



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 58822-12-20 גודה נ' מע"מ באר שבע

תיק חיצוני:

המערער **חליל ג'ודה**
ע"י ב"כ עוה"ד יהודה שוקרון ואח'

נגד

המשיב **מנהל מס ערך מוסף באר שבע**
ע"י ב"כ עוה"ד איתן כהן, מפרקליטות מחוז דרום -
אזרחי

פסק דין

1 מבוא

2 1. ערעור על החלטות המשיב (להלן - "המנהל") להשית על המערער קנס בגין אי ניהול
3 ספרים, או בשל ניהול ספרים בסטייה מהותית מהוראות ניהול ספרים, לפי העניין;
4 וכן לדחות את השגת המערער על שומת תשומות שנקבעה לו; הכול בהתאם
5 להוראות **חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975** (להלן - "**חוק מס ערך מוסף**")

6 2. המערער עוסק בתחום עבודות העפר (אף שבכתב הערעור נכתב בטעות כי הוא עוסק
7 בהספקת כוח אדם, בחקלאות והסעות).

8 3. בעקבות ביקורת שנערכה בעסקו של המערער, לשנות המס 2019-2015, קבע המנהל
9 ביום 30.6.2020, כי בשנות המס 2015-2017 לא ניהל המערער ספרים, ובשנות המס
10 2018-2019 ניהל ספרים בסטייה מהותית מהוראות ניהול ספרים. בשל כך חייב
11 המנהל את המערער בקנס על אי ניהול ספרים, בהתאם לסעיף 95 בחוק מס ערך
12 מוסף.

13 4. בד בבד חויב המערער בשומת תשומות בסכום כולל של 1,087,907 ₪. המערער הגיש
14 השגה על השומה, וביום 21.10.2020 נדחתה השגתו. כפועל יוצא חויב המערער במס
15 תשומות בסכום של 1,099,976 ₪.

16 5. מכאן הערעור שלפני.

17



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 58822-12-20 גודה נ' מע"מ באר שבע

תיק חיצוני:

פסילת הספרים

- 1
- 2 6. המנהל קבע כאמור כי המערער לא ניהל ספרים בשנות המס 2015-2017, וכי בשנות
- 3 המס 2018-2019 ניהל ספרים בסטייה מהותית מהוראות ניהול פנקסים. בשל כך
- 4 הוטל על המערער קנס בהתאם לסעיף 95 בחוק מס ערך מוסף.
- 5 7. בהודעה לעוסק בדבר הטלת הקנס, פורט כי בביקורת שנערכה לשנים 2015 עד 2019,
- 6 נמצא כי היה על המערער לנהל ספרים לפי תוספת ד', פרט 2(ג); ותוספת יא' פרט
- 7 2(ג) להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג – 1973, משולב עם
- 8 תקנות מס ערך מוסף (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ו – 1976 (להלן – "הוראות
- 9 ניהול פנקסים"). לעניין השנים 2015-2017 פורט בהחלטה כי המערער לא שמר, ולא
- 10 המציא לביקורת, את מלוא מערכת הנהלת החשבונות והמסמכים, בניגוד לסעיף 25
- 11 בהוראות ניהול פנקסים.
- 12 8. אשר לשנים 2018-2019 פורט בהחלטה כי במהלך הביקורת נמצא כי בניגוד
- 13 להוראות ניהול פנקסים:
- 14 • ספר תקבולים ותשלומים נוהל בסטייה מההוראות, שכן לא נכללו קבלות
 - 15 שהוציא המערער בגין קבלת התקבולים מלקוחותיו, אף לא נכללו קבלות
 - 16 המעידות על תשלום חשבוניות מס שקיבל מספקים;
 - 17 • ספר הזמנות - לא נוהל;
 - 18 • שוברי קבלה - לא נוהל;
 - 19 • חשבוניות מס - נוהל בסטייה, שכן החשבוניות אינן מפורטות כנדרש
 - 20 בסעיפים 9 ו-9 א' בהוראות ניהול פנקסים;
 - 21 • תיק תיעוד חוץ – נוהל בסטייה מההוראות, מאחר ולא נכללו בו כל
 - 22 התשלומים או הקבלות;
 - 23 • רשימות יתרות לקוחות וספקים לכל שנה – לא נוהל;
 - 24 • יומני רכב וצמ"ה - לא נוהל.
- 25 9. בואר בהחלטה כי לאור ליקויים מהותיים אלו והצטברותם לא ניתן לבדוק ולאמץ
- 26 מחזור עסקאות שעליו היה על המערער לדווח לכל תקופה. בשל כך, הוטל כאמור
- 27 קנס לפי סעיף 95 לחוק מס ערך מוסף, בסכום של 94,995 ₪, נכון ליום 30.6.2020.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 58822-12-20 גודה נ' מע"מ באר שבע

תיק חיצוני:

- 1 המערער טען בפני המנהל וכן בהליך שלפני, כי לא עלה בידו להציג את הספרים כיון
2 שהספרים נמצאים אצל רו"ח חסן אבו קוידר, אשר שימש כרו"ח שלו מאז נרשם
3 המערער כעוסק מורשה. נטען כי המערער שיתף פעולה עם המנהל באופן מלא, ומיד
4 לאחר הדיון המציא לידי המנהל את כל כרטיס הנהלת החשבונות לכל השנים
5 שבמחלוקת.
- 6 המערער הוסיף וטען כי היה באפשרותו של המנהל לנסות ולשחזר את הנהלת
7 החשבונות של המערער באמצעות הכלים הרבים העומדים לרשותו, שכן המערער
8 חזר פעם אחר פעם והבהיר היכן נמצאים המסמכים. עוד נטען כי ניסיונותיו של
9 המערער להשיג את חומרי הנהלת החשבונות לא צלחו, וכי היה על המנהל להצליב
10 בין המידע שסיפק המערער לבין הספקים הרלוונטיים. צוין כי חקירותיהם או
11 עדויותיהם של הספקים לא הובאו.
- 12 המנהל ביאר מנגד, בתצהיר עדות ראשית מטעמו וכן בטענותיו, כי חרף ארכות
13 שניתנו לו, נמנע המערער, פעם אחר פעם, מלהגיש את ספריו, וטען כי הספרים
14 מצויים בידי רואה החשבון. בעקבות דבריו אלו פעל המנהל באופן עצמאי לקבלת
15 המידע מרו"ח אבו קוידר, אשר ניהל את ספרי המערער עד סוף שנת 2018, ורו"ח
16 בוטרוס, המנהל את ספרי המערער החל משנת 2019. במהלך בדיקה זו נתפסו על ידי
17 המנהל הספרים לשנים 2018 עד 2019 בלבד, ואולם הספרים לשנת 2015-2017 לא
18 נתפסו. זאת ועוד, רואה החשבון של המערער, אבו קוידר, אישר בכתב כי אין בידו
19 כל חומר הקשור לעסק של המערער (נספח 3 לתצהיר המנהל). במסגרת פעילותו של
20 המנהל נתפסה גם כרטיס הנהלת החשבונות לשנים 2015 עד 2019.
- 21 בבדיקת הספרים לשנים 2018-2019, אשר נתפסו כאמור על ידי המנהל, נמצא כי
22 הספרים נוהלו שלא כדין, ולא ניתן היה לבדוק, לבחון או לאמת את היקף מחזור
23 העסקאות שעליו נדרש המערער לדווח בכל שנה. בשל כך, נקבע כי המערער לא ניהל
24 ספרים בשנים 2015 עד 2017, וכי ניהל ספרים בסטייה מהותית מהוראות ניבול
25 ספרים בשנים 2018 עד 2019.
- 26 לאחר שמיעת הראיות וטענותיהם של הצדדים, מצאתי שלא נפל פגם בהחלטתו של
27 המנהל על הטלת קנס בשל אי ניהול ספרים, או בשל ניהול ספרים בסטייה מהותית
28 מהוראות ניהול ספרים, לפי העניין.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 58822-12-20 גודה נ' מע"מ באר שבע

תיק חיצוני:

1 גם במהלך הדיון בערעור לא הציג המערער את ספריו, והסתפק בהצגת כרטסת
2 ובהעלאה חוזרת ונשנית של הטענות שנטענו בפני המנהל, שלפיהן מצויים ספריו
3 בידי רואה החשבון. טענותיו אלו של המערער נסתרו בתצהירו של **מר ארז אביטבול**,
4 מנהל תחום ביקורת במע"מ באר שבע (להלן - "**מר ארז אביטבול**"), אשר נתמכו
5 במכתבו של רואה החשבון מיום 14.5.2020, שלפיו הוחזר למערער תיעוד החוץ עד
6 וכולל שנת 2017 בעת החתימה על הדוח השנתי. המערער מצדו לא זימן את רואי
7 החשבון לעדות בתמיכה לטענותיו. כמו כן נמנע המערער מלשחזר את הספרים,
8 ובסיכומו של דבר לא הוצגו למנהל או לבית המשפט ספרים כלשהם לשנות המס
9 2015-2017, ואילו לשנים 2018 עד 2019 לא הוצגו הספרים החיוניים והכרחיים
10 לקביעת הכנסותיו והוצאותיו של המערער, המנויים בהחלטת המנהל בדבר הטלת
11 הקנס.

12 16. לא למותר לציין כי הכרטסת שהוצגה אינה מהווה תחליף לניהול הספרים שנקבעו
13 במפורש בהוראות ניהול ספרים החלות על המערער, שהם ספרים מהותיים לקביעת
14 מחזור עסקיו של המערער. לא למותר לציין גם כי המערער הוא זה שחייב להציג
15 למנהל את ספריו, ולא מוטלת על המנהל כל חובה לנהל עבור המערער ספרים או
16 לשחזרם עבורו. לא זו אף זו. ניתן כאמור ללמוד מעדותו של מר אביטבול כי במהלך
17 הביקורת נעשה על ידי המנהל ניסיון לאתר את הספרים בידי רואי החשבון, ואולם
18 במהלך הניסיון האמור נתפסו ספרים חלקיים בלבד, המעידים כאמור על כך שניהול
19 הספרים בשנים 2018-2019 היה לוקה בחסר, וכי הם נוהלו בסטייה מהותית
20 מההוראות.

21 17. נוכח טיב הליקויים והיקפם, לא מצאתי כל פגם בקנס שהוטל על המערער בגין אי
22 ניהול ספרים, או בגין סטייה מהותית מניהול ספרים, לפי העניין.

23

שומת התשומות

24 18. ביום 30.6.2020, הוצאה כאמור למערער שומת תשומות לפי סעיף 77 בחוק מס ערך
25 מוסף, וזאת בשל ניכוי מס תשומות על פי חשבוניות שהוצאו שלא כדין, בניגוד
26 לסעיף 38 בחוק מס ערך מוסף.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 58822-12-20 גודה נ' מע"מ באר שבע

תיק חיצוני:

- 1 קדם להוצאת השומה דיון שהתקיים ביום 10.2.2020, בנוכחותו של המערער
2 ובנוכחות מנהל החשבונות מר בוטרוס, ובסיומו נקבע דיון נוסף ליום 20.2.2020,
3 ואולם המערער או מיצגיו לא התייצבו לדיון האמור.
- 4 בהודעה לעוסק בדבר שומת התשומות, נכתב כי בדיקת הדוחות שהגיש המערער
5 העלתה כי הדוחות אינם מלאים ואינם נכונים ועל כן מצא המנהל לנכון לשום לפי
6 מיטב שפיטתו את מס הערך המוסף המגיע וזאת בסכום כולל של 1,087,907 ₪.
- 7 פורט בהחלטה כי בביקורת שנערכה לשנים 2015 עד 2019, נמצא, בנוסף על האמור
8 בהודעה על פסילת הספרים, כי המערער קיזז מס תשומות מחשבוניות מס שהוצאו
9 שלא כדין. לגבי חשבוניות של **חברת פימה**, פורט כי מנהל חברת פימה מסר
10 בחקירתו כי המערער אינו נמנה על לקוחות החברה; וכן כי החשבוניות ששמה של
11 פימה נקוב בהן לא הוצאו על ידה, שכן חברת פימה מוציאה חשבוניות ממוחשבות,
12 בעוד שהחשבוניות שבאמצעותן קיזז המערער מס תשומות היו חשבוניות ידניות.
13 אשר לחשבוניות המס של **חברת י.ב. ביטון**, צוין שעבור חלקן שילם המערער
14 במזומן, בניגוד לסעיף 47 א' בחוק מס ערך מוסף. בנימוקי ההחלטה צוין כי המערער
15 לא שמר ולא המציא למנהל את תיעוד החוץ לשנים 2015, 2016 ו- 2017. לאור
16 ממצאים אלה, נערכה שומת תשומות לגבי כל התשומות שנדרשו בדוחות מיוני 2015
17 עד דצמבר 2017; לשנת 2018 – החשבוניות של חברת פימה; ולשנת 2019 – חלק
18 מהחשבוניות של חברת י.ב. ביטון.
- 19 ביום 6.8.2020, הגיש המערער השגה על השומה. על-פי האמור בתצהיר עדותו
20 הראשית של מר אביטבול, ביום 24.8.2020 יצר בא כוחו של המערער קשר עם
21 מזכירת החוליה, על מנת לקבל ארכה להצגת הספרים ושחזורם. מר אביטבול, אישר
22 ארכה עד יום 15.9.2020, והסביר לב"כ המערער כי ההשגה תוזן, ואולם ככל שעד
23 המועד הנדחה לא יוצגו הספרים או שחזורם, תתקבל החלטה בהשגה ללא דיון, שכן
24 הדבר ייחשב כאילו לא הועלו טענות כלשהן על ידי המערער. ביום 22.9.2020, יצר
25 בא כוחו של המערער קשר עם מר אביטבול פעם נוספת וביקש ארכה נוספת להצגת
26 הספרים או שחזורם, ולבקשתו ניתנו לו 10 ימים נוספים, עד יום 2.10.2020.
27 משהמערער נמנע מלהגיש את ספריו או שחזורם, ניתנה החלטה בהשגה ביום
28 21.10.2020, שבה נקבע כי לאחר דיון בהשגה, החליט המנהל לדחות את ההשגה
29 ולקיים את השומה. בנימוקים להחלטה צוין כי **ספריו של המערער לא הוצגו**.



**בית המשפט המחוזי בבאר שבע
לפני כב' השופטת יעל ייטב**

ע"מ 20-12-58822 גודה נ' מע"מ באר שבע

תיק חיצוני:

1. עוד נקבע כי סכום השומה הינו 1,099,976 ₪, על פי הפירוט הבא:

תקופת החיוב	תאריך תוקף	סכום החיוב	ריבית והצמדה
ינואר עד דצמבר 2015	15.7.2015	71,041	15,616
ינואר עד דצמבר 2016	15.7.2016	372,200	70,383
ינואר עד דצמבר 2017	15.7.2017	440,120	61,384
ינואר עד דצמבר 2018	15.7.2018	41,055	3,853
ינואר עד דצמבר 2019	15.7.2019	23,426	898
	סה"כ	947,842	152,134

2. **סה"כ - 1,099,976 ₪.**

3. 24. סעיף 77 בחוק מס ערך מוסף מסמיך את המנהל לשום לפי מיטב שפיטתו את המס
4. המגיע, או את מס התשומות של החייב במס, ככל שהדוח אינו נתמך במסמכים או
5. בפנקסי חשבונות. בענייננו כאמור נקבע כי בחלק משנות המס לא נוהלו ספרים,
6. ובחלקן האחר נוהלו בסטייה מהותית, ולפיכך דוחותיו של המערער אינם נתמכים
7. בספרים, ואין מניעה מלקבוע את השומה בהתאם למיטב השפיטה.

8. 25. יחד עם זאת, לצד מטרתו של סעיף 77 בחוק מס ערך מוסף להעניק למנהל כלי
9. להתמודדות בליקויים בספרים, מטרתה של השומה היא גם לקבוע את מס האמת.
10. כך למשל ציין כב' השופט א' גרוניס ברע"א 4483/02 **מובילי מים (1994) דבוריה**
11. **בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף טבריה, פ"ד (2) 607 (2005) כ-**

12. **"... מיועד סעיף 77 לטפל במצבים שבהם הוגשו דוחות אולם המנהל**
13. **סבור שתוכנם של הדוחות אינו משקף את המציאות או שהדוחות אינם**



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 58822-12-20 גודה נ' מע"מ באר שבע

תיק חיצוני:

1 נתמכים בפנקסים. במצב כזה רשאי המנהל להוציא שומה לפי מיטב
2 השפיטה, היינו שומה אותה עורך המנהל ואשר תפקידה לשקף את
3 המס האמיתי שעל הנישום לשלמו (ראו פוטשבוצקי [12], בעמ' 480-
4 479; להרחבה בעניין זה ראו גם א' נמדר מס ערך מוסף (כרך ב) [13],
5 בעמ' 742-746).

6 26. המלומד י' פוטשבוצקי בספרו חוק מס ערך מוסף, ע"מ 481-480 פירט כי-

7 "שומת המנהל היא שומה לפי מיטב השפיטה, דהיינו שומה שמטרתה
8 לשקף את המס האמיתי המגיע. לפיכך גם אם התקיימו התנאים
9 הפורמליים להפעלת הסעיף עדיין יש לבדוק באם היתה הצדקה
10 מהותית להפעלתו ולפיכך, על המנהל להתחשב באותו חלק של פנקסי
11 הנהלת החשבונות שכן נוהל. לא זו בלבד, אלא שלאור האמירה
12 המפורשת בס' 77(א) סיפא על המנהל לשום גם את מס התשומות, ויש
13 אסמכתא לכך שהכוונה היא לרבות באותם מקרים שבהם אין בידי
14 העוסק חשבונות מס או אסמכתא אחר לניכוי מס התשומות, אך ניתן
15 למצוא ראיה לכך ששולם מס תשומות, ולא כל שכן כשבידי העוסק
16 חשבונות מס שאינן "כדין" מאחר ואין הן ממלאות בדיקנות אחרי כל
17 הפריטים שיש לכלול בחשבונית כזו..."

18 27. ראוי להדגיש כי סעיף 77 אינו מסמיך את המנהל לשלול את ניכוי מס התשומות רק
19 מחמת אי ניהול ספרים או מחמת סטייה מהותית מהוראות ניהול ספרים, ושליטת
20 ניכוי מס התשומות נעשית ככל שאינה מבוססת על חשבונות שהוצאו כדין, כאמור
21 בסעיף 38 בחוק מס ערך מוסף.

22 28. בענייננו לא פירט המנהל, בכתב התשובה, בתצהיר מטעמו או בסיכומיו, את
23 העקרונות שעמדו ביסוד השומה שנערכה לפי מיטב השפיטה, ומההנמקה שניתנה
24 בשומת התשומות ניתן ללמוד כי בשנים 2015-2017 לא הותר ניכוי תשומות כלל,
25 ואילו בשנים 2018 ו-2019 לא הותר ניכוי תשומות על פי חשבונות של חברת פימה
26 וחלק מחשבונות חברת י.ב. ביטון.

27 29. בחקירתו הנגדית ביאר מר אביטבול כי אין באפשרותו להתיר את ניכוי התשומות
28 מבלי לבדוק את הספרים, ועל כן חזר ונתן למערער אורכות להגשת ספריו, כדי



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 58822-12-20 גודה נ' מע"מ באר שבע

תיק חיצוני:

- 1 להשלים את הביקורת. משנמנע המערער מלהציג את ספריו, לא התיר את קיזוז
2 התשומות באותן השנים.
30. כפי שציינתי, שלילת ניכוי מס התשומות באופן גורף, בגדרה של שומה לפי מיטב
4 השפיטה, אינה תואמת בעיקרה את הוראות סעיף 77 בחוק מס ערך מוסף, וקביעת
5 השומה בדרך זו מחייבת לטעמי הנמקה מפורטת בנימוקי ההחלטה בהשגה, בכתב
6 התשובה או בעדות, דבר שלא נעשה בענייננו. חרף האמור בנסיבות העניין לא
7 מצאתי שנפל פגם בהחלטת המנהל.
31. במסגרת הדיון ניתנה למערער האפשרות לסתור את השומה שנקבעה לפי מיטב
8 השפיטה, ואולם המערער לא עמד בנטל המוטל עליו, ולא הוכיח את גרסתו בדבר
9 התשומות. טענותיו של המערער ביחס לשומה היו טענות כלליות, אשר התמקדו
10 במחדליו הנטענים של המנהל, כגון: שהמנהל לא המציא את העדויות שהושגו, אף
11 לא בדק את העדויות שנאספו לעומקן; שהביקורת הייתה חלקית; שהמנהל לא
12 'הצליב' בין המידע שסיפק המערער לבין המידע שהגיע מהספקים. כמו כן נטען כי
13 קיים פער עצום בין שומת התשומות הראשונה שהוצאה למערער לבין השומה נושא
14 הערעור, שכן בשומה הראשונה שעליה הוגשה ההשגה חויב המערער בגין השנים
15 2018, 2019 בלבד. מעבר לטענות בדבר מחדלים כביכול של המנהל, לא הוצגה גרסה
16 ברורה בדבר העסקאות שביצע המערער, החשבוניות שקיבל והתשומות שניכה.
32. בתצהיר עדותו הראשית הצהיר המערער כי אופי עבודתו תקין, כי ביצע את
18 העבודות, או כי החשבוניות הוצאו בגין תשלומים ששולמו, ואולם טענות כלליות
19 אלו נתמכו בכרטסת בלבד, שטיבה אינו ברור, ושעל גביה מצוין כי מדובר בטיוטה.
20 הספרים המקוריים כאמור, או שחזורם, לא הוצגו לפני, ולא מצאתי כאמור פגם
21 בהחלטה שבשנים מסוימות כלל לא נהלו ספרים, ובשנים אחרות הם נהלו בסטייה
22 מהותית מההוראות. הכרטסת כאמור אינה מהווה תחליף לספרים הנדרשים שלא
23 נהלו, ולא ניתן היה ללמוד ממנה על היקף עסקיו של המערער ועל הכנסותיו. לא זו
24 אף זו. בחקירתו הנגדית טען המערער פעם אחר פעם שאינו זוכר מה אירע בשנים
25 שעברו.
26
33. מעבר לכך שטענותיו של המערער היו טענות כלליות, המערער אף נמנע מלהגיש
27 במהלך הדיון בערעור את החשבוניות שבמחלוקת, ראיות אובייקטיביות כלשהן,
28 המעידות על כך שהחשבוניות שעל פיהן קיזז מס תשומות הוצאו כדיון, או כי הן
29



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 58822-12-20 גודה נ' מע"מ באר שבע

תיק חיצוני:

1 משקפות עסקאות אמת בין המערער לבין מי שהוציא את החשבוניות. חוזי עבודה
2 לא הוצגו, אף לא נתונים בדבר עובדים או עבודות, איש לא זומן לעדות כדי לתמוך
3 בגרסה כלשהי של המערער. גם המערער עצמו לא העיד דבר על עבודות כביכול
4 שבגינן ביקש לקזז מס תשומות, או על תשלומים, ועדותו בדבר ביצוע עבודות או
5 תשלומים הייתה כללית וחלקית.

6 34. אשר לחשבוניות שניכויין לא הותר בשנים 2018-2019, גם לגביהן לא הציג המערער
7 ראיות כלשהן לכך שמדובר בחשבוניות שהוצאו כדין, על ידי מי שהורשה להוציאן,
8 בגין עסקאות אמת, ולא סתר בדרך כלשהי את התרשמותו של המנהל שלפיה מדובר
9 בחשבוניות שהוצאו שלא כדין.

10 35. לפיכך לא מצאתי שנפל פגם בשומה שנקבעה לפי מיטב השפיטה.

11 **סיכום**

12 36. מצאתי כאמור שלא נפל פגם כלשהו בהחלטות המנהל בדבר הטלת קנס בשל אי
13 ניהול ספרים, או בשל ניהול ספרים בסטייה מהותית מהוראות ניהול פנקסים, לפי
14 העניין, אף לא בדבר שומת התשומות שנקבעה על פי מיטב השפיטה. **אשר על כן אני**
15 **דוחה את הערעור.**

16 37. בשים לב לכך שהמנהל לא התכבד לפרט ולנמק את קביעותיו, והסתפק בתצהיר
17 לאקוני, אף נמנע מלצרף את המסמכים שעמדו לפניו בהחלטותיו, כגון החשבוניות
18 והחקירות שנערכו, העדויות שאותן הזכיר, אף הסיכומים שהגיש היו כלליים, לא
19 מצאתי לנכון לחייב את המערער בהוצאותיו של המנהל, ולפיכך כל צד יישא
20 בהוצאותיו.

21 **אפשר לפרסם את פסק הדין**

22 ניתן היום, י"ד כסלו תשפ"ג, 08 דצמבר 2022, בהעדר הצדדים.

23


יעל ייטב, שופטת

24
25