



## בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים

ע"א 8934/16

לפני: כבוד השופט נ' סולברג  
כבוד השופט מ' מזוז  
כבוד השופטת ע' ברון

המערער: פקיד שומה ת"א 4

נגד

המשיבה: גמול אמריקה בע"מ

ערעור על פסק הדין של בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו  
מיום 25.9.2016 בע"מ 49525-02-14 שניתן על ידי כבוד  
השופט מ' אלטוביה

תאריך הישיבה: כ"ח בסיון התשע"ח (11.6.2018)

בשם המערער: עו"ד עמנואל לינדר

בשם המשיבה: עו"ד אלי גור

### פסק-דין

השופט נ' סולברג:

בגמר הדיון, בהמלצתנו, ניתנה הסכמה לקבלת הערעור.

המלצתנו נבעה מכך שסעיף 207ב לפקודת מס הכנסה שכותרתו "זיכוי בשל מיסי חוץ", אכן מגביל את אפשרות הזיכוי על מיסי חוץ, וזאת למיסים ששולמו בפועל בתוך תקופה של 24 חודשים מתום אותה שנת מס: "מס חוץ יהיה בר זיכוי כנגד מס ישראלי החל בשנת מס, רק אם שולם במדינת החוץ לא יאוחר מעשרים וארבעה חודשים מתום אותה שנת מס". עם זאת, על-פי הסיפא של הסעיף, אפשרי זיכוי על מיסי חוץ בשנה בה ישולם המס בפועל, אך זאת ביחס לשנת המס שבה בוצע התשלום בלבד: "מס חוץ ששולם לאחר התקופה האמורה במדינת החוץ, יהיה בר זיכוי בשנת המס שבה שולם במדינת החוץ כנגד המס החל בישראל על הכנסות חוץ מאותו מקור, ויחולו עליו הוראות פרק זה, בשינויים המחויבים".

על-פי סעיף 26(3) לאמנה בין ממשלת ישראל ובין ממשלת ארצות הברית של אמריקה לגבי מיסים על הכנסה, יעשה הזיכוי "בהתאם להוראותיהם ובכפוף להגבלותיהם של דיני ישראל (כפי שיתקנו דינים אלה מזמן לזמן מבלי לשנות את העקרון הכללי שבכאן...). עניינו הוראות, כפיפות נורמטיבית של הוראות האמנה ביחס לעניין שלפנינו, לדין הישראלי. במענה להערותינו, הסכים גם ב"כ המשיבה לכך שהעקרון הכללי המצוין באמנה, והמאפשר זיכוי על מיסי חוץ ששולמו בארצות הברית, כפוף לדיני מדינת ישראל, ובכלל זה, לסעיף 207ב לפקודה.

זאת ועוד, הוראות האמנה הן כלליות, ועוצבו באופן שבו פרטי ישומן יושלמו, בין השאר, באמצעות דיני מדינת ישראל. קביעת המועדים שבהם ניתן להשלים את התשלומים המזכים בהחזר מס, באה בגדרם של אותם פרטים משלימים, ואין בכך משום סתירה לעקרון שנקבע באמנה. יתרה מכך, המחוקק הישראלי הותיר לנישום שחרג ממסגרת 24 החודשים, פתח נוסף לזיכוי בשל המיסים ששילם, בסיפא של סעיף 207ב. אין אפוא סתירה בין העקרון הכללי המותווה בסעיף 26(3) לאמנה, לבין הוראות סעיף 207ב לחוק.

לפיכך המלצנו בדיון היום את אשר המלצנו. כאמור, המלצתנו התקבלה. הערעור על פסק הדין של בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו מתקבל אפוא בזאת. השומה שקבע המשיב בצו לשנת המס 2006 – תעמוד בעינה.

אין צו להוצאות.

ניתן היום, כ"ח בסיון התשע"ח (11.6.2018).

ש ו פ ט ת

ש ו פ ט

ש ו פ ט