



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

עמ"נ 17-01-11846 טרקס מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

לפני: כבוד השופטת מיכל אגמון גונן

המערערת: **טראקס מערכות בע"מ**  
ע"י ב"כ עו"ד ישראל ארוגטי

נגד

המשיבה: **מנהל הארנונה בעיריית תל-אביב-יפו**  
ע"י ב"כ עו"ד שירה הרניב מהשירות המשפטי בעירייה

1  
2  
3  
4  
5  
6  
7  
8  
9  
10  
11  
12  
13  
14  
15  
16  
17  
18  
19  
20  
21  
22  
23  
24  
25  
26

### פסק דין

מונח לפניי ערעור על החלטת ועדת הערר לענייני ארנונה כללית שליד עיריית תל-אביב-יפו מיום 16.11.16, בה נדחה ערר שהגישה המערערת על החלטת המשיב לסווג לצרכי ארנונה את הנכס המצוי בחזקתה בסיווג "בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים, שירותים ומסחר".  
לטענת המערערת, שימושה בנכס הוא לצורך פיתוח וייצור תוכנה ומשכך הסיווג המתאים לנכס הוא "בית תוכנה", כקבוע בסעיף 3.3.3 לצו הארנונה של עיריית תל-אביב-יפו.

#### 1. רקע הדברים וההליכים

המערערת, **טראקס מערכות בע"מ**, הינה, על פי טענתה, חברה העוסקת בפיתוח פלטפורמה טכנולוגית לניתוח נתונים ממידע הקיים ברשתות החברתיות באינטרנט. בכלל זאת, פיתחה המערערת תוכנה מתקדמת לניתוח השפעתו של פרסום ברשת האינטרנט, אשר סורקת את המידע העצום והמתחדש באופן בלתי פוסק ברשתות החברתיות וביכולתה לזהות ולכמת השפעות של פרסום ברשתות אלו. בנוסף, פיתחה המערערת תוכנה לאיתור פרופילים של משתמשי קצה, אשר ביכולתה לאפיין את ציבור הגולשים באזור מסוים, בו מתעניין גורם המעוניין לפרסם ברשת האינטרנט.

החל מיום 1.9.14 מנהלת המערערת את עסקה בנכס בשטח של 342 מ"ר המצוי ברחוב אחד העם 14 בתל-אביב, אשר רשום בספרי העירייה כנכס מס' 2000409821, מס' חשבון לקוח 10757654 (להלן: **הנכס**).

על פי טענתה של המערערת, פעילותה נפרסת על פני שתי מדינות, כאשר חברת האם הפועלת בישראל, היא המערערת, נמצאת בנכס ועוסקת אך ורק בפיתוח תוכנה, ואילו חברת הבת הפועלת בארה"ב עוסקת אך ורק בשיווק ובמכירת התוכנה. על פי הטענה, הכנסות החברה בחו"ל מממנות את פעילות הפיתוח הנעשית בנכס.



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

עמ"נ 17-01-11846 טרקס מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

לפני: כבוד השופטת מיכל אגמון גונן

1 בין המערערת לבין המשיב נתגלעה מחלוקת לגבי האופן שבו יש לסווג את הנכס לצרכי ארנונה: האם  
2 הסיווג הנכון הוא "בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים, שירותים ומסחר", כפי  
3 שקבע המשיב, או שמא "בית תוכנה", כפי שטוענת המערערת. מחלוקת זו הובאה לפתח של ועדת  
4 הערר לענייני ארנונה כללית שליד עיריית תל-אביב-יפו (להלן: **ועדת הערר**).

5  
6 במסגרת ההליכים לפני ועדת הערר הוגש תצהיר מטעם מנהל הפיתוח במערערת, שאליו צורפו  
7 המסמכים הבאים: דו"ח ביקורת בנכס מטעם העירייה; אישור המדען הראשי למתן תמיכה בהוצאות  
8 המחקר והפיתוח של המערערת; דוגמה להסכם התקשרות בין המערערת לבין לקוחותיה; דוחות  
9 כספיים לשנים 2013 ו-2014 ומאזן בוחן לשנת 2015; פרופיל החברה של המערערת (העתק תצהיר  
10 מנהל הפיתוח במערערת צורף כנספח 2 לערעור שלפני. העתקי המסמכים שצורפו לתצהיר צורפו  
11 כנספחים 3-7 לערעור). מטעם המשיב הוגש תצהיר המתבסס על סיור מיום 29.4.15 שערך המפקח  
12 מטעם המשיב בנכס.

13  
14 ביום 22.6.16 נערכה לפני ועדת הערר ישיבה במעמד הצדדים, שבמהלכה נחקר מנהל הפיתוח  
15 במערערת על תצהירו, ולאחריה סיכמו הצדדים את טענותיהם בכתב.

16  
17 ביום 16.11.16 התקבלה החלטת ועדת הערר, שבגדרה אומצה עמדת המשיב (העתק החלטת ועדת  
18 הערר מיום 16.11.16 צורף כנספח 1 לערעור).

### 2. החלטת ועדת הערר מיום 16.11.16

19  
20  
21 בפתח החלטתה מיום 16.11.16, סקרה ועדת הערר את הרקע העובדתי הנדרש ועמדה על טענות  
22 הצדדים בהרחבה.

23  
24 ועדת הערר ציינה, כי המערערת טוענת כי היא חברת תוכנה אשר מפתחת פלטפורמה טכנולוגית  
25 (תוכנה) לניתוח נתונים ממידע הקיים ברשתות החברתיות ברשת האינטרנט, וכי על פי טענתה הנהלת  
26 החברה, פעילות השיווק ולקוחותיה המשמעותיים של החברה מצויים בארה"ב, בנכס מתבצע פיתוח  
27 בלבד והמערערת אינה נותנת שירותים מלבד הרשות להשתמש בתוכנה. ועדת הערר ציינה, כי  
28 המערערת טוענת, כי עיסוקה והשימוש בנכס נשוא הערר הוא רק לצורך פיתוח תוכנה ומשכך מתחייב  
29 סיווג לצרכי ארונה כ"בית תוכנה", כי ההלכה שעולה מהפסיקה היא כי השימוש בפועל בנכס נשוא  
30 השומה הוא המרכיב העיקרי הקובע את סיווג הנכס, וכי מכלול הראיות בתיק מצביעות על כך  
31 שעיסוקה של המערערת הוא בפיתוח תוכנה, הא ותו לא. ועדת הערר ציינה, כי המערערת הפנתה לעניין  
32 זה לטופס ממצאי ביקורת חוץ מטעם המשיב מיום 10.3.16, בו נרשם: "המוצר של החברה הוא תוכנה  
33 לניהול וניתוח הפעילות ברשתות החברתיות."



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

עמ"נ 17-01-11846 טרקס מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

לפני: כבוד השופטת מיכל אגמון גונן

1 ועדת הערר ציינה, כי המשיב, מנגד, טוען, כי המערערת היא חברה שעיקר עיסוקה בתחום מתן  
2 שירותים של ניהול ופיתוח ברשתות החברתיות ולא בייצור תוכנה, כפי שנדרש בצו הארנונה. ועדת  
3 הערר ציינה, כי לטענת המשיב המערערת והמצהיר מטעמה לא הביאו כל ראיה המתייחסת לנפח  
4 הפיתוח הכרוך בעיסוקיה השונים, וכי המערערת לא הוכיחה כי היא עומדת במבחן הכמותי שנקבע  
5 בעמ"נ (ת"א) 29761-02-10 **ווב סנס בע"מ נ' מנהל הארנונה - עיריית תל אביב-יפו** (8.8.11) (להלן:  
6 **עניין ווב סנס**) וכן בעת"מ (ת"א) 239-08 **טרווליסט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב**  
7 (16.8.11) (להלן: **עניין טרווליסט**), שכן גודלו של השטח בו מתקיימת פעילות ייצורית הוא מזערי  
8 ביחס לגודל השטחים המשמשים לפעילותה האחרת. ועדת הערר ציינה, כי המשיב טוען עוד, כי  
9 הפלטפורמה של המערערת כלל אינה נמכרת כסחורה וכמוצר מדף, וכי לעניין זה הפנה המשיב להסכם  
10 ההתקשרות שהוצג ע"י המערערת, כאשר לטענתו אופן הפקת ההכנסות מלמד כי עיקר עיסוקה של  
11 המערערת הינו מתן שירותים.

12  
13 ועדת הערר ציינה, כי במענה לטענות המשיב טוענת המערערת, כי פעילות הפיתוח נמצאת בארץ בלבד,  
14 כי אין כל הכרח שתוכנה תימכר בסופו של דבר כסחורה על המדף, וכי דוחותיה הכספיים מבהירים  
15 כי ישנו גידול בהוצאות הפיתוח.

16  
17 **ועדת הערר קבעה, כי לאחר ששמעה את טענות הצדדים ועיינה בסיכומי הצדדים ובאסמכתאות**  
18 **שהוגשו מטעמם, היא הגיעה לכלל מסקנה, כי דין הערר להידחות.**

19  
20 את הדיון פתחה ועדת הערר בסקירת סעיף 3.3.3 לצו הארנונה של עיריית תל-אביב-יפו, המגדיר "בית  
21 תוכנה", כך: **"בתי-תוכנה, שעיסוקם העיקרי הוא ייצור תוכנה.."**. ועדת הערר ציינה, כי בהתאם  
22 להגדרה זו, ישנם שני תנאים מצטברים לקבלת סיווג כבית תוכנה לצרכי ארנונה: האחד, בנכס מתבצע  
23 ייצור תוכנה; השני, ייצור תוכנה הוא העיסוק העיקרי בנכס. ועדת הערר ציינה, כי על פי הדין  
24 והפסיקה לצורך סיווג נכס בסיווג של "בתי תוכנה" על המערערת החובה להוכיח את קיומם של שני  
25 התנאים האמורים. לעניין זה הפנתה ועדת הערר לעניין **ווב סנס**, לפסק דיני בעמ"נ (ת"א) 186/07 **גאו**  
26 **דע ניהול ומידע מקרקעין ונכסים בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב יפו** (15.11.07) (להלן:  
27 **עניין גאו דע**) ולעמ"נ (ת"א) 12244-07-11 **אלעד מערכות בע"מ נ' עיריית תל אביב יפו** (2.12.12) (להלן:  
28 **עניין אלעד**).

29  
30 ועדת הערר קבעה, כי מחומר הראיות אשר הונח לפניו עולה, כי פעילותה של המערערת אינה עונה  
31 למבחנים הקבועים בפסיקה לייצור תוכנה, וכי למעשה המערערת פיתחה תוכנה אשר ניתנת להורדה  
32 ברשת האינטרנט ולהתקנה על גבי מחשבים אישיים. לעניין זה הפנתה ועדת הערר לעדות עד  
33 המערערת, אשר העיד לפני ועדת הערר, כי **"ההתקשרות שלנו עם הלקוחות זה על בסיס זכות**  
34 **להשתמש ברישיון ובתוכנה שלנו. התשלום הוא על בסיס חודשי. בדרך כלל משלמים לנו לשנה**



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

עמ"נ 17-01-11846 טרקס מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

לפני: כבוד השופטת מיכל אגמון גונן

1 מראש. ובהמשך: "בהתייחס לסעיף 9 בתצהירי, כשאת שואלת אותי מה זה אומר התממשקות  
2 למערכות קידום פרסומיים בתשלום, אני משיב, אנחנו מסתכלים בפייסבוק ובכל הרשתות  
3 החברתיות על היכולת לשלם בעבור קידום סטטוס או תוכן מסוים ואת הנתונים האלה אנחנו  
4 מנתחים, מביאים למשתמש והמשתמש עושה החלטה אם הוא עושה נכון, אם הפרסום שלו נכון."  
5  
6 ועדת הערר קבעה, כי העובדה, כפי שהמערערת עצמה מעידה, שהמערערת לא מוכרת את  
7 הפלטפורמות, אלא גובה תמורה בגין השירותים שהיא נותנת על בסיס הפלטפורמה, מעידה, כי  
8 המערערת עוסקת במתן שירותים על בסיס תוכנה, וכי המערערת אינה עומדת במבחן ההנגדה. לעניין  
9 זה הפנתה ועדת הערר לעמ"נ (ת"א) 9977-09-15 ביסופט תוכנה בע"מ נ' עיריית תל-אביב-יפו  
10 (9.5.16), שם נקבע, כי: "לצורך הבחנה בין פעילות עסקית – שירותית לבין פעילות ייצורית ניתן  
11 להיעזר במבחן "הקשר המתמשך", לפיו, קשר מתמשך יאפיין עסק הנותן שירותים בעוד קשר חד  
12 פעמי, או קצר מועד, יאפיין עסק ייצורי."  
13  
14 ועדת הערר ציינה, כי הדוחות הכספיים שהוצגו על ידי המערערת אינם של המערערת בלבד, אלא  
15 דוחות מאוחדים לחברת הבת בארה"ב, וכי מכל מקום, העולה מהדוחות הללו הוא, כי מגמת הפיתוח  
16 הינה בירידה ואילו מגמת שיווק ומכירות, אף אם אינה מתבצעת בארץ, הינה בעלייה.  
17  
18 ועדת הערר ציינה עוד, כי עד המערערת הציג בנספח ג' לתצהירו הסכם שאותו כינה "הסכם התקשרות  
19 סטנדרטי בין העותרת לבין לקוחותיה, לצורך שימוש בתוכנה אותה מפתחת העוררת". ועדת הערר  
20 ציינה, כי בחקירתו לגבי מסמך זה טען העד, כי אין זה מסמך שירותים, אלא מסגרת להתקשרות.  
21 ועדת הערר קבעה, כי בהתאם למסגרת זו ניתן ללמוד שפעילות המערערת אינה בעיקרה ייצור תוכנה.  
22 ועדת הערר קבעה, כי כך גם לאור מצבת כוח האדם במערערת. ועדת הערר ציינה לעניין זה, כי  
23 המערערת לא הציגה תעודות המעידות על הכשרתם של העובדים מטעמה, וכי מכל מקום, גם אם  
24 ועדת הערר הייתה נותנת אמון בדברי המערערת ומצבת כוח האדם בנכס, אין בכך כדי לשנות  
25 ממסקנתה.  
26  
27 ועדת הערר קבעה, כי מבלי לגרוע מכל האמור ובנוסף, המערערת גם לא הציגה בפני הוועדה ראיות  
28 כלשהן שבכוחן להעיד, כי עיקר הכנסותיה הן מייצור תוכנה. לעניין זה מצאה לנכון ועדת הערר לשוב  
29 ולציין, כי אופן הפקת הכנסותיה של המערערת ואופן ההתקשרות בין המערערת לבין לקוחותיה,  
30 שהוא קשר מתמשך, המאפיין מתן שירות (להבדיל מקשר חד פעמי, או קצר מועד, המאפיין עסק  
31 ייצורי), הם אינדיקציה לכך שעיקר עיסוקה של המערערת הוא מתן שירותים על פי הפסיקה, וכי על  
32 כן החלטתה הינה לדחות את הערר. לעניין זה הפנתה ועדת הערר לעניין ווב סנס, בעמ" 6 שם נקבע,  
33 כי "קשר מתמשך מאפיין מתן שירות, להבדיל מקשר חד פעמי או קצר מועד, המאפיין עסק ייצורי."  
34





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

עמ"נ 17-01-11846 טרקס מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

לפני: כבוד השופטת מיכל אגמון גונן

1 ועדת הערר קבעה, כי לאור החלטתה כי המערערת אינה עומדת במבחן ההנגדה ומכיוון שמבחיני  
2 הייצור הינם תנאים מצטברים, היא אינה נדרשת להכריע בשאלה, האם שיפור התוכנה ושדרוגה עונה  
3 לתנאי יצירת "יש מאין". לצד זאת, ועדת הערר מצאה לנכון לציין, כי למערערת תוכנה קיימת ופועלת,  
4 וכי עד המערערת הצהיר בפני הועדה כי המערערת עובדת על תוכנות חדשות, אולם הועדה לא קיבלה  
5 כל הסבר או מסמך המעיד על תוכנות אלה וכל שטען העד הוא, כי הפיתוח ממשיך לשיפור התוכנה  
6 ורווחת הלקוח. ועדת הערר ציינה, כי מעדותו של עד המערערת עולה, כי פעילותה של המערערת אינה  
7 ייצור תוכנה בלבד, כי אם מתן שירותים.

8  
9 על רקע כל האמור קבעה ועדת הערר, כי המערערת לא עמדה בנטל המוטל עליה ולא הוכיחה כי  
10 עיקר פעילותה הוא ייצורי, כנדרש בצו הארנונה. אשר על כן ולאור האמור, דחתה ועדת הערר את  
11 הערר שהגישה המערערת, ללא צו להוצאות.

### 2. טענות הצדדים בערעור

14 המערערת טוענת, כי בהחלטת ועדת הערר מיום 16.11.16 נפלו פגמים מהותיים רבים, וכי החלטתה  
15 הינה בלתי סבירה בעליל. על פי הטענה, ועדת הערר התעלמה משורה ארוכה של ראיות אשר הוצגו  
16 לפניו ואשר היו אמורות להוביל אותה למסקנה, כי פעילותה של המערערת בנכס מקיימת את שני  
17 התנאים לחיובה בסיווג "בית תוכנה". נטען לעניין זה, כי הגם שוועדת הערר קבעה בהחלטתה, כי  
18 "עיסוקה של המערערת הינו פיתוח תוכנה הניתנת להורדה על רשת האינטרנט ולהתקנה על גבי  
19 מחשבים אישיים", קבעה ועדת הערר, ללא כל נימוק ענייני, כי יש לחייב את המערערת בארנונה לפי  
20 הסיווג השיורי "בניינים שאינם משמשים למגורים, לרבות משרדים שירותים ומסחר". זאת ועוד.  
21 אף שהובהר לוועדת הערר כי הנכס משמש אך ורק לפיתוח התוכנה על ידי צוות מפתחים שהרכבו  
22 תואר בפני ועדת הערר בפירוט רב, קבעה ועדת הערר, בהתעלם מכל הראיות אשר הוצגו בפניה על ידי  
23 המערערת והמשיב עצמו, כי המערערת עוסקת במתן שירותים. זאת, שעה שהתוכנות שאותן מפתחת  
24 המערערת הן בגדר מוצרים טכנולוגיים מובהקים, אשר המדען הראשי, בעצמו, מצא כי יש בהן משום  
25 חדשנות טכנולוגית. נטען עוד, כי ועדת הערר הסיקה מסקנות שגויות ומופרכות מעיון בדוחותיה  
26 הכספיים של המערערת. כך, בעוד שעל פי הדוחות הכספיים הוצאות הפיתוח של המערערת נמצאות  
27 בגידול מתמיד, קבעה ועדת הערר ללא כל בסיס או הסבר, כי הוצאות הפיתוח של המערערת נמצאות  
28 לכאורה בירידה.

29  
30 המערערת טוענת עוד, כי בהתאם לפסק דינו של בית המשפט העליון בבר"ם 4021/09 מנהל הארנונה  
31 של עיריית תל אביב נגד חב' מישל מרסיה (20.12.10) (להלן: עניין מישל מרסיה), יש, ככלל, להעדיף  
32 חיובו של נכס בארנונה על פי סיווג ספציפי בצו המיסים על פני חיובו בסעיף השיורי בצו, וכי לפיכך  
33 גם מטעם זה היה מקום לסווג את הנכס בסיווג הספציפי "בית תוכנה".



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

עמ"נ 17-01-11846 טרקס מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

לפני: כבוד השופטת מיכל אגמון גונן

1 המשיב טוען, כי אין מקום להתערב בהחלטתה של ועדת הערר, הן משום שהיקף התערבותו של בית  
2 משפט זה בהחלטותיה של ועדת הערר הינו מצומצם ביותר, והן משום שהחלטתה של ועדת הערר  
3 הינה ראויה וסבירה. לעניין זה נטען, כי החלטת ועדת הערר מבוססת על הנתונים שהובאו לפניו, אשר  
4 מצביעים על כך שמהות פעילותה של המערערת אינה פיתוח תוכנה, שהרי זו כבר קיימת, כי אם מתן  
5 שירותים ללקוחותיה, המבוססים על התוכנה שפיתחה. נטען, כי את פעילותה זו של המערערת ניתן  
6 לראות כפעילות של קידום מכירות ושיווק, כאשר הלכה למעשה מספקת המערערת ללקוחותיה  
7 שירותי ניהול וניתוח פעולות ברשתות החברתיות. שירותים אלה, כך נטען, מאפשרים ללקוחות  
8 המערערת לתקשר עם המשתמשים ברשתות החברתיות, לפרסם חומר שיווקי ופרסומות, וכן לקבל  
9 מהמערערת שירותי ניתוח ומידע סטטיסטי בנוגע לתוצאות הפרסום. אשר על כן, כך נטען, בדין קבעה  
10 ועדת הערר כי לא עלה בידי המערערת להוכיח, כי עיקר עיסוקה בייצור תוכנה.

11

12

### 3. האמנם נפל פגם בהחלטת ועדת הערר מיום 16.11.16

13

3. א. צו הארנונה הרלבנטי, המחלוקת בין הצדדים והיקף הביקורת השיפוטית של בית משפט זה על

14

החלטת ועדת הערר לענייני ארנונה

15

כידוע, חיובי הארנונה השנתיים נקבעים לפי צו ארנונה שהעירייה מוציאה מדי שנה מכוח ההסמכה

16

הניתנת למועצת העירייה בחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי תקציב),

17

התשנ"ג-1992, הקובע כי:

18

"(א) מועצה תטיל בכל שנת כספים ארנונה כללית על הנכסים שבתחומה שאינם

19

אדמת בנין; הארנונה תחושב לפי יחידת שטח בהתאם לסוג הנכס, לשימוש

20

ולמקומו ותשולם בידי המחזיק בנכס".

21

22

הצו השנתי קובע את תעריפי הארנונה לפי השימושים בנכסים ולפי מיקומם באזורי העיר השונים.

23

קביעת התעריף על פי שימושי הנכס נעשית תוך סיווג הנכסים לסוגי שימושים שונים: מגורים, בתי

24

מלאכה ומפעלי תעשייה, בתי תוכנה, ועוד.

25

26

סעיף 3.3.3 לצו הארנונה הרלבנטי לענייננו חל על בתי תוכנה "שעיסוקם העיקרי הינו ייצור תוכנה".

27

המערערת אינה חולקת על כך שעל מנת לבוא בגדרה של ההגדרה "בית תוכנה" שבצו הארנונה נשוא

28

ענייננו, יש לעמוד בשני תנאים מצטברים והם: כי בנכס מתבצע ייצור תוכנה, וכי ייצור תוכנה הוא

29

העיסוק העיקרי בנכס. המערערת חולקת על האופן שבו יישמה ועדת הערר את העובדות שהוצגו לפניו

30

בבואה להכריע בשאלה, האם תנאים אלה מתקיימים בענייננו.

31

32

כידוע, הלכה פסוקה היא, כי היקף הביקורת השיפוטית של בית משפט זה, היושב כערכאת ערעור על

33

החלטת ועדת הערר, הינה מצומצמת. בית המשפט בוחן האם החלטת ועדת הערר הינה סבירה והאם

34

היא התקבלה מטעמים ענייניים וללא שיקולים זרים ואין הוא מחליף את שיקול דעתה של הועדה

35

בשיקול דעתו שלו. ככל שמדובר בקביעות עובדתיות של ועדת הערר, הרי שסמכותו של בית המשפט



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

עמ"נ 17-01-11846 טרקס מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

לפני: כבוד השופטת מיכל אגמון גונן

1 לעניינים מנהליים מוגבלת עוד יותר, שכן התערבות בממצאים עובדתיים תיעשה בנסיבות חריגות  
 2 ומיוחדות, וככלל, תינתן עדיפות לגוף שיפוטי, או מעין שיפוטי, אשר יכול להעריך את הראיות  
 3 ולהתרשם, באורח בלתי אמצעי, מן העדים שהעידו לפניו (ראו, בין רבים: עמ"נ (ת"א) 183/04 מנהל  
 4 הארנונה של עיריית תל-אביב יפו נ' דרורי שלומי ארועטי פרסומאים בע"מ (09.08.05); עמ"נ (חי'  
 5 347/06 שטראוס שיווק בע"מ נ' מנהל הארנונה (12.11.06); עמ"נ (ת"א) 252/06 נכסי כלל חברה  
 6 לביטוח בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית ת"א (5.2.08); עמ"נ (מרכז) 148/08 דחן בע"מ נ' עיריית  
 7 פתח תקוה ואח' (9.6.10); עמ"נ (ת"א) 114-04 רחל ציביאק נ' עיריית תל אביב-יפו (24.11.11); עמ"נ  
 8 (ת"א) 20474-12-10 מלון ימית תל-אביב בע"מ נ' עיריית תל אביב - יפו מנהל הארנונה (27.11.11);  
 9 עמ"נ (ת"א) 5340-09-16 איי פוינט מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית רמת גן (4.3.17). כן ראו  
 10 את פסק דיני בעמ"נ (ת"א) 37309-11-14 אלף בית בייבי בע"מ נ' עיריית אור יהודה (12.3.17)).

11  
 12 לאור האמור, יש לדחות את טענות המערערת, ככל שהן מופנות כנגד ממצאים עובדתיים שנקבעו  
 13 בהחלטת ועדת הערר, ובכלל זאת: קביעת ועדת הערר כי המערערת פיתחה תוכנה אשר ניתנת להורדה  
 14 באתר האינטרנט שלה ולהתקנה על גבי מחשבים אישיים; כי מעדותו של עד המערערת עולה, כי  
 15 פעילותה של המערערת אינה ייצור תוכנה בלבד, כי אם מתן שירותים; כי המערערת אינה מוכרת את  
 16 התוכנה, אלא גובה תמורה בגין השירותים שהיא נותנת על בסיס התוכנה; כי בהתאם לדוחותיה  
 17 הכספיים של המערערת מגמת הפיתוח הינה בירידה ואילו מגמת שיווק ומכירות, אף אם אינה  
 18 מתבצעת בארץ, הינה בעלייה; כי מסגרת ההתקשרות בין המערערת לבין לקוחותיה מבססת את  
 19 המסקנה, כי פעילות המערערת אינה בעיקרה ייצור תוכנה, וכי כך גם לאור מצבת כוח האדם  
 20 במערערת; כי המערערת לא הציגה ראיות כלשהן שיכולות להעיד כי עיקר הכנסותיה הן מייצור  
 21 תוכנה.

22  
 23 מכל מקום, וכפי שיובהר להלן בהרחבה, עיון בחומר הראיות שהוצג לפני ועדת הערר מעלה, כי לא  
 24 נפל פגם באופן בו נקבעו הממצאים העובדתיים הנזכרים לעיל על ידי ועדת הערר;

25  
 26 3. ב. חומר הראיות שהוצג לפני ועדת הערר והממצאים שנקבעו על בסיסו  
 27 כאמור לעיל, במסגרת ההליכים לפני ועדת הערר הוגש תצהיר מטעם מנהל הפיתוח במערערת. העד  
 28 מטעם המערערת הצהיר בסעיפים 7-9 לתצהירו שהוגש לתמיכה בערר, כך (העתק התצהיר צורף  
 29 כנספח 2 לערעור):

30 "העוררת מקבלת תשלום מלקוחותיה תמורת השימוש בתוכנה. הגישה אל התוכנה  
 31 מתאפשרת ללקוחות העוררת דרך אתר האינטרנט של העוררת. רצ"ב דוגמא להסכם  
 32 התקשרות סטנדרטי בין העותרת לבין לקוחותיה, לצורך שימוש בתוכנה אותה  
 33 מפתחת העוררת ומסומן ג'.

34  
 35 לקוחות החברה יכולים לבחור מילה או נושאים שונים והמערכת יודעת לנתר ברשת  
 36 האינטרנט אזכורים של נושאים אלו ברשתות החברתיות וברשת האינטרנט, כך





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

עמ"נ 17-01-11846 טרקס מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

לפני: כבוד השופטת מיכל אגמון גונן

1 שהלקוח יכול לקבל מושג רחב לגבי יחסם של הגולשים ברשתות החברתיות אל  
2 הנושא בו בחר להתעניין. בהתאם לזאת יכול הלקוח לקבל החלטות בנוגע לפעילותו.  
3

4 על אף שהמערכת אותה מפתחת העוררת נמצאת כבר בשימוש, ישנן עדיין משימות  
5 פיתוח רבות המכוונות להמשך הדרך וזאת על מנת לשפר ולהרחיב את יכולותיה של  
6 המערכת. בדוח ביקורת העירייה (נספח א' לעיל) נרשם: "כיום עוסקים בחברה  
7 בשני דברים עיקריים: 1. התממשקות למערכות קידום פרסומים בתשלום. 2. רכיב  
8 תוכנה שמנתח את פרופיל המשתמש (רגיל, מצב פיננסי, מצב משפחתי ועוד)".  
9

10 והוסיף בחקירתו הנגדית לפני ועדת הערר (העתק פרוטוקול הדיון מיום 22.6.16 צורף כנספח 8  
11 לערעור):

12 "ההתקשרות שלנו עם הלקוחות זה על בסיס זכות להשתמש ברישיון ובתוכנה שלנו.  
13 התשלום הוא על בסיס חודשי. בדרך כלל משלמים לנו לשנה מראש. השירות שניתן  
14 ללקוחות היא הזכות להשתמש בפלטפורמה שייצרנו."  
15

16 ובהמשך:

17 "בהתייחס לסעיף 9 בתצהירי, כשאת שואלת אותי מה זה אומר התממשקות  
18 למערכות קידום פרסומיים בתשלום, אני משיב, אנחנו מסתכלים בפייסבוק ובכל  
19 הרשתות החברתיות על היכולת לשלם בעבור קידום סטטוס או תוכן מסויים ואת  
20 הנתונים האלה אנחנו מנתחים, מביאים למשתמש והמשתמש עושה החלטה אם  
21 הוא עושה נכון, אם הפרסום שלו נכון."  
22

23 הנה כי כן, מעדותו של עד המערערת עולה, כי עיסוקה של המערערת אינו בייצור תוכנה, כי אם במתן  
24 שירותים המבוססים על תוכנה שפיתחה. יש לציין, כי אף שעד המערערת הצהיר, כי קיימות, עדיין,  
25 משימות פיתוח רבות לתוכנה, הרי שהמערערת לא הביאה כל ראיה לתמיכה בטענתה כאמור, וכפי  
26 שציינה ועדת הערר בהחלטתה (פסקה 27 להחלטתה):

27 "עד העוררת העיד בפנינו כי העוררת עובדת על תוכנות חדשות אך לא קיבלנו שום  
28 הסבר או מסמך המעיד על תוכנות אלה. כל שנטען הוא כי המשך הפיתוח ממשיך  
29 לשיפור התוכנה ולרווחת הלקוח. לדעתנו, על פי עדותו של עד העוררת, פעילותה של  
30 העוררת איננה ייצור תוכנה בלבד, אלא מתן שירותים."  
31

32 כידוע, להימנעות מהצגת ראיות והבאת עדים קיים משקל ראייתי בלתי מבוטל, ולעניין זה יפים  
33 הדברים שנקבעו על ידי כב' השופט ס' גובראן בע"א 05/96565 שוורץ נ' רמנוף חברה לסחר וציד  
34 בניה בע"מ (2008), בפסקה 26 לפסק הדין:

35 "לעיתים, הדרך שבה מנהל בעל דין את עניינו בבית המשפט הינה בעלת משמעות  
36 ראייתית, באופן דומה לראיה נסיבתית, וניתן להעניק משמעות ראייתית לאי הגשת  
37 ראיה. התנהגות כגון דא, בהעדר הסבר אמין וסביר - פועלת לחובתו של הנוקט בה,  
38 שכן היא מקימה למעשה חזקה שבעובדה, הנעוצה בהיגיון ובניסיון חיים, לפיה דין  
39 ההימנעות כדין הודאה בכך שלו הובאה אותה ראיה, היא הייתה פועלת לחובת  
40 הנמנע ותומכת בגרסת היריב. בדרך זו ניתן למעשה משקל ראייתי לראיה שלא  
41 הובאה."  
42





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

עמ"נ 17-01-11846 טרקס מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

לפני: כבוד השופטת מיכל אגמון גונן

1 כמו כן, באופן דומה נקבע בע"א 78/548 שרון נ' לוי, פ"ד לה(1) 736, 760 (1980):

2 "...כלל הנקוט בידי בתי המשפט מימים ימימה, שמעמידים בעל-דין בחזקתו, שלא  
3 ימנע מבית המשפט ראייה, שהיא לטובתו, ואם נמנע מהבאת ראייה רלבנטית שהיא  
4 בהישג ידו, ואין לו לכך הסבר סביר, ניתן להסיק, שאילו הובאה הראייה, הייתה  
5 פועלת נגדו. כלל זה מקובל ומושרש הן במשפטים אזרחיים והן במשפטים פליליים,  
6 וככל שהראייה יותר משמעותית, כן רשאי בית המשפט להסיק מאי-הצגתה מסקנות  
7 מכריעות יותר וקיצוניות יותר נגד מי שנמנע מהצגתה."  
8

9 (ראו גם ע"א 90/2275 לימה חברה ישראלית לתעשיות כימיות בע"מ נ' רוזנברג, פ"ד מז(2) 605, 615  
10 (1993); ע"א 8385/09 המועצה המקומית סאג'ור נ' סונול ישראל בע"מ (9.5.11); ע"א 8382/06 כורש  
11 בוטח נ' דוד כהן (26.8.12)).

12  
13 גם הסכם ההתקשרות בין המערערת לבין לקוחותיה מלמד בבירור, כי המערערת אינה עוסקת בייצור  
14 תוכנה, כי אם במתן שירותים המבוססים על התוכנה שפיתחה; כך, למשל, נקבע בסעיף 1 להסכם  
15 ההתקשרות, שכותרתו "Services" (העתק ההסכם צורף כנספח 5 לערעור. ההדגשות לעיל במקור-  
16 מ' א' ג'):

17 **"1.1. Generally, trax will provide client the hosted services (defined**  
18 **in section 2.1 below), and the other services.."**  
19

20 ובסעיף 2.1 הנזכר לעיל:

21 **"Hosted services. The services may include access to one or more of**  
22 **tracx's hosted software-based services ("hosted services"). Subject to**  
23 **the terms and conditions of this agreement, tracx grants to client a**  
24 **limited, non-exclusive, non-transferable.. Non-sublicensable.. right to**  
25 **access and use the hosted services identified in an applicable statement**  
26 **of work during the term specified therein."**  
27

28 (ראו גם סעיף 2.4 להסכם, המגביל את האפשרות של צדדים שלישיים להשתמש בשירותי המערערת  
29 וכן את סעיף 4.1 להסכם, הקובע, כברירת מחדל, כי תקופת ההתקשרות תעמוד על 12 חודשים).

30 הדברים עולים בבירור גם מדו"ח ביקורת העירייה בנכס מיום 29.4.15, שבו נרשם בסעיף 3, כך (העתק  
31 דו"ח הביקורת צורף כנספח 3 לערעור):

32  
33 **"המוצר של החברה הוא תוכנה לניהול וניתוח הפעילות ברשתות החברתיות.**  
34 **התוכנה מאפשרת ללקוחות החברה לתקשר עם משתמשים ברשתות חברתיות**  
35 **(עוקבים) ולפרסם חומר שיווקי, פרסומת, מידע על מבצעים בערוצים הרלוונטיים**  
36 **או לענות על שאלות העוקבים. התוכנה גם מספקת ניתוח ומידע סטטיסטי בנוגע**  
37 **לתוצאות הפרסום כדי למקסם את הפרסומים העתידיים. הלקוח מקבל גישה**  
38 **לתוכנה של החברה דרך דפדפן או דרך אפליקציית מובייל. התוכנה פעילה מספר**  
39 **שנים. כיום עוסקים בחברה בשני דברים עיקריים: 1) התממשקות למערכות קידום**  
40 **פרסומים בתשלום; 2) רכיב תוכנה שמנתח את פרופיל המשתמש (גיל, מצב פיננסי,**  
41 **מצב משפחתי ועוד)."**



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

עמ"נ 17-01-11846 טרקס מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

לפני: כבוד השופטת מיכל אגמון גונן

1 יוער, כי גם בדוחות הכספיים של המערערת הוגדרה פעילותה באופן דומה. ראו, למשל, בביאור  
2 הראשון לדו"ח הכספי לשנת 2013 (אשר העתקו צורף כנספח 6 לערעור), שם צוין כך:

3 "החברה עוסקת בפיתוח פלטפורמה שיווקית חברתית אשר עוקבת אחרי מחזור חיי  
4 המדיה השיווקית ומאפשרת לחברות ולסוכנויות לתכנן, לבצע, לעסוק ולנטר את  
5 פעילות המדיה החברתית."  
6

7 הנה כי כן, המערערת פיתחה תוכנה אשר אוספת נתונים אודות מיליוני משתמשים ברשת  
8 האינטרנט, מנתחת את המידע ומציגה נתונים בהתאם לדרישות הלקוח. לקוחות המערערת  
9 משלמים למערערת תשלום בגין השימוש בתוכנה שפיתחה, כאשר לרוב המדובר בהרשאה בת 12  
10 חודשים, ובתמורה הם מקבלים מידע שיווקי המופק באמצעות התוכנה. הגישה אל התוכנה  
11 מתאפשרת ללקוחות המערערת באמצעות אתר האינטרנט שלה. במצב דברים זה, הפעילות בנכס  
12 נוטה למתן שירותים מבוססי תוכנה והיא נעדרת את המרכיב "הייצורי" שבתכלית החקיקה.  
13

14 המערערת מלינה על כך שוועדת הערר התעלמה מאישור המדען הראשי שניתן לה (העתק אישור  
15 המדען הראשי צורף כנספח 4 לערעור). על פי הטענה, אישור זה היה אמור להביא את ועדת הערר לכלל  
16 מסקנה, כי המערערת עוסקת בפיתוח תוכנה. אולם, עיון באישור המדען הראשי מעלה, כי הוא ניתן  
17 ביחס לשנת המס שתחילתה בחודש מרץ 2010, וככזה הוא אינו רלבנטי לתקופה נשוא הערר והערעור  
18 שלפני (2014-2016).  
19

20 המערערת מלינה עוד על כך שוועדת הערר הסיקה מסקנות שגויות ומופרכות מדוחותיה הכספיים. על  
21 פי הטענה, בעוד שעל פי הדוחות הכספיים הוצאות הפיתוח של המערערת נמצאות בגידול מתמיד,  
22 קבעה וועדת הערר, ללא כל בסיס או הסבר, כי הוצאות הפיתוח של המערערת לכאורה בירידה. ברם,  
23 עיון בדוחות הכספיים של המערערת מעלה, כי אמנם קיימת מגמת ירידה בהוצאות הפיתוח של  
24 המערערת. הדברים עולים גם בבירור מעדות עד המערערת לפני ועדת הערר (העתק פרוטוקול הדין  
25 מיום 22.6.16 צורף כנספח 8 לערעור):

26 "אם את שואלת אותי לגבי הוצאות הפיתוח, אני מפנה לדו"ח המבוקר של החברה  
27 1ד, 2ד בעמ' 4 בכל אחד מהם יש סעיף הוצאות מחקר ופיתוח. רואים שבין שנת 2012  
28 לשנת 2013 הוצאות מחקר בפיתוח עלו ב-50% ובין שנת 2013 לשנת 2014 זה עלה  
29 בערך ב-25%."  
30

31 ויודגש. המערערת לא הציגה ראיה כלשהי המעידה על התפלגות הכנסותיה מפיתוח תוכנה אל מול  
32 הכנסותיה ממתן שירותים, ומנגד הסכם ההתקשרות שלה עם לקוחותיה תומך במסקנה, כי  
33 הכנסותיה מתקבלות ממתן שירותים.  
34



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

עמ"נ 17-01-11846 טרקס מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

לפני: כבוד השופטת מיכל אגמון גונן

1 המערערת מלינה עוד על כך שוועדת הערר התעלמה מהנתונים אשר הוצגו בפניה באשר למצבת כוח  
2 האדם בנכס. ברם, ועדת הערר לא התעלמה מהנתונים האמורים וקבעה לעניין זה, כך (פסקה 24  
3 להחלטתה):

4 "כך גם (המסקנה שלפיה פעילות המערערת אינה בעיקרה ייצור תוכנה- מ' א' ג')  
5 לגבי מצבת כוח האדם בעוררת. העוררת לא הציגה תעודות המעידות על הכשרתם  
6 של העובדים מטעמה. אף אם אנו נותנים אמון לדברי העוררת ומצבת כח האדם בנכס  
7 אין בכך כדי לשנות את עמדתנו."  
8

9 ואמנם, מצבת כוח האדם בנכס עשויה להצביע על כך שמהבחינה הכמותית עיקר העיסוק של  
10 המערערת הוא בייצור תוכנה. ואולם, כאמור לעיל, הבחינה הנדרשת היא גם מהותית.

11  
12 המערערת טוענת, לבסוף, כי דו"ח ביקורת העירייה מבהיר, אף הוא, כי עיסוקה של המערערת הינו  
13 פיתוח תוכנה. אולם, כפי שהובהר לעיל, לא כך הם פני הדברים ומכל מקום, וכפי שהבהירה ועדת  
14 הערר בהחלטתה, על מנת לבוא בגדר הוראת סעיף 3.3.3 לצו הארנונה נשוא ענייננו, אין די בכך שבנכס  
15 מתקיימת פעילות של ייצור תוכנה, ונדרש כי ייצור התוכנה יהא העיסוק העיקרי בנכס.

16  
17 הנה כי כן, לא נפל פגם באופן בו נקבעו הממצאים העובדתיים על ידי ועדת הערר, ולאור ממצאים  
18 אלה בדין הגיעה ועדת הערר לכלל מסקנה, כי עיסוקה העיקרי של המערערת אינו בייצור תוכנה, כי  
19 אם במתן שירותים מבוססי תוכנה. על רקע מסקנה זו של ועדת הערר, בדין נקבע כי אין לסווג את  
20 נכס המערערת כ"בית תוכנה";

21  
22 3.ג. מן הכלל אל הפרט: סיווג הנכס כ"בית תוכנה"

23 כאמור לעיל, סעיף 3.3.3 לצו הארנונה הרלבנטי לענייננו חל על בתי תוכנה "שעיסוקם העיקרי הוא  
24 ייצור תוכנה". הסעיף כולל בחובו שלושה מונחי מפתח: "בעיקר", "ייצור" ו"תוכנה". המונח  
25 "בעיקר" המופיע בסעיף 3.3.3 לצו הארנונה מכוון הן למבחן כמותי והן למבחן מהותי. במסגרת  
26 המבחן הכמותי, יש לבחון את גודלו של השטח בו מתקיימת פעילות ייצורית לעומת גודלם של  
27 השטחים המשמשים לפעילות אחרת. במסגרת המבחן המהותי, יש לבחון האם הפעילות הייצורית  
28 היא החלק העיקרי של הפעילות העסקית המתבצעת בנכס (ראו: עניין ווב סנס; עניין אלעד). בכל  
29 הנוגע ל"פעילות הייצורית" נקבעו בפסיקה מספר מבחנים: מבחן "יצירתו של יש מוחשי אחד מיש  
30 מוחשי אחר", מבחן "טיבו של הליך עסקי", מבחן "היקף השימוש במוצר המוגמר", מבחן "השבת  
31 הנכס" ומבחן "על דרך ההנגדה" (ראו עניין ווב סנס; עניין גאו דע). נקבע, כי אין המדובר במבחנים  
32 מצטברים, כי אם באינדיקציות לבחינת הפעילות לצורך הסיווג הנדרש (ראו בר"מ 1676/15  
33 ברודקאסט וידאו ש.ב. בע"מ נ' מנהל הארנונה בתל אביב-יפו (9.6.16)).

34



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

עמ"נ 17-01-11846 טרקס מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

לפני: כבוד השופטת מיכל אגמון גונן

בעניין גאו דע דנתי בסיווגו לצורכי ארנונה של בית עסק שפעילותו בהמרת מסמכים מנייר לפורמט דיגיטלי לשם יצירת ארכיון ממוחשב, שלטענת המערערת שם, היה על המשיב לסווגו כ"תעשייה" או "בית תוכנה". בעניין גאו דע דחיתי את טענת המערערת, כי יש לסווג את עסקה בסיווג של "בית תוכנה" (אז נקבע סיווג זה בסעיף 3.4.3 לצו הארנונה של העירייה). קבעתי, לעניין זה, כי:

"המערערת אינה מייצרת תוכנות למכירה, אלא שהאפליקציה שלה נועדה לאפשר את 'הפעלת' הארכיב הממוחשב כך שבאמצעות התוכנה ניתן יהיה לעיין, לתייק ולשלוח מהארכיב הממוחשב. המערערת הגדירה את פעילותה כ'חברה העוסקת בייצור ארכיבים ממוחשבים' ולא כחברה העוסקת בייצור תוכנות למכירה. לכן אין לסווג את המערערת כ'בית תוכנה'".

למסקנה דומה הגעתי בעמ"נ (ת"א) 19893-02-12 פורמלי מערכות טפסים בע"מ נ' עיריית תל-אביב-יפו (7.12.13) (להלן: עניין פורמלי). באותו עניין פיתחה המערערת מערכת מבוססת תוכנה, המספקת ללקוחותיה פתרונות לניהול ידע ולשיפור תהליכי עבודה, באמצעות "טפסים חכמים". המערכת שפיתחה המערערת התבססה על פלטפורמה של חברת מייקרוסופט. גם בעניין פורמלי דחיתי את טענת המערערת, כי יש לסווג את עסקה בסיווג של "בית תוכנה". קבעתי, לעניין זה, כי:

"המערערת אינה מייצרת תוכנות למכירה כסחורה. המערערת פיתחה מערכת מבוססת תוכנה, המספקת ללקוחותיה פתרונות לניהול "טפסים חכמים" ולשיפור תהליכי עבודה. המדובר במערכת המבוססת על פלטפורמה של מייקרוסופט, המאפשרת עריכה של "טפסים חכמים" כתשתית להזנת פרטים על ידי לקוחות המערערת, על פי תבנית שנקבעה מראש, וכן מקנה גישה למאגר טפסים ענק. המערערת מאפשרת ללקוחותיה לעשות שימוש בטפסים לתקופה מוגבלת ובשל כך היא גובה דמי שימוש שנתיים. אף אתר האינטרנט של המערערת מתייחס למוצר הנמכר על ידה כ"שירות טפסים מקוון", שהוא, אכן, עיקר פעילותה של המערערת."

ובהמשך:

"לקוחות המערערת אינם רוכשים מהמערערת תוכנה, אלא משלמים דמי מנוי בגין השימוש במערכת. הנה כי כן, ככל שמתקיים הליך של פיתוח, הרי שהליך זה מתמצא בהתאמת המערכת לדרישות הלקוח. ברם, אין בכך די כדי להיכנס לגדרו של סעיף 3.3.3 לצו הארנונה של העירייה, הדורש כי "עיקר" הפעילות תהיה של ייצור 'תוכנה'".

באותו האופן ומנימוקים דומים, דחיתי בעניין פורמלי את טענתה החלופית של המערערת לסווג את הנכס לפי סעיף 3.3.1 לצו הארנונה כ"בתי מלאכה, מפעלי תעשייה":

"כאמור, בענייננו, המערערת פיתחה מערכת המבוססת על פלטפורמה של מייקרוסופט, המאפשרת עריכה של "טפסים חכמים" כתשתית להזנת פרטים על ידי לקוחותיה. המערערת אינה מייצרת תוכנות למכירה, אלא עוסקת במתן שירות מתמשך ללקוחותיה באמצעות מתן רישיון לשימוש במאגר הטפסים שלה. במבט כולל על הפעילות העסקית של המערערת, בניית הטפסים והתאמתם ללקוח הוא חוליה אחת, ראשונית, בשרשרת הפעילות של המערערת, כאשר עיקר פעילותה הוא במתן שירותי ניהול טפסים לתקופה מוגבלת בתמורה לדמי מנוי בגין השימוש במערכת. מבחינה זו, איני רואה כיצד ניתן לראות בשימוש שעושה המערערת בנכס כשימוש ל"תעשייה". השאיפה הפרשנית בפרשנות צו ארנונה היא, אמנם, לשייך



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

עמ"נ 17-01-11846 טרקס מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

לפני: כבוד השופטת מיכל אגמון גונן

את הנכס לאחד מהסיווגים הפרטניים לעומת הסיווג השיורי. אולם, בענייננו לא ניתן לסווג את פעילותה של המבקשת כ"תעשייה", שכן ליבת פעילותה בנכס מתמקדת במתן שירותים."

דברים ברוח דומה נקבעו גם עניין טרווליסט, שם נדון עניינה של חברה אשר בנתה מנוע אינטרנטי לחיפוש והשוואת מוצרי תיירות. במנוע החיפוש הציגה החברה רק את החברות שהתקשרו עמה מראש, שמהן גבתה דמי תיווך בגין הזמנות שהגיעו דרך מנוע החיפוש. גם בעניין טרווליסט נקבע, כי אין להגדיר פעילות זו כ"בית תוכנה" (שם, פסקה 6):

"גם בענייננו, אין המערערת מייצרת תוכנות או מנועי חיפוש למכירה כסחורה. עיקר עיסוקה הוא במתן שירות מתמשך, אשר במהותו נועד לקשר בין לקוחותיה ובין המבקשים לרכוש מוצרי תיירות במרחב האינטרנטי."

(ראו גם עמ"נ (ת"א) 34343-11-13 בזק החברה הישראלית לתקשורת נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב-יפו (11.11.14); עמ"נ (ת"א) 13687-09-16 חשבשבת (ייצור) (1988) בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב (8.3.18)).

אם כן, ניתן לראות שבמקרים בהם ייצור התוכנה אינו מיועד למכירה כסחורה, אלא רק משמש כבסיס למתן שירות, לא יסווגו בתי העסק 'כבתי תוכנה'. כך גם בענייננו;

המערערת אינה מייצרת תוכנות למכירה כסחורה. המערערת פיתחה תוכנה אשר סורקת את מסדי הנתונים האדירים של הרשתות החברתיות במטרה לאסוף מידע אודות מיליוני משתמשי קצה. תוכנה זו מאפשרת למערערת להעניק שירות ללקוחותיה, המבוסס על המידע המתקבל באמצעות התוכנה. כך, לקוחות החברה יכולים לבחור מילה או נושאים שונים והמערכת יודעת לנטר ברשת האינטרנט אזכורים של נושאים אלו, כך שהלקוח יכול לקבל מושג רחב לגבי יחסם של הגולשים אל הנושא המדובר. מכאן, שהמערערת מספקת ללקוחותיה שירותים שמטרתם מקסום הפרסום ברשת האינטרנט וברשתות החברתיות, ואין עיסוקה בייצור תוכנה.

לאור כל האמור, החלטת ועדת הערר לפיה אין לסווג את המערערת כ"בית תוכנה" הינה החלטה סבירה וראויה ואין מקום להתערב בה.

לפני סיום אציין, כי לא נעלמה מעיני טענת המערערת, שלפיה יש להעדיף את הסיווג הספציפי של "בית תוכנה" על הסיווג השיורי שבצו הארנונה. גם טענה זו של המערערת דינה להידחות. בעקבות פסק הדין בעניין מישל מרסייה, תוקן צו הארנונה של עיריית תל-אביב-יפו, כך שהסיווג השיורי בצו הורחב, ולמילים "בניינים שאינם משמשים למגורים", הוספו המילים "לרבות משרדים, שירותים ומסחר". תוספת זו בצו מגדירה סיווג ספציפי למשרדים, שירותים ומסחר, כך שלא מדובר עוד לגביהם על סיווג שיורי.





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

עמ"נ 17-01-11846 טרקס מערכות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב

לפני: כבוד השופטת מיכל אגמון גונן

1  
2  
3  
4  
5  
6  
7  
8  
9  
10  
11  
12  
13  
14

לאור כל האמור, בדין נדחה הערר שהגישה המערערת.

#### 4. סוף דבר

החלטתה של ועדת הערר הינה החלטה ראויה, שאינה חורגת ממתחם הסבירות ועל כן אין מקום להתערב בה.

אשר על כן, הערעור נדחה.

המערערת תישא בהוצאות המשיבה ובשכר טרחת עורך דינה בסכום כולל של 10,000 ₪. הסכום הנ"ל יישא הפרשי ריבית והצמדה מהיום ועד ליום התשלום בפועל.

ניתן היום, כ"ו ניסן תשע"ח, 11 אפריל 2018, בהעדר הצדדים.

מיכל אגמון-גונן, שופטת

