

בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עת"מ 234-07 אור(תל אביב) בע"מ נ' מנהל הארנונה בעריית תל אביב

לפני **כב' השופט דר' עודד מודריק, סגן נשיא**
עותרים אור(תל אביב) בע"מ
ע"י עו"ד ישראל ארוגטי

נגד

משיבים מנהל הארנונה בעריית תל אביב
ע"י עו"ד לימור ריבלין השירות המשפטי של עיריית ת"א

פסק דין**הערעור ונסיבותיו**

זה ערעור כנגד החלטת ועדת הערר לענייני ארנונה שליד עיריית תל אביב אשר דחתה את השגותיה של המערערת כנגד סיווג עסקה, לצורכי ארנונה, בסיווג השיורי "בניינים שאינם משמשים למגורים" ולא שעתה לבקשת המערערת לסווג את העסק בסיווג "תעשייה ומלאכה".

המערערת מחזיקה בנכס בשטח 230 מ"ר ברחוב מנחם בגין 46 בתל אביב (להלן: "הנכס") ובו מתבצעות עבודות צילום, הדפסה, פיתוח תמונות מחשב וכיו"ב. ביקורת מטעם העירייה¹ גילתה כי בנכס מצויות מכונות דפוס דיגיטאליות, מכשירי למינציה² ופלוטרים³.

על בסיס השימוש העיקרי בנכס (דפוס דיגיטאלי) ערכה המערערת השגה על חיובי הארנונה לשנת 2006⁴; חיובים שיצאו מן ההנחה שהמערערת אינה מתנהלת כיצרנית מוצר כלשהו אלא כנותנת שירות מסוים ללקוחות. ההשגה נדחתה ועל כך הוגש ערר.

¹ הביקורת נערכה ביום 25.1.06 בידי מר עשהאל שרעבי חוקר שומה מטעם עיריית תל אביב. מר שרעבי ציין בדו"ח כי בעת הביקורת הייה העסק סגור והוא הבחין בתכולתו מבעד לחלון הראווה (ויטרינה). הוא צירף צילומים של העסק. בין היתר צולמה גם חזית בית העסק הנושאת שלט לאמור: "אור אינטרנט קפה צילומי מסמכים" וכן שלט נוסף: "אור הדפסת צבע פוסטרים תוכניות בניה". החוקר המליץ לבצע ביקורת נוספת בתוך חודשיים כדי לבדוק אם במקום פועל גם "אינטרנט קפה". בדיון לפני ועדת הערר מסר נציג המערערת כי רעיון ה"אינטרנט קפה" לא מומש והשלט הוסר.

² למינציה (lamination) - תהליך ריבוד (בתחומי צילום ודפוס מכונת למינציה מוסיפה למוצר שכבת פלסטיק דקיקה למניעת קימוט, כתמים, נזקי שמש, בלייה ועוד).

³ פלוטר - מדפסת תמונות, פוסטרים וצילומים.

⁴ שום צד לא טרח להבהיר מאימתי מחזיקה המערערת בנכס (כשם שאף לא אחד מן הצדדים צירף את צו הארנונה לשנת 2006 ואת הודעת החיוב שנשלחה למערערת). עיון בתיק ועדת הערר מגלה מכתב ששלחה המערערת למנהל הארנונה ובו נאמר, בין היתר, כי המערערת מחזיקה בנכס מראשית נובמבר 2005 וכי הפעילות בו החלה ב-25.1.06. מכאן ניתן להסיק שהמערערת קיבלה לראשונה הודעה בדבר תשלום ארנונה לשנת 2006.

ועדת הערר (עו"ד טלי בסון – יו"ר; עו"ד יבין רוכלי – חבר; רו"ח חיים פרנק – חבר) ישבה על המדוכה והחלטתה היא שילוב משולש של ממצאי עובדה ומסקנת משפט נגזרת.

בראשונה קבעה ועדת הערר שבנכס מצויות מכוונות דפוס דיגיטאליות, מכוונות למינציה ופלוטרים לשם ביצוע עבודות צילום והדפסה. העבודות מתבצעות בעיקר עבור לקוחות קבועים שהם אדריכלים, מהנדסים ובעלי מקצועות אחרים. תהליך הביצוע מבוסס על קובצי מחשב שמועברים אל המערערת לשם הדפסה וכריכה באמצעות תקשורת מחשבים או באמצעות הדואר האלקטרוני. הפעילות מתבצעת בידי שני עובדים ושני שליחים.

בשנייה קבעה הוועדה שלעבודות המתבצעות בנכס אפיונים אחדים של "מלאכה ותעשייה" אך מרכז הכובד נוטה לאפיון העסק כאספקת שירות ללקוחות.

בשלישית, ביארה הוועדה את מסקנתה בדבר "מרכז הכובד" של פעילות העסק. פעולות צילום של תוכניות בנייה, הדפסת פוסטרים מתוך קבצי מחשב שנמסרים על ידי לקוחות אמנם מולידה "יש חדש" אולם זה "יש" צורני בלבד שאין עמו שינוי מהותי של ה"יש" שנמסר על ידי הלקוחות (ע"ש [798/85 פקיד השומה י-ם נ' ניקוב שירותי מחשב פ"ד מב\(4\) 162](#)).

מכאן הערעור.

עיקר טיעוני המערערת

המערערת טוענת כי 90% מן הפעילות בנכס היא של הדפסה של פוסטרים ותוכניות בנייה (גרמושקות) עבור לקוחות קבועים. הדפסות אלה מתבצעות מתוך קובצי מחשב המועברים על ידי הלקוחות. כ-8% מן הפעילות היא של הדפסה וכריכה של מסמכים והיתרה היא של פעולות צילום מסמכים ללקוחות מזדמנים.

השימוש הדומיננטי בנכס כבית דפוס הוא המכריע לעניין הסיווג. כאשר יש אפשרות לסווג נכס על פי הגדרת סיווג ספציפית (כגון "מלאכה ותעשייה") יש להעדיפה על פני סיווג שיורי [עמ"ן (חי') 334/06 בני משה קרסו נ' מנהל הארנונה בעריית חיפה; [ת.א \(ת"א\) 100725/01 עיריית הרצליה נ' משטרת ישראל](#); עמ"ן (נצ') 1002/05 אספן נדל"ן נ' נצרת עילית].

ניתן להסתייע בהגדרות של צווי המסים עד שנת 2006 ולגזור מהן מסקנה לעניין משמעות ההגדרה שבצו לשנת 2006 ואילך. עד 2006 נכלל פריט של "בתי דפוס" במסגרת הסיווג "מלאכה ותעשייה". בסוף שנת 2006 אישרו שרי האוצר והפנים את החלטת מועצת העיר לשנות את הגדרת מלאכה ותעשייה להגדרה כללית ומרחיבה של "בתי מלאכה ומפעלי תעשייה". החלטת המועצה מעידה שהכוונה הייתה להרחיב את מעגל העסקים הכלולים בסיווג כדי להפחית את החיובים שלהם (מסתמא כדי לעודד מפעלים יצרניים).

עוד טוענת המערערת כי סניפיה בירושלים וברעננה מחויבים בארנונה על פי סיווג מלאכה ותעשייה. כך גם הדבר לעניינם של עסקים מתחרים מסוימים בתל אביב (ננקבו שמות העסקים הללו).

עיקר טיעוני המשיב

תקנות ההסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות בשנת 1999) תשנ"ט – 1999 (להלן: "תקנות ההסדרים") קבעו רשימה של סיווגים לצורכי חיוב בארנונה כללית ובהם הסיווג "תעשייה". לסיווג אחרון זה נקבעו בתקנות ההסדרים תעריפים נמוכים מאלה של "משרדים, שירותים ומסחר". תכלית התקנות היא לעודד את קיומם של מפעלים יצרניים כדי להגדיל את התוצר ולהרבות מקומות עבודה. מטעם זה יש להימנע מהרחבת ההגדרה כדי שלא תכיל עסקים שאינם משרתים את התכלית הנזכרת.

מתוך ראיית התכלית האמורה השתיתו בתי המשפט את אמות המבחן להכללת נכס בגדרו של סיווג "מלאכה ותעשייה" על אותה תכלית. אמת המבחן העיקרית שנקבעה היא קיומה של פעילות "ייצורית" [ע"א 1960/90 פקיד השומה ת"א 5 נ' חברת רעיונות בע"מ פ"ד מח(1) 200; עת"מ (חי') 405/01 אופנתיון בע"מ נ' עיריית חיפה; ע"ש(ת"א) 143/00 פלאקום שיווק וסחר נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א]. "פעילות ייצורית" איננה אלא "יצירה של יש מוחשי חדש מ-יש מוחשי קיים" [ע"א 798/85 פקיד השומה ירושלים נ' חברת ניקוב שירותי מחשב פ"ד מב(4) 162]. בעניין דגן אין יצירת "יש מוחשי חדש" אלא לכל היותר "סידור" ו"ארגון" מוצר קיים מבחינה צורנית. טול למשל הפקת תוכנית בנייה. התוכנית נתכנת ומשורטטת על קובץ ממוחשב. הקובץ מועבר אל המערכת וזו מעתיקה את התוכנית אל מסגרת צורנית (פורמט) שונה באמצעות מכונת הדפוס ומכונות הריבוד (למינציה).

אפילו תאמר שאמת המבחן של "פעילות ייצורית" אבדה משהו ממשקלה בעולם ממוחשב שבו מרבית ה"יצירה" היא פועל יוצא של פעולות מחשב, אף המשיב ישיב שגם יתר המבחנים שעובדו בפסיקה אינם מתקיימים כאן. כך הדבר בעניין "מבחן ההנגדה", "מבחן מיהות המשתמש" או "המבחן הכלכלי" (דוק והשווה עמ"ן (ת"א) 186/07 גא-דע ניהול ומידע נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א; עמ"ן (ת"א) 257/06 עיריית ת"א נ' מילים שירותי כתיבה).

ועדת הערר היא רשות מנהלית. יסוד מוסד במשפט המנהלי הוא שבית משפט לא יתערב בהחלטות רשות מנהלית אלא אם כן הן חורגות ממתחם הסבירות. לא כך הדבר בענייננו.

לעניין טענת ההפליה גורסת באת כוח המשיב שהטענה מצויה מחוץ לגדר הברור של בית המשפט היושב לדין בערעור מנהלי. שכן למנהל הארנונה אין סמכות לדון בטענת הפליה וכמוהו גם ועדת הערר. מכאן יש לגזור שגם בית המשפט אינו מוסמך לשקול את הטענה, לפי שסוגיות הערעור נתחמות אל המסגרת שמשקלה בידי ועדת הערר.

דין**המסגרת הנורמטיבית-גידור המחלוקת**

המחלוקת בערעור זה סובבת את שאלת סיווגו של הנכס לצורכי תשלום ארנונה כללית כ"בניינים שאינם משמשים למגורים". מרכז הכובד של המחלוקת הוא בבחירה נכונה של סיווג הנכס ההולמת את מערכת הנסיבות.

חיובי הארנונה השנתיים נקבעים לפי צו שהעירייה מוציאה אותו מדי שנה בשנה מכוח סמכותה להטיל חיובי ארנונה כללית הקבועה ב**פקודת העיריות**. הצו השנתי קובע את תעריפי הארנונה לפי השימושים בנכסים ולפי מיקומם באזורי העיר השונים. קביעת התעריף על פי שימושי הנכס נעשית תוך סיווג הנכסים לסוגי שימושים שונים (מגורים, בתי מלאכה ומפעלי תעשייה, משרדים ומסחר וכיו"ב).

למן המחצית השנייה של שנות ה-80 ועד עצם היום הזה נתונים צווי הארנונה (הקרויים גם "צווי מסים") תחת "משטר הקפאה" המעוגן בחקיקה ראשית. תכליתם של "חוקי ההקפאה" היא לעודד תהליכי צמיחה במשק ולמנוע דרדור אינפלציוני. על כן "הוקפאו" תעריפי הארנונה ונמנעה האמרתם באורח בלתי מבוקר. ה"הקפאה" חלה לא רק על התעריפים אלא גם על הסיווגים השונים (שאם לא כן ניתן היה "לעקוף" את התעריפים המוקפאים בדרך של סיווג חדש או יצירת תתי סיווג בתוך מסגרת סיווג מסוים וניצול ה"ראשוניות" לשם קביעת תעריף גבוה).

כיון שהקפאה מוחלטת עלולה להחטיא את מטרתה, נקבעו ב"חוקי ההקפאה" מנגנונים לאישור תעריפים מוגדלים ולאישור שינויי סיווג. מנגנוני האישור הללו יוצאים מהחלטה של מועצת הרשות המקומית המציעה ומנמקת את השינוי המבוקש ומסתיימים בהחלטה משותפת של שרי הפנים והאוצר. החלטת האישור מקבלת את ביטויה בצו המסים השנתי הכולל את השינוי שאושר.

צו הארנונה לשנת 2006, על מערך ההגדרות והסיווגים שבו, לא הוצג לתיק הערעור (גם לא לתיק ועדת הערר). הוצג החלק הרלוונטי (כנראה) של צו הארנונה של עיריית תל אביב לשנת 2004. בצו זה נכלל הסיווג הבא ופרטיו כדלקמן:

3.4.1 בתי מלאכה, מפעלי תעשייה (סמלים 200-399)

בתי מלאכה לייצור, מפעלי תעשייה ובתי דפוס (למעט שרותי מחשב ועיבוד נתונים, מפעלי הוצאה לאור ומערכות עיתונים, שיחויבו לפי התעריפים המפורטים בסעיף 3.3 ולמעט בתי תוכנה שיחויבו לפי התעריפים המפורטים בסעיף 3.4.3) יחויבו בכל האזורים לפי התעריפים המפורטים להלן....

ביום 13.12.06 חתמו שר הפנים ושר האוצר דאז על החלטה המאשרת שינוי בצווי הארנונה של עיריית תל אביב. ההחלטה אישרה את ביטולו של הסיווג "3.4.1 בתי מלאכה, מפעלי תעשייה (סמלים 200-399)" וקבעה שבמקומו יבוא הסיווג:

בתי מלאכה, מפעלי תעשייה

בתי מלאכה, מפעלי תעשייה (סמלים 200-399) יחויבו בכל האזורים לפי התעריפים כדלקמן...

עינינו הרואות שבשנת 2004 נכללו "בתי דפוס" בסיווג "בתי מלאכה, מפעלי תעשייה" (להלן: "סיווג מלאכה ותעשייה"). גם "שרותי מחשב ועיבוד נתונים", "מפעלי הוצאה לאור ומערכות עיתונים" ו-"בתי תוכנה" נכללו באותה שנה בגדרו של סיווג מלאכה ותעשייה, אך להם יוחד תעריף שונה.

מראה העיניים הזה (של הצו משנת 2004 והחלטת האישור של הדרג הממשלתי) אינו מגלה בבירור אם בתי הדפוס הושמטו מסיווג מלאכה ותעשייה בשנים שלאחר מכן (ובכלל זה שנת 2006). אם הושמטו בתי הדפוס כאמור, מה הטעם להשמטה? כיון שצו הארנונה לשנת 2006⁵ אינו מצוי לפניי, מתקיים קושי לקבוע אם השינוי שנערך בצו בשנת 2006 מתייחס לתעריף של הסיווג מלאכה ותעשייה או שמא היה זה שינוי משולב של תעריף ושל הגדרתו או תוכנו של הסיווג הנ"ל.

לי נראה שהשרים אישרו שינויי תעריף ולא שינויי סיווג או שינויי הגדרה כלשהם. החלטת השינוי חלה על הסיווג שכותרתו: "3.4.1 בתי מלאכה, מפעלי תעשייה (סמלים 200-399)". כותרת זו לא שונתה בהחלטת השרים. השינוי הנראה מפני ההחלטה הוא שינוי תעריף ביחס לסיווג האמור.

המערער צירפה מסמך של "דברי הסבר לארנונה כללית לשנת 2006". ככל הנראה זה מסמך התומך את הצעת השינוי של מועצת העיר. "דברי ההסבר" מציגים את "המצב הקיים"; היינו, את הגדרת סיווג מלאכה ותעשייה כפי שנכללה בצו לשנת 2004 הנ"ל וכן "מצב מוצע" לאמור: "ביטול ההגדרה הקיימת וקביעת טבלת תעריפים אחרת התואמת את תקנות ההסדרים במשק המדינה. להלן טבלת התעריפים המוצעת...". "ביטול ההגדרה" הקיימת, נאמר; הגדרה חדשה, לא נאמרה. האומר כולל רק ציון טבלת תעריפים חדשה.

פסקת "משמעות השינוי" שבאותו מסמך מלמדת שהשינוי "יגרום להוספת חשבונות רבים המחויבים כיום בתעריף 'משודים, שירותים ומסחר' לתעריף [חדש] זה ולהפחתת חיובם". מכאן נשמע, לכאורה, שביטול ההגדרה לא נועד לשמוט ממנה סוגי שימושים שהיו כלולים בה אלא דווקא להרחיב את היקפו של אותו סיווג.

אמור מעתה שבהעדר פירוט וביאור מבוסס, (שהיה צריך להינתן מפי באת כוח העירייה) יש להניח שהשינוי בשנת 2006 מתייחס לתעריף בלבד ומכל מקום משמעותו היא שבתי דפוס נותרו כלולים בגדרו של סיווג מלאכה ומפעל גם באותה שנה.

הנחת מוצא זו מאפשרת לתחום את המחלוקת נושא ערעור זה לשתי שאלות: (א) האם הנכס פועל כ"בית דפוס"; (ב) אם הנכס אינו "בית דפוס", האם ניתן להגדירו כ"בית מלאכה" או "מפעל"?

מענה חיובי לשאלה הראשונה ייתר את הצורך לברר את השאלה השנייה. שהרי אם הנכס פועל כ"בית דפוס" פשיטא שהוא בא בגדרו של סיווג מלאכה ומפעל. אם אין הוא "בית דפוס" כי אז יש צורך לבחון את התאמתו לאפיוני "בית מלאכה" או "מפעל".

⁵ השרים חתמו על האישור בשלהי שנת 2006 אולם נראה כי האישור מתייחס לשנת המס 2006.

הנכס כ"בית דפוס"

שאלת התפעול של הנכס כ"בית דפוס" התייבבה לנגד עיני ועדת הערר. הפיסקה הפותחת של החלטת הוועדה מציגה את הדבר לאמור: "המחלוקת שבפנינו נוגעת לסיווג של נכס... בעוד שהעוררת טוענת כי מדובר בבית דפוס שיש להחיל עליו את הסיווג של תעשייה ומלאכה, סובר המשיב כי עיקר השימוש בנכס הוא למתן שירותים...".

בהמשך לתחימת המחלוקת עברה הוועדה לבירור עובדתי וקבעה כי "בנכס מצויות מכוונות דפוס דיגיטאליות, מכשירי למינציה ופלוטרים וכי במקום מתבצעות עבודות צילום והדפסה... מרבית העבודה בנכס נעשית עבור לקוחות קבועים...". אלא שמכאן ואילך חלה תפנית בדרך ההתבוננות של הוועדה. במקום לקבוע מסקנה חרוצה בשאלת תפעולו של הנכס כ"בית דפוס" נדרשה הוועדה לשאלה אם פעילות הדפוס על בסיס קבצי מחשב היא פעולה "ייצורית" או שהיא בגדר הספקת שירות ללקוחות. כך אמרה הוועדה:

"אכן כשמצלמים תכניות בנייה וכשמדפיסים פוסטרים מתוך קבצי מחשב הנמסרים על ידי לקוחות נעשה 'יש' חדש אך זהו חדש צורני בלבד... להבדיל מ-'יש' חדש מהותי. אנו מתרשמים כי הפעולות אותה [צ"ל "אותן"] מבצעת העוררת אינן פעולות שגורמות לשינוי מהותי של ה-'יש' שהתקבל על ידי לקוחותיה. במילים אחרות העוררת מספקת ללקוחותיה שירות בתחומי הצילום וההדפסה..."

לדעתי, בהנחה ש"בית דפוס" הוא רכיב ממגוון הרכיבים הטבועים של סיווג מלאכה ותעשייה, אין נפקה מינה אם פעילות בית הדפוס "יצרנית" המוציאה חדש מן הישן והופכת חומר גלם ל"מוצר" או שמא זו פעילות המספקת שירות ללקוח.

להמחשת דבריי אפנה אל צו הארנונה לשנת 2004 המציין בגדרו של סיווג מלאכה ותעשייה בין היתר " שרותי מחשב ועיבוד נתונים" (אמנם בתעריף מיוחד). כלום לענייני של נכס שבו מתקיימת פעילות של "שרותי מחשב ועיבוד נתונים" היה מאן דהוא מעורר את שאלת ה"חידוש הייצוריי" שהנכס מנביע? הדעת נותנת שלשאלה זו יינתן מענה שלילי. הוא הדבר גם בעניין "בית דפוס".

אילו בדקה הוועדה ומצאה שפעילות הצילום והדפוס המתקיימת בעסק היא בקנה מידה כה קטן עד שאין היא הולמת את הביטוי "בית דפוס" – כי אז החרשת⁶. אולם הוועדה מצאה כי במקום מצויות "מכוונות דפוס דיגיטאליות" והיא שמעה את מנהל המערערת שהצהיר והעיד כי פעילות ההדפסה (של תוכניות בניה ופוסטרים) היא רוב בניין ומניין הפעילות בנכס. הדברים הללו לא נסתרו. על כן אין מנוס מן המסקנה שבנכס מתקיימת פעילות של "בית דפוס".

כמדומה לי שאילו התבצעה פעילות הדפוס בשיטות ישנות [דפוס בלט, דפוס שקע, אופסט (offset)] עתירות כוח אדם שהלמות דופק המיכון בהן נשמעת למרחוק, לא היה מתעורר ספק בסיווג המקום

⁶ בכל משרד ועת הזאת כמעט בכל דירת מגורים, מצויה מדפסת העשויה לפלוט תוצרי הדפסה שיספיקו כדי לָבְרָא יער. ברור שלא לכך מכוון הביטוי "בית דפוס".

כבית מלאכה או מפעל או בסיווגו כבית דפוס. לא ידעתי למה קדמת המהפכה הדיגיטאלית, תוליך את החשיבה המשפטית דווקא לאחור.

מן הטעם שבנכס התנהלה פעילות של "בית דפוס" עלי לקבל את הערעור.

הנכס כ"בית מלאכה" או "מפעל תעשייתי"

אלמלא הגעתי אל המסקנה שתוארה בפרק הקודם לא היה לאיל ידי לקבל את הערעור. שכן אם בנכס לא מתקיימת פעילות של "בית דפוס" כי אז נשאלת השאלה האם מדובר בפעילות של "בית מלאכה" או של "מפעל תעשייתי". לעניין זה ניתנה תשובה ברורה וסבירה של ועדת הערר ועלי לתן לה את משפט הבכורה.

הוועדה הגיעה למסקנה – בהסתמך על אמות המבחן להגדרת "מפעל תעשייתי" שנקבעו ב-[ע"א 1960/90 פקיד שומה ת"א 5 נ' חברת רעיונות בע"מ](#) (להלן: "פס"ד רעיונות") – שמרכז הכובד של פעילות עסקה של המערערת הוא במתן שירות ללקוחות. אין מתקיימים האפיונים של תוצרי מפעל תעשייתי [אמת המבחן ה-"ייצורית" (יצירת יש מוחשי אחד מ-יש מוחשי אחר); אמת מבחן של היקפי שימוש בתוצר (תוצר המיועד לשימוש של ציבור רחב או תוצר המיועד לשימוש לקוחות מסוימים וקבועים); מבחן השבחת המוצר; מבחן ה"הנגדה" (האם מרכז הכובד של פעילות העסק הוא של שירות ללקוח או של ייצור)].

בכל אלה ולכל אלה נתנה הוועדה תשובות מסברות את הדעת ובגון אלה אינו דין שבית המשפט לעניינים מנהליים יתערב.

שאלה אחת טרדה בכל זאת את מחשבתי. הצדדים הניחו לפניי שפעת פסקי דין שעניינם סיווגה של פעילות בנכס לצורכי ארנונה על בסיס אמות המבחן של פס"ד רעיונות. אלא ששימת לבי ניתנה לכך שרוב מניין ובניין פסקי הדין הללו דקים פורתא בטיבה של פעילות כ"תעשייה" או "מפעל תעשייתי"; חלקם מפני שעל מדוכת הדיון ניצבה שאלת פעילות של עסק כ"מפעל תעשייתי" (למשל: [ע"א 798/85 פקיד שומה י-ם נ' חברת ניקוב שירותי מחשב](#)), חלקם על בסיס הפנייה אל הסיווג "תעשייה" שב[תקנות ההסדרים במשק המדינה](#) (קביעת ארנונה ברשויות המקומיות) (למשל: עמ"ן (ת"א) 257/06 [עיריית תל אביב נ' מילים שירותי כתיבה ותרגום](#) (להלן: "פרשת מילים")) או מפני שכך העמידו הצדדים את הסוגיה (למשל: עמ"ן (ת"א) 186/07 [גאו-דע ניהול ומידע מקרקעין נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב](#) (להלן: "פרשת גאו-דע"); עמ"ן (חי) 405/01 [אופנתיון נ' עיריית חיפה](#)).

על רקע זה חכתי בדעתי האם יש מקום לשקול ולבחון את אמות המבחן של פס"ד רעיונות גם על "בית מלאכה". טול למשל "מסגריה" שהפעילות בה היא מאבות המלאכה הקדמוניות ["...[תובל קין לטש כל חרש נחושת וברזל](#).."] (בראשית ד' 22). יש מסגריה שבה מתנהלת פעילות יצרנית של מבני (קונסטרוקציות) מתכת מסוגים שונים (יצירת יש מוחשי אחד מ-יש מוחשי אחר) ויש מסגריה שהפעילות בה היא של תיקון מבני מתכת שונים. הא ודא, בתי מלאכה הם וכל חמשת מאפייני "מפעל תעשייתי" כלל אינם שייכים לכאן.

אלא שעיון חוזר בסיווג מלאכה ותעשייה הותירני פוסח על שני הסעיפים. מחד גיסא, תיאור סיווג זה בצו משנת 2004 מתייחס ל"בתי מלאכה לייצור". מכאן מתבקש הצורך לברר את ישימותם של אפיוני מפעל יצרני [למשל: ע"ש (ת"א) 143/00 פלאקום נ' מנהל הארנונה של עיריית ת"א]. לפי הסברה שהבעתי למעלה מכאן, הצו משנת 2006 לא שינה הלכה למעשה את רכיבי הסיווג ומכאן שגם בו ההתייחסות היא אל בית מלאכה לייצור ומכך נגזר הצורך לבחון את אפיוני מפעל יצרני.

מאידך גיסא מ"דברי ההסבר" הנוגעים לצו לשנת 2006 ניתן להסיק שהיקף ההתפרשות של הסיווג מלאכה ותעשייה הורחב ויתכן שההרחבה מכניסה לתוכו (לפי כותרת הסיווג לשנת 2006) כל "בית מלאכה". לפי זה צריכה הייתה הוועדה לבחון האם עסקה של המערערת הוא "בית מלאכה" במקום לבחון אם הוא "מפעל תעשייתי" או "בית מלאכה ייצורי".

אם לא די במסך הערפל שנוצר כתוצאה מהצגה חסרה של התשתית הנורמטיבית, נוספים פסקי הדין של בית משפט זה בערעורים בפרשת גיא-דע ובפרשת מילים. פסיקה זו סבה על שאלות שמסגרתן דומה מאד למסגרת ענייננו והם יוצאים מהחלטות אותה ועדת ערר שדנה גם בעניין דנן. הפסיקה הזאת מתייחסת לצווי ארנונה שלאחר החלטת השרים משנת 2006⁷ ותוצאותיה שונות מן התוצאה שנקבעת בפסק דין זה⁸. האם אין לכך משמעות? האם אינני צריך להסיג דעתי אחור מפני דעת הרבים [מה גם שבעניין מילים שירותי כתיבה הוגשה בקשת רשות ערעור וזו נדחתה בידי בית המשפט העליון (בר"מ 10569/08 מילים שירותי כתיבה ותרגום נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב)?

לסוף מחשבה הגעתי למסקנה שפסקי הדין הללו אינם מערערים את המבנה שעליו שעון פסק דין זה. אמר בית המשפט העליון ש"שאלת סיווגו של נכס לצורכי ארנונה ככלל אינה מהווה עילה למתן רשות ערעור, שהרי סיווג נכס נעשה בהתאם לשימוש הספציפי בנכס ועל פי צו הארנונה הספציפי... " [בר"מ 10569/08 הנ"ל (כב' השופטת מרים נאור) (ההדגשות במקור)]. הפסיקה רבת האנפין שהונחה לפני ואשר מקיפה ערעורים בסוגיית סיווג נכסים כ"מלאכה ותעשייה" בכל חבלי הארץ ומחוזותיה השיפוטיים יוצאת מצווי ארנונה שנוסחם ספציפי וחלה על נסיבות ושימושים ספציפיים. מסקנותיי נקבעו על פי החומר שהונח לפניי שעניינו השימוש הספציפי בנכס כ"בית דפוס" מכוח צו ארנונה ספציפי (שכלל "בית דפוס" במסגרת סיווג מלאכה ותעשייה; ואין לו לדין אלא מה שענינו רואות.

נוכח המסקנות שבפרק הקודם נותרות הערות שהערתי בפרק זה כשימיני שאלה לצדן והן חסרות כל השלכה אופרטיבית.

טענת הפליה

⁷ גם בפרשת מילים מציינת סגנית הנשיא א. קובו כי צו הארנונה לא הוצג לתיק בית המשפט.
⁸ בפרשת גיא-דע טענה המערערת שראוי היה לסווג את עסקה כ"תעשייה" או כ"בית תוכנה". הסיווג כ"בית תוכנה" נשלל שם בהיבט עובדתי. אילו נקבע שימוש זה היה, לדעתי, מקום להחיל על הנכס את סיווג מלאכה ותעשייה שכן צו הארנונה כולל לצד בתי מלאכה מפעלי תעשייה, בתי דפוס גם בתי תוכנה (בתעריף מיוחד).

אין צורך לבדוק את טענות הצדדים בהקשרה של טענת ההפליה. אף על פי כן אני רואה לנכון להעיר את ההערה הבאה. המערערת העלתה לפני מנהל הארנונה טענה קונקרטיה שעסקים מתחרים בעסקה בתל אביב נהנים מסיווג מלאכה ותעשייה. מלוא המידע בעניין זה מצוי בידי המשיב. אם הטענה נכונה ואם אין טעם מצדיק להבחין בין עסק אחד למשנהו (מאותו סוג) אזי ההחלטה להחיל על המערערת סיווג שונה שתעריפו יקר יותר עשויה להיחשב כמפלה. החלטה מפלה של רשות מנהלית עלולה להיפסל בשל היסוד המפלה שבה. מחויבותו של מנהל הארנונה היא להתנהל בדרך שאין עמה הפליה. על כן משנטענת טענה כזאת לפניו עליו לבחון אותה ולהגיב לה כדי להסיר מכשול ומכשלה מדרכו.

באת כוח המשיב לפניי הסתפקה בטיעון "טכני" שאין לטענת הפליה מקום במסגרת בירורו של ערעור. לא נשמע מדבריה שהרשות המנהלית המוסמכת בחנה את הטענה הקונקרטיה ולא נשמע מדבריה שעניינם של אותם עסקים מושתת על נסיבות המבחינות אותם מנסיבות המערערת. דרכה של טענת הפליה אל בית המשפט אינה יכולה להיחסם. אם לא בהליכי ערעור, אזי בהליכי עתירה מנהלית, עשויה הטענה להתברר. על המשיב, לשם תקינות דרכיו, וכדי שידע מה להשיב לבית המשפט, לבדוק את מהלכיו.

אכן המערערת לא הניחה תשתית עובדתית מפורטת לביסוס טענת ההפליה. אלא שספק אם ביכולתה לפרוש יריעה עובדתית מלאה. המידע בעניין זה מוחזק בידי המשיב ובידי בעלי העסקים המתחרים. בנסיבות כאלה כשבעל דין נדרש להוכיח דבר שהמידע הסובב אותו אינו מצוי ברשותו ייתכן שעצם העובדה שטענתו נטענת כלפי עסק מתחרה עשויה לקיים מידת ההוכחה הראשונית המעטה הנחוצה כדי שנטל שלילת הטענה יעבור אל כתפי מי שמחזיק את המידע הרלוונטי ברשותו. (רע"א 4418/02 מפעל הפיס נ' כהן פ"ד נו(6) 577, 581).

בחינת העובדות בהקשר לעסקים בתל אביב שצוינו בידי המערערת עשויה להתקיים גם כעת.

התוצאה

ערעור זה מתקבל. המשיב יסווג את הנכס, לשנת המס 2006, בסיווג בתי מלאכה, מפעלי תעשייה ויקבע את חיובי הארנונה של המערערת לאותה שנה בהתאמה לסיווג החדש.

המשיב יישא בהוצאות המערערת בסכום של 20,000 ש"ח (2000 ש"ח ייחשבו כהוצאות והיתר כשכר טרחת עו"ד).

ניתן היום, ד' תשרי תשע"א, 12 ספטמבר 2010, בהעדר הצדדים.

דר' עודד מודריק 54678313-234/07

נוסח מסמך זה כפוף לשינויי ניסוח ועריכה

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