

בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים בפני כב' השופט משה סובל

עת"מ 1330/09

העותר

אליהו זהר
ע"י ב"כ עו"ד נעמי וייל

נגד

המשיבים

1. עיריית ירושלים
2. מנהל הארנונה – עיריית ירושלים
ע"י אגף היועץ המשפטי לעיריית ירושלים

ספרות:

[א' ברק, פרשנות במשפט, כרך ב, פרשנות החקיקה \(התשנ"ג\)](#)

פסק דין

1. צו הארנונה של עיריית ירושלים קובע מידי שנה את תעריפי הארנונה הכללית לסוגי הנכסים השונים. בין סוגי הנכסים המנויים בצו, סיווג של "מפעלי תעשייה", סיווג של "מלאכה – לרבות מוסכים" וסיווג של "משרדים, שירותים ומסחר". לגבי הסיווג של "משרדים, שירותים ומסחר" מצויה בצו הגדרה כהאי לישנא:

"משרדים, שירותים ומסחר – לרבות מתקני חשמל, תחנות אוטובוס, מסעדות, תחנות דלק, חנויות, רשתות שיווק, דוכנים, מרכולים, בתי מרקחת, סניפי דואר וסוכנויות דואר שבהם ניתנים שירותים לציבור, מכבסות ולמעט בנקים וחברות ביטוח".

תעריפי הארנונה לנכסים הנופלים לסיווג זה, לרבות מכבסות, הנם אחידים, תוך הבחנה לעניין גובה התעריף בין נכסים ששטחם עד 150 מ"ר לבין נכסים ששטחם עולה על 150 מ"ר. יוצאים מכלל זה מתקני חשמל (שאינם מעניינו של פסק דין זה) ו"מכבסות עתירות שטח מעל 400 מ"ר באזור התעשייה עטרות", שלגביהן נקבע בצו הארנונה (כתת-סיווג של "משרדים, שירותים ומסחר") תעריף מופחת.

2. הוספת "מכבסות" להוראת הריבוי בהגדרה של "משרדים, שירותים ומסחר", ולצדה קביעת התעריף המופחת למכבסות עתירות שטח באזור התעשייה עטרות, התבצעו לראשונה בצו הארנונה לשנת 2006 (החלטת מועצת עיריית ירושלים מיום 6.7.06; אושרה על ידי שרי הפנים והאוצר בימים 9.12.06 ו-27.12.06). בהצעת ההחלטה הוסבר כי בירושלים, כמו ברשויות מקומיות רבות אחרות, לא קיים סיווג נפרד למכבסות, שכן מדובר בעסק

שתכליתו ומהותו מתן שירות, ולפיכך המכבסות חויבו בארנונה לפי התעריף הרגיל של "משרדים, שירותים ומסחר". אלא שמספר מכבסות הפועלות במרכז העיר ובמרכזים מסחריים פנו בדרישה להחיל עליהן את התעריף המופחת הקבוע בצו לסיווג של "תעשייה" או "מלאכה", ומשסורבה דרישתן השיגו על עמדת העירייה בפני ועדות הערר ובתי המשפט. על מנת להבהיר כי אין מקום לדרישה זו, הוחלט לכלול במפורש את ה"מכבסות" בהגדרת "משרדים, שירותים ומסחר". לצד הבהרה זו, הוחלט על קביעת תעריף מופחת לשלוש מכבסות גדולות הממוקמות במבנים תעשייתיים באזור התעשייה עטרות. מכבסות אלה משרתות מוסדות וגופים גדולים, מעסיקות צוות עובדים רחב, ועושות שימוש במיכון תעשייתי מובהק. בעבר חויבו מכבסות אלה בארנונה לפי הסיווג של "תעשייה". סיווג זה אינו יכול להיות, שכן מכבסה מספקת לעולם שירות ואינה מבצעת פעילות יצרנית. עם זאת, לאור אופי הפעילות המיוחד של המכבסות בעטרות, מיקומן באזור תעשייה והמציאות הביטחונית הקשה המאפיינת אזור זה, ראתה העירייה לנכון להקל עליהן על ידי הפחתת התעריף והשוואתו לתעריף המופחת החל על מפעלי תעשייה.

3. העותר הוא הבעלים והמנהל של מכבסה בכיכר החירות (הדוידקה) בירושלים. המכבסה החלה לפעול בשנת 1988, ועד לשנת 1997 חויבה בארנונה לפי סיווג של "מלאכה". החל משנת 1997 נדרש העותר לשלם ארנונה לפי סיווג של "שירותים". העותר הגיש למנהל הארנונה השגה על שינוי הסיווג, ומשנדחתה השגתו פנה (בשנת 1997) בערר לוועדת הערר לענייני ארנונה שליד עיריית ירושלים. בחודש מאי 2005 החליטה הוועדה לדחות את הערר, באומרה כי אף שהמכבסה מעסיקה 23 עובדים ומקיימת (בשוליים) פעילות של צביעת בגדים, עדיין פעילותה הנה הענקת שירותים ולא ייצור. על החלטה זאת הגיש העותר ערעור מינהלי (עמ"נ 319/05) [פורסם בנבו]. במהלך הדיון בערעור הסכימה העירייה להשיב לעותר חלק מסכום הארנונה שגבתה ממנו, וזאת לחיסול כל טענותיו עד סוף שנת 2005. בשנים 2006 ו-2007 שב העותר והשיג על חיוביו לפי תעריף של "שירותים", ושוב השגותיו נדחו. עררים שהגיש על החלטות בהשגות נדונו על ידי ועדת הערר במאוחד, ונדחו בחודש מרץ 2009. בהחלטת ועדת הערר נאמר כי צו הארנונה של העירייה כניסוחו החל משנת 2006, הכולל את ה"מכבסות" בהגדרה של "משרדים, שירותים ומסחר", אינו מאפשר לשעות לטענות העותר, גם אם לגוף העניין הצדק עמו בגישה שהסיווג הנכון לפעילות המכבסה הוא "מלאכה". אמנם בידי העותר להשיג על צו הארנונה, אולם השגה כאמור צריכה להיעשות בפני הערכאה המוסמכת ולא בפני ועדת הערר שאינה מוסמכת לבקר את הצו. ביום 31.3.09, סמוך לאחר מתן החלטת הנזכרת של ועדת הערר לגבי השנים 2006-2007, החליט מנהל הארנונה לדחות את השגת העותר על סיווג המכבסה בשנת 2009 כ"שירותים". לאחר מכן הגיש העותר ערעור מינהלי על החלטת ועדת הערר בנוגע לשנים 2006-2007 (עמ"נ 716/09) [פורסם בנבו]. במהלך הדיון בערעור קיבלו הצדדים את המלצת בית המשפט לפיה הערעור

נמחק תוך שמירת כל טענות הצדדים בעניין חוקיות צו הארנונה ובעניין חוקיות גביית הארנונה בשנים 2006 ו-2007.

4. העתירה המינהלית שלפניי הוגשה על ידי העותר בד בבד עם הגשת הערעור המינהלי מטעמו על החלטתה האחרונה של ועדת הערר. בעתירה תוקף העותר את הוראות צווי הארנונה לשנת 2006 ואילך בנוגע למכבסות: הן ההוראה המקטלגת באופן גורף את כל ה"מכבסות" תחת הסיווג של "משרדים, שירותים ומסחר", והן ההוראה הקובעת תעריף מופחת ייחודי ל"מכבסות עתירות שטח מעל 400 מ"ר באזור התעשייה עטרות". לטענת העותר, ההבחנה בין המכבסות הפועלות ברחבי ירושלים אינה יכולה להתבסס על שטח המכבסה ועל מיקומה אלא על היקף הפעילות המתבצעת במכבסה, זהות לקוחותיה וסוג המיכון והחומרים אשר באמצעותם מתבצעת הפעילות. העותר מחלק את המכבסות בירושלים לשלוש קטגוריות: אחת, מכבסות לשירות עצמי הנמצאות בדרך כלל באזורי מגורים, ובהן הלקוחות הם אלה שמפעילים את מכונות הכביסה והייבוש. מקובל על העותר כי סיווגן הראוי של מכבסות אלה הנו "שירותים". שתיים, מכבסות שכונתיות, המבצעות בעצמן פעולות כביסה וגיהוץ רגילות אך שולחות החוצה, למכבסות מרכזיות, את הפריטים המצריכים ניקוי יבש או צביעה. גם לגבי מכבסות שכונתיות אלה מסכים העותר כי סיווגן הנכון הוא "שירותים". שלוש, מכבסות מרכזיות, דוגמת מכבסתו של העותר. מכבסות אלה מטפלות לא רק בפריטים הנמסרים על ידי לקוחות פרטיים אלא גם בפריטים הנמסרים על ידי מוסדות, בתי מלון ובתי עסק, וכן בפריטים המועברים ממכבסות שכונתיות. לצורך כך אוספות המכבסות המרכזיות פריטים מכל חלקי העיר ומחזירות אותם לאחר הטיפול. לדברי העותר, מכבסות מרכזיות כאלה אינן רבות; שטחן עולה בהרבה על שטחי המכבסות לשירות עצמי והמכבסות השכונתיות; מוקצים בהן שטחים לפעילות מקצועית שאינם נגישים לציבור; המיכון המותקן בהן מיועד לפעולות מגוונות ולכמויות גדולות של פריטים, בשונה מהמיכון המצוי במכבסות לשירות עצמי ובמכבסות השכונתיות; וגם המספר והמיומנות של צוות העובדים במכבסות המרכזיות עולים על אלה של יתר המכבסות. מאפיינים אלה של המכבסות המרכזיות אינם מגלים שוני בין לבין בתי מלאכה אחרים, דוגמת מוסכים, ולכן יש לסווגן כ"מלאכה" ולא כ"שירותים".

העותר ממחיש את טענתו באמצעות תיאור המכבסה שלו: המכבסה משתרעת על שטח של כ-200 מ"ר ונחלקת לשלושה מפלסים. במפלס הרחוב מתבצעת הקבלה והמסירה של הפריטים על ידי קהל הלקוחות. במפלס הביניים ובמפלס העליון מתבצעת מלאכת הכביסה, הניקוי יבש והגיהוץ. במכבסה מועסקים 23 עובדים מלבד העותר ושני בני משפחתו. ברשות המכבסה שלושה כלי רכב המשמשים להובלת הכביסה אל ומאת הלקוחות. הפריטים נשלחים אל המכבסה מכל רחבי העיר, והיא משרתת מוסדות רבים, בתי עסק ולקוחות

פריטיים. המכונות והמתקנים במכבסה מותאמים לטיפול בכמויות מגוונות ובסוגים שונים של פריטים. העותר מגדיר את מכבסתו כמכבסה הגדולה בירושלים לביצוע ניקוי יבש.

העותר טוען כי נוכח מאפיינים אלה, החלטת מועצת העירייה בצו הארנונה לסווג את המכבסה שלו כ"שירותים" ולא כ"מלאכה", אינה חוקית, אינה מידתית, פוגעת בחופש העיסוק שלו וחורגת ממתחם הסבירות. בנוסף ההחלטה מפלה אותו לרעה לעומת המכבסות באזור התעשייה עטרות, המחויבות בתעריפי ארנונה נמוכים בהרבה מהמכבסה שלו אף שאין ביניהן כל שוני ממין העניין. אמנם המכבסה שלו ממוקמת במרכז העיר ולא באזור התעשייה עטרות, ואמנם שטחי המכבסות בעטרות גדולים משטחי המכבסה שלו. אולם נתונים אלה אינם רלוונטיים לקביעת הסיווג לצורך ארנונה. הנתונים הרלוונטיים הם אופי והיקף פעילות המכבסה, מספר עובדיה, והסוג והכמות של המיכון המותקן בה. בהיבטים אלה לא מתקיים הבדל בין המכבסה של העותר לבין המכבסות בעטרות. אמנם בכולן לא מתבצעת פעילות יצרנית, במובן של יצירת יש מוחשי חדש, אולם הסיווג של "מלאכה" (להבדיל מ"תעשייה") אינו דורש יצירת דבר חדש, ודי בכך שהטיפול המתבצע במכבסה משביח את הפריטים הנמסרים לה כדי להחיל עליה את הסיווג של "מלאכה".

על יסוד טענות אלה מבקש העותר שבית המשפט יורה על ביטול הסיווג הנפרד הקיים בצו הארנונה למכבסות עתירות שטח בעטרות; יחייב את העירייה לקבוע סיווגים שונים של המכבסות בתחומה על פי החלוקה הנזכרת שמציע העותר; ויקבע כי סיווג המכבסה של העותר זהה לסיווג המכבסות בעטרות כך שכולן ייחשבו ל"מלאכה". לחלופין מבקש העותר שהמכבסה שלו תסווג באותו סיווג שהוחל בצו הארנונה על המכבסות בעטרות.

5. לאחר שבחנתי את טענות הצדדים מצאתי כי אין מקום להתערבות בית המשפט בצו הארנונה.

6. תחילה יש לסלק מהדרך את טענת העירייה בדבר חוסר סמכותו העניינית של בית משפט זה. טענה זו גורסת כי מאחר ששינוי צו הארנונה על ידי מועצת העירייה חייב את אישור שרי הפנים והאוצר (תקנה 9 לתקנות הסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות בשנת 2000), תש"ס-2000; סעיף 19 לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנת הכספים 2006), תשס"ו-2006; תקנה 10 לתקנות הסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות), תשס"ז-2007), ממילא חל בענייננו הסייג שבסיפא לפרט 1 בתוספת הראשונה לחוק בתי משפט לעניינים מינהליים, תש"ס-2000, המורה כי בית המשפט לעניינים מינהליים מוסמך לדון בעתירה מינהלית בענייני ארנונה "למעט החלטות שר הפנים, שר האוצר או שניהם יחד". אלא שסייג זה מתייחס ל"החלטות עצמאיות של שר הפנים ושר האוצר בנושא זה"

ולא להחלטות של מועצת העירייה בענייני ארנונה שהמעורבות היחידה של השרים לגביהן הסתכמה במתן אישור להחלטה (עע"מ 8635/05 עיריית יבנה נ' ארנפרוינד-כהן, [פורסם בבנו] מיום 15.5.07, פסקה 9; בג"ץ 6224/10 שיאון חברה ישראלית להזרעה מלאכותית וטיפול בע"מ נ' המועצה האזורית נחל שורק, [פורסם בבנו] מיום 14.10.10, פסקה 3).

7. רצינית יותר טענת הסף הנוספת שהעלתה העירייה בדבר השיהוי בו נגועה העתירה, שהרי העתירה הוגשה ביום 10.5.09 נגד שינוי שהתחולל בצו הארנונה שלוש שנים קודם לכן, בשנת 2006. על שינוי זה נודע לעותר לכל המאוחר בחודש אוגוסט 2007, בו הוגשה תגובת מנהל הארנונה לעררים שהגיש על חיובי הארנונה בשנים 2006-2007, ובתגובה זו צוטט (בסעיף 2) צו הארנונה הכולל "מכבסה" בהגדרת "משודים, שירותים ומסחר" (נספח ע/10 לעתירה). אף שאין זה מן הנמנע כי בנסיבות שכאלה תידחה עתירה מינהלית בשל שיהוי (השוו, בהקשר של תקיפת צו ארנונה: בג"ץ 7712/04 וינברג נ' עיריית תל אביב-יפו, פ"ד סא(2) 735, 769-768), לא ראיתי לבסס את תוצאת פסק הדין על נימוק זה לבדו, ולפיכך בחנתי את טענות העותר לגופן.

8. עניינינו בסיווג נכס שנקבע בצו הארנונה. צו הארנונה הנו "מעשה החקיקה" – יצירת הדין – של הרשות המקומית בחיוב הנישומים בארנונה, ורק לאחריו מגיע השלב השני של "מעשה השומה" בו מיושם הדין על ענייני הפרטני של כל נישום (רע"א 11304/03 כרטיסי אשראי לישראל בע"מ נ' עיריית חיפה, [פורסם בבנו] מיום 28.12.05, פסקה 15; עע"מ 7749/09 אורט ישראל נ' הממונה על מחוז ירושלים במשרד הפנים, [פורסם בבנו] מיום 30.11.11, פסקה 34). בכך נבדל ההליך שבפנינו מההתדיינות שהתנהלה בין העותר לבין העירייה באשר לחיובי הארנונה שהוטלו עליו קודם לשנת 2006: ההתדיינות הקודמת עסקה בפירוש צו הארנונה על ידי פקידי העירייה בעת הוצאת שומת הארנונה, שכן עד לשנת 2006 צו הארנונה של עיריית ירושלים לא הזכיר במפורש את המכבסות, והשאלה הייתה האם סיווג הנכון על פי הצו הנו "מלאכה" או "שירותים". לעומת זאת, מאז שנת 2006 אין ספק כי צו הארנונה כלל את המכבסות במסגרת הסיווג של "שירותים", שהרי הדבר נאמר במפורש בצו, והשאלה הנדונה נוגעת לחוקיות המהלך החקיקתי בו נקטה מועצת העירייה עת סיווג את המכבסות כ"שירותים".

כאשר מועצת הרשות המקומית מפעילה את סמכות החקיקה שהופקדה בידיה בתחום הארנונה, וכל עוד הפעלת הסמכות שומרת על המגבלות שנקבעו בדיני ההקפאה, מוקנה למועצה שיקול דעת רחב מאד שבית המשפט לא ימהר להתערב בו: "ההתערבות בשיקול דעתן של הרשויות המקומיות בהפעלת סמכותן, ביחוד כאשר מדובר בהתערבות בדבר חקיקה שיצא מלפניהן, נעשית בצורה זהירה ביותר, ורק כאשר לוקה הצו בחוסר סבירות קיצוני" (ע"א 8588/00 עיריית עפולה נ' בזק חברה ישראלית לתקשורת בע"מ, פ"ד נז(3) 337,

349 ; ראו עוד [בג"ץ 764/88 דשנים וחומרים כימיים בע"מ נ' עיריית קריית אתא, פ"ד מו\(1\)](#) 793, 802-803 ; [עע"מ 3874/02 עיריית חדרה נ' חברת שיקרציי תעשיות \(1995\) בע"מ, פ"ד נח\(5\) 877, 885 ; עע"מ 980/04 המועצה האזורית חבל יבנה נ' אשדוד בונדד בע"מ](#), [פורסם בנבו] מיום 1.9.05, פסקה 8). טעמה של הרתיעה מהתערבות שיפוטית במעשה החקיקה של קביעת תעריפי וסיווגי הארנונה "הוא כי הרשות המקומית היא המיטיבה לדעת את צרכי המקום עליו היא מופקדת, מהו היקף השירותים שעליה לספק לתושבים וכיצד לחלק בצורה הולמת את נטל הארנונה בין התושבים המחזיקים בנכסים החייבים בארנונה" ([עע"מ 9401/06 ארגנטינה באוניברסיטה בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב](#), [פורסם בנבו] מיום 6.7.09, פסקה 22 ; ראו עוד [עע"מ 9530/05 ריבוע כחול – ישראל בע"מ נ' עיריית עפולה](#), [פורסם בנבו] מיום 16.1.08, פסקה י"ג). שיקול הדעת הרחב של מועצת הרשות אינו מוגבל להבהרת סיווג קיים, כלומר להוספת שימוש לגדרי סיווג שאותו שימוש השתייך אליו מבחינה מהותית בלאו הכי קודם להוספתו. שיקול הדעת הרחב מאפשר למועצת הרשות בין היתר ליצור סיווג חדש או להוסיף לסיווג קיים שימוש שאלמלא ההוספה המפורשת לא היה נכלל בצו. ההבדל בין הוספת שימוש שאך מבהירה את הקיים לבין הוספת שימוש המרחיבה את הקיים, נוגע לדיני ההקפאה: דינים אלה אינם מטילים מגבלה על הוספת שימוש "מבהירה", בעוד שהוספה "מרחיבה" של שימוש אינה מותרת בהם אלא אם כן ניתן להרחיבה אישור חריג מאת שרי הפנים והאוצר ([עע"מ 1721/10 מועצה מקומית גני תקווה נ' קופלביץ](#), [פורסם בנבו] מיום 9.8.12, פסקה 17 ; [רע"א 10643/02 חבס ח.צ. פיתוח 1993 בע"מ נ' עיריית הרצליה](#), [פורסם בנבו] מיום 14.5.06 ; [עע"מ 3081/10 תשתיות נפט ואנרגיה בע"מ נ' מועצה אזורית חוף אשקלון](#), [פורסם בנבו] מיום 21.8.11, פסקה ל"ז ; [בר"מ 1966/06 המשביר הישן בע"מ \(בפירוק\) נ' עיריית כרמיאל](#), [פורסם בנבו] מיום 17.2.08, פסקה 2). יחד עם זאת, גם כאשר ניתן אישורם החריג של השרים, הריהו מוגבל בסכום הארנונה המרבי הקבוע בתקנות לסוג הנכס בו מדובר (להבדיל מאישור "תוספת ארנונה" בנסיבות מיוחדות, הניתן על ידי השרים במהלך שנת הכספים לתעריף החורג מהסכום המרבי : [בג"ץ 7712/04](#), לעיל, בעמ' 753).

9. ההוראות הנתקפות בעתירה, שנקבעו לראשונה בצו הארנונה לשנת 2006, קיבלו אישור חריג משרי הפנים והאוצר. אישורם החריג של השרים ניתן לפי דיני ההקפאה ששררו בשנת 2006 מכוח [תקנות הסדרים במשק המדינה](#) (ארנונה כללית ברשויות המקומיות בשנת 2000), תש"ס-2000 (להלן – [תקנות ההסדרים תש"ס](#)), כפי שהוחלו ב[חוק הסדרים במשק המדינה](#) (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנת הכספים 2006), תשס"ו-2006 (להלן – [חוק ההסדרים תשס"ו](#)). בתקנה 9(ב) לתקנות ההסדרים תש"ס נקבע כי "מועצה רשאית, באישור שר הפנים ושר האוצר או מי שהם הסמיכו לכך, לשנות סוג, סיווג או תת סיווג של נכס שלא כאמור בתקנה 4", כלומר גם אם השינוי הוא של סוג, סיווג או תת-סיווג "המשפיע על סכום הארנונה המוטל בשל הנכס לפי תקנות אלה" (תקנה 4(א)

לתקנות ההסדרים תש"ס). מכאן, לכאורה, שאישור השרים הכשיר, מההיבט של דיני ההקפאה, את החלטת מועצת העירייה לסווג את המכבסות – הן המכבסות "הרגילות" והן המכבסות הגדולות באזור התעשייה עטרות – כ"שירותים", גם אם כתוצאה משינוי הסיווג התייקר התעריף החל על עסקים אלה (לגבי המכבסות "הרגילות" התרחשה התייקרות לכולי עלמא, שהרי עד שנת 1997 חייבה אותן העירייה כ"מלאכה"). דא עקא, שתקנה 9(ב) לתקנות ההסדרים תש"ס אינה המחוסם היחיד מפני שינויי סיווג. יש להוסיף ולתת את הדעת לתקנה 9(א) לאותן תקנות, הקובעת כי שרי הפנים והאוצר רשאים לתת לגבי נכס שאינו מבנה מגורים אישור חריג להטלת ארנונה בסטייה מתקנות 7 ו-8, ובלבד שהדבר ייעשה "בסכום שלא יעלה על הסכום המרבי". הסכום המרבי לשנת 2006 פורט בתקנה 6 (בנוסחה המעודכן לפי חוק ההסדרים תשס"ו) כדלקמן: "משרדים, שירותים ומסחר" – 315.90 ₪ למ"ר; "תעשייה" – 136.15 ₪ למ"ר; "מלאכה" – 183.69 ₪ למ"ר. הפערים המשמעותיים בין התעריפים החלים על "משרדים, שירותים ומסחר" מזה ועל "תעשייה" ו"מלאכה" מזה, אינם מאפשרים לסיים את הדיון באישור השרים. אם העירייה צודקת בעמדתה כי מכבסה היא בגדר "שירותים", כי אז הכללת המכבסות תחת סיווג זה בצו הארנונה לשנת 2006 לא יצרה חריגה מהסכום המרבי, וממילא די באישור השרים לשינוי הסיווג על פי תקנה 9(ב) גם אם שינוי זה הגדיל את סכום הארנונה המוטל על מכבסות. לא כן אם העותר הוא הצודק בעמדתו כי הסיווג הנכון של מכבסה הוא "מלאכה". במצב כזה, אישור השרים לא הועיל להכשיר את החלטת מועצת העירייה, שכן תקנה 9(א) מגבילה את סמכות השרים לאשר הטלת ארנונה בכך שסכום הארנונה לא יעלה על הסכום המרבי החל על סיווגו של הנכס. נמצאנו למדים כי בנסיבות העניין אין במתן אישור השרים כדי לייתר את הדיון בשאלת סיווג המכבסות. לשאלה זו נפנה כעת.

10. העותר אינו טוען – ובדין אינו טוען – כי מכבסה הנה "תעשייה". תקנה 1 לתקנות ההסדרים תש"ס הגדירה "תעשייה" כך: "לרבות מפעלי בניה, מחצבות, בתי תכנה". הגדרה זו היא השוררת עד היום (תקנה 1 לתקנות הסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות), תשס"ז-2007; להלן – תקנות ההסדרים תשס"ז). זוהי הגדרה דלה, עליה אמר בית המשפט העליון: "אין מדובר בהגדרה של ממש ממנה ניתן ללמוד 'תעשייה' מהי בהקשר הנוכחי ועל כן נדרש בית המשפט לצקת תוכן בכל מקרה ומקרה לתוך תיבה זו" (עע"מ 980/04, לעיל, בפסקה 13; השוו ע"א 565/66 פקיד השומה למפעלים גדולים נ' פי-גלילות בע"מ, פ"ד כא(1) 66, 67; בג"ץ 609/82 פנטומפ אוברסיו בע"מ נ' מרכז ההשקעות, פ"ד לח(1) 757, 762). פסקי הדין שנדרשו לסוגיה זו הציעו מספר מבחנים להגדרתן של "תעשייה" ו"פעילות ייצורית" המתבצעת במסגרתה, בהם "יצירתו של יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר" (ע"א 1960/90 פקיד השומה תל-אביב 5 נ' חברת רעיונות בע"מ, פ"ד מח(1) 200, 205); "קיומם של תהליכי טיפול, שיש בהם כדי להביא ליצורו של מוצר מוגמר" (בר"ע 43/86 הוצאת עיתון "הארץ" בע"מ נ' שוהם, פ"ד מ(1) 340, 342); "הענקת הערך

[למוצר מעבר לערכו עבור המזמין לבדו \(או הנהנה הראשוני\)'' \(ע"א 798/85 פקיד שומה ירושלים נ' חברת ניקוב שרותי מחשב ירושלים בע"מ, פ"ד מב\(4\) 162, 176\); ומבחן "המציאות הכלכלית" הבוחן האם חל שינוי באופיים של הפריטים המטופלים \(ע"א 403/66 החברה הא"י לקרור והספקה בע"מ נ' פקיד השומה למפעלים גדולים, פ"ד כ\(4\) 748, 749\) או השבחה של ערכם \(עמ"ה \(ת"א\) 177/83 דטה מיכון ירושלים \(1977\) בע"מ נ' פקיד שומה ת"א 5, \[פורסם בנבו\] פד"א יג 295, 298\). יהא אשר יהא המבחן המדויק להגדרתה של פעילות תעשייתית, ברי כי עליה להיות קשורה לתחום הייצור, בין יצירת מוצרים חדשים ובין "פעילות משלימה, המביאה את המוצר לידי מצבו המוגמר כשהוא משווק לשוק או לקהל הצרכנים לו הוא מיועד" \(עע"מ 980/04 הנ"ל, בפסקה 15\). פעולות הניקוי, הכביסה והגיהוץ המתבצעות במכבסה אינן עונות בעליל על דרישות אלו. הן נוטלות מוצר מוגמר \(בגד או פריט טקסטיל אחר\) ומחזירות אותו למצב ההתחלתי הנקי שלו על מנת שיהיה ראוי שוב לשימוש לאחר שהתלכך או התקמט. הן אינן משנות את אופיו ואת מהותו של חומר הגלם ממנו עשוי המוצר; אינן משביחות את ערכו הכלכלי; ואינן מכשירות אותו לשיווק לקהל הרחב אלא מתבצעות על פי הוראת בעל המוצר המוסר אותו למכבסה ומקבל אותו ממנה חזרה. וכבר היו דברים מעולם ששאלת סיווגה של מכבסה הובאה בפני בית המשפט, שפסק כי מכבסה – גם כשהיא עתירת פעילות ועובדים – אינה מקיימת פעילות תעשייתית אלא מעניקה שירותים ללקוחותיה \(ע"ש \(ת"א\) 4/73 מכבסה גליה בע"מ נ' פקיד השומה ירושלים, \[פורסם בנבו\] פ"מ תשל"ד\(3\) 446; באותה פרשה דובר במכבסה שהעסיקה מעל 100 עובדים, שהחזיקה במכונות משוכללות ובמכונות, ושהפעילה שיטות עבודה מודרניות, ובכל זאת נקבע כי אין היא מפעל תעשייה אלא ספקית שירותים\).](#)

ודוק: בית המשפט העליון הכיר לפחות בשתי הזדמנויות בהיותה של מכבסה בגדר "תעשיית שירותים" (ע"א 307/72 מוך נ' פקיד השומה ירושלים, פ"ד כח(1) 414; ע"א 788/82 חברת בנין פרי בע"מ נ' "קשת" ניקוי יבש בע"מ, פ"ד לו(4) 76). עצם השימוש במושג "תעשיית שירותים" מוכיח כי פסקי הדין האמורים לא הכירו בכך שמכבסה מקיימת פעילות רגילה של תעשייה, ומה שנפסק בהם מוגבל לחקיקה הספציפית שנדונה שם (שאינה מתחום הארנונה) ולנסיבות המיוחדות שהתקיימו לאורה של אותה חקיקה. כפי שהבהיר השופט י' כהן: "במקרה דנא המפעל אינו מייצר דבר, אף לפי הפירוש הרחב של 'ייצור'... ונסיונותיו של בא-כוח המערער למצוא סממני 'ייצור' בפעולות המכבסה אינם יכולים להצליח" (ע"א 307/72 הנ"ל, בעמ' 418); והשופט אשר הוסיף אחריו כי חרף קבלת הערעור, נוכח כוונתו המיוחדת של החוק הנדון, הוא מסכים לקביעת בית המשפט המחוזי "שאין תעשייה ללא ייצור, ושמפעל שאין בו ייצור אינו יכול להיחשב כמפעל תעשייתי... מפעל, שכל כולו אספקת שירותים ואינו יוצר דברים מוחשיים, אינו עוסק בתעשייה במובנה המקובל" (שם, בעמ' 419). "תעשיית שירותים" הנה "פעולה של שירות... שהיא ניתנת בקנה מידה גדול באמצעות מכונות שהוכשרו לכך" (עמ"ה (ת"א) 177/83, לעיל, בעמ' 300; ראו עוד ע"א

[798/85](#), לעיל, בעמ' 174-175). ברי כי קטגוריה ייחודית זו של "תעשיית שירותים", אף שהוחלה בשני הקשרים על מכבסות, אינה רלוונטית לתחום הארנונה, בו קיימת הבחנה חדה ומפורשת, בתקנות ההסדרים ובצו הארנונה כאחד, בין "תעשייה" לבין "שירותים" (השוו [ע"ש \(ת"א\) 4/73](#) הנ"ל, בעמ' 450-451). מאחר שלכל הדעות מכבסה אינה מקיימת פעילות ייצורית (ראו גם השופטת בן-פורת בע"א [788/82](#) הנ"ל, בעמ' 84), הרי סיווגה הנכון לצורך הארנונה הנו "שירותים" ולא "תעשייה" (השוו [ע"ש \(ת"א\) 127/95](#) בזק החברה הישראלית לתקשורת בע"מ נ' מנהל הארנונה עיריית ת"א-יפו, [פורסם בנבו] מיום 5.1.97; [ע"ש \(י-ם\) 11/95](#) חברת אמנון יושע בע"מ נ' מנהל הארנונה – עיריית ירושלים, [פורסם בנבו] פ"מ תשנ"ו(2) 309; [עמ"נ \(ת"א\) 186/07](#) גאו דע ניהול ומידע מקרקעין ונכסים בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א-יפו, [פורסם בנבו] מיום 15.11.07).

11. עד כאן לשאלת היותה של מכבסה "תעשייה", ומכאן לשאלת היותה של מכבסה "מלאכה".

קביעתו של בית המשפט העליון בע"א [307/72](#) ובע"א [788/82](#) (לעיל) כי יש לראות במכבסה "תעשיית שירותים", מספיקה לשם דחיית עמדתו של העותר בדבר סיווגה של מכבסה כ"מלאכה" ולא כ"שירותים". כפי שכבר נאמר, מרכז הכובד של "תעשיית שירותים" הנו במתן השירות, כאשר ה"תעשייה" מבטאת את המתכונת שבה השירותים ניתנים: "מתן שירותים ללקוחות באמצעים מתוחכמים, מתקדמים ויעילים" ([ע"א 798/85](#) הנ"ל, בעמ' 164). בלשונו של השופט ד' לוי (שם, בעמ' 174-175): "אין לנו במקרה דנן עניין בתעשייה ייצורית, אלא בתעשיית שירותים, בצורה ולא במהות... העשייה במקרה דנן כמורה כשירותים, הניתנים על-ידי עורכי-דין, רואי-חשבון, כלכלנים, רופאים וכו'". בדומה לכך [עמ"ה \(ת"א\) 177/83](#) (לעיל, בעמ' 300): "פעילות אשר מיסודה ובמקורה היא בגדר שירות הרי היא תישאר בגדר שירות אף אם היא תיהפך לתעשייה בזאת שהשירות יינתן או יופעל במכונות ויהיו אלה מכונות מורכבות ומתוחכמות ביותר" (ראו עוד [ע"א 852/86](#) פקיד שומה ירושלים נ' מ.ל.ל. חיפה עיבוד נתונים אלקטרוניים בע"מ, פ"ד מג(1) 686). וכפי שפסק בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו בע"ש [4/73](#) (ת"א) (לעיל, בעמ' 451) לגבי המכבסה שנדונה באותה פרשה: "מכיוון שאין חולק שאין מפעלה של העוררת מייצר דבר, הרי שאין לראות בו 'מפעל תעשייתי' לעניין החוק נשוא הדיון שבפנינו... גישתו של המשיב הייתה נכונה, משקבע שהעוררת עוסקת אך במתן שירותים". הנה כי כן, גם כאשר דובר במכבסות גדולות ומשוכללות המעסיקות עשרות עובדים (כפי שארע בע"א [307/72](#), [ע"א 788/82](#) וע"ש [\(ת"א\) 4/73](#) הנ"ל; בנוסף, בע"א [788/82](#) העניקה המכבסה שירותי צביעה), הממד של הענקת השירות הוא זה שנתפס על ידי ההלכה הפסוקה כמצוי במרכז הפעילות. גישה זאת שוללת את סיווגה של מכבסה, אפילו היא גדולה ומשוכללת, כ"מלאכה" לצורך דיני הארנונה, שהרי

תקנות ההסדרים וצווי הארנונה הרלוונטיים יוצרים הבחנה ברורה בין "מלאכה", "תעשייה" ו"שירותים", המתבטאת בין היתר בתעריפים שונים החלים על כל אחד מהסיווגים.

חוסר ההתאמה של הסיווג "מלאכה" לתיאור הפעילות המתבצעת במכבסה, מתבקש גם מהמשמעות המושגית הנודעת ל"מלאכה". ההגדרה המופיעה בתקנה 1 לתקנות ההסדרים תש"ס ל"מלאכה" אף היא דלה, וכל שנאמר בה הוא "לרבות מוסכים" (בדומה לכך תקנה 1 לתקנות ההסדרים תשס"ז). ההלכה הפסוקה, שנדרשה לצקת תוכן למושג, הגיעה למסקנה כי "בית מלאכה" עשוי להתקיים גם אם לא מתבצעת בו פעילות יצרנית אלא תיקון מוצרים, ובלבד שהמקום משמש לאומנותו של אדם העוסק בעבודת ידיים במקצוע מסוים (בר"מ [4021/09](#) מנהל הארנונה של עיריית תל אביב נ' חברת מישל מרסייה בע"מ, [פורסם בנבו] מיום 20.12.10, פסקאות ט"ו-כ"ב; עע"מ [1024/10](#) מלכא נ' מועצה מקומית כפר קמא, [פורסם בנבו] מיום 2.8.12, פסקה 48). מבחן זה מציב קושי רב בסיווגה של מכבסה כ"בית מלאכה", שהרי בעוד שבבתי המלאכה ה"קלאסיים" מתבצעת מלאכת כפיים על ידי אומן שמקצועו מגולם בשם בית המלאכה (נגר-נגריה; מסגר-מסגריה; סנדלר-סנדלריה; וכן הלאה), העותר אינו "כובס" אלא בעל מכבסה, וגם עובדיו הנם עובדי מכבסה ולא "כובסים" העושים כביכול בידיהם ב"אומנות" הכביסה. זאת ועוד, בית המשפט העליון לא הוציא מכלל אפשרות ש"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" (בר"מ [4021/09](#) הנ"ל, בפסקה כ"ט). תכלית זו אינה הולמת את המכבסות המודרניות, ודאי לא מכבסות משוכללות ועתירות מיכון וטכנולוגיה כפי שהעותר מתאר את המכבסה שלו. אלה אינן סובלות מנחיתות טכנולוגית ואינן זקוקות להגנה סוציאלית מיוחדת בהשוואה לעסקים אחרים מתחום השירותים והמסחר. לתכלית ההקלה נודע משקל משמעותי בפרשנות הסיווגים המופיעים בחקיקת הארנונה (ע"א [9368/96](#) מליסרון בע"מ נ' עיריית קרית ביאליק, פ"ד נה(1) 156, 166-163; ע"א [10977/03](#) דור אנרגיה 1988 בע"מ נ' עיריית בני ברק, [פורסם בנבו] מיום 30.8.06, פסקה ט'; ע"א [8838/02](#) גולדהמר נ' עיריית חיפה, [פורסם בנבו] מיום 20.9.06, פסקה 11; עע"מ [2849/07](#) עיריית תל אביב-יפו נ' אנרגי מכון כושר ובריאות בע"מ, [פורסם בנבו] מיום 8.4.09, פסקאות 6-7).

גם אם תאמר כי חרף קשיים אלה שבלשון ובתכלית הנורמה, ניתן היה, בדוחק, לראות במכבסה "בית מלאכה", עדיין אין הצדקה להיזקק לחלופה מאולצת זו שעה שתקנות ההסדרים מספקות חלופה טבעית והגיונית בהרבה בדמות הסיווג של "שירותים". מאחר שמכבסה מציעה ללקוחותיה שירותי כביסה, ניקוי יבש וגיהוץ (העותר עצמו אישר בתצהיר

מיום 17.3.09 כי "המכבסה נותנת שירותים למוסדות, בתי מלון, ישיבות, מכבסות אחרות ולקוחות פרטיים"; ומאחר שמבחינת התכלית של סיווגי הארנונה אין קושי לדמות מכבסה לנותני שירותים אחרים; רשאית הייתה מועצת העירייה להעדיף עבור המכבסות במסגרת חקיקת צו הארנונה את הסיווג של "שירותים".

12. מאותו הטעם אין כל מקום ללימוד גזרה שווה לענייננו ממה שנפסק מבר"מ 4021/09 הנ"ל, שם נקבע כי סיווגה של מספרה בצו הארנונה של עיריית תל-אביב-יפו הנו כשל "בית מלאכה". באותה פרשה כלל לא עמד לדיון תוקף צו הארנונה של עיריית תל-אביב-יפו, אלא השאלה שנבחנה הייתה כיצד על מנהל הארנונה לסווג את המספרות בעיר בגדרו של הצו הקיים. בצו הארנונה של עיריית תל-אביב-יפו, בשונה מצו הארנונה של עיריית ירושלים נשוא ההליך דנן, לא הופיע סיווג של "שירותים". ממילא הבחירה שם לא הייתה בין "בית מלאכה" לבין "שירותים" אלא בין שיוכה של מספרה לסיווג הפרטני "בית מלאכה" לבין שיוכה לסיווג השיורי "בניין שאינו משמש למגורים, ואין עבורו תעריף נפרד". קשת אפשרויות מוגבלת זו, המותירה אך בקעה צרה של "הכרעה בינארית בין סיווג שיורי לסיווג ספציפי", היא שהובילה להעדפת הסיווג הפרטני על פני הסיווג השיורי, תוך שהובהר, מפי השופט רובינשטיין, כי בחירה זו אינה אופטימלית אלא נעוצה "בהיעדר קטגוריה מוגדרת אחרת רלבנטית יותר, שהייתה רצויה", וכי "נכון היה שהעירייה, אשר האפשרות לקבוע את סיווגי הארנונה בידיה, תיצור קטגוריה מתאימה יותר לסיווג עסקה של המשיבה ושל נכסים הדומים לו" (שם, פסקאות י"ב, כ"ה, ל"ד). הקטגוריה המתאימה יותר היא קטגוריית "שירותים", שכן "העירייה עצמה סבורה שיש לסווג את המשיבה כנותנת שירותים... אלא שסיווג שכזה אינו קיים, כאמור, בצו הארנונה, ועל כן המשיבה נופלת בין הכסאות של סיווג שיורי, בצוותא חדא עם נכסים שאין לה עמם במשותף ולא כלום" (שם, פסקה י"ב). משכך "בהיעדר קטגוריית 'שירותים' תועדף... הגדרה פוזיטיבית – על פני קטגוריה שיורית, שבצידה תעריף גורף שאינו מתחשב בטיבם ובמהותם הייחודית של נכסים אשר המכנה המשותף היחיד שלהם הוא היעדר קטגוריה ספציפית" (שם, פסקה ל"א). הדברים חודדו עוד יותר בפסק דינה של השופטת נאור באותה פרשה:

"קשה לראות 'מספרה' כ'בית מלאכה' ובפרט כ'בית מלאכה לייצור'. בענייננו מדובר במספרה בה משולבים גם טיפולים קוסמטיים, מניקור, וכיוצא בזה. ואולם, כפי שהראה חברי, הבחירה בענייננו איננה בין סיווג של 'שירותים' הנראה לי מתאים יותר למספרה לבין סווג של 'בתי מלאכה לייצור', אלא בין 'בתי מלאכה לייצור' לבין הסיווג השיורי. הסיווג של 'שירותים' אינם קיים בצו ארנונה זה, ואינו קיים גם בצו המאוחר יותר משנת 2006, בו גם הושמטה המילה 'לייצור'. הבחירה – כל בחירה הניצבת לפנינו – היא בחירה לא מתאימה. בבחירה בין האפשרויות – שאף אחת מהן איננה אידיאלית – אצרף דעתי לדעת חברי".

בדומה לכך פסק דינו של השופט ג'ובראן:

"הגדרתה של מספרה, גם במובנה הקלאסי והצנוע כ'בית מלאכה', וכל שכן 'בית מלאכה לייצור' – אינה מיידית ואינטואיטיבית. יחד עם זאת, תחת הסד הלשוני שנכפה עלינו בפירושו של צו הארנונה, עלינו לקבל החלטה דיכוטומית, מאחר וסיווג ביניים – 'שירותים' – שהיה יכול להניח את הדעת לטעמי, אינו בנמצא" (ההדגשות הוספו).

די בכך כדי לאבחן את המקרה שלפנינו מהנסיבות שנדונו בבר"מ 4021/09, שכן עיריית ירושלים נקטה בצווי הארנונה שלה בחלופה שהועדפה בבר"מ 4021/09, והיא קביעת תעריף לסיווג של "שירותים". אבחנה זו אומצה על ידי בית המשפט העליון שעה שהתבקש להחיל את התוצאה שנפסקה בבר"מ 4021/09 על צו הארנונה של עיריית רמת גן, שבשונה מעיריית תל-אביב-יפו כללה בצו הארנונה שלה סיווג של "שירותים":

"יוער כי עניין מרסייה שאליו הפנתה המבקשת, אינו יכול לסייע לה, שכן שם דובר בצו ארנונה שונה (של עיריית תל אביב-יפו) הכולל סיווגים אחרים מאלה שבענייננו ואינו כולל סיווג 'שירותים' (ראו הערתה של השופטת מ' נאור בעניין מרסייה)" (בר"מ 7383/11 באומן בר ריבנאי נ' מנהלת הארנונה עיריית רמת גן, [פורסם בבנו] מיום 22.12.11, פסקה 5; ראו בדומה לגבי צו הארנונה של עיריית גבעתיים: עמ"נ (ת"א) 26681-01-11 נענע 10 בע"מ נ' עיריית גבעתיים, מיום 30.3.12, פסקה 5).

ואם בבר"מ 4021/09 הסיווג של "שירותים" הוכר כעדיף לתיאור פעולתה של מספרה על פני "בית מלאכה", אף שהספר נמנה על המשקל הלשוני של בעלי המלאכה ובימים עברו "שייך היה לקבוצה המסורתית של בעלי המלאכה" (שם, פסקה כ"ה), על אחת כמה וכמה שכן הדין לגבי מכבסה, שכפי שהוסבר לעיל רחוקה מרחק רב מ"מלאכה" ובניגוד למספרה אינה משרתת אומן במקצועו.

13. העותר שם דגש על כך שצווי הארנונה של עיריית ירושלים מגדירים "מלאכה – לרבות מוסכים". לדבריו, כשם שהמוסך מתקן את כלי הרכב ומחזיר אותו למצב שמיש, כך המכבסה משפרת את הפריט הנמסר לטיפול על מנת שיהיה ניתן לחזור ולהשתמש בו. התשובה לכך כפולה. ראשית, עשייתם של אנשי המקצוע במוסך (מכונאי, פחה, חשמלאי וכיו"ב) מערבת בתוכה היבטים של אומנות מקצועית במלאכת כפיים, יותר מאשר העשייה של עובדי המכבסה. שנית, ובכך העיקר, המסקנה אותה מבקש העותר ללמוד מריבוי "מוסכים" תחת הסיווג "מלאכה" הייתה במקומה אילו מועצת עיריית ירושלים היא זו שהייתה מבצעת ריבוי זה. בפועל, מי שהשוו מוסך לבית מלאכה היו שרי הפנים והאוצר בתקנות ההסדרים (למשל, תקנה 1 לתקנות ההסדרים תש"ס, ותקנה 1 לתקנות ההסדרים תשס"ז). בשונה ממועצת העירייה, המוגבלת על ידי הסיווגים הקבועים בתקנות, מתקיני התקנות רשאים להרחיב או לצמצם את הסיווגים בהתאם לשיקול דעתם, כאמור בסעיף 8(ב) לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), תשנ"ג-1992 (להלן – חוק ההסדרים תשנ"ג): "השרים יקבעו בתקנות את סוגי הנכסים". ממילא, כאשר

נקבע בתקנות כי דינו של מוסך כדין בית מלאכה לעניין תעריפי הארנונה המרביים והמזעריים, אין הדבר אומר בהכרח שמוסך הנו במהותו בית מלאכה, אלא רק שהשרים החליטו להחיל גם על בית מלאכה וגם על מוסך את אותם תעריפי מינימום ומקסימום. כוונה זו של השרים עולה בקנה אחד עם לשון התקנות: **"בית מלאכה – לרבות מוסך"** (ההדגשה הוספה). המילה **"לרבות"** אינה חוזרת בהכרח על מה שנכלל במושג בלאו הכי, אלא פעמים רבות שהיא באה **"להוסיף על העיקרון הכללי ולכלול בגדרו מקרים שאינם באים בקרב המשמעויות ה'רגילות' המשתמעות ממנו"** (ע"א 9863/09 וויריאנט בע"מ נ' מדינת ישראל, [פורסם בנבו] מיום 16.3.11, פסקה 30; ראו עוד ע"א 48/50 היועץ המשפטי נ' ריבקנד, פ"ד ח 254, 259; ע"א 4340/06 לילוף נ' בנק איגוד לישראל בע"מ, [פורסם בנבו] מיום 21.4.10, פסקה 37; א' ברק, פרשנות במשפט – פרשנות החקיקה (תשנ"ג) עמ' 138). בהעדר הוראה בתקנות ההסדרים המרבה גם את המכבסות, כמו את המוסכים, בהגדרת **"בית מלאכה"**, אין מקום לניסיונו של העותר ללמוד גזרה שווה ממוסך למכבסה.

14. סיכום הדברים עד כה הוא שמועצת העירייה לא שגתה כאשר החליטה לכלול בצו הארנונה את המכבסות – כל המכבסות בירושלים יהא גודלן ומיקומן אשר יהא – תחת הסיווג של **"משרדים, שירותים ומסחר"**, ומכל מקום לא קיימת עילה המצדיקה את התערבותו של בית המשפט בסיווג זה. ודוק: תקנה 1 לתקנות ההסדרים תש"ס (כנוסחה המעודכן במסגרת חוק ההסדרים תשס"ו) הגדירה **"משרדים, שירותים ומסחר" – לרבות מיתקני חשמל, תחנות אוטובוס, מסעדות, בתי קולנוע, תחנות דלק, חנויות, רשתות שיווק, דוכנים, מרכולים ובתי מרקחת, סניפי דואר וסוכנויות דואר שבהם ניתנים שירותים לציבור ולמעט בנקים וחברות ביטוח"**. הגדרה דומה מצויה בתקנה 1 לתקנות ההסדרים תשס"ז. אף כי בשתי הגדרות אלו לא נכללו מכבסות, רשאת הייתה מועצת העירייה להוסיף את המכבסות לסיווג האמור בצו הארנונה. השימוש של התקנות במילה **"לרבות"** מצביע על כך שלא ניתנה בהן הגדרה ממצה אלא רק הגדרה המדגימה את השימושים הנופלים לתוך הסיווג הנדון, תוך הותרת שיקול דעת למועצת הרשות המקומית להוסיף בצו הארנונה על דוגמאות אלה שימושים נוספים העונים (מבחינה לשונית ומבחינה תכליתית) על הסיווג (השוו ע"א 48/50, לעיל, בעמ' 259; ע"א 4340/06, לעיל, בפסקה 37; ברק, בספרו הנ"ל, בעמ' 138-139). טלו, לדוגמה, את ההגדרה: **"מלאכה – לרבות מוסכים"** או את ההגדרה: **"מבני מגורים – לרבות בתי אבות"** (תקנה 1 לתקנות ההסדרים תש"ס ותקנה 1 לתקנות ההסדרים תשס"ז). כשם שברור כשמש כי **"מלאכה"** אינה רק מוסכים ו**"מבני מגורים"** אינם רק בתי אבות, כך גם **"משרדים, שירותים ומסחר"** אינם רק השימושים המפורטים בהוראת הריבוי בסעיף ההגדרות שבתקנות.

15. עדיין נותר לבחון את טענות העותר נגד ההתייחסות הגורפת של צו הארנונה לכל המכבסות כמקשה אחת, ללא הבחנה בין מכבסות לשירות עצמי, מכבסות שכונתיות

ומכבסות מרכזיות, ונגד המעמד המיוחד שניתן בצו ל"מכבסות עתירות שטח מעל 400 מ"ר באזור התעשייה עטרות". טענות אלה נותרות על עומדן חרף סיווג המכבסות כ"שירותים", שהרי תקנות ההסדרים מסמיכות את מועצת העירייה לקבוע (במידת הצורך לאחר קבלת אישור השרים) לא רק "סיווג" לכל נכס, היינו "קביעת סוג הנכס בהתאם לשימוש בו" אלא גם "תת-סיווג", לאמור: "סיווג משנה של סוג נכס, לרבות בשל מקומו" (תקנה 1 לתקנות ההסדרים תש"ס ותקנה 1 לתקנות ההסדרים תשס"ז). הקטגוריה של "משרדים, שירותים ומסחר" היא סיווג (תקנות 2)5 ו-6 לתקנות ההסדרים תש"ס; תקנות 2)6 ו-7 לתקנות ההסדרים תשס"ז). לעומתה, הקטגוריה של "מכבסות עתירות שטח מעל 400 מ"ר באזור התעשייה עטרות" היא תת-סיווג של הסיווג "שירותים". טענות העותר אליהן הגענו עתה תוקפות אפוא את צו הארנונה לא במישור של סיווג המכבסות, אלא במישור של תת-הסיווג הניתן להן. משמעות הטענות היא שמועצת העירייה חרגה ממתחם הסבירות עת הכירה בתת-סיווג מיוחד (המתבטא בתעריף ארנונה נמוך) של המכבסות הגדולות בעטרות, ובמקביל נמנעה מליצור תת-סיווג של מכבסות לשירות עצמי, מכבסות שכונתיות ומכבסות מרכזיות (עם תעריפים שונים לכל אחת מהן).

אלא שגם טענות אלה של העותר אינן מצביעות על כשל בצו הארנונה ואינן מגלות הצדקה להתערבות של בית המשפט בתוכן הצו. כבר נאמר בפסיקה כי מכיוון ש"התקנות מכילות רשימה שנעשה בה סיווג נכסים לקטגוריות שונות (12 במספר), שלכל אחת מהן נקבע תעריף שונה", ומאחר ש"כל אחד מסוגי הנכסים המסווגים בתקנות לצורך קביעת תעריף הארנונה מגלם מאפיינים המיוחדים לאותו סוג... משכך, נפתחת בפני הרשות המקומית יריעה רחבה של אפשרויות סיווג במסגרת הסוגים שבתקנות... נתון לעירייה שיקול דעת למלא בתוכן מדדים אלה, מעבר למשמעותם הלשונית הצרה... כל סיווג במסגרת הסוגים השונים הקבועים בתקנות הוא לגיטימי" (ע"א 8588/00, לעיל, בעמ' 348-349). וכפי שהובהר בעע"מ 9530/05 (לעיל, בפסקה כ"ד): "למרות צמצום שיקול הדעת של הרשות המקומית בקביעת התעריפים והסיווגים לצורך הארנונה, עדיין שיקול הדעת הוא נרחב בגדרי הסיווגים והתעריפים שנקבעו בחקיקה" (ראו עוד עע"מ 9401/06, לעיל, בפסקה 20). מאחר שהתייחסותו של צו הארנונה למכבסות לא סתתה מהתקנות, הרי שעל מנת להצליח בטענת חוסר סבירות הצו שומה על העותר "להראות כי החלטה לוקה באי סבירות רבתי (או, כפי שנהוג לכנותה, 'קיצונית')" (בג"ץ 1355/93 ועד מעקב לענין ארנונה ירושלים נ' ראש עיריית ירושלים, [פורסם בנבו] מיום 27.1.94, פסקה 5). אי-סבירות קיצונית אין פירושה החלטה שגויה. מועצת עירייה עשויה להחליט על סיווג מסוים או על תעריף מסוים לצורך הטלת הארנונה, ובית המשפט עשוי לחלוק על השקפת המועצה ולסבור כי היא שגויה, ואף-על-פי כן לא יהיה מקום לכך שבית המשפט יתערב בהחלטת המועצה בעילה של חוסר סבירות. לצורכה של התערבות כזאת "לא די בכך שאנו במקום הרשות – אילו בידינו היה הדבר – היינו אולי נוהגים אחרת" (בג"ץ 764/88, לעיל, בעמ' 802). "בית המשפט אינו מוכן

להתערב בהחלטה מינהלית בעילה של חוסר סבירות, אלא רק כאשר ההחלטה היא כל כך בלתי סבירה עד שרשות סבירה לא הייתה יכולה לקבל אותה. פירושו של דבר שבית המשפט אינו אמור לשקול במאזניים את העמדה של העותרת כנגד העמדה של המשיבים כדי להחליט איזו עמדה סבירה יותר" (בג"ץ 6406/00 [בזק החברה הישראלית לתקשורת בע"מ נ' שר התקשורת, פ"ד נח\(1\) 433, 434](#)). כלל זה מקבל משנה תוקף שעה שמדובר בצו ארנונה, שאינו החלטה מינהלית רגילה אלא חקיקת-משנה היוצאת מלפני מועצת הנבחרת של הרשות המקומית; ולא סתם חקיקת-משנה אלא כזאת הנוגעת לעניינים פיסקליים וכלכליים. בנסיבות כאלה, קשת האפשרויות הפתוחות בפני הרשות המינהלית בתוך מתחם הסבירות הנה רחבה במיוחד (בג"ץ 156/75 [דקה נ' שר התחבורה, פ"ד ל\(2\) 94, 105](#); בג"ץ 6407/06 [דורון, טיקוצקי, עמיר, מזרחי עורכי דין נ' שר האוצר](#), [פורסם בנבו] מיום 23.9.07, פסקאות 65-66; בג"ץ 1149/95 [ארקו תעשיות חשמל בע"מ נ' ראש-עיריית ראשון לציון, פ"ד נד\(5\) 547, 571](#)). חקיקת-משנה לא תיפסל מחמת חוסר סבירות "אלא אם ברור לחלוטין שהיא בלתי-צודקת בצורה משוועת ואין לה כל בסיס עובדתי, ציבורי או חברתי" (בג"ץ 162/72 [קינרוס נ' מדינת ישראל, פ"ד כז\(1\) 238, 241](#)). כך גם החלטת מועצת רשות מקומית בענייני ארנונה לא תיפסל אלא "אם ההחלטה בלתי צודקת בצורה משוועת ובלתי נסבלת, עד שאדם בר-דעת לא יעלה על דעתו, שניתן היה לקבל החלטה כאמור" (בג"ץ 397/84 [בנק דיסקונט לישראל בע"מ נ' עיריית גבעתיים, פ"ד לט\(2\) 13, 21](#)).

העותר – שהנטל להוכיח את חוסר הסבירות הקיצוני חל עליו (ע"א 565/00 [עיריית קריית אתא נ' חרס, פ"ד נו\(3\) 784, 788](#); [עע"מ 9530/05](#), לעיל, בפסקה כ"ב) – לא הרים נטל כבד זה ולא הניח תשתית עובדתית ומשפטית לטענה כי החלטת המשיבה לכנוס את כל המכבסות בירושלים, בחריג של המכבסות הגדולות באזור התעשייה עטרות, תחת תעריף ארנונה אחיד, הנה כה מופרכת וכה תלושה מההיגיון עד כדי כך ששום רשות מקומית סבירה לא הייתה מסוגלת להגיע לתוצאה דומה. ראשית, העותר הציע לחלק את המכבסות לשלושה סוגים, ואף מנה את המאפיינים השונים של כל אחד מהסוגים מבחינת היקף הפעילות ואופי הלקוחות, אך לא הציג נתונים כלשהם שיסבירו מדוע הבדלים אלה צריכים לבוא לידי ביטוי בשיעורי הארנונה. בהעדר נתונים שכאלה, טענת חוסר הסבירות נותרה טענה בעלמא שאינה מספיקה לקעקוע צו הארנונה (ע"א 565/00, לעיל, בעמ' 788; [עע"מ 9401/06](#), לעיל, בפסקה 22; בג"ץ 403/85 [פולגת תעשיות בע"מ נ' עיריית קרית-גת, פ"ד מ\(3\) 325, 328](#); ע"א 5262/08 [מילגד בע"מ נ' מועצה אזורית מטה אשר](#), [פורסם בנבו] מיום 29.7.10, פסקה כ"ח). שנית, מאז שנת 1994 נכלל בתקנות ההסדרים הסיווג של "משרדים, שירותים ומסחר" בלוויית הגדרה מרבה הקוראת לתוך סיווג זה שורה של שימושים (לעיל פסקה 14). לגבי כל אותם שימושים קיימת בצו הארנונה של עיריית ירושלים חלוקה לשני תתי-סיווג על פי שטח הנכס: "נכסים ששטחם עד 150 מ"ר" לעומת "נכסים ששטחם מעל 150 מ"ר". הבחנה זו תקפה גם לגבי תעריפי הארנונה של מכבסות. העותר לא הציג נתון כלשהו שיסביר מדוע

הבחנה זו – החלה ללא עוררין על יתר השימושים בסיווג זה, כגון: מסעדות, חנויות ומרכולים – יפה לשימושים אלה אך לא למכבסות, ומדוע עדיפה על פניה למכבסות ההבחנה המוצעת על ידו, אף שגם היא מושפעת משטח הנכס (ראו למשל סעיף 25.2.3 לעתירה: **"שטחי המכבסות המרכזיות עולים בהרבה על שטחי המכבסות לשירות עצמי ואף על שטחי המכבסות השכונתיות"**). **שלישית**, כאשר מועלית טענה נגד סבירות צו הארנונה של רשות מקומית כלשהי, **"ראשיתה של הבדיקה היא ההשוואה אל שיעורי הארנונה ברשויות אחרות"** ([בג"ץ 397/84](#), לעיל, בעמ' 21; [בג"ץ 403/85](#), לעיל, בעמ' 327; [בג"ץ 764/88](#), לעיל, בעמ' 803; [ע"א 565/00](#), לעיל, בעמ' 788; [בג"ץ 1355/93](#), לעיל, בפסקה 6; [עע"מ 9401/06](#), לעיל, בפסקה 23; [עע"מ 1721/10](#), לעיל, בפסקה 26; [ע"א 5262/08](#), לעיל, בפסקה כ"ח). העותר, שנטל הוכחת חוסר הסבירות רובץ עליו, לא עשה כן ולא המציא לבית המשפט כל מידע בנוגע לסיווג המכבסות בצווי הארנונה של רשויות מקומיות אחרות. העותר גם לא חלק על האמור בדברי ההסבר להצעת צו הארנונה של עיריית ירושלים לשנת 2006, כי רשויות מקומיות רבות אחרות נוהגות בדומה לעיריית ירושלים ומחייבות את המכבסות בתחומן לפי הסיווג של **"משרדים, שירותים ומסחר"**.

לאור כל האמור, לא זו בלבד שלא עלה בידי העותר להוכיח חוסר סבירות קיצוני בצו הארנונה של המשיבה, אלא אפילו חוסר סבירות "רגיל" לא הוכח.

16. גם לגבי קביעת תת-הסיווג של **"מכבסות עתירות שטח מעל 400 מ"ר באזור התעשייה עטרות"** לא הוכיח העותר חוסר סבירות קיצוני בהחלטת מועצת העירייה. קביעת חיובי הארנונה מחויבת לשמור על השוויון בין הנישומים ולהימנע מהפליה ([רע"א 3784/00](#) **שקם בע"מ נ' מועצת עיריית חיפה, פ"ד נז(2) 481, 494**; [עע"מ 8183/03](#) חברת החשמל לישראל בע"מ נ' מועצה אזורית הגולן, [פורסם בנבו] מיום 22.8.10, פסקה 32; [עע"מ 8223/07](#) היים נ' מועצה אזורית דרום השרון, מיום 26.6.11, פסקה 17; [עע"מ 1214/06](#) המועצה האזורית דרום השרון נ' מחצבות חצף ואבן טייבה, [פורסם בנבו] מיום 13.1.08, פסקה 7; [עע"מ 5967/07](#) רז (זרוג) נ' עיריית ראשון לציון, [פורסם בנבו] מיום 8.2.11, פסקה 29). אלא שחובת השוויון הנה מהותית ולא טכנית. היא מתייחסת רק לנישומים שנתונים שווים, ואינה מונעת הטלת תעריפי ארנונה שונים על נישומים הנבדלים זה מזה בנתון ענייני המצדיק את ההבחנה ([עע"מ 9401/06](#), לעיל, בפסקה 25; [עע"מ 9530/05](#), לעיל, בפסקה י"ד; [בג"ץ 345/78](#) ירדניה חברה לביטוח בע"מ נ' עיריית תל אביב-יפו, פ"ד לג(1) 113, 121; [בג"ץ 7053/96](#) אמקור בע"מ נ' שר הפנים, פ"ד נג(1) 193, 209). בבואנו לבחון האם חקיקת צו הארנונה שומרת על השוויון המהותי ניתן להסתייע **"ב'מבחן האופקי' וב'מבחן האנכי"**. **המבחן האופקי**, שנועד להבטיח כי שיעור המס יוטל על בסיס שוויוני לגבי סוגי נכסים דומים, והמבחן האנכי, המשווה את התעריפים המוטלים על סוגי נכסים שונים ובודק את הסבירות הכלכלית של החיובים" ([בר"מ 1966/06](#), לעיל, בפסקה 10). ההבחנה בין כלל

המכבסות בירושלים לבין המכבסות הגדולות בעטרות אינה שרירותית אלא מושתתת על מאפיינים רלוונטיים המייחדים את המכבסות בעטרות מיתר המכבסות. כפי שהובהר בדברי ההסבר לצו הארנונה לשנת 2006, המכבסות בעטרות פועלות באזור תעשייה ובתוך מבני תעשייה (בעוד יתר המכבסות ממוקמות במרכז העיר או בשכונות המגורים שלה); אזור התעשייה עטרות נכלל במדיניות לעידוד העסקים נוכח המצוקה הביטחונית ממנה הוא סובל הגורמת לבריחת עסקים; שטח המכבסות בעטרות גדול בהרבה משטח המכבסות האחרות (לשם השוואה: שטח המכבסה של העותר, שלפי דבריו הנה הגדולה בירושלים לניקוי יבש, עומד על כ-200 מ"ר בעוד שטח כל מכבסה בעטרות עולה על 400 מ"ר); הן מעסיקות מספר רב של עובדים; לקוחותיהן הנם מוסדות וגופים גדולים (בעוד המכבסות האחרות משרתות גם, ולעתים רק, לקוחות פרטיים מזדמנים); ופעולתן מתבצעת באמצעות מיכון תעשייתי מובהק, הכולל דודי קיטור גדולים במיוחד, מכונות קיפול וגיהוץ גדולות ועוד.

בנתונים אלו יש כדי להשפיע על שאלת הסיווג ועל קביעת גובה החיוב בארנונה. מיקומו של נכס הוכר כשיקול רלוונטי בהקשר זה כבר בחקיקה הראשית: סעיף 8(א) לחוק ההסדרים תשנ"ג מורה כי "הארנונה תחושב לפי יחידת שטח בהתאם לסוג הנכס, לשימוש ולמקומו". בדומה לכך הגדרת "תת סיווג" בתקנה 1 לתקנות ההסדרים תש"ס ובתקנה 1 לתקנות ההסדרים תשס"ז: "סיווג משנה של סוג נכס, לרבות בשל מקומו" (ההדגשות הוספו; ראו עוד תקנה 3(1) לתקנות ההסדרים תש"ס ותקנה 4(1) לתקנות ההסדרים תשס"ז). כך היה גם לפי הדין הישן: סעיף 274ב(א)(2) לפקודת העיריות הורה כי קביעת הארנונה לגבי בנין שאינו משמש למגורים תיעשה על ידי מועצת העירייה "בהתחשב עם סוג הבנין והמקום שבו הוא נמצא". הוראה דומה הופיעה בסעיף 273 לפקודה (שני הסעיפים בוטלו בחוק ההסדרים תשנ"ג). בהתאם לכך נפסק כי "מיקומו של הנכס, יחד עם נתונים נוספים שניתן להעלות על הדעת, דוגמת סוג המבנה, מסייעים במיקוד הסיווג לתתי-סיווגים" (עע"מ 980/04, לעיל, בפסקה 13). על אחת כמה וכמה כאשר ההתחשבות במיקום הנכס נעשית בין היתר לשם קידומו הכלכלי של אזור ספר שהוכר ראוי לעדיפות, שהרי בהתקנת צו הארנונה רשאית מועצת הרשות המקומית לקחת בחשבון "שיקולי שוויון וצדק בחלוקת נטל המס ושיקולים הנוגעים להשפעתו הכלכלית והסוציאלית של המס" (בג"ץ 192/56 מדר נ' המועצה המקומית בת-ים, פ"ד יא 717, 719; א' וינוגרד, דיני רשויות מקומיות (מהד' שישית, תש"ע) עמ' 552). יתר על כן, נכס המצוי באזור תעשייה פריפריאלי ונכס המצוי בטבורה של עיר (דוגמת המכבסה של העותר הממוקמת בלב אזור העסקים העירוני) נבדלים זה מזה גם בשווי הכלכלי שלהם, והרי "אין מניעה לכך שאחד השיקולים לקביעת תעריף ארנונה יהיה הערך הכלכלי של המקרקעין בגינם הוא מוטל" (עע"מ 9401/06, לעיל, בפסקה 24).

במקרה שלפנינו אין מדובר אך במיקום גאוגרפי ייחודי של המכבסות בעטרות אלא גם במיקומם הפיזי בתוך מבני תעשייה. זאת להבדיל מיתר המכבסות המסווגות על ידי העותר כמכבסות מרכזיות, הפועלות על דרך העיקרון בחנויות, מבנים מסחריים או דירות (לכל הפחות כזאת היא מכבסתו של העותר). הבחנה זו עשויה לבסס גם היא תת-סיווג נפרדים לעניין תעריפי הארנונה, נוכח הוראת תקנה 3(1) לתקנות ההסדרים תש"ס ותקנה 4(1) לתקנות ההסדרים תשס"ז, לפיהן: **"מועצה רשאית להטיל ארנונה כללית לגבי בנין – לכל מטר רבוע, בהתחשב עם סוג הבנין, שימושו והמקום שבו הוא נמצא"** (ההדגשה הוספה). בדיבור **"סוג הבנין"** הכוונה היא בין היתר לתכונות הפיזיות של הבנין, לחומרים מהם הוא עשוי ולרמת הגימור שלו (ה' רוסטוביץ, ארנונה עירונית (מהדורה חמישית, תשס"א) עמ' 486; השו" בג"ץ 456/83 ברוידא נ' עיריית רעננה, פ"ד לח (1) 359, 360; בג"ץ 351/88 טית בית בע"מ נ' עיריית פתח-תקוה, פ"ד מב (3) 441, 445).

לא למותר לציין כי קביעת תת-סיווג לנכסים באזור התעשייה עטרות אינה ייחודית למכבסות, והיא נעשתה בצו הארנונה של עיריית ירושלים גם בנוגע ל"מחסני שיווק של מפעלי תעשייה הממוקמים באזור התעשייה עטרות".

אופי הפעילות המתבצעת בנכס אף הוא שיקול לקביעת תת-סיווג לצורך החיוב בארנונה; וכך גם מספר העובדים המועסקים במקום (בג"ץ 547/84 עוף העמק, אגודה חקלאית שיתופית רשומה נ' המועצה המקומית רמת-ישי, פ"ד מ (1) 113, 128-130; בג"ץ 1355/93 לעיל, בפסקה 4). העותר, המעסיק במכבסתו כ-23 עובדים, אינו טוען כי זהו סדר הגודל של מספר העובדים המועסקים במכבסות בעטרות. בנוסף, העותר נמנע מלהמציא פירוט כלשהו לגבי הסוג, הגודל והכמות של המכונות והציוד המשמשים את המכבסות בעטרות, על מנת שיהיה ניתן להשוות בינם לבין המכונות והציוד במכבסה שלו. תחת זאת הסתפק העותר באמירה כי המכבסה שלו היא הגדולה בירושלים לניקוי יבש, וכי בה **"מותקנים ציוד, מתקנים ומכונות המיועדים לטיפול מקצועי, בכמויות גדולות של פריטים מסוגים שונים"** (סעיף 25.2.3 לעתירה). עוד טען כי העירייה לא הסבירה מהו המיכון התעשייתי של המכבסות בעטרות המיוחד אותן לעומת המכבסה שלו. דא עקא, שלא בדרך הזאת ניתן להרים את הנטל הכבד של הוכחת חוסר סבירות קיצוני בסיווג הנכלל בצו הארנונה. מאחר שחובת הוכחת חוסר הסבירות מוטלת על העותר המעלה את הטענה, העותר הוא זה המחויב להמציא את מלוא הנתונים המגבשים אותה, ואין בידיו לבסס את עילת העתירה על מה שהעירייה לא הסבירה לו. כמאמר הפסיקה: **"לא על העירייה להראות כי אמות המידה שנקטה לצורך החיוב בארנונה סבירות הן, אלא שעל המבקש לתקוף אותן להניח לפני בית המשפט תשתית עובדתית לטענתו כי אמות המידה לוקות באי סבירות קיצונית"** (ע"א 565/00, לעיל, בעמ' 788). חקיקת-המשנה של מועצת העירייה נהנית מחזקת התקינות המינהלית. זו נותרת על עומדה כל עוד לא פרס העותר תשתית של עובדות המקעקעות

אותה. דלות הנתונים שהמציא העותר, בצירוף הודאתו בכך שהיקף הפעילות וסוג הציוד של המכבסות בעטרות אינם ידועים לו (עמ' 8 לפרוטוקול מיום 1.2.10), מאפשרות לסמוך על דברי המשיבה כי המכבסות הגדולות בעטרות אכן נבדלות משאר המכבסות בירושלים מבחינת אופי הפעילות וסוג המיכון המותקן בהן.

17. נוכח כל האמור, אין לומר כי צו הארנונה של עיריית ירושלים מחיל על המכבסות סיווג שאינו מתקבל על הדעת ושגורם עוול משווע. לפיכך, ובהתחשב בשיקול הדעת הרחב המוקנה למועצת העירייה בנושא זה, אין מקום להתערבות בית המשפט בסיווג שנבחר בצו.

מסקנה זאת מובילה לדחיית תלונתו של העותר על החלטת מנהל הארנונה לסווג את המכבסה שלו כיתר המכבסות המסווגות בצו כ"משרדים, שירותים ומסחר". המכבסה של העותר ממוקמת במרכז העיר ירושלים ולא באזור התעשייה עטרות, מה עוד ששטחה כ-200 מ"ר ולא מעל 400 מ"ר. משכך אין כל דרך להחיל עליה את תת-הסיווג שבצו: "מכבסות עתירות שטח מעל 400 מ"ר באזור התעשייה עטרות". סיווג אחר למכבסות אינו קיים בצו, זולת תתי-הסיווג המבחינים בין נכס בשטח של עד 150 מ"ר לבין נכס ששטחו עולה על 150 מ"ר. נסיבות אלה מחייבות, מבחינת מנהל הארנונה, את סיווג המכבסה של העותר כנכס מסוג "משרדים, שירותים ומסחר" בשטח העולה על 150 מ"ר.

בעררים שהגיש לוועדת הערר העלה העותר טענה חלופית לפיה יש לסווג את המפלס התחתון של המכבסה (מפלס הרחוב) כ"שירותים" ואת שני המפלסים הגבוהים יותר כ"מלאכה". טענה חלופית זו הועלתה על ידי העותר גם במסגרת הערעור המינהלי שהגיש על החלטת ועדת הערר שדחתה את ערריו בנוגע לשנים 2006 ו-2007 (עמ"נ 716/09). אלא שביום 2.12.09 נמחק הערעור המינהלי בהסכמת העותר תוך שמירת כל טענותיו בעתירה הנוכחית "בכלל זה זכותו של המערער לטעון על חוקיות גביית הארנונה לשנים 2006 ו-2007". מעיקר הדין לא ניתן לברר במסגרת העתירה הנוכחית את הבקשה לפיצול שטחי המכבסה לסיווגים שונים, שהרי מסלול תקיפת צו הארנונה ומסלול תקיפת סיווג הנכס הספציפי על ידי מנהל הארנונה הנם שני מסלולים מקבילים המתבצעים בפני ערכאות שונות, וגם בהגיעם לבית המשפט הליכי בירורם נפרדים: תקיפת צו הארנונה – עתירה מינהלית; תקיפת סיווג הנכס הספציפי – ערעור מינהלי (ראו למשל עע"מ 4068/10, לעיל, פסקאות 5, 25). יחד עם זאת, ועל מנת להפיס את דעתו של העותר (הטוען כי הסכים למחיקת הערעור המינהלי רק לאחר שהובטח לו כי טענותיו בנושא הסיווג יידונו במסגרת העתירה דנן), אומר כי לדעתי לא נפל משגה בהחלטות מנהל הארנונה וועדת הערר שלא לפצל את המכבסה לסיווגים שונים. תנאי הכרחי לסיווג של נכס אחד למספר שימושים הוא ש"מזובר ב'מתקן רב-תכליתי' בעל שימושים מגוונים שניתן להפריד בין מתקניו השונים" (ע"א 7975/98 אחוזת ראשונים רובינשטין שותפות רשומה נ' עיריית ראשון לציון, [פורסם בבנו] מיום 9.2.03, פסקה 8). לשון אחרת:

"תנאי מקדים לסיווג נפרד הוא שימצא בצו הרלבנטי סיווג מתאים לשימוש" (בר"מ 8242/08 מפעלי נייר אמריקאים ישראליים בע"מ נ' מנהלת הארנונה של עיריית חדרה, [פורסם בנבו] מיום 22.7.09, פסקה 10). במקרה שלפנינו לא קיים בצו הארנונה של עיריית ירושלים סיווג אחר המתאים לשימוש הנעשה בשני המפלסים העליונים של המכבסה, זולת הסיווג של **"משודים, שירותים ומסחר"**, שהרי כבר נקבע לעיל (בפסקאות 10-13) כי מכבסה – ובכלל זה המכבסות הגדולות באזור התעשייה עטרות – מקיימת לעולם פעילות של **"שירותים"** ולא פעילות של **"מלאכה"** או **"תעשייה"**. זאת ועוד: מאחר שהמכבסה מספקת שירותי ניקוי וגיהוץ ללקוחותיה, ובשל כך מסווגת כ**"שירותים"**, יש לראות את עבודות הכביסה והגיהוץ המתבצעות בשני המפלסים העליונים כחוליה אינטגרלית בתהליך מתן השירות ללקוחות, אף שגישת הלקוחות מוגבלת למפלס התחתון, בו מתקבלת ונמסרת להם הכביסה. דבר מקובל הוא במכבסות שקיימת הפרדה בין מתחם קבלת הקהל לבין מתחם הכביסה והגיהוץ. הפרדה זו אינה מפצלת את המכבסה לשני שימושים, שכן אפילו היינו רואים במכבסה נכס רב-תכליתי, ההלכה שוללת החלת סיווגים שונים על נכס רב-תכליתי **"כאשר מדובר בנכס הומוגני מעיקרו"** (עע"מ 11641/04 סלע נ' מועצה אזורית גדרות, [פורסם בנבו] מיום 17.7.06, פסקה 17; בר"מ 268/07 היינריך נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב-יפו, [פורסם בנבו] מיום 14.5.07, פסקה 8) או כאשר מדובר בנכס שכל אחת מיחידותיו מהווה חוליה בתהליך שהוא עיקר פעילותו (בר"מ 8242/08, לעיל, בפסקה 12). בהינתן שהפעילות בשני המפלסים העליונים של מכבסת העותר מהווה חוליה הכרחית בהענקת השירות ללקוחות, אין משמעות למיקומה במפלסים נפרדים ממפלס קבלת הקהל. לתוצאה זו מובילים שני המבחנים שאומצו בפסיקה להפרדת נכס רב-תכליתי לשימושים שונים: **"מבחן אחד הוא, בחינת קיומה של זיקה בין תכליתה של יחידה אחת לבין תכליתה של יחידה סמוכה... מבחן אחר הוא, האם השימוש בחלק ספציפי, הכרחי למהות הארגון העיקרי בנכס ולמימוש תכליתו"** (ע"א 7975/98, לעיל, בפסקה 9; ע"א 8838/02, לעיל, בפסקה 14 לפסק דינה של השופטת ארבל ופסקה 5 לפסק דינה של השופטת נאור). לפי שני המבחנים, יש לסווג את שני המפלסים העליונים של המכבסה, הגובלים במפלס התחתון ושוכנים לצדו באותו בנין, כחלק בלתי נפרד ממכלול אחד המיועד לתכלית אחת, היא מתן שירותי הניקוי, הכביסה והגיהוץ של המכבסה ללקוחותיה (השוו עע"מ 1024/10, לעיל, בפסקה 49; רע"א 10643/02, לעיל, בפסקה 10 לפסק דינה של השופטת נאור).

18. טענה נוספת של העותר היא שלא ניתן היה להחיל עליו בשנת הכספים 2006 את השינוי שהתחולל אותה שנה בצו הארנונה כתוצאה מהוספת **"מכבסות"** להגדרת **"משודים, שירותים ומסחר"**. זאת מאחר שהחלטת מועצת העירייה על שינוי הצו התקבלה ביום 6.7.06, בעיצומה של השנה, ואישור השרים להחלטת מועצת העירייה ניתן רק בסוף השנה, בימים 9.12.06 ו-27.12.06. העותר מסתמך על סעיפים 276 ו-277 **לפקודת העיריות**, הקובעים כי **"החלטת מועצה בדבר הטלת ארנונה כללית תתקבל לא יאוחר מיום 1 בדצמבר**

שלפני שנת הכספים שלגביה מוטלת הארנונה", וכי "המועצה תפרסם בתחום העיריה, לא יאוחר מיום 15 בדצמבר שלפני כל שנת כספים הודעה בדבר שיעורי הארנונה שהחליטה עליהם ומועדי תשלומה". לדברי העותר, העיקרון השולל הטלת מס למפרע מונע את חיובו בארנונה מתחילת שנת 2006 מכוח צו שהותקן באמצע השנה ואושר בסופה.

יש לדחות טענה זו. האמור בסעיפים 276 ו-277 לפקודת העיריות אמנם מבטא את הכלל שלפיו "ההחלטה על הטלת הארנונה מתקבלת מראש, ולפני תחילת שנת הכספים" (עע"מ 7749/09, לעיל, בפסקה 34; עם זאת ראו עע"מ 4551/08 עיריית גבעת שמואל נ' חברת החשמל לישראל בע"מ, [פורסם בנבו] מיום 1.12.11, פסקאות 52-56). אלא שהחוק עצמו מכיר בחריגים לכלל זה: "מקום שבו ביקש המחוקק לאפשר לרשות לקבל או לתקן החלטה בדבר הטלת ארנונה, על מנת להתאימה לתקנות ההסדרים במהלכה של שנת הכספים – ולהעניק להחלטה או תיקון כאמור תוקף למפרע מראשית אותה שנת כספים, ציין זאת מפורשות" (שם, שם; ההדגשות במקור). הוראה מפורשת שכזאת מצויה בחוק ההסדרים תשס"ו, שהתקבל בכנסת ביום 6.6.06 ופורסם ברשומות ביום 15.6.06. סעיף 19 לאותו חוק קבע הוראת שעה לעניין הטלת הארנונה הכללית בשנת הכספים 2006. בין היתר נאמר בו כך:

"(ב) על אף האמור בכל דין –

...
 (2) מועצת רשות מקומית רשאית לקבל או לתקן החלטה בדבר הטלת ארנונה כללית לשנת הכספים 2006, ככל שיידרש להתאמתה לתקנות, בשינויים המפורטים בסעיף קטן (א), עד יום כ' בתמוז התשס"ו (16 ביולי 2006); תחילת תוקפם של החלטה או תיקון החלטה כאמור, ביום א' בטבת התשס"ו (1 בינואר 2006);
 (3) החלטה כאמור בפסקה (1) או (2) תפורסם עד יום כ"ז בתמוז התשס"ו (23 ביולי 2006)".

הוראות אלה שינו בשנת הכספים 2006 את הכלל הקבוע בפקודת העיריות, ואפשרו למועצת הרשות המקומית להחליט עד ליום 16.7.06 על צו הארנונה שתוקפו יהיה למפרע מיום 1.1.06, ובלבד שהחלטת המועצה תפורסם עד ליום 23.7.06.

כפועל יוצא מהארכת מועדים אלה נוצר הצורך להאריך את המועד להגשת בקשת הרשות המקומית לשרי הפנים והאוצר למתן אישורם החרג בעניין תעריפי הארנונה והסיווגים. הארכה זו הוסדרה בסעיף 19(א)(4) לחוק ההסדרים תשס"ו, שהחיל בשנת 2006 את תקנה 9(ג) לתקנות ההסדרים תש"ס בנוסח הבא:

"בקשה לפי תקנות משנה (א) או (ב) תגיש הרשות המקומית עד כ"ט בתמוז התשס"ו (25 ביולי 2006); לבקשה יצורף אישור היועץ המשפטי של הרשות המקומית על כך שהיא מוגשת בהתאם להוראות תקנות אלה".

לפנינו אפוא שלושה מועדים: החלטת מועצת הרשות המקומית על צו הארנונה – עד ליום 16.7.06; פרסום החלטת המועצה – עד ליום 23.7.06; הגשת בקשה לשרים לאישור חריג – עד ליום 25.7.06. בכך שהחלטת המועצה מתפרסמת לפני הגשת בקשתה לשרים אין דבר חריג: "מאז שנת 1996, עת הוכנסה לתקנות האפשרות לבקש 'אישור חריג', מוקדם למעשה מועד פרסום החלטת עירייה על הטלת ארנונה, למועד הגשת הבקשה לאישור החריג, וממילא למועד קבלת האישור" ([בג"ץ 7712/04](#), לעיל, בעמ' 758).

המשיבה עמדה במועדים הללו. מועצת עיריית ירושלים קיבלה ביום 6.7.06 את החלטתה בדבר צו הארנונה לשנת 2006 (שהיוותה למעשה תיקון החלטה קודמת של המועצה מיום 24.11.05). ההחלטה פורסמה בעיתונות המקומית לפני יום 23.7.06, ובנוסף נשלחה ביום 16.7.06 לכל אחד מהנישומים הודעה אישית על ההחלטה (ודוק: סעיפים 277 ו-346 [לפקודת העיריות](#) מסתפקים בפרסום "בתחום העירייה", כלומר במשרדיה, ואין צורך בפרסום צו הארנונה ברשומות: [בג"ץ 716/86 מלון מרחצאות מוריה ים המלח נ' המועצה האזורית תמר נווה זורה, פ"ד מא' \(2\) 389, 391](#); כמו כן, משלוח ההודעות האישיות נעשה מעבר לדין: אמנם סעיף 9(ב) לחוק ההסדרים תשנ"ג מסמיך את השרים לקבוע **בתקנות** חובת משלוח הודעות אישיות, אולם חובה כאמור לא נקבעה בתקנות ההסדרים). גם הבקשה לאישור השרים הוגשה במועד, כאמור במכתב גזבר העירייה למשרד הפנים מיום 11.7.06. משהוגשה הבקשה לשרים במועד, חל אישורם מתחילת השנה אף שבפועל האישור ניתן מאוחר יותר ([בג"ץ 7712/04](#), לעיל, בעמ' 763-767; [בג"ץ 363/87 יהודה נ' המועצה המקומית ראש העין, פ"ד מא' \(3\) 755, 756](#)). אמור מעתה: החלטת התיקון לצו הארנונה למפרע מתחילת שנת 2006 נעשתה כדין.

19. סוף דבר: לאור כל הטעמים שפורטו לעיל, העתירה נדחית. העותר ישלם למשיבה הוצאות בסך של 15,000 ₪.

המזכירות תשלח את פסק הדין לב"כ הצדדים.

ניתן היום, כ"ה שבט תשע"ג, 5 פברואר

2013, בהעדר הצדדים.

משה סובל 54678313-1330/09

נוסח מסמך זה כפוף לשינויי ניסוח ועריכה

[בעניין עריכה ושינויים במסמכי פסיקה, חקיקה ועוד באתר נבו – הקש כאן](#)