

הנדון: זכויות במשחקי פוקר היא הכנסה ממשלח יד בידי תושב ישראל

בפסק דין שניתן לאחרונה בבית המשפט המחוזי בתל אביב יפו¹ נתקבל בחלקו ונדחה בחלקו ערעורו של מר רפי אמית (אמקיקשילי) (להלן – **מר אמית**) אשר מגיל 23 הקדיש את זמנו למשחק הפוקר בחו"ל ונקבע כי הכנסתו ממשחקי הפוקר מהווה הכנסה ממשלח יד בידו וזאת בהתאם להשוואות הון שערך פקיד השומה בין הצהרת הון לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2007 לבין הצהרת הון לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2002.

פקיד השומה טען כי מר אמית הינו תושב ישראל ושההכנסה מהזכויות מהווה בידו הכנסה מעסק וביקש לחייבו במס בהתאם לשיעורי המס החלים על **הכנסה מעסק** (עד 50%) ולא על הכנסה **מזכויות פרסים והימורים** (25%) וכן טען להטלת קנס בשל אי ניהול ספרים.

מר אמית צבר עשרים מיליון ש"ח מזכויות במשחקי פוקר במשחקים מזדמנים בבתי קזינו, באתרי אינטרנט ובטורנירים מאורגנים ושמר תיעוד רק על סכומי הזכייה והששתפות בטורנירים. מר אמית צבר מיליוני דולרים של זכויות ושמר נפוץ עד למרחוק כשחקן מוכשר ומצליח ונכתבו עליו כתבות.

מר אמית טען שאינו תושב ישראל ואם הינו תושב ישראל שהרי שההכנסה חייבת בידו כהכנסה מהימורים.

תושבות בישראל

בהתאם לפקודת מס הכנסה תושב ישראל הוא מי שמרכז האינטרסים הכלכליים והאישיים שלו בישראל וכן מי ששוהה בישראל 183 ימים בשנה, או 30 ימים בשנה ו 425 ימים במצטבר במהלך שלוש שנים. בהתאם לפקודה תושב חוץ הוא מי שאינו תושב ישראל ושהה מחוץ לישראל 183 ימים לפחות, בכל שנה בשנת המס ובשנה שאחריה, ומרכז חייו לא בישראל בשנת המס ובשנתיים אחריה.

מר אמית שהה בישראל בשנת 2007 במשך כ- 30 ימים בלבד. ושהה במדינות רבות במהלך שנות העדרותו בישראל כשחקן וכבליין. מר אמית נהג ללון בבתי מלון, בתי חברים ובבית המשפחה בעת ביקוריו בארץ במשך תקופות קצובות ומסוימות נהג מר אמית לגור בלאס וגאס בדירה שכורה.

מר אמית ניהל חשבון בנק בארה"ב והמשיך להפקיד לחשבון הבנק שלו בישראל, במהלך תקופת שהייתו בחו"ל, אביו היה מורשה חתימה בחשבונו בישראל ואמון על הסכומים הגבוהים המופקדים בו. בשנים 2002-2008 הגיע לישראל לביקורים של מעל חודש ימים, לטענתו למטרת חתונות של חברים ו/או לחגים.

למר אמית לא הייתה מכונית לא בישראל ולא בחו"ל. מר אמית לא היה חבר בארגונים. למערער מספר נכסי נדל"ן המוחזקים יחד עם בני המשפחה ומנוהלים על ידם.

¹ ע"מ 13-03-19898 אמית אמשיקשילי נ' פקיד שומה תל אביב 4 מיופ 15 ביוני 2016.

נפסק שמר אמית היה תושב ישראל בשנת 2007 (ולא תושב חוזר ותיק).

המערער לא היכה שורשים של ממש בכל מקום אחר בעולם ולא הצליח לעמוד בנטל השכנוע כי היה תושב חוץ בשנת 2007 לא טען כי היה תושב ארה"ב ולא הגיש דוחות מס לשלטונות המס בארה"ב. מר אמית נכח בישראל פרקי זמן ממושכים, הרבה מעבר לאדם שהגיע לביקורי מולדת קצרים.

פקיד השומה הרים את הנטל להוכיח שהנישום תושב ישראל חרף שהותו המעטה בארץ, וכבוד השופט הרי קירש נימק את החלטתו כי הנישום שהה בארץ כ- 150 ימים בממוצע בשנה בתקופה רלוונטית של שבע שנים.

במקרים נדירים ולא בקלות ישעה בית המשפט לטענה כי אדם גם איננו תושב ישראל וגם איננו תושב חוץ כמו לגבי אדם ששט על יאכטה בלי שיהיה לו בסיס קבע על היבשה.

מועד ההכרה בהכנסה וסכום השומה

השומה לשנת 2007 נערכה בהתבסס על השוואת הון בין הצהרת הון ליום 31.12.2002 לבין הצהרת הון ליום 31.12.2007. הפרש ההון עמד על כארבעה מיליון ₪. כל הפרש ההון יוחס על ידי פקיד השומה לשנת 2007 משהשנים קודם לכן היו "סגורות" והשומה העצמית הוגשה כתושב חוץ. לא מן הנמנע שאילו שמר תיעוד על זכיות ולא רק מטורנירים יכל להראות שחלק מגידול ההון נבע מהשנים שקדמו לשנת 2007 והשומה היתה מצטמצמת.

נפסק כי הכנסתו החייבת ממשחקי פוקר כ- 1.4 מיליון ₪ בשנה האמורה.

זכייה במשחק פוקר – הכנסה ממשלח יד

פקודת מס הכנסה קובעת מס בהתאם לשיעורי מס שתחילתם ב 10% ועד 50%, כשמדובר בהכנסה מעסק שלא נוהלו לגביה ספרים קבילים הרי שלא חלים שיעורי מס מופחתים היחודיים להכנסה מיגיעה אישית ולהכנסת בן שישים ומעלה. הפקודה קבעה בשנת 2003 שיעור מס מוגבל של 25%, לגבי הכנסה מהימורים מהגרלות ומפעילות נוסאת פרסים, בלא זכאות לפטור, להנחה, לניכוי, לזיכוי או לקיזוז כלשהם, למעט ניכוי הוצאות הכרוכות בהגשת דוח ופטור לסכום של כ 50,000 ₪ בשנה.

ההליך הפלילי עוסק בסוגייה של עריכת משחק אסור או החזקת מקום לעריכת משחק אסור מתוך רצון למנוע מן הציבור הזדמנויות להפסיד כסף בדרך זו. בתי המשפט לא היו מוכנים לפסוק כי משקל היכולת הוא המכריע לענין הגדרת המונח משחק אסור. לעומת זאת לענין המיסוי, צבירת מיומנות בשלבי ההימורים עשויה להיות מרכיב בהיווצרות משלח יד בידי השחקן המנוסה והמשחקון הבודד אינו העיקר. שאלת קיום משלח יד תוכרע על ידי בחינת מעשיו של הנישום על פני זמן ונשאלת נשאלה האם התקבולים שקיבל הם פרי מאמץ אישי שהיה כרוך במידה של ממש בהפעלה חוזרת ונשנית של כישוריו בעיסוק פלוני.

מר אמית טען כי פוקר אינו משחק מזל, ומאידך טען כי תוצאות המשחק תלויות במזל כך שזכייה אינה מושפעת מהתארגנות עסקית או מבקיאות מקצועית. כאמור אין מחלוקת כי קיים תיעוד רק על זכיות בטורנירים.

בית המשפט קבע כי רווח ממשחקי הפוקר יהיה חייב במס כהכנסה ממשלח יד בידי המערער, המערער לא עבד בשום עבודה אחרת וחיו סבבו סביב המשחק ודין המערער להתחייב במס בשיעורים רגילים.

בית המשפט קבע כי ההשתכרות או הרווח של הנישום עולה לכדי משלח יד וזאת בין היתר לאור המיומנות שרכש שאינה נחלת הכלל, הזמן והכסף אותם השקיע במשחק על מנת להפיק תועלת כלכלית.

בית המשפט קבע לא מן הנמנע כי אדם יחליט להתמקצע בפעילות שהשפעת הגורל בה רבה אך לא בלעדית והוא ישתדל לרכוש יתרון על מתחריו באמצעות לימוד, תכנון ואימון וחרף קיום גורם המזל.

סימני השאלה בענין תושבות המערער ועצם חבותו במס ישראלי והן לעניין סיווג ההכנסה של הזכייה בפוקר, מצדיקים הימנעות הסנקציה הקובעת הגדלת שיעורי המס המופעלת בעת אי ניהול ספרים קבילים.

בית המשפט התיר זיכוי מהמס ששולם בחו"ל בהתבסס על מכתב ממנהל התפעול של ה WSOP המאשר כי נוכח מס במקור מסכום הזכייה בשנת 2007, זאת בכפוף להמצאת הבהרה כי המס הועבר לשלטונות המס בארה"ב.

לסיכום

פסיקה זו רלוונטית הן לענין קיזוז הפסד מהימורים עולה לכדי הפסד ממשלח יד והן לעצמאים ולעובדים בחו"ל אשר מרכז חייהם הועתק מחוץ לישראל, בהתאם לבחינת מירב הזיקות המעידות על כך ולפיכך אינם חייבים במס בישראל. מומלץ לבחון בהתאם לנסיבות גם העדרות מהארץ לתקופה קצרה יותר יכולה להחשב כניתוק תושבות. לענין תושבות - בענין מר אמית הורחבה ההגדרה של תושב חוץ, ובין היתר העובדה כי הנישום שמר את רוב כספו בארץ והעביר את עיקר רווחיו לארץ מהווה אינדיקציה למרכז חיו של הנישום "האינטרסים הכלכליים" ולכן אדם אשר חיי על "הקו" וטוען לתושבות מחוץ לישראל יטב שלא יהיה בידו חשבון בנק ישראלי. הקביעה בעניינו של מר אמית הינה מקרה קיצוני בו אדם אשר שהה 30 יום בלבד בשנת המס בארץ ושהה פחות מ- 425 ימים בשנתיים שקדמו לשנת המס עדין יחשב כתושב ישראל, כמוכן שבתקופה זו הינו רווק ללא ילדים ואין לו משפחה מצומצמת. שימת הלב לכך שבמקרים נדירים ולא בקלות ישעה בית המשפט לטענה כי אדם גם איננו תושב ישראל וגם איננו תושב חוץ. יש לבחון לגבי שחקני פוקר אימתי הכנסה (הפסד) מהימורים היא הכנסה ממשלח יד לענין ניכויים וקיזוז הפסדים.

בברכה,

אפרתי רואי חשבון

דיזנגוף 14, תל אביב, 64281

טלפון: 077-4260800, 03-6298019

פקס: 077-5558030, 03-6299519

Web-site: www.efraty.com



E-mail: Rachel@efraty.com

הבהרה: כל סקירה ו/או מידע המובא/ת בתקשורת זו אינו/ה מיועד/ת לשימוש או להצגה או להעסקה, בשום אופן ובשום צורה, והשימוש בסקירה ו/או במידע דלעיל הינו באחריות המשתמש בלבד, ואינו/ה יכול/ה לשמש לקוח, אדם או ישות כלשהי לכל מטרה, לרבות, אך לא רק, לייעוץ מס או להצגה בפני רשויות או להתגוננות לשם מניעת עונשין שעלולים לחול על נישום כלשהו וכיו"ב. אך מובן הוא כי אין המידע האמור מהווה תחליף למקורות ו/או לייעוץ.

במידה והינך מעוניין לא להימנות על התפוצה נא לחץ כאן.

If you would like to be removed from the list please [click her](#)

רחוב דיזנגוף 14, תל אביב, 64281
טלפון: 03-6298019, פקס: 03-6299519
Rachel@efraty.com, www.efraty.com