



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

עמ"נ 14574-05-20 נחום ואח' נ' מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים

לפני כבוד השופטת גיליה רביד

מעוררים 1. יונית נחום  
2. אלי נחום  
ע"י ב"כ עו"ד קרני מור

נגד

משיבים מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים  
ע"י ב"כ עו"ד יונתן מוטעי

### פסק דין

1

2

3 זהו ערעור מנהלי על החלטת ועדת הערר לענייני ארנונה שליד עיריית גבעתיים מתאריך 9.2.20,  
4 שניתנה בעררים מאוחדים 8/18 ו-9/19 (להלן: "ההחלטה"), שבגדרה נדחו עררים שהגישו  
5 המערערים על החלטת מנהל הארנונה לסווג שטח הצמוד לדירתם כ"מרפסת" ולא כ-"מרפסת גג".  
6

7

8 1. העובדות הרלוונטיות בקצרה:

9

10 1.1 המערערים הם הבעלים והמחזיקים של דירת מגורים ברחוב ריינס 1 בגבעתיים בקומה  
11 ראשונה של בניין מגורים בן 12 קומות שהוא חלק ממבנה/פרויקט בנייה הידוע בשם  
12 "מתחם גבע". בפרויקט זה שני בנייני מגורים סמוכים בני 12 כל אחד שנבנו על מסד קומת  
13 מסחר גבוהה שהיקפה רחב בהרבה מהם. דירת המערערים שנמצאת כאמור בקומה  
14 הראשונה של אחד ממגדל המגורים, נמצאת על גג קומת המסחר הנ"ל באופן שרצפתה היא  
15 במפלס גג קומת המסחר, באותו מישור.

16

17 1.2 לדירת המערערים (ששטחה כ-144 מ"ר) צמוד שטח פתוח (לא מקורה) בגודל כולל של  
18 119.51 מ"ר, שהוא חלק מהגג של קומת המסחר ובמישור רצפת הדירה. שטח פתוח זה  
19 מקיף את הדירה מכל צדדיה ואגב כך נוצרות שתי מרפסות רחבות ידיים משני צידי הדירה  
20 (ראה מסומן בסגול בתשריט של היתר הבנייה – עמ' 4 להודעת הערעור). שטח זה סווג על ידי מנהל הארנונה כ"מרפסת" כהגדרתה בצו הארנונה, תוך דחיית טענת המערערים כי יש



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

עמ"נ 20-05-14574 נחום ואח' נ' מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים

- 1 להתייחס אליו כ"מרפסת גג" אשר מזכה אותם בתעריף ארנונה מופחת בשיעור של 25%  
2 מהשטח האמור.
- 3  
4 1.3 ערר שהגישו המערערים כנגד סיווג זה נדחה על ידי ועדת הערר. החלטת ועדת הערר, אם  
5 לסכמה בקצרה, ביססה את מסקנתה על הפרשנות שנתנה להגדרות "מרפסת" ו-"מרפסת  
6 גג" בצו הארנונה, תוך בחינת ההבדלים ביניהם. על פי קביעתה, מרפסות המערערים  
7 תואמות להגדרת "מרפסת" ואינן תואמות להגדרת "מרפסת גג" בעיקר משום שדירתם  
8 איננה דירת הגג או הפנטהאוז במבנה. ועדת הערר עמדה על כך שהנטל מוטל על המערערים  
9 להוכיח את טענתם, נטל שבו לא עמדו, כאשר מנגד, לרשות המנהלית עומדת חזקת  
10 התקינות. זאת ועוד, לשיטת הוועדה, מעצם קבלת הערר והכרה במרפסות המערערים כ-  
11 "מרפסות גג" נגזר לכאורה שינוי סיווג דירת המערערים לדירת גג, על כל המשמעות  
12 הנובעות מכך, לרבות מבחינת התעריף למ"ר – ולא היא. המערערים אינם יכולים אפוא,  
13 להשקפת הוועדה, ליהנות משני העולמות. בשולי הדברים ציינה הוועדה, כי לא נעלם מעיניה  
14 שבהיתר הבניה הוגדר השטח כ-"מרפסת גג", ואולם קבעה כי הגדרות הנוגעות לדיני  
15 התכנון והבניה שונות בתכלית מהגדרות לחיוב במס. לגישת הוועדה, מונח בדין יפורש  
16 בהתאם לתכלית ולהקשר בו הוא מצוי, ואין המחוקק נזקק למערכות דינים אחרות כדי  
17 לפרש מונח אשר לגביו קיימת הגדרה ברורה.
- 18 **מכאן הערעור הנוכחי.**
- 19
- 20 **2. תמצית טענות המערערים**
- 21
- 22 2.1 לטענת המערערים שגתה הוועדה ביישום ההגדרות השונות בצו הארנונה ובאבחנות  
23 שעשתה לצורך ההחלטה אם עסקינן ב-"מרפסת" או ב-"מרפסת גג". כך, לדידם, אין  
24 משמעות להבדל שמצאה הוועדה בין "מרפסת" שעליה נאמר שרצפתה "קשורה" לרצפת  
25 פנים הבניין לבין "מרפסת גג" שעליה נאמר ששטחה "מחובר" לדירת הגג. לגישת  
26 המערערים גם בזו וגם בזו השטח קשור לפנים הבניין, ולא היה מקום להיתלות בהבדל זה.  
27 כמו כן, קביעת הוועדה שלא ניתן להגדיר את השטח כ-"מרפסת גג" משום שלא ניתן לומר  
28 על דירת המערערים שהיא "דירת גג" אינה נכונה, ולו מן הטעם שבצו הארנונה אין הגדרה  
29 של "דירת גג".
- 30
- 31 2.2 לטענת המערערים, הבניין במקרה שלנו אינו בעל מבנה סטנדרטי. בנייתו של המבנה אינה  
32 שגרתית ויוצרת שילוב של מבנה מסחרי שמעליו בניין מגורים. דירתם של המערערים, הגם



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

עמ"נ 20-05-14574 נחום ואח' נ' מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים

- 1 שהיא בקומה הראשונה של בניין המגורים, היא למעשה הדירה העליונה או דירת הגג של  
2 המרכז המסחרי.  
3
- 4 2.3 כתוצאה מיחודיות הבנייה המשולבת נוצרו מרפסות גג מעל לקומה המסחרית בגודל בלתי  
5 שגרתי של כ-120 מ'. לא בכדי מרפסות ענק אלה סומנו בתוכנית ההיתר כמרפסות גג. ברי  
6 שמרפסת בגודל כזה לא הייתה יכולה לעולם להיבנות כמרפסת רגילה בתוכנית גב/508,  
7 היא תוכנית "מתחם גבע" שמכוחה ניתן היתר הבנייה לפרויקט נאמר: **"תותר בניית**  
8 **גזזטראות בשטח ממוצע של עד 15 מ' לדירה."**  
9
- 10 2.4 במועד שבו נקבעו ההגדרות בצו הארנונה כנראה לפני עשרות שנים, לא הייתה קיימת צורת  
11 בנייה כדוגמת הבניה של פרויקט גבע. פרשנות נכונה של הצו צריכה להיות אפוא פרשנות  
12 תכליתית המתאימה עצמה לצורות הבנייה שהתפתחו עם השנים ועולה בקנה אחד עם  
13 הכוונה המקורית שבגללה ניתנה הטבה לשטחי מרפסת גדולים. יהא זה נכון לתת משקל  
14 להיגיון ולמטרה שעמדו בבסיס מתן ההנחה למרפסות גדולות. הגיוני כי המחוקק לא  
15 התכוון לחייב בתעריף מגורים מלא מרפסות ענקיות ששטחן כמעט שווה לגודל הדירות  
16 עצמן. במקרה שלנו שטח המרפסת מהווה כ-83% משטח הדירה, דבר שיוצר חיוב ארנונה  
17 אבסורדי.  
18
- 19 2.5 לטענת המערערים, טענת הוועדה בכך שקבעה בהחלטתה כי אין לפנות להיתר הבנייה  
20 הספציפי של הפרויקט ולמקורות בדיני תכנון ובניה לצורך פרשנות בדיני מס. במצב של  
21 חוסר בהגדרות בצו הארנונה, ראוי ונכון ולהיעזר בדיני התכנון והבנייה ובהיתר הבנייה  
22 שהיוו מקור חוקי להקמת הפרויקט מיסודו. יתרה מזאת, מצד אחד הוועדה התעלמה  
23 מהעובדה שהשטח מסומן בתוכנית בצבע סגול, קרי, כמרפסת גג, בטענה שאין מקום  
24 להיזקק לתוכנית אך מצד שני, היא קיבלה את טענת המשיב כי דירת המערערים לא  
25 הוגדרה בהיתר כדירת גג או פנטהאוז. מדובר בסתירה לוגית ובהתייחסות דו ערכית.  
26
- 27 2.6 אשר לאפשרות שינוי הסיווג ל"מרפסת גג" יחייב את שינוי סיווג הדירה ממגורים ב'  
28 למגורים א' (בתעריף גבוה יותר), טענו המערערים כי מעולם לא התנגדו לכך שדירתם תסווג  
29 כדירת גג. לדברי המערערים, הם חזרו והדגישו גם בוועדה שהם מקבלים את העובדה  
30 ששינוי הסיווג ל-"מרפסת גג" יצריך שינוי הסיווג של כל הדירה. לדידם, שינוי הסיווג עדיין  
31 יטיב עמם בהשוואה לתשלומים הנדרשים במצב הנוכחי.  
32



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

עמ"נ 14574-05-20 נחום ואח' נ' מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים

- 2.7      לטענת מערערים, החלטת ועדת ערר נעדרת הנמקה הולמת. כך, ועדת הערר קיבלה את עמדת המשיב כמות שהיא תוך שהיא מצטטת ומפנה לפסקי הדין שצירף המשיב הגם שמדובר שם בסיטואציות אחרות משלנו, ובסוגיות משפטיות אחרות משלנו שאין מקום ללמוד מהם גזירה שווה. בו בזמן, ועדת הערר התעלמה מפסקי דין שאליהם הפנו המערערים ולא קיימה דיון באשר ליישומם על המקרה הנדון. בפרט התעלמה הוועדה מהחלטה בערר 140014003 מור אלי נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (9.1.17) שאליה הפנו המערערים שבה נדון מקרה דומה מאד למקרה שלנו. בתיק זה נדון מקרה של דירה שנרכשה על ידי העוררים ולה צמודה מרפסת בגודל של 200 מ"ר. ועדת הערר שם ראתה לנגד עיניה את ייחודיות המקרה, קיבלה את הערר וקבעה שלמבנה יש למעשה שני גגות, כאשר הנכס של העוררים מצוי על גג הבניין המסחרי.
- 11
- 12      **3. תמצית טענות המערערים**
- 13
- 3.1      לשיטת המשיבים, ההגדרות הרלוונטיות בצו הארנונה אינן מאפשרות לסווג את מרפסת המערערים כמרפסת גג בהינתן שדירתם איננה דירת הגג בבניין או הדירה בקומה העליונה של הבניין. לגישת המשיבים, המערערים מבקשים באופן אבסורדי להכיר בדירתם, הנמצאת בקומה הראשונה של הבניין, כדירת הפנטהאוז של הבניין. קבלת עמדה זו תייצר באופן מלאכותי שני גגות לבניין – הגג המקורי והגג בקומה הראשונה.
- 19
- 3.2      לגישת המשיבים, על פי הפסיקה הנוהגת לא ניתן לסווג בשום אופן מרפסת שאינה שייכת לדירת גג כמרפסת גג, ולא בכדי לאורך השנים נשמר בפסיקה קו עקבי התומך בעמדה זו. המסקנה המתבקשת היא שדירת גג תהא הדירה בקומה העליונה בבניין וכל מרפסת שאינה צמודה לדירה זו תחויב כמרפסת רגילה [לתמיכה בטענות אלו הפנה ב"כ המשיב לשורה של פסקי דין וביניהם: עמ"מ 25351-12-15 גולן נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב (17.3.16); עת"מ 32754-10-11 מרכוס נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב (15.12.11); עמ"נ 106/09 יהודה טוניק ושות' – משרד עורכי דין נ' מנהל הארנונה של עיריית תל אביב (3.8.11) ועוד].
- 28
- 3.3      המשיב עמד על הגדרות "מרפסת" ו"מרפסת גג" שבצו הארנונה כאשר לשיטתו יש הבחנה מפורשת בין שני סוגי המרפסות. מרפסת רגילה הוגדרה בין היתר, כך לדבריו, כחלק חיצון של בניין שריצפתו קשורה לרצפת פנים הבניין, ואילו מרפסת גג הוגדרה כחלק שריצפתו מחוברת לרצפת דירת הפנטהאוז או לחדר יציאה לגג ודלת מעבר ביניהם. לדבריו, ברי כי



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

עמ"נ 20-05-14574 נחום ואח' נ' מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים

1 המרפסת של דירת המערערים קשורה לפנים הבניין ודי בכך כדי להחריגה מהגדרת מרפסת  
2 של פנטהאוז.

3 בנוסף, נוסח צו הארנונה איננו מתיר מקום לפרשנות שלה עותרים המערערים, שכן קיימת  
4 הפרדה הרמטית וברורה בין שני סוגי המרפסות. הגדרת מרפסת גג בצו הארנונה היא  
5 הגדרה ייחודית כאשר דירת המערערים בקומה הראשונה אינה עונה על אף אחת מהחלפות  
6 שבה – הדירה איננה דירת פנטהאוז, אין לה חדר יציאה לגג וממילא איננה הדירה בקומה  
7 העליונה של הבניין. עוד נטען כי ההחלטה בעניין מור אלי שצורפה על ידי המערערים אין  
8 בה כדי להשפיע על ההליך דכאן. מדובר בהחלטה המתייחסת לצו הארנונה של עיריית תל  
9 אביב, שבו אין כלל הגדרה למרפסת גג, אלא "חיוב לגג מרוצף המשמש דירה אחת בלבד"  
10 - עניין השונה מעניינו ולא ניתן להקיש מהחלטה זו. מכל מקום, לשיטת המשיב מדובר  
11 בהחלטה שגויה, שאין מקום להחילה.

12  
13 3.4 לטענת המשיב, הסתמכות המערערים על היתר הבניה היא חלקית ובלתי מדויקת. מצד  
14 אחד מפנים המערערים לסימון המרפסת בהיתר כמרפסת גג ומצד שני מתעלמים מאותו  
15 היתר עצמו שלפיו דירתם היא דירה רגילה ולא דירת גג. זאת ועוד הסתמכות המערערים  
16 על ההיתר לצורך פרשנות מונח מדיני המס שגויה היא מהיסוד ונוגדת את כל עקרונות דיני  
17 המס. מושכלות יסוד בדין הישראלי כי הגדרות שונות נתונות לחקיקה שונה ולמערכת  
18 דינים שונות. חוקים רבים מגדירים מונחים באופן עצמאי ונפרד בהתאם לתכלית החקיקה  
19 שבצדם ויש לפרשם בהתאם להקשרם החקיקתי. כך הגדרות הנוגעות לדיני התכנון והבניה  
20 שונות בתכלית מהגדרות לחיוב במס ואין להיעזר בהן. [בהקשר זה הפנה המשיב לרע"א  
21 4066/00 דומיץ נגד עיריית הרצליה פ"ד נו(3) 577; עמ"נ 18-03-66865 חדד נ' מנהל  
22 הארנונה עיריית חיפה (31.8.19); עע"מ 8600/15 הוועדה המקומית לתכנון ובניה קרית  
23 אתא נ' פז גז בע"מ (1.11.18), ועוד].

24  
25 3.5 לדעת המשיב גם אם נלך לשיטת המערערים ונייבא הגדרה של מרפסת גג מתחום התכנון  
26 והבניה, הרי שניתן להפנות לתכנית מתאר גב/2002 החלה על כל העיר גבעתיים שבה קיימת  
27 הגדרה לדירת פנטהאוז כדלקמן: "דירה הבנויה על גג בניין, מעל שתי דירות לפחות  
28 הבנויות בקומה מתחתיה ואשר שטח מרפסת הגג צמוד אליה בלעדית". הנה כי כן, לדעתו,  
29 גם על פי הוראות תכנית המתאר דירת המערערים איננה דירת גג. מסקנה מכך  
30 שהמערערים אינם רשאים לייבא באופן מלאכותי ומניפולטיבי רק הגדרות התומכות  
31 בטענותיהם.



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

עמ"נ 14574-05-20 נחום ואח' נ' מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים

3.6 עוד טען ב"כ המשיב כי בכל מקרה לא ניתן להתחקות אחר כוונת מחוקק צו הארנונה, ואין מקום לבצע "חקירה ארכיאולוגית", כהבטאותו. יש לפרש את הצו בהתאם לאמור בו באופן מפורש.

3.7 המשיב חלק על טענת המערערים כי במקרה של ספק הפרשנות צריכה להיות לטובת הנישום. לדבריו, הלכה ידועה היא כי על דיני המס חלים דיני הפרשנות הרגילים, וככל חוק אחר הם מתפרשים לפי תכליתם. המשיב הפנה בעניין זה לעע"ם 7749/09 **אורט ישראל חברה לתועלת הציבור נ' הממונה על מחוז ירושליים במשרד הפנים** (30.11.11) – (להלן: **"עניין אורט ישראל"**).

3.8 לגישת המשיב, בהינתן שמדובר בערעור מנהלי סמכות התערבותו של בית המשפט היא מצומצמת ביותר ובכל מקרה אין מקום להעלאת טענות בדבר העדר סבירות צו הארנונה, רק משום שכתוצאה ממנו נדרשים המערערים לחיובי ארנונה גבוהים. דרך המלך לבחון טענות מסוג זה היא באמצעות פנייה למועצת העיר לשנות את צו הארנונה.

### 4. דיון ומסקנות

4.1 יאמר כבר עתה, כי לאחר שבחנתי את טיעוני הצדדים, לרבות פסקי הדין שצורפו על ידם הגעתי למסקנה כי דין הערעור להתקבל. יש ממש בטענות המערערים כי החלטת ועדת הערר אינה מנומקת כדבעי וכי ניתן למצוא בה טעויות עובדתיות ומשפטיות באופן המצדיק התערבות, הכל כפי שיפורט וינומק להלן.

4.2 בראשית הדברים חובה להדגיש: נדמה כי ב"כ המשיב נקלע לכלל טעות בדברים שכתב בסיכומיו (וגם בהודעה מיום 29.7.20) תחת הפרק "סמכות בית המשפט בערעור מנהלי זה". בניגוד לנטען, במסגרת ערעור זה לא נתקף צו הארנונה, ואין כל בקשה או כוונה לבחון את סבירותו של הצו כשלעצמו. במסגרת הליך זה נתקפת החלטת ועדת הערר לגבי האופן שבו פרשה ויישמה את צו הארנונה על המקרה הנוכחי בטענה שהחלטתה אינה מתחשבת בייחודיות המבנה ומביאה לידי תוצאה בלתי סבירה שיוצרת עוול כלפי המערערים. בית המשפט מתבקש אפוא בערעור זה לצקת פרשנות תכליתית לצו הארנונה באופן שיביא לידי ביטוי את המצב התכנוני הלא שגרתי ואת העובדה שמרפסות המערערים הם חלק משטח גג נמוך יותר שקיים במבנה הלכה למעשה.



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

עמ"נ 14574-05-20 נחום ואח' נ' מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים

4.3 נפנה תחילה להגדרות הרלוונטיות לענייננו מתוך צו הארנונה של עיריית גבעתיים (לשנים 2018 ו-2019):

### "מרפסת" – חלק חיצון של בנין אשר -

- (1) רצפתו קשורה לרצפת פנים הבניין ודלת מעבר ביניהם;
- (2) לא יותר משלושת רבעי היקף רצפתו מוקפים קירות;
- (3) לאורך יתר שוליו ניצב מעקה שגבהו אינו עולה על 1.10 מטר מהמפלס של דירתו;"

### "מרפסות גג"

חלק ממישור גג שטוח הצמוד לדירת גג (פנטהאוז) או לחדר יציאה לגג של דירה בקומה העליונה של הבניין, ואשר מופרד באמצעות קיר משאר הגג והמוקף מעקה אשר רצפתו מחוברת לרצפת דירת הפנטהאוז או חדר היציאה לגג ודלת מעבר ביניהם".

### "שטח בניין למגורים":

לרבות שטחים שמתחת לקירות חוץ ופנים, שטח מחסן, חדרי עזר שאינם מקלטים, ממ"ד, שטח מרתף הצמוד לדירה מסוימת, מרפסות (למעט מרפסות גג או גן) מבנים ששלדם בנוי מחומרים קלים ו/או מתקפלים ושטח מקורה כלשהו, בתוספת 25% משטח מרפסת גג, 25% משטח מרפסת גג ו-25% מהשטח הצמוד. אולם אם קיימת פרגולה במרפסות הגג ו/או הגן יתווסף לשטח ה דירה 40% משטח מרפסות הגג ו-40% משטח מרפסות הגן בהן קיימת פרגולה, כאמור, במקום תוספת של 25% משטח מרפסות אלה.

4.4 על בסיס הגדרות אלה קבעה וועדת הערר באופן קטגורי שמרפסות המערערים עונות להגדרת "מרפסת" והן בבחינת מרפסות רגילות, גם אם גדולות. ועדת הערר ציינה (ראה סעיף 33 להחלטה), כי ביקרה במקום והתרשמה שזה המצב באופן מובהק, כך במילותיה, ואולם לא נימקה בשום צורה את קביעתה זו, ולא הסבירה באיזה אופן תרם הביקור במקום לביסוס אותה מסקנה, מבחינת הנתונים הרלוונטיים שנכון לבדוק בנסיבותינו.

בהיבט המשפטי, אגב הנסיון לבחון את ההבדלים בין "מרפסת" ל"מרפסת גג" בצו הארנונה עמדה ועדת הערר על שני הבדלים לטעמה: בהתייחס להבדל הראשון קבעה ועדת הערר כך: **"המרפסת של דירת העוררים קשורה לפנים הבניין ודומה כי בכך יש להחריג מרפסת זו מהגדרת מרפסת פנטהאוז"** (ראו סעיף 23א להחלטה) בהתייחס להבדל השני קבעה הוועדה שהיות שעל פי הרישא של ההגדרה (הרלוונטית לענייננו) מרפסת גג היא חלק מגג שטוח הצמוד לדירת גג, דירת המערערים אינה עונה להגדרה הנ"ל. אשר להבדל הראשון, יש ממש בדברי ב"כ המערערים כי בהיבט הפיזי, אין לכאורה הבדל מבחינה



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

עמ"נ 20-05-14574 נחום ואח' נ' מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים

1 לשונית בין "רצפה קשורה" ל-"רצפה מחוברת". הוועדה לא הסבירה מדוע מדובר  
2 ב"הבדל" ומדוע הבדל זה הביא אותה למסקנה שעסקין "במרפסת" ולא "במרפסת גג".  
3 הניסוח שבו נקטה ועדת הערר מקשה על הבנת כוונתה, ואולם מקריאה חוזרת ונישנית של  
4 אותו קטע נדמה שוועדת הערר מיקדה את דבריה לא בהבדל שבין "קשור" למחובר" אלא  
5 בעובדה שבהתאם לאמור בצו, רצפת מרפסת הגג אמורה להיות מחוברת ל"דירת הגג",  
6 בעוד שדירת המערערים אינה לכאורה דירת הגג. באומרנו כך- הרי שגם ההבדל הראשון  
7 שבו נקבה הוועדה וגם ההבדל השני עוסקים באותו פרט עצמו והוא הגדרת דירת  
8 המערערים כדירת גג – נושא שבמהותו שנוי במחלוקת, אך הלכה למעשה לא לובן ולא נומק  
9 די הצורך על ידי הוועדה, כפי שעוד יפורט בהמשך. לטעמי, אם נבחן את ההבדלים בין שתי  
10 ההגדרות בהתעלם מאותו פרט הנוגע להגדרת דירת המערערים, הרי שמכל בחינה אחרת  
11 המסקנה צריכה להיות הפוכה לזו של הוועדה, דהיינו שלא מדובר במרפסות רגילות  
12 כקביעתה, אלא במרפסת גג.

13 כאמור, "מרפסת", על פי הגדרתה, היא שטח חיצון לבניין אשר רצפתו קשורה לבניין.  
14 מרפסת מתאפיינת אפוא בכך שהיא שטח חיצוני לבניין ומכאן הביטוי "קשורה" לבניין.  
15 להבדיל ממנה, שטח של גג מהווה חלק מהבניין (לעיתים שטח משותף) אך הוא עשוי להיות  
16 מוצמד לדירה ספציפית הנמצאת על שטחו באופן שרצפתו מחוברת לרצפתה. במקרה שלנו,  
17 מרפסות המערערים נמצאות הלכה למעשה על שטח שמהווה גג של קומת המסחר, שטח  
18 שאינו חיצון למבנה אלא חלק ממנו. מדובר בשטח גג שהוצמד לדירת המערערים באופן  
19 שרצפתו אכן מחוברת לדירתם.  
20

21 בנוסף: בקביעתה כאמור, הועדה התעלמה מהעובדה שבתוכנית גב/508 "מתחם גבע"  
22 שמכוחה ניתן היתר הבנייה, נקבע מפורשות בסעיף 4.1.2 שתותר בניית גזוזטראות  
23 (מרפסות בולטות מהבניין) בשטח ממוצע של עד 15 מ"ר. בהנחה שהיתר הבנייה ניתן כדין,  
24 הרי שמראש לא ניתן להתיר בבניין בניית מרפסות בגודל כה חריג. ואכן, מהשוואה  
25 למרפסות אחרות הקשורות לדירות בקומות אחרות של הבניין (כאלה שאינן דירות גג) ניתן  
26 לראות שאכן הן קטנות משמעותית ממרפסות המערערים, בהלימה להוראות התוכנית.  
27 גם נתונים אלה אינם תומכים, על פניו, בקביעת הוועדה שמדובר במרפסות רגילות.  
28

29 4.5 אין חולק, שבתשריט ההיתר הוגדר השטח שבמחלוקת כ-"מרפסת גג". ועדת הערר ציינה  
30 כי עובדה זו לא נעלמה מעיניה, ואולם לגישתה, אין מקום לפנות להגדרות מתחום התכנון  
31 והבנייה, אלא יש לפרש דין בהתאם לתכלית ולהקשר הרגולטוריים.  
32 אין דעתי כדעתה בנסיבותנו: אכן, ניתן לומר באופן כללי, שכאשר קיימת הגדרה ברורה  
33 וחד משמעית בחקיקה ספציפית אין מקום לפנות להגדרות מתחומי משפט אחרים. ואולם,





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

עמ"נ 20-05-14574 נחום ואח' נ' מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים

לא כך הדבר בהכרח כאשר ההגדרה חסרה, לא בהירה או מעוררת התלבטות. במקרים כאלה, ההיזקקות להגדרות מתחומים אחרים, שהם רלוונטיים לסוגיה, מהווה כלי עזר פרשני מקובל.

אלא שבענינו, האופן שבו כונתה או הוגדרה מרפסת המערערים בתשריט ההיתר, איננו בבחינת "הגדרה" במשמעות האמורה לעיל. הגדרת מרפסות המערערים כמרפסות גג על פי התכנית היא קביעה ספציפית אשר מתייחסת ישירות לאותן מרפסות (להבדיל מהגדרה כללית היפה לכולי עלמא), והיא מלמדת כיצד מתכנן הפרויקט והרשות התכנונית התייחסו למרפסות אלה ולשימוש בהן.

נקבע לא אחת בפסיקה, כי כאשר בוחנים כיצד לסווג שטח מסוים לצרכי ארנונה יש להביא בחשבון, בין השאר, את יעוד השטח והשימוש בו תוך בחינת הנתונים העובדתיים המתייחסים לאותו שטח. יפים לעניין זה גם הדברים המובאים בעמ"נ 217/04 **חיימסון השקעות 1992 בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית ת"א** (8.12.05):

"...לא הביטוי בו עושים שימוש הצדדים הוא אשר יחרוץ גורלו של שטח הגג, אלא הוראות הדין השונות, לרבות חוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי תקציב) התשנ"ג – 1992 (להלן: "חוק ההסדרים"), צו הארנונה הכללית הבא מכוחו וכן היתר הבניה התוכניות החלות על הבניין וצו רישום הבתים המשותפים, שאת כל אלו יש ליישם על העובדות שלפני" (ההדגשות שלי).

ואומנם, כעולה מהפסיקה, לצורך סיווג נכס לצורכי ארנונה, לא אחת אנו פונים להיתר הבנייה או לתכנית החלה על הנכס, בין היתר, כדי לבחון את השימושים האפשריים בנכס, שהרי השימוש הוא הבסיס לחיוב בארנונה. כך הדבר, למשל, לצורך סיווג של נכס ריק או כאשר קיימת שאלה לגבי השימושים האפשריים בנכס [ראה בר"ס 991/16 **אפריקה ישראל להשקעות בע"מ נגד ארלוזורוב חברה בע"מ** (5.8.18)].

במקרה שלנו, כפי שעוד יורחב בהמשך, ברי שפוטנציאל השימוש במרפסת בגודל רגיל ופוטנציאל השימוש במרפסת גג גדולה אינו זהה. לכן, הפניה לתשריט ההיתר ולהגדרה שניתנה שם לגבי השטח שבמחלוקת, היא רלוונטית בהחלט ולא היה נכון להתעלם ממנה.

בהקשר זה, יש ממש בדברי ב"כ המערערים באומרו שקיים טעם לפגם, או משום התייחסות דו ערכית מצד הוועדה כאשר מצד אחד סירבה להסתמך או לשעות להגדרה בהיתר בהתייחס למרפסות, בעוד שמהצד השני, ראתה מקום להפנות להיתר כדי לומר ששם לא הוגדרה דירת המערערים כדירת גג. מעבר לחוסר העקביות, כאמור, הרי שבעיקרון יש הבדל בין התבססות על נתון פוזיטיבי לבין התבססות על נתון שלילי. יש קושי



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

עמ"נ 20-05-14574 נחום ואח' נ' מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים

בדרך כלל לקבוע מסמרות מאי הגדרה להבדיל מהגדרה. זאת ועוד: מתן שם או כותרת לדירה ספציפית, אינו מלמד דבר על השימוש בה (שהרי מדובר בכל מקרה בשימוש למגורים), מה שלא כך לגבי שטח המרפסות שבמחלוקת – וזאת היא למעשה השאלה הרלוונטית בענייננו.

4.6 כאמור, בהגדרה של "מרפסת גג" בצו הארנונה קיים הדבק בין "מרפסת גג" ל-"דירת גג" באופן שמרפסת גג משויכת בהכרח לדירת גג. **דא עקא, שבצו הארנונה אין הגדרה ל"דירת גג".**

אומנם בלשון המקובלת נהוג לכנות כ-"דירת גג" או פנטהאוז את הדירה שממוקמת בקומה העליונה של הבניין, שהרי בדרך כלל, בבנייה שגרתית, גג של בניין הוא המכסה העליון של המבנה - ואולם, כאמור, הגדרה משפטית מחייבת לא קיימת.

בד בבד, אנו עדים בימינו, שלא כמו בעבר, לבנייתם של מבני מגורים לא שגרתיים שבהם מסחר ומגורים שוכנים יחד. הדבר מחייב לא אחת תכנון אדריכלי שונה מהמקובל כדי לתת מענה לצרכים השונים. כך, במקרה שלנו שבו תוכננו מגורים ומסחר באותו מתחם, נבנו שני מגדלי מגורים צרים מעל קומת מסחר רחבת ידיים. כתוצאה מכך נוצרו במבנה, הלכה למעשה, יותר מגג אחד. פרט לגגות העליונים של כל אחד ממגדלי המגורים קיים גם גג נמוך יותר המהווה מכסה עליון של קומת המסחר.

מאחר שצו הארנונה מגדיר "מרפסת גג" ככזו ששייכת ל-"דירת גג" אך יחד עם זאת אינו מגדיר "דירת גג", שומה עלינו להפעיל כללים של פרשנות תכליתית בגדרה ייבחן סיווג השטח שבמחלוקת על רקע המבנה המסוים, תכליתו של צו הארנונה, הרציונאל הנוגע למיסוי מרפסת גג כמו גם ההגיון הכלכלי והשכל הישר.

בהקשר זה, אין לקבל את עמדת ב"כ המשיב שלפיה אין מקום לנסות ולהתחקות אחר כוונת מתקין צו הארנונה, מעשה שאותו הגדיר "חפירה ארכאולוגית". גישה זו אינה מתיישבת עם מושכלות יסוד בפרשנות משפטית/שיפוטית. הסתמכות ב"כ המשיב על ע"מ 867/11 עיריית תל אביב יפו נ' אי.בי. סי ניהול ואחזקה בע"מ ואח' (28.12.14) חוטאת להקשרם של דברים.

בענייננו, נכון לצטט מפסק הדין בעניין אורט ישראל הנ"ל (שאליו היפנה על ב"כ המשיב בהקשר אחר):

"פרשנות תכליתית נסמכת על שלושה מרכיבים: לשון, תכלית ושיקול דעת. נקודת המוצא היא לשון החוק – על פיה ייקבע מתחם האפשרויות הלשוניות. מבין אפשרויות אלו תיבחר המשמעות המשפטית. משמעות זו מתגבשת נוכח תכלית החקיקה – התכלית הסובייקטיבית, היא "כוונת המחוקק", משמע המטרה שביקש להגשים באמצעות חקיקת החוק, והתכלית האובייקטיבית, היא "מטרת החקיקה", הטומנת בחובה את



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

עמ"נ 14574-05-20 נחום ואח' נ' מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים

המטרות והמדיניות, הערכים והעקרונות שאותן נועד להגשים דבר חקיקה בחברה דמוקרטית מודרנית" (ראו גם: רע"א 8233/08 כובשי נ' שורץ (10.10.2010)).

4.7 כאמור, בעוד מרפסת נחשבת כחלק משטח הדירה ומחויבת בארנונה על 100% משטחה, הרי "שמרפסת גג" מחויבת בתעריף מופחת של 25% משטחה. הבסיס להבדל הוא מידת השימוש הפוטנציאלי במרפסת לעומת מרפסת גג. השימוש במרפסת רגילה בגודל סטנדרטי, אינו דומה לזה של מרפסת גג גדולה שחלקים נרחבים ממנה אינם בעלי פוטנציאל שימוש למגורים. תימוכין לאמור לעיל ניתן למצוא, בין השאר, בהגדרת "שטח בניין למגורים" בצו הארנונה, כפי שצוטט לעיל. נקבע שם, כי מרפסת גג תיחשב כשטח למגורים רק בשיעור של 25% משטחה, ואולם, מקום שבו קיימת פרגולה במרפסת הגג, יתווסף לשטח הדירה 40% משטח מרפסת הגג. הנה כי כן, ההנחה היא שקירוי מרפסת הגג באמצעות פרגולה מוסיף על השימוש בה למגורים ומכאן התוספת בחיוב הארנונה. הרי זו דוגמא נוספת לכך שהמבחן הוא מידת השימוש בשטח לצרכי מגורים וכי זה הוא הרציונאל שעמד לעיני מתקין הצו.

לשאלת בית המשפט התקשה ב"כ המשיב להשיב מהו, לגישתו, הרציונאל שעומד מאחורי התעריף המופחת שזוכה לו מרפסת גג על פי צו הארנונה. הסברה שאותה העלה ב"כ המשיב שלפיה הסיבה נעוצה ברצון להקל עם דירת הגג משום שהיא מחויבת בתעריף גבוה יותר לכל מ"ר – אינה משכנעת בלשון המעטה. היא אינה מתיישבת לא עם תכלית דיני הארנונה שהבסיס להם, כאמור, הינו השימוש בנכס, ולא עם היגיון כלכלי סביר.

4.8 אם להשליך על המקרה שלנו, נדמה שלא ניתן לומר על שטח פתוח לא מקורה של כ-120 מ"ר (שהוא כמעט כגודל דירת המגורים עצמה), שהוא כל כולו בעל פוטנציאל שימוש למגורים. החלטת המשיב לחייב את כל השטח הנ"ל בתעריף מלא למגורים, מביא לתוצאה בלתי סבירה ובלתי צודקת, אשר אינה מתיישבת עם התכלית של דיני הארנונה וצו הארנונה. קשה להלום מצב שבו דירת הגג העליונה בבניין, דירה שלה יתרונות מובהקים על פני דירת המערערים (ושוויה הנדלני בהתאם), תזכה לחיוב מוקטן בארנונה עבור מרפסת הגג, רק משום שהיא עליונה, בעוד שלא כך ייעשה עם המערערים שלהם הוצמד הגג הנמוך של קומת המסחר, תוך חיובם בארנונה בסכום שהוא גבוה מדירת הגג העליונה.



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

עמ"נ 20-05-14574 נחום ואח' נ' מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים

חיוב בלתי סביר בארנונה שכרוך בו עוול כלפי הנישום היווה נימוק עבור וועדת הערר של תל אביב בערר 14001400314003 בעניין **מור אלי נגד עיריית תל אביב** לצורך קבלת הערר תוך אימוץ פרשנות תכליתית שתביא לידי ביטוי את המקרה ונסיבותיו. באותו מקרה, חויבה דירת המערערים בארנונה לפי 303.62 מ"ר כאשר שני שליש מהחיוב נבע מכך שמרפסת הצמודה לדירתם חושבה כ-"מרפסת" ולא כמרפסת גג. גם באותו מקרה, דירת העוררים לא נמצאה בקומת הגג, קרי בקומה העליונה של הבניין אלא בקומה החמישית של הבניין והשטח שהוצמד אליה היה חלק מגג נמוך יותר. גם באותו מקרה, בדומה למקרה שלנו, בתוכניות ובהיתרי הבנייה השטח הצמוד כונה "מרפסת גג".

ועדת הערר של תל אביב שאלה את עצמה האם רק נכס שנמצא בשטח העליון של בנין יוכל להיחשב גג לצרכי ארנונה והאם יש לראות במרפסת נשוא הערר חלק מהגג התחתון כהגדרתו בתוכנית. ועדת הערר השיבה על כך בחיוב ונימקה את קבלת הערר בנסיבות המיוחדות של המקרה. ועדת הערר הדגישה שאין בכך ללמד על הפרשנות הנכונה שיש לתת לצו הארנונה בכל מקרה אחר, ואולם המקרה המסוים מצדיק פרשנות זו. ראוי לצטט מדבריה הרלוונטיים גם לענייננו:

"...לאחר השינוי התכנוני, נמצאה לפתע הדירה מעל ה"גגות הנמוכים" שנולדו בשל השינוי התכנוני. התעלמות מכך שמדובר ב"גגות נמוכים" הנמצאים במפלס הדירה תעשה עוול לנישומים ואינה עולה בקנה אחד לא עם הגדרתה המילולית של מרפסת ולא עם השימוש או פוטנציאל השימוש בשטח נשוא הערר... בעלים של דירת מגורים בכלל ודירות המגורים בפרוייקט נשוא הערר בפרט אינו עושה שימוש בשטח מרפסת של 200 מ"ר באותה רמת שימוש כפי שעושים שאר דיירי הבניין בשטח מרפסת של כ-13 מ"ר. גם פוטנציאל השימוש אינו זהה. יותר נכון לקבוע שמרגע שנכפה על העוררים מצב תכנוני לפיו דירתם נמצאת במפלס הגגות הנמוכים של המבנה המסחרי, המשרדים וקומת המגורים שנמצאים מתחת לדירתם, הוצמדה להם "מרפסת גג" אשר חסרת פרופורציה לדירתם ואשר לא ניתן לעשות ברובה שימוש..."

האמור לעיל מקובל עלי, עם כל הכבוד. אומנם, צו הארנונה של תל אביב אינו זהה בניסוחו ואולם השאלות והמחלוקת שהתעוררו באותו מקרה זהות לשלנו. כך הדבר מבחינת השאלה הטעונה הכרעה, טיעוני הצדדים, הרציונאל שנבחן וההחלטה ליישם את הדין על הסיטואציה התכנונית הספציפית על מנת שהמס יהלום כללים של סבירות והוגנות.

לעומת החלטה זו - שאליה הפנה ב"כ המערערים בטיעוניו לפני ועדת הערר ולא זכתה להתייחסות כזו או אחרת - התבססה וועדת הערר על מקרה אחר בעמ"נ 25351-12-15 **מיכאל גולן נגד מנהל הארנונה של עיריית תל אביב**, שעם כל הכבוד, לא זו בלבד שגם בו

4.9



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

עמ"נ 20-05-14574 נחום ואח' נ' מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים

- 1 המקרה נבחן על בסיס ההגדרות הלא זהות בצו הארנונה של תל אביב, אלא ששם, בניגוד  
2 לפס"ד בעניין מור אלי הנ"ל, המצב העובדתי כלל אינו דומה לשלנו ואינו מציף בעייתיות  
3 דומה לשלנו.
- 4 באותו מקרה בית המשפט בחן את השימוש שנעשה בנכס שבמחלוקת וקיבל את עמדת  
5 מנהל הארנונה כי המרפסת הצמודה למפלס השני של הבית (מתוך שלושה מפלסים), איננה  
6 "גג" ועל כן אינה יכולה להיחשב מרפסת גג. מדובר היה שם בדירה אחת אשר בנויה על  
7 שלושה מפלסים (להבדיל מבניין) על המפלס העליון הייתה ממוקמת בריכה, במפלס  
8 האמצעי היה סלון שאותו הקיף השטח שבמחלוקת וכן קיים מפלס תחתון. כאמור, מדובר  
9 בנכס שונה בתכלית כאשר הסיטואציה העובדתית/תכנונית שונה מהמקרה שלנו. בנוסף,  
10 בית המשפט לקח בגדר שיקוליו את העובדה שבעל הדירה הוא שביצע את עבודות הבניה  
11 והשינויים בדירתו והיה ברור לו שישלם ארנונה על החלקים שהוספו לדירה. לטעמי, בניגוד  
12 לעמדת המשיב, פסק דין זה אינו יכול להוות אסמכתא מספקת כדי לקבוע שקומה שניה  
13 במבנה אינה יכולה להיות "מרפסת גג". למיותר לומר שגם בפסק דין זה הדגיש בית  
14 המשפט את הכלל שהמבחן לצורכי סיווג הוא ייעוד השטח והשימוש בו וכי יש לבחון כל  
15 מקרה לנסיבותיו.
- 16 כך יש לומר גם על פסקי הדין הנוספים שאליהם הפנה ב"כ המשיב בערעור זה, כפי שפורט  
17 קודם. לא זו בלבד שגם הם מתייחסים לצו הארנונה של תל אביב שהגדרותיו שונות, אלא  
18 שהסיטואציה שם אינה דומה למקרה שלנו.
- 19
- 20 4.10 לראשונה בערעור זה העלה ב"כ המשיב טענה חדשה, שלא עלתה ולא נדונה לפני ועדת  
21 הערר, ובמסגרתה הפנה לתכנית מתאר גב/2002 שחלה על כלל העיר גבעתיים, שבמסגרתה  
22 קיימת הגדרה של "דירת גג" (פנטהאוז) כדלקמן: **"דירה הבנויה על גג בניין, מעל שתי**  
23 **דירות לפחות הבנויות בקומה מתחתיה ואשר שטח מרפסת הגג צמוד אליה בלעדית.**
- 24 על כך יש לומר: ראשית, מושכלות יסוד הן שבהליך של ערעור בית המשפט מעביר תחת  
25 שבת ביקורתו את החלטת המותב דלמטה, על בסיס החומר והטיעונים דלמטה. לא היה  
26 מקום בערעור לעלות טענה חדשה מסוג זה, טענה שגם מצריכה ליבון עובדתי, לא כל שכן  
27 ללא קבלת רשות מפורשת. טענה זו לא נבחנה על ידי ועדת הערר לרבות פרטיה של אותה  
28 תכנית, חלוצה על המקרה שלנו וכן נתונים בבניין שלנו שרלוונטיים להכרעה בטענה -  
29 ומכאן שאין אפשרות ואין והצדקה להידרש אליה.
- 30 מכל מקום, מבלי להמעיט מכל האמור לעיל ומבלי להתיימר לקבוע מסמרות בהעדר  
31 נתונים מספיקים - נדמה שההפניה אל ההגדרה הנ"ל אינה מסייעת בהכרח לטיעונו של  
32 המשיב.



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

עמ"נ 14574-05-20 נחום ואח' נ' מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים

דירת המערערים אשר בנויה על גג המבנה המסחרי, כאשר שטח מרפסת גג זה צמודה אליה בלעדית, עשויה אולי להיכנס לגדר ההגדרה הנ"ל. "דירה" מוגדרת בחוק התכנון והבנייה: "חדר או תא או מערכת חדרים או תאים שנועדו לשמש יחידה שלמה ונפרדת למגורים, לעסק או לכל צורך אחר". לא הובאו לפני נתונים לגבי תכולת קומת המסחר והאם קיימות במקום "דירות" כהגדרתן לעיל, ואולם ככל שזה המצב, אין לכאורה מניעה לראות בדירת המערערים "דירת גג" גם כהגדרתה בתכנית גב/2002.

4.11 כנאמר קודם, במקרה שלנו מדובר בבניין לא שגרתי שבו, בגלל מבנהו המיוחד, נוצר מצב שבו דירת המערערים, יחד עם זה שהיא הדירה הראשונה בבניין מגורים, היא ממוקמת על גג המבנה המסחרי שהוא גג נמוך יותר מגגותיהם של בנייני המגורים, גג שמהווה מסד לשני בנייני המגורים. במקרה המסוים שלנו, אין סיבה שלא להכיר בדירתם של המערערים "דירת גג" של הגג הנמוך. בהתאם, נכון להגדיר את השטח שבמחלוקת כ-"מרפסת גג", זאת בהלימה להגדרה בהיתר הבנייה ובהלימה לשימוש בשטח. באמור לעיל אין כדי לקבוע מסמרות לגבי הפרשנות הנכונה שיש לתת לביטוי "דירת גג" בצו הארנונה או בדרך כלל. כאמור, בהיעדר הגדרה בחוק יש להפעיל שיקול דעת פרטני על בסיס הנסיבות התכנוניות הספציפיות ובהתאם לתכלית דבר החקיקה והשכל הישר.

4.12 מעבר לנדרש אני רואה מקום לציין: מקובלים עלי דברי המערערים כי בדיני המס, מקום שבו אין תשובה ברורה גם לאחר שננקטת פרשנות תכליתית, יש לפרש את הוראת המס לטובת הנישום. אומנם, כדברי ב"כ המשיב, על דיני המס חלים כללי הפרשנות הרגילים, ואולם אין זה אומר שיש לפרשם בצמצום או באופן דווקני. יש להפנות בעניין זה לפסק הדין בעניין אורט הנ"ל שעליו התבסס המשיב:

"כאן ראוי להדגיש, כי גישת הפרשנות הדווקנית לדיני המס (במובן של פרשנות מצמצמת) איננה נוהגת עוד בשיטתנו. אמור מעתה: פרשנות מצמצמת איננה כלל פרשנות – פירוש מצמצם עשוי להיות תוצאתו של תהליך פרשנות תכליתית. "כאשר חוק מתפרש על-פי תכליתו, יש שהפירוש המתקבל הוא מצמצם ויש שהוא מרחיב..." ועוד נאמר בהמשך כך: "אף בעניין פירוש דיני המס לטובת הנישום יש לדייק: כאשר לשון החוק משתמעת לשתי פנים, יש להתמיד בתהליך הפרשני עד לגיבושה של תכלית החקיקה הסופית. רק בסוף תהליך פרשני זה, כאשר מוצו כל האמצעים לגיבוש תכלית החקיקה, ונותר ספק לגבי התכלית הסופית – ככלל של ברירת דין מתירים את הספק לטובת הנישום".



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

עמ"נ 14574-05-20 נחום ואח' נ' מנהל הארנונה של עיריית גבעתיים

4.13 סופו של דבר, לאור כל האמור אני מקבלת את הערעור וקובעת כי יש לסווג את השטח  
שבמחלוקת כ"מרפסת גג".

המשיב ישלם את הוצאות המערערים לרבות שכר טרחת עו"ד בסכום כולל של 25,000 ₪ וזאת תוך  
30 יום מהיום.

הפיקדון יוחזר למערערים באמצעות בא כוחם

המזכירות תשגר פסק הדין לצדדים.

ניתן היום, כ"ה אלול תש"פ, 14 ספטמבר 2020, בהעדר הצדדים.

גיליה רביד, שופטת