ועדת ערר לענייני ארנונה כללית **מס' ערר: 140010256**
שליד עיריית תל אביב- יפו

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

העורר: מודעי גד

נ ג ד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב – יפו

<u>החלטה</u>

העורר הגיש ערר בגין חיוב הארנונה ביחס לדירה ברחוב כפר יונה 14 בתל אביב ואשר עד לחודש מאי 2013 חויבה בארנונה לפי שטח של 52 מ"ר בסיווג מגורים.

העורר קיבל היתר בנייה על פיו הוסיף שטחי בנייה על שטח הדירה המקורית ואף הוסיף קומת גג לדירה.

לאחר השלמת הבנייה חויב העורר בארנונה לפי שטח של 153 מ"ר כאשר כלל שטח הדירה חויב לפי בנייה חדשה היינו 153 מ"ר , אזור 2 , סוג בניין ח+א.

המחלוקת שנותרה להכרעתנו נוגעת לסיווג הנכס .

העורר טוען כי יש לסווג את חלק הבנייה שנוסף על הבנייה שהייתה קיימת כבנייה חדשה ואילו שטח של 52 מ"ר יש לסווג לפי שנת הבנייה המקורית של הנכס, היינו לפני שנות ה 50.

ביום 9.7.2014 , בעת הדיון המקדמי , עיינו בתוכנית היתר הבנייה וסברנו כי על המשיב לבדוק פעם נוספת את טענות העורר שכן על פניו, ***" מעיון בתכנית ההיתר עולה כי מתוכנית הבקשה נראה כי השטח שנוסף לבנייה כלומר השטח שנבנה בעקבות הבקשה אינו כולל את שטח הדירה המקורי שנותר לכאורה על פי הבנייה המקורית."***

ביום 22.7.14 התקבלה הודעת המשיב ממנה עלה כי המשיב בחן שנית את הביקורות שנערכו בנכס וכן תמונות שצולמו בנכס בזמן ביצוע העבודות והגיע למסקנה כי כלל הנכס נהרס למעט מעקה והקירות היתידים שנותרו הם קירות השכנים הגובלים.

בעקבות הודעתו זו של המשיב הורינו לצדדים להביא ראיותיהם וביום 14.1.2015 נשמעו עדי הצדדים בפנינו.

לטענת העורר מדובר בדירה אשר בטרם אותה בנייה הייתה דירה קטנה יותר ואשר חויבה בשעתו לצרכי ארנונה בשטח של 52 מ"ר.

העורר טוען כי חלק זה של הדירה יש לסווג עד היום בסיווג ה' על פי שנת גמר הבנייה של החלק הישן של הדירה ולא כפי שמנהל הארנונה חייב חלק זה, יחד עם תלקה החדש של הדירה לפי סיווג ח+א על פי שנת גמר הבנייה של החלק החדש שנבנה.

המשיב טוען כי מדובר בדירה שנהרסה ונבנתה מחדש ולפיכך יש לחייב את מלוא שטח הדירה לפי שנת הבנייה בפועל , היינו השנה בה נבנה חלק זה של הדירה מחדש.

לאחר ששמענו את עדי הצדדים, עיינו בתמונות שצורפו והוצגו, עיינו בהיתר, תכניות ההיתר והחלטות רשות הרישוי כפי שהוצגו ואף התייחסנו לתצהיר שהגיש קבלן העורר, הגענו למסקנה כי המחלוקת אינה מחלוקת עובדתית כי אם פרשנית.

אין חולק כי במסגרת עבודות הבנייה נהרסו קירות הדירה למעט הקירות הגובלים עם השכנים מצדי הדירה. אין חולק ביחס לתוספת הבנייה שהותרה הן בקומת הדירה והן בקומת הגג. אין חולק כי נתבצעו עבודות הריסה בשטח הדירה המקורית.

התמונות שהוצגו על ידי המשיב, גם אם בחלקן לא צולמו על ידי עד המשיב , מדברות בעד עצמן.

העורר לא העלה טענה כי מדובר בתמונות המתארות דירה אחרת.

התמונות מעידות על היקף העבודות וניתן ללמוד מהן מה נהרס, מה נבנה מחדש והכל בזמן אמת.

נותר רק להכריע במחלוקת הפרשנית הנוגעת לשאלת חיוב דירה ישנה אשר במסגרת היתר בנייה לתוספות בנייה נתבצעו בה פעולות הריסה . האם ניתן לראות בה דירה שנבנתה בעבר או שיש להחשיב את מועד בניית החלק הישן, שנהרס, על פי מועד ביצוע שאר העבודות שהותרו במסגרת היתר הבנייה.

למעשה התשובה למחלוקת זו נוגעת לשאלה האם מדובר בשיפוץ ותוספת בנייה או הריסת בניין ובנייתו מחדש.

העורר צירף כאמור כנספח י' לכתב הערר את היתר הבנייה של הדירה מכוחו בוצעו עבודות הבנייה נשוא המחלוקת וזו לשון ההיתר המילולי שמספרו 120388 :

"הריסת הדירה הפנימית ממערב בקומה א' בבניין הדרום מערבי ..... ובנייתה בצורה מורחבת דו צדדית כולל גג משופע עם ניצול חלל הגג ..."

העורר אשר היה מודע להוראותיו הלשוניות את היתר הבנייה טען כי אין לראות בתיאור העבודות וההריסה משום תיאור מהימן של העבודות שכן ***"אין בתיאור שבחרה העירייה לרשום כדי לשקף את המציאות..."***

אין לקבל את עמדתו זו של העורר.

מהיתר הבנייה שצורף לתצהיר העורר עולה במפורש, כי חלק הדירה הישן לא שופץ כי אם נהרס ונבנה מחדש.

צו הארנונה קובע תעריף ארנונה לבניינים שמועד סיום הבנייה שלהם חל לאחר שנת 1992.

במקרה שבפנינו הוכח למעשה כי שטח הדירה הקודמת נהרס לחלוטין ונבנה מחדש כאשר מועד גמר הבנייה חל לאחר שנת 1992. סעיף 1.3.3 ב' לצו הארנונה קובע אמנם כי ***"נוסף לבניין שטח עקב שיפוץ שנעשה בו תקבע שנת גמר הבנייה בכל הנוגע לשטח הנוסף לפי מועד השיפוץ"*** אלא שבמקרה שבפנינו השטח שהיה קיים קודם לשיפוץ נהרס כליל. רק העובדה שהוא היה כלוא בין שני קירות של דירה וחדר מדרגות שלא בוצעו בהן עבודות בנייה מביאה לדיון פרשני בשאלה האם נהרס שטח הדירה הקודם.

מהראיות שהובאו בפנינו ניתן לקבוע חד משמעית כי שטח הרצפה, שטח הגג והקירות שאינם קירות גובלים נהרסו .

העורר העיד בפנינו כי :

"במערב ובמזרח לדירה נמצאת דירה שכנה וחדר מדרגות.(במזרח רק דירה שכנה).

אני מאשר כי בשלב הבנייה אריחי הרצפה פורקו, לא הייתה תקרה, לא היה קיר צפוני ולא היה חלק מקיר דרומי".

עד המשיב אייל פינטו העיד:

"בגלל שזה בית מתוחם בקירות של שכנים אז כל הקירות שלא מתוחמים גולחו."

העד ליאור יהודה התייחס בעדותו לקיר הדרומי:

"בקיר הדרומי המסגרת המסומנת בקו מקווקו על התמונה של קטע בניין ישן. החגורה העליונה היא בנייה חדשה, אני מפנה לרשת בלוקים מעל הקטע הישן".

"לפי התמונות שצילמתי אפשר לראות שהקיר מעל חדר המדרגות והקיר של השכן נשארו והמסגרת של הקיר הדרומי נשארה ולפי התמונות כל שאר הבנייה נהרסה".

נודה כי בעת הדיון המקדמי הרושם הראשוני שקיבלנו מעיון בתכנית הגרמושקה היה כי מדובר בתוספת בנייה על בנייה קיימת, אולם לאחר שהובאו בפנינו כלל הראיות, לאחר ששמענו את עדי הצדדים, שקלנו גם את תצהירו של העד אורן ורדי על אף שלא העיד על תצהירו , הגענו למסקנה כי אין מדובר בתוספת בנייה כי אם בנכס שנהרס כליל ותחתיו נבנה נכס חדש לחלוטין.

ב"כ המשיב הפנתה בסיכומיה לשתי החלטות קודמות של ועדת הערר שהגיעו למסקנה הדומה לעמדתו של המשיב.

העובדות בשני המקרים שהובאו בפני ועדות הערר בהחלטותיהן הקודמות (ערר מס' 140009991 וערר מס' 140003655) הינן עובדות דומות, כמעט זהות.

לא מצאנו סיבה המצדיקה סטייה מעמדתן הקודמת של ועדות הערר.

בעניין מיכאל יוחאי (ערר 140009991) קבעה הועדה בהחלטתה :

"בענייננו כאמור אין עסקינן בשיפוץ פנים אלא בהריסה של הדירה מהיסוד והקמתה מחדש כאמור בהיתר הבניה, על כלל תשתיות המבנה, קירות חיצוניים (למעט שתי דפנות השייכות לדירות שאינן של העורר בקומה השנייה) גג וכו'. לא ניתן להתעלם מהאמור בהיתר הבניה, אשר מתייחס להריסת הדירה ובנייתה מחדש בצורה מורחבת כולל תוספת ממ"ד והגבהת גג הרעפים עם ניצול חלל הגג"

כאמור, אנו סבורים , כפי שסברה ועדת הערר בתיק 140009991 כי המקרה שבפנינו מדובר בבנייה חדשה של כלל הדירה.

לפיכך דין הערר להידחות שכן מנהל הארנונה נהג נכון כאשר סיווג נכס זה בסיווג לפי תעריף ח+א ולא תעריף "ה" .

משלא נתבקשנו לעשות כן, אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדים היום 27.4.2015.

בהתאם לסעיף 3(ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000,

לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום

מיום מסירת 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.

יו"ר: עו"ד אלון צדוק	**חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי**	**חבר: עו"ד גדי טל**

קלדנית: ענת לוי

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : ח באייר תשעה
27.04.2015

מספר ערר : 140011897 / 12:09
מספר ועדה: 11169

בפני חברי ועדת הערר:

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

העוררים : חן אמיר,חן אבנר

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

<u>החלטה</u>

בהעדר התייצבות העורר ולאור ממצאי הביקורת ידחה הערר ללא צו להוצאות.

ניתן והודע בנוכחות ב"כ המשיב בלבד היום 27.04.2015.

יו"ר: עו"ד צדוק אלון

חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום

חבר: עו"ד טל גדי

שם הקלדנית: ענת לוי

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : ח באייר תשעה
27.04.2015

מספר ערר : 140011945 / 12:26
140012281

מספר ועדה: 11169

בפני חברי ועדת הערר:

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

העוררים: דנאי יעקב, דנאי שפרה,אלוני גיא אליעזר

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

<u>החלטה</u>

כבר נדרשנו בהחלטות קודמות לעניינה של התחנה המרכזית החדשה ומצאנו כי רישום בעלי הזכויות כמחזיקים נעשה באופן גורף וללא בסיס משפטי העונה על הוראות פקודת העיריות באשר לרישום חזקה או חדילת חזקה. קל וחומר במקרה שבפנינו בו מאשררים למעשה הנאמנים את העובדות שמצאנו כנכונות בתיקים אחרים מתוך שמצאנו להקל על הצדדים לא ראינו את הצורך לזמן את התחנה המרכזית כצד שלישי שכן די בחומר המצוי בתיק זה כדי לשכנע אותנו שהעוררים לא החזיקה בתקופות הרלבנטיות לחיוב בנכס.
לאור האמור לעיל הערר מתקבל.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 27.04.2015.

בהתאם לסעיף 3(ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000,
לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפי בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום
מיום מסירת ההחלטה.
בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת
ערר) התשל"ד – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

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

שם הקלדנית: ענת לוי

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית **מס' ערר: 140010320**

שליד עיריית תל אביב- יפו

<u>בפני חברי ועדת הערר:</u>

יו"ר: עו"ד אלון צדוק

חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי

חבר: עו"ד גדי טל

העוררת: מיטל כץ

נ ג ד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב – יפו

<u>החלטה</u>

ענינו של ערר זה בסיווג נכס ברחוב 1253 מס' 14 בשטח של 33 מ"ר המסווג בסיווג בנינים שאינם משמשים למגורים.

העוררת הגישה השגה בעקבות החלטת המשיב להגדיל את שטח חיובי הארנונה .

במהלך הדיון בערר שינתה למעשה העוררת את עילת ההשגה ו/או הערר וטענה כנגד החלטת המשיב לסווג רק את הגלריה שבנכס בסיווג מלאכה ותעשייה ואילו את קומת המבוא נשוא ערר זה בסיווג בניינים שאינם משמשים למגורים.

עיון בתשובת מנהל הארנונה מיום 4.2.2014 מלמד כי מנהל הארנונה נדרש רק לסוגית מידות הנכס וסך שטח החיוב.

ביום 14.7.2014 התקיים דיון מקדמי בפנינו בו לא העלתה העוררת טענותיה ביחס לסיווג הנכס.

ביום 27.8.2014 פנתה העוררת בכתב לוועדה וטענה כי במהלך הדיון המקדמי העלתה טענה ביחס לסיווג הנכס, טענה שלטענתה לא נכתבה בפרוטוקול הדיון. עוד הסבירה העוררת בפנייתה מדוע היא מעלה רק כעת טענות ביחס לסיווג הנכס:

"את הסיווג השגוי גיליתי לאחר בירור מצידי מול נציגת הארנונה בתאריך 9.6.14..."

בהחלטתנו מיום 2.9.14 הורינו לעוררת להגיש את תצהירי העדות מטעמה ולכלול בהם את טענותיה החדשות.

ביום 15.9.2014 הגישה עוררת תצהיר עדות ראשית.

בסעיף 1 לתצהירה הגדירה העוררת מחדש את טענותיה :

- חיוב רטרואקטיבי בגין הגלריה מיום 1.1.2013 על אף שנעשה שימוש בגלריה רק ממחצית חודש מאי.
- סיווג קומת הקרקע.

בתצהיר העוררת אין זכר לטענה בדבר היקף שטח החיוב ועולה גם מדבריה במהלך הדיון המקדמי כי עניין זה הוסדר לשביעות רצונה.

הלכה למעשה הערר שנדון בפנינו אינו ערר על תשובת מנהל הארנונה כי אם ערר בעילות חדשות.

עוד בטרם נידרש לסוגיית הרחבת החזית הפסולה ו/או סמכותנו לדון בחיוב רטרואקטיבי נציין כי גם לגופו של עניין לא מצאנו כי יש לקבל את טענותיה של העוררת באשר לסיווג קומת הקרקע.

העוררת לא הניחה בתצהיר שהוגש מטעמה תשתית עובדתית המצדיקה סיווג הנכס בסיווג מלאכה ותעשייה. היא לא הצביעה על שימוש העונה על המבחנים שנקבעו בפסיקה כמבחנים הנדרשים לסיווג נכס כנכס שנעשית בו פעילות ייצורית.

עיון בראיות המשיב כפי שבאו לידי ביטוי בדוח ממצאי הביקורת שנערכה בנכס ביום 30.10.2013 מלמד כי בשטח קומת הקרקע של הנכס לא נצפו מכונות כלשהן לייצור בגדים או ראיות אחרות המעידות על פעילות ייצורית כי אם תוצרת גמורה על קולבים. ועל כן לא ניתן לסווג את הפעילות שנעשית בקומת הקרקע בנכס תחת סיווג של בית מלאכה.

ביום 8.12.2014 התקיים דיון ההוכחות בו נשמעה עדותם של העוררת ועד המשיב.

בחקירתה עומתה העוררת עם פרסומים מתוך אתר האינטרנט שלה מהם עולה כי בנכס נערכו פעולות מכירה.

העוררת אישרה למעשה את הטענות הנ"ל.

"אחת לחודשיים הזמנו לקוחות פרטיים בימי חמישי ושישי למכירות מיוחדות....התשלום אושר באשראי בעת המכירות....העדר קופה רושמת אינו מונע מכירות..."

אומנם העוררת העידה כי היקף המכירות במבצעים לפרטים אינו עולה על 5% ממחזור המכירות אולם לא השתכנענו מעדותה של העוררת כי הפעילות הייצורית לגזירה , דיגום וכיוב' של המודלים נעשית בקומת הקרקע. הרושם המתקבל הוא כי בקומת הקרקע נתבצעה פעילות שאינה ייצורית ו/או פעילות שיווקית וניהולית שלא ניתן לסווגה כפעילות למלאכה ותעשייה.

עד המשיב ניר אללי חיזק בעדותו את הרושם המתואר לעיל:

"הקומה התחתית משמשת כתצוגה לבגדים, בקומה למעלה יש שולחן תפירה ושבלונות של בדים, למיטב זכרוני גם מגהץ.."

נכון שגם עד המשיב ציין בעדותו כי לא מדובר בנכס שניתן לאפיין אותו כחנות, אין לו חלון ראווה ומי שאינו נכנס מבעד לדלת הכניסה לא יכול לזהות שמתבצעת בנכס מכירה אולם אין בכך בכדי להביא לכך שנכס יסווג כבית מלאכה או בסיווג תעשייה.

יצוין כי העוררת מודה למעשה כי העתיקה את פעילות הייצור מקומת הכניסה לקומת הגלריה , ראה סעיף 2 לסיכום טענותיה.

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

בעניין מבחן הפירוש המילוני - מהעדויות ששמענו והראיות שהוצגו לפנינו לא התרשמנו מעדותה של העוררת כי בשטח קומת הכניסה אכן עוסקת היא או עובדים מטעמה ב"עבודת ידיים" על פי משמעותה המילונית. יצוין כי העוררת אף לא טענה כי בקומת הכניסה מתבצעת פעילות גזירה או פעילות המאפיינת מלאכה ופעילות כזו אף לא נצפתה על ידי עד המשיב בעת הביקורת וחזקה על

העוררת כי לו הייתה מתבצעת פעילות כזו במועד הביקורת הייתה מפנה את עד המשיב לתעד אותה.

באשר למבחן תכלית החוק: העוררת לא הרימה את הנטל המוטל עליה בכדי להוכיח כי עיסוקה בקומת הכניסה לנכס נכנס בגדר אותם מקרים אשר בית המשפט בעניין מישל מרסייה תיאר אותם כבעלי מלאכה מסורתיים שמתח הרווחים שלהם נמוך ושהם עובדים בעיקר בעבודת כפיים ונותנים שירות חיוני לציבור.

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

האם יוצרת העורר בנכס נשוא הערר "יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר" ? זהו מבחן שחוזר ועולה בפסיקת בתי המשפט בשאלות דומות. מהממצאים העובדתיים עולה כי העוררת ועובדיה עוסקים בקומת הגלריה בפעילות ייצורית אך בקומת הכניסה לא נעשית פעילות שיש בה משום ייצור יש מוחשי של יש אחד מיש אחר.

מבחינת מבחן ההנגדה הרי שהעוררת לא הצליחה לשכנע אותנו בעדויות ובממצאים שהונחו בפנינו כי עיקר פעילותה בקומת הקרקע של הנכס הינה ייצורית , אלא פעילות הנלווית למסחר במקביל לחלק העסק העוסק בייצור .

הדברים יפים גם לעניין מבחן היקף השימוש במוצר.

הנה כי כן, על סמך הראיות שהובאו בפנינו , ועל פי הפסיקה הרינו לקבוע כי במקרה דנן לא הוכח כי עיקר הפעילות של העוררת בקומת הקרקע של הנכס הינה ייצורית. כמו כן לא השתכנענו כי ניתן לסווג את הפעילות הנעשית בקומת הכניסה לנכס כבית מלאכה.

מאחר וזו תוצאת הדיון לגופו של עניין לא נדרשנו לשאלת הרחבת החזית הפסולה אשר יש להניח כי לו היינו נדרשים לסוגיה זו היה מקום לדחות את טענותיה של העוררת על הסף.

נותר לנו להכריע בשאלת מועד החיוב הראשון בארנונה ביחס לגלריה. העוררת טוענת כי הגלריה לא הייתה ראויה לשימוש לפני חודש מאי 2013 וכי הפעילות שלה הועתקה לגלריה לאחר סיום השיפוץ במאי 2013 אלא שהעוררת בעצמה מודה במהלך הדיון המקדמי כי חיוב הגלריה בוצע לראשונה לאחר ביקור פקחי העירייה בסוף 2012.

העוררת לא העלתה באותה העת בעקבות החיוב טענה בדבר נכס לא ראוי לשימוש אלא טענות ביחס להיקף החיוב בגין הגלריה.

לו הייתה העוררת מעלה אז טענותיה בעניין מצב הנכס ניתן היה לבדוק את טענותיה ולבחון את הראיות כיום.

העוררת העלתה טענה זו בדיעבד ואף לא הציגה כל ראיה התומכת בכך שהנכס לא היה ראוי לשימוש בטרם בוצע השיפוץ. ממילא לא הניחה העוררת כל ראיה התומכת בטענה כי בוצעו עבודות שיפוץ בגלריה.

לאור האמור לעיל נדחית טענת העוררת בעניין מועד החיוב בגלריה.

באשר לטענות העוררת בעניין חיוב בארנונה לשנות מס הקודמות לשנת המס 2013 הרי שאין בסמכותה של ועדת הערר לדון בשנות מס הקודמות לשנת המס נשוא ההשגה , היא שנת 2014.

לפיכך אנו קובעים כי יש לדחות את הערר .

בנסיבות העניין ולאור סגירת העסק כפי שתיארה העוררת בפנינו אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדים היום 27.4.2015.

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

יו"ר: עו"ד אלון צדוק	**חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי**	**חבר: עו"ד גדי טל**

קלדנית: ענת לוי

140010835-2111-01

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : ח באייר תשעה
27.04.2015

מספר ערר : 140010835 / 13:51
מספר ועדה: 11169

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

העורר/ת:
אביטל רועי תעודת זהות 033396524
חשבון לקוח: 10507901
מספר חוזה: 372980
כתובת הנכס: פרנקל ידידיה 6

- נ ג ד -

המשיב: **מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו**
ע"י ב"כ עו"ד : תהילה גלעד

נוכחים:

העורר/ת: אביטל רועי – אין נוכחות

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו
ב"כ המשיב עו"ד: תהילה גלעד

<u>החלטה</u>

השעה 14:00 ואין התייצבות לעורר על אף שזימון נמסר גם לכתובתו הפרטית וגם לכתובת העסק. זוהי הפעם השנייה שהעורר אינו מתייצב וככל הנראה שלאור השינוי בצו הארנונה זנח את הערר והוא מסתפק בחיוב החדש.

לאור האמור לעיל יימחק הערר ללא צו להוצאות.

ניתן והודע בנוכחות ב"כ המשיב בלבד היום 27.04.2015.

בהתאם לסעיף 3(ב) לתקנות בתי משפט לענייגים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000,
לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפי בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום
מיום מסירת ההחלטה.
בהתאם לתקנה 20 (ג) לתקנות הרשויות המקומות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת
ערר) התשל"ז – 1977 תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

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

שם הקלדנית: ענת לוי

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית **מס' ערר: 140010445**
שליד עיריית תל אביב- יפו

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

העוררת: שירותי בריאות כללית

נ ג ד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב – יפו

<u>החלטה</u>

העוררת מחזיקה בנכס ברחוב רמז 2 בתל אביב , נכס זה מהווה חלק מבניין של העוררת באותה הכתובת . סך שטח הבניין הינו על פי הנתונים שמסרו בעלי הדין כ - 7831 מ"ר. הנכס נשוא המחלוקת מסתכם בשטח של 309 מ"ר מתוך סך הנכס הנ"ל.

חשוב לציין כי במרבית שטח הנכס נעשה שימוש למשרדים (מוסדות ציבור) ושטח זה מקבל פטור בהתאם לסעיף 5 (ז) לפקודת הפיטורין .

השאלה שבמחלוקת בעניין הערר שבפנינו נוגעת כאמור לשטח של 309 מ"ר המשמש כחדר האוכל לעובדי העוררת.

העוררת טוענת כי שטח זה צריך ליהנות מהנחה/פטור מארנונה בשיעור של 67% על פי סעיף 5 (ז) לפקודת מסי העירייה ומיסי הממשלה (פיטורין) 1938 (לעיל ולהלן : "פקודת הפיטורין").

המשיב טוען כי אין לפטור את הנכס נשוא הערר מארנונה שכן השימוש הנעשה בו (ואשר אינו שנוי במחלוקת) אינו עומד בתנאי סעיף 5 (ז) לפקודת הפיטורין בעיקר מאחר ורכוש זה אינו משמש לאחת מאותן מטרות המוגדרות בסעיף 5 (ז) לפקודת הפיטורין כמטרות המזכות בפטור .

מאחר ובין הצדדים לא נתגלעה מחלוקת עובדתית ביקשו הצדדים ביום 13.1.2015 לוותר על דיון ההוכחות ולסכם טענותיהם בכתב.

זוהי לשון סעיף 5 (ז) לפקודת הפיטורין:

"כל רכוש השייך לאגודה או למוסד שיתופי שמטרתם העיקרית היא לספק שלא על מנת לקבל פרס, עזרה רפואית ולהחזיק בתי-חולים, בתי-הבראה, מרפאות או קליניקות, בתנאי שרכוש זה משמש אך ורק לאחת מאותן המטרות או ליותר מאחת, ובתנאי שאותה אגודה או אותו מוסד שיתופי אושרו מטעם שר הפנים לצרכי פיטורים עפ"י סעיף זה"

המחלוקת בין הצדדים כאמור אינה עובדתית כי אם מחלוקת פרשנית ביחס להוראות סעיף 5 (ז) הנ"ל.

עלינו להכריע האם הוכיחה העוררת כי הנכס נשוא הערר משמש אך ורק לאחת מאותן המטרות המוגדרות :

"לספק שלא על מנת לקבל פרס, עזרה רפואית ולהחזיק בתי חולים, בתי הבראה, מרפאות או קליניקות"

מבחינתה של העוררת עלינו להכריע בסוגיות נוספות :

לטענתה , מדובר במספר נכסים המשרתים מטרה עיקרית אחת ו/או השייכים למסגרת עיקרית אחת ועל כן יחויב הנכס לפי השימוש העיקרי.

עוד טוענת העוררת כי נקבע במספר החלטות קודמות של ועדת ערר כי נכס המקיים זיקה של שימוש מסוים לנכס של קופת חולים יהיה זכאי לפטור כמבוקש.

המשיב מתייחס בשלילה לטענות הנוספות הנ"ל של העוררת וטוען כי מקום שהעוררת לא העלתה טענת סיווג ביחס לנכס נשוא הערר אין היא יכולה להיתלות בהלכות הנוגעות ל"טפל ההולך אחר השימוש העיקרי" או להלכת "המתקן הרב תכליתי" שכן הלכות אלה נוגעות לשאלות של סיווג ואילו בעניינו מדובר בסוגיה הנוגעת לפטור על פי פקודת הפיטורין.

מהנתונים העובדתיים שהובאו בפנינו עולה כי יתרת הנכס מסווגת כדלקמן:

שטח בקומת קרקע בשטח של 7800 מ"ר בסיווג משרדים (מוסדות ציבור) כולל השטח שבמחלוקת – נהנה בעבר, כולו מפטור בהתאם לסעיף 5(ז) לפקודת הפיטורין. יתרת הנכס נהנית גם היום מפטור זה.

שטח של כ 30 מ"ר בשימוש בית כנסת – נהנה מפטור בגין שימוש כבית כנסת.

עולה מכך – שהמשיב עת זיכה את הנכס בפטור על פי סעיף 5 (ז) לפקודת הפיטורין, מצא כי ביתרת הנכס נעשה שימוש לאחת המטרות הקבועות בסעיף 5 (ז) הנ"ל.

ב"כ המשיב ציטטה בכתב הסיכומים מתוך חוזר מנכ"ל 4/04 הקובע תנאים מצטברים להחלת הפטור על פי סעיף 5 (ז) הנ"ל :

6.1 המוסד הינו קופ"ח מוכרת המפורטת בתוספת השביעית לחוק ביטוח בריאות ממלכתי.

6.2 הנכסים עליהם יחול הפטור הם אלה המשמשים את הקופה לצורך מתן שירותים על פי חוק ביטוח בריאות ממלכתי.

ב"כ המשיב מצטטת בסיכומיה את פסק דינו של בית המשפט העליון בבג"צ 4339/04 עירית פתח תקוה נ' שר הפנים ואחרים.

באותו בג"צ נדרש בית המשפט לסבירותו של חוזר מנכ"ל 4/04 הנ"ל וקבע כי הקריטריונים שנקבעו בחוזר מנכ"ל 4/04 הינם קריטריזנים עניינים.

בית המשפט קובע כי מהוראות חוזר מנכ"ל 4/04 עולה כי:

"הפטור יחול רק על אותם נכסים המשמשים את קופות החולים לצורך מתן שירותים על פי חוק ביטוח בריאות ממלכתית ולא על כלל נכסי קופות החולים".

מסיפת הקביעה הזו מבקשת ב"כ המשיב ללמוד כי הנכס נשוא הערר שבפנינו אינו משמש את קופת החולים לצורך מתן שירותים על פי חוק בריאות ממלכתית כי אם מהווה חלק מ"כלל נכסי קופת החולים".

לצורך תמיכה בעמדת המשיב מצטטת ב"כ המשיב את תחומי שירותי הבריאות המפורטים בסעיף 6 לחוק ביטוח בריאות ממלכתי התשנ"ד - 1994 ומגיעה למסקנה כי מאחר וסעיף 6 אינו כולל שירותי הסעדה או חדר אוכל הרי ש***"פעילות זו אינה עולה בגדר שירות שחובה על קופת החולים לתיתו בהתאם לחוק ביטוח בריאות ממלכתי".***

תרף עמדתה המלומדת של ב"כ המשיב בעניין זה הגענו למסקנה כי פרשנות זו אינה עולה בקנה אחד עם הוראות סעיף 5 (ז) לפקודת הפיטורין .

המשיב בעצמו נהג אחרת ביחס ליתר הנכס.

המשיב מצא כי חלקו הארי של הנכס (כ 7,500 מ"ר) ייהנה מהפטור על פי סעיף 5 (ז) לפקודת הפיטורין על אף שהשימוש שנעשה בחלק זה של הנכס, שימוש למשרדים, אינו מפורט בסעיף 6 לחוק ביטוח בריאות ממלכתי אליו מפנה ב"כ המשיב בסיכומיה.

וממה נפשך ? המשיב בעצמו מקבל את העובדה כי שימוש משרדי בנכס עונה על תנאי סעיף 5 (ז') לפקודת הפיטורין שכן "שימוש זה משמש אך ורק לאחת מאותן מטרות" כלשון הסעיף. רוצה לאמר , מקום בו נעשה שימוש שאינו מפורט בסעיף 6 לחוק ביטוח בריאות ממלכתי כי אם שירות המשמש לאחת המטרות העולות מהשימושים המפורטים בחוק ביטוח בריאות ממלכתי , כגון שימוש משרדי, יש להעניק לו את הפטור הקבוע בסעיף 5 (ז') לפקודת הפיטורין.

אין חולק כי העוררת לא עוסקת בשירותי הסעדה לציבור הרחב.

אין ולא עלתה טענה לפיה בנכס מנהלת העוררת מסעדה ו/או בית קפה או חדר אוכל לציבור הרחב.

מדובר בחדר אוכל המשרת את אותם העובדים אשר עושים שימוש ביתר חלקי הנכס.

מאחר וגם המשיב מסכים כי אותם העובדים אשר עושים שימוש משרדי בכ- 96% מהנכס עושים זאת למטרות הקבועות בסעיף 5(ז) לפקודת הפיטורין למטרות קופת התולים הרי שגם בשעה שהם משתמשים בחדר האוכל הם עושים את אותו השימוש אשר זיכה את העוררת בפטור ביחס ליתר 7,500 מ"ר של הנכס.

לאור מסקנתנו זו אין צורך בדיון ביתר טענות העוררת ביחס להלכת הטפל ההולך אחר העיקר או המתקן הרב תכליתי , כמו גם אין צורך עוד להכריע בעמדתה המעניינת של ב"כ המשיב לפיה אין מקום להעלות טענות מסוג זה מקום שהנישום לא העלה טענת סיווג בהשגתו.

מכל האמור לעיל הגענו למסקנה כי דין הערר להתקבל.

משלא נתבקשנו לעשות כן, אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדים היום 27.4.2015.

בהתאם לסעיף 3(ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000,

לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום

מיום מסירת 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.

יו"ר: עו"ד אלון צדוק	**חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי**	**חבר: עו"ד גדי טל**

קלדנית: ענת לוי

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית **מס' ערר: 140010057**

שליד עיריית תל אביב- יפו

<u>בפני חברי ועדת הערר:</u>

יו"ר: עו"ד אלון צדוק

חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי

חבר: עו"ד גדי טל

העוררת: בית כנסת הפועל המזרחי ו/או אורות אביב

נ ג ד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב – יפו

<u>החלטה</u>

האם חלק מבית כנסת בו מתקיימים פעילות לימודית במסגרת ישיבת הסדר ובמסגרת כולל הלכה (מסלול לרבנות) חוסה בצילו של סעיף 5 ג (ה) לפקודת מיסי עירייה ומיסי ממשלה (פיטורין) 1938 (להלן: "פקודת הפיטורין") ובשל כך פטורה היא מארנונה ?

זוהי המחלוקת נשוא ערר זה.

יצוין כי שטח של 478 מ"ר מתוך הנכס הוכר על ידי המשיב כפעילות העונה על תנאי סעיף 5ג (ה) (1א) וזכה לפטור מארנונה.

המחלוקת נוגעת לשטח של 425 מ"ר המצוי באולם התחתון של בית הכנסת, הרשום כנכס מספר 2000400661 על שם אורות אביב.

למעשה אין מחלוקת עובדתית בין הצדדים ביחס לשימוש בשטח נשוא הערר אלא מחלוקת פרשנית הנוגעת לשאלת סיווג הפעילות המתבצעת בנכס נשוא הערר.

לאחר בחינת הראיות שהובאו על ידי הצדדים וחקירותיהם על תצהיריהם בפנינו ביום 14.1.2015 מצטיירת התמונה העובדתית הבאה:

מדובר בשטח האולם התחתון של בית הכנסת מעליו קיימת קומה אשר זכתה לפטור על פי פקודת הפיטורין.

בשטח שבמחלוקת מתקיימת מסגרת לימודית הנחשבת כישיבת הסדר. הפעילות מתקיימת על פי הוראות הצבא בין השעות 9:00-18:00 בכל יום . מספר התלמידים נע בין שמונה לעשרים וחמישה ביניהם גם תלמידים שאינם לומדים במסגרת ישיבת ההסדר כי אם במסגרת תוכנית לימוד לרבנות הנקראת "כולל הלכה".

בשעות ההפסקה נחים התלמידים בחדרי מנוחה בהם מוצבות מיטות.

עד העוררת העיד כי: ***"קומת הקרקע משמשת לשעורים כפי שתיארתי , שיעורים לנשות הסביבה וגם מדי פעם לאירועים כמו ברית מילה של מתפללים... את התפילות עורכים בקומה המרכזית...."***

דוחות ממצאי הביקורת והתמונות הנלוות להם, אשר צורפו לתצהיר עד המשיב אינם מותירים ספק ביחס לרושם העולה מהם : להבדיל מתיעוד בית הכנסת , התמונות של הנכס שבמחלוקת מציגות חזות של חדרי לימוד, כיתות, חדרי מנוחה ואולם , אין בהם סממנים של בית תפילה או בית כנסת.

משאלו הם הממצאים העובדתיים נותר לנו להכריע האם הצדק עם העוררת הטוענת כי הפעילות אותה היא מקיימת בשטח שבמחלוקת הינה פעילות נלווית לפעילות העיקרית בנכס כולו, פעילות לבית תפילה.

לטענת העוררת השימוש לצרכי לימוד הינו משני לשימוש העיקרי בנכס כולו כבית תפילה .

לטענת העוררת מדובר בלימודי דת (תורה) או צרכים הנובעים מקיום התפילה (ראה צו הארנונה). לפיכך טוענת העוררת כי היא עומדת בשלושת התנאים המצטברים על פי סעיף 5ג (ה) (1א) לפקודת הפיטורין : ייעודו העיקרי של הנכס הינו לבית תפילה, לא מתקיימים לטענת העוררת שימושים נוספים בנכס מלבד לימודי תורה או צרכים הנובעים מקיום התפילה ולא מתקיימת בנכס פעילות עסקית כלשהי.

המחלוקת לפיכך נוגעת לעניין התנאי השני : האם השימוש לישיבת הסדר או לימודים למסלול רבנות מהווים ***"שימושים ללימוד תורה או לצרכים הנובעים מקיום התפילה ומלימוד התורה"***.

המשיב טוען כי הפעילות לישיבת הסדר או מסלול לימודים לרבנות אינה שולית או טפלה לפעילות של קיום התפילה כבית כנסת וכי לא לכך כיוון המחוקק בעת שתיקן את פקודת הפיטורין וקבע את נוסחו של סעיף 5ג(ה)(1א) לפקודת הפיטורין.

הואיל ובפרשנות משפטית עסקינן בחנו את החלטות בתי המשפט המנחות בעניין זה לרבות החלטות קודמות של ועדות הערר והגענו למסקנה כי דין הערר להידחות.

פסק הדין המנחה בעניין פרשנות סעיף זה לפקודת הפיטורין הינו **עמ"נ (ירושלים) 47425-12-11 ישיבת החיים והשלום נ' מנהל הארנונה ירושלים (משנת 2012).** (להלן : "ישיבת החיים והשלום")

בית המשפט בעניין ישיבת החיים והשלום בחן מקרה דומה בו נמצא כי בנכס של העוררת נעשית פעילות לישיבה. באותו העניין טענה העוררת כי הנכס משמש גם כבית כנסת וכי על פי פקודת הפיטורין חל הפטור מארנונה גם על בתי כנסת שנעשים בהם שימושים נוספים מלבד תפילה.

בית המשפט קבע כי אין לקבל את טענת העוררת.

בית המשפט מפרש את התיקון לפקודת הפיטורין כפי שבא לידי ביטוי בנוסחו החדש של סעיף 5ג(ה)(1א) וקובע כי תכליתו היה להבהיר את מה שהיה מקובל על משרד הפנים עוד בטרם התיקון ***"והוא שהפטור הנדון חל גם על בתי כנסת שמתקיימים בהם שיעורי תורה או פעילות של תרבות תורנית, כגון הכנת נערים לבר מצווה"*** בית המשפט מפנה לדברי ההסבר לתיקון לפקודה.

מוסיף ואומר בית המשפט :

"הנה כי כן לשונו של סעיף הפטור ברורה: הפטור ניתן לבית כנסת, היינו למבנה (או חלק ממבנה) שזה ייעודו העיקרי. גם אם מתקיימים בו שיעורים ללימוד תורה ופעילות דומה שאינה למטרת רווח. ....נקודת המוצא היא , כי לפטורים הקבועים בפקודת הפיטורין יש ליתן פרשנות מצמצמת, על מנת שהפטור מארנונה יינתן רק לתכלית לשמה נועד. משום שמשמעות מתן הפטור היא הכבדת נטל המס על נישומים אחרים...

קבלת עמדתה של המערערת משמעותה , כי כל אימת שאדם מציב במקום שבחזקתו , ארון קודש ומקיים בו מניין קבוע, באופן אינצידנטלי לפעילות העיקרית המתקיימת במקום, הופך הנכס או אותו חלק מן הנכס ל"בית כנסת"....ברי כי לא לכך התכוון המחוקק לא זו הייתה תכלית הפטור. הכוונה הייתה לפטור בית כנסת ככזה והתיקון נועד להבהיר כי גם אם מתבצעות

בו פעילויות הכרוכות באופי המקום כבית כנסת כגון מתן שיעורי תורה בסמוך לזמני התפילות וכדומה , לא יהיה בכך כדי לשלול מן המקום את עובדת היותו בית כנסת."

בדומה למקרה שבפנינו גם בעניין ישיבת החיים והשלום עלה מן הראיות שהובאו כי המקום בו מדובר שימש כישיבה, לפי צורות הישיבה, סידור הריהוט וכיוב'.

העוררת מפנה לפסק הדין בעניין **עמ"נ (י-ם) 526/08 ישיבת מקדש המלך נ' מנהל הארנונה בעיריית ירושלים** כפסק דין התומך בעמדתה.

אלא שעיון בפסק דין זה, בעובדות המקרה ובהחלטה המלאה של בית המשפט דווקא מחזק את עמדת המשיב במקרה שבפנינו, וכך קובע בית המשפט שם בעניין הפטור על פי סעיף 5ג (ה) (1א) לפקודת הפיטורין :

" גם בנושא זה לא ראיתי לנכון להתערב בהחלטת המשיב. כפי שצוין לעיל, את הפטורים הקבועים בפקודת הפיטורין יש לפרש בצמצום. לפיכך, מקובלת עליי גישת ועדת הערר לפיה הפטור לפי סעיף 5ג (ה) (1א) יוענק בגין אותו שטח בבית כנסת המשמש באופן ייחודי לתפילה. פרשנות זו אף נלמדת מלשון הסעיף הפוטר מארנונה את "השטח המשמש לצרכי תפילה". כמו ועדת הערר, גם אני סבורה כי אין בעצם קיומה של הצעת חוק לתיקון פקודת הפיטורין המבקשת להרחיב או להבהיר את סעיף הפטור דנן, שטרם אושרה, כדי להשליך על המקרה הנוכחי.

המשיב אמנם ציין כי הוא מאשר פטורים לפי הסעיף האמור גם בגין שטחים בבתי כנסת שבהם מתקיימת פעילות של לימוד תורה בין זמני התפילות, אך זאת לגבי נכסים שהשימוש העיקרי בהם הוא כ"בית כנסת", בעוד שהנכס נשוא הערעור הנוכחי אינו נכס שהשימוש העיקרי בו הוא כבית כנסת, אלא נכס הממוקם בתוך ישיבה ומהווה חלק אינטגראלי ממנה ואשר השימוש העיקרי בו הוא לצרכי לימוד. לעניין זה מקובל עליי כי אין דין בית כנסת שלגביו אין חולק כי שימושו העיקרי הוא לצרכי תפילה ומתקיימת בו פעילות לימודית בין זמני התפילות, כדין בית הכנסת שמפעילה העותרת, הממוקם בתוך ישיבה, בין חדרי הלימוד, ואשר משמש בעיקר, או למצער גם, כאחת מכיתות הלימוד בישיבה. זאת, בין השאר, נוכח החשש מפני עשיית שימוש לרעה בפטור המוענק לבתי כנסת אם יחליט המשיב לאשרו גם במקרים דוגמת בית הכנסת נשוא ההליך הנוכחי. גישת המשיב לפיה יוענק פטור מארנונה לבתי כנסת מהסוג הראשון, אך לא לבית כנסת דוגמת זה שמפעילה העותרת, היא, לפיכך, סבירה, ולא ראיתי מקום להתערב בה."

האבחנה בה נתפסת העוררת בין בית כנסת ששימושו העיקרי לצרכי תפילה לעומת בית כנסת הממוקם בתוך ישיבה אינה מתאימה לעניין שבפנינו. האבחנה אינה מתמטית או סכמתית.

המשיב ערך אבחנה ברורה בין שתי קומות המבנה וחילק אותו לשני נכסים. אבחנה זו מקובלת עלינו ואין לקשור בין הנכס המשמש כבית תפילה לבין הנכס המשמש לישיבת הסדר.

האבחנה הינה מהותית ועליה להיעשות ברוח הפסיקה וכוונת המחוקק. הפעילות במקרה שבפנינו אינה פעילות טפלה לשימוש העיקרי כבית תפילה אלא פעילות העומדת בפני עצמה ואשר אינה עונה על תנאי פקודת הפיטורין. .

ב"כ המשיב , בסיכומיה , אף מפנה להחלטות קודמות של ועדות הערר, אלא שלא נדרשנו להחלטות אלה שכן החלטות בתי המשפט המצוטטות לעיל רלבנטיות יותר מבחינה עובדתית למחלוקת שבפנינו וברור כי ועדת הערר בבואה לפרש את הוראות החוק בכלל ואת פקודת הפיטורין בפרט , אינה פועלת בחלל הריק אלא כפופה לתקדימים המנחים והמחייבים של בתי המשפט .

מכל האמור לעיל דין הערר להידחות.

משלא נתבקשנו עשות כן, אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדים היום 27.4.2015.

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

יו"ר: עו"ד אלון צדוק	**חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי**	**חבר: עו"ד גדי טל**

קלדנית: ענת לוי

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית **מס' ערר: 140011425**

שליד עיריית תל אביב- יפו

<u>בפני חברי ועדת הערר:</u>

יו"ר: עו"ד אלון צדוק

חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי

חבר: עו"ד גדי טל

העורר: קליין אלן

נ ג ד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב – יפו

<u>החלטה</u>

העורר מבקש להפחית מסך השטח בו מחויב הנכס ברחוב ז'בוטינסקי 27 תל אביב שטח של 21 מ"ר , המהווה לטענתו שטח חצר ובשל כך אין לחייב שטח זה בארנונה ולחילופין יש לסווג שטח זה בסיווג מגורים ולא כשטח מרפסת גן כאמור בסעיף 1.3.1 י"ב לצו הארנונה.

המשיב דחה את בקשת העורר בטענה כי מדובר במרפסת ולא בחצר. עוד טען, המשיב בתשובתו להשגה כי שטח המרפסת עונה על הגדרות סעיף 1.3.1 י"ב לצו הארנונה.

ביום 9.2.2015 התקיים דיון בפנינו בו העלו הצדדים את טענותיהם. בתום הדיון התברר כי אין מחלוקת עובדתית בין הצדדים כי אם מחלוקת פרשנית באשר לשאלת חיוב החצר או המרפסת בארנונה.

בהתאם להחלטתנו סיכמו הצדדים את טענותיהם ועל בסיס כתבי הטענות והסיכומים תתקבל החלטתנו במחלוקת.

למעשה חלוקים הצדדים בשאלה האם השטח שבמחלוקת מתוחם בשני קירות או שלושה קירות.

כאמור סעיף 1.3.1 י"ב לצו הארנונה קובע כי מרפסת גן תחויב במלואה במידה והנה מקורה או בעלת מעקה או קיר בשלושה צדדים של הקיפה.

העורר טוען כי אחד משלושת הקירות אליהם מכוון המשיב אינו קיר שכן מדובר בחלק מהדירה השכנה אשר קיבלה היתר (בלתי תוקי לטענת העורר) לפתוח בקיר זה ***"חלון גדול מימדים הפעור לרוחב הקיר"***

העורר טוען כי החלון שנפער בקיר השכנים מייתר למעשה את היותו של אותו הקיר אחד משלושת הקירות המקיפים את החצר שכן בשל פגיעה בפרטיות העוררים לא ניתן לעשות שימוש בחצר , לנוכח החלון הפעור בקיר השכנה.

עוד מלין העורר על כך שבמשך שנים לא חויבה החצר בארנונה , עת שימש הנכס למגורים ואילו עתה בשל העובדה כי הנכס משמש על פי היתר לשימוש חורג למשרד מצא המשיב לחייב חלק זה מהנכס בארנונה, ובמקרה זה ארנונה לעסקים.

עיון בדוח ממצאי הביקורת מיום 30.4.2014 מלמד על הממצאים הבאים:

"הנכס הינו דירת גן עם חצר מתוחמת בשימושו הבלעדי של הלקוח. חצר הבית מרוצפת אשר בחלקה יש קירוי של גג מרקיזה. בחצר הבית נראו: שולחן, כסאות, עציצים, ארונות פלסטיק לאחסנה"

מהתמונות שצורפו לדוח ממצאי הביקורת ניתן להתרשם מהחצר נשוא המחלוקת. הקיר אשר לגביו טוען העורר כי אינו מהווה קיר מצולם ואכן עולה כי לרוחבו ממוקם חלון מסורג אלא שהחלון אינו לכל שטח הקיר ולא ניתן להגיע למסקנה מרחיקת הלכת לפיה בשל מיקום החלון אין מדובר בקיר ואין מדובר בחצר המתוחמת בשלושת צלעותיה בקיר. מהשרטוט ומתמונה עולה בבירור כי בצידה של החצר בו מצוי החלון אליו מתייחס העורר קיים קיר התוחם מאותו הצד את החצר .

עוד התרשמנו מהתמונות ומדוח ממצאי הביקורת כי בחצר נעשה שימוש. התמונות מהן עולה כי במרפסת קיימים שולחן , כסאות ועציצים עומדות בסתירה לטענות העורר לפיהן לא ניתן לעשות שימוש במרפסת.

לא מצאנו בטענות העורר עובדות או טענות משפטיות הסותרות את הממצאים המפורטים לעיל.

ממילא גם טענות בדבר אי חוקיות היתר הבנייה המיוחסות לקיר השכנים אינן רלבנטיות ומחוץ לגדר סמכויותיה של ועדת הערר.

לאור האמור לעיל והואיל ומצאנו כי הרחבה מתוחמת בשלושה קירות הגענו למסקנה כי הטענה לפיה חצר הנכס אינה מרפסת גן הינה טענה מלאכותית אשר אינה עולה בקנה אחד עם המציאות.

למעלה מן הצורך נציין כי סעיף 1.3.1 י"ב לצו הארנונה קובע כאמור לעיל כי מרפסת גן תחויב במלואה במידה והינה מקורה או בעלת מעקה או קיר או בשלושה צדדים של היקפה , העוררת לא הוכיחה כאמור את טענתה בעניין אי חיוב המרפסת בשל אי עמידה באחד מתנאי הסעיף , כאמור מכלל הראיות שהונחו בפנינו מצאנו כי המרפסת , אכן בעלת מעקה או קיר בשלושה צדדים של היקפה.

מכל האמור לעיל הננו דוחים את הערר.

מאחר ולא נשמעו ראיות בתיק זה לא מצאנו מקום לחייב העורר בהוצאות.

ניתן בהעדר הצדדים היום 27.4.2015.

בהתאם לסעיף 3(ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000,

לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום

מיום מסירת 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.

יו"ר: עו"ד אלון צדוק	**חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי**	**חבר: עו"ד גדי טל**

קלדנית: ענת לוי

140011907-2111-01

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : ט באייר תשעה
28.04.2015

מספר ערר : 140011907 / 12:07
מספר ועדה: 11170

בפני חברי ועדת הערר:

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

העוורר/ת:

גרינברג פנינה תעודת זהות 054960596,שהם אהרן תעודת זהות 007248164,שהם יהודה תעודת זהות 056543077
חשבון לקוח: 10732129
מספר חוזה: 599911
כתובת הנכס: מרכלת 22

- נ ג ד -

המשיב: **מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו**
ע"י ב"כ עו"ד : קרן מלר

נוכחים: **אין התייצבות מטעם העוררים**

<u>החלטה בערר</u>

לפנינו הודעה על הסכם פשרה שהושגה בין הצדדים ביום 26-4-2015 ושנמסרה לנו היום על ידי בא כוח המשיב .

לבקשת הצדדים אנו נותנים להסכם הפשרה **המצ"ב על ידי המזכירות** והחתום על ידי יו"ר הועדה תוקף של החלטה .

אין צו להוצאות .

ניתן במעמד ב"כ המשיב בלבד היום 28.4.2015.

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

יו"ר: עו"ד גרא אהוד

חבר: עו"ד ריחאן סעיד

חבר: רו"ח אלרון יצחק
שם הקלדנית: ענת לוי

140011174-2111-01

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : ט באייר תשעה
28.04.2015

מספר ערר : 140011174 / 09:35
מספר ועדה: 11170

בפני חברי ועדת הערר:

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

העורר/ת: אפסייט בע"מ חברה פרטית

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

<u>החלטה בערר</u>

כפי שנמסר לנו הגיעו הצדדים, לאחר סיום הדיון לכלל פשרה כפי שתפורט להלן.

נוכח זאת אנו מחליטים כדלקמן:

1. החלטתנו על הגשת סיכומים כפי שנתקבלה היום – מבוטלת.

2. הנכס נשוא הערר יחויב כדלקמן:
70% משטחו יחויב כבית תוכנה
30% משטחו יחויב כמשרדים.

3. ההחלטה תחול לשנות המס 2014 ו- 2015.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 28.04.2015.

<u>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.</u>

יו"ר: עו"ד גרא אהוד

חבר: עו"ד ריחאן סעיד

חבר: רו"ח אלרון יצחק

שם הקלדנית: ענת לוי

בפני ועדת הערר על קביעת ארנונה

כללית שליד עיריית תל אביב – יפו

ערר מס': 140010725

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד אהוד גרא

חבר: עו"ד סעיד ריחאן

חבר: רו"ח יצחק אלרון

העורר: **אהרון כהן**

נ ג ד

מנהל הארנונה של עיריית תל אביב-יפו,

החלטה בערר

השתלשלות העניינים

1. עניינו של הערר הוא חיוב ארנונה בגין נכס שמוחזק על ידי העורר ברחוב בן יהודה 61 והרשום בפנקסי העירייה כנכס מספר 2000374605 ח-ן לקוח 10700076, בשטח של 35 מ"ר ובסיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים" [להלן 'הנכס'].

2. העורר פנה למשיב בהשגה ביום 31.3.14 וביקש לקבל פטור רטרואקטיבי מיום 1.1.14 מתשלום ארנונה. הסיבה לבקשת פטור הייתה, כך לטענת העורר, שיפוצים שהוא החל לעשות ערב כניסתו לנכס [1.1.14] ושמסיבות שונות התארכו ונמשכו מספר חודשים. כבר בשלב ההשגה, ביקש העורר לקבל את הפטור גם מתוך התחשבות במצבו הכספי הקשה.

3. ביום 23.4.14 דחה המשיב את ההשגה, ושלח לעורר מכתב דחייה ביום 5.5.15. תשובתו להשגה נומקה על ידי המשיב בכך שבביקורת [הראשונה] שנערכה בנכס ביום 3.4.14 נמצא כי הוא אינו עומד בתנאיו של סעיף 330 לפקודת העיריות [נוסח חדש], המפרט את התנאים המצטברים שבגינם ניתן להעניק פטור מתשלום הארנונה.

4. עוד ציין המשיב בתשובתו להשגה, כי את הפטור ניתן לבקש בזמן אמת ולא בדיעבד, כך מאחר ולמשיב אין כל אפשרות לבדוק את התקיימות התנאים בדיקה רטרואקטיבית. לפיכך, הודיע המשיב לעורר כי השגתו נדחית.

5. ביום 26.5.14 הוגש ערר על תשובת המשיב. הערר הוגש בצורת תצהיר בו חזר העורר על טענותיו, ואף הוסיף עליהן.

טענות העורר

6. העורר טוען בעררו, כי שכר את הנכס לשימושו החל מחודש ינואר 2014, ומאז [ועד יום הגשת הערר] לא עלה בידו להכשירו לשימוש כמשרד לתיווך במקרקעין. לטענתו, הדבר נבע מכך שהוא נתקל בבעיות כספיות. העורר גם טען, כי נציג מטעם המשיב שערך ביקורת בנכס נוכח במצב ששרר בנכס. העורר טען עוד, כי אין כל הצדקה לתשלום ארנונה החל מחודש ינואר 2014 כאמור וביקש לקבל פטור למשך ששה חודשים.

7. העורר גם צירף לתצהירו צילומים להוכחת טענותיו. יצוין כי התמונות אינן נושאות תאריך, אך ניתן לראות בהן כי נעשו בנכס שיפוצים. כך לדוגמא, צורפו תמונות עם כלי עבודה, תמונות של עבודות שפכטל וצבע, עבודות גבס וכד'.

8. כמו כן, העורר צירף הצהרות שנחזות להיות של בעלי עסקים שכנים, בהם נכתב כי הנכס היה סגור עקב שיפוצים החל מיום 1.1.14 ועד ליום 22.5.14.

טענות המשיב

9. ביום 31.7.14 השיב המשיב לערר. בכתב התשובה חזר המשיב על האמור בתשובה להשגה, ופירט את טענותיו כי העורר אינו זכאי לפטור מאחר ואינו עומד בתנאים שנקבעו בסעיף 330 לפקודת העיריות [נוסח חדש]; וכן, כי לא ניתן לבדוק את הנכס מצב הנכס ללא ביקורת בזמן אמת, ולפיכך אין באפשרות המשיב לתת את הפטור בדיעבד.

10. עוד טען המשיב כי, העורר פנה אליו לראשונה רק ביום 31.3.14 ולא מיד עם כניסתו לנכס, ומשכך לא ניתן להיעתר לבקשתו; ומוסיף, כי בנכס נערכו שתי ביקורות אשר העלו כי "מדובר בנכס תקין ובמצב טוב. במקום נראה ריצוף חדש, ריהוט משרדי, שולחנות, כסאות, שידות משרדיות, מחשבים, מדפסות, גופי תאורה, ומעט עבודות חשמל, ומכל מקום לא נראה כי מתקיים בנכס שיפוץ מאסיבי כלשהו, ואף אין מדובר בנכס אשר לא ניתן לשבת בו או לא לעשות בו שימוש".

11. לסיכום טוען המשיב, כי לא היה מדובר בשיפוץ מאסיבי אלא רק ב"התאמת מבנה תקין לצרכיו של העורר", ומבקש מהוועדה לדחות את הערר ולקבוע כי חיוב הנכס בארנונה בדין יסודו.

---

12. בנוסף לאמור, מפנה המשיב לתקנה 13 (א) לתקנות ההסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה), התשנ"ג -1993 ביחס לנכס ריק בה נקבעו תנאים למתן הנחה בנכס. לפי אותם תנאים, ההנחה תינתן אך ורק אם הנכס ריק לחלוטין מכל אדם וחפץ ואין משתמשים בו.

ההליכים בוועדה

13. ביום 24.11.14 התקיים דיון מקדמי בערר בנוכחות הצדדים. העורר הסביר לוועדה, כי נקלע לקושי כלכלי של ממש, בין היתר בגלל מבצע צוק איתן. המשיב טען מצדו, כי מבצע הצבאי אינו מקים עילה שבגינה מוסמכת הוועדה לתת הנחה או פטור לעורר.

14. בתום דיון קצר נקבע התיק להוכחות, זאת אלא אם יגיעו הצדדים לפשרה מוסכמת על שניהם.

15. ביום 11.1.15 הוגשה לוועדה הודעה מטעם העורר, ממנה עולה, כי למרות המלצת הוועדה הצדדים לא הצליחו להגיע לפשרה מוסכמת ביניהם, ולפיכך הם משאירים את ההחלטה הסופית בידי הוועדה. לכך הוסיף העורר בהודעה מטעמו, כי הוא חוזר ומבקש להתחשב בו נוכח מצבו הכלכלי הקשה.

דיון והכרעה

16. לאחר ששקלנו את מכלול הדברים והנסיבות כפי שפורטו לעיל, הגענו לכלל מסקנה כי דין הערר להידחות.

17. הפטור בסעיף 330 לפקודת העיריות, שעליו נסוב הערר מפורט ומותנה בתנאים, כדלקמן:

330. נהרס בנין שמשתלמת עליו ארנונה לפי הוראות הפקודה, או שניזוק במידה שאי אפשר לשבת בו, ואין יושבים בו, ימסור מחזיק הבנין לעיריה הודעה על כך בכתב, ויחולו הוראות אלה, כל עוד הבניין במצב של נכס הרוב 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 הסדרים 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 לפירעונם לפני מסירת ההודעה".

18. מהשוואת העובדות שהוצגו בפנינו עם לשון סעיף 330 ותכליתו עולה, כי אכן הנכס נשוא הערר, לא עמד ואינו עומד בתנאים המצטברים המעניקים זכאות לפטור מתשלום ארנונה, שעיקרם: ראשית, על הנכס צריך להיות הרוס או ניזוק וכזה שלא ניתן לשבת בו; ושנית, על מבקש הפטור הייתה מוטלת החובה לפנות למשיב מיד עם התקיימות התנאים,

ולבקש את הפטור. העורר, כאמור, אינו עומד בתנאים המצטברים שנקבעו למתן הפטור, ולפיכך אנו דוחים את הערר.

בנסיבות העניין, איננו מחייבים את העורר בהוצאות.

ניתן והודע ביום 28.4.2015 בהעדר הצדדים.

בהתאם לסע' 3(ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, עומדת לצדדים זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים, וזאת התוך 45 יום מיום מסירת ההחלטה.
בהתאם לתקנה 20(ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בוועדת ערר), תשל"ז-1977, תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

.....	.....	.....
יו"ר: עו"ד גרא אהוד	חבר: עו"ד ריתאן סעיד	חבר: רו"ח אלרון יצחק
		קלדנית: ענת לוי

בפני ועדת הערר על קביעת ארנונה
כללית שליד עיריית תל אביב – יפו

ערר מס' 140010692

בפני חברי ועדת הערר:
יו"ר: עו"ד אהוד גרא
חבר: עו"ד סעיד ריחאן
חבר: רו"ח יצחק אלרון

העורר: אבנר מילמן

נ ג ד

מנהל הארנונה של עיריית תל אביב-יפו,

החלטה בערר

כללי

1. עניינו של הערר הוא חיוב ארנונה בגין שני נכסים המוחזקים על ידי העורר ופרטיהם להלן:

- בדרך שלמה 15 מצוי נכס שמספרו 2000191651 חשבון לקוח 10230307 בשטח של 54 מ"ר;
- בדרך שלמה 17 מצוי נכס שמספרו 2000191663 חשבון לקוח 10230384 בשטח של 706 מ"ר.

2. שני הנכסים ממוקמים בצמידות אחד לשני ויש להם קיר משותף, אך הכניסות אליהם נפרדות.

3. בשני נכסים מתקיימת פעילות של צביעה תעשייתית של מתכת ועץ בתנור, והם מסווגים בסיווג של "תעשייה ומלאכה".

טענות העורר

4. לעורר שתי טענות עיקריות:

א. בפן הפרוצדוראלי, העורר טוען כי יש לקבל את הערר שלו מפאת איחור המשיב בהמצאת כתב תשובה להשגה. העורר טוען, כי הגיש השגה ביום

4.2.14, ותשובת המשיב להשגה "התקבלה אצל ב"כ העורר באמצעות דואר רגיל ביום 9.4.14" [סע' 7 לסיכומי העורר]. לטענת העורר, המועד האחרון שהיה על המשיב להגיש את תשובתו להשגה היה ביום 5.4.14. העורר מפנה לסעיף 4 (ב) לחוק הרשויות המקומיות (ערר על ארנונה כללית) תשל"ו- 1976 הקובע: **"לא השיב מנהל הארנונה תוך שישים יום – יחשב הדבר כאילו החליט לקבל את ההשגה".**

משכך, טוען העורר, כי מאחר והתשובה לא הועברה אליו במועד הקבוע בחוק, וזאת למרות שהיה באפשרות המשיב לשגר את תשובתו גם באמצעות פקסימיליה, נוכח חוסר הזמן, ומאחר והמשיב בחר שלא לעשות כן, יש לראותו כמי שקיבל את ההשגה.

5. לגופו של עניין, טוען העורר, כי יש לאחד את שני חשבונות הארנונה לחשבון אחד, מאחר ומדובר בנכסים צמודים באותו מבנה, ושמתבצעת בהם פעילות זהה ומשלימה של צביעה תעשייתית של מתכת ועץ בתנור, כאמור לעיל. לטענת העורר, מדובר בפעילות אחת משותפת ואינטגראלית בשני נכסים שנמצאים באותו מבנה, בכתובות סמוכות [דרך שלמה 5 ו-7] עם קיר פנימי משותף, ושתי כניסות נפרדות. לפיכך, טוען העורר יש לאחד את שני הנכסים לצרכי הארנונה.

טענות המשיב

6. לעניין הטענה המקדמית-פרוצדוראלית שהעלה העורר, טוען המשיב, כי המועד הקובע הוא המועד שבו נשלחה התשובה, ולא המועד שבו היא נתקבלה אצל הנישום. מאחר והתשובה להשגה נשלחה ביום 3.4.14, שהוא במסגרת 60 הימים, הרי שהמשיב עמד במועד הקבוע בחוק.

7. גם למשיב מצדו טענה מקדמית משלו. לטענתו, הבקשה של העורר לאיחוד נכסים אינה נופלת בגדר סמכויות הועדה. המשיב טוען כי בסעיף 3 לחוק הערר נימנו את העילות עליהן ניתן להגיש השגה וערר, שהעילות הן בגדר "רשימה סגורה", וששאלת איחוד הנכסים אינה נמצאת ברשימה זו. על כן, לטענתו, הועדה אינה מוסמכת כלל לדון בערר לגופו.

8. לשם הזהירות, טוען המשיב כי שני הנכסים נמצאים בשתי כתובות שונות, שהן צמודות אך נפרדות, ושלכל נכס כניסה נפרדת. על כן, לטענתו, אין מקום להיענות לבקשתו של העורר. יתירה מזאת, טוען המשיב, כי איחוד הנכסים רק לשם הוזלת תשלום הארנונה יחטא למציאות, מאחר והאיחוד משליך על נושאים כהיתרי בנייה, אחוזי בנייה וכיו"ב. משכך, טוען המשיב, מאחר ואין רצף בין הנכסים, ואין מעבר בין היחידות, אלא יש להן רק קיר משותף, אין מקום לשנות את אופיים של הנכסים.

דיון והכרעה

<u>המועד הקובע</u>

9. השאלה הראשונה שהונחה לפנינו היא מהו המועד הקובע למתן תשובה להשגה: המועד שבו יצא ההחלטה מאת הרשות או המועד שבו היא התקבלה אצל הפונה?

10. סעיף 4 לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), תשל"ו – 1976 קובע:
"(א) מנהל הארנונה ישיב למשיג תוך ששים יום מיום קבלת ההשגה.
(ב) לא השיב מנהל הארנונה תוך ששים יום – ייחשב הדבר כאילו החליט לקבל את ההשגה, זולת אם האריכה ועדת הערר האמורה בסעיף 5, תוך תקופה זו, את מועד מתן התשובה, מטעמים מיוחדים שיירשמו, ובלבד שתקופת ההארכה לא תעלה על שלושים יום".

מכאן, שאין בסעיף עצמו תשובה לשאלה שפורטה לעיל, והצדדים תמכו, איש איש, את עמדתו באסמכתאות חיצוניות.

11. העורר מצדו טוען ומביא לכך אסמכתאות, מתחום דיני המסים, לרבות פסק דין בעת"מ 2123-12-11 המכללה הארצית נ' המועצה המקומית אעבלין, שמסתמך על פסק דינו של בית המשפט העליון בע"א 5954/04 פקיד השומה נ' משה סמי, לפיו "היום הקובע את מניין הימים הקבוע במסגרת הזמן, הינו <u>היום בו יודע הנישום בדבר קבלת ההחלטה</u>, ולא ניתן להסתפק ביום בו קיבל פקיד השומה את ההחלטה, שכן כאשר קובע פקיד השומה את המס בצו שבכתב ומניח את הצו במגירתו או במחשבו, אין הוא מגשים את התכלית המונחת בבסיס ההגבלה בזמן".

12. המשיב, לעומתו, טוען כי המועד הקובע הוא המועד שבו ניתנה התשובה, ולא המועד שבו היא הגיע לידי הפונה. המשיב סומך את ידו בפסק דין שניתן בע"א 3929/13 פקיד שומה תל אביב 3 נ' יוסי נאמן [פורסם בנבו], שם ונדונה השאלה הבאה:

"מהו המועד הקובע לצורך עמידה בדרישתו של <u>סעיף 152(ג)</u> <u>לפקודת מס הכנסה</u> [נוסח משולב], התשכ"א-1961 (להלן: פקודת מס הכנסה) המורה לפקיד השומה להוציא צו שומה בתוך שנה ממועד הגשת השגה על שומה שנערכה לנישום או תוך שלוש שנים מתום שנת המס שבה נמסר הדו"ח, לפי המאוחר ביניהם? האם זה התאריך שבו שלח פקיד השומה את הצו או התאריך שבו הצו התקבל אצל הנישום? שאלה זו, הנוגעת ליישומה של ההלכה שנקבעה ב<u>ע"א 5954/04</u> פקיד שומה ירושלים נ' סמי [פורסם בנבו] (22.4.2007) (להלן: עניין סמי), היא זו שעמדה במרכז הערעור שבפנינו".

המשיב טוען, בדרך של אנלוגיה, שיש להחיל את ההלכה שנפסקה שם גם בענייננו, ולפיה:

"כלל שיקבע כי המועד שבו התקבל הצו אצל הנישום הוא המועד הקובע (כעמדת המשיב), עלול לפתוח פתח גדול לאי-וודאות, לריבוי של התדיינויות עובדתיות (להתדיינויות דומות בכל הנוגע להמצאתם של כתבי בית-דין, ראו והשוו: רע"א 1415/04 סרביאן נ' סרביאן, פ"ד נט(2) 440 (2004); בש"א 1788/06 קלינגר נ' זקס [פורסם בנבו] (13.11.2007)) וכן ליצור תמריצים לא נכונים בכל הנוגע לקבלת הודעות מפקיד השומה. לעומת זאת, כלל המבכר את המועד שבו נשלחה ההחלטה (כעמדת המערער) הוא ברור ופשוט להפעלה ולהוכחה. בשים לב לפער הזמנים הקטן בין מועד המשלוח למועד הקבלה, שלעתים אף ניתן לאיון (למשל במקרה של משלוח פקס, כמו בענייננו) התמקדות במועד משלוח ההחלטה אף אינה כרוכה בחוסר צדק ואין בה כדי לפגוע באינטרסים של הנישום. בעיקרו של דבר, האינטרס של הנישום הוא שההחלטה תומצא לידיו בסמוך לאחר קבלתה על-ידי פקיד השומה (לאחר שזה עשה שימוש בסמכותו בתוך פרק הזמן הקבוע בסעיף 152(ג) לפקודת מס הכנסה), ואין בפער של מספר ימים לכאן או לכאן כדי לפגוע באינטרס זה".

13. החלטנו להשאיר את השאלה של המועד הקובע כצריכה עיון, ולא להכריע בה לגופה, מאחר והתוצאה הסופית כפי שיפורט להלן, היא דחיית הערר לגופו. לדעתנו, ספק אם איחור במתן תשובה על ידי המשיב די היה בו כדי להקנות לוועדה סמכויות שאינן נתונות לה, כמו לקבל החלטות שיש להן השלכה על איחוד נכסים.

איחוד נכסים וסמכות הוועדה

14. כאמור, החלטנו לדחות את הערר מהטעם של חוסר סמכות עניינית לדון בטענה שמועלית בו.

15. העורר מקיים בשתי היחידות את בית המלאכה שלו, וכך נכתב בדו"ח המבקר מטעם המשיב:

- "[דרך] שלמה 17 הינו מפעל לצביעת מתכות בתנור (זיווד אלקטרוניקה) צביעת מארזים אלקטרונים. במקום יש תנורים תעשייתיים, כלי עבודה, סטנדים, שולחנות עבודה, קומפרסור.
- בדרך שלמה 15 יש מכונות לשיוף, מקדח, תא צביעה."

16. מהדו"ח עולה כי תהליך הייצור שמתבצע בין כותלי שני הנכסים הוא אינטגראלי ומתמשך, ושניתן לראותו כמקשה אחת שכל מה שמפריד בין שני חלקיה הוא קיר אחד. ניתן בקלות לתאר מצב שהקיר האמור ייהרס, או שיותקנו בו פתחי מעבר בין שני הנכסים עד כדי יצירת בית מלאכה אחד. אלא שגם אז יישמר לכל חלק חשבון הלקוח ומספר הנכס שלו. כך, כל עוד לא תחליט העירייה לעשות בהם שינוי.

17. יחד עם זאת, לצערנו, לא נוכל אנו לסייע לעורר, שכן צדק המשיב בטענתו כי שאלת פיצול ואיחוד נכסים אינה נופלת בגדר סמכויותיה של וועדה זו. סמכויותיה של הוועדה מפורטות בסעי 3 ו-6 לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), תשל"ו – 1976, והם מוגבלים לטענות אלה, שאיחוד נכסים לא נימנה עליהם, והן כי:

(1) הנכס שבשלו נדרש התשלום אינו מצוי באזור כפי שנקבע בהודעת התשלום;

(2) נפלה בהודעת התשלום שמשיגים עליה טעות בציון סוג הנכס, גדלו או השימוש בו;

(3) הוא אינו מחזיק בנכס כמשמעותו בסעיפים 1 ו-269 לפקודת העיריות.

18. נוכח כל האמור לעיל, דין הערר להידחות, ובנסיבות העניין, איננו מחייבים מי מהצדדים בהוצאות.

ניתן והודע ביום 28.4.2015 בהעדר הצדדים.

בהתאם לסעי 3(ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, עומדת לצדדים זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים, וזאת התוך 45 יום מיום מסירת ההחלטה.

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

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

בפני ועדת הערר על קביעת ארנונה

כללית שליד עיריית תל אביב – יפו

ערר מס' 140010695

בפני חברי ועדת הערר:

יו"ר: עו"ד אהוד גרא

חבר: עו"ד סעיד ריחאן

חבר: רו"ח יצחק אלרון

העוררת: **או.בי.וואי. ליי"ף סטייל בע"מ**

נ ג ד

מנהל הארנונה של עיריית תל אביב-יפו

החלטה בערר

כללי

1. עניינו של הערר הוא חיוב ארנונה על נכס שמוחזק על ידי העוררת ברחוב תל גיבורים 5. מספר הנכס הוא 2000360188 וח-ן לקוח שלו הוא 10679682 [להלן 'הנכס'].

2. שטחו הכולל של הנכס הוא 206 מ"ר, שמתוכם רק 83 מ"ר סווגו ע"י המשיב כ'בית מלאכה', ושאר ה-123 מ"ר סווגו בסיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים, שירותים ומסחר". מכאן הערר.

טענות העוררת

3. עיקר טענתה של העוררת הוא, כי שגה המשיב עת סיווג את חלקו הגדול של הנכס כ"משרדים". לטענתה, עיקר הפעילות שמתקיימת בנכס הינה פעילות התואמת את הסיווג של "בית מלאכה", ולפיכך, טוענת העוררת , יש לחייב את כל הנכס בארנונה תחת סיווג זה, ולא לפצלו לשני סיווגים: בית מלאכה ומשרדים.

4. לדבריה, בנכס מתבצעת פעילות של גזירת בדים, וכן תפירה, הדבקה, תיקון, גיהוץ וכד' של בגדים; לטענתה, יש בנכס מכונות רבות, ומכאן שהוא משמש לפעילות של מלאכה ו/או תעשיה.

5. עוד נטען על ידה, כי היא עומדת בכל המבחנים שנוצרו בפסיקה, ואשר באים לבחון אם פעילות מסוימת שמתקיימת בנכס אכן נופלת בתוך ההגדרה של "ייצור" או של "פעילות ייצורית".

6. העוררת טוענת גם, כי המשיב שערך ביקורת בנכס נוכח בעצמו כי במקום מתקיימת פעילות ייצורית, ומשכך יש לסווג את הנכס כמלאכה/תעשייה. בממצאי הביקורת נכתב, בין היתר, כי:

> "במקום נראו מס' מכונות תפירה, שולחן גזירה, גלילי בדים, בגדים תלויים על קולבים[.] סחורה יוצאת ותוזרת, סקיצות... במקום יש חדר הנהלת חשבונות ושולחן מחסנאי".

טענות המשיב

7. המשיב טוען מצדו, כי העוררת עושה בנכס שימושים שונים. המשיב מסכים כי בנכס מתבצעת פעילות של תפירה וגזירה, אולם לטענתו, פעילות זאת תופסת רק חלק קטן מהנכס. לעומת זאת, לטענת המשיב, הפעילות המשרדית כגון הנהלת חשבונות, שיווק ואחסון תופסת את החלק הארי של הנכס.

8. עוד טוען המשיב, כי תכלית סיווג הארנונה המופחת של 'תעשייה ומלאכה' היא לתת תעריף מוזל למפעלים עתירי שטח, שיש להם צורך בשטחים גדולים לצורך העמדת מכונות ייצור וכד'. לטענתו של המשיב, אין זה המקרה שבפנינו.

דיון

9. הצדדים הופיעו בפני הוועדה ביום 7.10.14. בתום הדיון, החליטה הוועדה כי הצדדים יגישו אסמכתאות התומכות בטענותיהם.

10. העוררת הגישה אסמכתאות מטעמה במועד שנקבע לה. לעומתה, המשיב הגיש ביום 25.11.14 בקשה דחופה להאריך את המועד להגשת אסמכתאות מטעמו, בהסכמת העוררת. הוועדה קיבלה ביום 11.12.14 את בקשת המשיב, ולאחריה גם הוא הגיש את האסמכתאות מטעמו.

11. לאחר ששקלנו את כל החומר שהובא בפנינו, לרבות האסמכתאות שהוגשו ע"י שני הצדדים, הגענו לכלל מסקנה כי דין הערר להתקבל, כפי שיפורט להלן. בפרט מצאנו לנכון לקבל את טענת העוררת שאין מקום לכלול שטחים כמו מטבחון, שירותים, אחסון גליל בד, חומרי גלם ומחסנאי דווקא בחלק ה'משרדי' של הנכס.

12. מעיון בחומר שהומצא לנו נוכחנו לדעת, כי אכן הפעילות העיקרית שמתבצעת בנכס היא פעילות התואמת את הסיווג של בית מלאכה, לרבות באמצעות מכונות. זהו העיסוק העיקרי של העוררת בנכס. לעיסוק זה נילווה החלק הטפל אך החיוני של העסק, שכולל פעילות נלווית ותומכת של הנהלת חשבונות, אחסון וכד'. זו פעילות שבאה כהשלמה באופן טבעי ואינטגרלי לכל עסק פעיל.

13. אמנם נכון שאין מדובר כאן במפעל עתיר שטח, אולם ניתן בהחלט ללמוד אודות הפעילות המתבצעת שם, גם מתוך דו"ח הביקורת שנערכה בנכס ומתמונות שהוצגו. גם מהדוח, שחלק מממצאיו צוטטו לעיל, אנו למדים כי עיקר הפעילות בנכס היא ייצורית, וכי הפעילות המשרדית נלווית אליה.

14. אנו מקבלים את טענת העוררת ומחילים בערר זה את הכלל ש'הטפל הולך אחרי העיקר'. מצאנו שעיקר הפעילות בנכס עונה על הגדרה של 'פעילות ייצורית', ושהחלק הטפל בנכס הוא הפן הניהולי והתומך של עסקי הקונפקציה, כאמור לעיל. אילו היינו מבודדים מהנכס את פעולות התפירה, הגזירה, הגיהוץ והתיקון, הרי שלא הייתה כל תכלית ל'קלסרים של הנהלת החשבונות וכד'' הנמצאים בנכס. משכך, לדעתנו, אין להפריד ביניהם, והטפל הולך אחר העיקר.

15. מכאן, שאיננו מקבלים את טענת המשיב, כי מדובר במתקן רב-תכליתי, שניתן להפריד בין מתקניו השונים. מהטעם העובדתי הזה אנו סבורים כי האסמכתאות שהביא המשיב אינן חלות בענייננו, מצאנו שהנכס משמש לתכלית אחת והיא בית מלאכה בו עוסקים בתפירה ובגזירת בדים, וכי לחלק המשרדי ישבו ש זיקה ישירה לפעילות העיקרית בנכס. לדעתנו, אין כאן, לצרכי ארנונה, מספר פעילויות שמתבצעות במבנה אחד.

16. נוכח כל האמור לעיל, השתכנענו כי יש לסווג את כל הנכס בסיווג של בית מלאכה, ולפיכך אנו קובעים כי דין הערר להתקבל. בנסיבות העניין, לא מצאנו לנכון לחייב את המשיב בהוצאות.

ניתן והודע ביום 28.4.2015 בהעדר הצדדים.

בהתאם לסע' 3(ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, עומדת לצדדים זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים, וזאת התוך 45 יום מיום מסירת ההחלטה.
בהתאם לתקנה 20(ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית)(סדרי דין בועדת ערר), תשל"ז-1977, תפורסם החלטה זו באתר האינטרנט של המשיב.

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

קלדנית: ענת לוי

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב- יפו

מס' ערר: 140010660

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

העוררת: יורשי קואינוב תמר

נ ג ד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב – יפו

החלטה

ענינו של ערר זה בסיווג נכס בשטח של 124 מ"ר המצוי ברחוב הקישון 18 תל אביב.

העוררת , גזרניה ע"ש יורשי קואינוב תמר, הגישה השגה בעקבות החלטת המשיב לשנות את סיווג הנכס החל משנת המס 2014 ממלאכה ותעשייה לבניינים שאינם משמשים למגורים.

העוררת טוענת כי ההחלטה לשנות את סיווג הנכס לאחר ששנים קודם סווג תחת סיווג מלאכה ותעשייה שגוייה ונובעת כתוצאה מכך שבעת הביקורת שנערכה בנכס לא היה שולחן הגזירה בנכס בשל התלפת השולחן הישן בשולחן חדש. העוררת טוענת כי גם בביקורת שנערכה לאחר שכבר הועבר שולחן הגזירה החדש לנכס טעו נציגי המשיב עת ערכו את דוח ממצאי הביקורת שכן במקום להתרשם משולחן הגזירה התמקדו נציגי המשיב במוצרי ביגוד ארוזים שנצפו בעת הביקורת או פרטי ביגוד על קולבים .

העוררת צירפה לכתב הערר קבלות על רכישות של גלילי בד לאורך התקופה וחשבוניות של מתפרה , כל אלה לטענתה מעידים על ביצוע פעולות ייצור בנכס.

המשיב טוען כי בביקורת שנערכה בנכס ביום 18.2.2014 נמצא כי עיקר הנכס משמש לאחסון מוצרי ביגוד וככל שיש בנכס שולחן גזירה הוא לא שימש לגזירה בפועל אלא להנחת ואחסון ציוד.

המשיב טען כי לבקשת העוררת ערך ביקורת חוזרת בנכס ממנה עלו ממצאים דומים לפיהם עיקר הנכס משמש לאחסון בגדים וכי שולחן הגזירה נצפה כשולחן שאינו מחובר לחשמל.

ביום 1.10.2014 התקיים דיון מקדמי בו טענה העוררת כי העסק שימש ומשמש מזה שנים כגזרניה וכי מכונת הגזירה לא הייתה מחוברת לחשמל בעת הביקורת מסיבות בטיחותיות ובהתאם להוראות פוליסת הביטוח.

העוררת הגישה את תצהירו של אברהם אבי כהנוב כתצהיר עדות ראשית בו פירט את טיב העבודות המבוצעות בנכס. הוא טען כי קופסאות הקרטון שנצפו בנכס בעת הביקורת הם תוצאה של פריטי לבוש רבים מהחורף הקודם , מדובר בפריטים אשר הוזמנו ולא נאספו ולא נותרה ברירה אלא לארוז אותם בקרטונים.

בחקירתו הנגדית הסביר עד העוררת כי לעסק חנות ברחוב לוינסקי המשמשת למכירת המוצרים הנתפרים בנכס נשוא הערר.

המשיב הגיש את תצהיר עדותו הראשית של דורון ניימן אליו צורפו דוחות ממצאי הביקורת הנזכרים לעיל.

בדוח ממצאי הביקורת מיום 18.2.2014 מציין החוקר מטעם המשיב :

"לא נראו במקום חומרי גלם עובדי ייצור או מכונות ייצור. לדוח ביקורת זה צורפו תמונות המתארות אחסנה מסיבית של בגדים תלויים או ביגוד בקרטונים."

בדוח מיום 18.3.2014 לא חל שינוי בהתרשמות הסוקר, הוא אומנם מציין כי בנכס נצפה שולחן גזירה אשר לא היה פעיל בשעת הביקורת. גם לדוח זה צורפו תמונות נוספות .

בתמונות אלה נראים קרטונים , בגדים תלויים אך גם שולחן גזירה וגלילי בד.

לדוח ממצאי הביקורת מיום 18.3.2014 צורף תשריט הנכס עליו ציין הפקח מטעם המשיב בצורה מדויקת ומפורטת את השימושים שנצפו בכל אחד מחלקי הנכס.

מעיון בתשריט עולה כי בחלק הגלריה נראה שולחן גזירה וארגזים. ואילו בקומת הקרקע נראה שולחן גזירה שלא היה מחובר לחשמל.

ההתרשמות מעדותו של עד העוררת בפנינו הינה כי בנכס נעשית פעילות שניתן לסווגה כמלאכה ותעשייה באופן חלקי ביותר. אמנם העוררת הוכיחה כי היא רוכשת בדים , גוזרת אותם ומעבירה למתפרות אולם העוררת לא הצליחה לשנות את הרושם שהתקבל בביקורות שנערכו בנכס לפיו עיקר הנכס משמש לאחסנה של מוצרים מוגמרים ולא פעילות הגזרניה.

מהעדויות שנשמעו בפנינו , התמונות שהוצגו לנו והראיות שצורפו לתצהירים הגענו למסקנה, לפיה רק את חלק הגלריה שבנכס ניתן לסווג כפעילות העונה לסיווג "מלאכה".

בפסק הדין ***בר"ם 4012/09 בעניין מישל מרסייה*** נקבעו מבחני כניסה להגדרת "מלאכה" , ביתר חלקי הנכס פרט לגלריה, לא הרימה העוררת את הנטל המוטל עליה בכדי לסווג הפעילות בנכס תחת סיווג מלאכה.

לא התרשמנו מעדותו של עד העוררת כי בשטח קומת הקרקע אכן עוסקים עובדי העוררת ב"עבודת ידיים" על פי משמעותה המילונית. יש גם להטיל ספק ביחס להסברים שסופקו בעניין השבתה של מכונת הגזירה. הגם שפעילות שכזו לא נצפתה על ידי עד המשיב בעת הביקורות וחזקה על העוררת כי לו הייתה מתבצעת פעילות כזו במועד הביקורת השנייה היה מפנה את עד המשיב לתעד אותה.

גם אם מתבצעת מדי פעם עבודת גזירה בנכס הרי שמעיון בתשריט שצורף לביקורת השנייה ניתן להתרשם כי היא מתבצעת בחלק הגלריה אשר משמש באופן מובהק פחות לאחסנת המוצרים המוגמרים.

התרשמנו כי בחלק הגלריה עומדת פעילות העוררת בתנאים שנקבעו בפסק הדין בעניין מישל מרסייה שכן פעילות גזרנות מהווה בעיננו פעילות העונה לתנאים שנקבעו שם לעניין סיווג נכס כ "מלאכה".

הנה כי כן, על סמך הראיות שהובאו בפנינו , ועל פי הפסיקה הרינו לקבוע כי במקרה דנן לא הוכח כי עיקר הפעילות של העורר הינה יצורית או פעילות שיש לסווגה כפעילות למלאכה. הואיל והנכס מחולק לגלריה ולקומת הקרקע ומתוך הראיות שהובאו בפנינו נקבל חלקית את הערר באופן בו הגלריה בשטח של 35.3 מ"ר תסווג תחת סיווג מלאכה ותעשייה וגם זאת תחת עינו הפקוחה של המשיב אשר חזקה עליו כי יבחן בעתיד האם קומת הגלריה עודה משמשת כגזרנייה.

בנסיבות העניין אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדים היום 29.4.2015.

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

יו"ר: עו"ד אלון צדוק	**חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי**	**חבר: עו"ד גדי טל**

קלדנית: ענת לוי

140011473-2111-01

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : י באייר תשעה
29.04.2015

מספר ערר : 140011473 / 12:24
מספר ועדה: 11165

בפני חברי ועדת הערר:

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

העורר/ת:

דפוס מהודר בע"מ חברה פרטית 510942980
חשבון לקוח: 10368560
מספר חוזה: 178503
כתובת הנכס: דרך קבוץ גלויות 30

- נ ג ד -

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

נוכחים:

העורר/ת: דפוס מהודר בע"מ
אברהם אושן

צד ג': **עופר השקעות**
חברה ליזה
ע"י ב"כ עו"ד: אריאל זאב

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

פרוטוקול

ב"כ צד ג': לא קבלנו את כל כתבי הטענות. העורר השתמש בשטח לפריקה וטעינה. השטח נמצא בכניסה למושכר. יש ציוד שהעורר שם. הוא בעל הזיקה הקרובה ביותר לשטח. צלמנו נכון להיום לצורך המחשה צלמנו את השטח ומהתמונה עולה שמדובר בכביש ולא בשטח לחיוב.

העורר: אני מסכים שהחיוב בגין השטח בו מוצב הקומפרסור והארון האקוסטי יחול עליי וכן שטח של 40 מ"ר שהוחזק עד 31/12/14.

ב"כ המשיב: בנסיבות אלה אסכים כי הערר יתקבל חלקית באופן שעד ליום 31/12/14 יוותר החיוב נשוא הערר בשטח 39.24 מ"ר בעינו ומיום 1/1/15 יחויב העורר בגין שטח הקומפרסור והארון האקוסטי אשר עפ"י תשריט העירייה עומד על 1.96 מ"ר. המשיב ישמור לעצמו את הזכות לבחון מעת לעת האם נעשה שימוש בשטח הנכס כפי שהיה בשנת 2014 ולחייב את העורר במידה וימצא כי נעשה בו שימוש.

העורר: לאחר שעיינתי במדידות אני חוזר בי מהטענה לגבי הטעות שבמדידות.

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : י באייר תשעה
29.04.2015

מספר ערר : 140011473 / 12:24
מספר ועדה: 11165

בפני חברי ועדת הערר:

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

העורר/ת: דפוס מהודר בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

<u>החלטה</u>

ניתן תוקף החלטה להסכם בין הצדדים כפי שניתן בידי ביטוי של ב"כ המשיב לעיל באופן שעד ליום 31/12/14 יחויב העורר לפי שטח של 228.47 מ"ר ומיום 1/1/15 יחויב העורר בשטח של 191.19 מ"ר.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 29.04.2015.

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

יו"ר: עו"ד צדוק אלון

חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום

חבר: עו"ד טל גדי

שם הקלדנית: ענת לוי

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית **מס' ערר:** 140010660

שליד עיריית תל אביב- יפו

<u>בפני חברי ועדת הערר:</u>

יו"ר: עו"ד אלון צדוק

חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי

חבר: עו"ד גדי טל

העוררת: יורשי קואינוב תמר

נ ג ד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב – יפו

<u>החלטה</u>

ענינו של ערר זה בסיווג נכס בשטח של 124 מ"ר המצוי ברחוב הקישון 18 תל אביב.

העוררת , גזרניה ע"ש יורשי קואינוב תמר, הגישה השגה בעקבות החלטת המשיב לשנות את סיווג הנכס החל משנת המס 2014 ממלאכה ותעשייה לבניינים שאינם משמשים למגורים.

העוררת טוענת כי ההחלטה לשנות את סיווג הנכס לאחר ששנים קודם סווג תחת סיווג מלאכה ותעשייה שגוייה ונובעת כתוצאה מכך שבעת הביקורת שנערכה בנכס לא היה שולחן הגזירה בנכס בשל החלפת השולחן הישן בשולחן חדש. העוררת טוענת כי גם בביקורת שנערכה לאחר שכבר הועבר שולחן הגזירה החדש לנכס טעו נציגי המשיב עת ערכו את דוח ממצאי הביקורת שכן במקום להתרשם משולחן הגזירה התמקדו נציגי המשיב במוצרי ביגוד ארוזים שנצפו בעת הביקורת או פרטי ביגוד על קולבים .

העוררת צירפה לכתב הערר קבלות על רכישות של גלילי בד לאורך התקופה וחשבוניות של מתפרה , כל אלה לטענתה מעידים על ביצוע פעולות ייצור בנכס.

המשיב טוען כי בביקורת שנערכה בנכס ביום 18.2.2014 נמצא כי עיקר הנכס משמש לאחסון מוצרי ביגוד וככל שיש בנכס שולחן גזירה הוא לא שימש לגזירה בפועל אלא להנחת ואחסון ציוד.

המשיב טען כי לבקשת העוררת ערך ביקורת חוזרת בנכס ממנה עלו ממצאים דומים לפיהם עיקר הנכס משמש לאחסון בגדים וכי שולחן הגזירה נצפה כשולחן שאינו מחובר לחשמל.

ביום 1.10.2014 התקיים דיון מקדמי בו טענה העוררת כי העסק שימש ומשמש מזה שנים כגזרניה וכי מכונת הגזירה לא הייתה מחוברת לחשמל בעת הביקורת מסיבות בטיחותיות ובהתאם להוראות פוליסת הביטוח.

העוררת הגישה את תצהירו של אברהם אבי כהנוב כתצהיר עדות ראשית בו פירט את טיב העבודות המבוצעות בנכס. הוא טען כי קופסאות הקרטון שנצפו בנכס בעת הביקורת הם תוצאה של פריטי לבוש רבים מהחורף הקודם , מדובר בפריטים אשר הוזמנו ולא נאספו ולא נותרה ברירה אלא לארוז אותם בקרטונים.

בחקירתו הנגדית הסביר עד העוררת כי לעסק חנות ברחוב לוינסקי המשמשת למכירת המוצרים הנתפרים בנכס נשוא הערר.

המשיב הגיש את תצהיר עדותו הראשית של דורון ניימן אליו צורפו דוחות ממצאי הביקורת הנזכרים לעיל.

בדוח ממצאי הביקורת מיום 18.2.2014 מציין החוקר מטעם המשיב :

"לא נראו במקום חומרי גלם עובדי ייצור או מכונות ייצור. לדוח ביקורת זה צורפו תמונות המתארות אחסנה מסיבית של בגדים תלויים או ביגוד בקרטונים."

בדוח מיום 18.3.2014 לא חל שינוי בהתרשמות הסוקר, הוא אומנם מציין כי בנכס נצפה שולחן גזירה אשר לא היה פעיל בשעת הביקורת. גם לדוח זה צורפו תמונות נוספות .

בתמונות אלה נראים קרטונים , בגדים תלויים אך גם שולחן גזירה וגלילי בד.

לדוח ממצאי הביקורת מיום 18.3.2014 צורף תשריט הנכס עליו ציין הפקח מטעם המשיב בצורה מדויקת ומפורטת את השימושים שנצפו בכל אחד מחלקי הנכס.

מעיון בתשריט עולה כי בחלק הגלריה נראה שולחן גזירה וארגזים. ואילו בקומת הקרקע נראה שולחן גזירה שלא היה מתובר לחשמל.

ההתרשמות מעדותו של עד העוררת בפנינו הינה כי בנכס נעשית פעילות שניתן לסווגה כמלאכה ותעשייה באופן חלקי ביותר. אמנם העוררת הוכיחה כי היא רוכשת בדים , גוזרת אותם ומעבירה למתפרות אולם העוררת לא הצליחה לשנות את הרושם שהתקבל בביקורות שנערכו בנכס לפיו עיקר הנכס משמש לאחסנה של מוצרים מוגמרים ולא פעילות הגזרניה.

מהעדויות שנשמעו בפנינו , התמונות שהוצגו לנו והראיות שצורפו לתצהירים הגענו למסקנה, לפיה רק את חלק הגלריה שבנכס ניתן לסווג כפעילות העונה לסיווג "מלאכה".

בפסק הדין ***בר"ם 4012/09 בעניין מישל מרסייה*** נקבעו מבחני כניסה להגדרת "מלאכה" , ביתר חלקי הנכס פרט לגלריה, לא הרימה העוררת את הנטל המוטל עליה בכדי לסווג הפעילות בנכס תחת סיווג מלאכה.

לא התרשמנו מעדותו של עד העוררת כי בשטח קומת הקרקע אכן עוסקים עובדי העוררת ב"עבודת ידיים" על פי משמעותה המילונית. יש גם להטיל ספק ביחס להסברים שסופקו בעניין השבתה של מכונת הגזירה. הגם שפעילות שכזו לא נצפתה על ידי עד המשיב בעת הביקורות וחזקה על העוררת כי לו הייתה מתבצעת פעילות כזו במועד הביקורת השנייה היה מפנה את עד המשיב לתעד אותה.

גם אם מתבצעת מדי פעם עבודת גזירה בנכס הרי שמעיון בתשריט שצורף לביקורת השנייה ניתן להתרשם כי היא מתבצעת בחלק הגלריה אשר משמש באופן מובהק פחות לאחסנת המוצרים המוגמרים.

התרשמנו כי בחלק הגלריה עומדת פעילות העוררת בתנאים שנקבעו בפסק הדין בעניין מישל מרסייה שכן פעילות גזרנות מהווה בעיננו פעילות העונה לתנאים שנקבעו שם לעניין סיווג נכס כ "מלאכה".

הנה כי כן, על סמך הראיות שהובאו בפנינו , ועל פי הפסיקה הרינו לקבוע כי במקרה דנן לא הוכח כי עיקר הפעילות של העורר הינה יצורית או פעילות שיש לסווגה כפעילות למלאכה. הואיל והנכס מחולק לגלריה ולקומת הקרקע ומתוך הראיות שהובאו בפנינו נקבל חלקית את הערר באופן בו הגלריה בשטח של 35.3 מ"ר תסווג תחת סיווג מלאכה ותעשייה וגם זאת תחת עינו הפקוחה של המשיב אשר חזקה עליו כי יבחן בעתיד האם קומת הגלריה עודה משמשת כגזרנייה.

בנסיבות העניין אין צו להוצאות.

ניתן בהעדר הצדדים היום 29.4.2015.

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

יו"ר: עו"ד אלון צדוק	**חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי**	**חבר: עו"ד גדי טל**

קלדנית: ענת לוי

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית **מס' ערר: 140010181**

שליד עיריית תל אביב- יפו

<u>בפני חברי ועדת הערר:</u>

יו"ר: עו"ד אלון צדוק

חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי

חבר: עו"ד גדי טל

העוררת: פלורה אשכנזי ואח'

נ ג ד

מנהל הארנונה בעיריית תל אביב – יפו

<u>החלטה</u>

בפנינו ערר על חיובי ארנונה בגין נכס ברחוב נווה שאנן 4 תל אביב.

העוררת חויבה בגין הנכס החל מיום 1.11.2009 .

ביום 1.12.2013 פנתה העוררת באמצעות בא כוחה למנהל הארנונה בבקשה לפטור את הנכס מארנונה בהיותו נכס בלתי ראוי לשימוש. העוררת אף טענה כי אין מדובר בנכס כלל וכלל כי אם במרתף שבנייתו הופסקה עם הקמת הבניין ואשר במשך שנים נחסמה הגישה אליו מקומת הקרקע והחיוב הונפק רק בגלל שהנכס מצוין בלשכת רישום המקרקעין כנכס.

המשיב קיבל את עמדת העוררת אולם רק מיום פנייתה האחרונה , כלומר 1.12.2013 ואילו באשר לחיובים מיום 1.11.2009 סירב המשיב לבטלם בטענה כי מדובר בשומות חלוטות וכי בעניין השומות לשנות המס הקודמות ליום מתן הפטור חלף המועד להגשת השגה ו/או ערר.

בשל עמדתו זו של המשיב הוגשה בקשה לסילוק על הסף של ערר זה בטענה כי לא הוגשו השגות במועד ביחס לשנות המס הקודמות ועל כן אין "ערר" בפני ועדת הערר ואין בסמכותה לדון בערר. המשיב טוען כי שומות השנים מיום 1.11.2009 ועד 1.12.2013 הפכו בהיעדר השגה לחלוטות.

המשיב פירט את טענותיו ונימוקיו בבקשה לדחייה על הסף (סעיפים 1-18 לכתב התשובה)..

ביום 1.12.2014 התקיים דיון בפני הרכב הועדה במסגרתו טען ב"כ העוררת כי העוררת פנתה לראשונה למשיב בשנת 2009 אולם המשיב דחה השגתה בטענה כי הנכס חסום ולא ניתן לבחון את מצבו.

אכן, מנהל הארנונה השיב לעוררת במכתבו מיום 8.11.2009 :

"בהתאם להודעתך כי המרתף אינו משמש את השוכר אדיש מריו ויש להפחיתו מחיובי השוכר ערכנו ביקורת בנכס ומצאנו את פתח הכניסה חסום.....בביקורתנו לא יכולנו לבדוק את פנים הנכס ולכן לא יכולנו לקבוע אם מצבו עונה על הקריטריונים הנ"ל.... יחד עם זאת, אם נאטם הנכס ע"פ הנחיית הגורמים הרלבנטיים בעירית תל אביב, נבקשך להמציא המסמכים והנושא יתברר בשנית"

על תשובתו זו של מנהל הארנונה בה דחה את השגת העוררת מיום 1.11.2009 לא הוגש ערר.

בהמשך הדיון שנערך בפנינו ביום 1.12.2014 טען ב"כ העוררת :

"רק לאחר שהתעקשנו מול השוכר הנוכחי של החנות באמצעות צוות גדול, פתחנו את המרתף (שעתיים של עבודה) ואז נתגלה שמדובר בנכס שמעולם לא נבנה ואולי אינו בניין בכלל, רק אז ניתן הפטור. כמו שהעוררת אומרת זה נראה כמו קבר ולא נכס".

ב"כ העוררת טען בדיון כי בשנת 2009 לא הוחזק הנכס על ידי העוררת כי אם על ידי כונס נכסים אולם בסיכומי טענותיו לא הביא לכך ראיות.

הוצג לנו מסמך מיום 28.2.2008 בו פנתה העוררת למשיב וביקשה לקבל פירוט של כלל חובותיה.

בבקשה שהגישה העוררת ביום 7.12.2013, בקשה אשר בעקבות הגשתה בוטלו חיובי הארנונה החל מיום 1.12.2013, כתבה העוררת באשר לשנת 2009 כי הנכס הועבר על שמה של כונסת הנכסים שרון כהן .

ב"כ העוררת תיאר בסיכומיו את שקרה לאחר הגשת הבקשה הזו :

"ביום 10.5.2014 נערך ביקור מתואם עם פקח העירייה במקום ובכוחות משותפים שכנענו את השוכרים לאפשר פתיחת רצפת החנות. במשך למעלה מ 40 דקות פינה השוכר באמצעות כ 8-7 אנשים את הארונות שהיו מחוברים לקירות ולריצפה שנזרקו לאחר מכן כתוצאה מהפירוק וכן את רצפת החנות. המחזה שנגלה לעיני כל הנוכחים לא הותיר מקום לספק : מדובר בחלל לא בנוי וכנראה שמעולם לא נבנה, בתיקרה פיגומים חשופים וכל כולו מלא הריסות בנייה מבלי יכולת אפילו לעמוד שם. החלל גם ללא גישה, אל בעזרת סולם, ללא ריצוף, צנרת , חיבור לחשמל וללא טיח. לאחר הביקורת קיבלה העירייה את הטענה שהנכס אינו ראוי לשימוש וניתן פטור מארנונה נכון לשנה זו"

בסיכומי המשיב אין התייחסות לתיאור הביקורת הזו שנערכה על ידי המשיב ומכאן שהמשיב אינו חולק על תיאור האירוע , ממילא לאחר ביקורת זו ביטל המשיב את חיובי הארנונה החל מיום 1.12.2013 .

מהנתונים שהובאו בפנינו עד לשלב זה של הדיון עולה כי במשך שנים רבות חוייב הנכס נשוא הערר במסגרת חיוב יתר הנכס על שמם של השוכרים שהחזיקו את הנכס ורק לאחר שאחד השוכרים שם לב ל"עודף "החיוב, הגדיר המשיב את חלק המרתף הנ"ל כנכס חדש וחייב אותו בארנונה על שם העוררת בתור בעלת הנכס.

מההשגה שהוגשה על ידי העוררת ביום 1.12.2013 עולה כי רק לאחר שנקטו נגדה הליכי גבייה בגין חובות הרובצים על נכס מספר 2000378819 פנתה העוררת לקבל את שירותי בא כוחה הנוכחי לצורך ביטול החיובים.

בהחלטתנו מיום 1.12.2014 קבענו כי שאלת הטענות המקדמיות תוכרע בהתאם לתשובה לשאלה האם החזיקה העוררת בנכס בחודש 11/2009 או שהנכס הוחזק על ידי כונסת הנכסים.

מהחומר שהובא בפנינו לא ניתן לקבוע כי הנכס הוחזק על ידי כונסת נכסים.

יחד עם זאת מהחומר שהוצג עד כה עולה ספק מהותי בשאלת היותו של הנכס "בניין" לחיוב ובשאלת החזקת הנכס על ידי העוררת.

נישום אינו יכול להחזיק בנכס אשר בנסיבות המתוארות לעיל וממצבו כפי שהתברר גם למשיב לאחר שהמחזיקים בנכס שמעל הנכס נשוא הערר ניאותו לאפשר פתיחה של רצפת הנכס . ברור לכל, מהנסיבות המפורטות לעיל כי לו היו נבדקות טענות העוררת בעת שפנתה לראשונה בשנת 2008 או 2009 היה המשיב מגיע לאותה המסקנה, הן בשאלת מצב הנכס או הגדרתו כבניין והן בשאלת החזקתה של העוררת בנכס, ולראיה החלטתו של המשיב לפטור את הנכס נשוא הערר מארנונה מיום 1.12.2013.

לאחר הגשת הסיכומים הגיש ב"כ העוררת בקשה להארכת מועד להגשת הערר וזאת בעקבות פסיקת בית המשפט העליון בעניין רעא 4088/14 **סנא בדיר נ' רשות מקרקעי ישראל** וברמ 901/14 **עבוד ויקטור נ' עירית חיפה**.

ב"כ העוררת מבקשת מועדת הערר לעשות שימוש בסמכותה לפי פרשנותו של בית המשפט ומשיקולים של צדק וטעמים מיוחדים המצדיקים זאת (לטענתו בנסיבות ערר זה) להאריך המועד להגשת ערר זה.

זהו אחד המקרים יוצאי הדופן בו על ועדת הערר להידרש לבקשה להארכת מועד שכזו. כל תוצאה אחרת שתביא לחסימת דרכה של העוררת בפני דיון מהותי בטענותיה תהווה תוצאה בלתי מוצדקת ובלתי סבירה שכן ברור לכל כי החיוב בגינו תחויב העוררת כתוצאה מדחיית בקשתה מהווה חיוב שגם בעיני המשיב אינו בר קיימא.

מכל הסיבות המפורטות לעיל מצאנו כי יש לדחות הבקשה לדחייה על הסף של הערר.

להסרת ספק, מוארך בזאת המועד להגשת הערר מהנימוקים המפורטים בהחלטה זו לעיל וזאת עד ליום 2.3.2014.

בטרם ייקבע התיק להמשך דיון, נאפשר למשיב לשוב ולשקול את עמדתו ביחס להמשך בירור הערר שכן מחומר הראיות שהוצג לנו עד כה ולאור ממצאי הביקורת שהביאו בסופו של יום את המשיב לקבל את טענות העוררת אנו ממליצים למשיב לקבל את הערר ולבטל את חיובי הארנונה בגין ה"נכס" נשוא הערר.

המשיב יודיע האם קיבל המלצתנו זו עד ליום 15.5.2015 ובהתאם ייקבע המשך הדיון בתיק זה.

אין צו להוצאות .

ניתן בהעדר הצדדים היום 29.4.2015.

בהתאם לסעיף 3(ב) לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000,

לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 יום

מיום מסירת 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.

יו"ר: עו"ד אלון צדוק | **חבר: עו"ד/רו"ח אבשלום לוי** | **חבר: עו"ד גדי טל**

קלדנית: ענת לוי

ועדת ערר לענייני ארנונה כללית
שליד עיריית תל אביב-יפו

תאריך : יא באייר תשעה
30.04.2015

מספר ערר : 140011867 / 11:19
מספר ועדה: 11166

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

העורר/ת: המלך גורג'ד.א.ש בע"מ

- נ ג ד -

מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו

<u>החלטה</u>

אנו מברכים את הצדדים על כי השכילו להגיע לפשרה ביניהם וקובעים כי לנכס יינתן פטור מכח סעיף 330 לפקודת העיריות החל מיום 1/11/14 ועד ליום 31/12/14.

ניתן והודע בנוכחות הצדדים היום 30.04.2015.

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

יו"ר: עו"ד ארליך שלומית

חברה: עו"ד קדם שירלי

חבר: עו"ד ורו"ח לוי אבשלום

שם הקלדנית: ענת לוי

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית עררים 140006147/140008244

שליד עיריית תל אביב - יפו

העורר: לוגסי רפאל ת.ז. 38527412

- נ ג ד -

המשיב: מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

החלטה

1. עניינו של הערר דנן, הינם נכסים ברחוב הרצוג 23, תל אביב (נכס מס' 2000222865 ח-ן 10251112), ברחוב לאה 3, תל אביב (נכס מס' 2000302188 ח-ן 10260382) וברחוב טאגור 38 (נכס מס' 2000245381 ח-ן 10286023) (להלן: "**הנכסים**").

2. העורר מנהל בנכסים מכבסה.

3. הצדדים בפנינו חלוקים בשאלה כיצד לסווג את הנכסים לצרכי תשלום ארנונה כללית; האם יש לסווג את הנכס כ"בית מלאכה", כטענת העורר, או שמא יש לסווג את הנכס כ"בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים, שירותים ומסחר", כטענת המשיב.

4. **<u>תמצית טיעוני העורר</u>**

4.1. הסיווג הנכון לנכס דנן הינו סיווג של "בתי מלאכה".

4.2. עבודתם של ספקי שירותים (כדוגמת עורכי דין, יועצים, פרסומאים) מתבצעת בישיבה, בסביבה שקטה ובטוחה, ללא מאמץ פיזי, ללא שימוש באמצעי הגנה וללא סכנת פציעות ונזקי גוף. בבתי מלאכה (כדוגמת נגריות, סנדלריות, מעבדות שיניים ומתפרות) מבוצעות מלאכות כפיים הדורשות מאמץ פיזי, תוך שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים, אמצעי מיגון, חשיפה ממושכת למטרדי רעש וריח ובמנת עבודה שאינו נוח.

4.3. בנכס מבוצעות מלאכות כפיים מפרכות, כגון – ניקוי, גיהוץ ואריזה של פרטי טקסטיל, תוך שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים, חשיפה ממושכת למטרדי רעש וריח, במנת עבודה לא נוח וחשיפה לנזקי בריאות וגוף.

4.4. הכובסים מקבלים כביסה מלוכלכת, ממיינים אותה, מטעינים למכונות, מוציאים מן המכונות, מגהצים, מקפלים, אורזים. במהלך יום עבודה מרים כובס מאות קילוגרמים של פריטי טקסטיל, בעמידה ותוך תנועות כיפוף חוזרות ונשנות.

4.5. דו"ח הביקורת של חוקר החוץ הינו ביחס לנכס אחד בלבד ולא צוינו מאפייני השימוש בנכס. כל האמור בדו"ח אינו מתוך התרשמות אישית, אלא על בסיס תיאור מילולי של עובדת ששמה לא נרשם בדו"ח.

לנוכח דברים אלה, ניתן לקבוע, כי דו"ח הביקורת פגום וחסר פרטים מהותיים וככל שהחלטת הסיווג הסתמכה עליו, הרי שהחלטת הסיווג עצמה פגומה.

4.6. ~~לאור ההשוואה בין מאפייני השימושים בנכס, מול השימושים בבתי מלאכה מול השימושים~~ של נותני שירותים, והואיל ואין מכנה משותף בין מאפייני השימוש בנכס למאפייני השימוש בנכסי נותני שירותים, סיווג הנכס בצוותא חדא עם ספקי שירותים והחרגתו מגדר בתי מלאכה – שגוי ומנוגד לתקנה 4(1) לתקנות ההסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות), תשס"ז-2007 (להלן: "**תקנות ההסדרים**"), לפיה "מועצה רשאית להטיל ארנונה כללית לגבי – (1) בנין – לכל מטר רבוע, בהתחשב בסוג הבניין, **שימושו** והמקום שבו הוא נמצא".

4.7. טענתו זו של העורר איננה טענת הפליה, כי אם טענת טעות בסיווג השימוש, אך העורר שומר על זכותו לטעון להפליה ו/או אי שוויון בפני ערכאת הערעור.

4.8. נוכח העובדה שעסקים כגון סנדלריה ומתפרה מספקים גם הם שירותים, מבלי שיהיה בכך כדי לשלול את סיווגם כבית מלאכה, ונוכח העובדה שעל מבחן סיווג אותו מפעיל המשיב לתמוך באופן דומה בכל השימושים אשר תחת אותו הסיווג, הרי שמבחן מתן שירותים אינו קביל והינו חסר תוקף בענייננו.

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

4.10. מבחני העזר שהותוו בבר"ם 4021/09 **מנהל הארנונה של עיריית תל אביב נ' מישל מרסייה** (פורסם בנבו) (להלן: "**עניין מישל מרסייה**") תומכים בסיווג הנכס כבית מלאכה.

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

אין בסיס בתכלית החקיקה להעדפת בתי מלאכה אחרים על פני הנכס, ולא ניתן ללמוד מתכלית החקיקה שתיקון בגדים עולה בחשיבותו על ניקיונם. לניקיונם של פריטי טקסטיל יש חשיבות רבה בשמירה על בריאות הפרט והציבור.

הנכס הולם את היסוד הסוציאלי של הקלה עם בעלי מלאכה בעלי פוטנציאל רווח נמוך המוגדרים כ-low tech, הואיל ובנכס מבוצעות מלאכות כפיים, אשר אין בהן אלא פרנסה צנועה.

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

4.12. ההתייחסות לסיווג 'שירותים' **בעניין מישל מרסייה** הינה באמרות אגב, מבלי לקבוע מסמרות ומבלי שנדונו מבחנים לסיווג 'שירותים' או טענות השוללות סיווג 'שירותים'.

4.13. לאחר מתן פסק הדין **בעניין מישל מרסייה**, תיקן המשיב את צו הארנונה על ידי הוספת המילים "לרבות משרדים שירותים ומסחר" להגדרת סיווג השימוש השיורי שבסעיף 3.2 לצו הארנונה, מתוך כוונה לעקוף את פסק הדין **בעניין מישל מרסייה** ולחייב מספרות בארנונה בהתאם לתעריף הסיווג השיורי.

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

4.15. לפיכך החלטת הסיווג של המשיב מנוגדת לתקנות ההסדרים ותיקון צו הארנונה אינו משנה את המצב המשפטי שהיה לפני התיקון בכל הנוגע לשאלה הפרשנית שלפנינו.

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

4.17. בע"א 307/72 **ברטולד מוך נ' פקיד השומה ירושלים** (להלן: "**עניין ברטולד מוך**"), נקבע, כי יש לסווג מכבסה כ'תעשיה' בקשר להתרת ניכוי פחת לפי חוק מס הכנסה.

4.18. ההחלטה בעע"מ 1330/09 **אליהו זהר נ' עירייית ירושלים** (פורסם בנבו) (להלן: "**עניין אליהו זהר**") תומכת בעמדת העורר הואיל ועד לתיקון צו הארנונה (ירושלים) וציון סיווג מפורש למכבסות, חויבה מכבסת אליהו זהר בארנונה לפי התעריף ל'בית מלאכה'.

4.19. העבודה בנכס אינה יוקרתית כלל.

4.20. עסקינן במכבסה פשוטה – העורר הינו כובס ועובדיו כובסים, העוסקים במלאכת כפיים מפרכת כמתואר לעיל.

4.21. העורר דוחה את קביעת ועדת הערר בעניין אביבה רון, כאילו הפעולה מתבצעת המכונות בלבד, שכן המכונות אינן מפעילות את עצמן, ממיינות את פריטי הטקסטיל, מטעינות ומרוקנות אותן לתוכן, מקפלות אותן וכו'. את כל אלה מבצעים הכובסים.

4.22. ריבוי ההתדיינויות המשפטיות בתחום הארנונה הינו פועל יוצא של התנהלות המשיב המבכר השאת הכנסותיו על פני שרטוט מדיניות סיווג סדורה ואחידה המבוססת על מבחנים קבילים. קיימת פסיקה עניפה ולעתים אף סותרת בשאלות סיווג שימוש והגדרת בתי מלאכה.

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

4.24. **בעניין ברטולד מוך** נקבע כי יש לסווג מכבסה כתעשיה לעניין התרת ניכוי פחת לפי חוק מס הכנסה (תוספת פחת על נכסים עסקיים), תשי"ח-1958.

4.25. בת"צ 11994-02-12 **אבנר נ' עירייית תל אביב** (להלן: "**עניין אבנר**"), נדחתה בקשה לאישור תובענה כייצוגית לסיווג מכבסות כ'בתי מלאכה'. עיון בהחלטה מגלה כי משקל רב ניתן להחלטות ועדת הערר בעניין אביבה רון ואמיר ערן ולפיכך ההחלטה בעניין זה אינה מחייבת את ועדת הערר, שהרי היא נשענת על החלטת ועדת הערר.

4.26. לו תכפיף עצמה ועדת הערר הנכבדה להחלטה **בעניין אבנר**, אשר כשלעצמה נשענת על החלטות ועדת הערר הנכבדה, נמצא עצמנו במעגל סגור המזין את עצמו, מנציח עיוותים ופוגע באמון הנישומים ברשויות ובשלטון החוק.

4.27. בהחלטת ועדת הערר בעניינה של גב' דבורה שפירא (ערר 140004496) נקבע, באופן הסותר החלטות קודמות, כי יש לסווג מכון יופי כבית מלאכה, בליווי אמירה לפיה "... זו דרכו של הדין, שהוא מתקדם, אמנם לאיטו, אך מתקדם".

5. תמצית טיעוני המשיב

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

5.2. אחד מאותם סיווגים מיוחדים הקבועים בסעיף 3.3 לצו הארנונה הינו הסיווג אשר לגדרו מבקש להיכנס המערער, החל על "בתי מלאכה ומפעלי תעשיה".

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

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

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

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

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

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

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

5.10. טענת העורר כאילו מבחן "מתן השירותים" הינו חסר תוקף בענייננו מאחר שהוא אינו מבחין בין בעל מלאכה הנותן שירותים לבעל מקצוע אחר הנותן שירותים אינה עולה בקנה אחד עם כוונת החיקוק, שכן ככלל, מי שמספק שירותים נכנס לגדר הסיווג הכללי העצמאי של "בניינים שאינם משמשים למגורים לרבות משרדים שירותים ומסחר" אלא אם כן השימוש הנעשה בנכס מתאים יותר לאחד הסיווגים שתחת סעיף 3.3 לצו. אין באמור כדי לסתור את ההלכה בעע"מ 2503/13 **אליהו זהר נ' עיריית ירושלים** (להלן: "**ערעור זהר**"), שם נקבע אילו סוגי שירותים ייחשבו כבית מלאכה.

5.11. **בערעור זהר** חידד בית המשפט העליון את ההלכה בעניין התנאים לסיווג כ"תעשייה" או כ"בית מלאכה". בית המשפט העליון קבע, כי בבית מלאכה קיים אלמנט של מתן שירותים (בשונה מתעשייה), ופירש, כי השירות שניתן בבית מלאכה הוא בעל מאפיין "תעשייתי" במובן של עבודת כפיים המתבצעת באמצעות פועלים ועובדי כפיים מקצועיים ("צווארון כחול") במבנה בעל אופי תעשייתי. אולם, בית המשפט תחם את הכרעתו באופן ספציפי לעניין מכבסות מרכזיות.

5.12. כלומר, נדרש שעיקר הפעילות תתאפיין בעבודת כפיים הדורשת מומחיות מקצועית ולא די בכך שמדובר בחלק שולי של הפעילות.

5.13. מפסקי הדין האמורים (עניין מישל מרסייה וערעור זהר) עולה, כי על פי משנתו של בית המשפט העליון אין להתיר פרשנות רחבה מדי של המונח בית מלאכה. פרשנות רחבה תפרו. את הסכר ותחטא לתכלית ההקלה המיסויית שניתנת לבעלי המלאכה מטעמים סוציאליים.

5.14. מכבסה שכונתית, שעיקר עיסוקה הוא בתיווך, היינו איסוף הכביסה מהלקוח והעברתה למתן טיפול מקצועי במכבסות מרכזיות, או שהיא מקיימת עבודת כפיים שולית של כביסה וגיהוץ, כדוגמת מכבסת העורר, אינו יכול להיכנס לגדר בית מלאכה, ולו בדוחק.

5.15. מחומר הראיות שהונח בפני הועדה עולה, כי אין ספק שלא מדובר במכבסה מרכזית. שטח הנכס הוא 24 מ"ר בלבד, בעסק עובדים העורר ועוד שני עובדים בלבד, אין ניקוי יבש במקום, עיקר הפעילות היא גיהוץ, כביסה וקיפולים, ואפילו חלק מן הגיהוצים מוציאים החוצה.

5.16. גם יישום הפרשנות המצמצמת שנקבעו **בעניין מישל מרסייה** (המבחן המילוני, התכלית הסוציאלית ומבחן האחידות הפרשנית, ובצד אלו – מבחן השכל הישר) – אמורים להוביל לדחיית הערר, שכן לא הוכח כי קיימת פעילות משמעותית בנכס המהווה עבודת כפיים הדורשת מומחיות ומיומנות מקצועית במובן שנקבע בעניין מישל מרסייה. בנוסף, בבואנו לנתח את המושג "מלאכה" עלינו לתת משקל משמעותי לתכלית ההקלה.

5.17. העורר לא עמד בנטל להוכיח כי המכבסה אותה הוא מפעיל עונה על הקריטריונים שנקבעו בפסיקה ובמיוחד בעניין אליהו זהר לסיווג מכבסתו כ"בית מלאכה".

5.18. ועדת הערר החליטה בעניין עמיר ערן, כי מכבסות שכונתיות אינן מהוות בית מלאכה. בהחלטה נוספת בעניין אביבה רון קבעה ועדת הערר כי אין להגמיש את המונח מלאכה ולראות בעסק של כביסה כ"בית מלאכה".

6. דיון והכרעה

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

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

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

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

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

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

6.7. <u>התיקון לצו הארנונה</u>

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

6.8. <u>פסק הדין בעניין מישל מרסייה</u>

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

6.8.2. <u>הפירוש המילוני</u>

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

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

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

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

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

6.8.2.4. לא מצאנו לנכון לבחון את טענות העורר, כי בנכס מבוצעות לאורך היום גם מלאכת כפיים הדורשת מאמץ פיזי כלשהו, תוך שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים, חשיפה למטרדי רעש וריח, מנת עבודה לא נוח ואף חשיפה לנזקים בריאותיים, שכן גם אם נקבלן, לא יהיה בכך כדי להפוך את המכבסה ל"בית מלאכה", שכן לא כל עבודה הכרוכה במאמץ פיזי מסוים היא "מלאכה".

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

ראו לעניין זה:

עניין אבנר.

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

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

6.8.2.7. **בעניין אבנר**, בו נדונה סוגיה זהה לענייננו – שאלת סיווגה של מכבסה המצויה בתחום שיפוטה של עירית תל אביב וחוסה תחת צו הארנונה שלה, קבע בית המשפט המחוזי, כי המכבסה המודרנית רחוקה מ"בית מלאכה", וכי לא כל עבודה הכרוכה במאמץ פיזי מסוים היא "מלאכה", זאת חרף "סביבת העבודה" בעסק.

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

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

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

"....."

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

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

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

.....

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

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

הגדרה זו מבחינה, לטעמי, בין מספרה למכבסה. ספק רב, כאמור, אם מספרה היא "מלאכה" לאורה של הגדרה זו, ועל אחת כמה וכמה, ספק רב אם ניתן להגדיר כך מכבסה לאור דברי בית המשפט בענין מרסייה. המכבסה המודרנית רחוקה מבית מלאכה קלאסי כהגדרתו המילונית אף יותר מהמספרה

המודרנית. לא כל עבודה הכרוכה במאמץ פיזי מסוים היא "מלאכה". על אחת כמה וכמה, נכון הדבר בעידן בו רבות המכבסות האוטומטיות אשר כמעט ואינן מסתמכות על כח אדם".

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

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

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

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

6.8.3. <u>מבחן תכלית החוק</u>

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

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

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

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

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

.....

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

6.8.3.4. <u>באשר לסוגיה הסוציאלית</u>: אין סיבה לסבור כי עסקו של העורר מספק לבעליו רווחים נמוכים, או כי מדובר בפרנסה צנועה בלבד, והעורר אף לא הוכיח טענות כאמור.

6.8.3.5. מכל מקום, לא נראה כי עסקינן בבית מלאכה קלאסי שבעליו מתפרנסים בדוחק מיגיע כפיו, וכפי הנראה לא בכדי, העורר אף לא טרח להגיש ראיות לביסוס טענות אלו.

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

6.8.3.7. יפים לענייננו דבריה של כבוד השופטת שטופמן בעמ"נ 30939-10-10 **איי אל וויופוינט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב – יפו:**

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

<u>וראה לעניין זה גם</u>:

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

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

6.8.4. <u>מבחן אחידות הפרשנות</u>

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

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

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

6.9. <u>פסק הדין בערעור זהר</u>

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

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

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

בתווך בין שתי הקבוצות הללו מצויה קטגוריית הנכסים המשמשים ל"מלאכה", אשר יש בה שילוב בין מאפייני תעשיה למאפייני שירותים. מחד גיסא, בתי מלאכה לסוגיהם מאופיינים במרכיב "שירותי" של מתן שירות מקצועי ללקוח

קונקרטי, המגיע לבית המלאכה לקבלת שירות מקצועי. מאידך גיסא, השירות שניתן בבית מלאכה הוא בעל מאפיין "תעשייתי", במובן של עבודת כפיים המתבצעת באמצעות פועלים ועובדי כפיים מקצועיים ("צווארון כחול"), ולא על ידי פקידים ובעלי מקצועות חופשיים ("צווארון לבן"). כמובן שבעידן המודרני אין מדובר עוד בכוכים חשוכים מוארים בעששיות, אלא בבתי מלאכה המשלבים לצד עבודת כפיים גם עבודה עם מיכון מקצועי מתאים. מאפיינים אלה תואמים לחלוטין את האופי של פעילויות הנחשבות כמלאכה קלאסית, דוגמת אלה הנזכרים בהגדרה המילונית של "בית מלאכה" (נגריה, מסגריה וסנדלריה), וכן סוגים נוספים של בתי מלאכה שהשירות שניתן בהם ללקוחות הוא שירות אישי המאופיין בעבודת כפיים מקצועית.

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

6.9.2. בבחינת המבחנים הללו קבע בית המשפט העליון בערעור זהר, שדן בסיווג מכבסות לצרכי ארנונה, כי **מכבסות מרכזיות**, המעניקות שירות המאופיין בעבודת כפיים של עובדי המכבסה, הדורשת מומחיות ומיומנות מקצועית, המבוצעת בחלקה באופן ידני ובחלקה באמצעות מכונות, במבנה בעל אופי תעשייתי ולא במשרד (בשונה מנותני שירותים, כגון עורכי דין, רואי חשבון, רופאים, יועצים פיננסיים, סוכני ביטוח וכד'), הינן בגדר "מלאכה".

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

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

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

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

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

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

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

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

9. ניתן בהעדר הצדדים ביום 30/4/15.

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

354\1\105\ע

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית ערר‍ים 140006158/140008240

שליד עיריית תל אביב - יפו

העורר: ד"ר אריאל פורטיאנסקי

- נ ג ד -

המשיב: מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

החלטה

1. עניינו של הערעור דנן, הינו נכס ברחוב משה שרת 82, תל אביב (נכס מס' 2000225138 ח-ן 10208895 (להלן: "**הנכס**").

2. העורר מנהל בנכס מרפאת שיניים.

3. הצדדים בפנינו חלוקים בשאלה כיצד לסווג את הנכס לצרכי תשלום ארנונה כללית; האם יש לסווג את הנכס כ"בית מלאכה", כטענת העורר, או שמא יש לסווג את הנכס כ"בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים, שירותים ומסחר", כטענת המשיב.

4. **<u>תמצית טיעוני העורר</u>**

4.1. הסיווג הנכון לנכס דנן הינו סיווג של "בתי מלאכה".

4.2. עבודתם של ספקי שירותים (כדוגמת עורכי דין, יועצים, פרסומאים) מתבצעת בישיבה, בסביבה שקטה ובטוחה, ללא מאמץ פיזי, ללא שימוש באמצעי הגנה וללא סכנת פציעות ונזקי גוף. בבתי מלאכה (כדוגמת נגריות, סנדלריות, מעבדות שיניים, מתפרות ומוסכים) מבוצעות מלאכות כפיים הדורשות מאמץ פיזי, בסביבה ותנאי עבודה השונים מהותית מאלה של ספקי שירותים.

4.3. בנכס מבוצעות מלאכות כפיים מפרכות, כגון – סתימות, עקירות, התקנות כתרים ותותבות, תוך שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים, חשיפה ממושכת למטרדי רעש, ריח ואבק, במנח עבודה לא נוח וחשיפה לנזקי בריאות וגוף.

4.4. בדו"ח הביקורת של חוקר החוץ לא צוינו מאפייני השימוש בנכס, והחוקר לא ידע בחקירתו איזה חומרים ומכשירים משמשים לביצוע הטיפולים, לא ידע לתאר את מנח העבודה של העורר בזמן ביצוע הטיפולים, לא נחשף לריחות או רעשים מטרידים בנכס.

לנוכח דברים אלה, המעידים על ביקורת לקויה וסותרים את הידוע לכל מי שביקר אי פעם במרפאת שיניים, ניתן לקבוע, כי דו"ח הביקורת פגום וחסר פרטים מהותיים וככל שהחלטת הסיווג הסתמכה עליו, הרי שהחלטת הסיווג עצמה פגומה.

4.5. נוכח העובדה שהשוואת המאפיינים בין הנכס לבין בתי מלאכה ונותני שירותים מוכיחה כי מקומו של הנכס נמנה עם בתי מלאכה, הרי שסיווג הנכס בצוותא חדא עם ספקי שירותים שגוי ומנוגד לתקנה 4(1) לתקנות ההסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות), תשס"ז-2007 (להלן: "**תקנות ההסדרים**"), לפיה "מועצה רשאית להטיל ארנונה כללית לגבי –

(1) בנין – לכל מטר רבוע, בהתחשב בסוג הבניין, **שימושו** והמקום שבו הוא נמצא".

4.6. נוכח העובדה שעסקים כגון מוסך, סנדלריה ומתפרה מספקים גם הם שירותים, מבלי שיהיה בכך כדי לשלול את סיווגם כבית מלאכה, ונוכח העובדה שעל מבחן סיווג אותו מפעיל המשיב לתמוך באופן דומה בכל השימושים אשר תחת אותו הסיווג, הרי שמבחן מתן שירותים אינו קביל והינו חסר תוקף בענייננו.

4.7. ספקי שירותים מוגדרים בתורת הכלכלה כמי שמרכולתם הינה סחורה לא מוחשית. הגדרה זו אינה הולמת את אופי השימוש בנכס.

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

4.9. מבחני העזר שהותוו בבר"ם 4021/09 **מנהל הארנונה של עיריית תל אביב נ' מישל מרסייה** (פורסם בנבו) (להלן: "**עניין מישל מרסייה**") תומכים בסיווג הנכס כבית מלאכה.

ההגדרה המילונית לבית מלאכה הולמת בעניינו כשם שהיא הולמת סנדלריה ונגריה ("מקום שעובדים שם במקצוע מסוים בעיקר בעבודת ידיים").

אין בסיס בתכלית החקיקה להעדפת בתי מלאכה אחרים על פני הנכס, ולא ניתן ללמוד מתכלית החקיקה שטיפות בגדים, נעליים או מערכת שמע (על ידי חייט, סנדלר וטכנאי – בהתאמה), עולים בחשיבותם על טיפולי שיניים. ההיפך הוא הנכון.

הנכס הולם את היסוד הסוציאלי של הקלה עם בעלי מלאכה בעלי פוטנציאל רווח נמוך המוגדרים כ-low tech, הואיל ובנכס מבוצעות מלאכות כפיים, אשר אין בהן אלא פרנסה צנועה.

4.10. מכיוון שמעבדת שיניים מסווגת כבית מלאכה, ומכיוון שאין הבדל מהותי בין מאפייני השימוש של הנכס ואלה של מעבדת שיניים, מבחן האחידות הפרשנית תומך בסיווג הנכס כבית מלאכה.

4.11. ההתייחסות לסיווג 'שירותים' ב**עניין מישל מרסייה** הינה באמרות אגב, מבלי לקבוע מסמרות ומבלי שנדונו מבחנים לסיווג 'שירותים' או טענות השוללות סיווג 'שירותים'.

4.12. לאחר מתן פסק הדין ב**עניין מישל מרסייה**, תיקן המשיב את צו הארנונה על ידי הוספת המילים "לרבות משרדים שירותים ומסחר" להגדרת סיווג השימוש השיורי שבסעיף 3.2 לצו הארנונה, מתוך כוונה לעקוף את פסק הדין ב**עניין מישל מרסייה** ולחייב מספרות בארנונה בהתאם לתעריף הסיווג השיורי.

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

4.14. לפיכך החלטת הסיווג של המשיב מנוגדת לתקנות ההסדרים ותיקון צו הארנונה אינו משנה את המצב המשפטי שהיה לפני התיקון בכל הנוגע לשאלה הפרשנית שלפנינו.

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

4.16. אין להסתמך בענייננו על ההחלטה בת.צ. 27695-01-12 **ד"ר ברקו ואח' נ' עיריית תל** אביב (פורסם בנבו) (להלן: "**עניין ברקו**"), מן הטעמים שלהלן:

4.16.1. נימוק מרכזי להחלטה הינו תיקון צו הארנונה והוספת המילים "לרבות משרדים שירותים ומסחר" להגדרת הסיווג השיורי. כאמור לעיל תיקון זה לא שינה כלל את המצב המשפטי בכל הנוגע לסוגיה שלפנינו.

4.16.2. הקביעה כי **בעניין מישל מרסייה** נקבע כי יש להעדיף סיווג 'שירותים' למספרות איננה נכונה.

4.16.3. אין כל בסיס בדין לקביעה כי היות ורופאי שיניים הם אקדמאים הינה נימוק להחרגתם מגדר בעלי מלאכה, או לקביעה כי "רפואה היא מקצוע שירותי ולא נראה לי סביר להגדירו כמלאכה".

4.16.4. ההיגיון הפשוט תומך בחשיבות השוואת מאפייני שימוש, כך ששימושים החוסים תחת אותו סיווג יהיו בעלי מאפיינים דומים.

4.16.5. ההגדרה המילונית אינה מאזכרת שימושים רבים המסווגים כבית מלאכה (כגון מתפרה, מעבדת שיניים, בית דפוס ועוד). יצוין כי ההגדרה המילונית מאזכרת את הספר ומבחינה היסטורית, אותו אדם שימש כספר וכרופא שיניים.

4.16.6. החשיבות של טיפולי שיניים הינה לאין שיעור גבוהה מחשיבות המלאכות המבוצעות בבתי מלאכה אחרים, לפיכך ההחלטה אינה עומדת במבחן התכלית.

4.16.7. הטענה בהחלטה, כי לא יעלה על הדעת שמרפאות שיניים פרטיות יישאו בתעריף נמוך מבתי חולים לא יכולה לעמוד, שכן לא יעלה על הדעת שמוסד מחויב בתעריף נמוך מבית חולים, אולם זהו המצב בפועל.

4.17. ההחלטה בעניין ברקו לא מחייבת את ועדת הערר, נוכח העובדה שבעניין ברקו לא התקיים הליך הוכחות, ובמסגרת ערר זה יש לקבוע סיווג בהתאם למאפייני השימוש הספציפיים בנכס.

4.18. החלטת הערר בעניין **הל"ה – מכונים לבריאות המשפחה בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו** שגויה, והאמור בערר זה מפריך את יסודותיה.

4.19. בע"ש 71/92 **טיפול שורש – ניהול ושירותים למרפאות שיניים (רשת ארצית) בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית ירושלים** (דינים מחוזי, לב(4), 227) (להלן: "**עניין טיפול שורש**") לא נטענה ולא נדונה כלל שאלת סיווג מרפאות שיניים כבית מלאכה, אלא תחת סיווג השימוש מרפאות ובתי חולים, ולכן אין לפסק הדין נפקות בענייננו. פסק הדין גם התייחס יחד לספקי שירותים ולבעלי מלאכה ולכן בטעות יסודו.

4.20. ריבוי ההתדיינויות המשפטיות בתחום הארנונה הינו פועל יוצא של התנהלות המשיב המבכר השאת הכנסותיו על פני שרטוט מדיניות סיווג סדורה ואחידה המבוססת על מבחנים קבילים ותקפים. קיימת פסיקה עניפה ולעתים אף סותרת בשאלות סיווג שימוש והגדרת בתי מלאכה.

4.21. לו תכפיף עצמה ועדת הערר הנכבדה להחלטות קודמות שלה או של בית המשפט לעניינים מנהליים, אשר כשלעצמו נשען על החלטות ועדת הערר הנכבדה, נמצא עצמנו במעגל סגור המזין את עצמו, מנציח עיוותים ופוגע באמון הנישומים ברשויות ובשלטון החוק.

4.22. בהחלטת ועדת הערר בעניינה של גב' דבורה שפירא (ערר 140004496) נקבע, באופן הסותר החלטות קודמות, כי יש לסווג מכון יופי כבית מלאכה, בליווי אמירה לפיה "... זו דרכו של הדין, שהוא מתקדם, אמנם לאיטו, אך מתקדם".

5. תמצית טיעוני המשיב

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

5.2 אחד מאותם סיווגים מיוחדים הקבועים בסעיף 3.3 לצו הארנונה הינו הסיווג אשר לגדרו מבקש להיכנס המערער, החל על "בתי מלאכה ומפעלי תעשיה".

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

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

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

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

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

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

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

5.10 בעע"מ 2503/13 **אליהו זהר נ' עיריית ירושלים** (להלן: "**עניין זהר**") קבע בית המשפט העליון, כי **"השירות שניתן בבית מלאכה הוא בעל מאפיין "תעשייתי" במובן של עבודת כפיים המתבצעת באמצעות פועלים ועובדי כפיים מקצועיים ("צווארון כחול") ולא על ידי פקידים ובעלי מקצועות חופשיים ("צווארון לבן")", וכי בעניין מישל מרסייה "נזכרו שלוש תכליות למתן הקלה בארנונה לבעלי מלאכה: "הראשונה, הרצון לתמרץ פעילות לעידוד התעסוקה**

ולשיפור הכלכלה; השניה, הקלה על בתי מלאכה הזקוקים לשטח רב לצורך הצבת מיכון...; והשלישית, תכלית הנושאת טעם סוציאלי של "שיוכם המסורתי של בעלי המלאכה והרצון לאפשר להם להמשיך ולהתפרנס", יחד עם ההבנה כי הם מספקים שירות נחוץ אשר רצוי שיהא נגיש...".

5.11. לא ההגדרה ולא התכליות הנ"ל מתקיימים בענייננו.

5.12. כפי שפורש **בעניין מישל מרסייה**, בבסיס ההקלה בארנונה לה זוכים בתי מלאכה טמון יסוד סוציאלי, היינו כי מטרתה לתת מענה לאותם בעלי מלאכה קטנים, אשר מתח הרווחים שלהם קטן מאוד, ואשר נותנים שירות חיוני למתגוררים בשכונת המגורים בעיר, כגון סנדלר, חייט וכו', ואשר יש לרשות המקומית רצון לאפשר להם להתקיים בתחומה.

5.13. מרפאת שיניים, גם אם העבודה בה כרוכה, בחלקה, בעבודה באמצעות הידיים הדורשת מומחיות, אינה מקיימת את התנאים המפורטים לעיל מאחר שהיא משתייכת, ללא ספק, לתחום המקצועות החופשיים, עוסקים בה רופאים בעלי השכלה גבוהה, שמתח הרווחים שלהם ידוע כמן הגבוהים דווקא, וללא צל של ספק משתייכים במקצועם לסוג "צווארון לבן".

5.14. מדובר בעסק למתן שירותים אישיים בתחום הרפואה, אשר לא מתקיימים בו התנאים לסיווג "תעשייה" או "מלאכה".

5.15. לא בכדי, בקשה לאישור תובענה ייצוגית במסגרתה התבקש בית המשפט המחוזי לקבוע, כי יש לסווג מרפאות שיניים כ"בית מלאכה" בשל עיסוקם בעבודת כפיים (עניין ברקו) נדחתה, תוך קביעה, כי אין אפשרות סבירה שתביעת רופאי השיניים תוכרע לטובתם, לא על פי נוסחו הקודם של הצו, וממילא לא מ-2012 ואילך על פי נוסחו המובהר של הצו.

5.16. בעניין טיפול שורש קבע בית המשפט, כי רופאים מפעילים מרפאות פרטיות על בסיס מסחרי ולמטרות רווח בדומה לבעלי מקצועות חופשיים אחרים, המחזיקים בעסק עצמאי משלהם – המחויבים על פי הסיווג הכללי "משרדים, שירותים ומסחר", וכי צו הארנונה של עיריית ירושלים נועד להקל רק עם מרפאות ובתי חולים הפועלים ללא כוונת רווח, בעוד שהחלת התעריף המיוחד על מרפאות פרטיות הפועלות על בסיס מסחרי תביא לתוצאה אבסורדית.

5.17. הרחבת ההטבה המיסויית הניתנת לבתי מלאכה מטעמים סוציאליים, באופן שהיא תינתן גם לעסקים מסחריים שירותיים כבמקרה דנן, בהעדר היסוד הסוציאלי העומד בבסיס ההקלה, ואשר אינם מספקים שירות חיוני במתח רווחים נמוך, תוביל להרחבת יתר של קבוצת הנהנים, כאשר מתן הטבת יתר לנישום אחד, לא כל שכן לקבוצת נישומים גדולה, תפגע בסופו של דבר ביתר הנישומים בעיר, שיאלצו לשאת בנטל השלמת החסר בתקציב העיריה באמצעות מיסוי גבוה יותר, או ירידה בשירותים, ועל כן יש להקפיד על מתן ההטבה אך ורק למי שהיא מיועדת לו.

6. סיכומי השלמה מטעם העורר

בעקבות פסק הדין בעניין זהר, אישרנו לעורר להגיש סיכומי השלמה מטעמו. בסיכומי ההשלמה הוסיף העורר וטען כדלקמן:

6.1. בנכס דנן עובדות בצמוד לעורר אסיסטנטית ושיננית, המבצעות עבודת כפיים מפרכת, במנח עבודה שאינו נוח, תוך שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים, חשיפה למטרדי רעש, ריח ואבק, תוך שימוש באמצעי מיגון וסכנת פציעות ונזקי גוף. לא תהא מתלוקת בדבר עובדת היותן של האסיסטנטית והשיננית בעלות "צווארון כחול".

6.2. בהתאם לדין ולהלכה יש לבחון כל שימוש בהתאם למאפייניו הספציפיים. הדבר נכון גם לשימושים שונים מתחום הרפואה, אשר אין בסיס בדין לקביעה כי כולם יסווגו בצוותא חדא תחת אותו סיווג שימוש.

6.3. "מבחן הצווארון" שבעניין אליהו זהר הינו מבחן מופשט, אשר נותן אינדיקציה באשר לסיווג השימוש הנכון, אולם אין הוא יכול להחליף את מבחן השימוש בפועל שקבע המחוקק בתקנה 4(1) לתקנות ההסדרים.

6.4. מאפייני השימוש בנכס דנן אינם הולמים את מאפייני השימוש של ספקי שירותים.

6.5. הגדרת רופאי שיניים כבעלי "צווארון לבן" לא תואמת את מאפייני השימוש בנכס בפועל.

6.6. הואיל ומבחן השימוש בפועל הינו המבחן העיקרי שקבע המחוקק לצורך סיווג השימוש, הרי שמבחן זה גובר על "מבחן הצווארון".

6.7. לנוכח מאפייני עבודתם של רופאי שיניים קיים לכל הפחות ספק בתוצאת "מבחן הצווארון" ביחס לרופאי שיניים.

6.8. המשיב כלל לא בודק אם מעבדת תיקונים מנוהלת על ידי מהנדס או נגריה מנוהלת על ידי ארכיטקט, ואין לדבר נפקות להחלטת הסיווג.

6.9. מאפייני השימוש במעבדת שיניים המסווגת כבית מלאכה דומים למאפייני השימוש בנכס דנן, ואין נפקא מינה ל"צבע הצווארון" של טכנאי השיניים ביחס לרופא השיניים.

7. דיון והכרעה

7.1. לאחר שבחנו את טיעוני הצדדים, לרבות פסקי הדין והחלטות אליהן הופנינו, הגענו לכלל דעה, כי הפעילות בנכס מתאימה יותר לסיווג "שירותים", ולפיכך הגענו לכלל דעה, כי דין הערר להידחות.

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

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

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

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

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

7.7. <u>התיקון לצו הארנונה</u>

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

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

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

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

7.7.4. מאחר ובצו הארנונה לשנים הרלוונטיות לערר זה כלולה הגדרה של "שירותים", הרי כפי שסבר בית המשפט העליון ב**עניין מישל מרסייה**, באשר למספרות, כך סבורים אנו, כי הסיווג המתאים ביותר למרפאת שיניים הינו "שירותים".

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

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

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

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

7.7.5. יוער, כי לעמדתנו גם עובר לשינוי בצו הארנונה לא ניתן היה להגמיש את הסיווג "בית מלאכה" כך שיכלול את הנכס (ראה גם **עניין ברקו**).

7.8. <u>פסק הדין בעניין מישל מרסייה</u>

7.8.1. בפסק הדין ב**עניין מישל מרסייה** נקבע, כי לצורך זיהוי "בית מלאכה" לעניין צו הארנונה, יש לבחון שלושה מבחנים: מבחן הפירוש המילוני, מבחן תכלית החוק ומבחן אחידות הפרשנות.

7.8.2. <u>הפירוש המילוני</u>

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

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

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

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

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

7.8.2.4. ברי, כי הפעילות המתבצעת בנכס איננה כוללת מאפיין "תעשייתי", במובן של עבודת כפיים, ואיננה מתבצעת באמצעות פועלים ועובדי כפיים מקצועיים (למעלה מן הצורך נציין בהקשר זה, כי אנו דוחים את טענת העורר, כאילו שיננית או אסיסטנטית הינן עובדות כפיים או "צווארון כחול", אלא נהפוך הוא, לעמדתנו מדובר בבעלות מקצועות חופשיים).

7.8.2.5. לא מצאנו לנכון לבחון את טענות העורר, כי בנכס מבוצעות לאורך היום <u>גם</u> מלאכת כפיים הדורשת מאמץ פיזי כלשהו, תוך שימוש במכשירים וחומרים מסוכנים, חשיפה למטרדי רעש וריח, מנח עבודה לא נוח ו/או עמידה ממושכת ואף חשיפה לנזקים בריאותיים, שכן גם אם נקבלן, לא יהיה בכך כדי להפוך את מרפאת השיניים ל"בית מלאכה", שכן לא כל עבודה הכרוכה במאמץ פיזי מסוים היא "מלאכה".

ישנן עבודות רבות הכרוכות במאמץ פיזי מסוים שאינן מוגדרות כ"מלאכה", כגון מורה (שעומד על רגליו חלק ניכר מיום העבודה), סייעת בגן, אדריכל (שמנת העבודה שלו אינו תמיד נוח), מאבטח, מדריך כושר וכד'. ישנן גם עבודות הכרוכות בעבודה עם חומרים מסוכנים או מטרדי רעש וריח, שאינן מוגדרות כ"מלאכה", כגון מנתח, מהנדס חומרים וכד'.

<u>ראו לעניין זה</u>:

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

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

יפים לעניין זה דבריו של בית המשפט בעניין ברקו:

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

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

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

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

ואכן, ההגדרה המילונית של אבן שושן לרופא היא:

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

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

רופא שיניים מוגדר ספציפית:

"רופא המתמחה בטיפול בשיניים, דנטיסט, אורתודנט."

<u>הנה כי כן רופא שיניים אף הוא בגדר רופא שמומחיותו הייחודית היא טיפול בשיניים.״</u>

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

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

באשר לסנדלריה ולמתפרה, הפעילות העיקרית בנכס מזוהה עם בית מלאכה, ואילו במקרה של רופא שיניים, עיקר הפעילות המבוצעת בנכס הינה דווקא של מתן שירותים בתחום הטיפול בשיניים.

7.8.2.9. כן יוער, כי טענת העורר לפיה ספקי שירותים מוגדרים בתורת הכלכלה כמי שמרכולתם הינה סחורה לא מוחשית אינה יכולה להועיל לו, נהפוך הוא, שכן מרפאת שיניים מעניקה שירות של טיפול בשיניו של הלקוח, ולא מוצר מוחשי.

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

7.8.3. <u>מבחן תכלית החוק</u>

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

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

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

7.8.3.3. <u>באשר לסוגיה הסוציאלית</u>: לא רק שאין סיבה לסבור כי עסקו של העורר מספק לבעליו רווחים נמוכים (והעורר אף לא הוכיח טענה כאמור), אלא שמתח הרווחים של רופאי השיניים ידוע כמתח רווחים גבוה.

7.8.3.4. מכל מקום, לא נראה כי עסקינן בבית מלאכה קלאסי שבעליו מתפרנסים בדוחק מיגיע כפיו, וכפי הנראה לא בכדי, העורר לא הגיש ראיות בעניין זה.

7.8.3.5. <u>באשר לחיוניות השירות</u>: אנו מקבלים את טענת העורר, כי השירותים הניתנים במרפאת שיניים הינם שירות חיוני וחשוב, אך אין די בכך כדי להצדיק מתן הקלה מיסויית בנסיבות אלו. יתרה מכך, אין הכרח כי שירות כאמור יהיה נגיש ומצוי בשכונות מגורים, ונדמה כי לא לשירותים אלו כיוון בית המשפט בעניין **מישל מרסייה**.

7.8.3.6. אשר על כן, גם מבחן תכלית החוק מעלה, כי העורר אינו זכאי להקלה בארנונה, לה זוכים בתי מלאכה.

7.8.4. <u>מבחן אחידות הפרשנות</u>

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

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

7.8.4.2. העורר לא הצביע על מקור כלשהו בחיקוק המגדיר רופא שיניים כבעל מלאכה, או המגדיר מרפאת שיניים כבית מלאכה, ולפיכך, אין בשיקולי האחידות הפרשנית, כדי להציק את סיווג הנכס כבית מלאכה.

<u>ראה גם</u>:

עניין ברקו:

"8. גם באשר לשיקולי האחידות הפרשנית וההרמוניה החקיקתית מצא כב' השופט רובינשטיין הצדקה להגדיר ספר כבעל מלאכה. בצו ההרחבה של שר העבודה מיום 22.6.80, נקבע כי הוראות ההסכם הקיבוצי הכללי שבין התאחדות בעלי המלאכה והתעשייה הזעירה לבין ההסתדרות הכללית, יחולו על כלל העובדים והמעבידים בישראל המעסיקים לא יותר מעשרים עובדים בענפי המלאכה, ובכללם בעלי המספרות בישראל (ילקוט הפרסומים 2641 תש"ם, 2013-2014). <u>רופאים לא נכללו בצו זה והעותרים לא הצביעו על מקור כלשהו בחיקוק המגדיר רופא שיניים כבעל מלאכה</u>."

7.8.4.3. בהקשר זה יובהר, כי אין בכך שמעבדת שיניים מסווגת כבית מלאכה כדי להוות אחידות פרשנית, שכן מעבדת שיניים איננה מרפאת שיניים, לא מבוצעות בהן אותן פעולות, ולא מועסקים בהן אותם אנשי מקצוע.

מכל מקום, העורר לא הביא ראיות לעניין מאפייני השימוש של מעבדת שיניים בתמיכה לטענתו, כי אין הבדל מהותי בין מאפייני השימוש של נכסים אלו, ודי בכך כדי לדחות את טענתו בעניין זה.

7.9. לאור האמור לעיל, ולאור המבחנים שהתווה בית המשפט העליון בעניין מישל מרסייה, אנו סבורים, כי לא ניתן להגמיש את הסיווג "בית מלאכה" כך שיכלול בגדרו גם את הנכס מושא הערר.

יפים גם לעניין זה דבריו של בית המשפט בעניין ברקו:

"מעבר לעובדה שעמדת המערערים נוגדת את הלכת ביהמ"ש העליון בפרשת מרסיה כאמור לעיל, עמדת המערערים גם אינה סבירה בעיניי. למרפאות שיניים מאפיינים ייחודיים המבדלים אותן הן מבתי מלאכה והן ממספרות. רופא שיניים הוא אחד ממקצועות הרפואה, המחייב השכלה אקדמאית והכשרה מתקדמת. קיימים סוגים שונים של רופאים ואין מקום לעשות אבחנות ביניהם. כך לדוגמא גם רופא כירורג או פלסטיקאי עובד עם הידיים באמצעות מכשירים (חלקם מכניים וחלקם חשמליים) ומשתמש בחומרים שונים. רפואה היא מקצוע שירותי ולא נראה לי סביר להגדירו כמלאכה.

לא זו אף זו, גם לפני שתוקן צו הארנונה לשנת 2012, הסיווג של בתי מלאכה הוגדר בצו כ-"בתי מלאכה ומפעלי תעשיה", משמע הכוונה לפעילות בעלת אופי מסוים. ההיגיון הפשוט אומר שרופא שיניים אינו פועל במפעל תעשייה או בית מלאכה שעובדיהם נחשבים לעובדי צווארון כחול, ואילו רופא שיניים הוא רופא שעיסוקו ברפואה, בתחום השיניים."

7.10. גם פסק הדין שניתן על ידי בית המשפט העליון בעניין זהר, אשר חידד את ההבחנה בין נכס המשמש ל"תעשיה", לבין נכס המשמש ל"מלאכה", לבין נכס המשמש ל"שירותים", תומך במסקנתנו שלעיל:

"נכס המשמש ל"תעשיה", מאופיין, ככלל, בכך שמתקיימת בו פעילות ייצור (ייצור מוצר מחומר גלם), במבנה תעשייתי, באמצעות מכונות ופועלי ייצור. מפעל תעשיה 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, <u>רופא</u>, יועץ פיננסי וכדומה.

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

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

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

7.12. בשולי הדברים יצוין, כי אנו סבורים שהמבחנים שקבע בית המשפט **בעניין מישל מרסייה** והאמור בפסק הדין **בעניין אליהו זהר** ("מבחן הצווארון", כהגדרתו על ידי העורר), עולים בקנה אחד עם "מבחן השימוש בפועל", שכן המבחנים האמורים מעניקים כלים לבחינת הפעילות המתבצעת בנכס. לפיכך, אין מקום לדון בטענות העורר בנוגע לעדיפות מבחן השימוש בפועל.

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

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

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 30/4/15.

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

357\1\105\ע