

בעניין: העוררים: אלון ודניאלה כהנא

- נ ג ד -

**המשיב:** מנהל הארנונה של עיריית הוד השרון  
ע"י ב"כ עו"ד טל שטיין אלבר  
מגדל אמות השקעות, רח' ויצמן 2, תל אביב  
טל': 03-7700222; פקס: 03-7700223

## החלטה

### פתח דבר

1. ערר זה עניינו בחיובי הארנונה אותם השיתה עיריית הוד השרון (להלן- "העירייה") על העוררים בשנת 2021 בגין מבנה מצללה (פרגולה) בשטח של 16.35 מ"ר הצמוד לדירת מגוריהם, הנמצאת ברחוב מזל דלי 5 בהוד השרון, הידועה גם כנכס מספר 7110810000 (להלן- "הנכס").
  2. עיקר המחלוקת בין הצדדים היא בשאלה כיצד יש לסווג את מבנה המצללה, כך שאם יקבע כי מדובר בחלק מהנכס אזי העוררים יחויבו בארנונה בגין שטחו, ואם יקבע כי מדובר ב"מצללה", העוררים יהיו פטורים.
  3. המקור הנורמטיבי העומד בבסיס המחלוקת, הוא סעיף 8(ד) לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), התשנ"ג-1992 (להלן- "חוק ההסדרים"), שמקורו בתיקון 17 לחוק ההסדרים שנכנס לתוקף ביום 1.1.2019 (להלן- "התיקון לחוק").
- על מנת להקל על הבנת הטענות בערר זה, להלן יובא סעיף 8(ד) לחוק ההסדרים כפי שהוא פורסם ברשומות ביום 25.7.2018:

(ד) (1) בסעיף קטן זה, "מצללה" – מבנה בלא קירות, המוקם בחצר, בגג, או במרפסת של בית מגורים, הנסמך על עמודים ובנוי מחומרים קלים, שתקרתו משטח הצללה, ובלבד שהמרווחים בין החלקים האטומים של משטח ההצללה מחולקים באופן שווה ומהווים 40% לפחות ממנו; ואולם יכול שהמבנה יהיה נסמך באופן חלקי על לא יותר מאשר שני קירות של מבנה המגורים שאליה הוא צמוד;

(2) על אף הוראות סעיף קטן (א) והוראות כל דין, לגבי רשות מקומית שערכ פרסומו של חוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב) (תיקון מס' 17), התשע"ח-2018, לא נכלל לפי החלטתה בדבר הארנונה הכללית לפי סעיף קטן (א) שטח מצללה הצמודה לנכס המשמש למגורים בחישוב שטחו של אותו נכס לשם הטלת הארנונה, לא ייכלל שטח המצללה האמור בחישוב שטח הנכס לשם הטלת הארנונה אך ורק משום שהמצללה האמורה כוסתה בכיסוי שקוף מחומר פלסטי, ובלבד שהשימוש שייעשה בשטח של המצללה הוא שימוש שניתן לעשות בחצר, בגג או במרפסת של בית המגורים שעליו הוקמה המצללה, למעט שימוש לצורכי חניה או אחסנה.

### טענות העוררים בתמצית

בהשגה מיום 17.6.2021 ובערר

4. הפרגולה בענייננו נבנתה עם בניית הבית ומופיעה בתוכנית ההיתר משנת 1998, אך מעולם לא נכללה כשטח לחיוב בארנונה. אמנם, היא אינה בנויה מחומרים קלים כדרישת סעיף 8(ד)1) בתיקון לחוק (אלא עשויה

בטון), אולם מתקיימים לגביה יתר הקריטריונים המפורטים בהמשך התיקון, בסעיף 8(ד)2), ואלו גוברים על האמור בסעיף 8(ד)1) (ולראיה רישת הסעיף לפיה "על אף הוראות סעיף קטן (א) והוראות כל דין..."). לכן, אין לראות בשטח כשטח לחיוב בארנונה רק משזו כוסתה בכיסוי פלסטיק שקוף, משהיא לא נכללה כשטח לחיוב ערב פרסום התיקון לחוק (וזו גם הייתה כוונת המחוקק). פרשנות אחרת, דוגמת זו של המשיב, תייתר את הוראות סעיף 8(ד)2) לתיקון לחוק.

### טענות המשיב בתמצית

#### בתשובה להשגה מיום 5.8.2021 ובתשובה לערר

5. מבדיקה ומדידה שנערכו בנכס בשנת 2018 (ערב פרסום התיקון לחוק) עלה כי שטח הפרגולה הוא שטח מקורה, ומכאן שהוא בר חיוב בארנונה בהתאם להוראות צו הארנונה הקובעות כי שטח דירת מגורים כולל גם "כל שטח מקורה". אחד התנאים שנקבעו למתן פטור בגין שטח כזה בארנונה, הוא עצם היותו בנוי מחומרים קלים. במקרה זה הפרגולה עשויה בטון (והעוררים אינם חולקים על כך), ומכאן שהתנאי אינו מתקיים והשטח אינו פטור מחיוב. כמו כן, הפרגולה בענייננו גם אינה מקיימת את תנאי הפטור הדורש כי המרווחים בין החלקים האטומים של משטח ההצללה, יהיו מחולקים באופן שווה ויהיו לפחות 40% ממנו.
6. לשם מתן הפטור נדרשת התקיימותם של שני תנאים, האחד- כי מדובר במצללה כהגדרתה בסעיף 8(ד)1), השני- כי הרשות המקומית לא תחייב שטח מצללה כאמור רק משום שכוסתה בכיסוי שקוף, אם לא חייבה בגין שטחה ערב התיקון. בענייננו, השטח נמדד ונמצא כבר חיוב עוד בשנת 2018, טרם התיקון לחוק. כמו כן, הוא ממילא אינו עונה להגדרה שבסעיף 8(ד)1), וקביעה כי הוא פטור בהסתמך על האמור בסעיף 8(ד)2) תאיין את תכלית 8(ד)1) ותסתור את כוונת המחוקק.
7. טענות העוררים שעניינן בהוראות התיקון לחוק ובשינוי שיטת חישוב (לכאורה), אינן נמנות על העילות הקבועות בסעיף 3(א) לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), התש"ל – 1976 (להלן- "חוק הערר") ומכאן שאין לוועדת הערר סמכות לדון בה ויש לדחותן על הסף. כמו כן אין בעובדה שהשטח לא נכלל כחלק מדירת המגורים עד כה כדי למנוע את חיובו כעת, ומחובתה של רשות לתקן תקן טעויות שנפלו באופן חיוב נכסים בעבר.

#### הליכים בפני ועדת הערר

8. ביום 15.5.2022 נערך דיון בפני הועדה, במהלכו שבו הצדדים על טענותיהם כפי שהעלו אותן בכתבי הטענות.

#### דיון והחלטה

לאחר שקראנו בעיון את טענות הצדדים ושמענו אותם בדיון שהתקיים בפנינו, החלטנו לדחות את הערר, מהטעמים הבאים:

#### טענת ס'9

9. ראשית נציין כי אנו דוחים את טענת הסף של המשיב, לפיה טענות העוררים שעניינן מטרתו ופרשנותו של סעיף 8(ד) לחוק ההסדרים, אינן מצויות במסגרת סמכותנו העניינית כוועדת הערר לענייני ארנונה. טענה זו הועלתה מצד המשיב בתשובותיו להשגה ולערר, אך לא הועלתה ולא נדונה במהלך הדיון בפנינו (מלבד אמרה לקונית בפתח דבריה של באת-כוח המשיב, לפיה היא חוזרת על האמור בתשובה לערר).
10. מאחר שטענת הסף לא נדונה בפנינו, אנו מניחים שהמשיב אינו עומד על טענה זו, ולכן לא נרחיב בעניין זה. למען שלמות התמונה נפנה את הצדדים להחלטות קודמות של הוועדה בעניינים דומים, בהן קבענו כי אין כל אפשרות להכריע בשאלת הסיווג של הפרגולה (ובהתאם הקביעה האם היא בת חיוב או פטורה מחיוב) מבלי להידרש לפרשנות הגדרת "מצללה" שבחוק ההסדרים.

ראו לעניין זה החלטותינו בערר מס' 46/20 בעניין חזי כהן, ובערר מס' 7/20 בעניין יצחק בירק, שם גם הסברנו כי הגדרת "מצללה" טעונה בירור של עניינים עובדתיים וטכניים ביחס לגופו של כל מקרה, ומכאן שלא רק שאין פגם בבירור סוגייה זו במסלול של ועדת ערר, אלא הדבר אף מתבקש כעניין של מדיניות שיפוטית.

11. נוסף, כי טענת חוסר הסמכות הובאה גם בפניו של בית המשפט המחוזי מרכז (בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים), במסגרת ערעור שהוגש כנגד החלטתו בעניין בירק (עמ"נ 40497-06-21 עיריית הוד השרון נ' יצחק בירק). בדיון בערעור מיום 10.1.2022 טענה העירייה כי נפל פגם בהחלטתו, משום שהערכאה המתאימה להתחקות אחר רצון המחוקק, בסיס החקיקה או פרשנות צו הארנונה, היא בית המשפט במסגרת עתירה מנהלית המוגשת אליו. בסופו של דבר, בהמלצתו של בית המשפט, חזרה בה העירייה מטענתה זו והערעור נמחק.
12. לאור האמור, אנו דוחים את הטענה בדבר חוסר סמכותו לדון בפרשנותו של סעיף החוק, ככל שהדבר דרוש לנו להכרעה בשאלה מהו הסיווג הנכון והמתאים למצלה בענייננו.

### לגופו של עניין

13. עיקר המחלוקת בשאלת סיווג המצלה שבנכס, נובעת מפרשנותו של כל אחד מהצדדים לתיקון לחוק ההסדרים, בו נקבע מתי יהא שטח של מצלה פטור מחיוב בארנונה.
14. כפי שאנו רואים את הדברים, ל"מצלה" חלקים שונים, כפי שהגדרנו בהחלטתנו בערר בעניין יצחק בירק: "מבנה המצלה"- הקונסטרוקציה אשר מצלה על היושבים תחתיה. בענייננו, עשוי מבנה המצלה מסגרת בטון.
- "תקרת מבנה המצלה"- הגג, החלק העליון ביותר של קונסטרוקציה המצלה. בענייננו, עשויה מסנטף ובמבוק.
- "בסיס המצלה"- התשתית עליה נסמכת הקונסטרוקציה של המצלה. בענייננו, מורכב הבסיס מעמוד בטון, ושתי קורות נוספות המחברות אותו לקיר הנכס ולקיר הבית שכן.
15. לגישתו של המשיב, מאחר שמבנה המצלה עשוי מסגרת בטון, לא מתקיים הקריטריון המתייחס לבנייה מחומרים קלים, המאפשר לפטור את שטח ההצללה מחיוב ארנונה. העוררים מצדם אינם מכתשים כי מבנה המצלה אינו עשוי חומרים קלים, אולם טוענים כי מתקיים התנאי שבסעיף 8(ד) (לפיו אין לחייב שטח שלא היה בר חיוב ערב פרסום התיקון לחוק, רק משום שכוסה בכיסוי פלסטיק) וזה גובר על התנאים שבסעיף 8(ד)1.
16. בטרם נכריע בעניין זה, נביא מתוך דבריו של כבוד נשיא בית המשפט העליון (בדימוס) אהרון ברק, אשר קבע את ההלכה בדבר האופן בו יש לפרש חוקים, לרבות חוקי מס, לאורה נלך גם אנו. וכך מתוך ע"א 165/82 קיבוץ חצור נ' פקיד שומה רחובות (נבו, 6.5.1985) (ההדגשות הוספו):

"כיצד תיקבע המשמעות "הנכונה" של דיבור בחוק? נקודת המוצא היא הלשון שנקט המחוקק. אין לך משמעות "נכונה" של דיבור, אם אין לה עיגון לשוני ולו מינימאלי בתורת הלשון. חייבת להיות נקודת אחיזה ארכימדית לפירוש הנכון בלשון החוק (ראה ב"ש 67/84 [1]), אלא אם כן כל משמעות המעוגנת בלשון מביאה לאבסורד. בהעדר "אבסורד", חייבת המשמעות ה"נכונה" להיות אחת מהאפשרויות המעוגנות בלשונה של ההוראה. הלשון היא איפוא נקודת המוצא. אך היא אינה נקודת הסיום. לעולם יש לפתוח בלשון החוק, אך לעולם אין לסיים בה. מבין האפשרויות השונות שהלשון פותחת יש לבחור באחת ויחידה כאפשרות "נכונה". בחירה זו נעשית על-פי מטרת ההוראה ועל-פי תכליתה. "הוראת חוק אינה חסרת כיוון או מטרה. הנורמה החקוקה היא נורמה תכליתית" (בג"צ 47/83 [2], בעמ' 175); "החוק הוא יצירה נורמטיבית, הבאה להגשים תכלית חברתית. והוא ביטוי למדיניות. על הפרשן לחשוף, מבין קשת האפשרויות הלשוניות, אותה משמעות אשר תגשים את מטרת החוק" (ד"נ 40/80 [3], בעמ' 715); "חוק הוא מכשיר לשם ביצועה של מטרה תחיקתית, ולכן הוא צריך פרשנות לפי המטרה הגלומה בו" (השופט זוסמן בע"א 481/73 [4], בעמ' 516). על תכלית החוק ניתן ללמוד, כמובן, מלשון החוק עצמו. זהו מקור ראשון אך לא יחיד. על תכלית החקיקה יש ללמוד ממקומה של ההוראה בחוק, ממבנהו הכללי של החוק וממקומו במערך החקיקה הכללי. אך מעבר לכך, ניתן ללמוד על מטרת החקיקה ממקורות שמחוץ לחקיקה עצמה, כגון מהמצב המשפטי שהתקיים בטרם הוחק החוק ומהתקלה שהוא בא למנוע. מקור חשב ללימוד בדבר מטרת החקיקה הוא ההיסטוריה החקיקתית והפרלמנטרית. [...]

כללים אלה, המשמשים לפירוש חוקים בדרך כלל, משמשים גם לפירושם של חוקי מסים. אין להם לחוקי המסים כללי פרשנות משלהם (ראה ע"א 421/78 [12], בעמ' 456; ע"א 364/80 (בר"ע 41/80) [13], בעמ' 581; ע"א 534/79 [14], בעמ' 735). כמו כל חוק אחר, גם לעניין חוק מנקודת

המוצא היא לשון החוק, והשאלה היא, אם לאפשרויות השונות יש עיגון, ולו מינימאלי, בלשון ההוראה. מבין האפשרויות הלשוניות השונות יש לבחור אותה אפשרות, המגשימה את מטרתה של חקיקת המס. לעתים מטרת החקיקה היא הטלת מס, ולעתים מטרתה היא פטור ממס. בזו כבזו על הפרשן ליתן אותו פירוש, המביא להגשמת תכלית החקיקה. אין עליו לפרש את החוק לטובת הנישום (ראה ע"א 39/61 [15], בעמ' 1769), כשם שאין עליו לפרשו לרעתו."

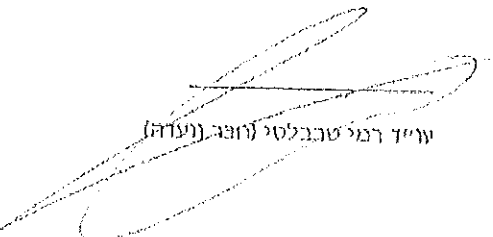
17. מבחינה לשונית ומקריאה פשוטה שלנו את ההגדרה הקבועה בסעיף 8(ד) בחוק ההסדרים, אנו לומדים כי: "מצללה" היא מבנה ללא קירות, הבנוי מחומרים קלים. מלבד זאת, ישנם תנאים נוספים לצורך הכרה בו כ"מצללה" - מיקומו, ייעודו וסוג הבסיס/התשתית עליו הוא נסמך. המילים "בנוי מחומרים קלים" נועדו לתאר את המבנה בלבד, ולא את הבסיס, אשר מובא כאחד התנאים בהגדרה.
- מכאן, שמבנה הפרגולה של העוררים אינו עונה להגדרת "מצללה" שבתיקון לחוק, משום שלא מתקיימת בו הדרישה לבניה מחומרים קלים (הנוגעת כאמור למבנה המצללה בלבד).
18. נבהיר- לפי פרשנותנו, לא כל מבנה המטיל צל הוא בגדר "מצללה" כמשמעותה בסעיף 8(ד) בחוק ההסדרים. כדי שמבנה היוצר צל יחשב כ"מצללה" לצורך אי הכללת שטחו בחישוב שטח נכס לצורך ארנונה, עליו להיות עשוי מ"חומרים קלים", וכן לענות על תנאים מצטברים נוספים הקבועים בהגדרת "מצללה", ובהם: (1) העדר קירות; (2) נמצא בחצר, בגג או במרפסת של בית מגורים; (3) נסמך על עמודים ו/או על שני קירות של מבנה מגורים צמוד; (4) תקרתו היא משטח הצללה; (5) המרווחים בין החלקים האטומים בתקרת המבנה מחולקים באופן שווה, ומהווים לפחות 40% משטח התקרה.
- מבנה העונה על כל הדרישות הללו יחשב "מצללה", אשר שטחה לא יתווסף לשטח הנכס לשם חיובו בארנונה. סעיף 8(ד)2 מורה כי שטחה של מצללה, כהגדרתה לעיל, לא ייכלל בחישוב שטח נכס לצורכי ארנונה, רק מהטעם שהוסף לה כיסוי שקוף מחומר פלסטי (למשל סנטף) אם- (א) ערב פרסום התיקון לחוק ההסדרים (במהלך שנת 2018) לא היה חייב שטחה של המצללה בארנונה לפי צו המיסים של הרשות המקומית, ואם (ב) השימוש בשטחה של המצללה הוא שימוש שניתן לעשות בחצר, בגג או במרפסת של בית מגורים (למעט חניה או אחסנה).
- שמע מיניה, שההקלה בסעיף 8(ד)2, זה, חלה רק על מבנה שהוגדר כ"מצללה" בס"ק (1), ולא על כל מבנה מצל באשר הוא.
19. על כן, אשר לטענת העוררים לפיה מתקיים התנאי שבסעיף 8(ד)2, ולכן די בכך כדי לתת את הפטור, הרי שבעניין זה דעתנו היא עם המשיב. איננו רואים מצב בו ניתן לקרוא את סעיף 8(ד)2 לתיקון לחוק במנותק מסעיף 8(ד)1, ואנו סבורים כי נדרשת התקיימות התנאים המובאים בשני הסעיפים, על מנת לקבוע כי שטח זה יהיה פטור מחיוב. כך למשל ברור כי "המצללה" אליה מתייחס המחוקק בסעיף 8(ד)2, היא זו שהוגדרה קודם לכן בסעיף 8(ד)1. קביעה אחרת נוגדת את השכל הישר ואת כללי הפרשנות המקובלים.
20. עוד נוסיף, כי ממילא הגדרת "שטח דירת מגורים" שבצו הארנונה של העירייה כללה, עוד טרם פורסם התיקון לחוק, גם "כל שטח מקורה אחר הצמוד לדירה או שאינה צמוד לה", ולכן אין מתקיים לפחות תנאי אחד מאלו המנויים בסעיף 8(ד)2, כך שגם בעניין זה אין לקבל טענת העוררים.
21. משקבענו כי לא התקיים תנאי הפטור המתייחס לבניית מבנה המצללה מ"חומרים קלים", אין לנו צורך עוד להידרש לקיום או אי קיום תנאי הפטור שבסעיף 8(ד)1, העוסק במשטח ההצללה והמרווחים בין חלקיו האטומים.

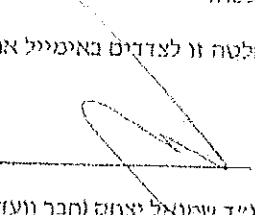
שיפוט

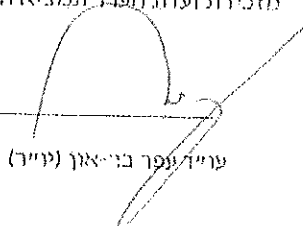
אנו זוכים את הערר, בגסיבות העניין כל צד וישא בהוצאותיו.

בהתאם לסעיף 25 לחוק בתי משפט לעניינים מנהליים הנושאים-2000; לפרט 7 בתוספת השנייה לחוק זה; לזנקה 23 לזנקות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), נשטי"א-2000 ולסעיף 6(ב) לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעות ארנונה כללית), תשל"ו-1976, על החלטה זו רשאים הצדדים להגיש ערעור מנהלי לבית משפט לעניינים מנהליים תוך 45 יום מיום מסירת ההחלטה.

מזכירת ועדת העבר תמציא העונק מהחלטה זו לצדדים באימייל או כפקסימיליה ובדואר רשום.

  
עו"ד רמי טבלטי (חבר ועדה)

  
עו"ד שמואל יצחק (חבר ועדה)

  
עו"ד עפר בן-און (י"ר)

ניתן היום, 29 ביוני 2022, בהיעדר הצדדים