



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

עמ"נ 26681-01-11

בפני כב' השופטת דר' מיכל אגמון-גוון

המערערת

נענע 10 בע"מ  
ע"י ב"כ עו"ד עופר ורד

נגד

המשיבה

עיריית גבעתיים  
ע"י ב"כ עו"ד דביר ליבוביץ

### פסק דין

1  
2 זהו ערעור על החלטת וועדת הערר לענייני ארנונה שליד עיריית גבעתיים (להלן:  
3 "וועדת הערר" או "הוועדה"), אשר דחתה את השגותיה של המערערת כנגד סיווג  
4 עסקה, לצורכי ארנונה, בסיווג "מסחר, שירותים ומשרדים" ולא שעתה לבקשת  
5 המערערת לסווג את העסק בסיווג "תעשייה".

6  
7 1. רקע עובדתי

8 המערערת, נענע 10 בע"מ, מחזיקה בנכסים ברחוב כורזין 1 בגבעתיים, שם היא  
9 מפעילה עסק אותו היא מגדירה כ"מערכת עיתון אינטרנטי". לטענתה, בנכסים  
10 מתבצעת "פעילות של מערכת עיתון רגיל לכל דבר ועניין, למעט העובדה שעיתון רגיל  
11 – מודפס ואילו עיתון אינטרנטי – "יוצא" ומתפרסם באינטרנט".

12  
13 הנכסים שבנדון, בהם מחזיקה המערערת, חויבו על ידי עיריית גבעתיים (להלן:  
14 "המשיבה") במהלך שנת 2008 ובחודשים הראשונים לשנת 2009 לפי סיווג "תעשייה"  
15 (העתק הודעות החיוב הרלבנטיות צורפו כנספח ג' לכתב הערעור).

16  
17 ביום 22.2.09 שלחה המשיבה למערערת הודעת שומה מתוקנת, בגדרה שונה סיווג  
18 הנכסים מסיווג "תעשייה" לסיווג "מסחר, שירותים ומשרדים". בהודעה צוין, כי  
19 על המערערת הושת חיוב ארנונה שלא כדין בגין הנכסים המוחזקים על ידה וזאת בשל  
20 סיווג שגוי. כפועל יוצא של שינוי הסיווג נדרשה המערערת לשלם למשיבה תוספת  
21 ארנונה לשנת 2009 בסך כולל של 97,333 ₪ (ראו נספח ד' לכתב הערעור).



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

עמ"נ 26681-01-11

1 המערערת הגישה השגה למנהל הארנונה והשגתה נדחתה. על כן, הגישה המערערת  
2 ערר לוועדת הערר (העתק כתבי הערר לשנים 2009 ו- 2010 על נספחים צורפו  
3 כנספחים ד'1 ו-ד'2 לכתב הערעור. כתב התשובה מטעם המשיבה צורף כנספח ד'3).

4  
5 במסגרת ההליך לפני וועדת הערר טענה המערערת שתי טענות מרכזיות: הטענה  
6 הראשונה, עניינה בסמכות המשיבה לשנות את סיווג הארנונה בעניינה של המערערת.  
7 נטען, כי הודעת שינוי השומה שבגדרה שונה סיווגו של הנכס נוגדת את חקיקת  
8 ההקפאה, האוסרת על העלאה חריגה בארנונה מבלי שהתקבל אישור השרים לכך וכן  
9 נוגדת את הוראת תקנה 5(א) לתקנות ההסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית  
10 ברשויות המקומיות), תשס"ז- 2007 (להלן: "**תקנות ההסדרים לשנת 2007**"),  
11 האוסרת על שינוי סיווג של נכס מבלי שהשתנה השימוש בו. המערערת טענה, כי שינוי  
12 הסיווג בהודעת שינוי השומה בעניינה משמעותו שינוי שיקול הדעת של המשיבה, אשר  
13 מבקשת להגדיל את הכנסותיה על ידי שינוי סיווג הנכס ללא שחל כל שינוי עובדתי  
14 בשימושים הנעשים בו. הטענה השנייה, עניינה בסיווג הנכון של הנכסים. נטען, כי יש  
15 לסווג את הנכסים בסיווג "תעשייה", זאת משום שהנכסים שבנדון משמשים כמערכת  
16 עיתון אינטרנטי, אשר הפעילות המתבצעת בו זהה לפעילות המתבצעת במערכת עיתון  
17 מודפס בהבדל אחד והוא כי העיתון במתכונתו הסופית מתפרסם באינטרנט ולא מוצע  
18 למכירה בעותק פיזי.

19  
20 מנהל הארנונה טען, מנגד, כי שינוי החיוב בנכסים במקרה הנדון איננו כתוצאה  
21 משינוי במדיניות העירייה או כתוצאה משינוי בכללים להטלת ארנונה, אשר אכן  
22 טעונים קבלת אישור השרים, אלא מקורו בתיקון טעות טכנית בסיווג הנכסים. נטען,  
23 כי תיקון כאמור הינו בסמכות המשיבה. באשר לסיווג לגופו, טען מנהל הארנונה, כי  
24 המערערת מפעילה בנכסים פורטל אינטרנט המשלב תוכן, מסחר ושירותים וכי  
25 פעילותה העיקרית היא פעילות מסחרית של מתן שירותים ופרסום, אשר אינה עונה  
26 להגדרת "תעשייה". נטען, כי פעילות כתיבת המאמרים ועריכת התוכן – המאפיינת  
27 פעילות של עיתון – הינה שולית לעומת פעילות מתן השירותים, שהיא עיקר פעילותה  
28 של המערערת. לאור האמור ולנוכח המבחנים שנקבעו בפסיקה, המערערת לא יכולה  
29 לחסות תחת הסיווג "תעשייה".

30



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

עמ"נ 26681-01-11

1 וועדת הערר התכנסה לדון בעררים שהגישה המערערת ביום 16.2.10, דיון שבמסגרתו  
2 הציגו הצדדים את טענותיהם (פרוטוקול הדיון צורף כנספח ה' לכתב הערעור). ביום  
3 28.3.10 הגישה המערערת לוועדת הערר תצהיר מטעמה (ראו נספח ו' לכתב הערעור)  
4 וביום 8.2.10 נערך דיון נוסף שבמסגרתו נחקרה המצהירה מטעם המערערת  
5 (פרוטוקול הדיון צורף כנספח ז' לכתב הערעור). ביום 4.7.10 הגישה המערערת את  
6 סיכומיה (ראו נספח ח' לכתב הערעור), ביום 25.8.10 הגיש מנהל הארנונה את סיכומיו  
7 (ראו נספח ט' לכתב הערעור) וביום 21.9.10 הגישה המערערת סיכומי תשובה (ראו  
8 נספח י' לכתב הערעור).

9

### 2. החלטת וועדת הערר

10

11 ביום 12.10.10 ניתנה החלטת וועדת הערר, בגדרה נדחו העררים שהגישה המערערת  
12 (החלטת וועדת הערר צורפה כנספח א' לכתב הערעור).

13

14 באשר לסמכות המשיבה לשנות את סיווג הארנונה בעניינה של המערערת קבעה וועדת  
15 הערר כדלהלן (סעיף 4(ג) להחלטה):

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

"במקרה שלפנינו, אין אנו יכולים לקבל גרסתה של העוררת. שכן,  
פנייה לשרי הפנים והאוצר, לצורך שינוי סיווגו של נכס (שינוי  
במדיניות העירייה, או בכללים להטלת הארנונה).. מחויבת רק  
במקרה בו סיווג הנכס, מלכתחילה, תאם את עיסוקו ובשלב מאוחר  
יותר פעלה העירייה מטעמים שונים, לשנות את סיווגו של הנכס,  
מסיווג שתאם את שימושו ועיסוקו של הנכס – לסיווג אחר.. ואנו  
מקבלים את עמדת המשיב, כי במקרה שלפנינו מדובר בתיקון טעות  
טכנית בסיווג הנכסים של העוררת והתאמתם לעיסוקם בפועל,  
והעירייה מוסמכת ואף חייבת, לבחון מחדש מעת לעת, את סיווגם  
של הנכסים, ולהתאימם לפי שיקול דעתה המקצועי והענייני,  
בהתאם לשימוש שנעשה בהם."

28 באשר לסיווג הנכון של הנכסים בנסיבות העניין קבעה וועדת הערר, כי נכס המשמש  
29 להפקת עיתון מודפס אכן ראוי לבוא בגדרו של הסיווג "תעשייה" וכי בין עיתון מודפס  
30 ובין עיתון אינטרנטי קיימת חפיפה באופי הפעילות ובמגוון התחומים בהם הם  
31 עוסקים (סעיף 5(ב) להחלטה). השאלה המתעוררת, לשיטת וועדת הערר, היא האם יש  
32 לגזור גזירה שווה ולהחיל את הסיווג "תעשייה" גם על המערערת, המגדירה את עצמה  
33 כעיתון אינטרנטי.

34

35



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

עמ"נ 11-01-26681

1 הוועדה סקרה את עמדות הצדדים בעניין זה וקבעה, כדלקמן (ראו סעיף 5(ו))  
2 להחלטה):

3 "במחלוקת זו, אנו סבורים כי יש לפרש את החוק על פי תכלית  
4 החקיקה, ולא על פי פירושו המילולי של המושג עיתון אינטרנטי,  
5 דהיינו לקבוע האם פעילותה ועיסוקה של העוררת תואמים את  
6 המבחנים אשר יש בהם כדי לסווגה בסיווג "תעשייה", כהגדרתם  
7 בצו הארנונה. תכלית החקיקה היא להטיל ארנונה נמוכה על  
8 "תעשייה", העוסקת בייצור והשבחת ערך כלכלי של חומר ממשי.  
9 כדי לקבוע את סיווגה של העוררת בסיווג "תעשייה", אין להסתפק  
10 רק במבחן החשוב של "ייצור יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר",  
11 אלא לעמוד במבחני ההגדרה ותנאים מצטברים נוספים, המאפיינים  
12 פעילות ייצורית, לצורך הגדרתה כ"תעשייה".  
13

14 וועדת הערר בחנה את פעילותה ועיסוקיה של המערערת על רקע יתר המבחנים  
15 שנקבעו בפסיקה ומצאה כי אין היא עומדת במבחנים המתאימים לצורך סיווג  
16 "תעשייה", ובלשונה של הוועדה (ראו סעיף 5(ז) להחלטה):

17 "...  
18 ברם, את הכף הכריעה מסקנתנו, כי במקרה שלפנינו אין מדובר  
19 במערכת של עיתון. מטרתה ופעילותה העיקרית של העוררת הינה  
20 עסקית. פורטל של מתן שירותים, מכירת שטחי פרסום, שירותי  
21 קניות, ועוד. מצאנו כי הפעילות של כתיבת מאמרים, עריכת תוכן,  
22 אשר מאפיינת מערכת עיתון (אשר מתקיים אצל העוררת), הינה  
23 שולית לפעילות העיקרית של העוררת – מתן שירותים ופרסום, ואין  
24 להפלותה לטובה, לעומת עסקים אחרים בעיר, המסווגים אף הם  
25 בסיווג "עסקים". ועל כן, סיווג הנכסים של העוררת בסיווג  
26 "משרדים שירותים ומסחר", הוא ההולם את עיסוקה של  
27 העוררת."  
28

### 3. טענות הצדדים בערעור

29  
30 המערערת טוענת, כי שינוי הסיווג של הנכסים מ"תעשייה" ל"משרדים שירותים  
31 ומסחר" אינו מהווה תיקון טעות טכנית, אלא שינוי בשיקול הדעת שבא בתחפושת של  
32 תיקון טעות. זאת, משום שהשימוש הנעשה בפועל בנכסים לא השתנה. אשר על כן,  
33 המדובר בשינוי סיווג אסור, כאמור בתקנה 5(א) לתקנות ההסדרים לשנת 2007.

34  
35 המערערת טוענת עוד, כי אין מקום להבחין בין נכס המשמש להפקת עיתון מודפס  
36 לבין נכס המשמש להפקת עיתון אינטרנטי. הליכי עריכת העיתונים, הפקתם, כתיבת  
37 המאמרים, עריכת הכתבות ועוד, זהים בעיקרם בשני המקרים, מלבד המדיה בה  
38 מפורסם העיתון האינטרנטי. העובדה שעריכת העיתון והפקתו מבוצעות באמצעות  
39 מחשבים וציוד מתקדם לעיבוד תמונות, טקסט וצבע, אין בה כדי לשלול את האופי  
40 הייצורי של הפעילות המתקיימת בנכס. לשיטתה, שיבוץ מודעות פרסום באתר העיתון



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

עמ"נ 26681-01-11

1 באינטרנט אינו שונה משיבוץ מודעות פרסום בעיתון מודפס ואין בכך כדי להוציא את  
2 הנכסים נשוא הערעור מהגדרת הסיווג "תעשייה". המערערת טוענת, כי די בכך שהיא  
3 עומדת במבחן "יצירת יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר", באשר אין המדובר  
4 במבחנים מצטברים. מכל מקום, טוענת המערערת, אין מקום להחיל את המבחנים  
5 שנקבעו בפסיקה שעניינם "היקף הפעילות הייצורית" ו"היקף המכונות", שכן מדובר  
6 במבחנים אנכרוניסטיים, שאינם ישימים כיום לאור החידושים הטכנולוגיים  
7 המאפשרים ייצור בלא שימוש בעובדים רבים ובלא צורך בשטחים נרחבים. המערערת  
8 טוענת עוד, כי קביעתה של הוועדה לפיה הפעילות העיתונאית שמתבצעת בנכס שולית  
9 ביחס לפעילות העסקית לא נסמכה על עובדות ולא ברור כיצד הגיעה הוועדה  
10 למסקנתה זו.

11  
12 **המשיב** טוען כי החלטת וועדת הערר אינה חורגת ממתחם הסבירות וכי לא קיימת כל  
13 עילה להתערבות בהחלטה זו בהתאם למבחנים שנקבעו לכך בפסיקה.

14  
15 **המשיב** טוען עוד, כי תיקון שומת הארנונה נעשה כדין וללא חריגה מחוקי ההקפאה.  
16 לשיטתו, תקנות ההסדרים לא נועדו להנציח טעויות באופן הטלת הארנונה או למנוע  
17 סיווג נכסים בהתאם לסוג השימוש שנעשה בהם. על כן, רשות מקומית רשאית לתקן  
18 טעות שנפלה באופן חיוב הנכס, מבלי להיזקק לשם לכך לאישור השרים.

19  
20 **המשיב** מוסיף וטוען, כי סיווג הנכון של הנכסים הוא "משרדים שירותים ומסחר"  
21 ולא סיווג כ"תעשייה". לשיטתו, המערערת מפעילה בנכסים פורטל אינטרנט המהווה  
22 מעין "כל בו מקוון", אשר מספק למשתמש מגוון שירותים, תוך חשיפת המשתמש  
23 לפרסומות רבות ולתכני ערוץ 10, כאשר מטרתו ופעילותו העיקרית של הפורטל היא  
24 מתן שירותים ומכירת שטחי פרסום ואילו פעילות העיתון הינה שולית וטפלה  
25 לפעילות העיקרית. לטענת המשיב, יישום כלל המבחנים שנקבעו בפסיקה לצורך סיווג  
26 נכסים כ"תעשייה" על נסיבות ענייננו מביא למסקנה, כי אין המדובר בפעילות  
27 ייצורית, כי אם בפעילות של מתן שירותים.

28  
29 **4. האם המשיבה הייתה רשאית לשנות את סיווג הנכסים**

30 כאמור לעיל, המערערת כפרה (ועודנה כופרת) בסמכותה של המשיבה לשנות את סיווג  
31 הנכסים מבלי שהשתנה השימוש בהם. מסקנתה של וועדת הערר לעניין זה הייתה, כי



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

עמ"נ 26681-01-11

1 המדובר בתיקון טעות טכנית בסיווג הנכסים של המערערת והתאמתם לעיסוקה  
2 בפועל וכי המשיבה מוסמכת ואף חייבת, לבחון מחדש מעת לעת, את סיווגם של  
3 הנכסים, ולהתאימם לפי שיקול דעתה המקצועי והענייני, בהתאם לשימוש שנעשה  
4 בהם.

5  
6 מסקנת וועדת הערר עולה בקנה אחד עם ההלכה שנקבעה לאחרונה בעמ"מ 4068/10  
7 עיריית חולון נ' קר פרי בע"מ (ניתן ביום 20.12.11). באותו עניין סווגו מפעליהן של  
8 המשיבות לאורך השנים לצרכי ארנונה בסיווג "תעשייה" ועיריית חולון החליטה כי  
9 סיווג זה בטעות יסודו וכי יש לסווג את מפעליהן של המשיבות בסיווג "עסק" ונשלחה  
10 שומה בהתאם. כנגד החלטה זו של העירייה הגישו המשיבות עתירות לבית משפט זה,  
11 שהדיון בהן אוחד (עת"מ (ת"א) 1799/07). טענתן המרכזית של המשיבות הייתה, כי  
12 מדובר בשינוי סיווג האסור על פי דיני ההקפאה. בית המשפט (כב' השופטת גדות)  
13 קיבל את העתירות וקבע כי לפי תקנה 5 לתקנות ההסדרים לשנת 2007 ניתן לשנות  
14 סיווג של נכס רק מקום בו בפועל השתנה השימוש בנכס, דבר שלא קרה במקרה  
15 הנדון. עוד נקבע, כי יש לדחות את טענת העירייה לפיה תקנה 5 מכוונת לאסור רק על  
16 שינוי סיווג כללי הנעשה בצו הארנונה על ידי מועצת העיר ואין היא מכוונת לאסור על  
17 שינוי סיווג של נכס ספציפי המבוצע על ידי פקידי העירייה.

18  
19 העירייה ערערה על תוצאות פסק הדין ובית המשפט העליון (בהרכב כב' השופט א'  
20 גרוניס, כב' השופטת מ' נאור וכב' השופט י' דנציגר) קיבל את הערעור וקבע כי תקנה  
21 5(א) מונעת ממועצת העיר לערוך, ללא אישור השרים, שינויים בצו הארנונה, אך היא  
22 אינה מונעת מפקידי העירייה לשנות סיווג של נכס ספציפי מסיווג אחד לסיווג אחר  
23 הקיים בצו הארנונה, גם אם בפועל לא השתנה השימוש בו. את מסקנתו כאמור ביסס  
24 בית המשפט, בראש ובראשונה, על התכלית העומדת בבסיס דיני ההקפאה וכדברי כב'  
25 השופטת מ' נאור (פיסקה 10 לפסק דינה):

26 **".. מנהל הארנונה העומד על שינוי סיווג של נכס ספציפי מסיווג**  
27 **אחד לסיווג אחר הקיים בצו הארנונה, גם אם בפועל לא השתנה**  
28 **השימוש בנכס הספציפי, רק מבקש להגשים את שנקבע להבנתו**  
29 **בצו הארנונה ולמעשה לתקן טעות שנעשתה לתפיסתו בעבר.. אין**  
30 **דבר בתכליתם של דיני ההקפאה המבקש למנוע מלכתחילה את**  
31 **בירור העניין על ידי הגבלת סמכותו של מנהל הארנונה ומניעת שינוי**  
32 **סיווג של נכס ספציפי. אכן שינוי סיווג שכזה לא יגרום להשפעות**  
33 **שליליות על משק המדינה ולא יהיה בו כדי להוביל לאינפלציה או**  
34 **לגרעון. מבחינת מנהל הארנונה מדובר כאמור בתיקון טעות ויישום**  
35 **של צו הארנונה וכפי שקבע חברי השופט גרוניס זה לא מכבר באופן**



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

עמ"נ 26681-01-11

1 נחרץ בהקשר קרוב אך לא זהה של תיקון שטח: "ברור, שאם שומות  
2 הארנונה שהוציאה העירייה לא תאמו לצווי הארנונה, רשאית היא  
3 הייתה לתקן את הטעות. חקיקת ההקפאה אין מטרתה 'להקפיא  
4 טעויות'. ובמילים אחרות, חקיקת ההקפאה אינה מגבילה את  
5 הרשות מלתקן טעויות או אי התאמות בין השומות שהוצאו על-ידי  
6 פקידי העירייה לבין צווי הארנונה" (ע"ם 7518/09 משואה  
7 למלונאות ונופש בע"מ נ' עיריית ירושלים, פסקה 7 (מיום  
8 20.11.2011)... אשר על כן, המסקנה המתבקשת היא כי אין למנוע  
9 שינוי סיווג של נכס ספציפי גם אם בפועל לא השתנה השימוש בו".  
10

11 בית המשפט מצא חיזוק למסקנה אליה הגיע בהבחנה שבין תפקידה של הרשות  
12 המקומית כ"רשות מחוקקת" לבין תפקידה של הרשות המקומית כ"רשות מבצעת"  
13 ומידת ההגבלה שיש להטיל על הרשות בכל אחד מההקשרים: כאשר מדובר בשינויים  
14 בצו הארנונה עצמו, הרי שיש להפעיל פיקוח מוגבר על הרשות, שכן המדובר בפועלה  
15 כ"רשות מחוקקת". אולם, כאשר המדובר בסיווג של נכס ספציפי, נותר שיקול הדעת  
16 בידי הרשות, מאחר שמדובר בפועלה כ"רשות מבצעת" (ראו סעיף 11 לפסק דינה של  
17 כב' השופטת מ' נאור). נקבע, כי תוצאה אחרת אינה עולה בקנה אחד עם עקרון  
18 השוויון והיא תביא לכך ששאלת סיווגו של נכס ספציפי כזה או אחר תובא לפני בג"ץ  
19 כערכאה ראשונה, במקום להתברר במסלול הטבעי של השגה לפני מנהל הארנונה,  
20 וועדת הערר וכן הלאה (ראו סעיפים 12 ו-13 לפסק דינה).

21  
22 אם כך בעניין קר פרי, שם דובר, הלכה למעשה, בטעות משפטית בסיווג, על אחת  
23 וכמה בענייננו, עת המדובר בטעות עובדתית: בהתאם לעובדות שהוצגו לפני הוועדה,  
24 המשיבה גילתה במהלך שנת 2009 כי הנכסים חויבו באופן שגוי בסיווג "תעשייה".  
25 בתגובתה לכתב הערעור הבהירה המשיבה כי מקורה של הטעות בכך שקודם  
26 למערערת (המחזיקה בנכס מאז שנת 2008) החזיקה בבניין בו מצויים הנכסים חברה  
27 תעשייתית, אולם בעל הנכס לא עדכן את העירייה על שינוי המחזיקים. בנסיבות אלו,  
28 חובתה הציבורית של המשיבה, הנובעת גם מעיקרון השוויון אותו יש להחיל על כל  
29 המחזיקים, הייתה, לעדכן את הסיווג ולחייב את המערערת בהתאם לפעילותה בפועל  
30 ואך ברור הוא, כי אין לכפות על המשיבה לדבוק בהחלטה מוטעית.

31  
32 הנה כי כן, המשיבה אכן הייתה רשאית לשנות את סיווג נכסי המערערת.  
33  
34





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

עמ"נ 26681-01-11

### 5. הסיווג המתאים לפעילות המערערת

סיווג נכסים לצרכי ארנונה נעשה בהתאם לשימוש הספציפי שנעשה בנכס ועל פי צו הארנונה הרלבנטי הנוגע לעניין ובמקרה שלפניי, צו הארנונה של המשיבה לשנת 2009 (נספח ב' לכתב הערעור), בו מוגדרים שני הסיווגים הרלבנטיים לענייננו: "מסחר, שירותים ומשרדים" (סעיף 8.1 לצו הארנונה) ו"תעשייה" (סעיף 8.2), כאשר "נכס לתעשייה" מוגדר בצו כ"נכס שעיקר שימושו הינו לצרכי ייצור" (סעיף 7 לצו הארנונה).

על מנת לחסות תחת הסיווג של "תעשייה" דורש צו הארנונה הרלבנטי לענייננו כי יהא מדובר בנכס ש"עיקר שימושו הינו לצרכי ייצור". לעניין זה מקובל לערוך שימוש במבחנים שנקבעו לזיהויה של פעילות ייצורית בע"א 1960/90 פקיד השומה תל-אביב 5 נ' חברת רעיונות בע"מ, פ"ד מח(1) 200 (1992) (להלן: "עניין רעיונות") ואלו הם: מבחן "יצירתו של יש מוחשי אחד מיש מוחשי אחר", מבחן "טיבו של ההליך העסקי", מבחן "היקף השימוש במוצר המוגמר", מבחן "השבחת הנכס" ומבחן "על דרך ההנגדה".

בעמ"נ 27754-05-11 מאיר אשל נ' עיריית תל-אביב-יפו ואח' (ניתן ביום 14.12.11) (להלן: "עניין אשל"), עמדתי בהרחבה על הקושי ביישום המבחנים שנקבעו בעניין רעיונות בעולם ממוחשב, שבו מרבית ה"יצירה" היא פועל יוצא של פעולות מחשב. באותו עניין דובר בנכס שבו פעל אולפן הקלטות ובצו הארנונה הרלבנטי עמדו שני סיווגים אפשריים: סיווג כ"בית מלאכה", שאף הוא מותנה בהתקיימותה של "פעילות ייצורית" בנכס, וסיווג שיורי. ציינתי שם, כי מקצת המבחנים שנקבעו לזיהויה של "פעילות ייצורית" אבדו ממשקלם בעולם ממוחשב, שבו מרבית ה"יצירה" היא פועל יוצא של פעולות מחשב וכי יש להתאים את מציאות החיים המורכבת לדין באמצעות כללי הפרשנות ולפרש את המונח "בית מלאכה" באופן רחב וגמיש, כך שיכלול גם פעולות שאינן בהכרח בגדר "ייצור קלאסי". באותו עניין מצאתי, כי יש לסווג את הפעילות המתבצעת באולפן הקלטות תחת הסיווג "בית מלאכה". ציינתי שם, כי העובדה שהפעילות הייצורית אינה מתבצעת בעבודת כפיים, כי אם באמצעות עזרי מחשב ומכשור אנלוגי ודיגיטאלי, אינה שוללת את אופייה ה"ייצורי" של הפעילות.





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

עמ"נ 26681-01-11

1 על רקע האמור, ובניגוד לעמדת וועדת הערר בענייננו, אני סבורה כי אכן אין מקום  
2 להבחין בין נכס המשמש להפקת עיתון מודפס לבין נכס המשמש להפקת עיתון  
3 אינטרנטי. כיום, עם ההתפתחות הטכנולוגית, מחליפה המדיה הדיגיטלית את  
4 המדיה הפיזית. כך ככלל, כך גם בתחום התקשורת והעיתונות: אין עוד הכרח  
5 שייצור יעשה במכונות רועשות באולמות ייצור ודי במחשב, תוכנה וידע אנושי.  
6 אולם, תוכנה ועיקרה של פעילות עריכת העיתון והפקתו נותרה בבסיסה ללא שינוי:  
7 גם בעיתון אינטרנטי קיימת פעילות של כתיבת מאמרים וכתבות, עריכה, הגהה,  
8 גרפיקה ושיווק, המייצרת, בסופו של דבר, עיתון המוצע לכלל הציבור. על כן, ניתן  
9 לגזור גזירה שווה ולהחיל את הסיווג "תעשייה" גם על עיתון אינטרנטי, בנסיבות  
10 המתאימות, שהרי קיומו של אלמנט "הייצור" של מוצר כזה או אחר, בין אם מדובר  
11 ב"ייצור מסורתי" ובין אם מדובר בייצור עתיר ידע, הוא המכריע לצורך הסיווג.

12  
13 עם זאת, צדקה וועדת הערר לגופו של עניין שעה שקבעה כי אין המדובר בענייננו  
14 במערכת עיתון אינטרנטי. כאמור לעיל, וועדת הערר מצאה, מבחינה עובדתית, לאחר  
15 ששמעה ראיות, כי מטרתה ופעילותה העיקרית של המערערת היא במתן שירותים  
16 ובפרסום וכי הפעילות של כתיבת מאמרים ועריכת תוכן, אשר מאפיינת מערכת עיתון,  
17 הינה שולית לפעילות העיקרית של המערערת. מסקנת וועדת הערר תואמת את  
18 הממצאים העובדתיים שהוצגו לפניו, לרבות חקירת המצהירה מטעם המערערת.

19  
20 יש לציין כי המדובר בענייננו במערערת המפעילה אתר שער (פורטל) לרשת האינטרנט,  
21 שמטרתו לספק גולשים תוכן, בידור ומידע, על מנת למקסם את נפח תנועת הגולשים  
22 בו ובכך להגדיל את הכנסותיה של המערערת מפרסום באתר. למטרה זו, יש בפורטל  
23 תוספים (features), כגון תכני ערוץ 10 הניתנים לצפייה ישירה, פורום גולשים,  
24 בלוגים, משחקים, קניות מקוונות, אפליקציות שונות לטלפונים סלולאריים שניתנות  
25 להורדה וכן תכנים כתובים שונים. היינו, המטרה היא מקסום הכנסות המערערת  
26 משיווק ופרסום והאמצעי הוא התכנים השונים. רק חלק קטן מהתכנים נוצרים מתוך  
27 הפעילות המאפיינת מערכת עיתון. נכון הוא, כי גם במערכת עיתון רגילה ניתן למצוא  
28 פעילות של מכירת שטחי פרסום, אולם המדובר בפעילות הטפלה לפעילות המרכזית  
29 שהיא עבודת מערכת, כתיבת כתבות ועריכתן ואילו בענייננו דווקא פעילות התוכן  
30 באתר כולה, אשר חלק קטן ממנה, כאמור, יוחד לפעילות המאפיינת מערכת עיתון,  
31 היא הטפלה לפעילות המרכזית של האתר, שהיא שיווק ופרסום באמצעות הצגת



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

עמ"נ 26681-01-11

1 מסרים מסחריים, מודעות פרסום, באגרים וקישורים לאתרי אינטרנט אחרים, כמו  
2 גם פרסום וקידום ערוץ 10.  
3  
4 יישום המבחנים שנקבעו בעניין **רעיונות** על מצב דברים עובדתי זה יביא למסקנה, כי  
5 אכן אין המדובר בפעילות שניתן לסווג תחת הסיווג "תעשייה": אין המדובר בעסק  
6 המייצר מוצרים חדשים מחומרי גלם שונים, גם אם נכון הוא שחומרי גלם יכולים  
7 להיות חומרי גלם "רעיוניים". אין המדובר בשיווק מוצרים לכלל הציבור, אלא ללקוח  
8 המעוניין בשירותי השיווק והפרסום שמציעה המערערת. "מרכז הגרוויטציה" של  
9 הנכס הוא במתן שירותים ולא בייצור. הנה כי כן, התמונה הכוללת היא של מתן  
10 שירותי פרסום ושיווק ולא של פעילות ייצורית.  
11  
12 על רקע האמור, החלטת וועדת הערר לפיה יש לסווג את הנכסים בסיווג "**מסחר,**  
13 **שירותים ומשרדים**" הינה סבירה ואין מקום להתערבות בית המשפט בהחלטה זו.  
14  
15 המערערת מבקשת ללמוד על פרשנות מרחיבה וגמישה למונח "פעילות יצרנית"  
16 מהדברים שנאמרו בבר"מ 4021/09 מנהל הארנונה של עיריית תל אביב נ' חברת  
17 מישל מרסייה בע"מ (ניתן ביום 21.9.10) (להלן: "**עניין מישל מרסייה**"), שם נקבע  
18 על ידי בית המשפט העליון (כב' השופטת מ' נאור, כב' השופט א' רובינשטיין, כב'  
19 השופט ס' ג'ובראן), כי נכסה של המשיבה בתל אביב, בו היא מנהלת מספרה, יסווג  
20 כ"בית מלאכה". אולם, אין באמור בעניין **מישל מרסייה** כדי לסייע למערערת. שם,  
21 בדומה למצב העובדתי בעניין **אשל**, עמדו בצו הארנונה הרלבנטי (של עיריית תל אביב-  
22 יפו) שני סיווגים אפשריים: סיווג כ"בית מלאכה" או סיווג השיווקי. כל השופטים  
23 שנדרשו לעניין הסכימו כי הסיווג של "שירותים" מתאים יותר לעסקה של המשיבה  
24 מהסיווג של "מלאכה ותעשייה". אולם, לנוכח ההסדר הלשוני המצוי בצו הארנונה של  
25 עיריית תל אביב, אשר אינו כולל סיווג של "שירותים", נקבע, כי כאשר קיימות בצו  
26 הארנונה שתי קטגוריות רלבנטיות: קטגוריה שיווקית או קטגוריה ספציפית של "בית  
27 מלאכה", נוטה הכף לעבר הגדרה פוזיטיבית וספציפית הקיימת בצו מאשר לקטגוריה  
28 שיווקית שבו, אשר בצידה תעריף גבוה שאינו מתחשב בטיבם ובמהותם הייחודית של  
29 הנכסים. זאת, ככל שהלשון, התכלית של סיווג ספציפי והשכל הישר, מאפשרים זאת.  
30



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

עמ"נ 26681-01-11

1 כאמור, במובחן מצו הארנונה של עיריית תל אביב, אשר נידון בעניין **מישל מרסייה**  
2 ובעניין **אשל**, קיים בצו הארנונה של המשיבה סיווג ספציפי של "**מסחר, משרדים**  
3 **ושירותים**", אשר פעילותה של המערערת מתאימה למאפייניו כאמור. במצב דברים  
4 זה, סיווג הפעילות המתבצעת בנכסי המערערת כ"תעשייה" יהיה סיווג מלאכותי  
5 ביותר.

6  
7 הנה כי כן, סיווג הנכון של פעילות המערערת הוא כקביעת הוועדה, היינו הסיווג  
8 "**מסחר, שירותים ומשרדים**".

9  
10 **6. סוף דבר**  
11 **הערעור נדחה.**

12  
13 המערערת תשלם למשיבים הוצאות משפט בסך 25,000 ₪.  
14  
15 סכום זה יישא הפרשי הצמדה וריבית מהיום ועד ליום התשלום בפועל.

16  
17  
18 ניתן היום, ט' ניסן תשע"ב, 30 מרץ 2012, בהעדר הצדדים.

19

20 דר' מיכל אגמון-גונן, שופטת

21

22

23

24

25