

140008676

ערר

בפני ועדת הערר לקביעת ארנונה כללית

שליד עיריית תל אביב - יפו

חברת ממש הפקות בע"מ

העוררת:

- ד ג ד -

מנהל הארנונה של עיריית תל אביב יפו

המשיב:

החלטה

1. תמצית טיעוני העוררת

- 1.1. העוררת הינה חברה הפועלת בתחום הפוסט פרודקשן, לרבות עריכה וסאונד, ומתמחה בהפקות וידאו בתחום הפרסום, השיווק והתדמית. פעילות הפוסט פרודקשן בנכסי העוררת באה לידי ביטוי על ידי: פעולות עריכה וגזירה, הוספת סאונד, אנימציה, הוספת אפקטים ויזואליים, הטמעת פס קול וקריינות וכיוצ"ב, עד לקבלת מוצר המוגמר – הוא הסרטון.
- 1.2. לאחר עבודת ההפקה והרעיונות, אשר מתנהלת כשלב קודם, מחוץ לנכסי העוררת, יוצרת העוררת בנכסיה "יש מאין", באמצעות עבודת כפיים מיומנת ומקצועית ובשילוב מיכון, עד לקבלת התוצר המוגמר. וכזהרת מר סידס, מנכ"ל העוררת, במסגרת חקירתו בפני ועדת הערר פעילות העוררת בנכסיה "... מביאים לתוצר סופי אחרי סאונד ואחרי כל מה שצריך מא' עד ת'".
- 1.3. פעולות העוררת בנכסיה, מהוות פעילות ייצורית מובהקת לכל דבר ועניין, וחלק מתהליך יצירה כולל משלב הרעיון ועד לשלב הגשת הפרויקט.
- 1.4. לעוררת קיימים מפקים חיצוניים שהם פרילנסרים, הם בלבד מבצעים את פעולות ההפקה, לרבות גיוס לקוחות ופגישות עם לקוחות, והם אינם פועלים בתוך הנכסים, אלא רק מחוץ להם!
- 1.5. העוררת אינה מקיימת פגישות עם לקוחותיה בנכסים. רק לעיתים רחוקות מגיע מי מלקוחותיה, בפרויקטים ספציפיים ולא באופן גורף, לאחד מחדרי העריכה שבנכסים, על מנת לצפות בסרטון הגמור שנוצר ע"י העוררת בנכסים, לצורך מתן הערותיו. יודגש כי לרוב, ההפקה נפגשת לפגישות המכירה בבית הלקוח.
- 1.6. בתקופה הרלוונטית, ביצעה העוררת את פעילותה ב-2 נכסים המצויים באותו בניין: נכס א' – שימש את העוררת כסטודיו לצילום וחדר עריכה, בו מצויים ציוד צילום, מתשבי גרפיקה לעיבוד הסרטון, תאורות נלוות לסטודיו ורקעי צילום. נכס ב' – שימש כחדרי העריכה, בו פעלה העוררת לעריכת סרטי תדמית ושיווק, לרבות גרפיקה, אנימציה וכיוצ"ב, ומצויים בו מתשבי עריכה כבדים. כמו כן בנכס ב' מצוי חדר הקרנות לקוח, לשם הצגת העריכות ותיקונם לקראת הגשה. (להלן: "הנכסים").
- 1.7. באותה עת, היו פעולות העוררת בנכסים שלובות זו בזו, ולא ניתן היה לפצל את השימוש שנעשה בנכסים. בשל הארנונה הגבוהה שהוטלה על העוררת בגין הנכסים, הרי שלאחרונה מרכזת העוררת את הפעילות שביצעה בעבר בשני הנכסים – בנכס אחד בלבד.
- 1.8. לאחר קבלת הפנייה ממזמין המוצר, פועלת העוררת לגיבוש הרעיון הקריאטיבי והתסריט, המהווה את בסיס העקרונות לקבלת הסרטון – הוא התוצר המוגמר. יצוין, כי בחלק מהסרטונים, העוררת אף "מייצרת" דמויות, דהיינו ממציאה דמויות עבור התוצר המוגמר, דמויות שלא היו קיימות טרם לכן (יש מאין). ברי איפוא, כי המצאת הדמויות, אירון, הנפשותן וכל הפעולות הנלוות לכך עד לקבלת הסרטון המוגמר, נעשות באמצעות המיכון המצוי בנכסי העוררת – הינן עבודת כפיים לכל דבר ועניין!

1.9. להלן מקבץ דוגמאות חלקי, לפעילות פוסט פרודקשן הנעשית בנכסי העוררת:

- **סרטוני בדיקות רפואיות עבור "קופת חולים כללית"** - בהתאם לבקשת קופת חולים כללית, ייצרה העוררת בנכסיה, סרטוני הדרכה קצרים.

סרטונים אלו אינם מיועדים ללקוחות קופ"ח כללית בלבד, אלא לכלל הציבור, ומתפרסמים באתר האינטרנט של קופ"ח כללית, באתר "יוטיוב" ובחדרי המתנה בבתי החולים השונים. לצורך קבלת התוצר המוגמר - סרטוני ההדרכה הרפואיים, מבצעת העוררת בנכסיה: איור גרפי, עיצוב פריים סצנה ואנימציה, קריינות ועיצוב פס קול, פעולות עריכה, הוספת סאונד, הוספת אפקטים ויזואליים וכיוצא"ב, עד לקבלת מוצר המוגמר - הסרטונים.

דוגמא לסרטוני הדרכה שייצרה העוררת עבור קופ"ח כללית: בדיקת קולונוסקופית, בדיקת ממוגרפיה, בדיקת מי שפיר, הסרת נקודת חן, התפתחות הילד (אחיזה נכונה) וכו', כשבסרטונים אלו יוכלו לצפות כל אחד, גם מי שאינו חבר בקופ"ח כללית.

השליבים שנעשים בנכסי העוררת לצורך קבלת התוצר המוגמר (הסרטונים עבור קופ"ח) הינם: כתיבת התסריט, המצאת הדמויות והסיפור, איור תומרים גראפיים, עיצוב פריים סצנה והנפשה, קריינות ועיצוב פס קול, והשלב הסופי - הטמעה בערוץ התוכן של קופת חולים כללית לשירות כלל הציבור.

- **פרויקט "אביב לניצולי השואה"** - סרטונים המסבירים לניצולי השואה את זכויותיהם ואופן מימושן, כאשר סרטונים אלו מופיעים לטובת הציבור בערוץ יוטיוב, ומשודרים ביום השואה בערוצי הטלוויזיה השונים.

- **סימולטור מזון תינוקות** - העוררת יצרה סרטונים המעניקים מידע על תזונה תקינה לתינוקות, מיום היוולדם עד לגיל שנתיים. המזמינה הייתה חברת מטרנה העוסקת במוצרי תזונה לתינוקות, אולם הסרטונים נמצאים ביוטיוב כסרטי מידע בקרב הקהל הרחב.

- **רשת מלונות פתאל** - העוררת נטלה צילומים שצולמו בשטח, וערכה מהם כ-30 סרטונים קצרים בני דקה, המאפשרים הצצה למלונות הרשת. הסרטונים מיועדים לקהל הרחב ולגופשים המחפשים מלון להתאחסן בו.

1.10. יודגש ויובהר, כי לולא עבודות הפוסט פרודקשן של העוררת בנכסיה, לא היה לסרטונים המצולמים בשטח ו/או לאותו רעיון - ערך כלשהו ו/או היו אלו בעלי ערך כלכלי נמוך ביותר, בדיוק כפי שנקבע בפס"ד זד פילמס.

1.11. חשוב להבהיר, כי העוררת אינה מעניקה שירותי עריכה ופוסט פרודקשן לאף חברת הפקה אחרת זולת העוררת עצמה. המיכון המצוי בנכסי העוררת מעולם לא שימש לעריכה והנפשה של פרויקטים אחרים, זולת של העוררת עצמה.

1.12. במסגרת ערעור מנהלי שהגישה העוררת על החלטת ועדת הערר, ניתן ביום 12.01.2015 פסק דין בהסכמת, לפיו הדין יוחזר לוועדת הערר הנכבדה "אשר תיתן דעתה לשאלה אם חל על נכסי המערערת פסה"ד בפרשת זד פילמס (עמ"נ 13-10-46693), או לאו".

- 1.13. אין לקבל את עמדת המשיבה, כי פסה"ד ב- עמ"נ 63527-09-14 ברודקאסט וידאו ש.ב. בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית ת"א (מיום 08.02.2015) (פורסם בגבו) (להלן – "פס"ד ברודקאסט") חל בענייננו, שכן החלת פס"ד זה על העוררת – תהא מנוגדת מפורשות להסכמת הצדדים ולהוראות פסק הדין שניתן בענייננו, לפיו יש לבדוק באם על נכסי המעוררת חל פס"ד זד פילמס, הא ותו לאו!
- 1.14. מעבר לאמור, הרי שנסיונות פס"ד ברודקאסט שונות מענייננו, שכן בו נסבה השאלה, האם על פי הדין שקדם לתיקון צו הארנונה בשנת 2012 של המשיבה, היה מקום לראות בפעילות ה"פוסט פרודקשן" המתבצעת בתדרי העריכה, כראויה להיכנס בגדרי הסיווג "תעשייה ומלאכה".
- 1.15. כבר נקבע בפסיקה, כי "פעילות ייצורית" מהווה תנאי "בלעדיו אין" על מנת לחסות תחת הסיווג "תעשייה ומלאכה". ב- ע"א 1960/90 פקיד השומה תל אביב 5 נ' חברת רעיונות בע"מ, פ"ד מח(1) 200 (1992), נקבעו ארבעת המבחנים, אותם יש לבחון לצורך זיהוי פעילות ייצורית בנכס (להלן – "פס"ד רעיונות"), כאשר מבחנים אלו מהווים אבן היסוד בפסיקה, לצורך סיווג נכסים לצרכי ארנונה כ"מלאכה ותעשייה".
- 1.16. גם בפס"ד זד פילמס נבחנו המבחנים שנקבעו בפס"ד רעיונות, וניתוחם הוביל את בית המשפט לקביעה, כי פעילות הפוסט פרודקשן המתבצעת בנכסי זד פילמס, מהווה פעילות ייצורית מובהקת, ולכן עליה להיכנס להגדרת "תעשייה ומלאכה", בצו הארנונה של המשיבה.
- 1.17. יצוין, כי הפעילות המתבצעת בנכסי העוררת, זתה לפעילות הפוסט פרודקשן המתבצעת בנכסי זד פילמס (כמפורט בסעיף 19 לתצהיר מר עמית סידס, מנכ"ל העוררת, וכפי שהצהיר בחקירתו בפני ועדת הערר הנכבדה).
- 1.18. מהשוואת הניתוח שנערך בפס"ד זד פילמס למבחנים שנקבעו בפס"ד רעיונות, עולה באופן ברור וללא כל עוררין, כי פס"ד זד פילמס חל על נכסי העוררת, הכל כמפורט להלן:
- א. בדיוק כמו בפס"ד זד פילמס, העוררת עומדת במבחן יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר. בחדר העריכה של העוררת, עוברים הצילומים (שצולמו במקום אחר שאינו בנכסים), עיבוד ועריכה באמצעות אביזרים טכנולוגיים וטכניים, תוך הוספת צילום, סאונד, קריינות וכיוצ"ב – עד ליצירת המוצר המוגמר.
- ודוק: פעילות העוררת בנכסיה הנתן ייצורית, שכן היא נוטלת את חומר הגלם (הצילומים), ועורכת אותם באופן שהופך אותם למוצר אחר לגמרי, השונה לגמרי מחומר הגלם, כך שפעילות הפוסט פרודקשן בנכסי העוררת, מעניקה לרעיון ואו לתמונה ואו לסרטון: קול, סאונד, אנימציה, קריינות, ואפקטים אחרים, היוצרים מוצר חדש לגמרי, כאשר יש בפעולות העריכה הללו ע"י העוררת, בכדי ליתן מימד פסיכולוגי שונה ואחר לצופה בהם, מאשר חומר הגלם המקורי – הם הצילומים שנעשו בשטח.

ב. בדיוק כמו בפס"ד זד פילמס, העוררת עומדת במבחן חיקף השימוש במוצר המוגמר. התוצר הסופי בתהליך היצור של העוררת, מופץ ומוצג בפני הציבור הרחב ולא ללקוח ספציפי, כלומר הוא אינו אישי, אלא בעל ערך מעבר לערכו עבור הנהנה הראשוני, והוא מיועד לציבור הרחב. מבלי לפגוע באמור לעיל, יצוין כי סעיף 13 לפס"ד זד פילמס, נקבע כי: "... יחד עם זאת, זהו אינו המבחן העיקרי (ראה פרשת מאיר אשל), ועדיין, השימוש הפרטי בנסיבות העניין של המזמין הופך בסיכומו של יום לשימוש ציבורי בהצגת המוצר המוגמר לציבור הרחב. מכאן, שאפילו במבחן זה, שאינו כאמור המבחן המרכזי, עדיין ניתן לראות במוצר המוגמר כמוצר שנוצר בהליך ייצורי".

ג. בדיוק כמו בפס"ד זד פילמס, העוררת עומדת במבחן הכלכלי (מבחן השבחת הנכס). בסעיף 14 לפס"ד זד פילמס, נקבע לעניין מבחן זה, כי: "לפי מבחן זה, פעילות נחשבת כייצורית אם תושבת הערך הכלכלי של הטובין והחומר אף אם היא אינה מבינה עמה כל שינוי בצורה... המבחן הכלכלי הינו מבחן העיקרי מבין כל ארבעת המבחנים. בנסיבות לא יכול להיות חולק כי אותו חומר ששימש כמצע למוצר הסופי (אותו חומר גלם מצולם), משביח במהלך ה"פוסט פרודקשן". בהליך זה הופך חומר הגלם הקולנועי (סרט הצילום והקלטת הקול) למוצר מוגמר בשבדרך כאמור לעיל, מתווספת לו פעולת גזירה ועריכה, הוספת מוסיקה, אפקטים וכיו"ב, עד למוצר המוגמר. סביר בעיני, כי סרט צילום בתוספת הקלטה בלבד, ללא כל התוספות הנדרשות בהליך הפוסט פרודקשן, ערפו נמוך לאין שיעור מהמוצר המוגמר המובא לעיני הציבור הרחב. לפיכך מתקיים לטעמי גם המבחן הכלכלי של אותו מוצר צילומי, שאמנם כולל חלק מחומר הגלם המצולם, אך מהותו השתנתה והינו עתה סרט/סרטון המהווה מוצר נפרד ועצמאי מזה שהחל את דרכו במכונת העריכה."

אין צורך להכביר במילים, כי קביעת פס"ד זד פילמס לגבי המבחן הכלכלי – בציטוט דלעיל, מתיישבת אחד לאחד, עם פעילות העוררת בנכסיה. התוצר הסופי המיוצר ע"י העוררת בעבודה מאומצת בנכסיה מיועד להפצה המונית. אותו "מוצר" היה בעל פוטנציאל כלכלי מוגבל למדי ללא פעילות ה"פוסט פרודקשן" של העוררת בנכסיה. במובן זה, הפעילות הייצורית, פעילות ה"פוסט פרודקשן" של העוררת בנכסיה – משביחות את היצירה באופן מהותי, שכן היא מאפשרת הפצתה לציבור הרחב.

רוצה לומר – אלמלא פעילות ה"פוסט פרודקשן" של העוררת בנכסיה, הכוללת: פעולות עריכה, הוספת סאונד, אנימציה, אפקטים ויזואליים, הנפשה, כתיבת התוכן, קריינות וכיו"ב, עד לקבלת מוצר המוגמר, סביר כי ערכו של המוצר היה נמוך לאין שיעור מהמוצר המוגמר המובא לעיני הציבור הרחב, ולפיכך מתקיים המבחן הכלכלי.

ד. בדיוק כמו בפס"ד זד פילמס, העוררת עומדת במבחן ההנגדה (מבחן מרכז הפעילות). מרכז הכובד של פעילות העוררת הינה ייצורית, בהיותה יוצרת או מקדמת יש ממשי חדש, הוא התוצר המוגמר השונה מחומר הגלם. הפעילות של העוררת בנכסיה – המכוונת ליצירת סרט/סרטון מוגמר מחומר גלם, הוא החומר המצולם/מוקלט, תוך הרכבת "פאזל" לעבר המוצר המוגמר, המורכב מצילום, אפקטים ויזואליים, מוסיקה, אפקטים קוליים, ולכן הוא מהווה "יצירה חדשה" בפני עצמה, לכל דבר ועניין, ומכאן שמרכז הכובד בעניינו, הינו ייצורי.

1.19. בסעיף 22 לפסק דינו בע"מ 2503/13 אליהו זהר נ' עיריית ירושלים (מיום 04.02.2015) (פורסם בבבו), קבע בית המשפט העליון כדלקמן: "מאפיין דומיננטי בבית מלאכה הוא עבודת כפיים מקצועית... שילוב של מיכון בביצוע המלאכה אינו משנה את מהותה כעבודת כפיים מקצועית". קביעה זהה צוינה בסעיף 33 לפסק דין זהר הנ"ל.

1.20. יפים לעניינו, הנסיבות והניתוח אשר נערך בהחלטת ועדת הנכבדה מיום 05.02.2015, במסגרת ערר 140009509, אשר הוגש ע"י ערוץ הופ בע"מ כנגד המשיבה, במסגרתו אף אומצה הקביעה מתוך פס"ד זד פילמס.

2. תמצית טיעוני המשיב

2.1. סיווג הנכסים מושא הערר נדון בהחלטה בערר לשנת 2012 בה נקבע כי אין לסווג את הנכסים כבתי מלאכה ומפעלי תעשייה (להלן: "ההחלטה הקודמת").

2.2. הערר דן נסב על שנת 2013. הועדה דחתה את הערר וקבעה, כי מאחר שהטענות שהועלו בערר לשנת 2012 נדחו לגופן, אין מקום לסטות מההחלטה הקודמת.

2.3. על החלטה זו הוגש ערעור, ובהמלצת ביהמ"ש, הוסכם כי הדיון יוחזר לוועדה שתדון בסיווג לשנים 2013-2014 ותבחן האם חל פס"ד זד פילמס (עמ"נ 13-10-46693). כן הוסכם כי העניינים שהמערערת תוכל להעלותם נוגעים לסיווג בלבד.

2.4. הפעילות בפס"ד זד פילמס שונה מהפעילות בערר דן. בפס"ד זד פילמס נקבע (סי' 3) כי הנכס "משמש למטרת פוסט פרודקשן בלבד" ולא לצילום או הפקה. ברט, בעניינו הפעילות אינה פוסט פרודקשן בלבד וכוללת גם צילום (ר' סי' 2 לערר: "בנכס אי מצויים הן סטודיו לצילום והן חדר עריכה", וכן דו"ח ביקורת מיום 17.04.13 המתייחס לכך שבקומה 3 צולם קליפ עם הזמר נתן גושן והוצבו עמודי תאורה ומצלמות). בנוסף, לנכס בקומה 4 מגיעים לקוחות (דו"ח ביקורת מיום 17.06.12).

העוררת לא חלקה על הביקורת, ויתרה על הקירת העד ואף ציינה בסיכומיה כי נכס אחד משמש סטודיו לצילום ועריכה, וכי בשני קיים חדר הקרנת לקוח.

2.5. בפס"ד זד פילמס נקבע, כי פעילות הפוסט פרודקשן אינה 'מלאכה' אולם היא ייצורית, לאור פס"ד רעיונות (ע"א 1960/90). המשיב סבור כי בכל הכבוד פסה"ד שגוי, וכי הפעילות בפסה"ד אינה ייצורית.

2.6. מבלי לגרוע מהאמור יישום פס"ד רעיונות להלן מוביל למסקנה כי בעניינו, אין המדובר בפעילות ייצורית.

2.7. בשונה מפס"ד זד פילמס נקבע בפסיקה מאוחרת בפס"ד ברודקאסט (עמ"נ 14-09-63527) שאין לסווג פעילות פוסט פרודקשן כתעשייה/מלאכה, שכן המינוח שירותים מתאים יותר (על פסה"ד הוגשה בר"ע). לטענת העוררת, פס"ד ברודקאסט אינו חל שכן החלטתו "תהא מנוגדת מפורשות להסכמת הצדדים ולהוראות פס"ד הקובע כי יש לבדוק אם חל פס"ד זד פילמס, הא ותו לא" (סי' 2 לסיכומים).

- טענה תמוחה זו דינה להידחות. פסה"ד בערעור התזיר התיק לדיון בשאלת הסיווג ולכן הורה לבחון גם את פס"ד זד פילמס, שניתן לאחר ההחלטה הקודמת. ברור, כי ביהמ"ש לא התכוון לכבול את הועדה ולא ביקש שתתעלם מפסיקות נוספות בסוגיה. אך מתבקש, כי לשם הכרעה בסיווג, תתייחס הועדה לפס"ד ברודקאסט, שלא נזכר בפסה"ד בערעור שכן הוא ניתן אחריו. האם סבורה העוררת שיש להתעלם גם מפס"ד אליהו זהר משום שניתן לאחר פסה"ד בערעור??
- 2.8. כן טוענת העוררת, כי נסיבות פס"ד ברודקאסט שונות שכן הוא בתן את הסיווג לפני תיקון סעיף 3.2 ב-2012.
- פס"ד זה רלוונטי, ויתרה מזו, אם לפי לשון הסעיף לפני שתוקן נקבע שיש לראות בפעילות כשירותים, קל וחומר שלאחר התיקון, בשנים נשוא הערר זהו הסי' הנכון.
- 2.9. פס"ד זד פילמס לא מתיישב עם פסיקת ביהמ"ש העליון בעמ"מ 2503/13 אליהו זהר, אשר תומך בסיווג חדרי עריכה כשירותים, שכן הפעילות בהם הינה שרות אישי בהתאם לצרכי לקוח קונקרטי, לרוב במבנה משרדים וע"י בעל מקצוע חופשי.
- בהתאם, נקבע לאחרונה בערר 140009398 שעסק בעריכת סאונד והקלטות שהפעילות היא "מותן שירותים העונה על המאפיינים בעניין אליהו זהר".
- 2.10. ויודגש, לא חל שינוי בפעילות משנת 2012 ובנכסים עדיין מתבצעת פעילות עריכה וצילום, והם עדיין משמשים לשירות ללקוחות, ולכן אין הצדק לשנות מהחלטתה המנומקת של הועדה.
- 2.11. הדברים אמורים בפרט שעה שבשנים נשוא הערר חל נוסחו המתוקן של ס' 3.2, והובהר למען הסר ספק, כי הוא תל גם על "משרדים, שירותים ומסחר".
- 2.12. פעילות העוררת אינה 'מפעל תעשייה' – עריכת הסרט, לא כל שכן הצילום, מהוות תוליה בשרשרת הפקת הסרט. כשם שהצילום או כתיבת התסריט אינם אקט תעשייתי, כך עריכת הסרט אינה אקט תעשייתי ולכל היותר הינה מותן שירותים, במסגרתם קיים אמנם מרחב שק"ד אמנותי לעורך, אולם עדיין אמנות זו מותאמת לצרכי הלקוח, היא אינה ייצור או מלאכה, וניתן להשוותה לפעילות הוצאה לאור: העריכה הספרותית לא הוכרה כתעשייתית אלא רק כריכת הספרים והדפסתם (עמ"מ 193/09 הוצאת ספרים עם עובד). השרות בנכס דומה במהות לפעילות אדריכלים/משרדי פרסום הנותנים שרות לפי צרכי הלקוח.
- 2.13. בפס"ד רעיונות נקבעו מבחנים ליתעשייה. מבחנים אלו אינם תזות הכל, ואין הכרח לבדוק כל מבחן בנפרד, כי אם לבחון הפעילות לפי תכלית ההקלה במס לתעשייה. ר' עת"מ 275/07 אינדקס מדיה ופס"ד אליהו זהר (ס' 24) בו מיקד ביהמ"ש את בחינת הפעילות ליתעשייה לפי אפיונים כלליים ולא בהכרח לפי מבחני פס"ד רעיונות. במובן של עבודת כפיים.. באמצעות פועלים ועובדי כפיים מקצועיים (צווארון כחול), ולא ע"י פקידים ובעלי מקצועות חופשיים (צווארון לבן)". פעילות זו ודאי לא מתקיימת בנכסים דנן.

2.14. מבלי לגרוע מהאמור, לאור פס"ד רעיונות הפעילות דגן לא ייצורית ולא עונה על מבחן ייצורית יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר'. אין המדובר בהפיכת חומר גלם למוצר' אלא צורת עריכה של נתונים באמצעים טכנולוגיים של חומר מצולם. מדובר באותו "יש", בו מבוצעת עריכה על מחשב לפי דרישת הלקוח, ולא "יש מאין". אין הבדל בין עריכה לשירותים אחרים שאינם מלאכה או תעשייה. לפי פס"ד עם עובד: "סינון כתבי יד, עריכה, הגהה, שיווק והפצה אינם ייצורית יש מוחשי בנכס מיש אחר'..".

2.15. אף מבחן "היקף השימוש במוצר המוגמר" לא מתקיים. יצור מוצר למזמין ספציפי לפי דרישותיו אינו תעשייה. כתעשייה יחשב יצור מוצר זהה בכמות מסחרית (פס יצור) כך שמוענק ערך למוצר מעבר לערכו עבור המזמין בלבד. מפעל שמדפיס ספרים יחשב תעשייה אך לא העסק בו נערכת ההגהה והעריכה (פס"ד עם עובד). למעשה, אף בפס"ד זד פילמס צוין: "המוצר המוגמר נועד ללקוח שהזמין את הסרט". אין להתבלבל בין יצירה (קולנועית, ספרותית) לבין יצור'. בתדרי העריכה לא מבוצע אקט תעשייתי אלא שרות ללקוח שהינו שותף להליך העבודה. אין לומר שיצור מוצר לבקשת מזמין ספציפי הוא תעשייה, ואין מדובר במוצר מדף לציבור לא מוגדר.

2.16. גם המבחן הכלכלי לא מתקיים בענייננו: מבחינת הציבור הליך העריכה שקוף שכן, כשנוצר הקובץ הסופי ונמסר למזמין הסרט אין לקובץ, מבחינת מי שאינו המזמין, כל ערך שוק. ר' פס"ד ברודקאסט: "ספק רב האם למי שאינו אותו לקוח קיים הבדל.. בשווי החומר הערוך. באין ערך שוק זה, אינו סבורה שניתן לראות בכך פעילות ייצורית".

2.17. מרכז הכובד של הפעילות בנכסים נמשך יותר לשירותים מתעשייה ומלאכה. בצדק נקבע בפס"ד ברודקאסט כי "המינוח שירותים הוא הקרוב ביותר". פעילות העורכים דומה לשל המוציאים רעיונות מהכח לפועל באמצעים ויזואליים אך פעילותם אינה תעשייה או מלאכה. גם בניית תשריט ע"י ארכיטקט או ניסוח מסמך ע"י עו"ד אינם אקט יצורי. העריכה, קל וחומר הצילום, היא פעילות מתשבתית שירותית.

2.18. בע"ש 127/95 בזק נ' מנהל הארנונה עיריית ת"א נקבע, כי פרשנות נוספת לימפעלי תעשייה היא בלשון בני אדם. פעילות עריכה, פשיטא, היא מיסודה שירותית. אף אם השירות יופעל במכונות עדיין מדובר בשירות. בנכסים נעשית גם פעילות אחרת (צילום, תדר הקרנת לקוח) שממילא לא מוכה בסיווג תעשייה ומלאכה. בצדק נקבע בערר לשנת 2012: "ליבת השירותים נוטה למתן שירותים ולא להליכי יצור".

2.19. הפעילות בנכס דגן גם אינה 'בית מלאכה', בפרט לאור פס"ד מישל מרסייה (בר"מ 4021/09), בו הודגש היסוד הסוציאלי שבבסיס ההקלה בארנונה לבתי מלאכה: מתן מענה לבעלי מלאכה קטנים, שמתח רווחיהם קטן והם נותנים שירות תיווגי לדיירי שכונות מגורים, כגון סנדלר, חייט וכו'. עיקר עיסוק העוררת הוא שרותי עריכה וצילום לחברות (מלונות פתאל, מטרנה, קופ"ח כללית). פעילות זו, בכל הכבוד, אינה בעלת רווחיות נמוכה, וחזקה כי עסקינן בפעילות רווחית. השירות ודאי אינו תיווגי בשכונות מגורים והרחבת ההטבה הניתנת לבתי מלאכה מטעמים סוציאליים לעסקים מסחריים שירותיים בהעדר היסוד הסוציאלי, תביא לתרבות קבוצת הנהנים, כשהטבת יתר לנישום אחד, לא כל שכן לרבים, תפגע ביתר הנישומים, שיאלצו לשאת בהשלמת החסר בתקציב העירייה ע"י מיסוי גבוה יותר או ירידה בשירותים.

2.20. מקום המשמש לצילום ולעריכה ממוחשבת לא ממלא אחר אף אחד ממבחני פס"ד מישל מרסייה לימלאכה. עיסוקים אלו אינם חלק מהגדרת 'בית מלאכה' עפ"י ההגדרה המילונית, וכן לא מתקיים היסוד הסוציאלי. גם העוררת, שמתמקדת בסיכומיה במבחני פס"ד רעיונות ליתעשיה אינה סבורה כן. אף בפס"ד זד פילמס לא הוכרה הפעילות כמלאכה. אשר לפעילות הצילום בנכס, הרי ודאי שאין לראותה כ'מלאכה', והיא אינה עונה על תכליות סיווג זה.

בעמ"נ 4941-12-12 אליהו אשכנזי נ' מנהל הארגון עיריית ת"א, נקבע כי 'חדרי עריכה מוזיקלית, חדרי צילום ואיפור אינם בגדר בית מלאכה'. כן יודגש, כי בפס"ד מישל מרסייה, הובהר, כי לו הייתה קטגוריה מתאימה יותר בצו, דוג' סיווג למספרות המודרניות הכולל מרכיב שירותים רחב, בשונה מהמספרה הקלאסית הקרובה יותר ל'בית מלאכה' או לו הייתה קטגוריה נפרדת לשירותים, סיווג זה היה, קרוב לוודאי, מתאים יותר.

אישור השרים לסי' 3.2 לצו מבחיר כי הוא חל, בין היתר, על 'משרדים, שירותים ומסחר', והוא המתאים לנכסים דנן.

לאור האמור מתבקשת הועדה להורות על דחיית הערר ולהותיר את סיווג הנכסים על כנו.

3. דיון והכרעה

3.1. לאחר שבתנו את טיעוני הצדדים, הגענו לכלל דעה, כי דין הערר להידחות.

3.2. ראשית נבהיר, כי אין אנו מקבלים את טענת העוררת, כי לצרכי הכרעה בערר זה, איננו רשאים לבחון פסיקה מאוחרת לפסק הדין שניתן בעניין זד פילמס.

אמנם הערר הוחזר לוועדה על מנת שנושאו ייבחן לאור הפסיקה בעניין זד פילמס, שהתקבלה בין מועד ההכרעה בערר לבין מועד הדין בערעור המינהלי, ואולם אין בכך כדי למנוע מהועדה מלבחון את הנושא גם לאור פסיקה נוספת, שהתקבלה בין מועד הדין בערעור המינהלי בענייננו, לבין ההכרעה בערר זה, ובכלל זאת, פסק הדין שניתן בערעור המינהלי בעניין ברודקאסט (עמ"נ 63527-09-14).

כשם שפעלה העוררת באופן ראוי ונכון, כשבחנה את הסוגיה לאורו של פסק הדין שניתן בפס"ד אליהו זהר, הגם שניתן לאחר פס"ד בערעור, כך ראוי ונכון לבחון את הסוגיה גם לאורו של פסק הדין שניתן בעניין ברודקאסט.

3.3. כבר יוקדם ויוער, כי ההחלטה בערר בעניין ברודקאסט, אשר עמ"נ 63527-09-14 נסב עליה, ניתנה על ידי ועדת ערר זו, וכי לאחר עיון בהכרעת בית המשפט המחוזי בפס"ד ברודקאסט, כמו גם בהכרעת בית המשפט המחוזי בפס"ד זד פילמס, ובפס"ד שניתן בעניין אליהו זהר, אנו סבורים, כי הפעילות המבוצעת על ידי העוררת בנכס, אינה עולה כדי ייצור, וכי הנימוקים שהובילו אותנו לדחיית הערר בעניין ברודקאסט, נכונים וטובים גם לענייננו.

לשם השלמת התמונה יצוין, כי על פסק הדין בעניין ברודקאסט הוגשה בקשת רשות ערעור, אשר טרם הוכרעה.

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

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

3.5. בפסה"ד בעניין ברודקאסט קבע בית המשפט ביחס לעריכת סרטים, כי:

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

3.6. לדעתנו העניין שהובא בפני בית המשפט בעניין איי אל וויפוינט, ובוודאי העניין שהובא בפני בית המשפט בעניין ברודקאסט, דומים עובדתית לענייננו, ויש להחיל את החלכות שנקבעה בהם על ענייננו.

3.7. אנו סבורים, כי פעילות הפוסט פרודקשן דומה יותר לשירות שניתן על ידי משרד הפקח או משרד פרסום, כי לא ניתן לקבוע כי מדובר ביצירת יש מוחשי חדש, אלא כי חומר הגלם לאחר שצולם והוקלט, מקבל בנכסים מגוון שירותים לצורך השלמת תהליך יצירת הסרט או הפרסומת.

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

ראה לעניין זה:

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

3.9 מבלי לגרוע מהעובדה שבענייננו הוכח כי אין עסקינן בפעילות עריכה בלבד, וכי בנכס מתבצעות פעולות נוספות כצילום והקלטה, הרי גם לו עסקינן היה בעריכה בלבד, לא היה בכך כדי להפוך את הפעילות בנכס לייצורית.

ראה לעניין זה:

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

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

וראה גם:

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

3.10 כפי שנקבע בעניין ברודקאסט, איננו מקבלים את הטענה, כי עבודת העורך הספרותי שונה במהותה מעבודת העורך הקולנועי.

3.11 לדעתנו, פעילות העוררת, כמותאר על ידה, הינה בבחינת מתן שירותים, לצורך מענה לדרישת הלקוח.

3.12 איננו מקבלים את טענות העוררת, כי פעולות יוצרות "מוצר מדף". מהראיות שהוצגו בפנינו עולה, כי בנכסים ניתן שירות מותאם ללקוח, שכן פעילות העוררת מותאמת לצרכי הלקוחות. וראה לעניין זה את עדות מנכ"ל העוררת שהעיד שהזמנת העבודה "שונה מלקוח ללקוח", שכן "כל לקוח מצריך פרויקט מסוג אחר.. והקונספט הוא עפ"י מה שאנחנו מייצרים עבורו לפי המטרה שהוא מציג לנו..", ואף העיד כי הפעילות היא בשיתוף הלקוח, לפי צרכיו, שכן נציגי העוררת "משתדלים לערב את הלקוח בכל צעד בתהליך.. לכל שלב ניתן אישור..".

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


3.13 איננו מקבלים גם את טענות העוררת, כי העובדה שבסופו של דבר ניתן לצפות בסרטים ביו טיוב, כדי להפוך את השימוש בסרטים לציבורי.

אמנם בפסי"ד זד פילמס צוין שהשימוש הפרטי של המזמין הופך בסופו של יום לשימוש ציבורי בהצגת המוצר המוגמר לציבור הרחב, אך בפסי"ד ברודקאסט, המאותר לו, הובהר כי אין באופן השימוש של הלקוח לו סופק המוצר, בין הפצה רחבה של התוכן ובין שימוש אישי, כדי לשנות ממהות פעילות המערערת עצמה.

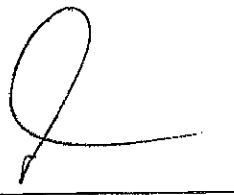
גם בענייננו אין באופן השימוש של לקוחות העוררת בסרטונים כדי לשנות ממהות פעילותה - שרות מותאם ללקוח, ולא יצור מוצר מדף.

מי שעוסק בעריכת קבצים דיגיטליים מצולמים, לא כל שכן מצלמים, נותן שרות למזמין הסרטון המעוניין בו לפרסום, והוא הגורם שעושה בו את עיקר השימוש, בין לשימוש עצמי, ובין להפצתו (לצרכיו שלו) בערוצים כגון יוטיוב..

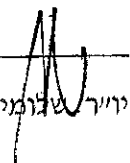
- 3.14. אמנם מבחינת המבחן הכלכלי, פעילות העוררת מהווה פעולה המשביחה את המוצר הקודם, שכן אין חולק כי לסרט, לאתר עריכתו, ערך גבוה יותר מחומר הגלם שצולם ונאסף בטרם הושלמה מלאכת העריכתו, אולם מבחינת מבחן ההנגדה, מכלול הראיות מלמד, כי אין מרכז הכובד של פעילות העסק ייצורי, כי אם מתן שירותים שונים ללקוחות העוררת.
- 3.15. לשם השלמת התמונה, נציין, כי גם מבחן תכלית החוק מביאנו למסקנה דומת. קשה להניח כי מתוקק המשנה, אשר יצר סיווג של "מלאכה ותעשייה", ראה לנגד עיניו עסקים כדוגמת הנכס מושא הערר.
- 3.16. לאור כל האמור לעיל, אנו קובעים כי לא ניתן להגמיש את המונח תעשייה כך שיתחול על הנכס מושא הערר.
- 3.17. לשם השלמת התמונה נוסיף, כי לא מצאנו לנכון להידרש לשאלה האם עסקינן במלאכה, באשר אפילו העוררת לא טענה כי יש להכיר בה כבית מלאכה, אלא ביקשה להכיר בפעילותה כפעילות תעשייתית.
- 3.18. אשר על כן, ולאור האמור לעיל, אנו דוחים את הערר.
- 3.19. בנסיבות העניין לא מצאנו לחיוב את מי הצדדים בהוצאות.
4. בהתאם לסעיף 23 (ב) לתקנות בתי המשפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א – 2000, לרשות הצדדים קיימת זכות ערעור לפני בית המשפט לעניינים מנהליים וזאת בתוך 45 ימים מיום מסירת החלטה.
5. 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.
6. ניתן בהעדר הצדדים ביום 12/1/16.



חברה: שירלי קדום, עו"ד



תבר: אבשלום לוי, עו"ד ורו"ח



יו"ר: שלום ארליק, עו"ד