

ערר 1/18

ועדת הערר לענייני ארנונה שליד עיריית הוד השרון
בפני ההרכב: עו"ד עפר בר-און (יו"ר) ועו"ד שמואל יצחק

העוררים: חוה ויצחק שריג

- נ ג ד -

המשיב: מנהל הארנונה של עיריית הוד השרון

החלטה

לאור הסכמת הצדדים בדיון מיום 23.7.2018 מתכבדת הועדה ליתן את החלטתה בערר שבכותרת ב"מוטב חסר" כהגדרתו בתקנה 11(ג) לתקנות הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) (סדרי דין בועדת ערר) התשל"ז-1977 (להלן: "תקנות הערר") כדלקמן.

עניינו של ערר זה בחיוב הארנונה שהוחל על נכס המוחזק על ידי העוררים ברחוב סמטת הי"ח 7 בהוד השרון והמוכר בספרי העירייה כנכס פיזי מס' 1211510000 והוא בית מגורים צמוד קרקע (להלן- "הנכס"), לאחר שנערכה בנכס מדידה מטעם העירייה.

טענות העוררים

1. שטח המקלט אינו "שטח דירת מגורים" (כהגדרתו בצו המיסים העירוני) ולכן אינו בר חיוב בארנונה, כי:
 - 1.1 העירייה אינה מחייבת מקלטים בבתים משותפים;
 - 1.2 העירייה לא חייבה את העוררים בגין שטח המקלט המדובר מאז אכלוס הנכס בשנת 1990, גם לא לאחר מדידות שביצעה בנכס בשנת 1997, למרות שהעירייה ידעה על עצם קיומו עוד מיום קבלת היתר הבניה של הנכס;
 - 1.3 עלות בניית המקלט (על פי דרישות הרשויות) הנה גבוהה מאוד יחסית, ואילו מידת ההנאה ממנו הנה פחותה (שטחו קטן בבתים פרטיים, אין אורור, יש יציאת חירום במקום חלון ודלת כבדה כמו גם קירות עבים, גובהו נמוך, נבנה מולו קיר שנועד להגן עליו מה שיוצר "שטח מת" לידו, ועל פי דין והוראות הג"א אסור להשתמש בו כדי שיהיה פנוי ומוכן לשעת חירום);
 - 1.4 העירייה סיווגה את שטח המקלט כ"מרתף" לשם הכשרת חיובו בארנונה, אך היה מקום לסווגו כ"מקלט" שאינו בר חיוב בארנונה.

ערר 1/18

**ועדת הערר לענייני ארנונה שליז עיריית הוד השרון
בפני ההרכב: עו"ד עפר בר-און (יו"ר) ועו"ד שמואל יצחק**

2. שטחים מקורים בחלקו החיצוני של המבנה בקומה הראשונה בנכס (כניסה מקורה ו-2 יציאות מקורות) אינם "שטח זירת מגורים" (כהגדרתו בצו המיסים העירוני) ולכן אינם שטחים ברי חיוב בארנונה, כי:
- 2.1 העירייה לא חייבה בארנונה שטחים אלה במועד תכנון הנכס ומאז (למרות שצווי המיסים העירוניים כללו כל שטח מקורה), ואילו היום אין באפשרות העוררים לשנות את תכנון הנכס על מנת למנוע תשלום בגין שטחים אלה בארנונה (למשל על ידי הריסתם, כי הקומה העליונה נמצאת מעליהם);
- 2.2 מידת ההנאה משטחים אלה הנה פחותה ביחס לשטחי מגורים בתוך המבנה, שכן אלה שטחים "פרוציים" ופתוחים, החשופים לגניבות, לשוטטות בע"ח ולתופעות מזג האוויר (רוח, גשם). השימוש שניתן לעשות בהם (אם בכלל) הוא מזערי ומוגבל ביותר;
- 2.3 בצו המיסים העירוני, בהגדרת "שטח זירת מגורים" לא צוינו כניסות או יציאות מקורות (שטחים נחותים בהרבה מבחינת מידת ההנאה שניתן להפיק מהם), אלא רק מרפסות סגורות ומרפסות גג מקורות (השטחים השנויים ביותר במחלוקת). יש בכך כדי ללמד על כך שלא היתה כוונה בחוק לחייב כניסות מקורות או יציאות מקורות.
3. לחלופין - יש להחיל עליהם את התעריף המופחת המופיע בסעיף 2 א' לצו המיסים העירוני, כי:
- 3.1 מפרשים חוקי מס (כבענייננו) מבחינה מילולית ומבחינה תכליתית.
- מבחינה מילולית - סעיף 2 א' לצו המיסים העירוני דן בשטח דירה למגורים באופן כללי ואין בו חלוקה לתתי סעיפים שכל אחד מהם דן בסוג אחר של נכס למגורים (כמו בית משותף או בית פרטי). לא כתוב שם "השטח שמחוץ לדירה החייב בארנונה בבית משותף" או "השטח המשותף שמחוץ לדירה". לפיכך יש לפרש את סעיף 2 א' סיפא כך שהמשפט האחרון בו מתייחס לשטח כל דירת מגורים שהיא ולא רק לדירות מגורים בבתי משותפים.
- מבחינה תכליתית - יש הגיון וצדק רב בחיוב של שטחים חיצוניים למבנה בתעריף מופחת כי השימוש בהם הנו נחות וקטן מאוד יחסית לשטחי מגורים בתוך המבנה (כמתואר בסעיף 2.2 לעיל), ובבתי פרטיים מדובר בשטחים גדולים יותר לעומת בתי משותפים. בהקשר זה אין נפקות לכך שקיימים שטחים חיצוניים למבנה גם בבתי משותפים, אשר מידת ההנאה מהם היא פחותה (כדוגמת שטחי מדרגות משותפים המשמשים בעיקר למעבר), ויצוין כי בגין חדרי מדרגות בבתי פרטיים לא משלמים תעריף מופחת). אלה כאלה צריכים ליהנות מהתעריף המופחת הקבוע ל"שטח שמחוץ לדירה" בסעיף 2 א' לצו המיסים העירוני.
- 3.2 במקרה של חוסר בהירות בחוק, על פי הפסיקה הקיימת בענייני מיסוי, יש להעדיף את הפרשנות המקלה עם הנישום.

טענות נוספות שהעלו העוררים אשר אינן מצויות בסמכותנו, ועל כן אין אנו נדרשים לדון בהן

4. טענות העוררים בדבר אפליה; חריגה מחוקי הקפאה; שינוי שיטת חישוב שטח; שינוי מדיניות; חוסר מוסריות/ערכיות, חוסר סבירות ורטוראקטיביות אינן מצויות בסמכותנו הקבועה בסעיף 3 לחוק הרשויות

ערר 1/18

ועדת הערר לענייני ארנונה שליד עיריית הוד השרון
בפני ההרכב: עו"ד עפר בר-און (יו"ר) ועו"ד שמואל יצחק

המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) התשלי"ו-1976. מקומן של טענות אלה הנו בעתירה מינהלית המוגשת לבית המשפט המחוזי בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים. המאפיין של הטענות אשר מצויות בסמכותנו הנו כי מדובר בעניינים טכניים-עובדתיים, ולא בשאלות בעלות אופי משפטי מובהק כדוגמת אלה המתעוררות מהטענות הנ"ל שהעלו העוררים (ראה למשל את האמור בע"מ 5640/04 **מקורות חברת מים בע"מ נ' מועצה אזורית לכיש**, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 5.9.2005). לאור האמור לעיל, אין אנו נדרשים לדון בטענות אלה.

הערה למען הסר ספק

5. בסעיף 7 לכתב הערר (כמו גם בסעיף 1 א' להשגה) העלו העוררים טענה בדבר גודל שטח המרתף לחיוב. עקב בדיקה חוזרת מטעם העירייה הוקטן שטח המרתף (כך עולה מסעיף 6 לתשובה להשגה מיום 1.1.2018). בדיון ביום 23.7.2018 ציינו העוררים (בעמ' 4 לפרטיכל הדיון) שאין להם טענה בהקשר זה ובסעיף 5 למסמך שהגישו לוועדה ביום 12.8.2018 כתבו שהטענה אינה רלוונטית לענייננו. לפיכך, לא נדון במסגרת החלטה זו בטענה בדבר גודל שטח המרתף לחיוב.

טענות המשיב

6. בערעורי מס, הנישום הוא בגדר המוציא מחברו עליו הראיה (רע"א 1436/90 **ג'ורא ארז נ' מנהל מס ערך מוסף**, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 24.9.92 ולעניין ארנונה- עמ"נ 143/02 **יעד פירזול (1984) בע"מ נ' מנהל הארנונה שליד עיריית תל אביב**, תק-מח 2003 (2) 3325 וכולי).
7. עסקינן בתיקון חיוב העוררים בארנונה בהתאם לממצאי מדידה של הנכס מטעם העירייה. לפיכך, אין כל שאלת שינוי מדיניות אלא ענייננו בתיקון חיוב שגוי, עניין בו העירייה מחויבת (רע"א 2453/13 **אלעזר עמר נ' עיריית חדרה**, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 14.4.2015).
8. אין מניעה מצד המשיב לשנות את החיוב, מקום בו מצא כי חיוב העוררים בספרי העירייה אינו תואם את שטח הנכס בפועל (בר"מ 5691/16 **אברהם כהן ויצמן (1986) בע"מ נ' עיריית אשדוד**, פורסם בנבו, ניתן ביום 19.7.16).
9. גם אם בעבר חויבו העוררים בחסר, וגם אם מחזיקים אחרים ברחבי העיר מחויבים כיום בחסר, אין הצדקה להמשיך ולחייב את העוררים כיום בחסר (עמ"נ 244/05 **יעקב ארבל נ' עיריית רעננה**, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 11.3.07; עמ"נ 19604-12-15 **ירון ישעיהו בע"מ נ' פתח תקווה**, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 23.11.16).
10. חיובו בארנונה של שטח המקלט בנכס מתחייב על פי דין, שכן מדובר במבנה בר חיוב. על פי עמ"נ 66709-12-15 **חיים לוי נ' מועצה אזורית שפיר**, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 14.12.16, מדובר בחלק אינטגרלי ממבנה העוררים, המאפשר להם לגור בו בכך שמספק מחסה בעת התקפה בשעת הצורך, וככזה יש לחייבו בארנונה.
11. לעניין עצם חיוב השטחים המקורים שמתוץ למבנה:
 11.1 צו המיסים העירוני מגדיר בסעיף 2 א' כי "שטח דירה למגורים" כולל "כל שטח מקורה אחר

ועדת הערר לענייני ארנונה שליד עיריית הוד השרון
בפני ההרכב: עו"ד עפר בר-און (יו"ר) ועו"ד שמואל יצחק

ערר 1/18

הצמוד לדירה או שאינו צמוד לה, אולם משמש את המחזיקים בדירה". המילה "לרבות" לאחר משפט זה מטרתה להרחיב את המשפט האמור, ולאחריה באות דוגמאות.

- 11.2 היעדר התייחסות מפורשת לרכיב שטח מסוים בצו המיסים העירוני אינו מוביל בהכרח למסקנה שאותו רכיב הוחרג מגדר החישוב לצרכי ארנונה (עמ"מ 11137/04 יעקובוביץ נ' מועצה מקומית אעבלין, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 1.12.15).
- 11.3 אין חשיבות לשאלה האם מדובר בשטח "פרוץ" ללא קירות כטענת העוררים, או אם מדובר בשטח המצוי בתוך המבנה. צו המיסים העירוני מתריג מהחיוב בארנונה רק שני סוגים של שטחים- חניות ומרתפים- והשטחים המקורים שמחוץ למבנה העוררים אינם כלולים בהם. מקום בו הצו שותק בעניין השטחים המקורים שמחוץ למבנה העוררים, ומאידך קובע פטור מפורש לשטחים אחרים, משמע שלפנינו הסדר שלילי לעניין פטור מארנונה לשטחים מקורים מחוץ למבנה.
- 11.4 הקביעה לפיה כל שטח מקורה הנו בר חיוב בארנונה עוברת כחוט השני בהחלטותיהם של בתי המשפט וועדות הערר (עמ"מ 28710-10-11 דלק חברת הדלק הישראלית בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב, פורסם בנבו, ניתן ביום 30.1.13; עמ"מ 28859-12-13 עיריית תל אביב (מנהל הארנונה) נ' קניון רמת אביב בע"מ, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 13.12.15). קביעה זו אף עומדת בקנה אחד עם לשון צווי הארנונה של מרבית הרשויות בישראל (עמ"מ 219-08-15 מנהל הארנונה- מועצה מקומית קדימה צור נ' דניאל ירון, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 16.3.16 – בו התגלו במהלך המדידה שטחים שבהם לא חויב הנישום בעבר).
- 11.5 פטור מארנונה יכול להינתן רק כאשר קיימת הוראה ברורה בדין המאפשרת למשיב להעניק אותו, ויש לפרש סעיפי פטור מארנונה באופן דווקני ועל דרך הצמצום (בג"צ 4725/07 מרכז משען בע"מ נ' שר הפנים, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 7.8.08; ה"פ 30340/97 בתי זיקוק לנפט בע"מ נ' המועצה האזורית זבולון, תשסא (2001) 673; ב"מ 3158/10 נ.ת.ע - נתיבי תחבורה עירוניים להסעת המוונים בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 29.5.11; סעיף 12(ג) לחוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב) התשנ"ג-1992; רע"א 9813/03 מדינת ישראל משרד הבריאות נ' עיריית ראשון לציון, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 4.2.07).
- 11.6 חיובם של השטחים המקורים מחוץ למבנה העוררים בארנונה, גם אם לא נעשה בעבר (בין אם מתמת טעות – הנוגעת לנכס קונקרטי או לגבי נכסים רבים¹, בין אם לא נמדד, ובין אם בשל סיבה אחרת), נעשה כיום בהתאם למדיניות העירייה (המבוססת על לשון הצו) המיושמת בכל רחבי העיר. אין להנציח טעויות עבר (עמ"מ 11641/04 ברך סלע נ' מועצה אזורית גדרות, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 17.7.06), וזכותו ואף מחובתו של המשיב לגבות מס אמת (עמ"מ 6650-04-17 מנהל הארנונה עיריית הרצליה נ' אקרשטיין תעשיות בע"מ, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 28.12.17).

¹ עמ"מ 6626/11 עיריית פתח תקווה נ' קשת היפרטוי, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 31.10.12.

ועדת הערר לענייני ארנונה שליד עיריית הוד השרון
בפני ההרכב: עו"ד עפר בר-און (יו"ר) ועו"ד שמואל יצחק

ערר 1/18

12. לעניין סיווג השטחים המקורים מחוץ למבנה והתעריף אשר נקבע להם:

- 12.1 התעריף המיוחד שבסעיף 2 א' סיפא לצו המיסים העירוני (34.03 ש"ח למ"ר לשנת 2017 ו-34.77 ש"ח למ"ר לשנת 2018) חל על שטחים חיצוניים לדירת מגורים בבית משותף בלבד. לא בכדי תעריף זה נקבע לאחר ההבהרה בצו הנוגעת לשטח כל דירה בבית משותף, ללמדך שהוא אינו חל על שטחים המצויים בבתים פרטיים.
- 12.2 הגיונם של דברים הוא כי כאשר התעריף המופחת בא במובחן ובנפרד מחלקי החיוב ה"כלליים" שברישא של סעיף 2 א' לצו, הרי שיש לקרוא אותו ביחד עם החלק שבעקבותיו הוא מגיע. התעריף המופחת כאמור מגיע בסופה של השורה האחרונה בצו, אשר תחילתה נוגעת ל"שטח כל דירה בבית משותף...". ניתוק חלקה השני של השורה הדין בשטחים המצויים מחוץ לדירת המגורים, אשר מכוון לדירות מגורים בבית משותף, וחיבורו באופן מלאכותי למשפטים הקודמים בצו תוך התעלמות ממקומו, הינה פרשנות מאולצת שאינה מתיישבת עם מבנה הסעיף.
- 12.3 בצו עצמו הוראות הנוגעות לדירות מגורים בבתים משותפים בשורה נפרדת ומובחנת מזו שמתחילה את הוראות סעיף 2 א' לצו, ולא בכדי, שכן מדובר למעשה בתת פסקה חדשה הנוגעת לנסיבות השונות מאלו הכלליות החלות הן על בתים פרטיים, והן על אלו המשותפים.
- 12.4 כאשר רצה המחוקק לקבוע תעריף מיוחד לחלקים מסוימים בבתים פרטיים, עשה זאת במפורש (כך למשל לעניין מרתפים- סעיף 1(ה) בפרק התעריפים בצו).
- 12.5 גם מבחינת **תכלית ההקלה** גורס המשיב כי יש לקבל את עמדתו, שכן שטח חדרי מדרגות המצוי מחוץ לדירת מגורים בבית משותף אינו מאפשר למחזיקים הנאה רבה למעט שימוש מינימאלי המהווה בעיקרו כניסה ויציאה מהדירה. לפיכך יש טעם לדעת המשיב למתן תעריף מופחת שיבטא מחד גיסא את השימוש שנעשה בשטח זה ומאידך גיסא את ההנאה המופחתת ממנו. להבדיל מכך, במקרה של שטחים המצויים מחוץ לבתי מגורים צמודי קרקע פרטיים, הרי שמלוא ההנאה מהשטח המקורה מסורה למחזיק באותו הנכס בלבד. מחזיק זה, כדוגמת העוררים, יכול לעשות בהם שימוש ככל העולה על רוחו, ואין הוא מוגבל לשימוש של כניסה ויציאה בלבד מדירת המגורים. לכן יש גם טעם לחייב מחזיק זה בגין השטח המקורה שמחוץ לדירת המגורים באופן מלא, יחד עם כלל שטח הנכס.
- 12.6 למעשה אין מדובר כלל בשטח התורג מדירת המגורים עצמה. בניגוד לחדרי מדרגות בבתים משותפים אשר אינם מהווים חלק מדירת המגורים, אלא שטח בבעלות משותפת לכלל הדיירים בבניין, הרי שהשטחים עליהם מלינים העוררים הנם שטחים המהווים חלק בלתי נפרד מהדירה, ואין חשיבות לשאלה אם הם מקורים ומוקפים קירות או מקורים בלבד.
- 12.7 לשון הסעיף עומדת בקנה אחד עם פרשנות המשיב ואין מקום להתערבות ועדת הערר בשיקול דעתו של המשיב בעניין זה. מדובר בהחלטה מנהלית סבירה התואמת את לשון הצו ואת המבנה הלשוני שבו כתובות ההוראות הקבועות בו.

ערר 1/18

ועדת הערר לענייני ארנונה שליד עיריית הוד השרון
בפני ההרכב: עו"ד עפר בר-און (יו"ר) ועו"ד שמואל יצחק

דיון והחלטה

13. לאחר שעיינו בכתבי הטענות של הצדדים (לרבות בסיכומים שהגישו²), ולאחר ששמענו את טענותיהם בפנינו, הגענו למסקנה שדין הערר להתקבל באופן חלקי.

חיוב שטח המקלט

14. בחינה לשונית של צו המיסים העירוני מובילה למסקנה שמדובר בשטח בר חיוב בארנונה.
- 14.1 סעיף 2 א' לצו המיסים העירוני כולל בתוכו בהגדרת "שטח דירת מגורים" את "כל השטח שבתוך הדירה (כולל קירות פנים וחוץ)... ולמעט חניות ומרתפים" (ההדגשה הוספה- הח"מ).
- 14.2 בסעיף 1(ה) שבפרק התעריפים בצו נקבע תעריף מיוחד (ומופחת) עבור "מרתפים בבתים פרטיים".
- 14.3 המקלט בנכס של העוררים מצוי במרתף הבית. התעריף החל על המקלט המדובר, בשל הימצאותו במרתף בבית פרטי, הוא התעריף מיוחד הקבוע בסעיף 1(ה) בפרק התעריפים בצו, וכך גם שטח זה חויב בפועל על ידי העירייה.
- 14.4 אין הוראת פטור מפורשת בצו המיסים העירוני ל"מקלט" בדירת מגורים (אף אם הוא מצוי במרתף הנכס), ואין העירייה יכולה להעניק פטור שכזה בהיעדר הוראה ברורה בדין המאפשרת לה לעשות זאת (ראה למשל סעיף 12 (ג) לחוק ההסדרים המשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב) התשנ"ג- 1992; רע"א 9813/03 מדינת ישראל משרד הבריאות נ' עיריית ראשון לציון, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 4.2.07).
15. בחינה תכליתית של צו המיסים העירוני מובילה אף היא למסקנה כי מדובר בשטח בר חיוב בארנונה.
- 15.1 העמדה הרווחת בבית המשפט העליון עוד מימים ימימה הנה כי חוק מס, ככל חוק אחר, יפורש בהתאם לתכליתו ולא בהתאם לטובת נישום זה או אחר. ראה, כדוגמאות בלבד, את האמור בע"א 534/79 אפרת נ' מדינת ישראל אגף המכס והבלו, פ"ד לה(4) 735, 729 (1981); ע"א 165/82 קיבוץ חצור נ' פקיד שומה רחובות, פ"ד לט(2) 70 (1985).
- 15.2 מקובלת עלינו עמדת המשיב לפיה המקלט הוא חלק אינטגרלי מדירת מגוריהם של העוררים, אשר מאפשר להם לגור בה שכן הוא מספק להם מחסה בשעת הצורך, ומשכך יש מקום לחייבו בארנונה.
- 15.3 העוררים אף אינם מכחישים שהם עושים בשטח המקלט שימוש (בעת הצורך), אלא שהם מנסים לצמצם את מידת ההנאה ממנו ואת משך התקופה שבה השימוש האמור נעשה בו.
- 15.4 בהקשר זה יוער כי על פי הפסיקה, ניתן לחייב שטח בנוי בארנונה אף אם לא נעשה בו שימוש רציף (ראה למשל ע"א 1130/90 חברת מצות ישראל בע"מ נ' עיריית פתח-תקה, מו(4) 778 (1992)).

² העוררים הגישו מסמך מסכם טרם הדיון ביום 23.7.2018 שעסק בתחולת התעריף המופחת שבסעיף 2 א' לצו המיסים העירוני על השטחים המקורים שמתוך לביתם. לבקשתו, בהחלטתנו מיום 23.7.2018, אפשרנו גם למשיב להגיש סיכומים בכתב מטעמו בשאלה זו. יצוין כי העוררים הגישו גם מסמכים נוספים מטעמם: "השלמה של תגובת העוררים לכתב התשובה" שהתקבל בוועדה ביום 25.7.2018, ו"תגובה לסיכומי ב"כ העירייה/דברי סיכום מטעם העוררים" שהתקבל בוועדה ביום 12.8.2018.

ערר 1/18

ועדת הערר לענייני ארנונה שליד עיריית הוד השרון
בפני ההרכב: עו"ד עפר בר-און (יו"ר) ועו"ד שמואל יצחק

- 15.5 טענת העוררים בדבר מידת הנאה מופחתת מהשימוש בשטח המקלט במרתף הנכס הלכה למעשה כבר קיבלה התייחסות בעת חיובם בארנונה בגינו בתעריף המופחת החל על מרתפים בבתים פרטיים להבדיל מהתעריף הרגיל לדירות מגורים.
- 15.6 בין אם שטח המקלט בנכס לא חויב בעבר בארנונה מחמת טעות, ובין אם בשל סיבה אחרת, הרי שאין מקום להנצחת משגים, ובעצם הטלת חיוב הארנונה הנוכחי בגינו פועל המשיב בהתאם להוראות צו המיסים העירוני ולפסיקה שציטט בכתבי טענותיו.
16. לאור האמור לעיל, שטח המקלט בנכס המצוי בקומת המרתף בנכס הנו בר חיוב בארנונה וטענות העוררים החולקות על חיובו במס – נדחות.

חיוב השטחים המקורים שמחוץ למבנה העוררים

מהו "שטח מקורה", והאם השטחים המדוברים הנם בגדר "שטח מקורה" בר חיוב בארנונה -

17. סעיף 2 א' לצו המיסים העירוני קובע כי "שטח דירת מגורים" כולל "כל שטח מקורה אחר הצמוד לדירה או שאינו צמוד לה, אולם משמש את המחזיקים בדירה, לרבות מרפסות סגורות (עם גג ומעקה), מרפסות גג מקורות ולמעט חניות ומרתפים".
18. מלשון הוראה זו עולה, כי שטח מקורה יכול להיות בר חיוב בארנונה כ"שטח דירת מגורים" גם אם הוא איננו תחום בקירות, כל עוד הוא עומד בהגדרת הסעיף האמור.
19. בענייננו, אין מחלוקת בין הצדדים על כך שהכניסה ו-2 היציאות בקומה 0 בנכס בתשריט העירייה הנם בגדר "שטח מקורה", אלא שבהקשר זה טוענים העוררים שסעיף 2 (א) הנ"ל לצו מונה "רשימה סגורה" של שטחים מקורים ברי חיוב בארנונה.
20. טענה זו של העוררים אינה מקובלת עלינו. לדעתנו, וכטענת המשיב, המילה "לרבות" שבסעיף האמור מטרתה להרחיב את המשפט שקדם לה (היינו- להוסיף עליו ולא לגרוע ממנו), ולמנות אך דוגמאות להמחשה (שאינן מהוות "רשימה סגורה") של שטחים מקורים ברי חיוב בארנונה. ובמילים אחרות, אנו סבורים כי שטח מקורה העונה על הגדרת הסעיף האמור יכול להיות גם שטח שאיננו "מרפסות סגורות (עם גג ומעקה)" ו"מרפסות גג מקורות". בהקשר זה ראה את דברי פרופ' אהרון ברק בספרו "פרשנות במשפט-פרשנות החקיקה" (בעמ' 138-139): "הביטוי 'לרבות' בא בדרך כלל להרחיב את משמעותו הטבעית והרגילה של הביטוי המוגדר. הוא מגדיל את 'המשטח' המילולי...".
21. עוד מקובלת עלינו טענת המשיב, לפיה היעדר התייחסות מפורשת לרכיב שטח מסוים בצו המיסים העירוני אינו מוביל בהכרח למסקנה שאותו רכיב הוחרג מגדר החישוב לצרכי ארנונה (עע"מ 11137/04 יעקובוביץ נ' מועצה מקומית אעבלין, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 1.12.15).
22. אין הוראת פטור מפורשת בצו המיסים העירוני לכניסות מקורות או יציאות מקורות המצויות מחוץ לקירות דירת המגורים, ואין העירייה יכולה להעניק פטור שכזה בהיעדר הוראה ברורה בדין המאפשרת לה לעשות זאת (ראה למשל סעיף 12 (ג) לחוק ההסדרים המשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב)

ערר 1/18

ועדת הערר לענייני ארנונה שליך עיריית הוד השרון
בפני ההרכב: עו"ד עפר בר-און (יו"ר) ועו"ד שמואל יצחק

- התשנ"ג-1992; רע"א 9813/03 מדינת ישראל משרד הבריאות נ' עיריית ראשון לציון, פורסם במאגר נבו, ניתן ביום 4.2.07.
23. מכל האמור לעיל עולה, כי בחינה לשונית של צו המיסים העירוני מובילה למסקנה כי השטחים המקורים שבמחלוקת הנם בני חיוב בארנונה.
24. בחינה תכליתית של צו המיסים העירוני מובילה אף היא למסקנה כי מדובר בשטח בר חיוב בארנונה.
- 24.1 מקובלת עלינו עמדת המשיב, לפיה השטחים המקורים שמחוץ לבית המגורים של העוררים משמשים את העוררים ומועילים להם.
- 24.2 העוררים אינם מכחישים שהם עושים שימוש בשטחים המקורים שמחוץ לבית המגורים, אלא שהם טוענים כי השימוש הזה הוא מזערי ומגובל ביותר. אפילו היו מוכיחים העוררים טענה זו (דבר שלא נעשה בענייננו), לא היה בכך כדי לסייע להם לעניין עצם חיוב השטחים הללו בארנונה מכוח הדין והפסיקה.
- 24.3 בין אם השטחים המקורים מחוץ למבנה העוררים לא חויבו בעבר בארנונה מחמת טעות, ובין אם בשל סיבה אחרת, הרי שאין מקום להנצחת משגים, ובעצם הטלת חיוב הארנונה הנוכחי בגינם פועל המשיב בהתאם להוראות צו המיסים העירוני ולפסיקה שציטט בכתבי טענותיו.
25. לאור האמור לעיל, אנו קובעים כי השטחים המקורים מחוץ לבית המגורים של העוררים הנם בני חיוב בארנונה וטענות העוררים בהקשר זה – נדחות.
- לעניין התעריף המתאים לחיוב בגינם -**
26. בסיכומים מטעמו (בסעיפים 4-9) טען המשיב לראשונה כי לעניין החלת תעריף שונה על שטחים כאלו ואחרים במבנה, העוררים לא הבהירו באילו שטחים מדובר, מה היקפם וגודלם, מה מיקומם, ולא הוכיחו ששטחים אלה אכן מצויים מחוץ לשטח הדירה.
27. לטענה זו הגיבו העוררים במסמך מטעמם אשר התקבל אצל הוועדה ביום 12.8.18 (אמנם ללא קבלת רשות מלכתחילה, אך בנסיבות העניין ניתנה הרשות בדיעבד).
28. יובהר, כי העלאת טענה זו על ידי המשיב רק בשלב הסיכומים אינה ראויה ואיננה מקובלת, בייחוד כאשר אין לטענה זו כל בסיס, כפי שנפרט להלן:
- 28.1 בסעיפים 1 ו-4 לכתב הערר ציינו העוררים במפורש על אילו שטחים מקורים המצויים מחוץ לדירתם מדובר בערר שלפנינו ("2 יציאות מקורות וכניסה מקורה בקומת הכניסה").
- 28.2 מבחינת זיהוי מיקומם, היקפם וגודלם, הרי שהעוררים סימנו שטחים אלה על גבי תשריט מדידת העירייה עצמה (דף 2 לנספח ב' לכתב הערר), וצירפו בהקשרם גם חלק מתכנית ההגשה המקורית של הדירה (דף 2 לנספח ו' של כתב הערר).
- 28.3 שטחים אלה תוארו על ידי חברת המדידות מטעם העירייה על גבי התשריט בנפרד מיתר השטחים הפנימיים בקומה 0 בנכס, ועיון במדידת העירייה כמו גם בחלק מהתכנית המקורית של קומה 0 בנכס שצירפו העוררים, העלה באופן ברור כי מדובר בשטחים מקורים המצויים מחוץ לקירות דירת מגוריהם של העוררים.

עדר 1/18

**ועדת הערר לענייני ארנונה שליד עיריית הוד השרון
בפני ההרכב: עו"ד עפר בר-און (יו"ר) ועו"ד שמואל יצחק**

- 28.4 בסעיף 9 לכתב הערר, ממנו החלו העוררים לטעון לגבי החלת תעריף שונה על השטחים האמורים, כתבו העוררים במפורש את המילים: "היציאה המקורה מתדר המגורים", "כניסה מקורה" ו-"יציאות מקורות או כניסות מקורות".
- 28.5 במסגרת כתב התשובה לערר לא טען המשיב שלא ברור לו באילו שטחים מדובר או כי לא הוכח שמדובר בשטחים שמחוץ לדירה, אלא הוא התייחס לגופה של טענה, ובכך הציג מצג לפיו אין כל מחלוקת בהקשר זה.
- 28.6 במסגרת הדיון לפנינו ביום 23.7.18 אמנם העלה המשיב שאלה בהקשר זה, אך נענה על ידי העוררים (על ידי הגב' שריג, ראה עמ' 3-4 לפרטיכל הדיון) ולאחר מכן לא הוסיף לשאול באותו עניין. ברי כי אין בשאלה זו ובהבהרה שניתנה כדי להכשיר את העובדה שטענה זו של המשיב לא הועלתה בשלב כתב התשובה לערר.
- 28.7 לפיכך, טענת המשיב כפי שפורטה בסעיף 26 לעיל נדחית.
29. ולגופו של עניין: דעת הועדה היא כי סעיף 2(א) לצו המיסים העירוני מלמד כי מחוקק המשנה ביקש להחיל תעריף מופחת על שטחים בני חיוב בארנונה שנמצאים מחוץ לדירת המגורים. ההוראה בצו הארנונה קובעת בזו הלשון:
- "השטח שמחוץ לדירה החייב בארנונה, יחויב בתעריף של 34.03 ₪ למ"ר." (יצוין כי זהו התעריף לשנת 2017, ואילו בשנת 2018 התעריף הוא 34.77 ₪ למ"ר).
- תעריף ארנונה זה הוא תעריף מופחת, לעומת התעריפים המוטלים על שטח דירת המגורים, ובחשבונות הארנונה מופיעים השטחים שתעריף זה חל עליהם בנפרד כ"שטחים שמחוץ לדירה", תוך ציון סוג נכס 140, חרף העובדה שמספר סיווג זה איננו מופיע בצו הארנונה (לעיל ולהלן: "התעריף המופחתי").
30. העוררים ביקשו להחיל את התעריף המופחת על השטחים המקורים הנמצאים מחוץ לדירת מגוריהם הפרטית וכפי שקבענו לעיל, מדובר בשטח בר חיוב בארנונה, ואילו המשיב מבקש לקרוא את ההוראה המובאת לעיל ביחד עם המשפט המגיע לפניו, ומופרד ממנה באמצעות נקודה; כמופיע בסעיף 2(א) לצו הארנונה בזו הלשון:
- "לשטח כל דירה בבית המשותף יתווסף החלק היחסי של הדירה בחדר המדרגות.
- השטח שמחוץ לדירה החייב בארנונה, יחויב בתעריף של 34.03 ₪ למ"ר."
- לטענת המשיב, יש לפרש את התעריף המופחת הנ"ל (34.03 ₪ למ"ר) כחל אך ורק על שטח הנמצא מחוץ לדירת מגורים בבית משותף, ולא על שטחים הנמצאים מחוץ לבתי מגורים פרטיים צמודי קרקע כבענייננו.

מבחינה מילולית:

31. בניגוד לטענת המשיב, סעיף 2 א' לצו המיסים העירוני, על פי קריאתו הפשוטה, דן בשטח דירה למגורים באופן כללי ואין בו אבחנה בין דירות בבתים משותפים לבין בתים פרטיים צמודי קרקע.
32. סעיף 2 א' לצו המיסים העירוני מלמדנו כי שטח דירת המגורים כולל את השטח שנמצא בתוך הדירה (לרבות קירות פנים וחוף), וכן הוא כולל את כל השטחים המקורים הצמודים לדירה או שאינם צמודים לה,

ע"ר 1/18

ועדת הערר לענייני ארנונה שליד עיריית הוד השרון
בפני ההרכב: עו"ד עפר בר-און (יו"ר) ועו"ד שמואל יצחק

- אולם הם משמשים את המחזיקים בדירה (להלן: "שטחים המקורים"). להגדרה זו הוסיף מחוקק המשנה הוראה המרחיבה את הגדרת השטחים המהווים חלק מדירת המגורים, וכלל בה גם חלק יחסי משטח "חדר המדרגות" בבית משותף. אחרי הפירוט הזה של הגדרת השטחים הנמצאים מחוץ לדירת המגורים אך מהווים חלק ממנה לצורך חיוב בארנונה ("שטחים מקורים" וכן "חלק יחסי ... בחדר המדרגות" בבית משותף) בא המשפט הקובע את תעריף החיוב ל"שטח שמחוץ לדירה". איזו סיבה יש לפרש את המשפט הקובע את נורמת החיוב בארנונה בתעריף המופחת כחל רק על החלק היחסי של הדירה בחדר מדרגות בבית משותף או רק על שטחים חיצוניים לדירת מגורים בבית משותף בלבד ולא על כלל השטחים החיצוניים לדירת מגורים באשר היא, המוגדרים ומפורטים כולם בפסקה 2 זו? לא מצאנו טעם, עיגון בלשון הסעיף או הצדקה אחרת לפרשנות כזו.
33. לכך נוסיף, כי בפועל המשיב מחייב בתעריף המופחת גם שטחים שאינם "החלק היחסי של הדירה בחדר המדרגות" בבית משותף, כגון מחסנים השייכים לדירות, כך שנראה כי אף המשיב עצמו אינו מסתמך על הפרשנות שהוא מציע לנו, בכל הנוגע לשטחים שלגביהם חל התעריף המופחת.
34. לשיטתנו, יש לפרש את סעיף 2 א' סיפא לצו כך שהמשפט האחרון בו מתייחס לשטח חיצוני לכל דירת מגורים באשר היא, בין שהיא בית מגורים פרטי צמוד קרקע ובין שהיא דירה בבית משותף, ולא רק לחלק יחסי של הדירה בחדר מדרגות בבית משותף, או רק לשטחים חיצוניים לדירות מגורים בבית משותף, כפי שמבקש העורר לטעון בערר שלפנינו.
35. ודוק. סעיף 2(א) לצו המיסים העירוני עוסק כולו בהגדרת "דירת מגורים" לצורך חיוב בארנונה. העובדה שקיימת נקודה המפרידה בין המשפט המתייחס לחלק יחסי של הדירה בחדר המדרגות בבית משותף, לבין המשפט המתייחס לתעריף החיוב של שטח שמחוץ לדירה מלמדת אותנו בדרך הפשוטה וההגיונית ביותר, ובהתאם לכללי התחביר הבסיסיים, שהוראת התעריף המופחת אינה מתייחסת רק למשפט שקדם לו, ולכן אין לראותה כחלה רק על חלק יחסי של הדירה בחדר מדרגות בבית משותף או רק על שטחים חיצוניים של דירות מגורים בבית משותף. אילו רצה מחוקק הצו ליישם את הוראת התעריף המופחת רק לגבי שטחים חיצוניים של דירות מגורים בבית משותף, כטענת המשיב, לא היה משתמש בנקודה ויוצר משפט חדש, או כפי שהטיבו לטעון העוררים, היה מציין זאת במפורש במשפט עצמו לאמור 'השטח שמחוץ לדירה בבית משותף החייב בארנונה, יחויב בתעריף...'.
משותף החייב בארנונה, יחויב בתעריף...'.
 36. מן המפורסמות הוא שנקודה מציינת מבחינה תחבירית את סיומו של המשפט, ותפקידה להפריד בין המשפט שלפניה לבין זה שאחריה. משמעות הדברים היא שהפרשן של הטקסט איננו יכול לקשור את הדברים הנאמרים במשפט שבא אחרי הנקודה באופן ישיר ובלעדי לדברים שנאמרו במשפט קודם, שהנקודה ציינה את סיומו. קל וחומר, מקום שבו המשפט שקדם לנקודה תכליתו היתה להוסיף על האמור במשפטים הקודמים (על דרך הוספת הפרט "החלק היחסי של הדירה בחדר המדרגות" להגדרת "שטח דירת המגורים"), באמצעות מתן דוגמא נוספת לפרטים שהובאו במשפט הקודם לו ("כל השטח שבתוך הדירה (כולל קירות פנים וחוף), וכן כל שטח מקורה אחר הצמוד לדירה או שאינו צמוד לה, אולם משמש את המחזיקים בדירה, לרבות מרפסות סגורות (עם גג ומעקה) מרפסות גג מקורות ולמעט חניות ומרתפים"...).
 ומרתפים"....).

ועדת הערר לענייני ארנונה שליך עיריית הוד השרון
בפני ההרכב: עו"ד עפר בר-און (יו"ר) ועו"ד שמואל יצחק

ערר 1/18

37. בנסיבות העניין והן – (1) מחוקק-המשנה לא ציין בהוראת התעריף המופחת על איזה רכיב חיוב של השטח הנמצא מחוץ לדירת המגורים הוא חל; (2) המשפט עצמו איננו מציין, אף לא ברמיזה, כי תחולתו מצומצמת רק לחלק יחסי של הדירה בחדר מדרגות בבית משותף או ל"שטח מחוץ לדירת מגורים בבית משותף" בלבד; (3) מבחינה תחבירית, הדעת נותנת שאחרי פירוט רכיבי שטח שונים הנמצאים מחוץ לדירת המגורים במסגרת ההגדרה שבסעיף 2(א) בצו, אך יש לראותם כחלק משטח דירת המגורים ולחייבם בארנונה, המשפט הקובע את תעריף החיוב יחול על כל מה שכלול בהגדרה שאותה הוא חותם; (4) המשיב מחייב בפועל בתעריף הארנונה המופחת גם נכסים שאינם "החלק היחסי של הדירה בחדר המדרגות", כגון מחסנים - אין בידינו לקבל את טענת המשיב לפיה יש לקרוא שני משפטים שונים, המופרדים בנקודה, כשלושים אחד בשני, ומצמצמים את תחולתו של התעריף המופחת לחלק היחסי של הדירה בחדר מדרגות בבית משותף בלבד או לשטחים חיצוניים בדירות מגורים בבית משותף בלבד.

38. נוסף עוד כי מצאנו תימוכין לדעתנו זו גם בפרסומי עיריית הוד השרון באתר האינטרנט העירוני בכותרת "שאלות ותשובות בנושא מדידת נכסים" (מסמך ללא תאריך), אשר בו מבהירה העירייה כי היא מקיימת הליך מדידות בכל הנכסים בעיר לפי הוראות הדין והנחיות משרד הפנים לכלל הרשויות המקומיות, וכי מטרת המדידות היא להתאים את חיובי הארנונה למצב הקיים, באופן שתתקבל תמונה עדכנית ואמיתית של כל הנכסים; העירייה מציינת גם כי במסגרת המדידות, מבוצע אימות של נתוני הארנונה מתוך מטרה לקבוע שומה "שוויונית, אמיתית, חוקית, צודקת, הוגנת ואחידה" של הנכסים על פי השטח והסיווג האמיתי של הנכס ובהתאם לצו הארנונה העירוני.

במסמך זה, שאין עניינו דווקא בבתים משותפים, במסגרת המענה לשאלה "האם מעכשיו אשלם ארנונה יותר מבעבר?" (עמ' 3) ציינה העירייה בין היתר כי "ישנה הפחתה בתעריפים ביחס לשטחים המצויים מחוץ לדירה". בתשובתה לא התייחסה העירייה דווקא לבתים משותפים ולא צמצמה את ההגדרה לסוג מסוים של שטחים מחוץ לדירה (כדוגמת חלק יחסי של הדירה בחדר מדרגות בבית משותף). הגם שאין צורך בתמיכה פרשנית למסקנתנו לפיה התעריף המופחת חל על כל השטחים החיצוניים לדירת מגורים באשר היא, נראה לכאורה כי הסבריה של העירייה במסמך זה, לגבי מהותו הכוללת של הליך המדידה הכלל-עירוני, ושאיפתה לקבוע שומה שוויונית ואחידה, עולים בקנה אחד עם המסקנה כי התעריף המופחת חל על כל השטחים החיצוניים לכל דירת מגורים שהיא וכי לא היה בכוונת המחוקק העירוני להחריג שטחים חיצוניים לדירות מגורים פרטיות כבענייננו.

מבחינה תכליתית:

39. בניגוד לעמדת המשיב, אנו סבורים כי יש הגיון וצדק בחיוב שטחים חיצוניים לדירות מגורים פרטיות בתעריף המופחת, ולא רק כאשר מדובר בשטחים המצויים מחוץ לדירות מגורים בבית משותף.

40. מקובלת עלינו עמדת העוררים לפיה שטחים חיצוניים לדירת מגורים פרטית, אף אם הם מוחזקים בבלעדיות על ידי מתחזק אותה דירה בלבד, מסבים לאותו מחזיק הנאה פחותה בהשוואה לשימוש שניתן לעשות בשטחים פנימיים שבתוך דירת מגוריו הפרטית, ומכאן הטעם בקביעת התעריף המופחת בגינם. כך, למשל, לא ניתן "להתגורר" בשטחים מקורים מחוץ לדירת המגורים, ואף לא ניתן לאחסן בהם חפצים

ערך 1/18

ועדת הערר לענייני ארגון שליח עיריית הוד השרון
 בפני ההרכב: עו"ד עפר בן-און (יו"ר) ועו"ד שמואל יצחק

- אישיים אשר עלולים להיפגע ממזיקים ומפגעי מזג האוויר, לעומת האפשרות לאחסן חפצים אלה בשטחים הפנימיים שבתוך דירת מגוריהם הפרטית של העוררים.
41. בניגוד למשתמע מטענת המשיב בסעיף 22 לסיכומנו (אשר לא הועלתה בכתב התשובה לערר), וכפי שכבר הובהר לעיל, על פי לשונו הפשוטה של סעיף 2 א' לצו המיסים העירוני, גם החלק היחסי של הדירה בחדר המדרגות בבית המשותף מהווה "חלק מזירת המגורים" לצרכי חיוב בארנונה, והמחזיק בו מחויב לבזו כגינן. ראה בהקשר זה את האמור בתי"צ (מרכז) 46540-02-16 מוטי ליטר נ' עיריית הוד השרון (פורסם בנבו, 22.8.2018).
42. המשיב טוען כי התעריף המופחת חל לגבי חלק מסוים של הדירה בשטח חדרי המדרגות המצוי מחוץ לדירת מגורים בבית משותף, לאור החנאה הפחותה אשר לכאורה מופקת ממנו (לצרכי מעבר בעיקר), אלא שבפועל, כפי שכבר ציינו לעיל, מחייב המשיב בתעריף המופחת גם שטחים אחרים אשר אינם החלק היחסי של דירת מגורים בחדר מדרגות בבית המשותף (למשל מחסנים פרטיים השייכים לדירות, אשר אין חולק שהם מסביב למחזיקים בהם הנאה בלעדית).
43. אשר על כן, התעריף אשר יחול על השטחים המקורים המצויים מחוץ לדירת העוררים נשוא הערר שלפנינו יהיה התעריף המופחת שבסעיף 2 א' לצו המיסים העירוני.
44. החלטה זו תואמת החלטות דומות שניתנו על ידינו בעבר בסוגיית תעריף החיוב של שטחים חיצוניים לדירת המגורים בעיר, למשל בערר 131/17 ובערר 147/17.

סיכומנו של דבר

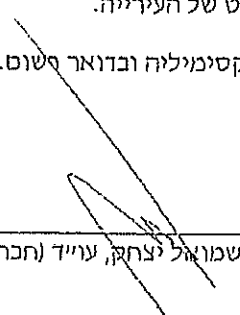
45. הערר מונקבל באופן חלקי, כך שהעוררים יחויבו בארנונה בגין שטח המקלט, ובגין השטחים המקורים מחוץ לדירת מגוריהם, והתעריף לחיוב בגין השטחים המקורים מחוץ לדירת מגוריהם של העוררים יהא התעריף הקבוע בסעיף 2 א' סיפא לצו המיסים העירוני (34.03 נה למ"ר לשנת 2017; 34.77 נה למ"ר לשנת 2018).
- בנסיבות העניין, אין צו להוצאות.

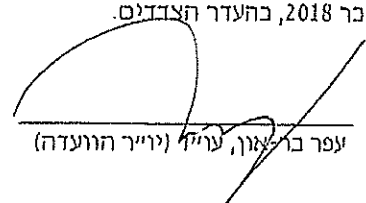
בהתאם לסעיף 215) לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים התשי"ס-2000; לפריט 7 בתוספת השנייה לחוק זה; לתקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000 ולסעיף 6)ב) לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארגון כללית), תשלי"ו-1976, על החלטה זו רשאים הצדדים להגיש ערעור מנהלי לבית משפט לעניינים מנהליים תוך 45 יום מיום מסירת ההחלטה.

בהתאם לתקנה 20)ג) לתקנות הערר תמורס החלטה זו באתר האינטרנט של העירייה.

מזכירת ועדת הערר תמציא העתק מחלטה זו לצדדים כאימייל או בפקסימיליה ובדואר פשוט.

ניתן היום, 03 אוקטובר 2018, בהעדר הצדדים.


 שמואל יצחק, עו"ד (חבר ועדה)


 עפר בן-און, עו"ד (יו"ר הוועדה)