

תאריך : כא באדר-א תשעו
01.03.2016
מספר ערר : 140013537 / 10:37
140013588
מספר ועדה: 11323

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד גרא אהוד
חבר: עו"ד ריחאן סעיד
חבר: רו"ח אלרון יצחק

העוררים: כהן זאב, כהן שושנה

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

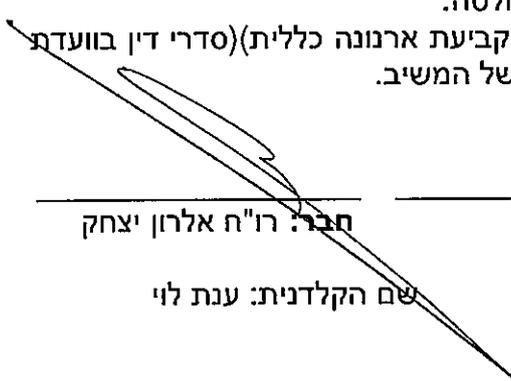
החלטה בערר

הערר מיותר במובן זה שכפי שהושב ע"י המשיב בתשובה להשגה והן ע"י בא כוחו בדיון, ניתן לנכס פטור מארנונה בין מועד מתן טופס 4 ועד ליום השכרת הדירה.
באשר לשטח המשותף השווה לכלל הדיירים של 4.30 מ"ר ליחידת דיור, הערר על שיטת החישוב לא נמצא בסמכותנו ואנו איננו מחוויים בעניין זה דעה.

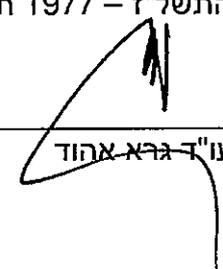
לסיכום, הערר נמחק ללא צו להוצאות.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 01.03.2016.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 (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 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: רו"ח אלרון יצחק


חבר: עו"ד ריחאן סעיד


יו"ר: עו"ד גרא אהוד

שם הקלדנית: ענת לוי

תאריך : כא באדר-א תשעו
01.03.2016
מספר ערר : 140013571 / 12:17
מספר ועדה: 11323

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד גרא אהוד
חבר: עו"ד ריחאן סעיד
חבר: רו"ח אלרון יצחק

העוררת: יתום מיכל

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה בערר

עובדות הערר שלפנינו אינן שנויות במחלוקת והן מפורטות בפרוטוקול ובכתבי הטענות. הבקשה שמונחת לפנינו היא לשנות בדיעבד את שם המחזיק הנכון בנכס, לטענת העוררת, משמה לשמה של פולשת, שפונתה ושכמובן אינה נוכחת לפנינו. הבקשה מעוררת קשיים רבים שלא מצאנו מקום לפרטן כאן. המשיב העלה טענה מקדמית על כך שההשגה והערר הוגשו באיחור. ההליכים בתיק זה החלו באמצע שנת 2015 והעובדות נשוא הערר התגבשו זמן רב לפני כן. טענה מקדמית נוספת היא טענה של חוסר סמכות בקשר עם חילופי המחזיקים לרבות שעה "שהמחזיק" הנכנס הוא פולש. לטענת המשיב מדובר כאן בסכסוך בין מחזיקים, הגם שהוא אינו סכסוך אופייני. מאחר והנכס פונה ללא הליך משפטי, אין בידנו מסמך שמחייב את הפולש מבחינה עובדתית או משפטית שניתן לבסס עליו תיקון של הרישום בעירייה. לפיכך, מבלי לקבוע כל עמדה ביחס למחלוקת עצמה מצאנו כי עלינו לדחות את הערר על הסף עקב האיחור בהגשת ההשגה והערר ועקב חוסר סמכות. נציין, כי ככל שמדובר בסכסוך אזרחי בין מחזיקים על החובה לשלם ארנונה, על העוררת לפנות אל ביהמ"ש האזרחי המוסמך ולא לוועדה זו, שסמכויותיה מוגבלות.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 01.03.2016.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 (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 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: רו"ח אלרון יצחק~~

שם הקלדנית: ענת לוי

חבר: עו"ד ריחאן סעיד

יו"ר: עו"ד גרא אהוד

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

תאריך : כא באדר-א תשעו
01.03.2016
מספר ערר : 140012788 / 13:43
מספר ועדה: 11323

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד גרא אהוד
חבר: עו"ד ריחאן סעיד
חבר: רו"ח אלרון יצחק

העורר/ת: ראיית המלד בע"מ ח

- נ ג ד -

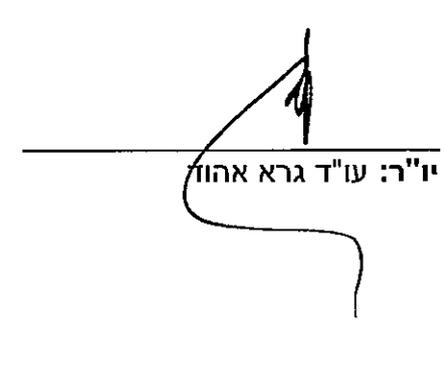
מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה בערר

ביום 20/10/15 החליטה הוועדה במותב בראשות עו"ד ש. ארליך בתום דיון מקדמי שגם אליו לא הייתה התייצבות מטעם העוררת כי "אם לא תתייצב העוררת לדיון מקדמי נוסף יימחק הערר". בהמשך להחלטה זו ולנוכח אי התייצבות העוררת ומי מטעמה ובחלוף 3 שעות החלטנו למחוק את הערר.

ניתן והודע במכוחות ב"כ המשיב בלבד היום 01.03.2016.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 (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 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: רו"ח אלרון יצחק	חבר: עו"ד ריחאן סעיד	יו"ר: עו"ד גרא אהוד
שם הקלדנית: ענת לוי		

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

תאריך : כב באדר-א תשעו
02.03.2016
מספר ערר : 140012711 / 08:29
מספר ועדה: 11324

בפני חברי ועדת הערר:

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

העורר: וייצמן משה

- נ ג ד -

**צד ג': פירר הנהלת רכוש בע"מ – ניסים פטל
לוינשטיין נכסים בתחנה בע"מ**

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה

ניתן תוקף של החלטה להסכמת הצדדים כמפורט בפרוטוקול הדין, לפיה העורר יחוייב החל מיום 1.5.15 בגין שטח של 93 מ"ר ויתרת השטח בגינו חוייב העורר החל מהמועד האמור, יוסב ע"ש הבעלים ויחוייב בהתאם להסכמה בין הבעלים לעירייה כפי שנטען בדיון.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 02.03.2016.

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

חברה: עו"ד קדם שירלי

חבר: דר' רייך זיו, רו"ח

יו"ר: עו"ד לוי אמיר

שם הקלדנית: ענת לוי

תאריך : כב באדר-א תשעו
02.03.2016
מספר ערר : 140013591 / 12:25
מספר ועדה : 11324

בפני חברי ועדת הערר:

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

העוררים: דוויט אברהם, דמסה אלמז מזל, קהילת בית הדור ירושלים עמותה

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה

ניתן תוקף של החלטה להסכמה שהושגה בין הצדדים לפיה ינתן פטור נכס לא ראוי לשימוש מיום 1.10.15 ועד ליום 31.12.15 בגין הנכס בו חוייבה העוררת בשטח של 72 מ"ר. הצדדים יפעלו על פי ההסכמות ביניהם.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 02.03.2016.

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

חברה: עו"ד קדם שירלי

שם הקלדנית: ענת לוי

חבר: דר' רייך זיו, רו"ח

יו"ר: עו"ד לוי אמיר

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : כב באדר-א תשעו
02.03.2016
מספר ערר : 140014247 / 13:09
מספר ועדה: 11324

בפני חברי ועדת הערר:

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

העורר: ג'רמון יאיר

- נ ג ד -

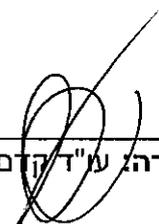
מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

החלטה

לבקשת העורר הערר נמחק ללא צו להוצאות.

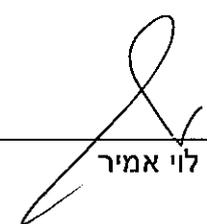
ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 02.03.2016.

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


חברה: עו"ד קדם שירלי

שם הקלדנית: ענת לוי


חבר: דר' רייך זיו, רו"ח


יו"ר: עו"ד לוי אמיר

ערך 140012355

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

בי.אן.סי פוסט פרודקשן בע"מ

העוררת:

- נ ג ד -

מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

המשיב:

החלטה

1. עניינו של הערר הינו נכס המנוחזק על ידי העוררת המצוי ברח' איסדליש 22 ת"א (להלן: "הנכס").

2. תמצית טיעוני העוררת

- 2.1. השימוש בנכס הינו לחדרי עריכה באמצעות מכונות ומכשירים המיועדים לצרכי עריכה - מחשבי עריכה מקצועיים, ציוד עריכה ותוכנות עריכה, מהמקצועיים ביותר.
- 2.2. חומרי הגלם מגיעים לנכס אחר איסופם מחוץ לנכס או מצילומי החוץ, ובמקום מבוצעת עריכה עד שלב יצירת הסרט. בסופו של יום חומר גלם של שעות רבות הופך להיות סרט/סרטון קצר.
- 2.3. לקוחות העוררת הינם חברות עסקיות ישראליות, משרדי פרסום וכיוצ"ב.
- 2.4. על פי הפסיקה פעילות של הקלטה ועריכה הינה פעילות ייצורית, אשר אמורה להיות מסווגת כ"תעשייה ומלאכה". ראה: עמ"נ 27754-05/11 גנאיך אשל נ' ועדת ערר על קביעת ארנונה כללית - תל אביב - יפו, מנהל הארנונה של עיריית תל אביב-יפו (להלן: "עניין אשל"); עמ"נ 2110/07/11 גד פינגולד נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב-יפו בעמ"נ 13-10-46693 זד פילמס בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב; ע"ש (ת"א) 438/96 מנהל הארנונה בעיריית ת"א נ' ג.ג. אולפני ירושלים בע"מ; ערר 140010625 ו- 140009321 בונקד בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו; ערר 140009023 ו- 1400010590 אייץ . פי. סי נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו; ערר 140004301 ורד המרמן אורלי נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו; ערר 140007877 אתי ויזלטיך נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו.
- 2.5. גם על פי ההלכה שנפסקה בעמ"נ 2503/13 אליהו זוהר נ' עיריית ירושלים, יש לסווג את פעילות העוררת כמלאכה.
- 2.6. עמ"נ 63527-09-14 ברודקאסט וידאו ש.ב בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (פורסם בנבו) (להלן "עניין ברודקאסט"), הינו בכל הכבוד שגוי וסותר פסיקות אחרות. מה גם שאינו חלוט, ועניינו תלוי ועומד להכרעה בפני בית המשפט העליון.
- 2.7. מבלי לגרוע מהאמור, עניינה של העוררת שונה מעניין ברודקאסט. בעוד בעניין ברודקאסט משווה בית המשפט את ברודקאסט לאומן, בעל חזון עצמאי ויכולת יצירה אינסופית, שאף מקבל פרס עבור עבודתו, הרי לא כך במקרה של העוררת, המקבלת תוצרי עבודה, מוסיפה להם אפקטים, סאונד, אנימציה, תלת מימד, קריינות ועורכת אותם. מדובר בפעולה טכנית ביותר - פעולת ייצור פשוטה ע"י עורכים.
- בעלי החזון הם משרד הפרסום והלקוח הסופי. העוררת היא בסיסי חוליה בשרשרת ובתהליך ייצור הסרט.
- בין אם מוסיפים ובין אם לא מוסיפים דמיון ורעיונות ליצירה, אין הדבר מעלה או מוריד, והדבר אינו פוגע בערך של הפעילות הייצורית, שהרי גם נגר וגם מי שמרכיב רכב אספנות מיוחד יכולים להיות בעלי חזון ויצירתיות, אך אין לזה קשר עובדתי לייצוריות כשלעצמה.
- 2.8. בהגדרת המילה מלאכה במילון אבן שושן מוזכר המושג אומנות, ולפיכך אומנות כשלעצמה אינה פוגמת בהגדרת הפעילות כמלאכה ותעשייה, שהרי אומן הוא בעל מלאכה - זה המביא את אומנותו לכדי ביצוע באמצעות המלאכה.

- 2.9. בדוח הביקורת מטעם המשיב, אין ולא כלום בהיבט הממצאים שנמצאו. ב"טופס ממוחשב ביקורת תוך" שצורף לדו"ח נכתב כי: "בביקורת שנערכה במקום נראו עמדות מחשב, דיסקים קשיחים, מיקסר סאונד, טייפ הקלטה."
- כן נכתב בדו"ח, כי: "לדברי בני (נציג העוררת – הח"מ) חב' בי. אן. סי היא חברת הפקה ותוכן המתמחה בהפקת פרסומות, סרטוני תדמית וצילום סרטים, כאשר הפעילות המתבצעת בנכס הינה עריכת סרטים (תמונה + סאונד), קריינות, עיבוד תמונה, הדמיות וכו'.. אופי העבודה: קבלת הומרים לא ערוכים מלקוחות... ועריכתם עד לשלב הסופי...".
- הנה כי כן לא מדובר בסרטון וידאו גמור או מוצר מוגמר המגיע מהלקוח, כי אם פעילות עריכה פר-סה, וזאת מפי המשיב עצמו.
- 2.10. מתשובות החוקר מטעם המשיב לשאלות ב"כ העוררת עולה, כי החוקר עצמו אינו יודע, להתייחס לנושאים שהתבקש לבדוק בדו"ח, ומעיד בעצמו כי לפי עדות נציג העוררת, שהוא מסתמך עליה, המקום בעצם משמש לעריכה.
- 2.11. לנוכח האמור המשיב אינו יכול להסתמך על דו"ח הביקורת על מנת לקבוע כי אין בנכס פעילות תעשייתית או יצרנית.
- 2.12. לעומת העדות מטעם המשיב, תשובות בעלי העוררת המבחינות בין הפעילות המתבצעת מחוץ לנכס, לבין פעולות העריכה הספציפיות המתקיימות בנכס, מוכיחות את טענות העוררת.
- 2.13. העוררת עומדת בכל המבחנים שנקבעו בפסיקה לפעילות ייצורית (מה גם שדי בעמידה במבחן אחד), כמפורט להלן:
- 2.13.1. "ייצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר" - העוררת מייצרת יש מוחשי חדש בפעולות העריכה והצילום: חומרי גלם מובאים לנכס, צילומים מתבצעים מחוץ לנכס ועל אלה נוספת עריכה בנכס - תהליך מטאמורפוזה של יש אחד ליש האחר.
- 2.13.2. "היקף השימוש במוצר" - העוררת מייצרת מוצר עבור חברות היצרניות לה, המשתמשות במוצר להפצה המונית של תכנים באמצעות סרטים.
- 2.13.3. "השבתה כלכלית" - להווי ידוע שחומרי הגלם מהירם נמוך משמעותית ממחיר המוצר הסופי, וזו אכן השבתה הכלכלית. לא למותר לציין, כי אם לא הייתה השבתה הרי שלא היה משולם כסף רב כ"כ בעבור המוצר החדש שיוצר ע"י העוררת.
- 2.13.4. "מבחן ההנגדה" - כמוכח, אין ספק שמרכז הכובד של הפעילות/השימוש הוא בעריכה, הא ותו לא.
- 3. תמצית טיעוני המשיב**
- 3.1. לאחר בחינת הפעילות המתבצעת בנכס, עמדת המשיב היא כי העוררת מנהלת עסק למתן שירותי צילום, הקלטה ועריכה.

- 3.2. מכלל הראיות עולה התמונה העובדתית הבאה: הפעילות הינה תחום ההפקה, הצילומים ועריכת סרטים ופרסומות. העוררת נכנסת לפעולה בשלב הרעיון. העד מטעם העוררת העיד כי "אנחנו מקבלים ממשרד פרסום בריף, אנחנו צריכים לתת לבך ביטוי ויזואלי... אנחנו מקבלים מגוון של חומרים או שאנחנו מייצרים אותם ממש מאפס, למושג הדמויות תלת מימד... אנחנו גם מצלמים. אם אנחנו מצלמים אנחנו לעיתים מתקשרים עם הברה שמלהקת, היא זו שמפנה את השחקנים וביחד עם הלקוח אנחנו בוחרים את השחקנים".
- 3.3. פס"ד זד פילמס אינו רלוונטי לענייננו, שכן בעניין זד פילמס הפעילות היתה עריכה בלבד, ואילו במקרה דנא אין מדובר בנכס בו עוסקים בעריכה בלבד, שכן עולה מהראיות כי מדובר בהפקה, אנימציה, הקלטה וכו'.
- 3.4. יפים לענייננו דווקא דברי ועדת הערר בעניין אורון הפקות בע"מ, ודברי בית המשפט בעמ"נ 30939-10-10 איי אל וזיפוינט בע"מ נ' מנהל הארנונה תק-מח 12012(1), 14143 (2012) (להלן: "עניין איי אל וזיפוינט") ובעניין ברודקאסט.
- 3.5. חלוף העיתים, "מהפיכת המחשוב והצילום הדיגיטלי" שהתרחשה בשנים האחרונות שינו לבלי הכר את מרכז הכובד של הפעילות. השינוי המהותי באופי הפעילות בנכסים מסוג זה ובהיקפם, לרבות מספר העובדים והמכונות, הנובע מ"מהפיכת המחשוב", משמעו כי עסקים שבעבר הייתה אולי הצדקה להעניק להם את הסיווג המוזל של "מפעל תעשייה", אינם רשאים עוד להיכנס לגדר סיווג זה, שכן תכלית החקיקה שהקנתה להם את ההקלה, אינה מתקיימת עוד.
- תימוכין לכך ניתן למצוא בהוספת עסקים מסוג "בתי תוכנה" לתוך הגדרת "תעשייה" בתקנות ההסדרים (עמ"נ 257/06 מנהל הארנונה בעת"א נ' מילים שירותי כתיבה ותרגום בע"מ (פורסם בנבו)).
- 3.6. לקביעת קטגוריית חיוב של 'מפעל תעשייה' אשר מופיעה בתקנות ההסדרים תכלית ברורה של הקלה עם ענף התעשייה. אין תכליתה ריקון מתוכן של הוראת החיוב הכללית המופיעה בצו הארנונה של העירייה לסיווגם של עסקים בתחומה.
- 3.7. ע"א 1960/90 פקיד השומה ת"א 5 נגד ה' רעיונות בע"מ, פ"ד מח(1) 200 (להלן: "פס"ד רעיונות"), מהווה עוגן משפטי מבחינת אמות המידה שנקבעו בו לבחינת סיווג עסק כ"מפעל תעשייה" גם בדיני הארנונה.
- 3.8. הפעילות בנכס אינה מקיימת את המבחנים שבפס"ד רעיונות:
- 3.8.1. מבחן "יש מותשי חדש" - אין המדובר בהפיכת חומר גלם למוצר - השווה: ע"א 798/85 פקיד שומה ירושלים נ' חברת ניקוב שירותי מחשב ירושלים (1979) בע"מ, פ"ד מב (4) 162.
- 3.8.2. מבחן "היקף השימוש במוצר המוגמר" - ייצור מוצר למזמין ספציפי, כאשר המוצר המוגמר משרת אותו לפי דרישותיו אינו מהווה תעשייה.

במקרה שלפנינו מדובר במתן שירות ללקוח ספציפי, שהינו שותף מלא להליך העבודה. העד מטעם העוררת העיד כי גם בתוך שלבי העבודה וגם בסיומה הסרט עובר לאישור הלקוח. אין לומר כי יצור הסרט, שנעשה כאמור לבקשת המזמין הספציפי הופך אותו לתעשייה. סרטון איננו מוצר (בוודאי לא סדרת) ש"צורכים" אותו. מי שעוסק בעריכה ובהפקה של הקבצים הדיגיטליים המצולמים נותן שירות למזמין. הלקוח הוא זה שמקרין את הסרט, ולמעשה עיקר השימוש בסרט נעשה על ידי לקוח אחד בלבד – המפיק.

3.8.3. מבחן "ההנגדה" - מרכז הכובד של הפעילות בנכס נמשך יותר למגזר השירותים מאשר למגזר התעשייה והמלאכה, ואינו עונה על המבחנים של "פעילות ייצורית".

3.9. רק למען הזהירות ואולי למעלה מן הצורך יובהר כי הפעילות בנכס אינה עונה על המבחנים החדשים לסיווג 'בית מלאכה' שקבע בית המשפט העליון בבר"מ 4021/09 מנהל הארנונה בעיריית ת"א נ' מישל מרסייה בע"מ תק-על 2010(4), 2821: מבחן ההגדרה המילונית, מבחן התכלית הסוציאלית ו-מבחן האחידות הפרשנית; ובצד אלו מבחן השכל הישר.

4. דיון והכרעה

4.1. לאחר ששמענו את הצדדים, עיינו בסיכומים שהוגשו על ידם, כמו גם בשלל האסמכתאות אליהן הופנינו, הגענו לכלל דעה, כי דין הערר להידחות.

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

4.3. בפס"ד רעיונות קבע בית המשפט העליון ארבעה מבחנים לשם הכרעה בסוגיה מתי שימוש בנכס עולה כדי תעשייה:

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

4.4. גם בהתחשב בפרשנותם העדכנית של המבחנים האמורים בפסיקה, אנו סבורים, כי הפעילות בנכס אינה עונה לאיזה מהמבחנים האמורים:

4.4.1. מבחן יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר –

4.4.1.1. פעילות העוררת, כמתואר על ידה, הינה כזו אשר בסופה נמסרים ללקוח, סרטים וסרטונים.

4.4.1.2. כפי שהוכח בפנינו, הפעילות בנכס כוללת פעילות עריכה – פוסט פרודקשיין, של צילומים והקלטות שבוצעו על ידי אחרים, אך גם שירותים נוספים אחרים.

4.4.1.3. כפי שהעיד העד מטעם העוררת: "אנחנו מקבלים ממשרד פרסום בדיף, אנחנו צריכים לתת לבך ביטוי ויזואלי... אנחנו מקבלים מגוון של חומרים או שאנחנו מייצרים אותם ממש מאפס, למשל הדמויות תלת מימד... אנחנו גם מצלמים. אם אנחנו מצלמים אנחנו לעיתים מתקשרים עם חבריה שמלקחת, היא זו שמפנה את השחקנים וביחד עם הלכות אנחנו בוחרים את השחקנים".

4.4.1.4. לאחר שבחנו את טיבה של הפעילות, הגענו לכלל דעה כי אין מדובר ביצירת יש מוחשי חדש.

4.4.1.5. אנו סבורים, כי בין אם מדובר בעריכת חומר שצולם והוקלט על ידי אחר, ובין אם מדובר בחומר שצולם והוקלט על ידי העוררת, ושהעוררת שותפה לו בשלב הרעיונות, לא ניתן לקבוע כי מדובר ביצירת יש מוחשי חדש, אלא כי עסקינן במתן שירותים, במסגרתם בין היתר, חומר הגלם לאחר שצולם והוקלט, לעתים על ידי העוררת עצמה, מקבל בנכס מגוון שירותים לצורך השלמת תהליך יצירת הסרט או הסרטון.

4.4.1.6. גם על פי הפסיקה, הפעילות שבוצעה על ידי העוררת בנכס, אינה פעילות יצרנית בבחינת הפיכת חומרי גלם למוצרים שנועדו לציבור הרחב.

4.4.1.7. בעניין איי אל וויפוינט הנזכר לעיל, דן בית המשפט בסוגיה דומה לענייננו, בחן את סיווגה של פעילות של יצירת סרטי הדמיה בטכנולוגיה של אנימציה ממוחשבת, וקבע כדלקמן:

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

4.4.1.8. השירות הניתן בנכס, דומה יותר לשירות שניתן על ידי משרד הפקה או משרד פרסום, ולא ניתן לקבוע כי מדובר ביצירת יש מוחשי חדש, אלא כי חומר הגלם לאחר שצולם והוקלט, מקבל בנכס מגוון שירותים לצורך השלמת תהליך יצירת הסרט או הסרטון.

4.4.1.9. עבודתה של העוררת, כפי שתוארה בפנינו, אינה שונה באופן מהותי מפעילות במשרדי עורכי דין או ארכיטקטים, שמטרתם הענקת שירות ללקוחות העורר.

ראה לעניינו זה:

עמ"נ 302/07 טמ"ד כהן 1999 בע"מ נגד מנהל הארנונה תל אביב (דינים מנהלי 2008 (17) 186) (להלן: "עניין טמ"ד כהן"),

4.4.1.10. לא זו אף זו, על פי הפסיקה, חלוף העיתים, "מהפיכת המחשוב והצילום הדיגיטלי" שהתרחשה בשנים האחרונות שינו לבלי הכר את מרכז הכובד של הפעילות. השינוי המהותי באופי הפעילות בנכסים מסוג זה ובהיקפם, לרבות מספר העובדים והמכונות, הנובע מ"מהפיכת המחשוב", משמעו כי עסקים שבעבר הייתה אולי הצדקה להעניק להם את הסיווג המוזל של "מפעל תעשייה", אינם רשאים עוד להיכנס לגדר סיווג זה, שכן תכלית החקיקה שהקנתה להם את ההקלה, אינה מתקיימת עוד.

4.4.1.11. תימוכין לגישה זו ניתן למצוא בהוספת עסקים מסוג "בתי תוכנה" לתוך הגדרת "תעשייה" בתקנות ההסדרים.

ראה לעניינו זה:

עמ"נ 257/06 מנהל הארנונה בעת"א נ' מילים שירותי כתיבה ותרגום בע"מ (פורסם בנבו) קבעה כב' השופטת קובו:

"בהערת סוגריים אציין כי בתקנות ההסדרים שהותקנו בשנת 2000 הוסיף מחוקק המושג, במגמה עדכנית משהו, את בתי התוכנה להגדרת המונח "תעשייה" (השוו תקנות ההסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות לשנת 1999), תשנ"ט – 1999). אך למעט שינוי זה מוסיפים בתי המשפט לעסוק בשאלת הסיווג ופרשנות המונח "תעשייה" והתאמתו לפעילות שהמחוקק טרם נתן עליה דעתו, ולצקת תוכן ממקרה למקרה בהקשר של מונח זה.

.....

מאחר שבהטלת מס עסקינן, בהירות וודאות צריכות להיות נר לרגלינו. יתכן אפוא כי "ייצור" יש ויישאר בהגדרתו הקלאסית, ואם מבקש המחוקק לעדכן את תקנות ההסדרים ברוח העיתים, יעשה כן במפורש. עד אז ראוי לגזור על עצמנו להמעיט בפרשנות יצירתית. גם מטעם זה ראיתי לקבל את הערעור."

לא למותר לציין, כי פס"ד מילים אושר בבית המשפט העליון בבר"מ 10569/08 מילים שירותי פתיחה ותרגום בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב, תק-על(1)2009, 4044.

4.4.1.12. מן האמור לעיל עולה, כי כל עוד המחוקק לא התערב ולא תיקן את תקנות החסדרים בכל הנוגע לעסקים שבתחום הקדמה הטכנולוגית (למעט, כאמור, בתי תוכנה), לא ניתן להצדיק את מתן ההקלה במס מארנונה לעסקים מסוג עסקה של העוררת.

4.4.1.13. לשם השלמת התמונה נבחיר, כי עמדתנו לא היתה משתנה, גם לו היינו מקבלים את טענת העוררת כי כל שנעשה בנכס הוא עריכה. גם פעולת העריכה המבוצעת בנכס, אינה בבחינת הפיכת חומר גלם למוצר, אלא מדובר בסידור ועריכה של צילומים ופסי הקול, בהתאם לדרישותיו של הלקוח ובתיאום עמו, שגם בהן אין כדי להפוך את הפעילות בנכס לייצורית.

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

"דומה שאין מחלוקת על כך שכלי הקיבול הפיזיים בהם נשמר הומר הצילום האמור זהים, וזאת בין שמדובר בחומר הגולמי ובין שמדובר בחומר המעובד. קרי, אין מדובר ב"שינוי מוחשי" הנראה לעין בחפץ, אלא בשינוי התכנים הדיגיטליים השמורים בלבד. קביעה כי די בכך לענות על המבחן שבפסיקה, משמעה פריצת האפשרות לטעון כי כל עבודת מחשב באשר היא מהווה פעילות ייצורית, באופן המביא את הדברים לכדי אבסורד – כך, לדוגמא, ניתן יהיה לטעון כי משרד עורכי דין אשר המנסה מחדש מסמכים הנשלחים אליו או משרד אדריכלים המתקן תכניות מבצעים "פעילות ייצורית".

כן ראה לעניין זה:

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

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

וראה גם:

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

4.4.2. מבחן היקף השימוש במוצר המוגמר

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

ראה לעניין מבחן זה את דבריו של בית המשפט העליון בע"מ 2503/13 אליהו זוהר נ' עיריית ירושלים:

"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-השבון, רופא, יועץ פיננסי וכדומה."

4.4.2.2. מהעדויות שנשמעו בפנינו עולה, כי החומר שהפיקה העוררת נמסר ללקוח, ולא מדובר במוצר שהופץ באופן המוני לקהל הרחב, עובדה המלמדת כי המרכיב ה"שירותי" הוא הדומיננטי בפעילות העוררת, העונה על כל המאפיינים של "מתן שירותי אישי בהתאם לצרכיו של לקוח קונקרטי, לרוב במבנה משרדים, ועל ידי בעל מקצוע חופשי..."

4.4.2.3. עבודתה של המערערת מיועדת ללקוח ספציפי, על פי הזמנתו, ובהתאם להגדרתו וצרכיו הספציפיים, לא נועדה לשימוש הציבור הרחב, ואינה מהווה מוצר מדף. האופן בו אותו לקוח ספציפי עשה שימוש בעבודתה של העוררת, בין אם לציבור הרחב, ובין אם לשימוש הפרטי, איננה משנה את העובדה שעבודתה של העוררת מיועדת עבורו בלבד.

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

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

4.4.2.5. בעניין זה נפנה גם לעניין טמיר כהן, שם נפסק, כי העובדה שייצור הדגם מובא לאישורו של הלקוח בטרם הוא מיוצר, מחזקת את המסקנה כי הפעילות במשרד הפרסום איננה פעילות יצרנית.

4.4.2.6. העוררת נותנת שרות למזמין הסרט המעוניין בו, והוא הגורם שעושה בו את עיקר השימוש, בין לשימוש עצמי, ובין להפצתו (לצרכיו שלו) בערוצי התקשורת השונים.

4.4.3. מבחן התועלת הכלכלית

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

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

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

יפים לעניין זה הדברים שקבע בית המשפט בעניין ברודקאסט:

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

4.4.4. מבחן ההנגדה או מבחן מרכז הפעילות –

4.4.4.1. גם מבחינת מבחן ההנגדה, מכלול הראיות מלמד, כי אין מרכז הכובד של פעילות העסק ייצורי, כי אם מתן שירותים שונים ללקוחות העורך.

4.5. לשם השלמת התמונה, נציין, כי גם מבחן תכלית החוק מביאנו למסקנה דומה.

קשה להניח כי מתוקק המשנה, אשר יצר סיווג של "מלאכה ותעשייה", ראה לנגד עיניו עסקים כדוגמת הפעילות בנכס מושא הערר.

קשה להלום כי חברה העוסקת בהקלטה ועריכה הינה בגדר 'מפעל תעשייתי'. קשה להלום כי ניתן להגמיש את המונח "תעשייה" עד כדי כך, ועל כן "ייתכן אפוא כי "ייצור" יש ויישאר בהגדרתו הקלאסית" (כפי שפסקה כבוד השופטת קובו בפס"ד מילים הנ"ל).

4.6. בע"ש 127/95 בזק החברה הישראלית לתקשורת בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית ת"א – יפו, דינים מחוזי, כרך כו (7), 684, נקבע כי בהעדר הגדרה ממצה דרך פרשנות נוספת לדיבור "מפעלי תעשייה", הינה, פרשנות בלשון בני האדם. גם דרך פרשנות זו, מביאה אותנו למסקנה זהה.

4.7. הנה כי כן, אנו סבורים, כי הפעילות שהתבצעה על ידי העוררת בנכס, דומה יותר להענקת שירות על ידי משרד הפקה או משרד פרסום, וכי לא ניתן לקבוע כי מדובר ביצירת יש מוחשי חדש.

- 4.8. לאור כל האמור לעיל, אנו קובעים כי לא ניתן להגמוש את המונח תעשייה כך שיתול על הנכס מושא הערר.
- 4.9. הגם שהעוררת שמה יתבה על הגדרת תעשייה, וטענתה כי השימוש בנכס עולה כדי מלאכה נטענה באופן אגבי, לא נתעלם גם מטענה זו, ונבהיר, כי דעתנו היא, כפי שיפורט להלן, שהשימוש בנכס אינו עולה גם כדי מלאכה.
- 4.10. בית המשפט העליון בבר"מ 4021/09 מנהל הארנונה של עיריית תל אביב נ' חברת מישל מרסייה בע"מ, תק-על 2010(4), 2821 (2010) (להלן: "עניין מישל מרסייה"), קבע שלושה מבחנים לצורך זיהוי "בתי מלאכה" לעניין צו הארנונה: מבחן הפירוש המילוני, מבחן תכלית החוק ומבחן אחידות הפרשנות, שאינו רלוונטי לעניינו.
- 4.11. מבחן הפירוש המילוני
- 4.11.1. כב' השופט רובינשטיין בעניין מישל מרסייה, קבע כהאי ליטא:
- "מילון אבן שושן מגדיר בית מלאכה "מקום שעובדים שם במקצוע מסוים בעיקר בעבודת ידיים (להבדיל מן 'בית חרושת' שעובדים בו בעיקר במכונות) כגון נגריה, מסגריה, סנדלריה" (מילון אבן שושן מהדש ומעדכן לשנות האלפיים (2007)); וממשיך המילון ומגדיר: "בעל מלאכה - אמן, עוסק בעבודת ידיים במקצוע מסוים, כגון נגר, מסגר, חרט, ספר זהו המשקל הלשוני הידוע כמשקל בעלי המלאכה או המקצוע"
- 4.11.2. מרכז הכובד של הגדרה זו הוא במונח "עבודת ידיים" או "עבודת כפיים". מונח זה המגלם בחובו עבודה בעלת מאפיינים פיזיים מובהקים נוסף על השימוש בידיים.
- 4.11.3. אלמנט העבודה הפיזית הינו נדבך מרכזי בהגדרה, מאחר ואין כמעט מקצוע שבו לא נדרש העוסק לשימוש בידיו במהלך עבודתו.
- 4.11.4. כך למשל ברי כי הגם שעו"ד מקליד באמצעות ידיו, הרי עבודה זו איננה בגדר "מלאכת כפיים", ומשרד עו"ד אינו בית מלאכה.
- 4.11.5. אנו סבורים כי עריכה אינה בגדר עבודה פיזית, ומכאן שאינה עבודת כפיים, ממש כשם שהקלדה במקלדת אינה עבודת כפיים. מדובר אמנם בשימוש בידיים, אך לא בהקשר בו עוסקת ההגדרה המילונית של המילה "מלאכה".
- 4.11.6. בעניין זה נפנה את שימת הלב לכך, שגם בית המשפט העליון בהלכת מישל מרסייה, סבר כי גם המספרות המודרניות התרחקו מבית המלאכה הקלאסי כהגדרתו המילונית.

4.12. מבחן תכלית החוק

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

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

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

4.12.3. באשר לסוגיה הסוציאלית: לא נטען ע"י העוררת כי היקף הכנסותיה נמוך, ואף לא הוצגו נתונים באשר להיקף הכנסותיה, ואין סיבה לסבור כי עסקה של העוררת מספק לבעליה רווחים נמוכים. מכל מקום, ברי כי אין מדובר בבית מלאכה קלאסי שבעליו מתפרנסים בדוחק מיגע כפיהם.

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

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

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

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

כבי השופט נאור קבעה:

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

ואילו כבי 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 מיידיית ואינטואיטיבית".

4.12.6. יפים לעניינו דבריה של כבי' השופטת שטופמן בעניין איי אל וויופוינט :

"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."

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

4.14. לשם השלמת התמונה נפנה להחלטות שניתנו על ידי ועדות הערר השונות, המתאימות לעניינו. כך החלטת ועדת ערר בעניין אורון הפקות בע"מ, שם נקבע כהאי לישנא:

העוררת "מרכיבה" מצילומים שונים שלא מתבצעים בנכס, סרט ועורכת אותו, בצירוף כיתוב, מוזיקה ואפקטים, אולם אין מדובר ביש מוחשי חדש אלא ביש מוחשי קיים בתוספות שונות... בבחינת ליבת הפעילות וליבת הפעילות הייצורית אל מול פעילות של מתן שירותים, סבורים אנו כי מדובר במתן שירותים ולא בפעילות ייצורית כבית מלאכה ותעשייה" (הדגשות אינן במקור).

כן ראה החלטת ועדת ערר בעניין גראויטי ויז'ואל אפקטים אנד דיזיין בע"מ, שעסק בנכס בו מתבצעת פעילות של הפקת ועריכת סרטים ופרסומות, ובו נקבע:

"לא ניתן לראות בפעילות בנכס נשוא הערר שבפנינו ככזו אשר מתבצעת במפעלי תעשייה ואף לא בבתי מלאכה לסוגיהם, אשר כרוכה ומאופיינת על פי רוב בעבודת כפיים מקצועית. כפי שנקבע בעניין אל וי וויופוינט, גם במקרה זה, אין אנו סבורים כי ניתן על פי הפרשנות שניתנה בעניין מישל מרסייה לראות בשימוש שעושה המערערת בנכס כשימוש לתעשייה או לבית מלאכה. גם מבחינה תכליתית לא הוכח כי קיימת הצדקה לסווג את הנכס תחת הסיווג מלאכה ותעשייה, כאשר אין הבדל של ממש בין פעילות מערערת לבין פעילות של אדריכלים או מהנדסים ובעלי מקצועות נוספים, שאינה מסווגת כפעילות של בית מלאכה או תעשייה. נציין כי בהיבט הסוציאלי לא הוכח כלל כי יש הצדקה להכיר בעסק של העוררת כבית מלאכה משיקולים כגון אלה."

5. הערת חברי הועדה עו"ד שירלי קדם ועו"ד ורו"ח אבשלום לוי

5.1. הננו מסכימים ומקבלים את ההחלטה לדחות ערר זה. אין ספק כי מגוון הפעילויות בנכס מושא ערר זה, יש בהן כדי לאבחן את ענייננו מעניין זד פילמס וכבר בשל כך יש לדחות את הערר.

5.2. יחד עם זאת אנו רואים צורך להעיר ולהביע עמדתנו בכל הקשור לסיווג חדרי עריכה ו/או פוסט פרודקשיין באולפני סרטים וטלוויזיה.

5.3. איננו יכול להתעלם מפסק הדין בעניין זד פילמס אשר בנסיבותיו המיוחדות, קיבל את הערעור והנכס סווג כתעשייה לצורך החיוב בארנונה, ועל כך לא הוגשה מטעם המשיב בקשת ערעור לבית המשפט העליון.

5.4. עמדתנו היא כי לא בכל מקרה ולעולם לא תסווג עריכה קולנועית ו/או פוסט פרודקשיין כתעשייה, ואנו משאירים עניין זה של סיווגם של חדרי עריכה ו/או פוסט פרודקשיין לבחינה פרטנית של כל ערר לגופו ונסיבותיו.

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

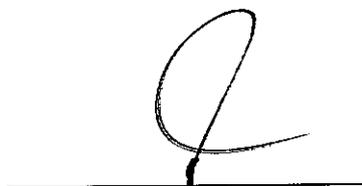
7. בנסיבות העניין לא מצאנו לחייב את מי הצדדים בהוצאות.

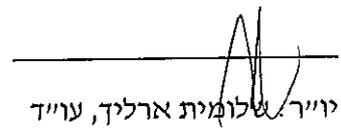
8. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

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

10. ניתן בהעדר הצדדים ביום 3.3.16.


חברה: שירלי קדם, עו"ד


חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח


יו"ר: יאיר שלום, עו"ד

ערר 140011120

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

פיינברג אדם דב

העורר:

- נגד -

מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

המשיב:

החלטה

1. עניינו של ערר זה הינו נכס המצוי ברחוב אחד העם 56 בתל אביב, אשר מספרו בספרי העירייה הוא 2000139120 (להלן: "הנכס").

2. תמצית טיעוני העורר

- 2.1 הנכס משמש כסטודיו לתעשיית "פוסט פרודקשיין".
- 2.2 הסטודיו משמש ליצירה ועיצוב של אפקטים תזותיים וקוליים לתעשיית הטלוויזיה והפרסום. הסטודיו מעסיק אמנים בתחום האנימציה והעיצוב, אנימטורים, מעצבים ויצרנים של תוכן חזותי.
- 2.3 עסקינן בפעילות שתכליתה הפקה של סרטוני תדמית ופרסומת, למן השלב הרעיוני ועד לייצור תוצר מוגמר.
- 2.4 העורר הגיש תצהיר מטעמו שלא נסתר. בדיון ההוכחות משך המשיב את התצהיר מטעמו. בנסיבות אלו על הועדה לקבל את הגרסה העובדתית שנפרסה על ידי העורר.
- 2.5 בתצהירו ובחקירתו הנגדית טען העורר כי "אין מקרים שבהם אנחנו מבצעים רק הפקה, ולא מבצעים פוסט פרודקשיין". עולה אם כן, כי לא יכולה להיות מחלוקת עובדתית, כי השימוש בנכס הוא לפוסט פרודקשיין.
- 2.6 תעשיית הרדיו, הטלוויזיה, הקולנוע והפוסט פרודקשיין מוגדרת בפסיקת בתי המשפט כפעילות ייצורית ונהנית מסיווג תעשייה ו/או מלאכה.
- 2.7 עפ"י צו הארנונה של עיריית תל אביב נכסים המשמשים לתהליכי יצור (לא בהכרח תהליכי יצור המאופיינים במיכון רב) יסווגו בסיווג "מלאכה ותעשייה".
- 2.8 ייצור תוכן טלוויזיוני ופעילות של פוסט פרודקשיין הוכרו בפסיקה כפעילות תעשייתית, ולא בכדי מכונה הענף - "תעשיית הטלוויזיה והקולנוע"
- ראו: עמ"נ (ת"א) 183/04 מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו נ' דרורי שלומי ארועטי פרסומאים בע"מ (נבו).
- 2.9 בפסק דינו של בית המשפט העליון בעניין ע"א 1960/90 פקיד השומה תל אביב 5 נ' חברת רעיונות בע"מ, פ"ד מח (1) 200 (1992) (להלן: "פס"ד"), נקבעו ארבעה מבחנים לשם זיהוי פעילות ייצורית, אשר בכולם עומד העורר.
- 2.10 בפסק הדין בעמ"נ (ת"א) 46693-10-13 זד פילמס בע"מ נ' מנהל הארנונה של שעיריית תל אביב (פורסם בנבו 26.8.14), אומצו מבחנים אלו ונקבע כי פעילות של פוסט פרודקשיין ועריכת תוכן, הינה פעילות ייצורית במהותה, וצריכה להיות מסווגת בסיווג תעשייה/מלאכה.
- וראה גם עמ"נ 27754-05-11 מאיר אשל נ' ועדת ערר על קביעת ארנונה כללית תל אביב יפו ואח' (14.12.11).
- 2.11 פסק הדין בעמ"נ 63527-09-14 ברודקאסט וידאו ש.ב. בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (פורסם בנבו), אינו משנה את התוצאה לענייננו. ראשית, על פסק הדין הנ"ל תלויה ועומדת בקשת רשות ערעור בבית המשפט העליון.

שנית, דווקא מפסק הדין בעניין ברודקאסט יש ללמוד כי יש לסווג את הנכס בסיווג מלאכה/תעשייה.

- 2.12. פסק הדין בעניין ברודקאסט אימץ למעשה את המבחנים שנקבעו בפס"ד רעיונות. יישום מבחנים אלו לענייננו בראי תזהירו של העורר וחקירתו הנגדית, אך מלמד כי יש לסווג את הנכס מושא הערר בסיווג תעשייה/מלאכה.
- 2.13. הנכס מושא הערר משמש לפעילות קריאייטיב ופוסט פרודקשיין מהשלב הראשוני של הרעיון היצירתי, ועד לשלב הסופי של תוצר טלוויזיוני מוגמר. רוב עבודות העריכה, הקריאייטיב וייצור הסרטונים המופקים בנכס, מבוצעות ע"י העובדים של העורר היושבים בנכס.
- 2.14. מבחן היקף השימוש במוצר המוגמר - על פי פס"ד רעיונות, פעילות תחשב לייצורית אם המוצר נועד לשימוש הציבור הרחב. בענייננו, אין חולק כי המוצר המוגמר נועד לציבור הרחב הצורך את תכני הסרטים המופקים ומיוצרים בנכס.
- 2.15. המבחן הכלכלי-מבחן השבתת המוצר - בנכס משביחים ומפתחים רעיון שיווקי והופכים אותו מחומר גלם ראשוני למוצר סופי מונגש לקהל הצופים. לפיכך מתקיים גם המבחן הכלכלי.
- 2.16. מבחן ההנגדה – מבחן מרכז הפעילות - בפעילות העורר יש כדי לכוון אל תהליך ייצור להבדיל ממתן השירותים. לא בכדי תעשיית הקולנוע והטלוויזיה קרויה "תעשייה". מתבצעת בה פעילות יצרנית לכל דבר ועניין במובן הרחב של המילה.
- 2.17. בהתאם להלכת העיקר והטפל, מקום בו הנכס בכללותו משמש לתכלית אחת ויש לחייב את הטפל על פי העיקר, ועל כן כל הנכס בכללותו צריך שיסווג כ"תעשייה".
- ראה: ע"ש 122/00 מנהל הארנונה בעיריית ת"א נ. טחנות קמח ישראליות בע"מ (טרם פורסם); בג"צ 397/84 בנק דיסקונט בישראל בע"מ נ. עיריית גבעתיים, פ"ד לט(2) 13; בר"ם 5299/05 עיריית רמת גן נ. אורי חן (פורסם בנבו).

3. תמצית טיעוני המשיב

- 3.1. העורר משליך יהבו על הלכת "זד פילמס", שבה התייחסות מיוחדת למונח "פוסט פרודקשיין". דא עקא, שזו אינה הפעילות היחידה המתבצעת בנכס, וממילא המצב המשפטי כיום כולל פסיקה סותרת – כאשר עיקר פסקי הדין וגם החלטות ועדת הערר מחזקים את עמדת המשיב.
- 3.2. לא די בהעלאת מילות הקסם "פוסט פרודקשיין" על מנת להקים חזקה בנוגע לשימוש הנעשה בנכס ולסיווגו הנכון.
- 3.3. במסגרת הדיון העיד העורר כי "היחס בין העבודות השונות... משתנה משנה לשנה, היחס הוא חצי חצי." די בעובדה ברורה זו, שיצאה מפיו של העורר, כדי לסתום את הגולל על טענותיו, שכן יש להניח שלו הפעילות היתה פוסט פרודקשיין בלבד, או אפילו פוסט פרודקשיין בעיקרה, הרי שהיו מובאות לכך אסמכתאות.

- 3.4. היות והעורר לא הביא כל אסמכתא לתמיכה בטענותיו, ייתכן בהחלט כי היקף פעילות ההפקה גדול ממתחצית. כך למשל, על אף שהעורר הצהיר כי אין מקרים שבהם הוא מבצע הפקה ללא פוסט פרודקשיין, לאחר שעומת מול דוגמאות שבהן הופיעו גורמים אחרים כעורכים (הדפים שסומנו כ- 1/מ ו- 2/מ), השיב העורר כי לעיתים הוא שוכר קבלני משנה לביצוע עבודת העריכה.
- 3.5. יוער כי נטל ההוכחה מוטל על העורר – שלא צירף כל אסמכתאות לתצהירו, למעט רשימת עובדים (שהתבררה כלא מעודכנת). אין די בעובדה שהעד מטעם המשיב לא הגיע להיחקר על תצהירו כדי למנוע גביית מס אמת.
- 3.6. בעדותו של העורר התגלו סתירות רבות. הן הסתירה שהוזכרה לעיל לעניין עבודות העריכה המתבצעות על ידי קבלני משנה, הן לעניין רשימת העובדים שצורפה (כראיה היחידה) לתצהיר העורר, והן התפקידים החדשים שייחס לעובדיו במסגרת הדיון, אולם אין להם זכר ברשימת העובדים עצמה (שהוגשה כאמור מטעמו).
- 3.7. לכך יש להוסיף את התדפיס שצורף לביקורת מטעם המשיב (עמ' 4 מתוך 6), שלגביו החליטה הועדה שהוא ייכלל בחומר הראיות, בו נכתב כי פעילות הסטודיו כוללת מיתוג, קריאייטיב, עיצוב בתלת מימד ואנימציה, אפקטים מיוחדים, פתרונות אינטראקטיביים ומדיה דיגיטלית, כאשר "פוסט פרודקשיין" הוא רק אחד מכל השירותים שצוינו לעיל.
- 3.8. מעדות העורר עולה, כי העורר אינו עוסק רק בפוסט פרודקשיין, אלא גם בפרי – פרודקשיין ובפרודקשיין – הכוללים העלאת רעיונות, צילום ותסריטאיות בהתאם לבקשת הלקוח, קשר ישיר ומתמשך עם הלקוח, הכנה ותיאום הפקה, שכירת עובדים רלבנטיים, ההפקה עצמה (צילום, הקלטה וכיוצ"ב) וגם עריכה. וראה לעניין זה את עדותו של מר פינברג בדיון ההוכחות לפיה: **"בחלק מהסרטים אנחנו מעורבים בכל שלבי ההפקה..."** [כלומר, העורר מלווה את הפקת הסרט כולה]; **"המודל העסקי שלנו הוא העסקת שכירים וקבלני משנה שאנחנו עובדים איתם באופן קבוע לאורך שנים..."** [פעילות המלמדת על ביצוע מתחילתה ועד סופה, זאת בנוסף לעובדה שכפי שהעיד העורר שכאשר מדובר בעבודת הפקה המצריכה בנוסף לעובדיו העסקת פרילנסרים, הוא משלם להם ישירות. כלומר, לא הלקוח משלם – אלא תשלום הלקוח לעורר כולל את כל עלויות ההפקה והעסקת העובדים].
- 3.9. מן האמור לעיל עלה, כי בנכס מתבצע מגוון רחב של פעילויות להפקת סרטים מתחילתם ועד סופם, ולכן סיווג הנכס בדיון יסודו.
- 3.10. מבלי לגרוע מהאמור, גם פעילות של "פוסט פרודקשיין" כשלעצמה אינה מזכה בסיווג 'מלאכה ותעשייה'.
- 3.11. בפסק הדין בעמ"נ 063527-09-14 ברודקאסט בע"מ נ' עיריית תל אביב, התייחס בית המשפט גם להלכת "זד פילמס", וקבע כי פעילות פוסט פרודקשיין היא פעילות של שינוי תכנים דיגיטליים בלבד, ולא מדובר ביצירת "יש מאין". הפעילות מבוצעת על פי הזמנת הלקוחות ובהתאם להגדרותיהם וצרכיהם הספציפיים, ולא מדובר במוצרי מדף המיועדים לציבור בלתי מוגדר. עוד נקבע כי גם אם עיבוד תומר הצילום יוצר ערך מוסף, הרי ששירותי ה"פוסט פרודקשיין" לא ניתנים לקהל, אלא למזמין הסרט.

אכן, על החלטה זו הוגש ערעור, אך מדובר בבקשת רשות ערעור, ולא בערעור בזכות, וממילא העורר סירב להשהות את ההליכים עד למתן ההחלטה בערעור – ועל כן העירייה חוזרת על עמדתה הנחרצת, כפי שהובעה בהחלטות ועדת הערר ובית המשפט המחוזי בעניין ברודקאסט.

3.12. קיימות גם החלטות רבות של ועדת הערר לעניין סיווג זה, שניתנו גם לאחר פסק הדין בעניין "יזד פילמס" ודחו את טענתן של חברות מתחום הפוסט – פרודקשיין להכיר בהן כיבתי מלאכה: ערר מס' 140009412 **יורם הפקות פרסומת** (26.8.15); ערר מס' 140011262 **גיא פינטו ועמית מילר** (26.8.15); ערר מס' 140010885 **אי.אם.פי תל אביב מודוס** (7.10.15). החלטות אלו מצטרפות להחלטות ישנות יותר אשר דחו עררים באותן נסיבות: ערר מס' 140005114 **תרי די גאראז'** (10.10.2012); ערר מס' 140008043 **מיקס רום** (30.9.2013); ערר מס' 140006758 **דוזורצב בוריס** (5.11.2013); ערר מס' 140007689 **אורון הפקות** (19.11.2013); ערר מס' 140007118 **יובל אור אברהם** (18.2.2014); ערר מס' 140008625 **ל.ד. טושוט** (24.4.2014).

3.13. עוד יובהר כי בעוד שבפסיקה הישנה משנות ה-90 הייתה נכונות לפצל בין חדרי עריכה לבין הפעילות בנכס (שכן בעבר פעילות העריכה אכן הצריכה מכונות והיה בה אלמנט תעשייתי כלשהו), הרי שכיום הפסיקה החדשה כבר אינה מכירה באפשרות זו, וקובעת כי יש לסווג את הנכס כולו בהתאם לסיווג 'שירותים'. בעמ"נ 10-10-30939 **איי אל וויפוינט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו** נקבע כי לאור המבחנים החדשים שנקבעו בהלכת **מישל מרסייה** לא ניתן עוד להגמיש את המונח 'בית מלאכה' כך שיכלול חדרי עריכה.

4. דיון והכרעה

- 4.1. לאחר שבחנו את טיעוני הצדדים, הגענו לכלל דעה, כי דין הערר להידחות.
- 4.2. מקבלים אנו את עמדת המשיב, כי כפי שהובתר בדיון ההוכחות, הפעילות בנכס כוללת רבדים רבים מלבד פעילות העריכה.
- 4.3. כפי שהוכח בפנינו, הפעילות בנכס אינה מתמצה בעריכה/פוסט פרודקשיין בלבד, אלא כוללת פעולות נוספות שהינם בבחינת שירותי תסריטאות והפקה לכל דבר, ובכללם, בין היתר, הפקה, מיתוג, צילום, תאורה, עבודת טכנאות, עיצוב בתלת מימד ואנימציה, אפקטים מיוחדים, פתרונות אינטראקטיביים ומדיה דיגיטלית קריאייטיב, ואין הפרדה פיזית, כלכלית או רעיונית בין הפעילויות השונות של העורר.
- 4.4. כך למשל הצהיר העורר בתצהירו, כי הנכס משמש כ"סטודיו לקריאייטיב", והוסיף והעיד בדיון כי "אין מקרים שבהם אנחנו מבצעים רק הפקה ולא מבצעים פוסט פרודקשיין", "מתעסקים מעט מאוד במיתוג לדפוס", וכי "אנחנו עושים את הייעוץ, התכנון וההפקה".
- 4.5. כפי שנקבע בפסיקה, פעילות של הפקות סטודיו, עיצוב, ופרסומות אינה פעילות יצרנית בבחינת הפיכת תומרי גלם למוצרים שנועדו לציבור הרחב.

כך, בעמ"נ 30939-10-10 איי אל וויפוינט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו (להלן: עניין איי אל וויפוינט") דן בית המשפט בסוגיה דומה לענייננו, ובחן סיווגה של פעילות של יצירת סרטי הדמיה בטכנולוגיה של אנימציה ממוחשבת, בקבעו כדלקמן:

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

4.6. העורר לא הציג נתונים כלשהם בדבר היקף פעילות העריכה, לעומת הפעילות האחרת המתבצעת בנכס, ומשכך קמה חזקה שלו היו מוצגים נתונים אלו הם היו משמשים לרעת העורר.

4.7. יתירה מכך, כפי שציין העורר בחקירתו, החומר שמפיק הסטודיו ועורך נמסר ללקוח, ולא מדובר במוצר המופץ באופן המוני לקהל הרחב, עובדה המלמדת כי המרכיב ה"שירותי" הוא הדומיננטי בפעילות העורר, העונה על כל המאפיינים של "מתן שירותי אישי בהתאם לצרכיו של לקוח קונקרטי, לרוב במבנה משרדים, ועל ידי בעל מקצוע חופשי...". (ראה לעניין זה: עמ"מ 2503/13 אליהו זהר נ' עיריית ירושלים)

4.8. לדעתנו, עבודתו של העורר, כפי שתוארה בפנינו, אינה שונה באופן מהותי מפעילות במשרדי עורכי דין או ארכיטקטים, שמטרתם הענקת שירות ללקוחות העורר.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 302/07 טמיר כהן 1999 בע"מ נגד מנהל ארנונה תל אביב (דינים מנהלי 2008 (17) 186 (להלן: "עניין טמיר כהן")),

4.9. אנו סבורים, כי כבר העובדה שמתבצעת בנכס פעילות ההפקה, המיתוג, ההקלטה, הקריאייטיב, ופעילות נוספת שהוכח כי מבוצעת בנכס, יש בה כדי לאבחן את ענייננו מעניין זד פילמס, אשר עסק בפעילות פוסט פרודקשיין בלבד.

4.10. עם זאת, למען לא יימצא הדיון חסר, נבהיר, כי עמדתנו הינה כי גם פעילות הפוסט פרודקשיין המתבצעת בנכס, דומה יותר לשירות שניתן על ידי משרד הפקה או משרד פרסום, וכי לא ניתן לקבוע כי מדובר ביצירת יש מוחשי חדש, אלא כי חומר הגלם לאחר שצולם והוקלט, מקבל בנכסים מגוון שירותים לצורך השלמת תהליך יצירת הסרט או הפרסומת.

4.11. לדעתנו, פעילות עריכה אין בה כדי להפוך את הפעילות בנכס לייצורית.

ראה לעניין זה:

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

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

וראה גם:

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

4.12. איננו מקבלים את הטענה, כי עבודת העורך הספרותי שונה במהותה מעבודת העורך הקולנועי, אבחנה שנדחתה גם בעניין ברודקאסט. אין מדובר בהפיכת חומר גלם למוצר, אלא בפעולה שנועדה להביא לצורה מסודרת יותר של נתונים, של יצירה ששייכת מלכתחילה למזמין הסרט וכפופה להוראותיו, והוא בעל הזכויות בה. מדובר למעשה באותו "יש" שערך באופן אחר בהתאם לאישור הלקוח, ולא ב"יש מאין".

וכפי שנקבע בפסה"ד בעניין ברודקאסט:

"אין מדובר ב'שינוי מוחשי' הנראה לעין בחפץ, אלא בשינוי התכנים הדיגיטליים קביעה כי די בכך כדי לענות על המבחן בפסיקה משמעה פריצת האפשרות לטעון כי כל עבודת מחשב באשר היא מהווה פעילות ייצורית באופן המביא את הדברים לכדי אבסורד.. ניתן יהיה לטעון כי משרד עו"ד שמנסח מחדש מסמכים הנשלחים אליו או משרד אדריכלים המתקן תכניות מבצעים פעילות 'ייצורית'. כל שינוי כאמור יש בו משום שינוי ב'מימד הפסיכולוגי' בצריכת התוכן קודם לעיבודו אך ודאי שלא לכך כיוון פס"ד רעיונות".

4.13. אמנם מבחינת המבחן הכלכלי, פעילות העורך מהווה פעולה המשביחה את המוצר הקודם, שכן אין חולק כי לסרט, לאחר עריכתו, ערך גבוה יותר מחומר הגלם שצולם ונאסף בטרם הושלמה מלאכת העריכה, אולם מבחינת מבחן ההנגדה, מכלול הראיות מלמד, כי אין מרכז הכובד של פעילות העסק ייצורי, כי אם מתן שירותים שונים ללקוחות העורך.

4.14. לשם השלמת התמונה, נציין, כי גם מבחן תכלית החוק מביאנו למסקנה דומה.

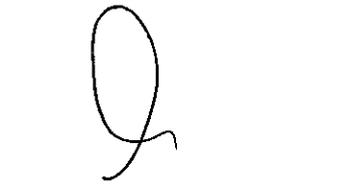
קשה להניח כי מחוקק המשנה, אשר יצר סיווג של "מלאכה ותעשייה", ראה לנגד עיניו עסקים כדוגמת הנכס מושא הערר.

4.15. לאור כל האמור לעיל, אנו קובעים כי לא ניתן להגמיש את המונח תעשייה כך שיחול על הנכס מושא הערר.

4.16. לשם השלמת התמונה נוסיף, כי לא מצאנו לנכון להידרש לשאלה האם עסקינן במלאכה, באשר אפילו העורר לא טען כי יש להכיר בפעילות כבית מלאכה, אלא ביקש להכיר בפעילותו כפעילות תעשייתית.

5. הערת חברי הועדה עו"ד שירלי קדם ועו"ד ורו"ח אבשלום לוי

- 5.1. הננו מסכימים ומקבלים את ההחלטה לדחות ערר זה. אין ספק כי מגוון הפעילויות בנכס מושא ערר זה, יש בהן כדי לאבחן את ענייננו מעניין זד פילמס וכבר בשל כך יש לדחות את הערר.
- 5.2. יחד עם זאת אנו רואים צורך להעיר ולהביע עמדתנו בכל הקשור לסיווג חדרי עריכה ו/או פוסט פרודקשיין באולפני סרטים וטלוויזיה.
- 5.3. איננו יכול להתעלם מפסק הדין בעניין זד פילמס אשר בנסיבותיו המיוחדות, קיבל את הערעור והנכס סווג כתעשייה לצורך החיוב בארנונה, ועל כך לא הוגשה מטעם המשיב בקשת ערעור לבית המשפט העליון.
- 5.4. עמדתנו היא כי לא בכל מקרה ולעולם לא תסווג עריכה קולנועית ו/או פוסט פרודקשיין כתעשייה, ואנו משאירים עניין זה של סיווגם של חדרי עריכה ו/או פוסט פרודקשיין לבחינה פרטנית של כל ערר לגופו ונסיבותיו.
6. אשר על כן, ולאור האמור לעיל, אנו דוחים את הערר.
7. בנסיבות העניין לא מצאנו לחייב את מי הצדדים בהוצאות.
8. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.
9. בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשלי"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.
- ניתן בהעדר הצדדים ביום 3.3.16.

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

ערר 140012127

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

העורר: צבי גבאי

- נגד -

המשיב: מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

החלטה

1. עניינו של הערר הינו נכס המוחזק על ידי העורר ברח' גורדון יהודה ליב 77 בתל אביב, הידוע כנכס מס' 2000134016 ח-ן לקוח 10701027 (להלן: "הנכס")

2. תמצית טיעוני העורר

2.1. העורר מחזיק בדירה דו קומתית, אשר נוצרה מאיחוד וחלוקה של שתי דירות גג שהיו בהיתר המקורי בבניין ברחוב גורדון 77.

2.2. בין השנים 1998-2007 התגוררה המשפחה בשתי הדירות ללא איחודן בהיתר, ובשנים אלו חויבה כיחידה אחת של 200 מ"ר, ולא כשתי דירות נפרדות בנות 100 מ"ר מה שהביא לחיוב גבוה יותר.

2.3. על פי דף מידע שקיבל מהעירייה, העורר זכאי לחלק את הקומות ל- 3 דירות.

2.4. עקב הקטנת המסגרת המשפחתית, פעל העורר לחלק את קומותיו לשלש יחידות נפרדות.

2.5. ערר זה מתייחס ליחידה אחת מהשלוש ששטחה 70 מ"ר של דירת הגג + 48 מ"ר מרפסת גג.

2.6. ערר זה הסתבך והסתרבל שלא לצורך, באשמתו הבלעדית של המשיב שבהתעקשות בלתי מובנת סירב לאחד ערר זה עם ערר 140011116 בו נדון פיצול היחידות, וזאת הגם שברור שהנושאים שבמחלוקת כרוכים אחד בשני, זאת למרות בקשה שהוגשה בתחילת ההליכים, ובקשה נוספת עליה חזר העורר בסיום ההליכים.

החלטת הועדה היתה כי "הגם שניתן לייעל את ההליך ע"י איחוד תיקים, הגם שבשני העריים עולות סוגיות שאינן בהכרח זהות, אין אנו מוצאים לאחד בשלב זה את ההליכים לאור התנגדות המשיב. העורר יוכל להעלות נושא זה בסיכומיו ולדרוש הוצאות...".

לאור האמור, וללא קשר לתוצאות ההליך, העורר עומד על זכותו לפסיקת הוצאות בשים לב לכך שהתנהלות המשיב סרבלה ללא צורך דיון בערר פשוט.

2.7. המשיב התנגד למתן פטור נכס לא ראוי לשימוש משני טעמים עיקריים. האחד, היות והעורר הוא לכאורה "עבריין בניה" שפיצל דירתו ל- 3 יחידות שומה, והשני, היות והנכס לכאורה אינו בשיפוץ.

2.8. באשר לטענה הראשונה, לא ברור מה הקשר בין טענה זו לבין בקשה לפטור לפי סעיף 330 לפקודת העיריות. אכן בפסיקה נקבע כי במקרים מסוימים אין לאשר למי שפיצל דירתו ללא אישור להעביר ארנונה על שם המחזיק, וגם זה במצבים קיצוניים ביותר, אבל מה הקשר בין עמדה זו לבין פטור בגין היות הנכס לא ראוי לשימוש? בפסיקה מדובר על חיוב בעלים במקום חיוב השוכרים בעת פיצול דירות (וממילא יש להניח כי הבעלים גובה מהשוכר) – אך בשום אופן לא מדובר על שלילת פטור מנכס בשיפוץ – גם אם נניח כי הדירה פוצלה שלא כדין.

היעלה על הדעת לחייב נכס שנהרס בלי היתר – בארנונה? היעלה על הדעת לשלול פטור מנכס הרוס – רק כי לא קיים היתר? לא הוצגה שם פסיקה הקובעת כי הפטור לפי סעיף 330 מותנה ב"חוקיות" השיפוץ. גישת המשיב, עם כל הכבוד, מרחיקת לכת, ואין לה עיגון בסעיף עצמו או בפסיקה.

2.9. מבלי לגרוע מהאמור, המשיב יצא מנקודת הנחה שגויה ומוטעית, לפיו גבאי הינו "עברייני בניה", שפיצל דירתו ללא אישור כדין.

ראשית, לא ברור על מה ביסס המשיב טענותיו. לא זו בלבד שהעורר התייחס לכך בפירוט בתצהירו, והוכיח מעל לכל ספק, כי מדובר ב-2 קומות – 2 דירות נפרדות ע"פ היתר בניה כדין, אלא שבתצהירי המשיב אין זכר לטענה זו, וממילא לא הוצגו ראיות לכך. לא הוצג כתב אישום, מסמך באגף הפיקוח, פסק דין מרשיע, או הליך משפטי או מינהלי כלשהוא בעניין פיצול הדירות.

2.10. הדברים תמוהים במיוחד, לאור העובדה שכל המידע הנחוץ "להוכיח" את "אי החוקיות" כביכול נמצא במשרדי העירייה; הרי המשיב יכול היה לבדוק את הנושא ביסודיות, או לזמן עד מאגף הרישוי או להציג תצהיר פשוט על מנת להוכיח את טענתו או לפחות לשפוך אור על הנושא. טענות המשיב אף מגיעות כדי לשון הרע. העורר הינו אדריכל במקצועו, ותמור כי המשיב מאשימו בעבירות בניה ללא בסיס.

ראה לעניין זה:

עת"מ 2011-07 מפגש אנטבה ואח' נ' עירית אור יהודה

2.11. לאור האמור, התשתית העובדתית היחידה הקיימת בנושא המצב החוקי הוצגה על ידי העורר, ויש לקבלה, מאחר ולא נסתרה בתקירתו הנגדית.

2.12. כפי שהעיד העורר, לדירתו 2 מפלסים אשר היו בעבר חלק מ-2 דירות נפרדות, בנות כ- 100 מ"ר כל אחת.

העורר עשה שימוש בשני הדופלקסים והעירייה, משיקוליה, צרפה את הדירות לדירה אחת בת כ- 200 מ"ר, לצרכי ארנונה.

רק בשנת 2007 הוצא היתר שמציג את מבנה הדירה הנוכחי, ולמעשה העירייה היא שפעלה באופן לא חוקי, כשהתעלמה מהמצב הקיים.

העורר ביקש לחלק את היחידה המורחבת לשלוש יחידות, אשר אחת מהן על הגג.

חלוקה כזו אושרה לו בדף מידע.

העורר החל לשפץ את היחידה השלישית. נכון להיום, טרם הונפק היתר בפועל. לפיכך הופסקו השיפוצים והעורר נמצא בהמתנה לקבלת היתר.

2.13. באשר לטענה השנייה, הוכח מעבר לכל ספק כי דירת הגג לא הייתה ראוייה לשימוש.

2.14. ראשית, במהלך שמיעת הראיות, הסתבר כי המשיב העלים מהועדה הנכבדה ומהעורר חו"ד נוספת, בה אושר כי קומת הגג אכן בשיפוץ מקיף, וכי בעקבות שיפוץ זה ניתן לעורר פטור למשך חודשיים.

מסיבות שלא הובררו ולא הוסברו, הפטור הופסק על אף שהתבקשה הארכתו.

על פי הפסיקה מקום שניתן פטור לא ראוי לשימוש, לא ניתן להפסיקו ללא שינוי נסיבות. די בכך ע"מ לקבל את הערר.

2.15. **שנית**, הוכח כדבעי כי הנכס אינו ראוי לשימוש. עדות העד מטעם המשיב הייתה מגומגמת, הססנית ולא אמינה. העד אישר שאין כיריים, כיור, וברזים, אישר שרואים בתמונה ע/16 כלי עבודה וחומרי בנין, אך לא ידע להסביר למה לא ציין זאת בחוות דעתו; אישר שבתמונה מ/1 לא רואים דלת ולא משקוף; אישר שבתמונות ע/3, ע/4, ע/5, רואים שטח בו פורקו לוחות דק והשטח לא רוצף מחדש; וכיוצ"ב.

2.16. העד טען שלא הוא זה שמחליט האם הנכס בשיפוץ, וסרב בתוקף לענות על השאלה האם הנכס ראוי או לא ראוי לשימוש, למרות שהוא הודה שזה בדיוק מה שהתבקש לעשות ע"י המשיב; ולשאלת הועדה ענה (אחרי שניסה להתחמק מספר פעמים): **"אם הועדה עומדת על כך שאשיב לשאלה שהופנתה אלי בדוח הביקורת אני משיב שהמקום בעת ביקורי לא היה בתהליך שיפוץ..."**.

2.17. השאלה האם ניתן ליתן פטור לחלק מהנכס אינה רלוונטית, הן מחמת שהמשיב בפועל נתן פטור לדירת הגג לתקופה של חודשיים, הן מחמת שהגם שלא הוצג "היתר", הרי בפועל מדובר ביחידה נפרדת לכל דבר (ראה עדות עד המשיב: **"הנכס מפוצל ומחולק לשלושה חלקים בכניסות נפרדות כאשר כל חלק עומדת ברשות עצמו"**), והן מחמת שבסעיף 330 אין זכר לדרישה לפיה נכס חייב להיות "יחידה אינטגרלית" או שלא ניתן לתת פטור לחלק מנכס.

ראו לעניין זה:

ערר 140007587, **אריאלה שניאור**;

ערר 140009034 **סילביה אשל**;

עת"מ 2011-07 **מפגש אנטבה ואח' נ' עירית אור יהודה**

2.18. לאור האמור מבוקש להאריך את הפטור שניתן לדירת הגג בגודל 70 מ"ר ועוד 48 מ"ר מרפסות, לתקופה החל מאפריל 2014 ועד לסיום הליכי הרישוי או עד לסוף שנת 2015, בסיומה מוצע כי המשיב יערוך ביקורת נוספת. כמו כן מבוקש לפסוק הוצאות בשים לב לכל האמור לעיל.

3. תמצית טיעוני המשיב

3.1. כפי שהודה העורר, הוא טרם קיבל היתר לפיצול, וכי הדירה על 2 קומותיה מבחינת מינהל ההנדסה נחשבת דירה אחת.

3.2. מעיון בדוח הביקורת אשר הוגש מטעם המשיב עולה תמונה עובדתית ברורה לפיה בנכס לא נערכים שיפוצים. בדיון ההוכחות הוכח כי בנכס מאוחסן ציוד ביתי, ומהתמונות עולה, כי אף תלויות תמונות על הקירות.

3.3. כל עוד לא קיים היתר לפיצול, עסקינן בנכס אחד אשר בחלקו מאוכלס. כל עוד אין היתר לפיצול, יש לראות את הנכס כדירת מגורים אחת אשר בקומה העליונה מבוקש פטור נכס לא ראוי לשימוש, בעוד שבקומה התחתונה מתגוררים אנשים. היעלה על הדעת ליתן פטור נכס לא ראוי לשימוש ביחס לחלק מדירת מגורים (חדר/קומה)?

3.4. מאחר ואין היתר לפיצול ומדובר בנכס אינטגרלי אחד, אין הכרח כי בקומה העליונה יהיה מטבח ו/או שירותים (למרות שנראו בנכס ארונות מטבח מנירוסטה) שכן מדובר באותו הנכס בו כן מצוי מטבח בקומה התחתונה. העובדה שבנכס מצוי סולם ומספר קרשים לצורך בניית הדק במרפסת אינה מספיקה על מנת ליתן פטור מתשלום ארנונה, ביחוד כאשר בחלק מהנכס נעשה שימוש לאחסנה.

3.5. בניית דק אינה יכולה להוות עילה מספיקה למתן פטור, ביחוד כאשר חלק מהמרפסת במצב תקין לחלוטין ואף מצויה בה צמחיה.

3.6. יש לדחות את טענת העורר בדבר הענקת פטור לנכס למשך חודשיים.

המשיב ערך ביקורות בגין **כל הנכס** – קרי כל הקומות, בחודשים פברואר ומרץ 2014. לאחר מכן, פנה העורר וביקש פטור נכס לא ראוי לשימוש רק לחלק העליון של הנכס, תוך ציון כי בשאר הנכס הסתיימו השיפוצים והוא אוכלס.

העובדה ש**כל** הנכס קיבל פטור בעבר, אינה רלוונטית לערר דנא, בו מבוקש ליתן פטור לחלק מהנכס.

3.7. יש לדחות את טענות העורר לאי איחוד העררים. העורר הגיש שתי השגות ושני עררים בטענות שונות לגבי תקופות שונות. כל נושא איחוד העררים וכל החלטות הועדה בעניין זה, ניתנו במסגרת הערר הנוסף, אשר אין ולא עולה בו טענת נכס לא ראוי לשימוש, ועל כן אין לכרוך בו את טענות העורר בערר דנא.

4. דיון והכרעה

4.1. בכתב הערר, טען העורר כי עסקינן בשתי קומות המחולקות בפועל **לשתי** יחידות **מאוכלסות** (**לא הועלתה טענה לחלוקה לשלוש יחידות**), וכי כל אחת משתי היחידות משרתת אנשים שונים.

כן הוסיף העורר בכתב הערר, בתארו את שתי היחידות – כי ביחידה אחת (זו בה מצוי השטח מושא הערר) חלק מהשטח פעיל וחלקו לא מאפשר מגורים.

4.2. הנה כי כן טענות העורר בעררו שונות בתכלית מטענותיו בסיכומים שבפנינו.

4.3. אמנם טענות דומות לטענות שהעלה העורר הועלו על ידו כבר בישיבה המקדמית, אשר כבר בה טען לקיומן של שלוש יחידות, אשר אחת מהן אינה פעילה, ואולם בהחלטתנו שניתנה בישיבה המקדמית, הבהרנו כי אנו סבורים כי חלק מהמחלוקות שהועלו בדיון אינן במסגרת החזית שנפתחה במסגרת הערר, וכי היה ומי מהצדדים יבקש להרחיב את החזית בתצהיריו ללא הסכמה, תינתן החלטה מתאימה.

4.4. המשיב לא התנגד בפועל להרחבת החזית, אך גם לא נתן הסכמתו לה. היות ועל פי הפסיקה שתיקה בעניין הרחבת חזית, כמוה כהסכמה, ועל אף שדרשנו כי תינתן הסכמה בפועל להרחבת חזית, וזו לא ניתנה, למען הזהירות נידרש לטענות שהעלה העורר, ואשר המשיב התייחס אליהן בפועל.

4.5. לאחר שבחנו את טיעוני הצדדים, לסוגיות שהורחבו ונבחנו על ידם, לרבות פסקי הדין והחלטות אליהן הופנינו, הגענו לכלל דעה, כי דין הערר להידחות.

4.6. נקדים ונבהיר, כי לא מצאנו צורך להידרש לחלק מהשאלות שהועלו בערר זה, ובכללן השאלה האם יש להתייחס לנכס, כפי שהוגדר לעיל, כאל יחידה נפרדת, לאור העובדה שטרם ניתן היתר לפיצולה משאר שטחי הקומות, והאם ניתן ליתן פטור לחלק מנכס, וזאת כבר מחמת שלא שוכנענו כי עסקינן בנכס שאינו ראוי לשימוש.

4.7. סעיף 330 לפקודת העיריות [נוסח חדש] (להלן: "הפקודה") קובע כדלקמן:

"נהרס בניין שמשלמת עליו ארנונה לפי הוראות הפקודה, או שניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו, ואין יושבים בו, ימסור מחזיק הבניין לעירייה הודעה על כך בכתב, ויחולו הוראות אלה, כל עוד הבניין במצב של נכס הרוס או ניזוק –

(1) עם מסירת ההודעה לא יהיה חייב בשיעורי ארנונה נוספים בשלוש השנים שממועד מסירת ההודעה (להלן – תקופת הפטור הראשונה);

(2) חלפה תקופת הפטור הראשונה יהיה חייב בארנונה לגבי אותו בניין בחמש השנים שמתום אותה תקופה, בסכום המזערי בהתאם להוראות לפי סעיפים 8 ו-9 לחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), התשנ"ג-1992, הקבוע לסוג הנכס המתאים לבניין על פי השימוש האחרון שנעשה בבניין (בסעיף זה – תקופת התשלום);

(3) חלפה תקופת התשלום והבניין נותר במצב של נכס הרוס או ניזוק כאמור ימסור מחזיק הבניין לעירייה הודעה בכתב על כך ולא יהיה חייב בשיעורי ארנונה נוספים;

(4) התקופות כאמור בפסקאות (1) ו-(2) ייספרו בין ברציפות ובין במצטבר;

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

4.8. מן האמור לעיל עולה, כי סעיף 330 קובע ארבעה תנאים מצטברים לקבלת פטור בגין נכס שאינו ראוי לשימוש: הנכס נהרס או ניזוק, הנזק הינו במידה שאי אפשר לשבת בנכס, בפועל אין יושבים בנכס, הודעה בכתב נמסרה לעירייה.

4.9. על פי הלכת המגרש המוצלח, יש לבחון את הנכס על פי מבחן פיזי אובייקטיבי, וזאת בעיני האדם הסביר:

"הגענו לכלל מסקנה כי לצורך סעיף 330 ולעניין התנאי שבניין "ניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו" די בכך שלא ניתן לשבת בבניין, דהיינו שהבניין לא ראוי לשימוש... העיקר הוא מצבו הנוכחי של הבניין ולא התנהגותו של הנישום והאפשרויות השונות העומדות בפניו. המבחן הראוי להכרעה בשאלה מהו בניין ש"ניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו" הוא מבחן פיזי אובייקטיבי וכדי להיכנס בגדרי הפטור שלפי סעיף 330 הבניין צריך להיות "ניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו" לכל סיווג חוקי שהוא לגבי הבניין.

.....

השאלה היא האם מבחינה אובייקטיבית ניתן לומר כי הבניין "ניזק במידה שאי אפשר לשבת בו". אכן ייתכנו מקרים "אפורים" וגם אם לא נלך לשיטת "לכשארנו אכירנו", עדיין ניתן יהיה להכריע בשאלה לפי מבחן השכל הישר".

4.10. עוד נקבע בהלכת המגרש המוצלת, כי "אין לומר כי כל בניין מוזנח הוא בהכרח בניין בלתי ראוי לשימוש, ומקובל עליי כי הנזק בו עוסק סעיף 330 הוא נזק משמעותי", וכי די בכך שניתן לעשות בנכס שימוש כלשהו, אשר תואם את אחד השימושים החוקיים בו, על מנת לקבוע כי הנכס אינו זכאי לפטור על פי הסעיף.

ראה גם:

עת"מ (בי"ש) 14/09 מנהל הארנונה נ' סולימה יעקב ו2781 אחרים (פורסם בנבו);

עת"מ (ת"א) 279/07 א.ב.גילרן בע"מ נ' עיריית תל אביב (פורסם בנבו).

4.11. מהראיות שהוצגו בפנינו, לרבות ובמיוחד תמונות הנכס, דו"ח הביקורת מטעם המשיב, ועדות העד מטעם המשיב, אשר היתה מהימנה עלינו, הגענו לכלל דעה, כי לא ניתן לקבוע, כי הנכס ניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו לכל סיווג חוקי.

4.12. הן מדו"ח הביקורת, אשר הוגש מטעם המשיב, והן מעדותו של עד המשיב בפנינו, עולה כי לא זו בלבד שבנכס לא נערכים שיפוצים בפועל, ולא זו בלבד שלא כל הנכס זקוק לשיפוץ, אלא שבחלק מהנכס מאוחסן ציוד ביתי, ואף תלויות תמונות על הקירות.

4.13. גם מתמונות הנכס שהוצגו בפנינו וההסברים שנלוו להן, עולה כי אין מדובר בנכס המצוי בשיפוץ אינטנסיבי ברמה המקנה פטור מתשלום ארנונה.

4.14. מקבלים אנו את עמדת המשיב, כי העובדה שניתן לשטח שתי הקומות הכולל את הנכס, פטור למשך חודשיים, אין בה כדי להעיד על כך יש ליתן לנכס פטור.

4.15. לאור האמור לעיל אנו קובעים, כי העורר לא הרים את נטל ההוכחה הנדרש להוכחת זכותו לקבלת פטור לפי סעיף 330.

4.16. באשר לטענות העורר לפסיקת הוצאות בגין אי איחוד העררים. הרי צודק המשיב כי טענות אלו הועלו בערר הנוסף המתנהל בין הצדדים. מבלי לקבוע מסמרות דבר לגוף העניין, עניין זה ידון ויוכרע על ידינו בערר בו הועלתה הטענה.

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

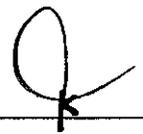
4.18. בנסיבות העניין לא מצאנו לחייב את מי הצדדים בהוצאות.

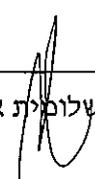
5. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

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

7. ניתן בהעדר הצדדים ביום 3.7.2016


 חברה: שגבלי קדוש, עו"ד


 חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח


 יו"ר: שלומית ארליך, עו"ד

ע408\1\105

ערר 140011593

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

וידאוסוניק בע"מ, ח.פ. 511059057

העוררת:

- נ ג ד -

מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

המשיב:

החלטה

1. עניינו של הערר הינו נכס המוחזק בידי העוררת ומצוי ברחוב ברח' איסרליש 22 בתל אביב (להלן: "הנכס").

2. תמצית טיעוני העוררת

2.1. העוררת היתה מהמובילות בתעשיית המדיה והפוסט פרודקשיין, ועסקה בייצור מוצרי מדיה שונים. כיום העוררת אינה פעילה.

2.2. לעוררת היו עשרות עובדים.

2.3. במרבית המקרים, ייצרה העוררת מוצר מוגמר מאפס. במקרים אחרים, קיבלה חומרי גלם שעל בסיסם ייצרה את המוצר בתהליך של פוסט פרודקשיין. גם במקרים אלו, חומרי הגלם הובאו לעוררת בשלב ראשוני ביותר, נעדרו הקשר ומשמעות ולא יכלו לעמוד בזכות עצמם. ללא פעילות העוררת, חומרי הגלם היו חסרי תועלת כלכלית ובלתי שימושיים.

2.4. בסופו של התהליך, התקבלו מוצרים סופיים ומוגמרים ובין היתר – סרטי תדמית, סרטים דוקומנטריים, מצגות, פרסומות, אריזות גרפיות וכדומה שיועדו להפצה לציבור הרחב.

2.5. העוררת יצרה מוצגים רבים: בתחום הפוליטיקה – יצרה תשדירי בחירות למספר מפלגות; בתחום סדרות לערוצי שידור – סדרות שונות; בתחום אריזות גרפיות לערוצי שידור בארץ ובחו"ל; מצגות למרכזי מבקרים בארץ ובחו"ל; העוררת ביצעה עבודות עריכה לסרטי דרמות, דוקומנטרי, ריאליטי ובידור כגון "מחוברים", "ילדי ראש הממשלה" "אבודים" "החממה" ועוד; העוררת יצרה גם מוצרי פרסום טלוויזיוניים עבור ספרייט, סופר פארם, בנק מזרחי טפחות ועוד.

2.6. במסגרת הליך הייצור השקיעו עובדי העוררת מידה רבה של יצירתיות, והמוצרים שימשו לקידום והעשרה של היצירה, התרבות והאמנות ולערכי הדמוקרטיה (תשדירי הבחירות). למוצרים אלה חשיבות וערך הרבה מעבר לערכם עבור הגורם שהזמין אותם. קהל היעד של היצירות מגוון ורחב, כאשר חלק מהפעילות יוצאה לחו"ל.

2.7. עבודת הייצור התבצעה באמצעות מערכות ממוחשבות ייעודיות, מתקדמות ביותר מסוגן, שהפעלו ע"י כוח אדם מקצועי ומיומן.

2.8. העוררת הפעילה מעל 25 עמדות עבודה, מתוכן שתי מערכות מתקדמות בעלות של כ- \$100,000 לעמדה ושרת קבצים מרכזי המקשר בין עמדות היצור, בעלות של מעל \$100,000. הנכס כלל חדרי עריכה רבים ועמדות ייצור (אלמנטים גרפיים וקטעי אנימציה בדו ותלת ממד), ועמדות לייצור ועיבוד פס קול.

2.9. העוררת עסקה במגוון רחב של פעילות ייצור מורכבת ביותר שכללה, בין היתר, עיבוד בסיסי של הסרטים; בחירה ועיצוב האלמנטים שיופיעו ביצירה; בניית אלמנטים בתלת ממד; עיצוב ויזואלי של היצירה המוגמרת, שכלל שילוב האלמנטים שיוצרו בשלבים הקודמים; טיפול בצבעוניות היצירה, עיצוב ושילוב פס קול ביצירה (פס הקול יכול היה להיווצר אף הוא מאפס או משילוב אלמנטים מוסיקליים ממאגרים שונים לאחר חיפוש והתאמה).

2.10. ע"פ כתב התשובה מטעם המשיב, נערכו בנכס שלושה ביקורים. עם זאת, מטעם המשיב הוגש רק תצהיר אחד, ולעוררת לא הייתה אפשרות לחקור את כל החוקרים שערכו דו"חות. חקירתו הנגדית של החוקר העלתה, כי הביקורת בנכס נעשתה עבור כל הבניין, שחלקו מושכר לגורמים שלישיים שאין להם כל קשר לעוררת. הגם שהחוקר העיד כי הוא בעל ידע מקצועי חלקי בטלוויזיה, הרי הוא לא הכיר שתי מערכות מרכזיות שנעשה בהם שימוש בנכס (אביד ופליים), ולא ידע להגדיר את ההבדל בין חדר עריכה להפקה (אך העיד שראה חדרים ששימשו הפקה).

2.11. התשריטים שצורפו לתצהיר מעידים שבנכס היו חדרי עריכת אנימציה, חדרי עיצוב תלת מימד, חדרי קריינות ועריכת סאונד, חדרי עריכת תמונה, חדרי שכפולי קלטות והמרות קבצים, חדרי ציוד ובדיקה, חדרי טכנאים, חדרי עריכה וחדרי שרתים. אלו מעידים על מגוון הפעילות הרחב ומחזקים את הטענה בדבר קיומו של "פס ייצור".

2.12. סווג פעילות העוררת נדון מספר פעמים בעבר, גם בערכאות משפטיות, כאשר בכל המקרים הוחלט להשאיר את הסיווג ולא לשנותו.

2.13. היות ולא חל שינוי בפעילות העוררת, הרי הנטל להצדיק שינוי בסיווג חל על המשיב.

ראה לעניין זה:

ערר 140006347 נס א.ט.נ' מנהל הארנונה (פורסם בנבו, 27.11.2014);

כן ראה ערר 140010605 עשד אצבעות אנימציה בע"מ נ' מנהל הארנונה (לא פורסם 1.6.15) וערר 140009507 אולפני זינקו בע"מ נ' מנהל הארנונה (לא פורסם 8.7.15), בהם נקבע כי לאור המחלוקת בפסיקה, הם אינם דנים בערר לגופו, שכן מנהל הארנונה שהחליט על שינוי סיווג לאחר שנים רבות, לא הניח תשתית עובדתית המעידה על טעות בסיווג המצדיקה את השינוי.

2.14. מבחני הפסיקה המקובלים לבחינת פעילות ייצורית נקבעו בע"א 1960/90 פ"ש תל אביב 5 נ' חברת רעיונות בע"מ (פורסם בנבו, 31.12.92) (להלן: "פס"ד רעיונות"). על פי הפסיקה העדכנית יישומם של מבחנים אלה ככתבם וכלשונם אינו הולם את העיסוקים החדשים, ולכן קיימת נטייה להקל ביישומם בראי המציאות עמ"נ (ת"א) 46693-10-13 זד פילמס בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב (פורסם בנבו 26.8.14) (להלן: "זד פילמס"); עמ"נ (ת"א) 27754-05-11 מאיר אשל נ' ועדת ערר על קביעת ארנונה כללית תל אביב יפו (פורסם בנבו, 14.12.11).

2.15. יישום המבחנים בענייננו, בהתחשב בפרשנותם העדכנית בפסיקה, יוביל למסקנה ברורה שסיווג הנכס צריך להיוותר "תעשייה ומלאכה":

2.15.1. מבחן יצירת "יש מוחשי" אחד מ"יש מוחשי" אחר - הליך הייצור הופך את חומר הגלם למוצר מוחשי. בתחום הגרפיקה והאנימציה, העוררת ייצרה מוצר מוגמר מאפס, ובמקרים אחרים קיבלה חומרי גלם, שעל בסיסם ייצרה את המוצר המוגמר בתהליך של פוסט פרודקשיין. גם כשחומרי הגלם קיימים, הם הובאו בשלב ראשוני ביותר, נעדרו הקשר ומשמעות ולא ניתן להשוות בינם לבין המוצר המוגמר.

פעילות הייצור שינתה באופן מהותי את חומר הגלם, הוסיפה לו ערך מוסף יקר והעניקה לו את כל משמעותו.

אם לעניין פוסט פרודקשיין נקבע כי עסקינן בתעשייה, קל וחומר כשמדובר בתהליך יצירת חומרי הגלם, ולאחריהם פוסט פרודקשיין.

2.15.2. מבחן היקף השימוש במוצר המוגמר – בענייננו למוצר הוענק ערך מעבר לערכו הראשוני עבור הלקוח, שכן השימוש בו יועד לשימוש הרחב (גם אם נעשה עבור מזמין ספציפי).

2.15.3. טיבו של הליך הייצור טיבן של המכונות במפעל והיקף הפעילות הכלכלית – הפסיקה העדכנית מכירה בכך שלאור התפתחות הטכנולוגיה, אין הכרח שהייצור ייעשה דווקא באמצעות מכונות רועשות באולמות ייצור. הליך הייצור אצל העוררת היה מורכב ביותר, ונעשה במסגרתו שימוש באמצעים טכנולוגיים רבים ומכשור רב. ניתן לדמות את התהליך למעין פס ייצור שתחילתו ביצירת חומר גלם, ולחלופין קבלת חומרי צילום מלקוח, המשכו בעריכה וסופו בהליך של פוסט פרודקשיין. חומר הגלם עובר תחנות רבות בדרך עד לקבלת מוצר מוגמר וראוי לשידור ואו לשימוש.

2.15.4. המבחן הכלכלי – הערך הכלכלי של המוצר משביח משמעותית בתהליך הייצור. פעולת הייצור משנה באופן מהותי את המוצר המוגמר מחומר הגלם, מוסיפה ערך מוסף יקר, ומעניקה לו את כל משמעותו. ללא פעילות החברה, חומרי הגלם הם חסרי תועלת כלכלית ובלתי שימושיים.

2.15.5. מבחן ההנגדה – פעילות העוררת היתה פעילות ייצורית במובן הרחב. תחילתה בחומרי צילום ראשוניים או ייצור מקדמי של חומרים, בהמשך התקיים תהליך עיבוד הכולל עריכה, עריכת סאונד, אנימציות, כותרות, תרגומים ותוספות שמהם לבסוף הופקה יצירה מוגמרת ששודרה לכולי עלמא/נעשה בה שימוש בציבור הרחב.

בעוררת היה קיים מכלול שלא ניתן להפריד את חלקיו באופן מלאכותי. בחינת התהליך המורכב מצביעה על כך שמרכז הכובד בפעילות העוררת הינו ייצורי.

2.16. פסק הדין שניתן בעמ"נ 63527-09-14 ברודקאסט וידאו ש.ב בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (פורסם בנבו, 8.2.15) (להלן: "ברודקאסט"), שעליו הוגש ערעור התלוי ועומד, הינו שגוי, וראוי לאמץ את הגישה שהובעה בוד פילמס.

2.17. גם חדרי המשרדים שבנכס היוו חלק בלתי נפרד מפעילות הייצור. ע"פ הכלל לפיו הטפל הולך אחרי העיקר, גם אם שימושם "משרדי" אין מקום לחלוקת הנכס.

3. תמצית טיעוני המשיב

3.1. סיווג הנכס נעשה בהתאם לאמור בביקורת משנת 2013, ועל כן דו"ח ביקורת זה הוא הראיה הרלוונטית לענייננו.

3.2. על פי פסיקת בתי המשפט, כל שנת מס עומדת בפני עצמה וניתן לקבוע לגבי כל אחת מהן קביעות עובדתיות שונות, שאינן בהכרח זהות לקביעות שנעשו לגבי שנות מס אחרות.

- 3.3. לאחר בחינת הפעילות המתבצעת בנכס, עמדת המשיב היא כי העוררת מנהלת עסק למתן שירותי הפקה, הקלטה ועריכה, על כן הסעיף המתאים ביותר בצו הארנונה לסיווגו של הנכס נשוא הערר הוא סעיף 3.3.2 "בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים שירותים ומסחר".
- 3.4. פס"ד זד פילמס זה אינו רלוונטי לענייננו, שכן בנכס בעניין זד פילמס עסקו אך ורק בעריכה, ואילו במקרה דנא עולה מהראיות כי מדובר בהפקה, אנימציה, הקלטה וכו', ואין מדובר בנכס בו עוסקים בעריכה בלבד.
- 3.5. פסק הדין המתאים לענייננו הוא פס"ד ברודקאסט.
- 3.6. חלוף העיתים, "מהפיכת המחשוב והצילום הדיגיטלי" שהתרחשה בשנים האחרונות שינו לבלי הכר את מרכז הכובד של הפעילות. השינוי המהותי באופי הפעילות בנכסים מסוג זה ובהיקפם, לרבות מספר העובדים והמכונות, הנובע מ"מהפיכת המחשוב", משמעו כי עסקים שבעבר הייתה אולי הצדקה להעניק להם את הסיווג המוזל של "מפעל תעשייה", אינם רשאים עוד להיכנס לגדר סיווג זה, שכן תכלית החקיקה שהקנתה להם את ההקלה, אינה מתקיימת עוד.
- תימוכין לכך ניתן למצוא בהוספת עסקים מסוג "בתי תוכנה" לתוך הגדרת "תעשייה" בתקנות ההסדרים (עמ"נ 257/06 מנהל הארנונה בעת"א נ' מילים שירותי כתיבה ותרגום בע"מ (פורסם בנבו)).
- 3.7. פס"ד רעיונות מהווה עוגן משפטי מבחינת אמות המידה שנקבעו בו לבחינת סיווג עסק כ"מפעל תעשייה" גם בדיני הארנונה.
- 3.8. הפעילות בנכס אינה מקיימת את המבחנים שנקבעו בפס"ד רעיונות:
- 3.8.1. מבחן "יש מוחשי חדש" - אין המדובר בהפיכת חומר גלם למוצר - השווה: ע"א 798/85 פקיד שומה ירושלים נ' חברת ניקוב שירותי מחשב ירושלים (1979) בע"מ, פ"ד מב (4) 162.
- 3.8.2. מבחן "היקף השימוש במוצר המוגמר" - ייצור מוצר למזמין ספציפי כאשר המוצר המוגמר משרת אותו לפי דרישותיו אינו מהווה תעשייה. במקרה שלפנינו מדובר במתן שירות ללקוח ספציפי, אשר שותף מלא להליך העבודה. אין לומר כי ייצור המוצר שנעשה כאמור לבקשת המזמין הספציפי הופך אותו לתעשייה. סרט פרסומת איננו מוצר (בוודאי לא סדרתי) ש"צורכים" אותו. מי שעוסק בעריכה ובהפקה של הקבצים הדיגיטליים המצולמים נותן שירות למזמין הפרסומת. הלקוח מקווה שבעזרת סרט הפרסומת שהוא מפיק (המהווה אמצעי שידול בעיקרו) הוא יוכל לשכנע המונים לרכוש מוצרים אחרים שהוא מייצר. למעשה עיקר השימוש בסרט הפרסומת נעשה על ידי לקוח אחד בלבד – מזמין הפרסומת.
- כך הדבר אף באשר להפקת סרט עלילתי או סרט טלוויזיה. למעשה עיקר השימוש נעשה על ידי לקוח אחד בלבד – אותו מפיק.
- 3.8.3. מבחן "ההנגדה" - מרכז הכובד של הפעילות בנכס נמשך יותר למגזר השירותים מאשר למגזר התעשייה והמלאכה, ואינו עונה על המבחנים של "פעילות ייצורית".

3.9. רק למען הזהירות ואולי למעלה מן הצורך יובהר כי הפעילות בנכס לא ענתה על המבחנים החדשים לסיווג 'בית מלאכה' שקבע בית המשפט העליון בבר"מ 4021/09 מנהל הארנונה בעיריית ת"א נ' מישל מרסייה בע"מ תק-על 2010(4), 2821.

4. דיון והכרעה

4.1. לאחר ששמענו את הצדדים, עיינו בסיכומים שהוגשו על ידם, כמו גם בשלל האסמכתאות אליהן הופנינו, הגענו לכלל דעה, כי דין הערר להידחות.

4.2. ראשית נציין, כי מקבלים אנו את טענת המשיב, כי על פי פסיקת בתי המשפט, הסמכות להטיל ארנונה או לשנות אותה היא סמכות מתחדשת, ואין מנהל הארנונה כבול בקביעה שנעשתה לגבי שנה מסוימת, אלא אם הוגבלה סמכותו על פי דין.

ראה לעניין זה:

בר"מ 5106/10 יעקב אברמוביץ נ' ועדת הערר שליז עיריית טבריה:

"באשר לטענה בדבר 'מעשה בית דין', הרי שההלכה היא כי: "בעניין פסקלי אין לטעון 'מעשה בית דין' לגבי שנת מס אחרת" (ע"א 14/73 שדה נחמיה (חוליות), קבוצת פועלים להתיישבות שיתופית בע"מ נ' עיריית תל אביב יפו, פ"ד כז(2) 578 / 581 (1973); וראו גם: בג"ץ 5705/90 דשנים וחומרים כימיים בע"מ נ' עיריית קריית אתא (16.5.1995)). לפיכך, ברי כי ההחלטה הנוגעת לשומת הארנונה משנת 2010 – אין בה כדי לחייב את המנהל לשנים 2007-2008 ואין כל קושי בהחלטת המנהל לבחון את שימושו של הנכס ולקבוע את שומת הארנונה בהתאם".

וראה גם:

ע"א 490/13, 777/13 יצחק פלומין ואח' נ' פקיז שומה חיפה (ניתן ב- 29.12.2014; פורסם בנבו).

4.3. גם לגופו של עניין, אנו דוחים את טענותיה של העוררת.

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

4.5. בפס"ד רעיונות קבע בית המשפט העליון ארבעה מבחנים לשם הכרעה בסוגיה מתי שימוש בנכס עולה כדי תעשייה:

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

4.6. גם בהתחשב בפרשנותם העדכנית של המבחנים האמורים בפסיקה, אנו סבורים, כי הפעילות בנכס אינה עונה לאיזה מהמבחנים האמורים:

4.6.1. מבחן יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר –

4.6.1.1. פעילות העוררת, כמתואר על ידה, הינה כזו אשר בסופה נמסרים ללקוח, סרטי תדמית, סרטים דוקומנטריים, מצגות, פרסומות, אריזות גרפיות.

4.6.1.2. כפי שהוכח בפנינו, הפעילות בנכס כוללת פעולות שהינן בבחינת שירותי תסריטאות והפקה לכל דבר, החל משלב הרעיון ועד לייצור המוצר המוגמר. כן כוללת הפעילות, פעילות עריכה – פוסט פרודקשיון, של צילומים והקלטות שבוצעו על ידי אחרים.

4.6.1.3. כפי שהעיד העד מטעם העוררת: "כבר בשלב הראשוני אנחנו מתבקשים לעזור ברעיונות קריאטיביים לייצור המוצר המוגמר", וכן "כ- 70% היו פרויקטים שבהם התבקשנו להתערב מהשלב הראשון".

4.6.1.4. לאחר שבחנו את טיבה של הפעילות, הגענו לכלל דעה כי אין מדובר ביצירת יש מוחשי חדש.

4.6.1.5. אנו סבורים, כי בין אם מדובר בעריכת תומר שצולם והוקלט על ידי אחר, ובין אם מדובר בחומר שצולם והוקלט על ידי העוררת, ושהעוררת היתה שותפה כבר בשלב הקריאטיבי, לא ניתן לקבוע כי מדובר ביצירת יש מוחשי חדש, אלא כי עסקינן במתן שירותים, במסגרתם בין היתר, תומר הגלם לאחר שצולם והוקלט, לעתים על ידי העוררת עצמה, מקבל בנכס מגוון שירותים לצורך השלמת תהליך יצירת הסרט או הפרסומת.

4.6.1.6. גם על פי הפסיקה, הפעילות שבוצעה על ידי העוררת בנכס, אינה פעילות יצרנית בבחינת הפיכת חומרי גלם למוצרים שנועדו לציבור הרחב.

4.6.1.7. בעמ"נ 30939-10-10 איי אל וויפוינט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו (להלן: "עניין איי אל וויפוינט") דן בית המשפט בסוגיה דומה לענייננו, בחן את סיווגה של פעילות של יצירת סרטי הדמיה בטכנולוגיה של אנימציה ממוחשבת, וקבע כדלקמן:

"המערערת, כאמור, עוסקת ביצירת סרטי הדמיה בטכנולוגיה של אנימציה ממוחשבת לפרויקטים בתחום הנדל"ן. מבחינה זו איני רואה כיצד ניתן, עפ"י הפרשנות המשפטית שניתנה ע"י ביהמ"ש העליון, לראות בשימוש שעושה המערערת בנכס כשימוש 'לתעשייה' או 'לבית מלאכה', עפ"י הגדרתם בפסיקה המחייבת כיום. כלי העבודה של המערערת הם מחשבים, מצלמות ומערכת עריכה קולנועית, ולא נראה לי כי בהיבט זה קיים הבדל בין הפעילות המתבצעת על ידה לבין זו של מחלקת קריאטיב או משרד פרסום אשר לגבי פעילותם נקבע בפסיקה עניפה כי אינה נחשבת למלאכה או לתעשייה (ראו: עמ"נ (ת"א) 302/07

טמיר כהן 1999 בע"מ נ' מנהל הארנונה תל אביב (מאגר נבו, 2008);
 עמ"נ (י-ם) 724/09 לידור פרסום שיווק פרויקטים ונדל"ן בע"מ נ'
 מנהל הארנונה של עיריית ירושלים (מאגר נבו, 2009); עמ"נ (ת"א)
 6156-07-10 באומן בר-ריבנאי בע"מ נ' עיריית רמת גן (מאגר נבו, 2011)
 וכן בר"ם 7383/11 באומן בר ריבנאי נ' עיריית רמת גן (טרם פורסם,
 התקבל ביום 22.12.2011)."

4.6.1.8. השירות הניתן בנכס, דומה יותר לשירות שניתן על ידי משרד הפקה או משרד פרסום, ולא ניתן לקבוע כי מדובר ביצירת יש מוחשי חדש, אלא כי חומר הגלם לאחר שצולם והוקלט, מקבל בנכס מגוון שירותים לצורך השלמת תהליך יצירת הסרט או הפרסומת.

4.6.1.9. עבודתה של העוררת, כפי שתוארה בפנינו, אינה שונה באופן מהותי מפעילות במשרדי עורכי דין או ארכיטקטים, שמטרתם הענקת שירות ללקוחות העורר.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 302/07 טמיר כהן 1999 בע"מ נגד מנהל ארנונה תל אביב (דינים מנהלי 2008 (17) 186) (להלן: "עניין טמיר כהן"),

4.6.1.10. לא זו אף זו, על פי הפסיקה, חלף העיתים, "מהפיכת המחשוב והצילום הדיגיטלי" שהתרחשה בשנים האחרונות שינו לבלי הכר את מרכז הכובד של הפעילות. השינוי המהותי באופי הפעילות בנכסים מסוג זה ובהיקפם, לרבות מספר העובדים והמכונות, הנובע מ"מהפיכת המחשוב", משמעו כי עסקים שבעבר הייתה אולי הצדקה להעניק להם את הסיווג המוזל של "מפעל תעשייה", אינם רשאים עוד להיכנס לגדר סיווג זה, שכן תכלית החקיקה שהקנתה להם את ההקלה, אינה מתקיימת עוד.

4.6.1.11. תימוכין לגישה זו ניתן למצוא בהוספת עסקים מסוג "בתי תוכנה" לתוך הגדרת "תעשייה" בתקנות ההסדרים.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 257/06 מנהל הארנונה בעת"א נ' מילים שירותי כתיבה ותרגום בע"מ (פורסם בנבו) קבעה כבי השופטת קובו:

"בהערת סוגריים אציין כי בתקנות ההסדרים שהותקנו בשנת 2000 הוסיף מחוקק המשנה, במגמה עדכנית משהו, את בתי התוכנה להגדרת המונח "תעשייה" (השוו תקנות ההסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות לשנת 1999), תשנ"ט – 1999). אך למעט שינוי זה מוסיפים בתי המשפט לעסוק בשאלת הסיווג ופרשנות המונח "תעשייה" והתאמתו לפעילות שהמחוקק טרם נתן עליה דעתו, ולצקת תוכן ממקרה למקרה בהקשר של מונח זה.

.....

מאחר שבהטלת מס עסקינן, בהירות וודאות צריכות להיות נר לרגלינו. יתכן אפוא כי "ייצור" יש וישאר כהגדרתו הקלאסית, ואם מבקש המחוקק לעדכן את תקנות ההסדרים ברוח העיתים, יעשה כן במפורש. עד אז ראוי לגזור על עצמנו להמעיט בפרשנות יצירתית. גם מטעם זה ראיתי לקבל את הערעור."

לא למותר לציין, כי פס"ד מילים אושר בבית המשפט העליון בבר"מ 10569/08 מילים שירותי כתיבה ותרגום בע"מ נ' מנהל הארנונה בעירית תל אביב, תק-על(1)2009, 4044.

4.6.1.12. מן האמור לעיל עולה, כי כל עוד המחוקק לא התערב ולא תיקן את תקנות ההסדרים בכל הנוגע לעסקים שבתחום הקדמה הטכנולוגית (למעט, כאמור, בתי תוכנה), לא ניתן להצדיק את מתן ההקלה במס מארנונה לעסקים מסוג עסקה של העוררת.

4.6.1.13. יתירה מכך, אנו סוברים, כי פעולת העריכה המבוצעת בנכס, אינה בבחינת הפיכת תומר גלם למוצר, אלא מדובר בסידור ועריכה של צילומים ופסי הקול, בהתאם לדרישותיו של הלקוח ובתיאום עמו, שגם בהן אין כדי להפוך את הפעילות בנכס לייצורית.

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

"דומה שאין מחלוקת על כך שכלי הקיבול הפיזיים בהם נשמר חומר הצילום האמור זהים, וזאת בין שמדובר בחומר הגולמי ובין שמדובר בחומר המעובד. קרי, אין מדובר ב"שינוי מוחשי" הנראה לעין בחפץ, אלא בשינוי התכנים הדיגיטליים השמורים בלבד. קביעה כי די בכך לענות על המבחן שבפסיקה, משמעה פריצת האפשרות לטעון כי כל עבודת מחשב באשר היא מהווה פעילות ייצורית, באופן המביא את הדברים לכדי אבסורד – כך, לדוגמא, ניתן יהיה לטעון כי משרד עורכי דין אשר המנסה מחדש מסמכים הנשלחים אליו או משרד אדריכלים המתקן תכניות מבצעים "פעילות ייצורית".

כך ראה לעניין זה:

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

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

וראה גם:

ע"א 798/85 פקיד השומה ירושלים נ' חברת ניקוב שירותי מחשב ירושלים (1979) בע"מ פ"ד מב (4) 162 (1988) (שם נקבע כי סידור של חומר, שינוי

מבחינת הצורה אך לא מבחינת המהות איננו בגדר ייש חדש במהותו. ואשר על כן פעילות כזו איננה פעילות ייצורית.

4.6.2. מבחן היקף השימוש במוצר המוגמר

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

ראה לעניין מבחן זה את דבריו של בית המשפט העליון בעע"מ 2503/13 אליהו זוהר נ' עיריית ירושלים:

"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 הופשי ("צווארון לבן"), כגון עורך-דין, רואה-חשבון, רופא, יועץ פיננסי וכדומה."

4.6.2.2. מהעדויות שנשמעו בפנינו עולה, כי החומר שהפיקה העוררת נמסר ללקוח, ולא מדובר במוצר שהופץ באופן המוני לקהל הרחב, עובדה המלמדת כי המרכיב ה"שירותי" הוא הדומיננטי בפעילות העוררת, העונה על כל המאפיינים של "מתן שירותי אישי בהתאם לצרכיו של לקוח קונקרטי, לרוב במבנה משרדים, ועל ידי בעל מקצוע הופשי...".

4.6.2.3. עבודתה של המערערת היתה מיועדת ללקוח ספציפי, על פי הזמנתו, ובהתאם להגדרתו וצרכיו הספציפיים, לא נועדה לשימוש הציבור הרחב, ואינה מהווה מוצר מדף. האופן בו אותו לקוח ספציפי עשה שימוש בעבודתה של העוררת, בין אם לציבור הרחב, ובין אם לשימושו הפרטי, איננה משנה את העובדה שעבודתה של העוררת היתה מיועדת עבורו בלבד.

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

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

4.6.2.5. בעניין זה נפנה גם לעניין טמיר כהן, שם נפסק, כי העובדה שייצור הדגם מובא לאישורו של הלקוח בטרם הוא מיוצר, מחזקת את המסקנה כי הפעילות במשרד הפרסום איננה פעילות יצרנית.

4.6.2.6. העוררת נותנת שרות למזמין הסרט המעוניין בו, והוא הגורם שעושה בו את עיקר השימוש, בין לשימוש עצמי, ובין להפצתו (לצרכיו שלו) בערוצי התקשורת השונים.

4.6.3. מבחן התועלת הכלכלית

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

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

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

פיים לעניין זה הדברים שקבע בית המשפט בעניין ברודקאסט:

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

4.6.4. מבחן ההנגדה או מבחן מרכז הפעילות –

4.6.4.1. גם מבחינת מבחן ההנגדה, מכלול הראיות מלמד, כי אין מרכז הכובד של פעילות העסק ייצורי, כי אם מתן שירותים שונים ללקוחות העורר.

4.7. לשם השלמות התמונה, נציין, כי גם מבחן תכלית החוק מביאנו למסקנה דומה.

קשה להניח כי מחוקק המשנה, אשר יצר סיווג של "מלאכה ותעשייה", ראה לנגד עיניו עסקים כדוגמת הנכס מושא הערר.

קשה להלום כי חברה העוסקת בהקלטה ועריכה הינה בגדר 'מפעל תעשייתי'. קשה להלום כי ניתן להגמיש את המונח "תעשייה" עד כדי כך, ועל כן "ייתכן אפוא כי "ייצור" יש ויישאר כהגדרתו הקלאסית" (כפי שפסקה כבוד השופטת קובו בפס"ד מילים תנ"ל).

4.8. בע"ש 127/95 בזק החברה הישראלית לתקשורת בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית ת"א – יפו, דינים מחוזי, כרך כו (7), 684, נקבע כי בהעדר הגדרה ממצה דרך פרשנות נוספת לדיבור "מפעל תעשייה", הינה, פרשנות בלשון בני האדם. גם דרך פרשנות זו, מביאה אותנו למסקנה זהה.

4.9. הנה כי כן, אנו סבורים, כי הפעילות שהתבצעה על ידי העוררת בנכס, דומה יותר להענקת שירות על ידי משרד הפקה או משרד פרסום, וכי לא ניתן לקבוע כי מדובר ביצירת יש מוחשי חדש.

4.10. לשם השלמת התמונה נפנה להחלטות שניתנו על ידי ועדות הערר השונות, המתאימות לענייננו.

כך החלטת ועדת ערר בעניין אורון הפקות בע"מ, שם נקבע כהאי לישנא:

העוררת "מרכיבה" מצילומים שונים שלא מתבצעים בנכס, סרט ועורכת אותו, בצירוף כיתוב, מוזיקה ואפקטים, אולם אין מדובר ביש מוחשי חדש אלא ביש מוחשי קיים בתוספות שונות... בבחינת ליבת הפעילות וליבת הפעילות הייצורית אל מול פעילות של מתן שירותים, סבורים אנו כי מדובר במתן שירותים ולא בפעילות ייצורית כבית מלאכה ותעשייה" (הדגשות אינן במקור).

כן ראה החלטת ועדת ערר בעניין גראויטי ויזואל אפקטים אנד דיזיין בע"מ, שעסק בנכס בו מתבצעת פעילות של הפקת ועריכת סרטים ופרסומות, ובו נקבע:

"לא ניתן לראות בפעילות בנכס נשוא הערר שבפנינו ככזו אשר מתבצעת במפעלי תעשייה ואף לא בבתי מלאכה לסוגיהם, אשר כרוכה ומאופיינת על פי רוב בעבודת כפיים מקצועית. כפי שנקבע בעניין אל וי וויפוינט, גם במקרה זה, אין אנו סבורים כי ניתן על פי הפרשנות שניתנה בעניין מישל מרסייה לראות בשימוש שעושה המערערת בנכס כשימוש לתעשייה או לבית מלאכה. גם מבחינה תכליתית לא הוכח כי קיימת הצדקה לסווג את הנכס תחת הסיווג מלאכה ותעשייה, כאשר אין הבדל של ממש בין פעילות מערערת לבין פעילותם של אדריכלים או מהנדסים ובעלי מקצועות נוספים, שאינה מסווגת כפעילות של בית מלאכה או תעשייה. נציין כי בהיבט הסוציאלי לא הוכח כלל כי יש הצדקה להכיר בעסק של העוררת כבית מלאכה משיקולים כגון אלה".

4.11. לאור כל האמור לעיל, אנו קובעים כי לא ניתן להגמיש את המונח תעשייה כך שיחול על הנכס מושא הערר.

4.12. לשם השלמת התמונה נוסף, כי לא מצאנו לנכון להידרש לשאלה האם עסקינן במלאכה, באשר אפילו העורר לא טען כי יש להכיר בפעילות כבית מלאכה, אלא ביקש להכיר בפעילותו כפעילות תעשייתית.

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

4.14. בנסיבות העניין לא מצאנו לחייב את מי הצדדים בהוצאות.

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

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

7. ניתן בהעדר הצדדים ביום 3.3.16 18.2.16

חברת: שירלי סדס, עו"ד

חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח

יו"ר: שלומית ארליך, עו"ד

398\1105\ע

עדרים 140013115, 140011737

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

העוררת: אולפני הבירה ירושלים בע"מ, ח.פ. 510785322

- נ ג ד -

מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

המשיב:

החלטה

1. עניינם של העררים שבכותרת, אשר הדיון בהם אוחד, הינו נכס המוחזק בידי העוררת ומצוי ברחוב ברח' ההשכלה 5 בתל אביב (להלן: "הנכס").

2. תמצית טיעוני העוררת

- 2.1. העוררת היא אחת החברות המובילות בתעשיית הטלוויזיה בישראל.
- 2.2. העוררת עוסקת בייצור תכנים טלוויזיונים ושידורם לערוצי טלוויזיה שונים – ישראלים וזרים. בנכס מתקיים מכלול שלם של פעילות שלם של פעילות שלא ניתן לנתקו ולהפרידו באופן מלאכותי, הכולל שלבים רבים ביותר. הפעילות מתחילה בשלבי רעיון ופיתוח, לאחריהם מתבצעים הצילום וההפקה (הכוללים כתיבה, תיאומי הפקה לקראת צילומים, איפור וקריינות, צילום והקלטות הסאונד, ממשיכה בשלב העריכה והפוסט פרודקשין (לרבות עריכת התמונות והקול, הוספת טקסטים, סאונד ואפקטים) ומסתיימת בשלב השידור (הכולל תיאומים לקראת שידור, ניתובים, בקרת איכות והשידור התוצר הסופי באמצעות לווין וסיבים אופטיים). ניתן לדמות את התהליך לפס ייצור שבסופו שידור המוצר המוגמר לציבור הרחב.
- 2.3. הפעילות משלבת עבודת כפיים מכיוון שבמסגרתה נעשה שימוש גם בציוד כבד, הדורש מאמץ פיזי בסחיבתו והפעלתו, הקמת תפאורה, עבודה עם תאורה, ציוד צילום, מיקרופונים וכו'.
- 2.4. עבודת הייצור נעשית בשיתוף פעולה בין העוררת ללקוחותיה (כשליש מהם רשתות זרות המשדרות לתו"ל). לעיתים מקבלת העוררת בתחילת התהליך חומרי גלם ראשוניים, שעל בסיסם היא מייצרת את המוצר המוגמר ולעיתים שולחת בעצמה צוותי צילום וכתבים ללקטם ולהכינם. גם במקרה הראשון, החומרים מגיעים בשלב ראשוני ביותר, נעדרים הקשר ומשמעות, ואינם יכולים לעמוד בזכות עצמם, והם בוודאי אינם ראויים לשידור ללא עבודת הייצור. בין חומר גלם לבין המוצר הסופי לשידור מתקיים יחס של 1:10.
- 2.5. בנכס חדרי מערכת, אולפני שידור והקלטה, חדרי עריכה והפקה, חדרי שרתים ומעבדות טכנאיים, חדרי בקרה, חדרי איפור וכן חדרי ציוד המשמשים רשתות טלוויזיה זרות ישראליות וארכיונים שונים.
- 2.6. הייצור מתבצע באמצעות מערכות ממוחשבות ייעודיות וציוד בשווי מיליוני ש"ח, המופעלים ע"י כוח אדם מקצועי ומיומן.
- 2.7. בתשתיות הבניין ובחיווט הושקעו מיליוני שקלים על מנת להתאים אותן לטיב הפעילות (כגון גנרטורים ומערכות אל פסק המחויבים מכח הפעילות), שנועדו לאפשר עבודה 24/7 באופן המתאים במיוחד לפעילות העוררת בתחום תעשיית הטלוויזיה. כן קיימים בעוררת אמצעי שידור ללוויינים ומערכת סיבים אופטיים לתו"ל עבור תחנות הטלוויזיות הזרות.
- 2.8. עובדי העוררת משקיעים יצירתיות רבה בייצור המוצר (כתבות ושידורי הטלוויזיה) תרומת המוצרים לטובת הכלל היא ייחודית והתוצרים מגיעים לקהל הציבור הרחב בישראל ובתו"ל. המוצרים מקדמים ומעשירים את חיי היצירה, התרבות, האמנות, ואת ערכי הדמוקרטיה וחופש הביטוי, וכמובן בעלי חשיבות לאומית הסברתית (סיקור אירועים ביטחוניים ופוליטיים בישראל לעולם הרחב).

2.9. במשך שנים רבות, בתקופה בה נרכש ציוד העבודה (המשמש את העוררת גם היום), העוררת החזיקה בתעודת "מפעל תעשייתי מוכר" של משרד התמי"ת והייתה בעלת מעמד "מפעל חיוני לשעת חירום" בקשר לאולפנים.

2.10. מטעם המשיב נערכו שני ביקורים במקום של שני חוקרים שונים, שערכו שני דו"חות. עם זאת, מטעם המשיב הוגש רק תצהיר אחד.

2.11. השרטוטים שצורפו מלמדים שהחוקר בחר בטעות לסווג את הרוב המוחלט של השטחים כ"חדרי עריכה" למרות שבמקום אחר בדו"ח הוא מציין חדרי מערכת, עמדות שידור, חדרי שרתים, חדרי צילום ואולפנים. הטעות צורמת עוד יותר בהשוואה לשרטוטי הדוח השני, בהם יש פירוט רציני יותר של השימושים בנכס. במסגרת חקירתו הנגדית, החוקר הודה שאינו בעל ידע מקצועי בתחום הטלוויזיה. עדותו של החוקר לא הייתה רצינית, ואין ליתן משקל לעדותו.

2.12. אשר לדו"ח השני כיון שלא ניתנה לעוררת הזדמנות לחקרו ולהוכיח טענותיה באמצעותו, יש לקבל את גרסתה העובדתית של העוררת, בהתאם לעדויות המצהירים מטעמה.

2.13. סיווג פעילות העוררת נדון מספר פעמים בעבר, גם בערכאות משפטיות, כאשר בכל המקרים הוחלט להשאיר את הסיווג ולא לשנותו.

היות ולא חל שינוי בפעילות העוררת, הרי הנטל להצדיק שינוי בסיווג חל על המשיב.

ראה לעניין זה:

ערר 140006347 נס א.ט.נ' מנהל הארנונה (פורסם בנבו, 27.11.2014);

כן ראה ערר 140010605 עשר אצבעות אנימציה בע"מ נ' מנהל הארנונה (לא פורסם 1.6.15) וערר 140009507 אולפני זינקו בע"מ נ' מנהל הארנונה (לא פורסם 8.7.15), בהם נקבע כי לאור המחלוקת בפסיקה, הם אינם דנים בערר לגופו, שכן מנהל הארנונה שהחליט על שינוי סיווג לאחר שנים רבות, לא הניח תשתית עובדתית המעידה על טעות בסיווג המצדיקה את השינוי.

2.14. מבחני הפסיקה המקובלים לבחינת פעילות ייצורית נקבעו בע"מ 1960/90 פ"ש תל אביב 5 נ' חברת רעיונות בע"מ (פורסם בנבו, 31.12.92) (להלן: "פס"ד רעיונות"). על פי הפסיקה העדכנית יישומם של מבחנים אלה ככתבם וכלשונם אינו הולם את העיסוקים החדשים, ולכן קיימת נטייה להקל ביישומם בראי המציאות עמ"נ (ת"א) 46693-10-13 זד פילמס בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב (פורסם בנבו 26.8.14) (להלן: "זד פילמס"); עמ"נ (ת"א) 27754-05-11 מאיר אשל נ' ועדת ערר על קביעת ארנונה כללית תל אביב יפו (פורסם בנבו, 14.12.11) (להלן: "עניין אשל").

2.15. יישום המבחנים בענייננו, בהתחשב בפרשנותם העדכנית בפסיקה, יוביל למסקנה ברורה שסיווג הנכס צריך להיות "תעשייה ומלאכה":

2.15.1. מבחן יצירת "יש מוחשי" אחד מייש מוחשי" אחר - הליך הייצור הופך חומר גלם למוצר המוגמר. התהליך משנה באופן מהותי ביותר את חומר הגלם, מוסיף לו ערך מוסף יקר ולמעשה מעניק לו את משמעותו. בלעדיו, חומרי הגלם חסרי משמעות. פעילות העוררת בנכס נוטלת חומרי גלם מוחשיים והופכת את אופיים ומהותם למוצר מוחשי אחר.

אם לעניין פוסט פרודקשיין נקבע כי עסקינן בתעשייה, קל וחומר כשמדובר בתהליך כבענייננו.

2.15.2. מבחן היקף השימוש במוצר המוגמר – בענייננו למוצר הוענק ערך מעבר לערכו הראשוני עבור הלקוח, שכן השימוש בו יועד לשימוש הרחב (גם אם נעשה עבור מזמין ספציפי).

2.15.3. טיבו של הליך הייצור טיבו של המכונות במפעל והיקף הפעילות הכלכלית - הפסיקה העדכנית מכירה בכך שלאור התפתחות הטכנולוגיה, אין הכרח שהייצור יעשה דווקא באמצעות מכונות רועשות באולמות ייצור. הליך הייצור אצל העוררת מורכב ביותר, ונעשה במסגרתו שימוש באמצעים טכנולוגיים רבים ומכשור רב.

2.15.4. המבחן הכלכלי - הערך הכלכלי של המוצר משביח משמעותית בתהליך הייצור. פעולת הייצור משנה באופן מהותי את המוצר המוגמר מחומר הגלם, מוסיפה ערך מוסף יקר, ומעניקה לו את כל משמעותו. ללא פעילות העוררת, חומרי הגלם הם חסרי תועלת כלכלית ובלתי שימושיים.

2.15.5. מבחן התנגדה - פעילות העוררת היתה פעילות ייצורית במובן הרחב. תחילתה בחומרי צילום ראשוניים או ייצור מקדמי של חומרים, בהמשך התקיים תהליך עיבוד הכולל עריכה, עריכת סאונד, אנימציות, כותרות, תרגומים ותוספות שונות שמהם מפיקים יצירה מוגמרת שלבסוף משודרת באמצעות העוררת.

בעוררת קיים מכלול שלא ניתן להפריד את חלקיו באופן מלאכותי. בחינת התהליך המורכב מצביעה על כך שמרכז הכובד בפעילות העוררת הינו ייצורי.

בחינת התהליך הארוך והמורכב ממחישה שמרכז הכובד בפעילות הוא ייצורי ולא שירותי. העוררת מייצרת יחד עם הלקוח בתוך הנכס מוצר טלוויזיוני המשודר לכולי עלמא. יפה לענייננו ס' 15 לפס"ד זד פילמס: **לא בכדי תעשיית הקולנוע והטלוויזיה קרויה "תעשייה", מתבצעת בה פעילות יצרנית לכל דבר ועניין במובן הרחב של המילה... להבדיל ממתן שירותי עריכה למוצר בסיסי**.

2.16. פסק הדין שניתן בעמ"נ 63527-09-14 **ברודקאסט וידאו ש.ב בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב** (פורסם בנבו, 8.2.15) (להלן: **"ברודקאסט"**), שעליו הוגש ערעור התלוי ועומד, הינו שגוי, וראוי לאמץ את הגישה שהובעה בזד פילמס.

2.17. 30% מהבניין כבר סווג כשירותים במסגרת פשרה (750 מ"ר) וכן גם בית הקפה, התניון והמחסנים מסווגים בנפרד לפי שימושם. השטחים מושא הערר, הם השטחים בהם נעשת הפעילות הייצורית נטו, וזאת למרות הכלל לפיו הטפל הולך אחר העיקר.

2.18. העוררת מבקשת מועדת הערר להגיע לביקור בנכס על מנת להתרשם באופן בלתי אמצעי מפעילותה השייכת באופן מובהק ביותר לתעשיית הטלוויזיה. אין טוב ממראה עיניים וביקור במקום ימחיש את טענות העוררת.

3. תמצית טיעוני המשיב

3.1. על פי פסיקת בתי המשפט, כל שנת מס עומדת בפני עצמה וניתן לקבוע לגבי כל אחת מהן קביעות עובדתיות שונות, שאינן בהכרח זהות לקביעות שנעשו לגבי שנות מס אחרות.

- 3.2. בחודש יולי 2014 נערך סיור בנכס על מנת לבחון אפשרות לפשרה עם העוררת. לא נערך דו"ח ביקורת ולא נחתם דו"ח על ידי אף אחד, אלא נכתבו מספר מילים על השרטוטים בלבד, על מנת להבין את הנעשה בנכס. שרטוטים אלה צורפו בטעות לכתב התשובה לערר אולם אינם מהווים דו"ח ביקורת אמיתי וחתום ובכל מקרה סיווג הנכס נעשה בהתאם לאמור בדו"ח הביקורת משנת 2013, ועל כן הוא הראיה הרלוונטית לענייננו.
- 3.3. לאחר בחינת הפעילות המתבצעת בנכס, עמדת המשיב היא כי העוררת מנהלת עסק למתן שירותי הפקה, צילומים, הקלטה ועריכה, וכן חתומה עם לקוחותיה על חוזה הענקת זכות שימוש באולפנים ובכח האדם, על כן הסעיף המתאים ביותר בצו הארנונה לסיווג של הנכס נשוא הערר הוא סעיף 3.3.2 "בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים שירותים ומסחר".
- 3.4. חלוף העיתים, "מהפיכת המחשוב והצילום הדיגיטלי" שהתרחשה בשנים האחרונות שינו לבלי הכר את מרכז הכובד של הפעילות. השינוי המהותי באופי הפעילות בנכסים מסוג זה ובהיקפם, לרבות מספר העובדים והמכונות, הנובע מ"מהפיכת המחשוב", משמעו כי עסקים שבעבר הייתה אולי הצדקה להעניק להם את הסיווג המוזל של "מפעל תעשייה", אינם רשאים עוד להיכנס לגדר סיווג זה, שכן תכלית החקיקה שהקנתה להם את ההקלה, אינה מתקיימת עוד.
- תימוכין לכך ניתן למצוא בהוספת עסקים מסוג "בתי תוכנה" לתוך הגדרת "תעשייה" בתקנות ההסדרים (עמ"נ 257/06 מנהל הארנונה בעת"א נ' מילים שירותי כתיבה ותרגום בע"מ פורסם בנבו).
- 3.5. מקום שמדובר בעסק שפעילותו היא בתחום ייצור תכנים טלוויזיוניים ושידורים לערוצי טלוויזיה שונים – ישראלים וזרים, אינו עונה על תכלית ההקלה במס ארנונה הניתנת ל"מפעל תעשייה", ואף לגרסת העוררת היא אינה מחזיקה עוד בתעודת "מפעל תעשייתי מוכר" והיא אינה עוד בעלת מעמד "מפעל חיוני לשעת חירום".
- 3.6. לקביעת קטגוריית החיוב של 'מפעלי תעשייה' אשר מופיעה בתקנות ההסדרים תכלית ברורה של הקלה עם ענף התעשייה. אין תכליתה ריקון מתוכן של הוראת החיוב הכללית המופיעה בצו הארנונה של העירייה לסיווגם של עסקים בתחומה.
- 3.7. פס"ד רעיונות מהווה עוגן משפטי מבחינת אמות המידה שנקבעו בו לבחינת סיווג עסק כ"מפעל תעשייה" גם בדיני הארנונה.
- 3.8. הפעילות בנכס אינה מקיימת את המבחנים שנקבעו בפס"ד רעיונות:
- 3.8.1. מבחן "יש מוחשי חדש" - אין המדובר ב'הפיכת חומר גלם למוצר', אלא מתן שירותי הפקה וזכות שימוש בנכס ובעובדים - השווה: ע"א 798/85 פקיד שומה ירושלים נ' חברת ניקוב שירותי מחשב ירושלים (1979) בע"מ, פ"ד מב (4) 162.
- 3.8.2. מבחן "היקף השימוש במוצר המוגמר" - ייצור מוצר למזמין ספציפי כאשר המוצר המוגמר משרת אותו לפי דרישותיו אינו מהווה תעשייה.

במקרה שלפנינו מדובר במתן שירות ללקוח ספציפי אשר שותף מלא להליך העבודה. אין לומר כי יצור המוצר שנעשה כאמור לבקשת המזמין הספציפי הופך אותו לתעשייה. כתבת חדשות איננו מוצר (בוודאי לא סדרת) ש"צורכים" אותו. מי שעוסק בעריכה ובהפקה של הקבצים הדיגיטליים המצולמים נותן שירות למזמין הכתבה ו/או התוכנית טלוויזיה. למעשה עיקר השימוש בכתבה נעשה על ידי לקוח אחד בלבד – ערוץ החדשות.

3.8.3. מבחן "ההנגדה" - מרכז הכובד של הפעילות בנכס נמשך יותר למגזר השירותים מאשר למגזר התעשייה והמלאכה, ואינו עונה על המבחנים של "פעילות ייצורית".

3.9. רק למען הזהירות ולמעלה מן הצורך יובהר כי הפעילות בנכס אינה עונה על המבחנים החדשים לסיווג 'בית מלאכה' שקבע בית המשפט העליון בבר"מ 4021/09 מנהל הארנונה בעיריית ת"א נ' מישל מרסייה בע"מ תק-על 2010(4), 2821.

4. דיון והכרעה

4.1. לאחר ששמענו את הצדדים, עיינו בסיכומים שהוגשו על ידם, כמו גם בשלל האסמכתאות אליהן הופנינו, הגענו לכלל דעה, כי דין הערר להידחות.

4.2. ראשית נתייחס לבקשת העוררת בשלב הגשת הסיכומים כי הועדה תגיע לסיווג בנכס, ונבהיר כי אינו מוצאים לנכון לעשות זאת בנסיבות מקרה זה, וכי לאחר שראיות הצדדים נפרשו בפנינו, נראה כי העובדות נהירות וברורות לנו.

4.3. לעניין זה מופנים הצדדים לעמ"נ 13-02-46146 מיבקשוילי ואח' נ' עיריית ת"א, בו נקבע כי "הביקור במקום איננו הכרחי ולא תמצא כל אסמכתא לתמוך בה חובת סיור לכאורה. ספק אם וועדת הערר יכולה לקיים רמת פעילות סבירה אם יכפה עליה לסייר בכל נכס ונכס".

4.4. שנית נקדים, כי מקבלים אנו את טענת המשיב, כי על פי פסיקת בתי המשפט, הסמכות להטיל ארנונה או לשנות אותה היא סמכות מתחדשת, ואין מנהל הארנונה כבול בקביעה שנעשתה לגבי שנה מסוימת, אלא אם הוגבלה סמכותו על פי דין.

ראה לעניין זה:

בר"מ 5106/10 יעקב אברמוביץ' נ' ועדת הערר שליד עיריית טבריה :

"באשר לטענה בדבר 'מעשה בית דין', הרי שההלכה היא כי: 'בעניין פיסקלי אין לטעון 'מעשה בית דין' לגבי שנת מס אחרת' (ע"א 14/73 שדה נחמיה (חוליות), קבוצת פועלים להתיישבות שיתופית בע"מ נ' עיריית תל אביב יפו, פ"ד כז(2) 578/581 (1973); וראו גם: בג"ץ 5705/90 דשנים וחומרים כימיים בע"מ נ' עיריית קריית אתא (16.5.1995)). לפיכך, ברי כי ההחלטה הנוגעת לשומת הארנונה משנת 2010 – אין בה כדי לחייב את המנהל לשנים 2007-2008 ואין כל קושי בהחלטת המנהל לבחון את שימושו של הנכס ולקבוע את שומת הארנונה בהתאם".

וראה גם:

ע"א 490/13, 777/13 יצחק פלומין ואח' נ' פקיז שומה חיפה (ניתן ב- 29.12.2014; פורסם בנבו).

- 4.5. גם לגופו של עניין, אנו דוחים את טענותיה של העוררת.
- 4.6. המחלוקת בין הצדדים, נסבה סביב השאלה האם יש לסווג את הפעילות המתבצעת בנכס כ"מלאכה ותעשייה" כטענת העוררת, או כ"שירותים", כטענת המשיב.
- 4.7. בפס"ד רעיונות קבע בית המשפט העליון ארבעה מבחנים לשם הכרעה בסוגיה מתי שימוש בנכס עולה כדי תעשייה:
- מבחן יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר; היקף השימוש במוצר המוגמר; מבחן השבת הנכסים ומבחן ההנגדה – מרכז הפעילות.
- גם בהתחשב בפרשנותם העדכנית של המבחנים האמורים בפסיקה, אנו סבורים, כי הפעילות בנכס אינה עונה לאיזה מהמבחנים האמורים:
- 4.7.1. מבחן יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר –
- 4.7.1.1. פעילות העוררת, כמתואר על ידה, הינה של מתן שירותי הפקה ועריכה לתוכניות טלוויזיה וכתבות ללקוח ספציפי בהתאם לדרישותיו ובכפוף לאישורו, כמו גם שידורם של תכנים לערוצי טלוויזיה שונים – ישראלים וזרים.
- 4.7.1.2. כפי שהוכח בפנינו, הפעילות בנכס כוללת פעולות שהינן בבחינת שירותי תסריטאות, הפקה ושידור לכל דבר, החל משלב הרעיון ועד לייצור המוצר המוגמר. כן כוללת הפעילות, פעילות עריכה – פוסט פרודקשיין, של צילומים והקלטות שבוצעו על ידי אחרים.
- 4.7.1.3. לאחר שבחנו את טיבה של הפעילות, הגענו לכלל דעה כי אין מדובר ביצירת יש מוחשי חדש.
- 4.7.1.4. אנו סבורים, כי בין אם מדובר בעריכת חומר שצולם והוקלט על ידי אחר, ובין אם מדובר בחומר שצולם והוקלט על ידי העוררת, ושהעוררת שותפה לו כבר משלב הקריאייטיב, לא ניתן לקבוע כי מדובר ביצירת יש מוחשי חדש, אלא כי עסקינן במתן שירותים, במסגרתם בין היתר, חומר הגלם לאחר שצולם והוקלט, לעתים על ידי העוררת עצמה, מקבל בנכס מגוון שירותים לצורך השלמת תהליך יצירת הסרט ולשידורו.
- 4.7.1.5. גם על פי הפסיקה, הפעילות שבוצעה על ידי העוררת בנכס, אינה פעילות יצרנית בבחינת הפיכת חומרי גלם למוצרים שנועדו לציבור הרחב.
- 4.7.1.6. בעמ"נ 30939-10-10 איי אל וויפוינט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו (להלן: "עניין איי אל וויפוינט") דן בית המשפט בסוגיה דומה לענייננו, בחן את סיווגה של פעילות של יצירת סרטי הדמיה בטכנולוגיה של אנימציה ממוחשבת, וקבע כדלקמן:
- "המערערות, כאמור, עוסקות ביצירת סרטי הדמיה בטכנולוגיה של אנימציה ממוחשבת לפרויקטים בתחום הנדל"ן. מבחינה זו אינן רואה

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

4.7.1.7. השירות הניתן בנכס, דומה יותר לשירות שניתן על ידי משרד הפקה או משרד פרסום, ולא ניתן לקבוע כי מדובר ביצירת יש מוחשי חדש, אלא כי חומר הגלם לאחר שצולם והוקלט, מקבל בנכס מגוון שירותים לצורך השלמת תהליך יצירת הסרט או הפרסומת.

4.7.1.8. עבודתה של העוררת, כפי שתוארה בפנינו, אינה שונה באופן מהותי מפעילות במשרדי עורכי דין או ארכיטקטים, שמטרתם הענקת שירות ללקוחות העורר.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 302/07 טמיר כהן 1999 בע"מ נגד מנהל ארנונה תל אביב (דינים מנהלי 2008 (17) 186) (להלן: "עניין טמיר כהן"),

4.7.1.9. לא זו אף זו, על פי הפסיקה, חלוף העיתים, "מהפיכת המחשוב והצילום הדיגיטלי" שהתרחשה בשנים האחרונות שינו לבלי הכר את מרכז הכובד של הפעילות. השינוי המהותי באופי הפעילות בנכסים מסוג זה ובהיקפם, לרבות מספר העובדים והמכונות, הנובע מ"מהפיכת המחשוב", משמעו כי עסקים שבעבר הייתה אולי הצדקה להעניק להם את הסיווג המוזל של "מפעל תעשייה", אינם רשאים עוד להיכנס לגדר סיווג זה, שכן תכלית החקיקה שהקנתה להם את ההקלה, אינה מתקיימת עוד.

4.7.1.10. תימוכין לגישה זו ניתן למצוא בהוספת עסקים מסוג "בתי תוכנה" לתוך הגדרת "תעשייה" בתקנות ההסדרים.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 257/06 מנהל הארנונה בעת"א נ' מילים שירותי כתיבה ותרגום בע"מ (פורסם בנבו) קבעה כב' השופטת קובו:

"בהערת סוגריים אציין כי בתקנות ההסדרים שהותקנו בשנת 2000

הוסיף מחוקק המשנה, במגמה עדיכנית משהו, את בתי התוכנה להגדרת המונח "תעשייה" (השוו תקנות ההסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות לשנת 1999), תשנ"ט – 1999). אך למעט שינוי זה מוסיפים בתי המשפט לעסוק בשאלת הסיווג ופרשנות המונח "תעשייה" והתאמתו לפעילות שהמחוקק טרם נתן עליה דעתו, ולצקת תוכן ממקרה למקרה בהקשר של מונח זה.

.....

מאחר שבהטלת מס עסקינן, בהירות וודאות צריכות להיות נד לרגלינו. יתכן אפוא כי "ייצור" יש וישאר כהגדרתו הקלאסית, ואם מבקש המחוקק לעדכן את תקנות ההסדרים ברוח העיתים, יעשה כן במפורש. עד אז ראוי לגזור על עצמנו להמעיט בפרשנות יצירתית. גם מטעם זה ראיתי לקבל את הערעור."

לא למותר לציין, כי פס"ד מילים אושר בבית המשפט העליון בבר"מ 10569/08 מילים שירותי כתיבה ותרגום בע"מ נ' מנהל הארנונה בעירית תל אביב, תק-על 2009(1), 4044.

4.7.1.11. מן האמור לעיל עולה, כי כל עוד המחוקק לא התערב ולא תיקן את תקנות ההסדרים בכל הנוגע לעסקים שבתחום הקדמה הטכנולוגית (למעט, כאמור, בתי תוכנה), לא ניתן להצדיק את מתן ההקלה במס מארנונה לעסקים מסוג עסקה של העוררת.

4.7.1.12. יתירה מכך, אנו סוברים, כי פעולת העריכה המבוצעת בנכס, אינה בבחינת 'הפיכת חומר גלם למוצר', אלא מדובר בסידור ועריכה של פס הקול, בהתאם לדרישותיו של הלקוח ובתיאום עמו, שגם בהן אין כדי להפוך את הפעילות בנכס לייצורית.

4.7.1.13. אנו מודעים למחלוקת הפוסקים בעניין השאלה האם פעילות פוסט פרודקשיין מהווה יצירת יש מוחשי חדש, ובעניין זה, בכל הכבוד הראוי, דעתנו כדעתו של בית המשפט הנכבד בעניין ברודקאסט:

"דומה שאין מחלוקת על כך שכלי הקיבול הפיזיים בהם נשמר חומר הצילום האמור זהים, וזאת בין שמדובר בחומר הגולמי ובין שמדובר בחומר המעובד. קרי, אין מדובר ב"שינוי מוחשי" הנראה לעין בחפץ, אלא בשינוי התכנים הדיגיטליים השמורים בלבד. קביעה כי די בכך לענות על המבחן שבפסיקה, משמעה פריצת האפשרות לטעון כי כל עבודת מחשב באשר היא מהווה פעילות ייצורית, באופן המביא את הדברים לכדי אבסורד – כך, לדוגמא, ניתן יהיה לטעון כי משרד עורכי דין אשר המנסה מחדש מסמכים הנשלחים אליו או משרד אדריכלים המתקן תכניות מבצעים "פעילות ייצורית"."

כך ראה לעניין זה:

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

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

וראה גם:

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

4.7.2. מבחו היקף השימוש במוצר המוגמר

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

ראה לעניין מבחן זה את דבריו של בית המשפט העליון בעמ"מ 2503/13 אליהו זוהר נ' עיריית ירושלים:

"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."

4.7.2.2. מהעדויות שנשמעו בפנינו עולה, כי החומר שמפיקה העוררת נמסר ללקוח, והוא המחליט מה ייעשה בו, עובדה המלמדת כי המרכיב ה"שירותי" הוא הדומיננטי בפעילות העוררת, העונה על כל המאפיינים של "מתן שירותי אישי בהתאם לצרכיו של לקוח קונקרטי, לרוב במבנה משרדים, ועל ידי בעל מקצוע חופשי...".

4.7.2.3. עבודתה של המערערת מיועדת ללקוח ספציפי, על פי הזמנתו, ובהתאם להגדרתו וצרכיו הספציפיים, לא נועדה לשימוש הציבור הרחב, ואינה מהווה מוצר מדף. האופן בו אותו לקוח ספציפי עשה שימוש בעבודתה של העוררת, בין אם לציבור הרחב, ובין אם לשימושו הפרטי, איננה משנה את העובדה שעבודתה של העוררת מיועדת עבורו בלבד.

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

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

4.7.2.5. בעניין זה נפנה גם לעניין טמיר כהן, שם נפסק, כי העובדה שייצור הדגם מובא לאישורו של הלקוח בטרם הוא מיוצר, מחזקת את המסקנה כי הפעילות במשרד הפרסום איננה פעילות יצרנית.

4.7.2.6. העוררת מעניקה שרות למזמין המעוניין בו, והוא הגורם שעושה בו את עיקר השימוש, בין לשימוש עצמי, ובין להפצתו (לצרכיו שלו) בערוצי התקשורת השונים.

4.7.3. מבחן התועלת הכלכלית

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

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

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

יפים לעניין זה הדברים שקבע בית המשפט בעניין ברודקאסט:

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

4.7.4. מבחן ההנגדה או מבחן מרכז הפעילות –

4.7.4.1. גם מבחינת מבחן ההנגדה, מכלול הראיות מלמד, כי אין מרכז הכובד של פעילות העסק ייצורי, כי אם מתן שירותים שונים ללקוחות העורר.

4.8. לשם השלמת התמונה, נציין, כי גם מבחן תכלית החוק מביאנו למסקנה דומה.

קשה להניח כי מחוקק המשנה, אשר יצר סיווג של "מלאכה ותעשייה", ראה לנגד עיניו עסקים כדוגמת הנכס מושא הערר.

קשה להלום כי חברה העוסקת בהפקה ועריכה לתוכניות טלוויזיה וכתבות ושידורים בערוצי הטלוויזיה השונים, הינה בגדר 'מפעל תעשייתי'. קשה להלום כי ניתן להגמיש את המונח "תעשייה" עד כדי כך, ועל כן "ייתכן אפוא כי "ייצור" יש וישאר בהגדרתו הקלאסית" (כפי שפסקה כבוד השופטת קובו בפס"ד מילים הנ"ל).

4.9. בע"ש 127/95 בזק החברה הישראלית לתקשורת בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית ת"א – יפו, דינים מחוזי, כרך כו (7), 684, נקבע כי בהעדר הגדרה ממצה דרך פרשנות נוספת לדיבור "מפעלי תעשייה", הינה, פרשנות בלשון בני האדם. גם דרך פרשנות זו, מביאה אותנו למסקנה זהה.

4.10. הנה כי כן, אנו סבורים, כי הפעילות שהתבצעה על ידי העוררת בנכס, דומה יותר להענקת שירות על ידי משרד הפקה או משרד פרסום, וכי לא ניתן לקבוע כי מדובר ביצירת יש מוחשי חדש.

4.11. לשם השלמת התמונה נפנה להחלטות שניתנו על ידי ועדות הערר השונות, המתאימות לענייננו. כך החלטת ועדת ערר בעניין אורון הפקות בע"מ, שם נקבע כהאי לישנא:

העוררת "מרכיבה" מצילומים שונים שלא מתבצעים בנכס, סרט ועורכת אותו, בצירוף כיתוב, מוזיקה ואפקטים, אולם אין מדובר ביש מוחשי חדש אלא ביש מוחשי קיים בתוספות שונות... בבחינת ליבת הפעילות וליבת הפעילות הייצורית אל מול פעילות של מתן שירותים, סבורים אנו כי מדובר במתן שירותים ולא בפעילות ייצורית כבית מלאכה ותעשייה" (הדגשות אינן במקור).

כן ראה החלטת ועדת ערר בעניין גראויטי וז'ואל אפקטים אנד דיזיין בע"מ, שעסק בנכס בו מתבצעת פעילות של הפקת ועריכת סרטים ופרסומות, ובו נקבע:

"לא ניתן לראות בפעילות בנכס נשוא הערר שבפנינו ככזו אשר מתבצעת במפעלי תעשייה ואף לא בבתי מלאכה לסוגיהם, אשר כרוכה ומאופיינת על פי רוב בעבודת כפיים מקצועית. כפי שנקבע בעניין אל וי וויפוינט, גם במקרה זה, אין אנו סבורים כי ניתן על פי הפרשנות שניתנה בעניין מישל מרסייה לראות בשימוש שעושה המערערת בנכס כשימוש לתעשייה או לבית מלאכה. גם מבחינה תכליתית לא הוכח כי קיימת הצדקה לסווג את הנכס תחת הסיווג מלאכה ותעשייה, כאשר אין הבדל של ממש בין פעילות מערערת לבין פעילותם של אדריכלים או מהנדסים ופעלי מקצועות נוספים, שאינה מסווגת כפעילות של בית מלאכה או תעשייה. נציין כי בהיבט הסוציאלי לא הוכח כלל כי יש הצדקה להכיר בעסק של העוררת כבית מלאכה משיקולים כגון אלה".

4.12. לאור כל האמור לעיל, אנו קובעים כי לא ניתן להגמיש את המונח תעשייה כך שיחול על הנכס מושא הערר.

4.13. לשם השלמת התמונה נוסף, כי לא מצאנו לנכון להידרש לשאלה האם עסקינן במלאכה, באשר אפילו העורר לא טען כי יש להכיר בפעילות כבית מלאכה, אלא ביקש להכיר בפעילותו כפעילות תעשייתית.

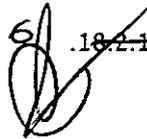
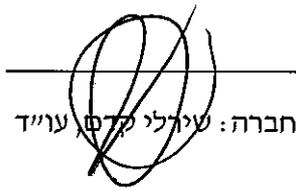
4.14. אשר על כן, ולאור האמור לעיל, אנו דוחים את הערר.

4.15. בנסיבות העניין לא מצאנו לחייב את מי הצדדים בהוצאות.

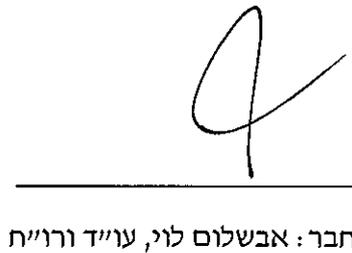
5. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

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

7. ניתן בהעדר הצדדים ביום 18.2.16. 3.3.16

חברה: שיולי קדם עו"ד



חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח



יו"ר: שלומית ארליך, עו"ד

403\1\105\ע

ערר 140011120

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

ערר 140013293

שליד עיריית תל אביב - יפו

פיינברג אדם דב

העורר:

- נ ג ד -

מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

המשיב:

החלטה

1. עניינו של ערר זה הינו נכס המצוי ברחוב אחד העם 56 בתל אביב, אשר מספרו בספרי העירייה הוא 2000139120 (להלן: "הנכס").

2. תמצית טיעוני העורר

- 2.1. הנכס משמש כסטודיו לתעשיית "פוסט פרודקשיין".
- 2.2. הסטודיו משמש ליצירה ועיצוב של אפקטים תזותיים וקוליים לתעשיית הטלוויזיה והפרסום. הסטודיו מעסיק אמנים בתחום האנימציה והעיצוב, אנימטורים, מעצבים ויצרנים של תוכן חזותי.
- 2.3. עסקינן בפעילות שתכליתה הפקה של סרטוני תדמית ופרסומת, למן השלב הרעיוני ועד לייצור תוצר מוגמר.
- 2.4. העורר הגיש תצהיר מטעמו שלא נסתר. בדין ההוכחות משך המשיב את התצהיר מטעמו. בנסיבות אלו על הועדה לקבל את הגרסה העובדתית שנפרסה על ידי העורר.
- 2.5. בתצהירו ובחקירתו הנגדית טען העורר כי "אין מקדים שבהם אנחנו מבצעים רק הפקה, ולא מבצעים פוסט פרודקשיין". עולה אם כן, כי לא יכולה להיות מחלוקת עובדתית, כי השימוש בנכס הוא לפוסט פרודקשיין.
- 2.6. תעשיית הרדיו, הטלוויזיה, הקולנוע והפוסט פרודקשיין מוגדרת בפסיקת בתי המשפט כפעילות ייצורית ונהנית מסיווג תעשייה /או מלאכה.
- 2.7. עפ"י צו הארנונה של עיריית תל אביב נכסים המשמשים לתהליכי יצור (לא בהכרח תהליכי יצור המאופיינים במיכון רב) יסווגו בסיווג "מלאכה ותעשייה".
- 2.8. ייצור תוכן טלוויזיוני ופעילות של פוסט פרודקשיין הוכרו בפסיקה כפעילות תעשייתית, ולא בכדי מכונה הענף - "תעשיית הטלוויזיה והקולנוע"
- ראו: עמ"נ (ת"א) 183/04 מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו נ' דרורי שלומי ארועטי פרסומאים בע"מ (נבו).
- 2.9. בפסק דינו של בית המשפט העליון בעניין ע"א 1960/90 פקיד השומה תל אביב 5 נ' חברת רעיונות בע"מ, פ"ד מה (1) 200 (1992) (להלן: "פס"ד"), נקבעו ארבעה מבחנים לשם זיהוי פעילות ייצורית, אשר בכולם עומד העורר.
- 2.10. בפסק הדין בעמ"נ (ת"א) 46693-10-13 זד פילמס בע"מ נ' מנהל הארנונה של שעיריית תל אביב (פורסם בנבו 26.8.14), אומצו מבחנים אלו ונקבע כי פעילות של פוסט פרודקשיין ועריכת תוכן, הינה פעילות ייצורית במהותה, וצריכה להיות מסווגת בסיווג תעשייה /מלאכה.
- וראה גם עמ"נ 27754-05-11 מאיר אשל נ' ועדת ערר על קביעת ארנונה פללית תל אביב יפו ואח' (14.12.11).
- 2.11. פסק הדין בעמ"נ 63527-09-14 ברודקאסט וידאו ש.ב. בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (פורסם בנבו), אינו משנה את התוצאה לענייננו.
- ראשית, על פסק הדין הנ"ל תלויה ועומדת בקשת רשות ערעור בבית המשפט העליון.

שנית, דווקא מפסק הדין בעניין ברודקאסט יש ללמוד כי יש לסווג את הנכס בסיווג מלאכה/תעשייה.

- 2.12. פסק הדין בעניין ברודקאסט איננו למעשה את המבחנים שנקבעו בפס"ד רעיונות. יישום מבחנים אלו לענייננו בראי תצהירו של העורר וחקירתו הנגדית, אך מלמד כי יש לסווג את הנכס מושא הערר בסיווג תעשייה/מלאכה.
- 2.13. הנכס מושא הערר משמש לפעילות קריאייטיב ופוסט פרודקשיין מהשלב הראשוני של הרעיון היצירתי, ועד לשלב הסופי של תוצר טלוויזיוני מוגמר. רוב עבודות העריכה, הקריאייטיב וייצור הסרטונים המופקים בנכס, מבוצעות ע"י העובדים של העורר היושבים בנכס.
- 2.14. מבחן היקף השימוש במוצר המוגמר - על פי פס"ד רעיונות, פעילות תחשב לייצורית אם המוצר נועד לשימוש הציבור הרחב. בענייננו, אין חולק כי המוצר המוגמר נועד לציבור הרחב הצורך את תכני הסרטים המופקים ומיוצרים בנכס.
- 2.15. המבחן הכלכלי-מבחן השבחת המוצר - בנכס משביחים ומפתחים רעיון שיווקי והופכים אותו מחומר גלם ראשוני למוצר סופי מונגש לקהל הצופים. לפיכך מתקיים גם המבחן הכלכלי.
- 2.16. מבחן ההנגדה – מבחן מרכז הפעילות - בפעילות העורר יש כדי לכוון אל תהליך ייצור להבדיל ממתן השירותים. לא בכדי תעשיית הקולנוע והטלוויזיה קרויה "תעשייה". מתבצעת בה פעילות יצרנית לכל דבר ועניין במובן הרחב של המילה.
- 2.17. בהתאם להלכת העיקר והטפל, מקום בו הנכס בכללותו משמש לתכלית אחת ויש לחייב את הטפל על פי העיקר, ועל כן כל הנכס בכללותו צריך שיסווג כ"תעשייה".
- ראה: ע"ש 122/00 מנהל הארנונה בעיריית ת"א נ. טחנות קמח ישראליות בע"מ (טרם פורסם); בג"צ 397/84 בנק דיסקונט בישראל בע"מ נ. עיריית גבעתיים, פ"ד לט(2) 13; בר"ם 5299/05 עיריית רמת גן נ. אורי חן (פורסם בנבו).

3. תמצית טיעוני המשיב

- 3.1. העורר משליך יהבו על הלכת "זד פילמוס", שבה התייחסות מיוחדת למונת "פוסט פרודקשיין". דא עקא, שזו אינה הפעילות היחידה המתבצעת בנכס, וממילא המצב המשפטי כיום כולל פסיקה סותרת – כאשר עיקר פסקי הדין וגם החלטות ועדת הערר מחזקים את עמדת המשיב.
- 3.2. לא די בהעלאת מילות הקסם "פוסט פרודקשיין" על מנת לתקם חזקה בנוגע לשימוש הנעשה בנכס ולסיווג הנכון.
- 3.3. במסגרת הדיון העיד העורר כי "היחס בין העבודות השונות... משתנה משנה לשנה, היחס הוא חצי חצי" די בעובדה ברורה זו, שיצאה מפיו של העורר, כדי לסתום את הגולל על טענותיו, שכן יש להניח של הפעילות היתה פוסט פרודקשיין בלבד, או אפילו פוסט פרודקשיין בעיקרה, הרי שהיו מובאות לכך אסמכתאות.

- 3.4. היות והעורר לא הביא כל אסמכתא לתמיכה בטענותיו, ייתכן בהחלט כי היקף פעילות ההפקה גדול ממהצית. כך למשל, על אף שהעורר הצהיר כי אין מקרים שבהם הוא מבצע הפקה ללא פוסט פרודקשיין, לאחר שעומת מול דוגמאות שבהן הופיעו גורמים אחרים כעורכים (הדפים שסומנו כ- 1/ו- 2/מ), השיב העורר כי לעיתים הוא שוכר קבלני משנה לביצוע עבודות העריכה.
- 3.5. יוער כי נטל ההוכחה מוטל על העורר – שלא צירף כל אסמכתאות לתצהירו, למעט רשימת עובדים (שהתבררה כלא מעודכנת). אין די בעובדה שהעד מטעם המשיב לא הגיע להיחקר על תצהירו כדי למנוע גביית מס אמת.
- 3.6. בעדותו של העורר התגלו סתירות רבות. הן הסתירה שהוזכרה לעיל לעניין עבודות העריכה המתבצעות על ידי קבלני משנה, הן לעניין רשימת העובדים שצורפה (כראיה היחידה) לתצהיר העורר, והן התפקידים החדשים שייחס לעובדיו במסגרת הדיון, אולם אין להם זכר ברשימת העובדים עצמה (שהוגשה כאמור מטעמו).
- 3.7. לכך יש להוסיף את התדפיס שצורף לביקורת מטעם המשיב (עמ' 4 מתוך 6), שלגביו החליטה הועדה שהוא ייכלל בחומר הראיות, בו נכתב כי פעילות הסטודיו כוללת מיתוג, קריאייטיב, עיצוב בתלת מימד ואנימציה, אפקטים מיוחדים, פתרונות אינטראקטיביים ומדיה דיגיטלית, כאשר "פוסט פרודקשיין" הוא רק אחד מכל השירותים שצוינו לעיל.
- 3.8. מעדות העורר עולה, כי העורר אינו עוסק רק בפוסט פרודקשיין, אלא גם בפרי – פרודקשיין ובפרודקשיין – הכוללים העלאת רעיונות, צילום ותסריטאיות בהתאם לבקשת הלקוח, קשר ישיר ומתמשך עם הלקוח, הכנה ותיאום הפקה, שכירת עובדים רלבנטיים, ההפקה עצמה (צילום, הקלטה וכיוצ"ב) וגם עריכה. וראה לעניין זה את עדותו של מר פיינברג בדיון ההוכחות לפיה: "בחלק מהסרטים אנחנו מעורבים בכל שלבי ההפקה..." [כלומר, העורר מלווה את הפקת הסרט כולה]; "המודל העסקי שלנו הוא העסקת שכירים וקבלני משנה שאנחנו עובדים איתם באופן קבוע לאורך שנים..." [פעילות המלמדת על ביצוע מתחילתה ועד סופה, זאת בנוסף לעובדה שכפי שהעיד העורר שכאשר מדובר בעבודת הפקה המצריכה בנוסף לעובדיו העסקת פריילנסרים, הוא משלם להם ישירות. כלומר, לא הלקוח משלם – אלא תשלום הלקוח לעורר כולל את כל עלויות ההפקה והעסקת העובדים].
- 3.9. מן האמור לעיל עלה, כי בנכס מתבצע מגוון רחב של פעילויות להפקת סרטים מתחילתם ועד סופם, ולכן סיווג הנכס בדיון יסודו.
- 3.10. מבלי לגרוע מהאמור, גם פעילות של "פוסט פרודקשיין" כשלעצמה אינה מזכה בסיווג מלאכה ותעשייה.
- 3.11. בפסק הדין בעמ"נ 063527-09-14 ברודקאסט בע"מ נ' עיריית תל אביב, התייחס בית המשפט גם להלכת "זד פילמס", וקבע כי פעילות פוסט פרודקשיין היא פעילות של שינוי תכנים דיגיטליים בלבד, ולא מדובר ביצירת "יש מאין". הפעילות מבוצעת על פי הזמנת הלקוחות ובהתאם להגדרותיהם וצרכיהם הספציפיים, ולא מדובר במוצרי מדף המיועדים לציבור בלתי מוגדר. עוד נקבע כי גם אם עיבוד חומר הצילום יוצר ערך מוסף, הרי ששירותי ה"פוסט פרודקשיין" לא ניתנים לקהל, אלא למזמין הסרט.

אכן, על החלטה זו הוגש ערעור, אך מדובר בבקשת רשות ערעור, ולא בערעור בזכות, וממילא העורר סירב להשהות את ההליכים עד למותן ההחלטה בערעור – ועל כן העירייה חוזרת על עמדתה הנחרצת, כפי שהובעה בהחלטות ועדת הערר ובית המשפט המחוזי בעניין ברודקאסט.

3.12. קיימות גם החלטות רבות של ועדת הערר לעניין סיווג זה, שניתנו גם לאחר פסק הדין בעניין "זד פילמס" ודחו את טענתן של הברות מתחום הפוסט – פרודקשיין להכיר בהן כ'בתי מלאכה': ערר מס' 140009412 יורם הפקות פרסומת (26.8.15); ערר מס' 140011262 גיא פינטו ועמית מילר (26.8.15); ערר מס' 140010885 אי.אם.פי תל אביב מודוס (7.10.15). החלטות אלו מצטרפות להחלטות ישנות יותר אשר דחו עררים באותן נסיבות: ערר מס' 140005114 תדי די גאראז' (10.10.2012); ערר מס' 140008043 מיקס רום (30.9.2013); ערר מס' 140006758 דוורצב בוריס (5.11.2013); ערר מס' 140007689 אודון הפקות (19.11.2013); ערר מס' 140007118 יובל אור אברהם (18.2.2014); ערר מס' 140008625 ל.ד. טישוט (24.4.2014).

3.13. עוד יובהר כי בעוד שבפסיקה הישנה משנות ה-90 הייתה נכונות לפצל בין חדרי עריכה לבין הפעילות בנכס (שכן בעבר פעילות העריכה אכן הצריכה מכוונות והיה בה אלמנט תעשייתי כלשהו), הרי שכיום הפסיקה החדשה כבר אינה מכירה באפשרות זו, וקובעת כי יש לסווג את הנכס כולו בהתאם לסיווג 'שירותים'. בעמ"נ 10-10-30939 איי אל וויפוינט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו נקבע כי לאור המבחנים החדשים שנקבעו בהלכת מישל מרסייה לא ניתן עוד להגמיש את המונח 'בית מלאכה' כך שיכלול חדרי עריכה.

4. דיון והכרעה

- 4.1. לאחר שבחנו את טיעוני הצדדים, הגענו לכלל דעה, כי דין הערר להידחות.
- 4.2. מקבלים אנו את עמדת המשיב, כי כפי שהובהר בדיון ההוכחות, הפעילות בנכס כוללת רבדים רבים מלבד פעילות העריכה.
- 4.3. כפי שהוכח בפנינו, הפעילות בנכס אינה מתמצה בעריכה/פוסט פרודקשיין בלבד, אלא כוללת פעולות נוספות שהינם בבחינת שירותי תסריטאות והפקה לכל דבר, ובכללם, בין היתר, הפקה, מיתוג, צילום, תאורה, עבודת טכנאות, עיצוב בתלת מימד ואנימציה, אפקטים מיוחדים, פתרונות אינטראקטיביים ומדיה דיגיטלית קריאייטיב, ואין הפרדה פיזית, כלכלית או רעיונית בין הפעילויות השונות של העורר.
- 4.4. כך למשל הצהיר העורר בתצהירו, כי הנכס משמש כ"סטודיו לקריאייטיב", והוסיף והעיד בדיון כי "אין מקדים שבהם אנחנו מבצעים רק הפקה ולא מבצעים פוסט פרודקשיין", "מתעסקים מעט מאוד במיתוג לדפוס", וכי "אנחנו עושים את הייעוץ, התכנון וההפקה".
- 4.5. כפי שנקבע בפסיקה, פעילות של הפקות סטודיו, עיצוב, ופרסומות אינה פעילות יצרנית בבחינת הפיכת חומרי גלם למוצרים שנועדו לציבור הרחב.

כך, בעמ"נ 30939-10-10 איז אל וויפוינט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו (להלן: עניין איז אל וויפוינט") דן בית המשפט בסוגיה דומה לענייננו, ובחן סיווגה של פעילות של יצירת סרטי הדמיה בטכנולוגיה של אנימציה ממוחשבת, בקבעו כדלקמן:

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

4.6. העורר לא הציג נתונים כלשהם בדבר היקף פעילות העריכה, לעומת הפעילות האחרת המתבצעת בנכס, ומשכך קמה חזקה שלו היו מוצגים נתונים אלו הם היו משמשים לרעת העורר.

4.7. יתירה מכך, כפי שציין העורר בחקירתו, החומר שמפיק הסטודיו ועורך נמסר ללקוח, ולא מדובר במוצר המופץ באופן המוני לקהל הרחב, עובדה המלמדת כי המרכיב הישירותי" הוא הדומיננטי בפעילות העורר, העונה על כל המאפיינים של "מתן שירותי אישי בהתאם לצרכיו של לקוח קונקרטי, לרוב במבנה משרדים, ועל ידי בעל מקצוע חופשי...". (ראה לעניין זה: עמ"נ 2503/13 אליהו זהר נ' עיריית ירושלים)

4.8. לדעתנו, עבודתו של העורר, כפי שתוארה בפנינו, אינה שונה באופן מהותי מפעילות במשרדי עורכי דין או ארכיטקטים, שמטרתם הענקת שירות ללקוחות העורר.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 302/07 טמיר כהן 1999 בע"מ נגד מנהל ארנונה תל אביב (דינים מנהלי 2008 (17) 186 (להלן: "עניין טמיר כהן")),

4.9. אנו סבורים, כי כבר העובדה שמתבצעת בנכס פעילות ההפקה, המיתוג, ההקלטה, הקריאייטיב, ופעילות נוספת שהוכח כי מבוצעת בנכס, יש בה כדי לאבחן את ענייננו מעניין זד פילמס, אשר עסק בפעילות פוסט פרודקשין בלבד.

4.10. עם זאת, למען לא יימצא הדיון חסר, נבהיר, כי עמדתנו הינה כי גם פעילות הפוסט פרודקשין המתבצעת בנכס, דומה יותר לשירות שניתן על ידי משרד הפקה או משרד פרסום, וכי לא ניתן לקבוע כי מדובר ביצירת יש מוחשי חדש, אלא כי חומר הגלם לאחר שצולם והוקלט, מקבל בנכסים מגוון שירותים לצורך השלמת תהליך יצירת הסרט או הפרסומת.

4.11. לדעתנו, פעילות עריכה אין בה כדי להפוך את הפעילות בנכס לייצורית.

ראה לעניין זה:

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

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

וראה גם:

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

4.12. איננו מקבלים את הטענה, כי עבודת העורך הספרותי שונה במהותה מעבודת העורך הקולנועי, אבחנה שנדחתה גם בעניין ברודקאסט. אין מדובר בהפיכת חומר גלם למוצר, אלא בפעולה שנועדה להביא לצורה מסודרת יותר של נתונים, של יצירה ששייכת מלכתחילה למזמין הסרט וכפופה להוראותיו, והוא בעל הזכויות בה. מדובר למעשה באותו "יש" שערוך באופן אחר בהתאם לאישור הלקוח, ולא ב"יש מאין".

וכפי שנקבע בפסה"ד בעניין ברודקאסט:

"אין מדובר ב'שינוי מוחשי' הנראה לעין בחפץ, אלא בשינוי התכנים הדיגיטליים קביעה כי די בכך כדי לענות על המבחן בפסיקה משמעה פריצת האפשרות לטעון כי כל עבודת מחשב באשר היא מהווה פעילות ייצורית באופן המביא את הדברים לכדי אבסורד.. ניתן יהיה לטעון כי משרד עו"ד שמנסה מחדש מסמכים הנשלחים אליו או משרד אדריכלים המתקן תכניות מבצעים פעילות 'ייצורית'. כל שינוי כאמור יש בו משום שינוי ב'מימד הפסיכולוגי' בצריכת התוכן קודם לעיבודו אך ודאי שלא לכך כיוון פס"ד רעיונות".

4.13. אמנם מבחינת המבחן הכלכלי, פעילות העורך מהווה פעולה המשביחה את המוצר הקודם, שכן אין חולק כי לסרט, לאחר עריכתו, ערך גבוה יותר מחומר הגלם שצולם ונאסף בטרם הושלמה מלאכת העריכה, אולם מבחינת מבחן ההנגדה, מכלול הראיות מלמד, כי אין מרכז הכובד של פעילות העסק ייצורי, כי אם מתן שירותים שונים ללקוחות העורך.

4.14. לשם השלמת התמונה, נציין, כי גם מבחן תכלית החוק מביאנו למסקנה דומה.

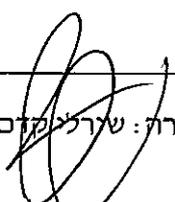
קשה להניח כי מחוקק המשנה, אשר יצר סיווג של "מלאכה ותעשייה", ראה לנגד עיניו עסקים כדוגמת הנכס מושא הערר.

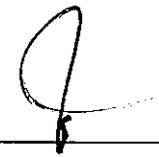
4.15. לאור כל האמור לעיל, אנו קובעים כי לא ניתן להגמיש את המונח תעשייה כך שיחול על הנכס מושא הערר.

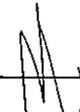
4.16. לשם השלמת התמונה נוסיף, כי לא מצאנו לנכון להידרש לשאלה האם עסקינן במלאכה, באשר אפילו העורך לא טען כי יש להכיר בפעילות כבית מלאכה, אלא ביקש להכיר בפעילותו כפעילות תעשייתית.

5. הערת חברי הועדה עו"ד שירלי קדם ועו"ד ורו"ח אבשלום לוי

- 5.1. הננו מסכימים ומקבלים את ההחלטה לדחות ערר זה. אין ספק כי מגוון הפעילויות בנכס מושא ערר זה, יש בהן כדי לאבחן את ענייננו מעניין זד פילמס וכבר בשל כך יש לדחות את הערר.
- 5.2. יחד עם זאת אנו רואים צורך להעיר ולהביע עמדתנו בכל הקשור לסיווג חדרי עריכה ו/או פוסט פרודקשיין באולפני סרטים וטלוויזיה.
- 5.3. איננו יכול להתעלם מפסק הדין בעניין זד פילמס אשר בנסיבותיו המיוחדות, קיבל את הערעור והנכס סווג כתעשייה לצורך החיוב בארנונה, ועל כך לא הוגשה מטעם המשיב בקשת ערעור לבית המשפט העליון.
- 5.4. עמדתנו היא כי לא בכל מקרה ולעולם לא תסווג עריכה קולנועית ו/או פוסט פרודקשיין כתעשייה, ואנו משאירים עניין זה של סיווגם של חדרי עריכה ו/או פוסט פרודקשיין לבחינה פרטנית של כל ערר לגופו ונסיבותיו.
6. אשר על כן, ולאור האמור לעיל, אנו דוחים את הערר.
7. בנסיבות העניין לא מצאנו לחייב את מי הצדדים בהוצאות.
8. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.
9. בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.
- ניתן בהעדר הצדדים ביום 3.3.16.


 חברת: שירלי קדם, עו"ד


 חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח


 יו"ר: שלומית ארליך, עו"ד

ערך 140012355

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

בי.אן.סי פוסט פרודקשן בע"מ

העוררת:

- נ ג -

מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

המשיב:

החלטה

1. עניינו של הערר הינו נכס המוחזק על ידי העוררת המצוי ברח' איסרליש 22 ת"א (להלן: "הנכס").

2. תמצית טיעוני העוררת

- 2.1. השימוש בנכס הינו לחדרי עריכה באמצעות מכונות ומכשירים המיועדים לצרכי עריכה - מחשבי עריכה מקצועיים, ציוד עריכה ותוכנות עריכה, מהמקצועיים ביותר.
- 2.2. חומרי הגלם מגיעים לנכס אחר איסופם מחוץ לנכס או מצילומי החוץ, ובמקום מבוצעת עריכה עד שלב יצירת הסרט. בסופו של יום חומר גלם של שעות רבות הופך להיות סרט/סרטון קצר.
- 2.3. לקוחות העוררת הינם חברות עסקיות ישראליות, משרדי פרסום וכיוצ"ב.
- 2.4. על פי הפסיקה פעילות של הקלטה ועריכה הינה פעילות ייצורית, אשר אמורה להיות מסווגת כ"תעשייה ומלאכה". ראה: עמ"נ 27754-05/11 מאיר אשל נ' ועדת ערר על קביעת ארנונה כללית - תל אביב - יפו, מנהל הארנונה של עיריית תל אביב-יפו (להלן: "עניין אשל"); עמ"נ 2110/07/11 גד פינגולד נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב-יפו בעמ"נ 10-13-46693 זד פילמס בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב; ע"ש (ת"א) 438/96 מנהל הארנונה בעיריית ת"א נ' ג.ג. אולפני ירושלים בע"מ; ערר 140010625 ו-140009321 בונקר בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו; ערר 140009023 ו-1400010590 אייץ. פי. סי נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו; ערר 140004301 ורד המרמן אורלי נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו; ערר 140007877 אתי ויזלטיר נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו.
- 2.5. גם על פי ההלכה שנפסקה בעמ"מ 2503/13 אליהו זוהר נ' עיריית ירושלים, יש לסווג את פעילות העוררת כמלאכה.
- 2.6. עמ"נ 63527-09-14 ברודקאסט וידאו ש.ב בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (פורסם בנבו) (להלן "עניין ברודקאסט"), הינו בכל הכבוד שגוי וסותר פסיקות אחרות. מה גם שאינו חלוט, ועניינו תלוי ועומד להכרעה בפני בית המשפט העליון.
- 2.7. מבלי לגרוע מהאמור, עניינה של העוררת שונה מעניין ברודקאסט. בעוד בעניין ברודקאסט משווה בית המשפט את ברודקאסט לאומן, בעל הזון עצמאי ויכולת יצירה אינסופית, שאף מקבל פרס עבור עבודתו, הרי לא כך במקרה של העוררת, המקבלת תוצרי עבודה, מוסיפה להם אפקטים, סאונד, אנימציה, תלת מימד, קריינות ועורכת אותם. מדובר בפעולה טכנית ביותר - פעולת ייצור פשוטה ע"י עורכים.
- בעלי החזון הם משרד הפרסום והלקוח הסופי. העוררת היא בסיסי חוליה בשרשרת ובתהליך ייצור הסרט.
- בין אם מוסיפים ובין אם לא מוסיפים דמיון ורעיונות ליצירה, אין הדבר מעלה או מוריד, והדבר אינו פוגע בערך של הפעילות הייצורית, שהרי גם נגר וגם מי שמרכיב רכב אספנות מיוחד יכולים להיות בעלי חזון ויצירתיות, אך אין לזה קשר עובדתי לייצוריות כשלעצמה.
- 2.8. בהגדרת המילה מלאכה במילון אבן שושן מוזכר המושג אומנות, ולפיכך אומנות כשלעצמה אינה פוגמת בהגדרת הפעילות כמלאכה ותעשייה, שהרי אומן הוא בעל מלאכה - זה המביא את אומנותו לכדי ביצוע באמצעות המלאכה.

- 2.9. בדות הביקורת מטעם המשיב, אין ולא כלום בהיבט הממצאים שנמצאו. ב"טופס ממוחשב ביקורת חוץ" שצורף לדו"ח נכתב כי: "בביקורת שנערכה במקום נראו עמדות מחשב, דיסקים קשיחים, מיקסר סאונד, טייפ הקלטה."
- כן נכתב בדו"ח, כי: "לדברי בני (נציג העוררת - הח"מ) חב' זי. אן. סי היא חברת הפקה ותוכן המתמחה בהפקת פרסומות, סרטוני תדמית וצילום סרטים, כאשר הפעילות המתבצעת בנכס הינה עריכת סרטים (תמונה + סאונד), קריינות, עיבוד תמונה, הדמיות וכו'. אופי העבודה: קבלת חומרים לא ערוכים מלקוחות... ועריכתם עד לשלב הסופי...".
- הנה כי כן לא מדובר בסרטון וידאו גמור או מוצר מוגמר המגיע מהלקוח, כי אם פעילות עריכה פר-סה, וזאת מפי המשיב עצמו.
- 2.10. מתשובות החוקר מטעם המשיב לשאלות ב"כ העוררת עולה, כי החוקר עצמו אינו יודע, להתייחס לנושאים שהתבקש לבדוק בדו"ח, ומעיד בעצמו כי לפי עדות נציג העוררת, שהוא מסתמך עליה, המקום בעצם משמש לעריכה.
- 2.11. לנוכח האמור המשיב אינו יכול להסתמך על דו"ח הביקורת על מנת לקבוע כי אין בנכס פעילות תעשייתית או יצרנית.
- 2.12. לעומת העדות מטעם המשיב, תשובות בעלי העוררת המבחינות בין הפעילות המתבצעת מחוץ לנכס, לבין פעולות העריכה הספציפיות המתקיימות בנכס, מוכיחות את טענות העוררת.
- 2.13. העוררת עומדת בכל המבחנים שנקבעו בפסיקה לפעילות ייצורית (מה גם שדי בעמידה במבחן אחד), כמפורט להלן:
- 2.13.1. "ייצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר" - העוררת מייצרת יש מוחשי חדש בפעולות העריכה והצילום: חומרי גלם מובאים לנכס, צילומים מתבצעים מחוץ לנכס ועל אלה נוספת עריכה בנכס - תהליך מטאמורפוזה של יש אחד ליש האחר.
- 2.13.2. "היקף השימוש במוצר" - העוררת מייצרת מוצר עבור חברות חיצוניות לה, המשתמשות במוצר להפצה המונית של תכנים באמצעות סרטים.
- 2.13.3. "השבחה כלכלית" - להווי ידוע שחומרי הגלם מחירם נמוך משמעותית ממחיר המוצר הסופי, וזו אכן השבחה הכלכלית. לא למותר לציין, כי אם לא הייתה השבחה הרי שלא היה משולם כסף רב כ"כ בעבור המוצר החדש שיוצר ע"י העוררת.
- 2.13.4. "מבחן ההנגדה" - כנוכח, אין ספק שמרכז הכובד של הפעילות/השימוש הוא בעריכה, הא ותו לא.

3. תמצית טיעוני המשיב

- 3.1. לאחר בחינת הפעילות המתבצעת בנכס, עמדת המשיב היא כי העוררת מנהלת עסק למתן שירותי צילום, הקלטה ועריכה.

- 3.2. מכלל הראיות עולה התמונה העובדתית הבאה: הפעילות הינה תחום ההפקה, הצילומים ועריכת סרטים ופרסומות. העוררת נכנסת לפעולה בשלב הרעיון. העד מטעם העוררת העיד כי "אנחנו מקבלים ממשדד פרסום בריף, אנחנו צריכים לתת לכך ביטוי ויזואלי... אנחנו מקבלים מגוון של חומרים או שאנחנו מייצרים אותם ממש מאפס, למשל הדמויות תלת מימד... אנחנו גם מצלמים. אם אנחנו מצלמים אנחנו לעיתים מתקשרים עם הברה שגלהקת, היא זו שמפנה את השחקנים וביחד עם הלקוח אנחנו בוחרים את השחקנים".
- 3.3. פס"ד זד פילמס אינו רלוונטי לענייננו, שכן בעניין זד פילמס הפעילות היתה עריכה בלבד, ואילו במקרה דנא אין מדובר בנכס בו עוסקים בעריכה בלבד, שכן עולה מהראיות כי מדובר בהפקה, אנימציה, הקלטה וכו'.
- 3.4. יפים לענייננו דווקא דברי ועדת הערר בעניין אורון הפקות בע"מ, ודברי בית המשפט בעמ"נ 30939-10-10 איי אל וויפוינט בע"מ נ' מנהל הארנונה תק-מח 2012(1), 14143 (2012) (להלן: "עניין איי אל וויפוינט") ובעניין ברודקאסט.
- 3.5. חלוף העיתים, "מהפיכת המתשוב והצילום הדיגיטלי" שהתרחשה בשנים האחרונות שינו לבלי הכר את מרכז הכובד של הפעילות. השינוי המהותי באופי הפעילות בנכסים מסוג זה ובהיקפם, לרבות מספר העובדים והמכונות, הנובע מ"מהפיכת המתשוב", משמעו כי עסקים שבעבר הייתה אולי הצדקה להעניק להם את הסיווג המוזל של "מפעל תעשייה", אינם רשאים עוד להיכנס לגדר סיווג זה, שכן תכלית החקיקה שהקנתה להם את ההקלה, אינה מתקיימת עוד.
- תימוכין לכך ניתן למצוא בהוספת עסקים מסוג "בתי תוכנה" לתוך הגדרת "תעשייה" בתקנות ההסדרים (עמ"נ 257/06 מנהל הארנונה בעת"א נ' מילים שירותי כתיבה ותרגום בע"מ (פורסם בנבו).
- 3.6. לקביעת קטגוריית חיוב של 'מפעלי תעשייה' אשר מופיעה בתקנות ההסדרים תכלית ברורה של הקלה עם ענף התעשייה. אין תכליתה ריקון מתוכן של הוראת החיוב הכללית המופיעה בצו הארנונה של העירייה לסיווגם של עסקים בתחומה.
- 3.7. ע"א 1960/90 פקיד השומה ת"א 5 נגד הב' רעיונות בע"מ, פ"ד מח(1) 200 (להלן: "פס"ד רעיונות"), מהווה עוגן משפטי מבחינת אמות המידה שנקבעו בו לבחינת סיווג עסק כ"מפעל תעשייה" גם בדיני הארנונה.
- 3.8. הפעילות בנכס אינה מקיימת את המבחנים שבפס"ד רעיונות:
- 3.8.1. מבחן "יש מוחשי חדש" - אין המדובר בהפיכת חומר גלם למוצר - השווה: ע"א 798/85 פקיד שומה ירושלים נ' חברת ניקוב שירותי מהשב ירושלים (1979) בע"מ, פ"ד מב (4) 162.
- 3.8.2. מבחן "היקף השימוש במוצר המוגמר" - ייצור מוצר למזמין ספציפי, כאשר המוצר המוגמר משרת אותו לפי דרישותיו אינו מהווה תעשייה.

במקרה שלפנינו מדובר במתן שירות ללקוח ספציפי, שהינו שותף מלא להליך העבודה. העד מטעם העוררת העיד כי גם בתוך שלבי העבודה וגם בסיומה הסרט עובר לאישור הלקוח. אין לומר כי יצור הסרט, שנעשה כאמור לבקשת המזמין הספציפי הופך אותו לתעשייה. סרטון איננו מוצר (בוודאי לא סדרתי) ש"צורכים" אותו. מי שעוסק בעריכה ובהפקה של הקבצים הדיגיטליים המצולמים נותן שירות למזמין. הלקוח הוא זה שמקרין את הסרט, ולמעשה עיקר השימוש בסרט נעשה על ידי לקוח אחד בלבד – המפיק.

3.8.3. מבחן "ההנגדה" - מרכז הכובד של הפעילות בנכס נמשך יותר למגזר השירותים מאשר למגזר התעשייה והמלאכה, ואינו עונה על המבחנים של "פעילות ייצורית".

3.9. רק למען הזהירות ואולי למעלה מן הצורך יובהר כי הפעילות בנכס אינה עונה על המבחנים החדשים לסיווג 'בית מלאכה' שקבע בית המשפט העליון בבר"מ 4021/09 מנהל הארנונה בעיריית ת"א נ' מישל מרסייה בע"מ תק-על 2010(4), 2821: מבחן ההגדרה המילונית, מבחן התכלית הסוציאלית ו-מבחן האחידות הפרשנית; ובצד אלו מבחן השכל הישר.

4. דיון והכרעה

4.1. לאחר ששמענו את הצדדים, עיינו בסיכומים שהוגשו על ידם, כמו גם בשלל האסמכתאות אליהן הופנינו, הגענו לכלל דעה, כי דין הערר להידחות.

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

4.3. בפס"ד רעיונות קבע בית המשפט העליון ארבעה מבחנים לשם הכרעה בסוגיה מתי שימוש בנכס עולה כדי תעשייה:

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

4.4. גם בהתחשב בפרשנותם העדכנית של המבחנים האמורים בפסיקה, אנו סבורים, כי הפעילות בנכס אינה עונה לאיזה מהמבחנים האמורים:

4.4.1. מבחן יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר –

4.4.1.1. פעילות העוררת, כמתואר על ידה, הינה כזו אשר בסופה נמסרים ללקוח, סרטים וסרטונים.

4.4.1.2. כפי שהוכח בפנינו, הפעילות בנכס כוללת פעילות עריכה – פוסט פרודקשיון, של צילומים והקלטות שבוצעו על ידי אחרים, אך גם שירותים נוספים אחרים.

4.4.1.3. כפי שהעיד העד מטעם העוררת: "אנחנו מקבלים ממשלך פרסום בדיף, אנחנו צריכים לתת לכך ביטוי ויזואלי... אנחנו מקבלים מגוון של חומרים או שאנחנו מייצגים אותם ממש מאפס, למשל הדמויות תלת מימד... אנחנו גם מצלמים. אם אנחנו מצלמים אנחנו לעיתים מתקשרים עם חברה שמלקחת, היא זו שמפנה את השחקנים וביחד עם הלקוח אנחנו בוחרים את השחקנים".

4.4.1.4. לאחר שבחנו את טיבה של הפעילות, הגענו לכלל דעה כי אין מדובר ביצירת יש מוחשי חדש.

4.4.1.5. אנו סבורים, כי בין אם מדובר בעריכת חומר שצולם והוקלט על ידי אחר, ובין אם מדובר בחומר שצולם והוקלט על ידי העוררת, ושהעוררת שותפה לו בשלב הרעיונות, לא ניתן לקבוע כי מדובר ביצירת יש מוחשי חדש, אלא כי עסקינן במתן שירותים, במסגרתם בין היתר, חומר הגלם לאחר שצולם והוקלט, לעתים על ידי העוררת עצמה, מקבל בנכס מגוון שירותים לצורך השלמת תהליך יצירת הסרט או הסרטון.

4.4.1.6. גם על פי הפסיקה, הפעילות שבוצעה על ידי העוררת בנכס, אינה פעילות יצרנית בבחינת הפיכת חומרי גלם למוצרים שנועדו לציבור הרחב.

4.4.1.7. בעניין איי אל וויפוינט הנזכר לעיל, דן בית המשפט בסוגיה דומה לענייננו, בחן את סיווגה של פעילות של יצירת סרטי הדמיה בטכנולוגיה של אנימציה ממוחשבת, וקבע כדלקמן:

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

4.4.1.8. השירות הניתן בנכס, דומה יותר לשירות שניתן על ידי משרד הפקה או משרד פרסום, ולא ניתן לקבוע כי מדובר ביצירת יש מוחשי חדש, אלא כי הומר הגלם לאחר שצולם והוקלט, מקבל בנכס מגוון שירותים לצורך השלמת תהליך יצירת הסרט או הסרטון.

4.4.1.9. עבודתה של העוררת, כפי שתוארה בפנינו, אינה שונה באופן מהותי מפעילות במשרדי עורכי דין או ארכיטקטים, שמטרתם הענקת שירות ללקוחות העורר.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 302/07 טמיר כהן 1999 בע"מ נגד מנהל ארנונה תל אביב (דינים מנהלי 2008 (17) 186) (להלן: "עניין טמיר כהן"),

4.4.1.10. לא זו אף זו, על פי הפסיקה, חלוף העיתים, "מהפיכת המחשוב והצילום הדיגיטלי" שהתרחשה בשנים האחרונות שינו לבלי הכר את מרכז הכובד של הפעילות. השינוי המהותי באופי הפעילות בנכסים מסוג זה ובהיקפם, לרבות מספר העובדים והמכונות, הנובע מ"מהפיכת המחשוב", משמעו כי עסקים שבעבר הייתה אולי הצדקה להעניק להם את הסיווג המנוזל של "מפעל תעשייה", אינם רשאים עוד להיכנס לגדר סיווג זה, שכן תכלית החקיקה שהקנתה להם את ההקלה, אינה מתקיימת עוד.

4.4.1.11. תימוכין לגישה זו ניתן למצוא בהוספת עסקים מסוג "בתי תוכנה" לתוך הגדרת "תעשייה" בתקנות ההסדרים.

ראה לעניין זה:

עמ"נ 257/06 מנהל הארנונה בעת"א נ' מילים שירותי כתיבה והרגום בע"מ (פורסם בנבו) קבעה כבי השופטת קובו:

"בהערת סוגריים אציין כי בתקנות ההסדרים שהותקנו בשנת 2000 הוסיף מחוקק המשנה, במגמה עדכנית משהו, את בתי התוכנה להגדרת המונה "תעשייה" (השוו תקנות ההסדרים בנושק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות לשנת 1999), תשנ"ט – 1999). אך למעט שינוי זה מוסיפים בתי המשפט לעסוק בשאלת הסיווג ופרשנות המונה "תעשייה" והתאמתו לפעילות שהמחוקק טרם נתן עליה דעתו, ולצקת תוכן מוקרה למקרה בהקשר של מונה זה.

.....

מאחר שבהטלת מס עסקינן, בהירות וודאות צריכות להיות נר לרגלינו. יתכן אפוא כי "ייצור" יש וישאר בהגדרתו הקלאסית, ואם מבקש המחוקק לעדכן את תקנות ההסדרים ברוח העיתים, יעשה כן במפורש. עד אז ראוי לגזור על עצמנו להמעיט בפרשנות יצירתית. גם מטעם זה ראיתי לקבל את הערעור."

לא למותר לציין, כי פס"ד מיל"ם אושר בבית המשפט העליון בבר"מ 10569/08 מיל"ם שירותי בתיבה ותרגום בע"מ נ' מנהל הארנונה בע"מ תל אביב, תק-על(1)2009, 4044.

4.4.1.12. מן האמור לעיל עולה, כי כל עוד המחוקק לא התערב ולא תיקן את תקנות ההסדרים בכל הנוגע לעסקים שבתחום הקדמה הטכנולוגית (למעט, כאמור, בתי תוכנה), לא ניתן להצדיק את מתן ההקלה במס מארנונה לעסקים מסוג עסקה של העוררת.

4.4.1.13. לשם השלמת התמונה נבהיר, כי עמדתנו לא היתה משתנה, גם לו היינו מקבלים את טענת העוררת כי כל שנעשה בנכס הוא עריכה. גם פעולת העריכה המבוצעת בנכס, אינה בבחינת 'הפיכת חומר גלם למוצר', אלא מדובר בסידור ועריכה של צילומים ופסי הקול, בהתאם לדרישותיו של הלקוח ובתיאום עמו, שגם בהן אין כדי להפוך את הפעילות בנכס לייצורית.

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

"דומה שאין מחלוקת על כך שכלי הקיבול הפיזיים בהם נשמר חומר הצילום האמור זהים, וזאת בין שמדובר בחומר הגולמי ובין שמדובר בחומר המעובד. קרי, אין מדובר ב"שינוי מוחשי" הנראה לעין בהפץ, אלא בשינוי התכנים הדיגיטליים השמורים בלבד. קביעה כי די בכך לענות על המבחן שבפסיקה, משמעה פריצת האפשרות לטעון כי כל עבודת מחשב באשר היא מהווה פעילות ייצורית, באופן המביא את הדברים לכדי אבסורד – כך, לדוגמא, ניתן יהיה לטעון כי משרד עורכי דין אשר המנסה מחדש מסמכים הנשלחים אליו או משרד אדריכלים המתקן תכניות מבצעים "פעילות ייצורית".

כן ראה לעניין זה:

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

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

וראה גם:

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

4.4.2. מבחן היקף השימוש במוצר המוגמר

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

ראה לעניין מבחן זה את דבריו של בית המשפט העליון בע"מ 2503/13 אליהו זוהר נ' עיריית ירושלים:

"נכס המשמש ל"תעשייה", מאופיין, ככלל, בכך שמוקיימת 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-השבון, רופא, יועץ פיננסי וכדומה."

4.4.2.2. מהעדויות שנשמעו בפנינו עולה, כי החומר שהפיקה העוררת נמסר ללקוח, ולא מדובר במוצר שהופץ באופן המוני לקהל הרחב, עובדה המלמדת כי המרכיב ה"שירותי" הוא הדומיננטי בפעילות העוררת, העונה על כל המאפיינים של "מתן שירותי אישי בהתאם לצרכיו של לקוח קונקרטי, לרוב במבנה משרדים, ועל ידי בעל מקצוע חופשי...".

4.4.2.3. עבודתה של המערערת מיועדת ללקוח ספציפי, על פי הזמנתו, ובהתאם להגדרתו וצרכיו הספציפיים, לא נועדה לשימוש הציבור הרחב, ואינה מהווה מוצר מדף. האופן בו אותו לקוח ספציפי עשה שימוש בעבודתה של העוררת, בין אם לציבור הרחב, ובין אם לשימוש הפרטי, איננה משנה את העובדה שעבודתה של העוררת מיועדת עבורו בלבד.

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

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

4.4.2.5. בעניין זה נפנה גם לעניין טמיר כהן, שם נפסק, כי העובדה שייצור הדגם מובא לאישורו של הלקוח בטרם הוא מיוצר, מחזקת את המסקנה כי הפעילות במשרד הפרסום איננה פעילות יצרנית.

4.4.2.6. העוררת נותנת שרות למזמין הסרט המעוניין בו, והוא הגורם שעושה בו את עיקר השימוש, בין לשימוש עצמי, ובין להפצתו (לצרכיו שלו) בערוצי התקשורת השונים.

4.4.3. מבחן התועלת הכלכלית

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

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

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

יפים לעניין זה הדברים שקבע בית המשפט בעניין ברודקאסט:

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

4.4.4. מבחן ההגדה או מבחן מרכז הפעילות –

4.4.4.1. גם מבחינת מבחן ההגדה, מכלול הראיות מלמד, כי אין מרכז הכובד של פעילות העסק ייצורי, כי אם מתן שירותים שונים ללקוחות העורך.

4.5. לשם השלמת התמונה, נציין, כי גם מבחן תכלית החוק מביאנו למסקנה דומה. קשה להניח כי מוחקק המשנה, אשר יצר סיווג של "מלאכה ותעשייה", ראה לנגד עיניו עסקים כדוגמת הפעילות בנכס מושא הערר.

קשה להלום כי חברה העוסקת בהקלטה ועריכה הינה בגדר 'מפעל תעשייתי'. קשה להלום כי ניתן להגמיש את המונח "תעשייה" עד כדי כך, ועל כן "ייתכן אפוא כי "ייצור" יש וישאר כהגדרתו הקלאסית" (כפי שפסקה כבוד השופטת קובו בפס"ד מילים הנ"ל).

4.6. בע"ש 127/95 בזק החברה הישראלית לתקשורת בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית ת"א – לפו, דינים מוחזי, כרך כו (7), 684, נקבע כי בהעדר הגדרה ממצה דרך פרשנות נוספת לדיבור "מפעלי תעשייה", הינה, פרשנות בלשון בני האדם. גם דרך פרשנות זו, מביאה אותנו למסקנה זהה.

4.7. הנה כי כן, אנו סבורים, כי הפעילות שהתבצעה על ידי העוררת בנכס, דומה יותר להענקת שירות על ידי משרד הפקה או משרד פרסום, וכי לא ניתן לקבוע כי מדובר ביצירת יש מוחשי חדש.

- 4.8. לאור כל האמור לעיל, אנו קובעים כי לא ניתן להגמיש את המונח תעשייה כך שיחול על הנכס מושא הערר.
- 4.9. הגם שהעוררת שמנה יתבה על הגדרת תעשייה, וטענתה כי השימוש בנכס עולה כדי מלאכה נטענה באופן אגבי, לא נתעלם גם מטענה זו, ונבהיר, כי דעתנו היא, כפי שיפורט להלן, שהשימוש בנכס אינו עולה גם כדי מלאכה.
- 4.10. בית המשפט העליון בבר"מ 4021/09 מנהל הארנונה של עיריית תל אביב נ' חברת מישל מרסייה בע"מ, תק-על 2010(4), 2821 (2010) (להלן: "עניין מישל מרסייה"), קבע שלושה מבחנים לצורך זיהוי "בתי מלאכה" לעניין צו הארנונה: מבחן הפירוש המילוני, מבחן תכלית החוק ומבחן אחידות הפרשנות, שאינו רלוונטי לענייננו.
- 4.11. מבחן הפירוש המילוני
- 4.11.1. כב' השופט רובינשטיין בעניין מישל מרסייה, קבע כהאי לישנא:
- "מילון אבן שושן מגדיר בית מלאכה 'מקום שעובדים שם במקצוע מסוים בעיקר בעבודת ידיים (להבדיל מן 'בית חרושת' שעובדים בו בעיקר במכונות) כגון נגריה, מסגריה, סנדלריה' (מילון אבן שושן מחדש ומעדכן לשנות האלפיים (2007)); וממשיך המילון ומגדיר: 'בעל מלאכה - אמן, עוסק בעבודת ידיים במקצוע מסוים, כגון נגר, מסגר, חרט, ספר זהו המשקל הלשוני הידוע כמשקל בעלי המלאכה או המקצוע"**
- 4.11.2. מרכז הכובד של הגדרה זו הוא במונח "עבודת ידיים" או "עבודת כפיים". מונח זה המגלם בחובו עבודה בעלת מאפיינים פיזיים מובהקים נוסף על השימוש בידים.
- 4.11.3. אלמנט העבודה הפיזית הינו נדבך מרכזי בהגדרה, מאחר ואין כמעט מקצוע שבו לא נדרש העוסק לשימוש בידיו במהלך עבודתו.
- 4.11.4. כך למשל ברי כי הגם שעו"ד מקליד באמצעות ידיו, הרי עבודה זו איננה בגדר "מלאכת כפיים", ומשרד עו"ד אינו בית מלאכה.
- 4.11.5. אנו סבורים כי עריכה אינה בגדר עבודה פיזית, ומכאן שאינה עבודת כפיים, ממש כשם שהקלדה במקלדת אינה עבודת כפיים. מדובר אמנם בשימוש בידים, אך לא בהקשר בו עוסקת ההגדרה המילונית של המילה "מלאכה".
- 4.11.6. בעניין זה נפנה את שימת הלב לכך, שגם בית המשפט העליון בהלכת מישל מרסייה, סבר כי גם המספרות המודרניות התרחקו מבית המלאכה. הקלאסי כהגדרתו המילונית.

4.12. מבחן תכלית החוק

4.12.1. בהתייחס לתכלית החוק, קבע ביהמ"ש העליון בהלכת 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."

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

4.12.3. באשר לסוגיה הסוציאלית: לא נטען ע"י העוררת כי היקף הכנסותיה נמוך, ואף לא הוצגו נתונים באשר להיקף הכנסותיה, ואין סיבה לסבור כי עסקה של העוררת מספק לבעליה רווחים נמוכים. מכל מקום, ברי כי אין מדובר בבית מלאכה קלאסי שבעליו מתפרנסים בדוחק מיגע כפיהם.

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

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

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

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

כב' השופט נאור קבעה:

"ספר שייך אומנם למשקל הלשוני הידוע כמשקל בעלי מלאכה (ראו פסקה ב' 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", זבל שכן "בית מלאכה לייצור" – אינה מיידיית ואינטואיטיבית".

4.12.6. יפים לעניינו דבריה של כב' השופטת שטופמן בעניין איי אל וויפוינט :

"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."

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

4.14. לשם השלמת התמונה נפנה להחלטות שניתנו על ידי ועדות הערר השונות, המתאימות לעניינו. כך החלטת ועדת ערר בעניין אורון הפקות בע"מ, שם נקבע כהאי לישנא:

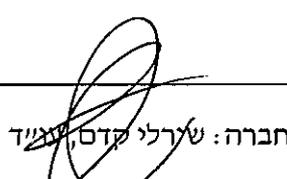
העוררת "מרכיבה" מצילומים שונים שלא מתבצעים בנכס, סרט ועורכת אותו, בצירוף כיתוב, מוזיקה ואפקטים, אולם אין מדובר ביש מוחשי חדש אלא ביש מוחשי קיים בתוספות שונות... בבחינת ליבת הפעילות וליבת הפעילות הייצורית אל מול פעילות של מתן שירותים, סבורים אנו כי מדובר במתן שירותים ולא בפעילות ייצורית כבית מלאכה ותעשייה" (הדגשות אינן במקור).

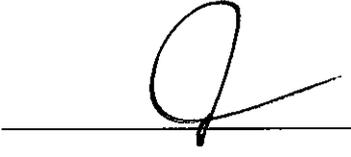
כן ראה החלטת ועדת ערר בעניין גראויטי ויז'ואל אפקטים אנד דיזיין בע"מ, שעסק בנכס בו מתבצעת פעילות של הפקת ועריכת סרטים ופרסומות, ובו נקבע:

"לא ניתן לראות בפעילות בנכס נשוא הערר שבפנינו ככזו אשר מתבצעת במפעלי תעשייה ואף לא בבתי מלאכה לסוגיהם, אשר כרוכה ומאופיינת על פי רוב בעבודת כפיים מקצועית. כפי שנקבע בעניין אל וי וויפוינט, גם במקרה זה, אין אנו סבורים כי ניתן על פי הפרשנות שניתנה בעניין מישל מרסייה לראות בשימוש שעושה המערערת בנכס כשימוש לתעשייה או לבית מלאכה. גם מבחינה תכליתית לא הוכח כי קיימת הצדקה לסווג את הנכס תחת הסיווג מלאכה ותעשייה, כאשר אין הבדל של ממש בין פעילות מערערת לבין פעילותם של אדריכלים או מהנדסים ובעלי מקצועות נוספים, שאינה מסווגת כפעילות של בית מלאכה או תעשייה. נציין כי בהיבט הסוציאלי לא הוכח כלל כי יש הצדקה להכיר בעסק של העוררת כבית מלאכה משיקולים כגון אלה."

5. הערת חברי הועדה עו"ד שירלי קדם ועו"ד ורו"ח אבשלום לוי

- 5.1. הננו מסכימים ומקבלים את ההחלטה לדחות ערר זה. אין ספק כי מגוון הפעילויות בנכס מושא ערר זה, יש בהן כדי לאבחן את ענייננו מעניין זד פילמס וכבר בשל כך יש לדחות את הערר.
- 5.2. יחד עם זאת אנו רואים צורך להעיר ולהביע עמדתנו בכל הקשור לסיווג חדרי עריכה ו/או פוסט פרודקשיין באולפני סרטים וטלוויזיה.
- 5.3. איננו יכול להתעלם מפסק הדין בעניין זד פילמס אשר בנסיבותיו המיוחדות, קיבל את הערעור והנכס סווג כתעשייה לצורך החיוב בארנונה, ועל כך לא הוגשה מטעם המשיב בקשת ערעור לבית המשפט העליון.
- 5.4. עמדתנו היא כי לא בכל מקרה ולעולם לא תסווג עריכה קולנועית ו/או פוסט פרודקשיין כתעשייה, ואנו משאירים עניין זה של סיווגם של חדרי עריכה ו/או פוסט פרודקשיין לבחינה פרטנית של כל ערר לגופו ונסיבותיו.
6. אשר על כן, ולאור האמור לעיל, אנו דוחים את הערר.
7. בנסיבות העניין לא מצאנו לחייב את מי הצדדים בהוצאות.
8. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.
9. בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בוועדת ערר) התש"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.
10. ניתן בהעדר הצדדים ביום 3.3.16.


 חברה: שירלי קדם, עו"ד


 חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח


 יו"ר: שלום יורם, עו"ד

40611105W

ערך 140012127

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

העורר: צבי גבאי

- נגד -

המשיב: מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

החלטה

1. עניינו של הערר הינו נכס המוחזק על ידי העורר ברח' גורדון יהודה ליב 77 בתל אביב, הידוע כנכס מס' 2000134016 ת-ן לקוח 10701027 (להלן: "הנכס")

2. תמצית טיעוני העורר

- 2.1. העורר מחזיק בדירה זו קומתית, אשר נוצרה מאיחוד וחלוקה של שתי דירות גג שהיו בהיתר המקורי בבניין ברחוב גורדון 77.
- 2.2. בין השנים 1998-2007 התגוררה המשפחה בשתי הדירות ללא איחודן בהיתר, ובשנים אלו חויבה כיחידה אחת של 200 מ"ר, ולא כשתי דירות נפרדות בנות 100 מ"ר מה שהביא לחיוב גבוה יותר.
- 2.3. על פי דף מידע שקיבל מהעירייה, העורר זכאי לחלק את הקומות ל- 3 דירות.
- 2.4. עקב הקטנת המסגרת המשפחתית, פעל העורר לחלק את קומותיו לשלש יחידות נפרדות.
- 2.5. ערר זה מתייחס ליחידה אחת מהשלוש ששטחה 70 מ"ר של דירת הגג + 48 מ"ר מרפסת גג.
- 2.6. ערר זה הסתבך והסתרב לא לצורך, באשמתו הבלעדית של המשיב שבהתעקשות בלתי מובנת סירב לאחד ערר זה עם ערר 140011116 בו נדון פיצול היחידות, וזאת הגם שברור שהנושאים שבמחלוקת כרוכים אחד בשני, זאת למרות בקשה שהוגשה בתחילת ההליכים, ובקשה נוספת עליה חזר העורר בסיום ההליכים.
- החלטת הועדה היתה כי "הגם שניתן לייצל את ההליך ע"י איחוד תיקים, הגם שבשני העררים עולות סוגיות שאינן בהכרח זהות, אין אנו מוצאים לאחד בשלב זה את ההליכים לאור התנגדות המשיב. העורר יוכל להעלות נושא זה בסיכומיו ולדרוש הוצאות...".
- לאור האמור, וללא קשר לתוצאות ההליך, העורר עומד על זכותו לפסיקת הוצאות בשים לב לכך שהתנהלות המשיב סרבלה ללא צורך דיון בערר פשוט.
- 2.7. המשיב התנגד למתן פטור נכס לא ראוי לשימוש משני טעמים עיקריים. האחד, היות והעורר הוא לכאורה "עבריין בניה" שפיצל דירתו ל- 3 יחידות שומה, והשני, היות והנכס לכאורה אינו בשיפוץ.
- 2.8. באשר לטענה הראשונה, לא ברור מה הקשר בין טענה זו לבין בקשה לפטור לפי סעיף 330 לפקודת העיריות. אכן בפסיקה נקבע כי במקרים מסוימים אין לאשר למי שפיצל דירתו ללא אישור להעביר ארנונה על שם המחזיק, וגם זה במצבים קיצוניים ביותר, אבל מה הקשר בין עמדה זו לבין פטור בגין היות הנכס לא ראוי לשימוש? בפסיקה מדובר על חיוב בעלים במקום חיוב השוכרים בעת פיצול דירות (וממילא יש להניח כי הבעלים גובה מהשוכר) – אך בשום אופן לא מדובר על שלילת פטור מנכס בשיפוץ – גם אם נניח כי הדירה פוצלה שלא כדן.
- היעלה על הדעת לחייב נכס שנהרס בלי היתר – בארנונה? היעלה על הדעת לשלול פטור מנכס הרוס – רק כי לא קיים היתר? לא הוצגה שם פסיקה הקובעת כי הפטור לפי סעיף 330 מותנה ב"חוקיות" השיפוץ. גישת המשיב, עם כל הכבוד, מרחיקת לכת, ואין לה עיגון בסעיף עצמו או בפסיקה.

2.9. מבלי לגרוע מהאמור, המשיב יצא מנקודת הנחה שגויה ומוטעית, לפיו גבאי הינו "עברייני בניה", שפיצל דירתו ללא אישור כדין.

ראשית, לא ברור על מה ביסס המשיב טענותיו. לא זו בלבד שהעורר התייחס לכך בפירוט בתצהירו, והוכיח מעל לכל ספק, כי מדובר ב-2 קומות – 2 דירות נפרדות ע"פ היתר בניה כדין, אלא שבתצהירי המשיב אין זכר לטענה זו, וממילא לא הוצגו ראיות לכך. לא הוצג כתב אישום, מסמך באגף הפיקוח, פסק דין מרשיע, או הליך משפטי או מינהלי כלשהוא בעניין פיצול הדירות.

2.10. הדברים תמוהים במיוחד, לאור העובדה שכל המידע הנחוץ "להוכיח" את "אי החוקיות" כביכול נמצא במשרדי העירייה; הרי המשיב יכול היה לבדוק את הנושא ביסודיות, או לזמן עד מאגף הרישוי או להציג תצהיר פשוט על מנת להוכיח את טענתו או לפחות לשפוך אור על הנושא. טענות המשיב אף מגיעות כדי לשון הרע. העורר הינו אדריכל במקצועו, וחמור כי המשיב מאשימו בעבירות בניה ללא בסיס.

ראת לעניין זה:

עת"מ 2011-07 מפגש אנטבה ואח' נ' עיריית אור יהודה

2.11. לאור האמור, התשתית העובדתית היחידה הקיימת בנושא המצב החוקי הוצגה על ידי העורר, ויש לקבלה, מאחר ולא נסתרה בחקירתו הנגדית.

2.12. כפי שהעיד העורר, לדירתו 2 מפלסים אשר היו בעבר חלק מ-2 דירות נפרדות, בנות כ- 100 מ"ר כל אחת.

העורר עשה שימוש בשני הדופלקסים והעירייה, משיקוליה, צרפה את הדירות לדירה אחת בת כ- 200 מ"ר, לצרכי ארנונה.

רק בשנת 2007 הוצא היתר שמציג את מבנה הדירה הנוכחי, ולמעשה העירייה היא שפעלה באופן לא חוקי, כשהתעלמה מהמצב הקיים.

העורר ביקש לחלק את היחידה המורחבת לשלוש יחידות, אשר אחת מהן על הגג. חלוקה כזו אושרה לו בדף מידע.

העורר החל לשפץ את היחידה השלישית. נכון להיום, טרם הונפק היתר בפועל. לפיכך הופסקו השיפוצים והעורר נמצא בהמתנה לקבלת היתר.

2.13. באשר לטענה השנייה, הוכח מעבר לכל ספק כי דירת הגג לא הייתה ראוייה לשימוש.

2.14. ראשית, במהלך שמיעת הראיות, הסתבר כי המשיב העלים מהועדה הנכבדה ומהעורר חו"ד נוספת, בה אושר כי קומת הגג אכן בשיפוץ מקיף, וכי בעקבות שיפוץ זה ניתן לעורר פטור למשך חודשיים.

מסיבות שלא הובררו ולא הוסברו, הפטור הופסק על אף שהתבקשה הארכתו.

על פי הפסיקה מקום שניתן פטור לא ראוי לשימוש, לא ניתן להפסיקו ללא שינוי נסיבות. די בכך עיימ לקבל את הערר.

2.15. שנית, הוכח כדבעי כי הנכס אינו ראוי לשימוש. עדות העד מטעם המשיב הייתה מגובגמת, הססנית ולא אמינה. העד אישר שאין כיריים, כוור, וברזים, אישר שרואים בתמונה ע/ע 16 כלי עבודה וחומרי בנין, אך לא ידע להסביר למה לא ציין זאת בחוות דעתו; אישר שבתמונה מ/מ 1 לא רואים דלת ולא משקוף; אישר שבתמונות ע/ע 3, ע/ע 4, ע/ע 5, רואים שטה בו פורקו לוחות דק והשטח לא רוצף מתדש; וכיוצ"ב.

2.16. העד טען שלא הוא זה שמחליט האם הנכס בשיפוץ, וסרב בתוקף לענות על השאלה האם הנכס ראוי או לא ראוי לשימוש, למרות שהוא הודה שזה בדיוק מה שהתבקש לעשות ע"י המשיב; ולשאלת הועדה ענה (אחרי שניסה להתחמק מספר פעמים): "אם הועדה עומדת על כך שאשיב לשאלה שהופנתה אלי בדוח הביקורת אני משיב שהמקום בעת ביקורי לא היה בתהליך שיפוץ...".

2.17. השאלה האם ניתן ליתן פטור לחלק מהנכס אינה רלוונטית, הן מחמת שהמשיב בפועל נתן פטור לדירת הגג לתקופה של חודשיים, הן מחמת שהגם שלא הוצג "היתר", הרי בפועל מדובר ביחידה נפרדת לכל דבר (ראה עדות עד המשיב: "הנכס ממוצל ומחולק לשלושה חלקים בכניסות נפרדות כאשר כל חלק עומדת ברשות עצמו"), והן מחמת שבסעיף 330 אין זכר לדרישה לפיה נכס חייב להיות "יחידה אינטגרלית" או שלא ניתן לתת פטור לחלק מנכס.

ראו לעניין זה:

ערר 140007587, אריאלה שניאור;

ערר 140009034 סילביה אשל;

עת"מ 07-2011 מפגש אנטבה ואח' נ' עיריית אור יהודה

2.18. לאור האמור מבוקש להאריך את הפטור שניתן לדירת הגג בגודל 70 מ"ר ועוד 48 מ"ר מרפסות, לתקופה החל מאפריל 2014 ועד לסיום הליכי הרישוי או עד לסוף שנת 2015, בסיומה מוצע כי המשיב יערוך ביקורת נוספת. כמו כן מבוקש לפסוק הוצאות בשים לב לכלל האמור לעיל.

3. תמצית טיעוני המשיב

3.1. כפי שהודה העורר, הוא טרם קיבל היתר לפיצול, וכי הדירה על 2 קומותיה מבחינת מינהל ההנדסה נחשבת דירה אחת.

3.2. מעיון בדוח הביקורת אשר הוגש מטעם המשיב עולה תמונה עובדתית ברורה לפיה בנכס לא נערכים שיפוצים. בדיון ההוכחות הוכח כי בנכס מאוחסן ציוד ביתי, ומתמונות עולה, כי אף תלויות תמונות על הקירות.

3.3. כל עוד לא קיים היתר לפיצול, עסקינן בנכס אחד אשר בחלקו מאוכלס. כל עוד אין היתר לפיצול, יש לראות את הנכס כדירת מגורים אחת אשר בקומה העליונה מבוקש פטור נכס לא ראוי לשימוש, בעוד שבקומה התחתונה מתגוררים אנשים. היעלה על הדעת ליתן פטור נכס לא ראוי לשימוש ביחס לחלק מדירת מגורים (חדר/קומה)?

3.4. מאחר ואין היתר לפיצול ומדובר בנכס אינטגרלי אחד, אין הכרח כי בקומה העליונה יהיה מטבח ו/או שירותים (למרות שנראו בנכס ארונות מטבח מנירוסטה) שכן מדובר באותו הנכס בו כן מצוי מטבח בקומה התחתונה. העובדה שבנכס מצוי סולם ומספר קרשים לצורך בניית הדק במרפסת אינה מספיקה על מנת ליתן פטור מתשלום ארנונה, ביחוד כאשר בחלק מהנכס נעשה שימוש לאחסנה.

3.5. בניית דק אינה יכולה להוות עילה מספיקה למתן פטור, ביחוד כאשר חלק מהמרפסת במצב תקין לחלוטין ואף מצויה בה צמחיה.

3.6. יש לדחות את טענת העורר בדבר הענקת פטור לנכס למשך חודשיים.

המשיב ערך ביקורות בגין **כל הנכס** – קרי כל הקומות, בחודשים פברואר ומרץ 2014. לאחר מכן, פנה העורר וביקש פטור נכס לא ראוי לשימוש רק לחלק העליון של הנכס, תוך ציון כי בשאר הנכס הסתיימו השיפוצים והוא אוכלס.

העובדה ש**כל** הנכס קיבל פטור בעבר, אינה רלוונטית לערר דנא, בו מבוקש ליתן פטור לחלק מהנכס.

3.7. יש לדחות את טענות העורר לאי איחוד העררים. העורר הגיש שתי השגות ושני עררים בטענות שונות לגבי תקופות שונות. כל נושא איחוד העררים וכל החלטות הועדה בעניין זה, ניתנו במסגרת הערר הנוסף, אשר אין ולא עולה בו טענת נכס לא ראוי לשימוש, ועל כן אין לכרוך בו את טענות העורר בערר דנא.

4. דיון והכרעה

4.1. בכתב הערר, טען העורר כי עסקינן בשתי קומות המחולקות בפועל **לשתי יחידות מאובלסות (לא הועלתה טענה לחלוקה לשלוש יחידות)**, וכי כל אחת משתי היחידות משרתת אנשים שונים.

כן הוסיף העורר בכתב הערר, בתארו את שתי היחידות – כי ביחידה אחת (זו בה מצוי השטח מושא הערר) חלק מהשטח פעיל וחלקו לא מאפשר מגורים.

4.2. הנה כי כן טענות העורר בעררו שונות בתכלית מטענותיו בסיכומים שבפנינו.

4.3. אמנם טענות דומות לטענות שהעלה העורר הועלו על ידו כבר בישיבה המקדמית, אשר כבר בה טען לקיומן של שלוש יחידות, אשר אחת מהן אינה פעילה, ואולם בהחלטתנו שניתנה בישיבה המקדמית, הבהרנו כי אנו סבורים כי חלק מהמחלוקות שהועלו בדיון אינן במסגרת החזית שנפתחה במסגרת הערר, וכי היה ומי מהצדדים יבקש להרחיב את החזית בתצהיריו ללא הסכמה, תינתן החלטה מתאימה.

4.4. המשיב לא התנגד בפועל להרחבת החזית, אך גם לא נתן הסכמתו לה. חזית ועל פי הפסיקה שתיקה בעניין הרחבת חזית, כמוה כהסכמה, ועל אף שדרשנו כי תינתן הסכמה בפועל להרחבת חזית, וזו לא ניתנה, למען הזהירות נידרש לטענות שהעלה העורר, ואשר המשיב התייחס אליהן בפועל.

4.5. לאחר שבחנו את טיעוני הצדדים, לסוגיות שהורחנו ונבחנו על ידם, לרבות פסקי הדין והחלטות אליהן הופנינו, הגענו לכלל דעה, כי דין הערר להידחות.

4.6. נקדים ונבהיר, כי לא מצאנו צורך להידרש לחלק מהשאלות שהועלו בערר זה, ובכללן השאלה האם יש להתייחס לנכס, כפי שהוגדר לעיל, כאל יחידה נפרדת, לאור העובדה שטרם ניתן היתר לפיצולה משאר שטחי הקומות, והאם ניתן ליתן פטור לחלק מנכס, וזאת כבר מחמת שלא שוכנענו כי עסקינן בנכס שאינו ראוי לשימוש.

4.7. סעיף 330 לפקודת העיריות [נוסח חדש] (להלן: "הפקודה") קובע כדלקמן:

"נהרס בניין שמשתלמת עליו ארנונה לפי הוראות הפקודה, או שניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו, ואין יושבים בו, ימסור מהזיק הבניין לעירייה הודעה על כך בכתב, ויחולו הוראות אלה, כל עוד הבניין במצב של נכס הרוס או ניזוק –

(1) עם מסירת ההודעה לא יהיה חייב בשיעורי ארנונה נוספים בשלוש השנים שממועד מסירת ההודעה (להלן – תקופת הפטור הראשונה);

(2) חלפה תקופת הפטור הראשונה יהיה חייב בארנונה לגבי אותו בניין בחמש השנים שמתום אותה תקופה, בסכום המזערי בהתאם להוראות לפי סעיפים 8 ו-9 לחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), התשנ"ג-1992, הקבוע לסוג הנכס המתאים לבניין על פי השימוש האחרון שנעשה בבניין (בסעיף זה – תקופת השלום);

(3) חלפה תקופת השלום והבניין נותר במצב של נכס הרוס או ניזוק כאמור ימסור מהזיק הבניין לעירייה הודעה בכתב על כך ולא יהיה חייב בשיעורי ארנונה נוספים;

(4) התקופות כאמור בפסקאות (1) ו-(2) ייספרו בין ברציפות ובין במצטבר;

אין האמור גורע מחבותו של מהזיק בשיעורי הארנונה שהגיע זמן פירעונם לפני מסירת ההודעה."

4.8. מן האמור לעיל עולה, כי סעיף 330 קובע ארבעה תנאים מצטברים לקבלת פטור בגין נכס שאינו ראוי לשימוש: הנכס נהרס או ניזוק, הנזק הינו במידה שאי אפשר לשבת בנכס, בפועל אין יושבים בנכס, הודעה בכתב נמסרה לעירייה.

4.9. על פי הלכת המגרש המוצלה, יש לבחון את הנכס על פי מבחן פיזי אובייקטיבי, וזאת בעיני האדם הסביר:

"הגענו לכלל מסקנה כי לצורך סעיף 330 ולעניין התנאי שבניין "ניזק במידה שאי אפשר לשבת בו" די בכך שלא ניתן לשבת בבניין, דהיינו שהבניין לא ראוי לשימוש... העיקר הוא מצבו הנוכחי של הבניין ולא התנהגותו של הנישום והאפשרויות השונות העומדות בפניו. המבחן הראוי להכרעה בשאלה מהו בניין ש"ניזק במידה שאי אפשר לשבת בו" הוא מבחן פיזי אובייקטיבי וכדי להיכנס בגדר הפטור שלפי סעיף 330 הבניין צריך להיות "ניזק במידה שאי אפשר לשבת בו" לכל סיווג חוקי שהוא לגבי הבניין.

.....

השאלה היא האם מבחינה אובייקטיבית ניתן לומר כי הבניין "ניזק במידה שאי אפשר לשבת בו". אכן ייתכנו מקרים "אפורים" וגם אם לא נלך לשיטת "לכשארנו אבירנו", עדיין ניתן יהיה להכריע בשאלה לפי מבחן השכל הישר".

4.10. עוד נקבע בהלכת המגרש המוצלח, כי "אין לומר כי כל בניין מוזנח הוא בהכרח בניין בלתי ראוי לשימוש, ומקובל עליי כי הנזק בו עוסק סעיף 330 הוא נזק משמעותי", וכי די בכך שניתן לעשות בנכס שימוש פלשהו, אשר תואם את אחד השימושים החוקיים בו, על מנת לקבוע כי הנכס אינו זכאי לפטור על פי הסעיף.

ראה גם:

עת"מ (ב"ש) 14/09 מנהל הארנונה נ' סולימה יעקב ו278 אחרים (פורסם בנבו);

עת"מ (ת"א) 279/07 א.ב.גילרן בע"מ נ' עיריית תל אביב (פורסם בנבו).

4.11. מהראיות שהוצגו בפנינו, לרבות ובמיוחד תמונות הנכס, דו"ח הביקורת מטעם המשיב, ועדות העד מטעם המשיב, אשר היתה מהימנה עלינו, הגענו לכלל דעה, כי לא ניתן לקבוע, כי הנכס ניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו לכל סיווג חוקי.

4.12. הן מדו"ח הביקורת, אשר הוגש מטעם המשיב, והן מעדותו של עד המשיב בפנינו, עולה כי לא זו בלבד שבנכס לא נערכים שיפוצים בפועל, ולא זו בלבד שלא כל הנכס זקוק לשיפוץ, אלא שבחלק מהנכס מאוחסן ציוד ביתי, ואף תלויות תמונות על הקירות.

4.13. גם מתמונות הנכס שהוצגו בפנינו וההסברים שנלוו להן, עולה כי אין מדובר בנכס המצוי בשיפוץ אינטנסיבי ברמה המקנה פטור מתשלום ארנונה.

4.14. מקבלים אנו את עמדת המשיב, כי העובדה שניתן לשטח שתי הקומות הכולל את הנכס, פטור למשך חודשיים, אין בה כדי להעיד על כך יש ליתן לנכס פטור.

4.15. לאור האמור לעיל אנו קובעים, כי העורר לא הרים את נטל ההוכחה הנדרש להוכחת זכותו לקבלת פטור לפי סעיף 330.

4.16. באשר לטענות העורר לפסיקת הוצאות בגין אי איחוד העררים. הרי צודק המשיב כי טענות אלו הועלו בערר הנוסף המתנהל בין הצדדים. מבלי לקבוע מסמרות דבר לגוף העניין, עניין זה ידון ויוכרע על ידינו בערר בו הועלתה הטענה.

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

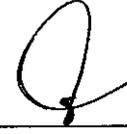
4.18. בנסיבות העניין לא מוצאנו לחייב את מי הצדדים בהוצאות.

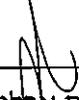
5. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת ההחלטה.

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

7. ניתן בהעדר הצדדים ביום 3.3.2016.


 חברה: שיקל קופס, עו"ד


 חבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח


 יו"ר: שלומית ארליך, עו"ד

ע40811105



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

תאריך : כג באדר-א תשעו
03.03.2016
מספר ערר : 140013190 / 08:22
מספר ועדה : 11325

בפני חברי ועדת הערר:
יו"ר: עו"ד מאור יהודה
חברה: עו"ד קדם שירלי
חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום
העורר/ת:

קופמן רוני תעודת זהות 036164655, רובינשטין ליאור תעודת זהות
034088625
חשבון לקוח: 10765859
מספר חוזה: 634099
כתובת הנכס: עזה 35

- נ ג ד -

המשיב: מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו
ע"י ב"כ עו"ד : יניב טוירמן

נוכחים:

העורר/ת: רובינשטין ליאור, קופמן רוני

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו
ב"כ המשיב עו"ד: יניב טוירמן

פרוטוקול

רוני קופמן: אני מאשרת כי כל מה שכתבתנו במכתב נושא תאריך 24/12/15 הוא האמת לאמיתה ואבקש להתייחס אליו כתצהיר לאור המשמעות שאנחנו מבינים אותה. 3 התמונות שצרפתי לערר (מסומנות ע"י הוועדה ע/1) צורפו למכתבי.

רוני קופמן לאחר שהזכרה כדון משיבה לשאלות ב"כ המשיב:
ת: אין לי כרגע לצרף מסמכים נוספים פרט ל- 3 תמונות והמכתב שהגשתי לוועדה.

ת: אם אתה שואל אותי אם יש לי תיעוד למועד שבו החלפתי ריצוף, אני משיבה שב-1/6/15 כבר היה את רוב הריצוף החדש ולהערכתי כשבועיים לפני כן התחילו את הריצוף. המחלוקת היא שאני ביקשתי את הפטור מיום 27/4/15 ועד ליום 1/6/15 המועד בו אושר לי הפטור.

לשאלת הועדה:

ת: אני מאשר כי מצב הגג כפי שהיה בפועל בסוף חודש אפריל היה יותר גרוע מהתמונות שצרפתי. זה היה גג שבחלקו היה עשוי אסבסט שהוחלף החל מסוף אפריל כך שבתקופה מסוימת בחלקים האלה אפילו לא היה גג.

המשך חקירה:

ת: התמונות האלה שהגשתי כע/1 צולמו בשבוע הראשון של חודש מאי 2015.

ב"כ המשיב: אין לי שאלות נוספות.
ב"כ המשיב: לאחר ששמעתי את דברי הגב' רוני אני מסכים לקבל את הערר מבלי לחייב אותנו בהוצאות.

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד מאור יהודה
חברה: עו"ד קדם שירלי
חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום

העוררים: חבאני אבינועם, חבאני חנה, חבאני חושיאל דוד

- נגד -

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

החלטה

רקע הדברים

עניינו של הערר שלפנינו בחיובי ארנונה בנכס הרשום אצל המשיב כמוחזק ע"י העוררים, ברחוב דרך בר לב חיים 196 תל-אביב, הרשום בספרי העירייה כנכס מס' 2000346641, ח-ן לקוח 10576527 בשטח של 103 מ"ר בסיווג של "מגורים" [להלן: "הנכס"]. מדובר בסכסוך משפחתי, רב שנים, שנדון גם בפני ועדת ערר בראשות היו"ר אלון צדוק אשר בו ניתנה החלטה בערר מס' 140007319 בתאריך 10.4.2013 מאז לא הצליחו הצדדים ויתר בני המשפחה להגיע להסדר ביניהם באשר לאופן חלוקת תשלום הארנונה בגין הנכס הנ"ל; ויותר מכך, התמונה שנתגלתה בפנינו במהלך הדיונים בערר זה, לא הראתה ולו צל של סיכוי כי השלום והשלווה ישכנו בתוך המשפחה. נודע לוועדה כי אחד מבני המשפחה אשר העיד בפנינו הלך לעולמו ביום 8.12.15 ונסיבות המקרה נחקרות ע"י הגורמים המוסמכים. על אתר יאמר לאחר שעיינו בתצהירי העוררים, בעדויות בפנינו ובסיכומי הצדדים, כי אין מקום לסטות מהחלטת הוועדה כפי שנקבעה בערר מס' 140007319 בתאריך 10.4.2013 ויש להחילה גם על שנות המס 2014 ו-2015 כפי שהחלטנו ביום 30.7.15 לבקשת העוררת חבאני חנה. יוער כי ב"כ המשיב הודיענו בתאריך 6.8.2015 לאור האמור בתצהירי העוררים בתיק זה כי הוא מוותר על הגשת תצהירים מטעמו וצורף להודעה עותק מהחלטת הוועדה מאפריל 2013. יודגש כבר כעת שלמרות סמכות המשיב לגבות את חובות הארנונה מאחד מהעוררים, לפי שיקול דעתו, מצאנו לבקש מהמשיב לחייב בתשלומים את שלושת העוררים בפנינו בחלקים שווים ביניהם. בכך אולי, כעת, יצליחו הצדדים להגיע לסיום המחלוקת ביניהם בכל הקשור לנכס נשוא הערר.

העובדות הרלוונטיות העולות מתוך המסמכים בתיק הערר ועדויות הצדדים, הן כדלהלן:

1. הערר חבאני חושיאל דוד הגיש תצהיר עדות ראשית מטעמו בתאריך 5.7.2015 והעיד

בפנינו בדיון יום 3.9.2015

2. עיקר טענותיו מתמקדות באמירתו שאין הוא מתגורר בנכס נשוא הערר ואינו מונע בשום דרך שימוש מחנה חבאני ומאבינועם חבאני לעשות שימוש בנכס.
3. לגירסתו לא חל כל שינוי עובדתי בשימוש בנכס מאז ההחלטה הקודמת של הוועדה מיום 10.4.2013. יחד עם זאת מודה כי הוא משתמש בחשמל ממונה הדירה של הנכס נשוא הערר, באמצעות כבלי חשמל הנמתחים מהנכס לנכס הישן בו הוא מתגורר. כך עושה מזה עשרות שנים. אין לו חיבור עצמאי לחשמל מאחר ולטענתו המבנה ישן ואינו יכול להזמין מונה נפרד על שמו. פרט לשימוש בחשמל כאמור אין הוא משתמש בנכס נשוא הערר.
4. לגרסתו הוא גם משלם את החשמל כפי שמאשר מסמך חברת החשמל מיום 21.5.2015 שצורף לתצהירו.
5. על פי עדותו בפנינו במחסן הוא אינו משתמש, לעיתים הוא משתמש בטאבון הפתוח שבתוך המתחם.
6. עוד מאשר חושיאל כי גם על חשבון הבנק שלו מושתיים עיקולים ולא רק על הגבי חבאני חנה. כטענתה.
7. לטענתו ניסה להגיע להסכמות לעניין השימוש בנכס, עם הגבי חנה חבאני, ואלה לא צלחו לאור התנהלות וסכסוכים עם ילדיה.
8. מטעם הגבי חנה חבאני הוגש תצהיר עדות ראשית ע"י בנה, יורם חבאני [ז"ל] שאף העיד בפנינו.
9. עיקר טענתו כעולה מהתצהיר ומעדותו כי קיים שוני עובדתי בסוגיית השימוש בנכס, מאז שניתנה ההחלטה בערר 140007319 שכן אמו חנה הוציאה את כל מטלטליה אין בנכס שום ציוד שלה, ומפתחות הנכס מצויים בידי חושיאל בלבד.
10. בעדותו בפנינו מעיד בנה של חנה כי פינה את הנכס תוך שהשתמש במפתח שמסר לו חושיאל.
11. לשאלת ב"כ המשיב עונה העד כי "איני יודע אם נעשה בשטח הדירה שימוש כלשהוא ועל ידי מי". בפועל אף אחד לא גר בנכס נשוא הערר, והשימוש הנטען באמצעות כבלי החשמל מתוך הנכס, משמש אך ורק את מר חושיאל. לשיטתו במחסן ובטאבון שבתוך מתחם הנכס, משתמש אך ורק חושיאל.

12. באשר לתמונות שצורפו, אלה צולמו על ידו ומאשר לב"כ המשיב: "נכנסתי לנכס דרך החלון שהיה פרוץ ומשה צלמתי את התמונות שצרפתי."
13. עד זה שכאמור נפטר אישר כי החשמל משמש אך ורק את 3 הדירות של חושיאל שמתח 3 כבלים לדירתו, מתוך מונה החשמל שבנכס נשוא הערר.
14. דעתנו כדעת המשיב שלא ניתן מעדות זו ומעדות חשואל חבאני, כדי להגיע למסקנה שחל שינוי עובדתי או משפטי הימנו ניתן שלא לקבל את החלטת ועדת הערר הקודמת שניתנה בנדון ולחרוג הימנה, באופן שנקבל כעובדה שרק חבאני חשואל משתמש בנכס.
15. המחלוקת הממושכת בין בני המשפחה למעשה ממשיכה להיות מחלוקת בין המחזיקים שעררם נדון בפנינו.
16. יותר מכך העוררת חבאני חנה מבקשת בעררה אותו הגישה ביום 6.11.2014 לחייבה בארנונה אך ורק ב- שליש, כחלקה בנכס נשוא הערר.
17. לא ניסתרה העובדה כי אפשרות השימוש בנכס נתונה לשלושת בעליה.
18. אין לנו אלא לסמוך על החלטת ועדת הערר בעניינם מחודש אפריל 2013 על נימוקיה ולצטט דברים מתוכה:
"המסקנה המתבקשת מהעדויות שנשמעו בפנינו ומהמצב המשפטי הנוכחי היא כי הצדדים כולם הינם בעלי הזיקה הקרובה לנכס, בין מהסיבות העובדתיות והן מהנימוקים המשפטיים ועל כן יש לקבל את הערר ולהורות למשיב לרשום את שלושת הצדדים: חבאני חושיאל דוד, חבאני אבינועם וחבאני חנה כמחזיקים בנכס בחלקים שווים (1/3 כל אחד). אין בהחלטתנו בכדי להשליך ו/או לקבוע דבר וחצי דבר ביחס למחלוקת המשפטית בין הצדדים ככל שקיימת מחלוקת כזו בקשר עם קיומה של הצוואה".
19. אנו נוסף ונומר בענייננו כי לא באה כל ראייה מצד חנה חבאני (באמצעות בנה) כי העובדה שהוציאה מטלטלין מהדירה בעבר, היא הנותנת שאינה מחזיקה ומשתמשת בנכס. פוטנציאל השימוש נותר בידי שלושת העוררים בפנינו.

20. הזיקה הקרובה ביותר לנכס היא הן על פי ראיות ומבחנים שבעובדה וגם מטעמים משפטיים. נראה על פני הדברים כי הסכסוך יוכרע משפטית בדרך של תביעה לפירוק הבעלות במקרקעין ככול שיחפצו מי מהעוררים לנקוט בדרך זו.

21. אין במחלוקת סביב ירושת העוררים ואי נקיטת הליכים למימושה, כדי לראות במשיב צד לסכסוך המר.

22. מצאנו לקבל את טענת ב"כ המשיב כעולה מכתב התשובה לערר ומסיכומיו, שבפועל קיים מעשה בית דין מכח החלטת הוועדה הקודמת, ולא באו ראיות ממשיות בפנינו שיש מקום לשנות החלטה זו.

סוף דבר

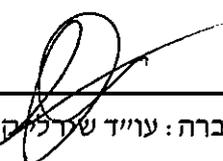
הערר נדחה.

בנסיבות העניין אין צו להוצאות וכל צד ישא בהוצאותיו.

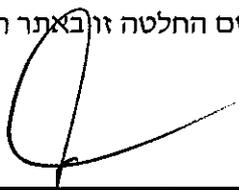
ניתן היום, 3 במרץ 2016, בהעדר הצדדים.

בהתאם לסעיף 5 (2) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים, התש"ס-2000 ותקנה 23 (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 קבלת ההחלטה.

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


חברה: עו"ד שור לקדם

קלדנית: ענת לוי


חבר: עו"ד ורו"ת אבשלום לוי


יו"ר: עו"ד יהודה מאור