותני שירות אחרים בתחום טיפולי היופי המעניקים טיפולים בנכס, העובדה שקוסמטיקאיות מחויבות בתשלומים לטובת התאחדות המלאכה והתעשייה בישראל, לא מצביעה על כי מדובר בבית מלאכה, ולא מחייבת סיווג כבית מלאכה בהתאם לדיני הארנונה.

6.10. גם פסק הדין שניתן לאחרונה על ידי בית המשפט העליון בערעור אליהו זהר, אשר חידד את ההבחנה בין נכס המשמש ל"תעשייה", לבין נכס המשמש ל"מלאכה", לבין נכס המשמש ל"שירותים", תומך במסקנתנו שלעיל:

"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 קטגוריית הנכסים המשמשים ל"מלאכה", אשר יש בה שילוב בין מאפייני תעשייה למאפייני שירותים. מחד גיסא, בתי מלאכה לסוגיהם מאופיינים במרכיב "שירותים" 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 השוכים מוארים בעששיות, 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".

6.11. הנה כי כן, גם בהתאם להגדרות בית המשפט העליון בערעור אליהו ז'הר 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 ז'הר של "... מתן שירות אישי בהתאם לצרכיו של לקוח קונקרטי, לרוב במבנה משרדים, ועל ידי בעל מקצוע חופשי...", ולא שירות הניתן בבית מלאכה, המצריך "מאפיין תעשייתי", במובן של עבודת כפיים המתבצעת באמצעות פועלים ועובדי כפיים מקצועיים ("צווארון כחול").

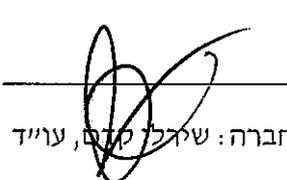
6.12. לאור האמור לעיל, אנו סבורים, כי לא ניתן להגמיש את הסיווג "בית מלאכה" כך שיכלול בגדרו גם את הנכס מושא הערר.

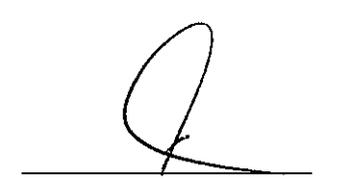
6.13. אשר על כן, ולאור האמור לעיל, אנו דוחים את הערר.

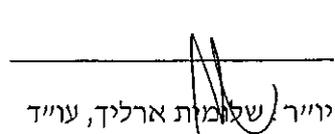
7. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

8. 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.

9. ניתן בהעדר הצדדים ביום 2.6.15


חברה: שיכל קדם, עו"ד


חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח


יו"ר שלומית ארליך, עו"ד

עררים 140006274/140008193

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

כהן רוברט בע"מ ת.פ. 513296749

העורר:

- נ ג ד -

מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

המשיב:

החלטה

1. עניינם של העררים דן, הינו נכס ברחוב ויצמן 14, תל אביב (נכס מס' 2000215550 ח-ן 10154591 (להלן: "הנכס").
2. העוררת מנהלת בנכס מרפאה לרפואה אסתטית.
3. הצדדים בפנינו חלוקים בשאלה כיצד לסווג את הנכס לצרכי תשלום ארנונה כללית; האם יש לסווג את הנכס כ"בית מלאכה", כטענת העוררת, 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 דן הינו סיווג של "בתי מלאכה".
- 4.2. בבתי מלאכה (כדוגמת נגריות, סנדלריות ומתפרות) מבוצעות מלאכות כפיים הדורשות מאמץ פיזי, תוך שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים, חשיפה ממושכת למטרדי רעש וריח ובמנח עבודה שאינו נוח.
זאת, בניגוד לעבודתם של ספקי שירותים (כדוגמת עורכי דין, סוכני נסיעות, פרסומאים).
- 4.3. בדו"ח הביקורת של חוקר החוץ לא צוינו מאפייני השימוש בנכס ונראה כי לא נצפו על ידי החוקר ביצועם של מלאכות וטיפולים. דהיינו, האמור בדו"ח הינו כעדות מפי השמועה.
לנוכח דברים אלה, ניתן לקבוע, כי דו"ח הביקורת חסר פרטים מהותיים וככל שהחלטת הסיווג הסתמכה עליו, הרי שהחלטת הסיווג פגומה.
- 4.4. נוכח העובדה שהשוואת המאפיינים בין הנכס לבין בתי מלאכה ונותני שירותים אחרים, מוכיחה כי מקומו של הנכס נמנה עם בתי מלאכה, הרי שסיווג הנכס בצוותא תדא עם ספקי שירותים שגוי ומנוגד לתקנה 14(1) לתקנות ההסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות), תשס"ז-2007 (להלן: "תקנות ההסדרים").
- 4.5. נוכח העובדה שעסקים כגון סנדלריה ומתפרה מספקים שירותים, מבלי שיהיה בכך כדי לשלול את סיווגם כבית מלאכה, ונוכח העובדה שעל מבחן סיווג אותו מפעיל המשיב לתמוך באופן דומה בכל השימושים אשר תחת אותו הסיווג, הרי שמבחן מתן שירותים אינו קביל והינו חסר תוקף בענייננו.
- 4.6. ספקי שירותים מוגדרים בתורת הכלכלה כמי שמרכולתם הינה סחורה לא מוחשית. הגדרה זו אינה הולמת את אופי השימוש בנכס.
- 4.7. ההתייחסות לסיווג 'שירותים' בבר"ם 4021/09 מנהל הארנונה של עיריית תל אביב נ' מישל מרסייה (פורסם בגבו) (להלן: "עניין מישל מרסייה") הינה באמרות אגב, מבלי לקבוע מסמרות ומבלי שנדונו מבחנים לסיווג 'שירותים' או טענות השוללות סיווג 'שירותים'.
- 4.8. לאחר מתן פסק הדין בעניין מישל מרסייה, תיקן המשיב את צו הארנונה על ידי הוספת המילים "לרבות משרדים שירותים ומסחר" להגדרת סיווג השימוש השירי שבסעיף 3.2 לצו הארנונה.

4.9 השימוש בנכס אינו הולם 'משרד' או 'מסחר', וכאמור לעיל אין הוא הולם סיווג 'שירותים', ואין אזכור לשימוש דן או דומה לו בפירוט השימושים שבהגדרת הסיווג השורי בסעיף 1 לתקנות ההסדרים.

4.10 לפיכך החלטת הסיווג של המשיב מנוגדת לתקנות ההסדרים ולצו הארנונה המתוקן.

4.11 יתרה מכך, המשיב לא יצר "סיווג ביניים" ובעקבות התיקון לא השתנה הסיווג של בתי מלאכה כגון סנדלריה ומתפרה (על אף שהם מספקים שירותים). לפיכך, לתיקון צו הארנונה אין כל נפקות לענייננו.

4.12 המשיב אינו שולל סיווג בתי מלאכה מסנדלריה העוסקת בתיקון נעלי יוקרה ומנגריה המתקנת רהיטי יוקרה, לפיכך מבחן היוקרה הינו חסר תוקף. יתרה מכך, העבודה בנכס אינה יוקרתית כלל, עסקינן במלאכת כפיים מפרכת.

4.13 החלטת ועדת הערר בערר 140004419 גרמי נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו הינה שגויה, בין היתר נוכח העובדה שאין מכנה משותף בין מכון יופי לבין משרד עורכי דין או אדריכלות ועסק שעיקר הכנסותיו נובע מהפקת מסמכים, אינו משרד עו"ד או אדריכלות, כי אם בית דפוס או מכון הדפסות המסווגים כ"בית מלאכה";

נוכח העובדה שאין מקום לקבוע כי הטיפולים המבוצעים במכון יופי אינם בגדר מלאכה הואיל והם קשורים לאסתטיקה, איכות חיים ורווחה נפשית (כשם שהמשיב אינו בודק האם הנגרייה מייצרת רהיטים פרקטיים או אביזרי קישוט, או מתריג סנדלר המתקן נעלי עקב יוקרתיות מהסיווג של בתי מלאכה);

נוכח העובדה שמכירת מוצרים אינה שוללת בהכרח סיווג כ"בית מלאכה", שכן גם בסנדלריה למשל נמכרים שרוכים ומשחות נעליים;

נוכח העובדה שאין קשר בין החלוקה לקבוצות אשר בצו רישוי עסקים ותחולת הסיווג 'בתי מלאכה' לצורך קביעת תעריפי הארנונה;

ונוכח ההבדל בין ענייננו לעניין מושא פסק הדין בעניין איי אל וויפוינט המצוטט בהחלטה, שעניינו גרפיקת מחשבים המבוצעת בישיבה, ללא מאמץ פיזי, ללא מטרדים וללא שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים.

4.14 בהחלטה מאוחרת לעניין גרמי מדצמבר 2012 (בעניין דבורה שפירא) הפכה ועדת הערר את ההכרעה בעניין גרמי, והכריעה, כי מכון יופי יסווג כבית מלאכה.

4.15 בהיעדר מבחנים קבילים התומכים בהחלטת המשיב, לפיה שימושים דומים חוסים תחת סיווגים שונים, החלטת הסיווג הינה שגויה, שרירותית ומתווה פגם מנהלי שיש להסירו.

4.16 המבחן המרכזי לסיווג שימוש כמלאכה הינו, כי החלק הארי של ההכנסות שמניב הנכס נובע מביצוע מלאכות כפיים. מבחן זה מתקיים במובהק לגבי הנכס הנדון.

4.17 מבחני העזר שהותוו בעניין מישל מרסייה תומכים בסיווג הנכס כבית מלאכה.

ההגדרה המילונית לבית מלאכה הולמת בענייננו כשם שהיא הולמת סנדלריה, נגריה ומתפרה ("מקום שעובדים שם במקצוע מסוים בעיקר בעבודת ידיים").

4.18. לא ניתן ללמוד מתכלית החקיקה שטיפוח בגדים, נעליים או מערכת שמע (על ידי חיט, סנדלר וטכנאי – בהתאמה), עולים בחשיבותם על טיפוח היופי, המשליך על ערכים חשובים, כגון – דימוי אישי, ערך, אמונה ובטחון עצמי.

4.19. סיווג הנכס כבית מלאכה משתלב בהרמוניה חקיקתית עם 'צו הרחבה בענפי המלאכה והתעשייה הזעירה', מכוחו מחויבות קוסמטיקאיות בתשלומים לטובת התאחדות המלאכה והתעשייה בישראל, הואיל והמלאכות המבוצעות בנכס משיקות למלאכות המבוצעות על ידי קוסמטיקאיות.

5. תמצית טיעוני המשיב

5.1. צו הארנונה של עיריית תל אביב לשנות המס הרלבנטיות קובע בסעיף 3.2 סיווג ל"בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים שירותים ומסחר" בהתאם לתעריף באותו סעיף. לסעיף זה בצו, המהווה סיווג ספציפי בהתאם לתקנה (2)7 לתקנות ההסדרים, נכנסים למעשה כל המבנים שאינם משמשים למגורים, למעט אותם חריגים הנכנסים לגדר אחד מהסיווגים המיוחדים הקבועים בסעיף 3.3 לצו הארנונה.

5.2. אחד מאותם סיווגים מיוחדים הקבועים בסעיף 3.3 לצו הארנונה הינו הסיווג אשר לגדרו מבקשת להיכנס המערערת, החל על "בתי מלאכה ומפעלי תעשייה".

5.3. בעניין מישל מרסייה אין קביעה פוזיטיבית כי מספרות ראיות לסיווג "בתי מלאכה". להיפך, בעניין מישל מרסייה גילה בית המשפט העליון אי נוחות מסיווג מספרה כבית מלאכה, וראה בכך משום רע הכרחי (וזמני), לאור הסיווגים שהיו קיימים בצו הארנונה באותה עת.

5.4. בית המשפט העליון קיבל בעניין מישל מרסייה את עמדת עיריית תל אביב, כי יש לראות את הספרים כנותני שירותים, אלא שסבר, כי הצו חסר את הסיווג "שירותים", ובהעדר סיווג ספציפי יש להעדיף, ולו בדוחק, קטגוריה ספציפית יותר לעניין מספרות.

5.5. בעקבות פסק הדין בעניין מישל מרסייה הנוסח הובהר בשנת 2012, וקיבל את אישור שרי הפנים והאוצר. על פי האישור סעיף 3.2 לצו הובהר באופן שלהגדרת הסיווג שכותרתו "בניינים שאינם משמשים למגורים", התווספה התיבה "לרבות משרדים, שירותים ומסחר".

5.6. הבהרת הצו נועדה להתגבר על אותו אילוץ פרשני ולהבהיר, שהסיווג "שירותים" היה קיים מאז ומתמיד בצו הארנונה.

5.7. יוצא אם כן, כי לו היה נבחן סיווגן של המספרות מחדש כיום, אין ספק כי היה נכנס לגדר הסיווג של "בניינים שאינם משמשים למגורים לרבות משרדים שירותים ומסחר".

5.8. גם לפני הבהרת הצו לא היה הסעיף שכותרתו "בניינים שאינם משמשים למגורים" בבחינת אות מתה. כל שנקבע בעניין מישל מרסייה הוא שהיות ומדובר בסעיף שנחזה להיות "שירורי" הרי המספרות, שיכול ונכנסות בדוחק להגדרת "בית מלאכה" לפי הקריטריונים שנקבעו באותו עניין, יסווגו בסיווג "בתי מלאכה".

5.9. עם הבהרת צו הארנונה לא נצרכה העירייה להוסיף קטגוריות חדשות בצו הארנונה וליצור תתי קטגוריות, אשר לכשעצמן אינן עולות בקנה אחד עם פסיקתו של בית המשפט העליון, כי יש דווקא צורך לפשט את דיני הארנונה ולאחד סיווגים, ולא להכביד בקיומם של אלפי הסיווגים הקיימים כיום.

5.10. מפסק הדין בעניין מישל מרסייה אנו למדים, כי אין להתיר פרשנות רחבה מדי של המונח "בית מלאכה". אם בית המשפט העליון ראה בספר "בעל מלאכה" מתוך כוונה פרשני (שהוסר) ודעתו לא היתה נוחה מסיווג ככזה, הרי שעל אחת כמה וכמה שמרפאת אסתטיקה שמועסקים בה רופאים לא יכולה להיכנס לגדר "בית מלאכה" ולו בדוחק.

5.11. הפרשנות הרחבה המתבקשת בערך ופרוץ את הסכר ותחטא לתכלית ההקלה המיסייית שניתנת לבעלי המלאכה מטעמים סוציאליים, ועלולה בסופו של יום לפגוע ביתר הנישומים בעיר, שיאלצו לשאת בנטל השלמת החסר בתקציב העירייה או בירידה בשירותים.

5.12. מתצהיר העדות הראשית של ד"ר רוברט כהן, המנהל ועובד אצל העוררת, עולה, כי ד"ר כהן הינו רופא אסתטי, וכי בנכס ניתנים טיפולים מתחום הרפואה ו/או הרפואה האסתטית, לרבות הזרקת חומרים לגוף האדם, טיפולים כירורגיים (עקירת ורידים), הסרת יבלות וכד'.

5.13. ההיגיון הבריא והשכל הישר מובילים למסקנה כי לא ניתן להלום כי מרפאה בה עוסקים ברפואה אסתטית וניתנים בה שירותים על ידי רופא פלסטיקאי הוא 'בית מלאכה' אשר הרופאים העובדים בו הם בעלי מלאכה, פועלי צווארון כחול המספקים שירותים חיוניים לציבור, ששכר מועט בצידם, דוגמת הסנדלר או החייט (ראה ע"מ 2503/13 אליהו זוהר נ' עיריית ירושלים, פורסם בנבו (להלן: "ערעור אליהו זוהר").

5.14. כפי שפורש בעניין מישל מרסייה, וכפי שהדגיש בית המשפט העליון בערעור אליהו זוהר, בתי מלאכה הינם מקומות בהם עוסקים בייצור במלאכת כפיים פועלים ובעלי מקצועות מסוג "צווארון כחול", המוגדרים כמשתייכים למעמד הפועלים, פעמים רבות משתכרים בשכר נמוך ומתאפיינים לרוב בהיעדר השכלה אקדמית.

5.15. מרפאת אסתטיקה, גם אם העבודה בה כרוכה, בחלקה, בעבודה באמצעות הידיים הדורשת מומחיות, אינה מקיימת את התנאים המפורטים לעיל, מאחר שהיא משתייכת, ללא ספק, לתחום המקצועות החופשיים, עוסקים בה רופאים בעלי השכלה גבוהה, שמתח הרווחים שלהם ידוע כמין הגבוהים דווקא וללא ספק הינם בעלי "צווארון לבן".

5.16. לפיכך, מדובר בעסק למתן שירותים אישיים בתחום הרפואה האסתטית/פלסטית אשר לא עולה על הדעת לכנותה עבודת כפיים של פועלים ואשר לא מתקיימים בו התנאים לסיווג "תעשייה" או "מלאכה".

5.17. לאחרונה נדחתה בקשה לאישור תובענה ייצוגית בת"צ 27695-01-12 ד"ר ברקו ואח' נ' עיריית תל אביב, פורסם בנבו (להלן: "עניין ברקו") שעניינה סיווג מרפאת שיניים כ"בית מלאכה", תוך שבית המשפט קובע, בין היתר, כי לא אין אפשרות סבירה שתביעת רופאי השיניים תוכרע לטובתם, הן על פי נוסחו הקודם של צו הארנונה, וממילא לא על פי נוסחו המובהר של צו הארנונה.

- 5.18. המרחק בין מכון רפואה אסתטית לבין הספר השכונתי הינו רב, והוא חסר את היסוד הסוציאלי העומד בבסיס ההקלה במס, ואף לא ניתן לטעון, כי מסופק בה שירות חיוני לציבור. נהפוך הוא, רבים מהטיפולים המתבצעים בנכס רחוקים משירות "חיוני", ולמעשה עסקינן בשירותים יוקרתיים מתחום האסתטיקה ואיכות החיים ומכוונים לאוכלוסייה ממעמד גבוה.
- 5.19. בדומה לעניין ברקו, גם רופא אסתטי משתייך לבעלי המקצועות השירותיים, ולא נראה סביר להגדיר עיסוק זה כמלאכה.
- ההיגיון הפשוט אומר שרופא העוסק בתחום הרפואה האסתטית, בדומה לרופא שיניים, אינו פועל במפעל תעשייה או בית מלאכה שעובדיהם נחשבים לעובדי צווארון כחול.
- 5.20. יצוין, כי במקרים בהם ביקשו עסקים של קוסמטיקה כבר בשנת המס של 2011 להיות מסווגים כ"בית מלאכה", החליטו וועדות הערר כי יישום העקרונות העומדים בבסיס ההקלה לבתי מלאכה כפי שנקבעו בעניין מישל מרסייה אינם רלוונטיים כלל לפעילות של מכון יופי, וכי הקשר בין מכון יופי לבין "מלאכה" הוא קלוש ומלאכותי, וזאת אף בהתייחס לצו הארנונה בנוסחו הקודם, ומכאן אין להרחיבו ולהחיל את עניין מישל מרסייה על נותני שירותים מובהקים אחרים (ערר 140004419 גרמי נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו; ערר 140004352 ניגיאיר נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו).

6. דיון והכרעה

- 6.1. לאחר שבחנו את טיעוני הצדדים, הגענו לכלל דעה כי דין הערר להידחות.
- 6.2. על פי חוק ההסדרים ארנונה תוטל על נכס בהתאם לשטחו, לסוג הנכס ולשימוש שנעשה בו.
- 6.3. 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".
- 6.4. צו הארנונה השנתי של עיריית תל אביב לשנות המס הרלבנטיות לערר דנן (2012-2013) 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.
-
- 6.5. אחד מהסיווגים המיוחדים הקבועים בסעיף 3.3 לצו הארנונה הינו "בתי מלאכה ומפעלי תעשייה", סיווג אשר לטענת העוררת יש להחיל על הנכס.
- 6.6. כאמור, עניינו של הערר דנן בסיווג הנכס לאחר התיקון לצו הארנונה, לאחר שהוספה לצו הארנונה ההגדרה של "שירותים".
- 6.7. בשים לב לפסק הדין בעניין מישל מרסייה, ולאחר שניתחנו את המבחנים שנקבעו שם, הגענו לכלל דעה, כי פעילות העוררת בנכס מתאימה יותר לסיווג "שירותים".

6.8. התיקון לצו הארנונה

- 6.8.1. 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.
- 6.8.2. בעקבות בחינת ההתאמה מבחינה לשונית ותכליתית ושיקולים של אחדות פרשנית, נקבע כי יש לסווג מספרות כ"בית מלאכה".
- 6.8.3. 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 סיווג מתאים יותר, של "שירותים".
- שלושת שופטי ההרכב ציינו, כי לו היה קיים בצו הארנונה סיווג "שירותים", היו הם מעדיפים לסווג מספרות כ"שירותים".
- 6.8.4. 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 שכותרתו "בנינים שאינם משמשים למגורים" התווספה התיבה "לרבות משרדים, שירותים ומסחר".
- 6.8.5. מאחר ובצווי הארנונה לשנים 2012-2013 כלולה הגדרה של "שירותים", הרי כפי שסבר בית המשפט העליון בעניין מישל מרסייה, באשר למספרות, כך סבורים אנו, כי הסיווג המתאים ביותר למרפאת אסתטיקה הינו "שירותים".
- 6.8.6. יצוין בהקשר זה, כי ההתייחסות הספציפית בצו הארנונה למשרדים, שירותים ומסחר מוציאה את הנכסים מגדר ההגדרה השירותית.
- 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 שירותית:
- עמ"נ 26681-01-11 נענע 10 בע"מ נ' עיריית גבעתיים (פורסם בנבו);
-
- בר"ם 7383/11 באומן נ' מנהלת הארנונה עיריית דמת גן (פורסם בנבו);
- בר"ם 2968/11 אד.אם.אלקטרוניקס ישראל בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ירושלים (פורסם בנבו).
- 6.8.7. יוער, כי לעמדתנו גם עובר לשינוי בצו הארנונה לא ניתן היה להגמיש את הסיווג "בית מלאכה" כך שיכלול את הנכס.

6.9 פסק הדין בעניין מישל מרסייה

6.9.1 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.

6.9.2 הפירוש המילוני

6.9.2.1 כבי 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 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" (שם); ההדגשה הוספה - א"ר); זהו המשקל הלשוני הידוע כמשקל בעלי המלאכה או המקצוע".

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

6.9.2.3 ראה בהקשר זה את דבריו של בית המשפט העליון בערעור אליהו זהר:

"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")."

6.9.2.4 ברי, כי הפעילות המתבצעת בנכס איננה כוללת מאפיין "תעשייתי", במובן של עבודת כפיים, ואיננה מתבצעת באמצעות פועלים ועובדי כפיים מקצועיים.

6.9.2.5 לא מצאנו לנכון לבחון את נכונות טענות העורר, כי בנכס מבוצעות לאורך היום גם 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, שכן גם אם נקבלן, לא יהיה בכך כדי להפוך מרפאת אסתטיקה 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 מורה (שעומד על רגליו חלק ניכר מיום העבודה), סייעת בגן, אדריכל (שמנח העבודה שלו אינו תמיד נוח), מאבטח, מדריך כושר וכד'. ישנן גם עבודות הכרוכות בעבודה עם חומרים מסוכנים או מטרדי רעש וריח, שאינן מוגדרות כ"מלאכה", כגון מנתח, מהנדס חומרים וכד'.

ראו לעניין זה:

ת"צ 11994-02-12 אבנר נ' עיריית תל אביב (להלן: "עניין אבנר").

6.9.2.1. אנו סבורים כי טיפולי ורידים ונימים, הסרת יבלות ונגעי עור, מילוי ועיבוי ופילינג, אינם בגדר עבודה פיזית, ומכאן שאינם עבודת כפיים, ממש כשם שהקלדה במקלדת, ו/או ביצוע ניתוח כירורגי אינם עבודת כפיים. מדובר אמנם בשימוש בידיים, אך לא בהקשר בו עוסקת ההגדרה המילונית של המילה "מלאכה".

6.9.2.2. 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.

6.9.2.3. כך, מרפאת אסתטיקה מטפלת קודם כל באדם המקבל את השירות, ומדובר בשירות אישי המותאם לצרכיו של לקוח ספציפי.

כל טיפול עומד בפני עצמו; אין במרפאה קו ייצור, או מוצר כלשהי שהתקלקל וזקוק לתיקון או השבחה (כמו בסנדלריה או במתפרה); הלקוחות הם שבחרים את הטיפול הרצוי, ובמסגרת כל טיפול, הלקוח הוא שבחר את אופיו.

6.9.2.4. ראה גם את דבריו של בית המשפט בעניין ברקו:

"באשר למבחן הפירוש המילוני, הביא ביהמ"ש העליון את הגדרת מילון אבן שושן למלאכה ולבעל מלאכה:

"מילון אבן שושן מגדיר בית מלאכה 'מקום שעובדים שם במקצוע מסוים בעיקר בעבודת ידים (להבדיל מן 'בית חרושת' שעובדים בו בעיקר במכונות) כגון נגריה, מסגריה, סנדלריה" (מילון אבן שושן מחדש ומעודכן לשנות האלפיים (2007)); וממשיך המילון ומגדיר: "בעל מלאכה - אמן, עוסק בעבודת ידים במקצוע מסוים, כגון נגר, מסגר, חרט, ספר."

(פס"ד מרסיה, סע' כ' לפסק דינו של כב' השופט א. רובינשטיין).

לפי ההגדרה הנ"ל בעל מלאכה הוא מי שעוסק בעבודת כפיים, כאשר מובאות בהגדרה מספר דוגמאות של בעלי מלאכה וביניהם גם ספר. מבין שלל הדוגמאות שמנתה שם ההגדרה המילונית של אבן שושן, לא מופיעה הדוגמה של רופא שיניים או כל רופא אחר, והמשמעות הפשוטה והשכל הישר מורים שהכללת רופא שיניים בהגדרת בעל מלאכה איננה הפירוש הטבעי של מונח זה.

ואכן, ההגדרה המילונית של אפן שושן לרופא היא:

"דוקטור, מרפא חולים, מומחה לריפוי חולים, בעל/ת תעודת הרשאה לריפוי."

האבחנה המרכזית היא בשימת הדגש על חולה מחד ומזמחיות לריפוי מאידך.

רופא שיניים מוגדר ספציפית:

"רופא המתמחה בטיפול בשיניים, דנטיסט, אורתודנט."

הנה כי כן רופא שיניים אף הוא בגדר רופא שמומחיותו הייחודית היא טיפול בשיניים.

6.9.2.5. 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.

6.9.2.6. לשם השלמת התמונה נוסיף, כי טענת העוררת 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.

6.9.2.7. בבואנו להחליט האם 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 מרפאת אסתטיקה, עיקר הפעילות המבוצעת בנכס הינה דווקא של מתן שירותים.

6.9.2.8. יוער, כי טענת העוררת לפיה ספקי שירותים מוגדרים בתורת הכלכלה כמי שמרכולתם הינה סחורה לא מוחשית אינה יכולה להועיל לו, נהפוך הוא, שכן רופא אסתטי נותן שירות אישי ללקוח, ולא מוצר מוחשי.

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

6.9.3. מבחר תכלית החוק

6.9.3.1. בהתייחס לתכלית החוק, קבע בית המשפט העליון בעניין מישל מרסייה, כהאי ליסנא:

”יתכן, כי בבסיס ההקלה בארנונה לה זוכים בתי מלאכה טמון - במידה רבה - יסוד סוציאלי. באופן מסורתי מתח רווחים 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.”

6.9.3.2. 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.

6.9.3.3. באשר לסוגיה הסוציאלית: לא רק שאין סיבה לסבור כי עסקה של העוררת מספק לבעליו רווחים נמוכים (והעוררת אף לא טענה כאמור), אלא שמתח הרווחים של רופא אסתטי ידוע כמתח רווחים גבוה. מכל מקום, לא נראה כי עסקינן בבית מלאכה קלאסי שבעליו מתפרנסים בדוחק מיגיע כפיו, וכפי הנראה לא בכדי, העוררת לא הגישה ראיות בעניין זה.

6.9.3.4. באשר לחיוניות השירות: על אף טענת העוררת כאילו לא ניתן ללמוד מתכלית החקיקה שטיפוח בגדים או נעליים עולים בחשיבותם על טיפוח הגוף, ועל אף הטענה שטיפוח היופי משליך על ערכים חשובים כגון דימוי אישי, הרי דומה כי לא יכול להיות חולק, כי מרפאת אסתטיקה לא מעניקה שירות חיוני לציבור, שרצוי שיהיה נגיש ומצוי גם בשכונות מגורים, כדוגמת השירותים אליהם כיוון בית המשפט בעניין מישל מרסייה.

6.9.3.5. ויודגש, כאמור לעיל, גם לגבי מספרות התלבטו שופטי בית המשפט העליון בטרם הכריעו כי ניתן לסווג כ”בית מלאכה”.

כב' השופט רובינשטיין קבע בעניין 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 גובראן 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 מיידידת ואינטואיטיבית".

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

6.9.3.7. 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".

6.9.4. מבחו אחדות הפרשנות

6.9.4.1. בעניין אחדות הפרשנות קובע כב' השופט רובינשטיין בהלכת מישל מרסייה, כהאי לישנא:

"משבחנו את תכלית החוק התומכת לדידי בסיווג מספרה כ"בית מלאכה" (ובכלל זאת "בית מלאכה לייצור") לצורך צו הארנונה, נפנה

כעת לדברי חקיקה אחרים המדברים בבתי מלאכה. אמנם, לפל חוק, והדבר בולט במקרה דנא, תכלית משלו, ועל כן יש לבחון האם משמעות המונח בחוק אחד רלבנטית אף לחוק אחר; עם זאת יש לזכור, כי "ההנחה הבסיסית צריכה להיות, כי יש לקיים הרמוניה חקיקתית, באופן שהפירוש שיינתן לדבר חקיקה יישזר נאמנה עם רקמת החקיקה ויהא לגוף אחד, שלם, עמה" (ע"א 3213/97 נקר נ' הועדה המחוזית לתכנון ולבנייה פ"ד נג"ד (4) 625, 634 - השופט זועבי; וראו: בג"צ 4886/06 עיריית באר שבע נ' שר הפנים [פורסם בנבו]; א' ברק, 328).

6.9.4.2. העוררת לא הצביע על מקור כלשהו בחיקוק המגדיר מרפאת אסתטיקה כבית מלאכה, ולפיכך, אין בשיקולי האחידות הפרשנית, כדי להצדיק את סיווג הנכס כבית מלאכה.

6.9.4.3. באשר לצו ההרחבה בענפי המלאכה והתעשייה הזעירה, הרי שמבלי לגרוע מהעובדה שבכל מקרה אין בכך כדי להשליך על נותני שירות אחרים בתחום טיפולי היופי המעניקים טיפולים בנכס, העובדה שקוסמטיקאיות מהויבות בתשלומים לטובת התאחדות המלאכה והתעשייה בישראל, לא מצביעה על כי מכון קוסמטיקה הינו בית מלאכה, ולא מחייבת סיווג כבית מלאכה בהתאם לדיני הארנונה, ולפיכך, גם אם המלאכות המבוצעות בנכס משיקות למלאכות המבוצעות על ידי קוסמטיקאיות, כטענת העוררת, הרי שממילא אין בכך כדי להצביע על כי מרפאת אסתטיקה הינה בית מלאכה, או כדי לחייב סיווג כבית מלאכה בהתאם לדיני הארנונה.

6.10. גם פסק הדין שניתן לאחרונה על ידי בית המשפט העליון בערעור אליהו זהר, אשר חידד את ההבחנה בין נכס המשמש ל"תעשייה", לבין נכס המשמש ל"מלאכה", לבין נכס המשמש ל"שירותים", תומך במסקנתנו שלעיל:

"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".

6.11. הנה כי כן, גם בהתאם להגדרות בית המשפט העליון בערעור אליהו זהר 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...", ולא שירות הניתן בבית מלאכה, המצריך "מאפיין תעשייתי", במובן של עבודת כפיים המתבצעת באמצעות פועלים ועובדי כפיים מקצועיים ("צווארון כחול").

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

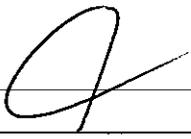
6.13. אשר על כן, ולאור האמור לעיל, אנו דוחים את הערר.

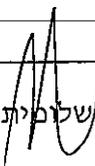
7. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

8. 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.

9. ניתן בהעדר הצדדים ביום 2/6/15.


 חברה: שירלי קדום, עו"ד


 חבר: אבשלום לוני, עו"ד ורו"ח


 יו"ר: שלום יואל, עו"ד

140006191/140008184 עררים בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

רון חיים ת.ז. 008336794

העורר:

- נ ג ד -

מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

המשיב:

החלטה

1. עניינם של העררים דנן, הינו נכס ברחוב אבן גבירול 131, תל אביב (נכס מס' 2000257066 ח-ן 10226266 (להלן: "הנכס").
2. העורר מנהל בנכס מכון קוסמטיקה.
3. הצדדים בפנינו חלוקים בשאלה כיצד לסווג את הנכס לצרכי תשלום ארנונה כללית; האם יש לסווג את הנכס כ"בית מלאכה", כטענת העוררת, 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, ללא שימוש באמצעי הגנה וללא סכנת פציעות ונזקי גוף. בבתי מלאכה (כדוגמת נגרות, סנדלריות, מעבדות שיניים ומתפרות) מבוצעות מלאכות כפיים הדורשות מאמץ פיזי, תוך שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים ואמצעי מיגון, חשיפה ממושכת למטרדי רעש וריח ובמנח עבודה שאינו נוח.
- 4.3. בנכס מבוצעות מלאכות כפיים הדורשות מאמץ פיזי, כגון – טיפולי פנים והסרת שיער, תוך שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים, אמצעי מיגון, חשיפה ממושכת למטרדי רעש וריח, במנח עבודה לא נוח כגון עמידה, רכינה או כריעה וחשיפה לפציעות ונזקי בריאות.
- 4.4. בדו"ח הביקורת של חוקר החוץ לא צוינו מאפייני השימוש בנכס, ואף נראה כי לא נצפו על ידי החוקר ביצועם של טיפולים ומלאכות. חסר בדו"ח תיאור של המלאכות, של מכשירים וחומרים המשמשים לביצוע המלאכות, התייחסות לשימוש באמצעי מיגון, תיאור מנח העבודה של העובדים, תיאור מטרדי רעש וריח הקיימים במקום וכיו"ב.
- לנוכח דברים אלה, ניתן לקבוע, כי דו"ח הביקורת חסר פרטים מהותיים וככל שהחלטת הסיווג הסתמכה עליו, הרי שהחלטת הסיווג פגומה.
- 4.5. נוכח העובדה שהשוואת המאפיינים בין הנכס לבין בתי מלאכה ונותני שירותים אחרים, מוכיחה כי מקומו של הנכס נמנה עם בתי מלאכה, הרי שסיווג הנכס בצוותא חדא עם ספקי שירותים שגוי ומנוגד לתקנה 14(1) לתקנות ההסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות), תשס"ז-2007 (להלן: "תקנות ההסדרים").

- 4.6. טענה זו אינה טענת הפליה, אלא טענת טעות בסיווג השימוש. יחד עם זאת, אם ידחה העורר, העורר שומר על זכותו לטעון להפליה ו/או אי שוויון בפני ערכאת הערעור.
- 4.7. נוכח העובדה שעסקים כגון מוסך, סנדלריה ומתפרה מספקים גם הם שירותים, מבלי שיהיה בכך כדי לשלול את סיווגם כבית מלאכה, ונוכח העובדה שעל מבחן סיווג אותו מפעיל המשיב לתמוך באופן דומה בכל השימושים אשר תחת אותו הסיווג, הרי שמבחן מתן שירותים המהווה את הבסיס להחלטת הסיווג של המשיב, אינו קביל והינו חסר תוקף בענייננו.

- 4.8. ספקי שירותים מוגדרים בתורת הכלכלה כמי שמרכולתם הינה סחורה לא מוחשית. הגדרה זו אינה הולמת את אופי השימוש בנכס.
- 4.9. המבחן המרכזי לסיווג שימוש כמלאכה הינו, כי החלק הארי של ההכנסות שמניב הנכס נובע מביצוע מלאכות כפיים. מבחן זה מתקיים במובהק לגבי הנכס הנדון.
- 4.10. 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.
- 4.11. ההגדרה המילונית לבית מלאכה הולמת בענייננו כשם שהיא הולמת סנדלריה, נגריה ומתפרה ("מקום שעובדים שם במקצוע מסוים בעיקר בעבודת ידיים").
- 4.12. אין בסיס בתכלית החקיקה להעדפת בתי מלאכה אחרים על פני הנכס, ולא ניתן ללמוד מתכלית החקיקה שטיפוח בגדים, נעליים או מערכת שמע (על ידי חייט, סנדלר וטכנאי – בהתאמה), עולים בחשיבותם על טיפוח היופי, המשליך על ערכים חשובים, כגון – דימוי אישי, ערך, אמונה ובטחון עצמי.
- 4.13. הנכס הולם את היסוד הסוציאלי של הקלה עם בעלי מלאכה בעלי פוטנציאל רווח נמוך המוגדרים כ-low tech, הואיל ובנכס מבוצעות מלאכות כפיים, אשר אין בהן אלא פרנסה צנועה.
- בשונה מספקי שירותים, אשר יכולתם להניב הכנסות אינה מותנית בנוכחות הלקוח, הנכס דגן יניב הכנסות אך ורק מלקוח הנוכה פיזית בנכס. עובדה זו מגבילה באופן משמעותי את פוטנציאל ההכנסות של הנכס דגן.
- 4.14. סיווג הנכס כבית מלאכה משתלב בהרמוניה חקיקתית עם 'צו הרחבה בענפי המלאכה והתעשייה הזעירה', מכוחו מתויבות קוסמטיקאיות בתשלומים לטובת התאחדות המלאכה והתעשייה בישראל.
- 4.15. ההתייחסות לסיווג 'שירותים' בעניין מישל מרסייה הינה באמרות אגב, מבלי לקבוע מסמרות ומבלי שנדונו מבחנים לסיווג 'שירותים' או טענות השוללות סיווג 'שירותים'.
- 4.16. לאחר מתן פסק הדין בעניין מישל מרסייה, תיקן המשיב את צו הארנונה על ידי הוספת המילים "לרבות משרדים שירותים ומסחר" להגדרת סיווג השימוש השירי שבסעיף 3.2 לצו הארנונה, מתוך כוונה לעקוף את פסק הדין בעניין מישל מרסייה ולחייב מספרות בארנונה בהתאם לתעריף הסיווג השירי.
- 4.17. השימוש בנכס אינו הולם 'משרד' או 'מסחר', וכאמור לעיל אין הוא הולם סיווג 'שירותים', ואין אזכור לשימוש דגן או דומה לו בפירוט השימושים שבהגדרת הסיווג השירי בסעיף 1 לתקנות ההסדרים.
- 4.18. לפיכך החלטת הסיווג של המשיב מנוגדת לתקנות ההסדרים ותיקון צו הארנונה אינו משנה את המצב המשפטי שהיה לפני התיקון בכל הנוגע לשאלה הפרשנית שלפנינו.

4.19. יתרה מכך, המשיב לא יצר "סיווג ביניים" ובעקבות התיקון לא השתנה הסיווג של בתי מלאכה כגון סנדלריה ומתפרה (על אף שהם מספקים שירותים). לפיכך, לתיקון צו הארנונה אין כל נפקות לענייננו.

4.20. המשיב אינו שולל סיווג בתי מלאכה מסנדלריה העוסקת בתיקון נעלי יוקרה ומנגריה המתקנת רהיטי יוקרה, לפיכך מבחן היוקרה הינו חסר תוקף. יתרה מכך, העבודה בנכס אינה יוקרתית כלל, נהפוך הוא.

4.21. כמו כן, אין מכנה משותף בין מאפייני השימוש בנכס לבין ספקי שירותים, שם העבודה מתבצעת בישיבה נוחה, בסביבה שקטה ובטוחה.

4.22. החלטת ועדת הערר בערר 140004419 גרמי נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו הינה שגויה, בין היתר נוכח העובדה שאין מכנה משותף בין מכון יופי לבין משרד עורכי דין או אדריכלות ועסק שעיקר הכנסותיו נובע מהפקת מסמכים אינו משרד עו"ד או אדריכלות, כי אם בית דפוס או מכון הדפסות המסווגים כ"בית מלאכה";

נוכח העובדה שאין מקום לקבוע כי הטיפולים המבוצעים במכון יופי אינם בגדר מלאכה הואיל והם קשורים לאסתטיקה, איכות חיים ורווחה נפשית (כשם שהמשיב אינו בודק האם הנגרייה מייצרת רהיטים פרקטיים או אביזרי קישוט, או מחריג סנדלר המתקן נעלי עקב יוקרתיות מהסיווג של בתי מלאכה);

נוכח העובדה שמכירת מוצרים אינה שוללת בהכרח סיווג כ"בית מלאכה", כפי שלמשל בסנדלריה נמכרים שרוכים ומשחות נעליים;

נוכח העובדה שתכלית החקיקה, היסוד הסוציאלי וההרמוניה החקיקתית תומכים בכך שמכון יופי יסווג כבית מלאכה;

נוכח העובדה שאין קשר בין החלוקה לקבוצות אשר בצו רישוי עסקים ותחולת הסיווג בתי מלאכה לצורך קביעת תעריפי הארנונה;

ונוכח ההבדל בין ענייננו לעניין מושא פסק הדין בעניין איי אל וויפוינט המצוטט בהחלטה, שעניינו גרפיקת מחשבים המבוצעת בישיבה נוחה, ללא מאמץ פיזי, ללא מטרדי רעש וריח, ללא שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים או סכנת נזקי גוף.

4.23. בהחלטה מאוחרת לעניין גרמי מדצמבר 2012 (בעניין דבורה שפירא) הפכה ועדת הערר את ההכרעה בעניין גרמי, והכריעה, כי מכון יופי יסווג כבית-מלאכה.

4.24. בעמ"נ 273/04 קנדל נ' עיריית תל אביב נדונה שאלת סיווג מעבדה לתיקון מזגנים, כאשר הערעור נדחה מטעמי סמכות, ולפיכך לא ניתן ללמוד מהחלטה זו לענייננו. שימושים כגון מעבדות שיניים ומעבדות לתיקון מוצרי חשמל מסווגים כבתי מלאכה.

4.25. בעמ"נ 144/07 חברת מישל מרסייה בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב, נקבע כי לא סביר, לא צודק ולא שוויוני לקבוע, כי העובדה שהטיפול האישי של בעל המספרה מתמקד בגופו או בשערות ראשו מצדיקה אבחנה וסיווג שונה בין עסקו לבין סנדלריה או מתפרה לצורך חיובי ארנונה.

4.26. בת"צ 60430-01-12 אספאידה בע"מ נ' עיריית תל אביב (להלן: "ההחלטה בעניין אספאידה"), אושרה כייצוגית תובענה לסיווג מכוני יופי כיבית מלאכה.

5. תמצית טיעוני המשיב

- 5.1. צו הארנונה של עיריית תל אביב קובע בסעיף 3.2 סיווג ל"בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים שירותים ומסחר" בהתאם לתעריף באותו סעיף. לסעיף זה בצו, המהווה סיווג ספציפי בהתאם לתקנה 2)7 לתקנות ההסדרים, נכנסים למעשה כל המבנים שאינם משמשים למגורים, למעט אותם חריגים הנכנסים לגדר אחד מהסיווגים המיוחדים הקבועים בסעיפי הקטנים של סעיף 3.3 לצו הארנונה.
- 5.2. אחד מאותם סיווגים מיוחדים הקבועים בסעיף 3.3 לצו הארנונה הינו הסיווג אשר לגדרו מבקש להיכנס המערער, החל על "בתי מלאכה ומפעלי תעשייה".
- 5.3. בעניין מישל מרסייה אין קביעה פוזיטיבית כי מספרות ראויות לסיווג "בתי מלאכה". להיפך, בעניין מישל מרסייה גילה בית המשפט העליון אי נוחות מסיווג מספרה כבית מלאכה, וראה בכך משום רע הכרחי (וזמני), לאור הסיווגים שהיו קיימים בצו הארנונה באותה עת.
- 5.4. בית המשפט העליון קיבל בעניין מישל מרסייה את עמדת עיריית תל אביב, כי יש לראות את הספרים כנותני שירותים, אלא שסבר, כי הצו חסר את הסיווג "שירותים", ובהעדר סיווג ספציפי יש להעדיף, ולו בדוחק, קטגוריה ספציפית יותר לעניין מספרות.
- 5.5. בעקבות פסק הדין בעניין מישל מרסייה הנוסח הובהר בשנת 2012, וקיבל את אישור שרי הפנים והאוצר. על פי האישור סעיף 3.2 לצו הובהר באופן שלהגדרת הסיווג שכותרתו "בניינים שאינם משמשים למגורים", התווספה התיבה "לרבות משרדים, שירותים ומסחר".
- 5.6. הבהרת הצו נועדה להתגבר על אותו אילוץ פרשני ולהבהיר, שהסיווג "שירותים" היה קיים מאז ומתמיד בצו הארנונה.
- 5.7. יוצא אם כן, כי לו היה נבחן סיווגן של המספרות מחדש כיום, אין ספק כי היה נכנס לגדר הסיווג של "בניינים שאינם משמשים למגורים לרבות משרדים שירותים ומסחר".
- 5.8. גם לפני הבהרת הצו לא היה הסעיף שכותרתו "בניינים שאינם משמשים למגורים" בבחינת אות מתה. כל שנקבע בעניין מישל מרסייה הוא שהיות ומדובר בסעיף שנחזה להיות "שירותי" מרי המספרות, שיכנול ונכנסות בזנחם להגדרת "בית מלאכה" לפי הקריטריונים שנקבעו באותו עניין, יסווגו בסיווג "בתי מלאכה".
- 5.9. עם הבהרת צו הארנונה לא נצרכה העירייה להוסיף קטגוריות חדשות בצו הארנונה וליצור תתי קטגוריות, אשר לכשעצמן אינן עולות בקנה אחד עם פסיקתו של בית המשפט העליון, כי יש דווקא צורך לפשט את דיני הארנונה ולאחד סיווגים, ולא להכביד בקיומם של אלפי הסיווגים הקיימים כיום.

5.10. מפסק הדין בעניין מישל מרסייה אנו למדים, כי אין להתיר פרשנות רחבה מדי של המונח "בית מלאכה". אם בית המשפט העליון ראה בספר "בעל מלאכה" מתוך כוונה פרשני (שהוסר) ודעתו לא היתה נוחה מסיווג ככזה, הרי שעל אחת כמה וכמה שמכון קוסמטיקה לא יכול להיכנס לגדר "בית מלאכה" ולו בדוחק.

5.11. הפרשנות הרחבה המתבקשת בערר תפרוץ את הסכר ותחטא לתכלית ההקלה המיסויית שניתנת לבעלי המלאכה מטעמים סוציאליים, ועלולה בסופו של יום לפגוע ביתר הנישומים בעיר.

5.12. מתצהיר העדות הראשית של העורך עולה, כי בנכס ניתנים טיפולי טיפוח שונים, כגון טיפולי פנים, איפור קבוע, הסרת שיער וטיפול בצלוליט באמצעות מכשור ייעודי, חלק מהטיפולים ניתנים על מיטות טיפול ובנוסף, כעולה מדו"ח הביקורת המהווה מוסכמה, נמכרים במקום מוצרי קוסמטיקה שונים, כפי שגם ניתן להתרשם מהתמונות שצורפו לדו"ח הביקורת בהן נראים מדפים רבים של תכשירים למכירה.

5.13. ההיגיון הבריא והשכל הישר מובילים למסקנה כי לא ניתן להלום כי מכון טיפולים אשר ניתנים בו שירותים אסתטיים של טיפוח הגוף שמטרתם לקשט או ליפות את הגוף – בבחינת מותרות – הוא 'בית מלאכה' אשר המטפלים העובדים בו הם בעלי מלאכה, פועלי צווארון כחול המספקים שירותים חיוניים לציבור, דוגמת הסנדלר או החייט, בדיוק כפי שההיגיון והשכל הישר אומרים כי שירותים בתחום האסתטיקה והפלסטיקה אינם מהווים "מלאכה" במובן זה.

5.14. גם אם בחלק מהטיפולים הניתנים עוסקים המטפלים בעבודת כפיים הכרוכה במאמץ פיזי מסוים, הרי שאין בכך די על מנת להיכנס להגדרת "בית מלאכה" בצו הארנונה.

5.15. המרחק בין מכון קוסמטיקה לבין הספר השכונתי הינו רב, והוא חסר את היסוד הסוציאלי העומד בבסיס ההקלה במס, ואף לא ניתן לטעון, כי מסופק בו שירות חיוני לציבור.

5.16. נהפוך הוא, רבים מהטיפולים המתבצעים בנכס רחוקים משירות "חיוני", ולמעשה הם מציעים שירותים יוקרתיים מתחום האסתטיקה ואיכות החיים, ומכוונים לאוכלוסייה ממעמד גבוה. בנוסף, שירותים אלו דומים יותר לשירותי הרפואה אשר נדונו בת.צ. 27695-01-12 ד"ר ברקו ואח' נ' עיריית תל אביב (פורסם בנבו) (להלן: "עניין ברקו") ואשר אבסורד להגדירם כ'מלאכות' המבוצעות ב'בית מלאכה'. אם כבר ניתן להקביל את סוג טיפולי הגוף והטיפוח האישיים לרפואה אסתטית, אשר אין ספק שאינה מזכה בהקלה המדוברת במס.

5.17. בדומה לעניין ברקו, גם קוסמטיקאית משתייכת לבעלי המקצועות השירותיים, ולא נראה סביר להגדיר עיסוק זה כמלאכה.

5.18. גם לפני שתוקן צו הארנונה הסיווג של בתי מלאכה הוגדר בצו כ"בתי מלאכה ומפעלי תעשייה", משמע הכוונה לפעילות בעלת אופי מסוים. ההיגיון הפשוט אומר שקוסמטיקאיות, בדומה לרופא שיניים, אינה פועלת במפעל תעשייה או בית מלאכה שעובדיהם נחשבים לעובדי צווארון כחול.

5.19. במקרים בהם ביקשו עסקים של קוסמטיקה כבר בשנת המס של 2011 להיות מסווגים כ"בית מלאכה", התליטו וועדות הערר כי יישום העקרונות העומדים בבסיס ההקלה לבתי מלאכה כפי שנקבעו בעניין מישל מרסייה אינם רלוונטיים כלל לפעילות של מכון יופי, וכי הקשר בין מכון יופי לבין "מלאכה" הוא קלוש ומלאכותי, וזאת אף בהתייחס לצו הארנונה בנוסחו הקודם, ומכאן אין להרחיבו ולהחיל את עניין מישל מרסייה על נותני שירותים מובהקים אחרים (ערר 140004419 גרמי נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו; ערר 140004352 ניגיאיר נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו).

6. דיון והכרעה

- 6.1. לאחר שבחנו את טיעוני הצדדים, הגענו לכלל דעה כי דין הערר להידחות.
- 6.2. על פי חוק ההסדרים ארנונה תוטל על נכס בהתאם לשטחו, לסוג הנכס ולשימוש שנעשה בו.
- 6.3. 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".
- 6.4. צו הארנונה השנתי של עיריית תל אביב לשנות המס הרלבנטיות לערר דנן (2012-2013) 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.
- 6.5. אחד מהסיווגים המיוחדים הקבועים בסעיף 3.3 לצו הארנונה הינו "בתי מלאכה ומפעלי תעשייה", סיווג אשר לטענת העוררת יש להחיל על הנכס.
- 6.6. כאמור, עניינו של הערר דנן בסיווג הנכס לאחר התיקון לצו הארנונה, לאחר שהוספה לצו הארנונה ההגדרה של "שירותים" (וזאת בניגוד להחלטה בעניין אספאיזה, שעניינה בין היתר סיווג מכון יופי, טרם התיקון לצו הארנונה).
- 6.7. בשים לב לפסק הדין בעניין מישל מרסייה, ולאחר שניתחנו את המבחנים שנקבעו שם, הגענו לכלל דעה, כי פעילות העוררת בנכס מתאימה יותר לסיווג "שירותים".
- 6.8. התיקון לצו הארנונה

6.8.1. 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.

6.8.2. בעקבות בחינת ההתאמה מבחינה לשונית ותכליתית ושיקולים של אחדות פרשנית, נקבע כי יש לסווג מספרות כ"בית מלאכה".

6.8.3. 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 סיווג מתאים יותר, של "שירותים".

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

6.8.4. 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 שכותרתו "בנינים שאינם משמשים למגורים" התווספה התיבה "לרבות משרדים, שירותים ומסחר".

6.8.5. מאחר ובצווי הארנונה לשנים 2012-2013 כלולה הגדרה של "שירותים", הרי כפי שסבר בית המשפט העליון בעניין מישל מרסייה, באשר למספרות, כך סבורים אנו, כי הסיווג המתאים ביותר למכון קוסמטיקה הינו "שירותים".

6.8.6. יצוין בהקשר זה, כי ההתייחסות הספציפית 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).

6.9. פסק הדין בעניין מישל מרסייה

6.9.1. 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 אחדות הפרשנות.

6.9.2. הפירוש המילוני

6.9.2.1. כב' השופט רובינשטיין קבע בעניין מישל מרסייה, 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); וזמנשיך המילון ומגדיר: "בעל מלאכה - אמן, עוסק בעבודת ידניים במקצוע מסוים, כגון נגר, מסגר, חרט, ספר" (שם; ההדגשה הוספה - א"ר); זהו המשקל הלשוני הידוע כמשקל בעלי המלאכה או המקצוע".

6.9.2.2. מרכז הכובד של הגדרה זו הוא במונח "עבודת ידניים" או "עבודת כפיים", המגלם בחובו עבודה בעלת מאפיינים פיזיים נוסף על שימוש בידניים.

6.9.2.3. ראה בהקשר זה את דבריו של בית המשפט העליון בעע"מ 2503/13 אליהו זהר נ' עיריית ירושלים (להלן: "עיריית ירושלים"): "עיריית ירושלים (להלן: "עיריית ירושלים")

"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 הופשיים ("צווארון לבן")."

6.9.2.4. ברי, כי הפעילות המתבצעת בנכס איננה כוללת מאפיין "תעשייתי", במובן של עבודת כפיים, ואיננה מתבצעת באמצעות פועלים ועובדי כפיים מקצועיים.

6.9.2.5. לא מצאנו לנכון לבחון את נכונות טענות העורר, כי בנכס מבוצעות לאורך היום גם 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 לנוזקים בריאותיים, שכן גם אם נקבלן, לא יהיה בכך כדי להפוך מכון קוסמטיקה 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 מורה ורופא (שעומדים על רגליהם חלק ניכר מיום העבודה), סייעת בגן, אדריכל (שמנח העבודה שלו אינו תמיד נוח), מאבטח, מדריך כושר וכד'. ישנן גם עבודות הכרוכות בעבודה עם חומרים מסוכנים או מטרדי רעש וריח, שאינן מוגדרות כ"מלאכה", כגון מנתח, מהנדס חומרים וכד'.

ראו לעניין זה:

ת"צ 11994-02-12 אבנר נ' עיריית תל אביב (להלן: "עניין אבנר").

6.9.2.6. אנו סבורים כי טיפולי פנים, איפור קבוע, הסרת שיער טיפול בצלוליט וכד', אינם בגדר עבודה פיזית, ומכאן שאינם עבודת כפיים, ממש כשם שהקלדה במקלדת, ו/או ביצוע ניתוח כירורגי אינם עבודת כפיים. מדובר אמנם בשימוש בידניים, אך לא בהקשר בו עוסקת ההגדרה המילונית של המילה "מלאכה".

6.9.2.7. 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.

6.9.2.8. כך, מכון קוסמטיקה מטפל קודם כל באדם המקבל את השירות, ומדובר בשירות אישי המותאם לצרכיו ורצונותיו של לקוח ספציפי.

כל טיפול יופי עומד בפני עצמו; אין במכון קוסמטיקה קו ייצור, או מוצר כלשהי שהתקלקל וזקוק לתיקון או השבחה (כמו בסנדלריה או במתפרה); הלקוחות הם שבוחרים את הטיפול הרצוי, ובמסגרת כל טיפול, הלקוח הוא שבוחר את אופיו, למשל במניקור – את האופן בו הציפורן תעוצב ותצבע וכד'.

6.9.2.9. לא זו אף זו, שירותים מאופיינים, בין היתר, בכך שהם מהווים מוצר המשתנה בהתאם למקום בו הם ניתנים, לאדם המעניק את השירות ולזמן בו הוא ניתן; בכך שבשירות אין הפרדה בין ייצור לצריכה; בכך שבשירות יש יותר מעורבות של הצרכן בתהליך הייצור; בכך ששירות לא ניתן לאחסן במלאי וקשה לרשום אותו ברשימת מצאי; ובכך שכשעסקינן בשירות לא ניתן למדוד את איכות המוצר לפני שהמוצר מגיע לצרכן.

6.9.2.10. כך בענייננו, טיפול פנים ייתפס כשירות שונה, כאשר הוא ניתן על ידי קוסמטיקאית שונה, או כאשר הוא מבוצע עבור לקוחות בגילאים שונים; כך בענייננו בעת טיפולי יופי הטיפול הוא המוצר הנצרך – כך שאין הבדל בין הייצור לצריכה; כך בענייננו בטיפול יש מעורבות של הצרכן בתהליך ה"ייצור"; כך בענייננו, ששירות לא ניתן לאחסן במלאי ולא ניתן לרשום אותו ברשימת מצאי; וכך גם בענייננו, לא ניתן למדוד את איכות הטיפול לפני שהמוצר מגיע לצרכן.

6.9.2.11. 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.

6.9.2.12. מבלי לגרוע מהאמור לעיל ובנוסף, למכון קוסמטיקה גם אופי מסחרי מובהק,

בין היתר, נוכח העובדה שנמכרים גם מוצרי יופי וטיפוח הגוף.

6.9.2.13. לשם השלמת התמונה נוסיף, 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.

6.9.2.14. בבואנו להחליט האם 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 מכון קוסמטיקה, עיקר הפעילות המבוצעת בנכס הינה דווקא של מתן שירותים.

6.9.2.15. יוער, כי טענת העורר לפיה ספקי שירותים מוגדרים בתורת הכלכלה כמי שמרכולתם הינה סחורה לא מוחשית אינה יכולה להועיל לו, נהפוך הוא, שכן קוסמטיקאית ו/או מעניקי טיפולי יופי אחרים נותנים שירות אישי ללקוח, ולא מוצר מוחשי.

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

6.9.3. מבחו תכלית החוק

6.9.3.1. 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 מתה רווחים 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."

6.9.3.2. 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.

6.9.3.3. באשר לסוגיה הסוציאלית: אין סיבה לסבור כי עסקו של העורר מספק לבעליו רווחים נמוכים, והעורר גם לא ביסס טענה כאמור.

מכל מקום, ברי כי אין מדובר בבית מלאכה קלאסי שבעליו מתפרנסים בדוחק מיגיע כפיו, וכאמור העורר אף לא טרח להגיש ראיות לביסוס טענתו.

יוער, כי בניגוד לנטען על ידי העורר, העובדה שבניגוד לעורכי דין ויועצים, הנכס יניב הכנסות רק מלקוח הנוכח פיזית בנכס אינה משליכה בהכרח על פוטנציאל ההכנסות של הנכס דנו, שכן עסקים רבים המצריכים נוכחות לקוחות בנכס יכולים להיות, והינם, רווחיים מאוד (כגון חנויות, בתי קפה וכד').

6.9.3.4. באשר לחיוניות השירות: על אף טענת העורר כאילו לא ניתן ללמוד מתכלית החקיקה שטיפוח בגדים או נעליים עולים בחשיבותם על טיפוח הגוף, ועל אף הטענה שטיפוח היופי משליך על ערכים חשובים כגון דימוי אישי, הרי דומה כי לא יכול להיות תולק, כי מכון קוסמטיקה אינו שירות חיוני לציבור, שרצוי שיהיה נגיש ומצוי גם בשכונות מגורים, כדוגמת השירותים אליהם כיוון בית המשפט בעניין מישל מרסייה.

6.9.3.5. 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" 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 מיידידת ואינטואיטיבית".

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

6.9.3.7. יפים לעניינו דבריה של כבוד השופטת שטופמן בעמ"נ 30939-10-10 איי אל ויופוינט 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 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."

6.9.4. מבחן אחידות הפרשנות

6.9.4.1. בעניין אחידות הפרשנות קובע כב' השופט רובינשטיין בהלכת מישל מרסייה, כהאי לישנא:

"משבחנו את תכלית החוק התומכת לדידי בסיווג מספרה כ"בית מלאכה" (ובכלל זאת "בית מלאכה לייצור") לצורך צו הארנונה, נפנה כעת לדברי הקיקה אחרים המדברים בבתי מלאכה. אמנם, לכל חוק, והדבר בולט במקרה דנא, תכלית משלו, ועל כן יש לבחון האם משמעות המונח בחוק אחד רלבנטית אף לחוק אחר; עם זאת יש לזכור, כי "ההנחה הבסיסית צריכה להיות, כי יש לקיים הרמוניה הקיקתית, באופן שהפירוש שיינתן לדבר הקיקה יישזר נאמנה עם רקמת החקיקה ויהא לגוף אחד, שלם, עמה" (ע"א 3213/97 נקר נ' הועדה המהונית לתכנון ולבנייה פ"ד נג(4) 625, 634 - השופט זועבי; וראו: בג"צ 4886/06 עיריית באר שבע נ' שר הפנים [פורסם בנבו]; א' ברק, 328).

6.9.4.2. העורר לא הצביע על מקור כלשהו בחיקוק המגדיר מכון קוסמטיקה כבית מלאכה, ולפיכך, אין בשיקולי האחידות הפרשנית, כדי להצדיק את סיווג הנכס כבית מלאכה.

6.9.4.3. באשר לצו ההרחבה בענפי המלאכה והתעשייה הזעירה, הרי שמבלי לגרוע מהעובדה שבכל מקרה אין בכך כדי להשליך על נותני שירות אחרים בתחום טיפולי היופי המעניקים טיפולים בנכס, העובדה שקוסמטיקאיות מחויבות בתשלומים לטובת התאחדות המלאכה והתעשייה בישראל, לא מצביעה על כי מדובר בבית מלאכה, ולא מחייבת סיווג כבית מלאכה בהתאם לדיני הארנונה.

6.10. גם פסק הדין שניתן לאחרונה על ידי בית המשפט העליון בערעור אליהו זהר, אשר חידד את ההבחנה בין נכס המשמש ל"תעשייה", לבין נכס המשמש ל"מלאכה", לבין נכס המשמש ל"שירותים", תומך במסקנתנו שלעיל:

"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 קטגוריית 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 בעששיות, 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".

6.11. הנה כי כן, גם בהתאם להגדרות בית המשפט העליון בערעור אליהו זהר למונחים "תעשייה", "מלאכה" ו"שירותים" (בהקשר לצו הארנונה של עיריית ירושלים), אנו סבורים, כי פעילות העורר הינה בבחינת מתן שירותים, העונה על המאפיינים הנזכרים בעניין אליהו זהר של "... מתן שירות אישי בהתאם לצרכיו של לקוח קונקרטי, לרוב במבנה משרדים, ועל ידי בעל מקצוע חופשי...", ולא שירות הניתן בבית מלאכה, המצריך "מאפיין תעשייתי", במובן של עבודת כפיים המתבצעת באמצעות פועלים ועובדי כפיים מקצועיים ("צווארון כחול").

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

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

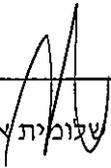
7. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת החלטה.
8. בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.
9. ניתן בהעדר הצדדים ביום 2/6/15.



חברה: שירלי קדוש, עו"ד



חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח



יו"ר: יעל שאלום, עו"ד

ע36211105