

## גירושין ומיסים – איזון לפי ברוטו או נטו?

הכותב: רו"ח (משפטן) בועז כהן - ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן פתרונות מיסוי בע"מ

ביום 27.12.2023 פורסם פסק דין בעניין פלונית תלה"מ 18-01-63643 הדן בפירוק התא המשפחתי בו נדונו ארבע תובענות שהגישו בני הזוג, תובענה למזונות אישה, קטינים ומדור, תובענה לאיזון משאבים, מוניטין ונכסי קריירה שהגישה בת-הזוג; תובענה למתן פסק-דין הצהרתי ואיזון משאבים שלפיו גם נכסים הרשומים על שם בת-הזוג הם נכסים משותפים ותובענה לדמי שימוש שהגיש בן-הזוג.

### רקע

בני הזוג נישאו בשנת 2002 ואגב משבר זוגי התגרשו בשנת 2022, מועד הקרע נקבע ליום 1.1.2018. בן הזוג הוא עורך דין במקצועו ושותף בכיר במשרד עורכי דין מצליח אשר פעל באמצעות חברה בבעלותו ((להלן: "חברת ארנק"), אגב, כך כונתה על ידי בית המשפט למרות שאינה כזו על פי הוראות הפקודה בנושא) ובנוסף מחזיק בין היתר במספר חברות הזנק.

השופטת קבעה, כי בעניין חברות ה-הזנק של בן הזוג, יש לבצע חלוקה בעין של הזכויות, כך שמחצית מהזכויות הרשומות על שם בן הזוג בכל אחת מהחברות האמורות תירשם על שם בת הזוג. בנוסף קבעה השופטת, כי איזון הזכויות בחברת הארנק ייעשה בדרך של איזון בכסף. לפיכך, בת הזוג תקבל תשלום בשיעור 50% משווייה של חברת הארנק ברוטו, קרי לפי שווי החברה לפני מיסוי השלב השני (שלב ראשון – מס חברות, שלב שני – מס בגין חלוקת דיבידנד / מימוש מניה).

### העברת נכסים אגב גירושין בראי דיני המס

לעניין מס שבח – סעיף 4 לחוק מיסוי מקרקעין קובע כי "העברת זכות במקרקעין או זכות באיגוד במקרקעין, הנעשית על פי פסק דין שניתן אגב הליך גירושין לא יראוה כמכירה או כפעולה באיגוד לעניין חוק זה....." (להרחבה ראו מבזק 510 ו-950).

לעניין מיסוי רווח ההון – לכאורה העברת נכסים כאמור מהווה "מכירה" בהתאם להגדרתה בסעיף 88 בפקודה – אך רשות המיסים פרסמה החלטת מיסוי מס' 7681/14 – בעניין העברת מניות במסגרת הסכם גירושין בו קבעה כי העברת מניות בין בני זוג (תושבי ישראל) לא תהווה מכירה כהגדרתה בסעיף 88 בכפוף למספר תנאים שעיקרם:

1. העברת המניות נעשתה אגב הליך הגירושין על פי פסק דין.

2. בן הזוג המקבל יצהיר כי הוא נכנס לנעלי המעביר לעניין יום הרכישה והמחיר המקורי.

לפיכך, בראי דיני המס – אירוע המס נדחה, השאלה שנדרש לה בית המשפט האם בשלב איזון המשאבים יש להביא בחשבון את חבות "המס" שיחול בגין השלב המיסוי השני, קרי איזון משאבים בערכי נטו (לאחר מס רעיוני של השלב השני) או לבצע את איזון המשאבים בערכי ברוטו, קרי שווי חברה לפני מיסוי השלב השני.

בעניין חלוקת מניות חברות ה-הזנק – בוצעה חלוקה בעין ללא אירוע מס, כך שכל אחד מבני הזוג מחזיק במחיצת ממניות החברה, ועל-כן על כל אחד מהם ישנה אחריות אישית ישירה מול רשות המיסים לתשלום המס בעתיד ככל שיהיה בגין קבלת דיבידנדים ו/או מכירת המניות, תוך שמירה על עקרון רציפות המס.

בעניין חברת הארנק – בית משפט קבע, כי במסגרת איזון המשאבים הכללי בין בני הזוג יש לשלם לבת הזוג כספים בגין שווי החברה בערכי ברוטו (קרי, שווי החברה לפני אירוע המס בשלב השני). עם זאת,

ככל שבעתיד ישולם מס בגין מימוש השווי הכלכלי של הזכויות בחברות דה-פקטו, אזי הצדדים יישאו בחלקים שווים ביניהם בגין המס הנגזר כתוצאה מאירוע המס ביחס לערכים כלכליים שנצברו בחברה במהלך תקופת השיתוף בלבד, וזאת למשך תקופה של עד 5 שנים ממועד הקרע. כלומר מאחר ובן הזוג מחזיק בכל מניות חברת הארנק, הוא ידווח לפקיד השומה על "100%" מההכנסה שתצמח בגין השלב השני וישלם את המס על כך, ובת הזוג תשפה אותו בגין 50% מהמס ששולם על ידו בגין השלב השני. בית המשפט קבע כי בת הזוג תשתתף במס בגין השלב השני ללא תשלום מס יסף שחל על בן הזוג, שהרי אם היא זאת שהייתה מקבלת את ההכנסה לא היה חל עליה מס יסף לאור גובה הכנסותיה, כלומר נראה כי בית המשפט מתייחס לחבות המס על הדיבידנד כחבות של בת הזוג באופן מהותי, קביעה שעשויות להיות לה השפעות מהותיות.

**לסיכום**, לדעתנו לאור ניתוח פסק הדין יש מקום לשקול לבחון היתכנות לבקשת החזרי מס בתיקים בהם התעשרות הכלכלית המהותית חלה על שני בני הזוג, ובכך לחלק את ההכנסה שנצמחה בגין שני נישומים שונים במקום בגין אחד בלבד, דבר אשר משפיע על שיעור המס השולי, קיזוז הפסדים, מעמד הפטורים הבן זוגיים וכיו"ב.