



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים / אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט שמואל בורנשטיין

תובעת אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון
וזכרון יעקב בע"מ 2020מ:17:18 אחה"צבאמצעות ב2020כ
עוה2020ד אהוד קרונפלד ומאיה אלדורוטי

נגד

נתבעת רשות המיסים אגף המכס והמע"מ 2020מ:17:18
אחה"צבאמצעות ב2020כ עו2020ד ניר וילנר

פסק דין

1

1. התובעת, אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראש"צ וזיכרון יעקב בע"מ (ובכינוייה המסחרי "יקבי כרמל"), היא יצרנית יינות מסוגים שונים אשר משווקים ונמכרים בארץ ובעולם. התובעת מייבאת לישראל כוהל מולסה (להלן גם: "הכוהלי"), שהינו כוהל אתילי המתקבל מתסיסה וזיקוק של סוכר, ומשמש אותה לצורך ייצור יינות קידוש ממותקים מסוגים שונים. סיווג הכוהל על ידי התובעת נעשה בפרט מכס 22.07.1059 לצו תעריף המכס והפטורים ומס קניה על טובין, התשע"ב – 2012 (להלן: "צו תעריף המכס"), אשר זו לשונו:

"כוהל אתילי בלתי מפוגל שחוזקו הכוהלי לפי נפח 80% ומעלה; כוהל אתילי וכוהלים אחרים מופוגלים בכל חוזק שהוא המשמש לייצור משקה משכר על ידי בעל רשיון לייצור משקאות משכרים, ובלבד שימש כאמור (מותנה) - כוהל ענבים (מותנה); אחר (מותנה)..."

2. יובהר כי "פטור מותנה" מתשלום מס קניה בעת יבוא הכוהל, משמעו כי הפטור אינו מוחלט וסופי אלא תלוי בשימוש שנעשה בו. ככל שנעשה בכוהל שימוש בהתאם לאמור בפרט המכס, הפטור יישאר בעינו. ככל שלא נעשה בכוהל השימוש האמור – הפטור יבוטל והיבואן יחויב במסים החלים על פי הפרט שאינו מותנה. המחלוקת בין הצדדים



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים / אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיצוני:

- 1 נוגעת בעיקרה לשאלה האם התקיים התנאי האמור בפרט המכס הני"ל.
- 2 הנתבעת סבורה כי מאחר שהתובעת עשתה שימוש בכוהל לייצור ארבעה סוגי יינות
3 ממותקים ("קדמון", "מוסקט קינג דיוד", "מוסקט Private collection" ו-
4 "Palwin"), שאינם עומדים בדרישות התקן, דהיינו שנעשה בהם שימוש בכוהל מולסה
5 בשיעור העולה על 35% מתכולת הכוהל במוצר וזאת בניגוד לקבוע בסעיף 103.24
6 בתקן היין 1318 - משמע כי הכוהל לא שימש את התובעת לייצור משקה משכר
7 בהתאם לדין, ולפיכך היא אינה זכאית לפטור. משכך, הוציאה הנתבעת הודעות גרעון
8 בהן חויבה התובעת בתשלום מיסי היבוא החלים על הכוהל לפי הפרט שאיננו מותנה -
9 22.07.1099 - וזאת בהתייחס לייבוא הכוהל בשנים 2011-2015.
- 10 התובעת גורסת, מנגד, כי עמדה בדרישות התקן, כי בכל מקרה, סיווגו של פרט מכס
11 אינו תלוי בעמידה בתנאי התקן וכי הנתבעת נטלה על עצמה תפקיד לא לה. סוגיה
12 נוספת העולה בהליך דן נוגעת לחוק מסים עקיפים (מס ששולם ביתר או בחסר),
13 התשכ"ח - 1968 (להלן: **חוק מסים עקיפים**). לטענת התובעת, גם אם אינה זכאית
14 לפטור ממס הקניה, הרי שמתקיימים תנאי סעיף 3 לחוק ולפיכך היא אינה נדרשת
15 להשיב לנתבעת את סכומי המס שבחסר.
- 16 3. חוק התקנים,
17 התשי"ג - 1953 (להלן: **"חוק התקנים"**), מבחין בין שני סוגי תקנים: "תקן ישראלי"
18 (ת"י); ו"תקן ישראלי רשמי" (ת"ר). סעיף 6(א) לחוק התקנים קובע כדלקמן: **"המכון,**
19 **והוא בלבד, רשאי לקבוע מיפרט, או כללים טכניים של תהליך עבודה, לרבות הגדרות**
20 **טכניות כתקן ישראלי (להלן - תקן); המכון יפרסם כל תקן בדרך הנראית לו.**" תקן
21 ישראלי (ת"י) הוא וולונטרי, הגם שיש בו כדי ללמד שהמוצר, שממלא אחר דרישות
22 התקן, וזכאי לפיכך לקבל **תו תקן** (ראו סעיף 11(ב) לחוק), עומד ברמת איכות מסוימת
23 וערכו עולה בעיני הציבור (בג"צ 53/96 **תשלובת ח.אלוני בע"מ ואח' נ' שר התעשייה**
24 **והמסחר ואח'**, פ"ד נב(2)(1)).
- 25 סעיף 8(א) לחוק התקנים קובע כי שר המסחר והתעשייה **"רשאי, לאחר התייעצות עם**
26 **נציגי היצרנים, היבואנים והצרכנים, להכריז בהכרזה שפורסמה ברשומות על תקן**
27 **מסוים, כולו או חלקו, כעל תקן ישראלי רשמי (להלן - תקן רשמי)...**" פרסום הכרזת



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים /אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיצוני:

1 תקן ברשומות מקנה להוראות התקן תוקף מחייב, והופכת אותו להיות חלק מן הדין
2 (בג"ץ 1934/95 תה ויסוצקי בע"מ נ' שר הבריאות, פ"ד מט(5) 625). בהתאם לכך נקבע
3 בסעיף 9(א)(1) לחוק התקנים שכותרתו "חובת שמירה על תקן רשמי" כי: "לא ייצר
4 אדם מצרך, שמיפרט שלו נקבע כתקן רשמי, ולא ימכרנו, ולא ייבאו ולא ייצאו...".
5 הממונה על התקינה, אליו הואצלה סמכותו של שר התעשייה והמסחר מכוח סעיף 23
6 לחוק התקנים, הכריז על תקן יין 1318 כתקן רשמי עם פרסומו ברשומות בשנת 1988
7 (י"פ 3592). פרסומו של התקן ברשומות הפך את הוראותיו לדין מחייב, והטיל על
8 יצרנים, יבואנים ומוכרים של יין, חובות ואיסורים שונים, ובכלל זה איסור לייצר,
9 למכור או לייבא יין אשר אינו עומד בדרישות התקן.

10 תקן יין 1318, חל
11 על יין, שהוא משקה כוהלי, המיוצר על ידי תסיסה של ענבים ומיועד לשיווק ושימוש
12 בישראל (סעיף 101 לתקן יין).

13 סעיף 103.7 בתקן היין מגדיר "יין" כך: "מוצר המופק אך ורק על ידי תסיסה
14 כוהלית, שלמה או חלקית, של ענבים טריים, סחוטים או לא סחוטים, או של תירוש
15 ענבים, עם התוספות המצוינות בסעיף 105 או בלעדיהן".

16 סעיף 103.24 בתקן היין מגדיר "יין ממותק" כך: "מוצר המכיל 65% יין לפחות, ש-
17 65% לפחות מתכולת הכוהל שבו (במוצר) התקבלה מתסיסה כוהלית, והמכיל
18 תוספות נוספות מבין אלה שפורטו בסעיף המשנה 105.5.7. החוזק למעשה של
19 הכוהל במוצר אינו קטן מ-9.0 אחוזים למאה בנפח ואינו גדול מ-14.0 אחוזים למאה
20 בנפח"

21 סעיף משנה 105.5.7 הנ"ל כולל תוספת מסוג של "כוהל מולסה" אך זאת בהתייחס
22 למוצר ממין 104.7, דהיינו "יין מתוק". משמע כי לא ניתן להוסיף כוהל מולסה ליין
23 שאינו יין ממותק.

24 "כוהל מולסה" מוגדר בסעיף 103.27 בתקן היין כך: "כוהל ממין 'כוהל אתילי'
25 משובח למשקאות ולמזון' כמפורט בתקן הישראלי 309, המופק בתסיסה ובזיקוק
26 של סלק סוכר או של קנה סוכר והמכיל לפחות 95.0 אחוזים למאה בנפח כהילי
27 טהור".



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים / אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיצוני:

- 1 טוענת התובעת כי 5.
- 2 לשונו של צו תעריף המכס אינה כוללת כל התייחסות לתקן החל בישראל, וכי התקן
3 אינו משמש ככלי לסיווג לצורך תעריף המכס. כך למשל, לו יבואן היה מייבא ארצה
4 קומקום חשמלי שבו ליקויים, הרי שסיווגו כקומקום לפי פרט מכס 84.19 לצו תעריף
5 המכס לא היה משתנה. עקרון זה חל גם כאשר עניין לנו בפטור המותנה, מה גם
6 שהנתבעת אישרה כי לא בדקה את עמידת התובעת בתקן בכל הנוגע ליינות שיוצאו
7 לחו"ל כדוגמת יינות ה-Palwin.
- 8 עוד טוענת התובעת כי תקנים ניתנים לשינוי על פי אינטרסים כאלו ואחרים, כפי
9 שארע בפרשת **קטשופ היינץ**, כאשר נאסר בישראל לציין על המוצר שמדובר בקטשופ
10 למרות שברור שכך סווג לצורך מכס. לטענת התובעת, הנתבעת אינה אמונה על חוק
11 התקנים, וממילא מיסוי אינו עניין עונשי. אף אם צודקת הנתבעת בטענתה כי ארבעת
12 היינות נשוא התביעה אינם עומדים בתקן, אין משמעות הדבר היא כי התובעת לא
13 הייתה זכאית לייבא את כהל המולסה בפטור מותנה. מי שאחראי ליישום חוק
14 התקנים במדינת ישראל הוא הממונה על התקינה, ולא הנתבעת.
- 15 6. בעניין זה סבורני כי צודקת הנתבעת הטוענת כי תפקידו של המכס אינו רק להטיל
16 ולגבות את המסים המחויבים, אלא גם לאכוף את חוקיות הייבוא, ובכלל זאת עמידת
17 היבואן בדרישות החוק בישראל, לרבות חוק התקנים. באופן זה פקודת המכס קובעת
18 בסעיף 41 כי אין לייבא טובין שיבואם נאסר, סעיף 42 מבהיר אילו טובין אסורים
19 בייבוא, לאמור טובין שייבואם נאסר בפקודת המכס או בכל חוק אחר בר תוקף
20 בישראל, ואילו סעיף 204 לפקודה מסמך את המכס לחלט טובין שיובאו בהפרת
21 איסור. סעיף 9(א) לחוק התקנים אוסר ייבוא של טובין שאינם עומדים בדרישות תקן
22 רשמי. ככל שהגבלת כמות כוהל המולסה ביינות, כדוגמת היינות הממותקים שייצרה
23 התובעת, היא בבחינת "תקן רשמי", משמע הוא כי קיים איסור לייבא יינות המכילים
24 כמות כוהל מולסה העולה על המותר בתקן. יתר על כן, אין זה סביר בעיניי כי מקום
25 שבו קיים איסור לייבוא יין שתכולת הכוהל שבו אינה עומדת בדרישות התקן, ייבואו
26 של הכוהל לצורך ייצור יין מסוג זה בישראל, ייהנה מהפטור המותנה.
- 27 7. סעיף 6 לצו תעריף
- 28 המכס עניינו ב"פטור המותנה" והוא קובע כדלקמן:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים /אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיצוני:

- 1 "6... (ד) המנהל רשאי לדרוש ערובות, להנחת דעתו, כי נתמלאה, או תתמלא,
2 הוראה מהוראות הפרט המותנה וכן כי השימוש ייעשה כאמור בסעיף קטן (ב);
3 כמו כן רשאי המנהל לדרוש אישורים, תעודות, דוחות וניהול רשומות, להנחת
4 דעתו, לצרכי ביקורת על מילוי הוראות הפרט המותנה, או זיהוי הטובין, לפני
5 השימוש בהם או בעת השימוש בהם.
- 6 (ה) לא נתקיימה הוראה מהוראות סעיף זה, או לא מילא אדם אחר דרישת
7 המנהל כאמור, או לא נתמלאה הוראה מהוראות הפרט המותנה, יסווגו הטובין
8 לפי הפרט שאינו פרט מותנה והמכס או המס ישולם לפי אותו פרט, זולת אם
9 נאמר במפורש אחרת בפרט המותנה.
- 10 (ו) לענין סעיף זה, אם סווגו טובין בפרט מותנה, על פי שימוש או ייעוד
11 מסויים, תחול ההתנייה לגבי הפרט, רק אם קויימו השימוש או היעוד
12 האמורים."
- 13 פטור מותנה כשמו .8
- 14 כן הוא. בעת הייבוא ניתן הפטור לטובין, וזאת על סמך הצהרת היבואן באשר לשימוש
15 שיעשה בו. אך אם מסתבר כי בפועל נעשה בו שימוש אחר, הפטור לא יחול, הטובין
16 יסווגו לפי פרט שאינו מותנה והמס ישולם בהתאם לכך. ממילא צודקת הנתבעת
17 הטוענת כי דוגמת הקומקום שהובאה על ידי התובעת אין בה כדי לסייע לה. קומקום
18 נותר קומקום גם אם אינו עומד בדרישות התקן. משמע כי סיווגו כ"קומקום" אינו
19 תלוי בעמידתו בתנאי התקן, אלא בכך כי בעת ייבואו מדובר ב"קומקום". לעומת זאת,
20 טובין מהסוג הנדון כאן יכולים להיות מסווגים או כפרט על פי הפטור המותנה, או
21 כפרט שאינו פרט מותנה, והכל בהתאם לשימוש שנעשה בהם בפועל. טענת התובעת
22 לפיה הנתבעת עצמה מסרבת להסתמך על תקנים ישראליים לצורך סיווג בענייני מכס,
23 ומנתקת את הקשר בין אישורי תקינה לבין פקודת המכס וצו תעריף המכס, גם אם
24 נכונה, אינה רלוונטית לעניין שבפנינו שבו התקינה אינה משמשת כלי לסיווג הטובין
25 לצורך מסי היבוא; התקינה היא הדין הרלוונטי לצורך הענקת הפטור המותנה, ובעניין
26 זה היא אינה שונה מכל דין אחר.
- 27 טוענת התובעת כי עומדת היא בדרישת הפטור המותנה שכן הכוהל המיובא על ידה .9



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים / אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיצוני:

1 משמש לייצור משקה משכר, על ידי בעל רישיון לייצור משקאות משכרים, כאמור
2 בפרט המכס 22.07-1059. התובעת חוזרת ומדגישה כי פרט המכס האמור בצו תעריף
3 המכס עוסק ב"משקאות משכרים" ולא ב"יין", וכי לא יכולה להיות מחלוקת על כך
4 שארבעת היינות שייצרה התובעת הם "משקה משכר".

5 התובעת מפנה בהקשר זה לסעיף 1 לפקודת המשקאות המשכרים ייצור ומכירה [נוסח
6 חדש], המגדיר "משקה משכר" כך: כהילים, ערק, ברנדי, יין, בירה, שכר- פירות
7 ושאר משקאות, מותססים או כוהליים, שנמצא הם בזמן מן הזמנים, לפי בדיקת
8 דוגמה מהם, יותר מ-2% כוהל....".

9 לטענתה, היינות שייצרו על ידה, שבהם יותר מ-2% אלכוהול, הם לפיכך "משקה
10 משכר" והפטור המותנה חל. התובעת אף מפנה להגדרת "משקאות לא כוהליים" בצו
11 תעריף המכס (משקאות שהחוזק הכוהלי שלהם, לפי נפח, אינו עולה על 0.5%) וטוענת
12 כי היא עומדת אף בהגדרה זו, על דרך השלילה, שהרי חוזק הכוהל ביינות הממותקים
13 שייצרה, בוודאי שעולה על 0.5%. התובעת מוסיפה וטוענת כי השתמשה בכוהל שיובא
14 בפטור מותנה לייצור "יין", כהגדרתו בצו תעריף המכס, שכן מדובר ביינות שמקורם
15 בתסיסת ענבים שאליהם הוסף כוהל מולסה על מנת לעצור את תסיסתם (ראו עדות
16 סמנכ"ל הכספים של התובעת, מר שביט בעמ' 41; ש' 3). לגישה, סיווגם של יינות
17 אלו – לו היו מיובאים על ידי התובעת ולא מיוצרים בישראל - הוא בפרט 22.04, ממנו
18 עולה כי אין כל מניעה להוסיף אלכוהול לצורך ייצור יין. ועוד היא טוענת כי מתקיים
19 בעניין זה מבחן "השכל הישר וההיגיון הבריא והפשוט של חיי המציאות"; כל בר דעת
20 יאשר כי מדובר ביינות, שרק עליהם מותר לקדש (מסכת פסחים קז א).

21 גישה של התובעת 10.

22 אינה נראית בעיניי. לטעמי, גם אם היינות שייצרה התובעת עונים על הגדרת "משקה
23 משכר" או על הגדרת "יין", אם על פי פקודת המשקאות המשכרים, אם לפי השכל
24 הישר וההיגיון הבריא ואם לאור דיני הקידוש, אין זה סביר לנתק את התנאי הנדרש
25 לצורך הפטור המותנה, מהדין הרלוונטי החל על המוצר בו נעשה שימוש בכוהל
26 המיובא; ככל שקיים איסור לייצר משקה משכר או יין באופן שיוצר על ידי התובעת,
27 דהיינו כי השימוש בכוהל המיובא הוא בכמות האסורה על פי התקן, ממילא אין מקום
28 להעניק את הפטור המותנה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים / אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיצוני:

- 11.1 סעיף 2(א) לחוק
1 מס קנייה (טובין ושירותים), תשי"ב – 1952 (להלן: "חוק מס קנייה") קובע כי מס
2 קנייה יוטל על יבואם ועל מכירתם (ייצור מקומי) של טובין טעוני מס, וכי מכוח סעיף 3
3 לחוק מס קנייה, קבע שר האוצר את צו תעריף המכס המפרט את שיעורי המסים
4 החלים על הטובין השונים. יין מסווג בצו תעריף המכס בפרט 22.04 ("יין מענבים
5 טריים, לרבות יינות בתוספת כוהל"). משקאות המסווגים בפרט זה פטורים ממס
6 קנייה, הן בייבוא והן בייצור. לעומת זאת, משקאות משכרים המסווגים בפרט מכס
7 22.08 ("כוהל אתילי בלתי מפוגל"), חייבים במס הן ביבוא והן בייצור מקומי.
8 משקאות אלה כוללים, למשל, ויסקי (22.08.30), גין (22.08.50), וודקה (פרט
9 22.08.60).
10
- 11.2 המחוקק לא
11 התכוון, אפוא, ליתן פטור מוחלט בייבוא כוהל אתילי כדוגמת כוהל מולסה המצוי
12 במשקאות משכרים, אלא להעניק לו פטור (מותנה) בעת הייבוא וזאת מתוך הנחה כי
13 כאשר הכוהל ישמש לייצור משקה משכר, הוא יהיה חייב במס קנייה בייצור המקומי
14 (ראו עדות ד"ר גינזבורג בעמ' 51, ש' 5-8). משמע כי מדובר במס נדחה, ולא בפטור
15 ממש. גישת התובעת מביאה לכך כי היא אינה משלמת מס בעת הייבוא של הכוהל
16 (שכן לטענתה חל הפטור המותנה), וגם לא בעת הייצור של היין מאותו כוהל (שכן
17 ייצור "יין" אינו חייב במס), וזאת על אף שאותו יין שהיא מייצרת אינו עומד בתנאי
18 התקן והיא לא הייתה רשאית לייבאו, כפי שהוא, לישראל. לא נראה לי שלכך כיוון
19 המחוקק, ואין בידי לקבל את טענת התובעת לפיה הפטור המותנה נועד למנוע חיוב
20 במס על כוהל מולסה המשמש לייצור יין, כל יין, שהרי, כעולה מסעיף 105.5.7 לתקן
21 היין, רק ליין ממותק ניתן להוסיף כוהל מולסה.
22
13. לגישתי, ככל
23 שהתובעת מייצרת מוצר מסוג יין ממותק, אין די בכך כי המוצר עונה על הגדרת
24 "משקה משכר" או על הגדרת "יין". על המוצר לעמוד בתנאי התקן, שהוא הדין החל
25 על המשקה אותו היא מייצרת. לשון אחר – האמור בפרט המותנה לפיו הכוהל
26 "משמש לייצור משקה משכר על ידי בעל רשיון לייצור משקאות משכרים" פירושו
27 הסביר הוא ייצור משקה משכר על פי דין, שאותו מייצר בעל רשיון לייצור משקאות
28



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים / אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיצוני:

- 1 משכרים. ברי כי "הרישיון" של בעל הרישיון אינו לייצר משקאות משכרים שאינם
2 עומדים בתנאי הדין, אלא רק כאלה העומדים בתנאי הדין, לרבות חוק התקנים.
- 3 14. לטענת התובעת מטרת המחוקק בהטילו מס גבוה על ייבוא משקאות משכרים הייתה
4 לצמצם את צריכת האלכוהול על ידי צעירים, היינו המדובר במשקאות שאינם יינות,
5 קל וחומר, שאינם יינות קידוש. מכאן כי הטלת המס על ייבוא הכוהל המשמש לייצור
6 יינות מנוגדת למטרת המחוקק. לעמדת התובעת, הנתבעת חרגה מסמכותה עת שללה
7 מהתובעת שלא כדין את זכאותה לפטור מתשלום המס בגין הכוהל המיובא כאשר "לא
8 ייתכן כי המחוקק התכוון להטיל מס על יינות עממיים שנועדו לקידוש בשבת. כך,
9 לא ייתכן שהמחוקק ביקש להטיל מס על שומרי מסורת המקדשים על היין - מס כה
10 גבוה" כמו גם ש"לא ייתכן כי המחוקק התכוון להטיל מס על יינות מתוצרת מקומית
11 אשר תהפוך אותם ליקרים יותר מאשר היינות המקבילים להם המיובאים מחו"ל".
12 התובעת מוצאת אחיזה לטענה זו גם בעובדה כי התקן תוקן בינתיים.
- 13 15. אלא שנראית לי כמסתברת יותר עמדת הנתבעת לפיה התכלית בהטלת המס על כוהל
14 היא להפנים את ההשפעה הנובעת מצריכת אלכוהול בכלל, ולא דווקא במשקאות
15 שבהם אחוז האלכוהול הוא גבוה כדוגמת ויסקי, ערק או ברנדי. זאת ועוד, וכאמור,
16 נראה לי כי הפטור המותנה שניתן לכוהל המולסה בפרט מכס 1059 (22.07) נועד
17 להבטיח שהשימוש בכוהל ייעשה לצורך ייצור משקה משכר בהתאם לדין, ולא "משקה
18 משכר" כלשהו. כך למשל, אילו התובעת הייתה עושה שימוש בכוהל לייצור משקה
19 משכר בעל תכולת אלכוהול גבוהה מהמותר, אף היא לא הייתה טוענת כי זכאית היא
20 לפטור המותנה שכן עשתה שימוש בכוהל לייצור "משקה משכר" ודי בכך.
- 21 וגם אם יש מקום לשנות את דרישות התקן, או את תנאי הפטור המותנה, אם מטעמי
22 תקינה הנוגעים לטיבו ואיכותו של היין ותכולת הכוהל וסוג הכוהל בו נעשה שימוש
23 לצורך ייצורו, ואם בשל הרצון לשמור על מחירי יינות הקידוש, או מכל טעם אחר,
24 בסופו של יום, התקן בהתייחס לשנים לגביהן הוצאה הודעת הגירעון, הוא הדין
25 המחייב, כל עוד לא שונה, והוא זה הרלוונטי לצורך הפטור המותנה.
- 26 16. מטעם זה אף ברור על שום מה שחרורו של הכוהל מרשות המכס בפטור המותנה תלוי
27 בהצהרתו של היבואן כי השימוש בכוהל יהיה לייצור יין על פי התקן, כפי שאף היה



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים /אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיצוני:

- 1 במקרה דנן. ואכן, כעולה מחומר הראיות, הרי שבטרם שחרור כוהל המולסה מרשות
2 המכס, הצהירה התובעת כי תעמוד בדרישות תקן 1318, תוך שהיא מדגישה כי לא
3 תעשה שימוש בכוהל בשיעור שיעלה על 35% כאשר יתרת הכוהל מקורו מתסיסת
4 ענבים (ראו נספחים 1 ו-2 לתצהיר הגב' איבגי מטעם המשיב). חרף הצהרותיה
5 המפורשות של התובעת, הרי שבחלק מסוגי היינות הממותקים שייצרה הוסף כאמור
6 יותר מ-35% כוהל מולסה, כך שתחולת הכוהל מתסיסת ענבים נמוכה מ-65% כפי
7 הקבוע בתקן (סעיפים 103.7 ו-103.24).
- 8 לא מצאתי כי עלה בידי התובעת ליתן הסבר כלשהו להצהרותיה אלו, שהיו תנאי
9 לשחרור הכוהל מרשות המכס, ועל שום מה שינתה טעמה והיא עתה סוברת כי היא
10 עומדת בדרישות התקן, או כי אינה נדרשת לעמוד בדרישות התקן, או כי עמידה
11 בדרישות התקן אינה תנאי לקבלת הפטור כפי שסברה בעת הגשת הצהרתה. זאת אף
12 אם אניח לטובתה, כטענתה, כי מדובר בהצהרה הנוגעת למשלוח אחד, או כי ההצהרה
13 נוגעת למשלוח שלא שימש לייצור היינות נשוא התביעה.
- 14 17. עוד טוענת התובעת כי למעשה התקן אינו אוסר לייצר יין ממותק תוך שימוש בכוהל
15 מולסה בשיעור העולה על 35%, שכן דרישת התקן היא למוצר ש-65% לפחות מתכולת
16 הכוהל שבו התקבלה **מתסיסה כוהלית**, כאשר גם כוהל מולסה מתקבל מתסיסה
17 כוהלית. לגישתה, יש להבחין בין "תסיסה כוהלית" לבין תסיסה כוהלית של ענבים;
18 כאשר התקן דורש תסיסה מענבים דווקא הוא עושה כן באופן מפורש (כדוגמת הגדרת
19 "יין" בסעיף 103.7). עם זאת, התקן הנוגע ליין ממותק אינו מחייב שהתסיסה
20 הכוהלית תהא מענבים דווקא. לטענתה ההיגיון מאחורי דרישה זו הוא שלא ייוצר יין
21 ממותק שמכיל פחות מ-65% יין (ואין מחלוקת שהיינות עומדים בהגדרת היין), ובכך
22 לשמור על רמת אחוז התסיסה הכוהלית ביין הממותק שלא תפחת מרמת התסיסה
23 ביין שאיננו יין ממותק.
- 24 אין לקבל פרשנות זו של התובעת. סבורני כי "תסיסה כוהלית" כאמור בסעיף 103.24
25 משמעה תסיסה כוהלית מענבים; לא רק שכאמור בהגדרת "כוהל מולסה" בסעיף
26 103.27 הכוהל אינו מיוצר מתסיסה כוהלית אלא מתסיסה **וזיקוק** של סלק סוכר או
27 קנה סוכר, אלא גם שאם "תסיסה כוהלית" ביין ממותק כוללת אף כוהל מולסה, על
28 שום מה נאמר כי ניתן להוסיף לה תוספות מבין אלה שפורטו בסעיף 105.5.7 הכוללות,



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים / אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיצוני:

- 1 בין היתר, גם כוהל מולסה?! אין זאת, אלא שדרישת התקן באשר ליין ממותק היא
2 דרישה כפולה: האחת, כי 65% לפחות מהיין הממותק יהיו מורכבים מ"יין" (תסיסת
3 ענבים); השנייה, כי 65% מתכולת הכוהל תהא תסיסת ענבים, ורק 35% מכוהל אתילי
4 (כוהל מולסה).
- 5 דומני כי הדוגמאות שהובאו על ידי הנתבעת בסיכומיה המשלימים מבהירים היטב
6 הגדרה זו:
- 7 **דוגמא ראשונה**: משקה המכיל 650 מ"ל יין עם 8% כוהל שמקורו בתסיסת ענבים (52
8 מ"ל כוהל) וכן 350 מ"ל תמיסת סוכר שבה כוהל מולסה בשיעור של 16% (56 מ"ל
9 כוהל). בדוגמא זו המשקה עונה על הדרישה הראשונה בהגדרת "יין ממותק" שכן הוא
10 מכיל 65% יין; אך הוא אינו עונה על הדרישה השנייה, שכן 51% מתכולת הכוהל אינה
11 מתסיסת ענבים (108 מ"ל/56 מ"ל).
- 12
- 13 **דוגמא שניה**: משקה המכיל 500 מ"ל יין עם 14% כוהל שמקורו בתסיסת ענבים (70
14 מ"ל כוהל) וכן 500 מ"ל תמיסת סוכר שבה כוהל מולסה בשיעור של 7% (35 מ"ל
15 כוהל). המשקה עונה על הדרישה השנייה, שכן יותר מ-65% מתכולת הכוהל שבו היא
16 מתסיסת ענבים (105 מ"ל/70 מ"ל). עם זאת, הוא אינו עונה על הדרישה הראשונה שכן
17 רק 50% מתוכו מכילים יין.
- 18 18. טענה נוספת בפי התובעת היא כי גם אם לפי התקן "יין ממותק" אינו מכיל כוהל
19 מולסה בשיעור העולה על 35% מתכולת הכוהל, ממילא אין מדובר בתקן רשמי. לפיכך
20 אין כל איסור לייצר את היינות שייצרה התובעת, וייבוא כוהל המולסה לצורך ייצור
21 אותם יינות זכאי ליהנות מהפטור המותנה. את טענתה זו מבססת התובעת על ביטול
22 "רשמיות" סעיף 105 לתקן בשנת 1998. ביטול זה נעשה בעקבות תיקון סעיף 8(א)
23 לחוק התקנים אשר בו צומצמו המטרות שלשמן הוסמך השר להכריז על תקן כתקן
24 רשמי ומחייב, דהיינו לצורך שמירה על בריאות הציבור, בטיחותו, הגנה על איכות
25 הסביבה, הספקת מידע וכו'. פקיעת רשמיות התקן האמור בסעיף 105 משמעה, לגישת
26 התובעת, כי ממועד זה ואילך ניתן להוסיף ליין כל תוספת, ללא מגבלה, ובלבד שיעמדו
27 בדרישות ומגבלות שמטרתן הגנה על בריאות הציבור.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים / אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיצוני:

19. כאמור, חוק התקנים מבחין בין "תקן ישראלי" לבין "תקן ישראלי רשמי". אין חולק כי ככל שמדובר בתקן שאינו תקן ישראלי רשמי, אין חובה שבדין לנהוג על פיו, וכי סעיף 105 הדן ב"חומרי מוצא, תוספות וחומרי עזר לייצור" הפך לבלתי רשמי. (ראו הודעה ברשומות מיום 3.11.1998 לעניין פקיעת סעיף 105 ("למעט דרישות או מגבלות שמטרתן הגנה על בריאות הציבור"). עם זאת, באותה מידה אין חולק כי רשמיותם של סעיף 103.7 לתקן (הגדרת "יין") וסעיף 103.24 לתקן (הגדרת "יין ממותק") לא פקעה; העובדה שהם מאזכרים סעיף שרשמיותו הוסרה, אינה גורעת מרשמיותם שלהם. משמע כי גם אם סעיף 105, כשהוא לעצמו, אינו מחייב, הוא חלק בלתי נפרד מהגדרת "יין" ו"יין ממותק" שנותרו לכל הדעות מחייבים.

10

נאמנים עליו בעניין זה דבריה של העדה מטעם המשיב, הגב' ניימן, מנהלת תחום בכירה כימיה ואיכות סביבה במשרד הכלכלה - מינהל התקינה, שהסבירה במסגרת עדותה, כי המקרה הנדון אינו ייחודי לתקן יין אלא מדובר במדיניות רוחבית של משרדה:

15 **"לשאלת בית המשפט: אמרת מקודם שסעיף 105 פקע, מהי משמעות**
16 **הפקיעה. ת. אני אתן דוגמא. יש תקן אחר שהוא לא רשמי אבל הוא אוזכר**
17 **בסעיפים של תקנים רשמיים או בתקן רשמי, הוא נקרא תקן מחייב וכולם**
18 **צריכים לבצע את הדרישות שלו. כאן זה אותו מצב." (עמ' 42, ש' 31-28).**

20. זאת ועוד, גישת התובעת לפיה עם הסרת רשמיותו של סעיף 105 ניתן להוסיף לין או לין ממותק תוספת כלשהי, ובכל כמות (ובלבד שאינה פוגעת בבריאות הציבור), אינה מתקבלת על הדעת. יתר על כן, אף אם רשמיותו של סעיף 105 בוטלה, עדיין נדרש היין לעמוד בתנאי סעיף 103 לתקן. בכל הנוגע לין ממותק, נדרש כי 65% מהמוצר יכילו יין (גם אם יין זה יכול שיהיה מורכב מתוספת כלשהי, לרבות כוהל מולסה, וזאת נוכח טענת התובעת כי סעיף 105 אינו מחייב), וכן כי 65% מתכולת הכוהל מורכבת מתסיסת כוהלית (וכאמור, יש לפרש "תסיסה כוהלית" כתסיסת ענבים ולא כוהל מולסה); התוצאה הסופית היא לפיכך, בכל מקרה, כי יין המכיל כוהל מולסה בשיעור הגבוה מ-35% מתכולת הכוהל – לא יעמוד בדרישת התקן הרשמי בהתייחס ל"יין



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים /אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיצוני:

- 1 ממותק". לפיכך, ייבוא כוהל מולסה ושימוש בו בניגוד למתחייב מהתקן הרשמי, לא
2 ייהנה מהפטור המותנה.
- 3 21. כאן המקום להעיר כי בהליך זה איני דן במשמעות הנובעת מייצור יין שלא בהתאם
4 לתקן. התובעת העלתה טענה כי אם אמנם היא מייצרת יינות בניגוד לתקן, על שום מה
5 לא ננקטה כנגדה כל פעולה על ידי מינהל התקינה. אלא שהליך זה עניינו בפטור ממסי
6 הייבוא, ולפיכך די לצורך הכרעה בו במסקנה כי נעשה שימוש בכוהל המולסה לייצור
7 יין שלא על פי התקן הרשמי, ולפיכך, וכאמור, כי אין מקום להקנות לתובעת את
8 הפטור המותנה. ממילא לא מצאתי רבותא לצורך הליך זה בטענת התובעת לפיה היא
9 מייצרת את היינות נשוא התביעה ומשווקת אותם בכל הרשתות הקמעונאיות (תחת
10 השם המסחרי "יקבי כרמלי") בהסכמתם ובאישורם של כל הרשויות המוסמכות לכך,
11 וכי התובעת מעולם לא נדרשה להסיר אותם מהמדפים ו/או לחדול משיווקם ו/או
12 מייצורם.
- 13
- 14 הוא הדין בטענתה לפיה גישת הנתבעת מביאה לתוצאה כי תשלום מס גבוה "מכשיר
15 את השרץ", דהיינו כי ניתן למכור משקה לא חוקי, ובלבד ששולם ממון רב לאוצר
16 המדינה. השיקולים הנוגעים לאכיפתם או אי אכיפתם של איסורים כאלה או אחרים
17 שמקורם בחוק התקנים, אינם עניין להליך זה. די לצורך העניין לומר כי בין כך ובין
18 כך, תוצאה לפיה חוטא יצא נשכר בוודאי שאינה רצויה, ולפיכך אין מקום להעניק
19 פטור ממס למי שאינו זכאי לו, בשל כך שלא קיים את הוראות הדין, ובכלל זאת כי
20 לא עמד בדרישות התקן הרשמי.
- 21 22. טענה נוספת בפי
22 התובעת היא כי יש להיזקק להוראות התקן החדש, שהחליף את התקן הקודם משנת
23 1988, וכי היינות הממותקים המיוצרים על ידה נכנסים בגדר הוראות שונות לאותו
24 תקן החדש. אכן, פורסם ברשומות בחודש יוני 2018 (י"פ 7844, יוני 2018) תקן יין
25 חדש, שתוקפו החל משנה מיום פרסומו, אך גם אם אתעלם מהעובדה כי המערערת לא
26 הוכיחה שהיינות המיוצרים על ידה, על פי הרכבם, אכן עומדים בתנאי התקן החדש,
27 ברי כי הוא אינו חל על הודעות החיוב נשוא הליך זה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים / אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיצוני:

23. לבסוף טוענת התובעת כי גם אם עשתה שימוש בכוהל המולסה לייצור יינות
ממותקים שלא על פי התקן, הרי שלא היה מקום להטיל את המס על מלוא כמות כוהל
המולסה, אלא רק זו העודפת שמעל השיעור המותר, דהיינו 35% מתוך תכולת הכוהל
במוצר, וזאת בדומה לאי חיובה של התובעת במס בגין כוהל מולסה שנעשה בו שימוש
לצורך ייצור יינות העומדים, אף לשיטת הנתבעת, בדרישות התקן.
- גם טענה זו אין לקבל. ברי כי כל כמות הכוהל שהוספה ליין הפכה אותו למוצר שאינו
עומד בדרישות התקן, וכמובן שלא ניתן להפריד בין חלקי כוהל המולסה המתערבבים
זה בזה, כמו גם עם הכוהל שמקורו בתסיסת הענבים. אשר לטעויות חישוביות עליהן
הצביע התובעת, חזקה על הנתבעת כי תתקנן, כפי שאף הצהירה.
24. טענתה החילופית של התובעת היא כי גם אם אינה זכאית לפטור המותנה בשל אי
עמידתה בדרישות התקן, אין מקום להטיל עליה את תשלום סכום הגרעון לאור חוק
מסים עקיפים.
25. סעיף 3 לחוק מסים עקיפים מסייג את סעיף 2 (הקובע כי נישום יהיה חייב בתשלום
מס עקיף שלא שילם) כך:
- "על אף האמור בסעיף 2, לא יהא הנישום חייב בתשלום חסר אם
הוכח להנחת דעתו של המנהל כי נתקיימו כל אלה:**
- (1) החסר לא נבע מחמת ידיעה בלתי נכונה שמסר הנישום
או מחמת שלא מסר ידיעה שהיה חייב למסרה;
- (2) הנישום לא ידע, ובנסיבות הענין לא היה צריך לדעת, על
קיומו של החסר;
- (3) הנישום מכר את הטובין בתום לב, לפני דרישת תשלום
החסר במחיר שלא נכלל בו אותו חסר."
26. המבקש להיתלות בסעיף 3 לחוק ולהיפטר מתשלום החסר, נדרש לעמוד בכל שלושת
התנאים המנויים בסעיף. הנטל להוכיח התקיימותם מוטל על כתפי הנישום (ע"א
5341/93 י.ד. תעשיות חייגנים נ' מדינת ישראל – מנהל מס קנייה, פ"ד נא(4) 444
(1997)). יתר כל כן, יש להחיל פטור זה בזהירות ובמשורה שכן "הכלל הוא לדרוש
תשלום חסר מהנישומים והחריג הנדיר הוא ויתור להם..." (ע"א 662/85 מנהל מס
קניה נ' כנפי מתכת בע"מ, פ"ד מג(2) 3, 13)



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים / אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיזוני:

27. לטענת התובעת היא עומדת בכל תנאי סעיף 3 לחוק מסים עקיפים, שכן לא היה
באפשרותה לצפות שהנתבעת תעניק פרשנות אחרת להגדרת יין (ולפיכך היא עומדת
בתנאי סעיפים 3 (1) ו-3(2) לחוק), וכן כי היא מכרה את היינות שייצרה מבלי לכלול
בהם את החסר, כלומר היא לא "גלגלה" את המס על הקונים (ולפיכך היא עומדת
בתנאי סעיף 3(3) לחוק). עוד היא הוסיפה בעניין זה כי לא רק שהמס הנדרש לא שוקלל
במחיר היין, אלא שההשלכות לתשלומו יובילו לכך שהיין נמכר בהפסד ניכר, וכי ככל
והמס היה נכלל בעלויות ייצור היין, התובעת הייתה מפסיקה לייצרו מפאת חוסר
כדאיות כלכלית.

בנוסף טענה התובעת כי אין להטיל עליה רף הוכחה מחמיר להוכחת העדר "הגלגול",
וזאת לאור ההלכה שנפסקה בע"א 992/11 **רשות המיסים - אגף המכס נ' הוליס**
תעשיות בע"מ (24.03.2013), (להלן: "**עניין הוליס**"), בהתייחס לייבוא חומר גלם
לייצור ותשלום מס ביתר, כאשר נקבע שם שהיצרן זכאי להחזר המס גם אם לא הוכיח
שלא "גלגל" אותו והוסיפו למחיר המכירה של המוצר המוגמר, וזאת בתנאי שהעיבוד
שעבר חומר הגלם אינו "קוסמטי" בלבד. לטענתה, בעקבות פסק הדין **בעניין הוליס**,
בתי המשפט נטו לפרשנות מקלה יותר לתנאי השלישי שבסעיף 3 לחוק מסים עקיפים
וכי תיתכן תחולה להגנת הגלגול בהטלת מס בחסר, גם במקרים שמדובר ביבוא של
חומרי גלם, אלא שעל היבואן להוכיח מתאם ברור בין חומר הגלם, כעלותו בעת
הייבוא בחסר מכס, לבין מחיר המוצר הסופי (התובעת מפנה בעניין זה לת"א 36461-
04-10 **העוגנפלסט בע"מ נ' מ"י - בית המכס חיפה**, (17.6.13)).

28. לתמיכה בטענותיה לפיה עומדת היא בתנאי סעיף 3 לחוק, וכי לא "גלגלה" את המס
על הצרכנים, הגישה התובעת חוות דעת מומחה מטעמה, רו"ח יובל זילברשטיין.
לטענת התובעת יש לאמץ את חוות הדעת, במיוחד בהתחשב בכך כי הנתבעת לא
הגישה חוות דעת נגדית מטעמה.

בחוות דעתו התייחס המומחה להשפעה של גלגול מס הקניה על מחירי המכירה של
בקבוקי היין נשוא התביעה. לטעמו, העמסת מס הקניה על מחיר היינות מביאה לכדי
הפסד משמעותי בשיעור ממוצע של 88% במכירת כל יין ויין. עוד בדק המומחה את
התפתחות מחירי היינות לצרכן וקבע כי לא חל שינוי משמעותי במחירם בין השנים
2011-2016 באופן המלמד, לשיטתו, כי התובעת לא גלגלה את המסים להם היא



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים / אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיצוני:

- 1 נדרשת במחירי היינות שמכרה.
- 2 29. בחנתי את טענות התובעת, נתתי דעתי לחוות דעת המומחה ולעדוּתו בפניי, ומצאתי
3 כי בסופו של יום התובעת לא הוכיחה כי עמדה בתנאי סעיף 3 לחוק מסים עקיפים.
4 אשר לתנאי האמור בסעיף 3(1) דומני כי לא ניתן להתעלם מהצהרתה בפני המכס
5 לצורך שחרור כוהל המולסה ולפיה היא תעמוד בדרישות תקן היין. אשר לסעיף 3(2)
6 הרי שבהתאם לפסיקה על הנישום להוכיח, לא רק כי לא ידע, אלא כי לא היה עליו
7 לדעת על קיומו של החסר (ע"א 4814/09 טמפו תעשיות בירה בע"מ נ' מדינת ישראל
8 (22.12.10), פס"כ 15 (להלן: "עניין טמפו" וכן עניין י.ד. חייגנים, עמ' 457). ברי כי
9 הצהרתה הנ"ל, גם אם התייחסה, כטענתה, למשלוח אחד, מלמדת כי היא אינה יכולה
10 לטעון שלא ידעה, או שלא היה עליה לדעת על תשלום החסר.
- 11 סבורני כי גם בתנאי השלישי התובעת אינה עומדת. ראשית, מקדמה דנא כבר נפסק כי
12 הדרישה לפיה הנישום "מכר את הטובין בתום לב", אינה כוללת שימוש לצורך ייצור
13 (ע"א 105/80 דלתות חמדיה בע"מ נ' מדינת ישראל, פ"ד לו(1) 108, 111 (להלן: "עניין
14 חמדיה"; ראה גם עניין הוליס). גם אם צודקת התובעת בטענתה כי עדיין יתכנו
15 מקרים שבהם תהא תחולה להגנת "הגלגול" בהטלת מס בחסר, אף במקרים שמדובר
16 ביבוא של חומרי גלם, ובלבד שהיבואן הוכיח מתאם ברור בין חומר הגלם לבין מחיר
17 המוצר הסופי, איני סבור כי במקרה דנן הוכיחה התובעת מתאם מעין זה. על מנת
18 להוכיח מתאם בין חומר הגלם לבין המוצר הסופי, יש בראש ובראשונה להראות כי
19 מדובר בתהליך עיבוד פשוט (ראה עניין חמדיה), וכי בתהליך הייצור לא שינה חומר
20 הגלם את טיבו, בוודאי לא שינוי מהותי, והפך למוצר אחר. ברי כי כוהל המולסה
21 שימש לייצור מוצר אחר, דהיינו יין, ואין עוד לסווגו בסיווג המקורי שלו (פרט 22.07),
22 אלא בסיווג חדש של יין.
- 23 30. לאור האמור, לא מצאתי מקום להתייחס לטענות השונות שהעלתה הנתבעת באשר
24 לפגמים והשגיאות שנפלו בחוות דעת המומחה, כגון באשר לקביעות המבוססות על
25 שמועה, הסתמכות על דוח כספי של שנה אחת בלבד, אי צירוף ניירות עבודה, אי
26 בדיקת עלויות הייצור והרווחיות של התובעת, הצגת היחס בין עלות הייצור של כל
27 סוגי היין ובין עלות הכוהל ביין ממותק אחד, שימוש במדגם מזערי ועוד.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים / אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיצוני:

1 אעיר, עם זאת, כי צודקת הנתבעת הטוענת כי המומחה לא ערך השוואה בין מחירי
2 היינות אצל התובעת ומחירים של מוצרים דומים אצל המתחרים, ונראה כי בהעדר
3 השוואה מעין זו לא ניתן להגיע למסקנה מבוססת כלשהי באשר לסוגיית "הגלגול"
4 (ראו ע"א 6080/97 קמור רכב בע"מ נ' מדינת ישראל אגף המכס והמע"מ, פ"ד נז(5)
5 855, 863). ע"ש 214/87 מעבדות ליאור אלקטרוניקה בע"מ נ' מנהל המכס, מיסים ג/5
6 (ספטמבר 1989), עמ' ה-37: יתר על כן, המומחה כלל לא בדק את מחירי היינות
7 בתקופה שלאחר הוצאת בהודעות הגרעון, האם מחירים עלה או נותר בעינו, באופן
8 שיכול היה ללמד כי קודם לכן המס לא גולגל לצרכנים. די באמור כדי שלא לתת לחוות
9 הדעת משקל בסוגיית הגלגול.

10 31. ולבסוף, לא מצאתי להיעתר לבקשת התובעת לפטור אותה מתשלום קנס פיגורים.
11 לא רק שמדובר בסנקציה אזרחית במהותה (בג"ץ 9909/01 יגאל שגיא נ' מנהל המכס
12 והמע"מ, פ"ד נז(6) 193, 206), אלא שאף אין להתעלם מהצהרתה בפני המכס, לצורך
13 שחרור הטובין, כי כוהל המולסה ישמש אותה לייצור יין בהתאם לתקן, דהיינו
14 שתכולת כוהל המולסה לא תעלה על 35%, הצהרה שהתבררה בדיעבד כבלתי נכונה.
15 הטענה שהעלה סמנכ"ל הכספים לפיה הכוהל נשוא ההצהרה לא שימש לייצור היינות
16 נשוא התובענה, לא רק שלא הוכחה, אלא אף אינה רלוונטית, שהרי הלכה למעשה, כפי
17 שהסתבר בדיעבד, התובעת ממילא לא סברה כי עליה לעמוד בדרישה בדבר תכולת
18 כוהל המולסה ביינות המיוצרים על ידה, ומנגד, היא הייתה מודעת לכך כי רשויות
19 המכס בוחנות היבט זה כתנאי לשחרור הטובין, שאחרת אין כל הסבר לאותה הצהרה.

20 32. סוף דבר – התביעה נדחית.

21 33. התובעת תישא בהוצאות הנתבעת בסך של 40,000 ₪ שישולמו בתוך 30 יום, שאם לא
22 כן יישאו הפרשי הצמדה וריבית החל מהיום ועד למועד תשלומם בפועל.

23

24

25

26

27



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ת"א 28741-08-16 אגודת הכורמים הקואופרטיבית של יקבי ראשון לציון וזכרון יעקב
בע"מ נ' רשות המיסים / אגף המכס והמע"מ - יס"מ נתב"ג

תיק חיצוני:

1 ניתן היום, א' שבט תש"פ, 27 ינואר 2020, בהעדר הצדדים.
2

3 שמואל בורנשטיין, שופט
4
5
6