



D Ó M U R

10. apríl 2017

Mál nr. E-873/2016:
Stefnandi: Guðleifur Sigurðsson
(*Garðar Guðmundur Gíslason hrl.*)

Stefndu: Fjárstoð ehf.
(*Gunnar Jónsson hrl.*)
Deloitte ehf.
(*Haukur Örn Birgisson hrl.*)
Ívar Guðmundsson
(*Valtýr Sigurðsson hrl.*)

Dómarar: Sandra Baldvinsdóttir héraðsdómari
Arnar Már Jóhannesson, löggiltur endurskoðandi
Jón Arnar Baldurs, löggiltur endurskoðandi

D Ó M U R

Héraðsdóms Reykjaness 10. apríl 2017 í máli nr. E-873/2016:

Guðleifur Sigurðsson

(Garðar Guðmundur Gíslason hrl.)

gegn

Fjárstoð ehf.

(Gunnar Jónsson hrl.)

Deloitte ehf. og

(Haukur Örn Birgisson hrl.)

Ívari Guðmundssyni

(Valtýr Sigurðsson hrl.)

Mál þetta var höfðað 19. september 2016 og dómtekið 21. mars 2017. Stefnandi er Guðleifur Sigurðsson, Aðallandi 19, Reykjavík. Stefnu eru Fjárstoð ehf., Smáratorgi 3, Kópavogi, Deloitte ehf., Smáratorgi 3, Kópavogi, og Ívar Guðmundsson, Flyðrugranda 12, Reykjavík.

Dómkröfur stefnanda eru þær að stefndu, Deloitte ehf., Fjárstoð ehf. og Ívar Guðmundsson, verði in solidum dæmdir til að greiða stefnanda 5.768.046 krónur, með vöxtum samkvæmt 1. másl. 4. gr., sbr. 1. mgr. 8. gr., laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu; af 4.566.407 krónum frá 30. nóvember 2013 til 30. nóvember 2014; af 4.771.895 krónum frá þeim degi til 30. nóvember 2015 og af 4.970.185 krónum frá þeim degi til 14. febrúar 2016, en með dráttarvöxtum af 5.768.046 krónum samkvæmt 1. mgr. 6. gr., sbr. 9. gr., laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu frá þeim degi til greiðsludags.

Þá gerir stefnandi kröfu um að stefndu Fjárstoð ehf. og Ívar Guðmundsson verði in solidum dæmdir til að greiða stefnanda 9.701.337 krónur, með vöxtum samkvæmt 1. másl. 4. gr., sbr. 1. mgr. 8. gr., laga nr. 38/2001, um vexti og verðtryggingu af 7.680.288 krónum frá 30. nóvember 2013 til 30. nóvember 2014, af 8.025.901 krónu frá þeim degi til 30. nóvember 2015 og af 8.359.406 krónum frá þeim degi til 14. febrúar 2016, en með dráttarvöxtum af 9.701.337 krónum samkvæmt 1. mgr. 6. gr., sbr. 9. gr. laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu, frá þeim degi til greiðsludags.

Einnig krefst stefnandi málskostnaðar að skaðlausu úr hendi stefndu.

Stefndi Fjárstoð ehf. krefst þess aðallega að hann verði sýknaður af kröfum stefnanda en til vara að fjárfkrafa stefnanda verði lækkuð. Í báðum tilvikum krefst stefndi málskostnaðar úr hendi stefnanda.

Stefndi Deloitte ehf. krefst þess aðallega að vera sýknaður af öllum kröfum stefnanda en til vara að dómkröfur stefnanda verði lækkaðar verulega. Þá er þess í öllum tilvikum krafist að stefnandi verði dæmdur til að greiða stefnda málskostnað.

Stefndi Ívar Guðmundsson krefst aðallega sýknu af öllum kröfum stefnanda en til vara að dómkröfur stefnanda verði lækkaðar verulega. Þá er þess krafist að stefnandi verði dæmdur til að greiða stefnda málskostnað.

I.

Málsatvik eru þau að stefnandi, sem er húsasmiður, stundaði á árunum 2005-2008 atvinnurekstur, hvoru tveggja í eigin nafni og í gegnum eignarhald sitt á einkahlutafélögum, Smiðjuvegi 38 ehf. og Guðleifi Sigurðssyni ehf. Stefnandi kveðst hafa á þeim tíma, og fyrirtæki hans, notið sérfræðipjónustu stefnda Ívars Guðmundssonar, löggilts endurskoðanda, í formi ráðgjafar um og þjónustu við tilhögun viðskipta, færslu bókhalds, reikningshald og gerð skattskýrslna. Sérfræðipjónusta stefnda Ívars hafi verið seld út af stefnda Deloitte ehf. og stefnda Fjárstoð ehf., sem hafi verið dótturfélag Deloitte ehf.

Stefndi Fjárstoð ehf. er félag sem veitir fyrirtækjum og einstaklingum ýmiss konar viðskiptaþjónustu, svo sem við bókhald, launagreiðslur, greiðslu reikninga, gerð skattframtala og fleira. Stefnandi kveðst ekki veita skattaráðgjöf. Stefnandi var viðskiptamaður stefnda Fjárstoðar ehf. frá ársbyrjun 2006, en félagið hafði keypt viðskiptaþjónustu stefnda Deloitte ehf. í desember 2005. Fram til þess tíma var stefnandi viðskiptamaður stefnda Deloitte ehf. Stefnandi Fjárstoð ehf. segir að þegar hann hafi keypt viðskiptaþjónustu stefnda Deloitte ehf. hafi seljandi gert að skilyrði að stefndi Ívar, sem hafi verið einn eigenda Deloitte ehf., yrði starfsmaður stefnda Fjárstoðar ehf. enda þótt hann héldi áfram að vera í eigendahópi Deloitte ehf. og væri starfsábyrgðartryggður þar. Stefnandi Fjárstoð ehf. heldur því fram að í reynd hafi verið litið svo á að stefndi Deloitte ehf. bæri ábyrgð á stefnda Ívari, en stefndi Deloitte ehf. mótmælir því.

Mál þetta er sprottið af endurákvörðun opinberra gjalda stefnanda vegna tekjuáranna 2005 og 2007. Endurákvörðunin á rætur að rekja til rannsóknar skattrannsóknarstjóra ríkisins á skattskilum stefnanda vegna tekjuáranna 2005-2008, sem jafnframt tengdist rannsókn á skattskilum framangreindra einkahlutafélaga í eigu stefnanda, Smiðjuvegar 38 ehf. og Guðleifs Sigurðssonar ehf.

Rannsókn skattrannsóknarstjóra hófst 18. október 2010 og var í meginatriðum tvíþætt. Annars vegar beindist hún að meðhöndlun hagnaðar vegna sölu á fasteign að Smiðjuvegi 38 í Kópavogi árið 2005. Stefnandi kveðst hafa átt og rekið fasteignina til margra ára í einstaklingsrekstri, en í tengslum við fyrirhugaða sölu fasteignarinnar hafi stefndi Ívar ráðlagt honum að færa fasteignina og rekstur hennar yfir í einkahlutafélag, sem og stefnandi hafi nýverið verið búinn að gera þegar kaupboð hafi borist í fasteignina, sem gengið hafi verið að. Hins vegar beindist rannsóknin að úttektum stefnanda úr einkahlutafélagi hans, Guðleifi Sigurðssyni ehf., og meðhöndlun þeirra ætluðu úttekta á skattframtölum stefnanda árin 2005-2008.

Niðurstaða rannsóknar skattrannsóknarstjóra var sú að staðin hefðu verið skil á efnislega röngum skattframtölum fyrir stefnanda vegna tekjuáranna 2005-2008 og að vanframtaldar tekjur stefnanda vegna þess væru að fjárhæð 444.284.426 krónur. Á grundvelli rannsóknarinnar endurákvæðaði ríkisskattstjóri stefnanda opinber gjöld vegna framangreindra ára, með úrskurði 20. nóvember 2013. Stefnandi kærði úrskurðinn til yfirskattanefndar, sem kvað upp úrskurð sinn 21. október 2015, í máli nr. 284/2015.

Niðurstaða yfirskattanefndar var sú að stefnanda var ákvörðuð tekjuviðbót að fjárhæð 50.324.640 krónur vegna tekjuársins 2005 (gjaldársins 2006) og 90.230.000 krónur vegna tekjuársins 2007 (gjaldársins 2008). Stefnandi segir að þrátt fyrir að hér sé um verulega lækkun að ræða frá úrskurði ríkisskattstjóra sé engu að síður um verulega hækkun að ræða miðað við skattframtöl sem unnin hafi verið af stefnda Fjárstoð ehf. og stefnda Ívari. Við hækkunina bætist síðan 25% álag. Álagsbeitingin leiði til þess að opinber gjöld stefnanda vegna téðra ára verði hærri en þau hefðu orðið ef rétt og fullnægjandi ráðgjöf og þjónusta hefði verið veitt af hálfu stefndu og rétt gengið frá skattframtölum stefnanda af hálfu stefndu. Þá hafi stefnandi einnig þurft að greiða lögmannskostnað vegna reksturs málsins á öllum stigum, fyrir skattrannsóknarstjóra, ríkisskattstjóra og yfirskattanefnd. Stefnandi telur að sá málarekstur hefði verið með öllu óþarfur ef rétt hefði verið staðið að ráðgjöf og þjónustu stefndu í þágu stefnanda.

Nánar um endurákvörðun vegna tekjuársins 2005 segir stefnandi að hann hafi átt og rekið fasteignina að Smiðjuvegi 38 í Kópavogi í einstaklingsrekstri sínum um árabíl og hafi bókfært virði eignarinnar verið 6.029.370 krónur í árslok 2004. Hinn 11. apríl 2005 hafi stefnandi stofnað einkahlutafélagið Smiðjuvegur 38 að tillögu og með aðstoð stefnda Ívars, en hann hafi starfað sem endurskoðandi hjá stefnda Deloitte ehf. Eftir stofnun félagins hafi fasteignin og rekstur hennar verið færð úr einstaklingsrekstri stefnanda yfir í félagið og skömmu síðar hafi fasteignin verið seld út úr félaginu fyrir 55.000.000 króna. Stefnandi segir að stefndi Ívar hafi fullvissað stefnanda um að öll skilyrði 56. gr. laga nr. 90/2003 um yfirfærslu einstaklingsrekstrar yfir í einkahlutafélag væru uppfyllt, en niðurstaða skattrannsóknarstjóra hafi hins vegar verið á annan veg.

Í skýrslu skattrannsóknarstjóra segir um yfirfærslu fasteignarinnar í einkahlutafélagið Smiðjuveg 38:

Skattrannsóknarstjóri telur, í samræmi við framangreindan rökstuðning, að almenn rekstrar- og fjárhagsleg sjónarmið hafi ekki ráðið för þegar einkahlutafélagið Smiðjuvegur 38 ehf. var stofnað, heldur hafi eingöngu um ráðið að koma málum í tiltekinn búning til þess að komast hjá þeirri skattlagningu söluhagnaðar sem leiddi af ætlaðri sölu fasteignarinnar að Smiðjuvegi 38 úr einstaklingsrekstri skattaðila [...].

Í samræmi við það sem að framan greinir telur skattrannsóknarstjóri að líta beri framhjá yfirfærslu eignar úr einstaklingsrekstri skattaðila í Smiðjuveg 38 ehf., sbr. grunnreglu 1. mgr. 57. gr. laga nr. 90/2003. Lítur skattrannsóknarstjóri því svo á að fasteignin að Smiðjuvegi 38 hafi verið seld út úr einstaklingsrekstri skattaðila til Vesturstrandar ehf. þann 12. maí 2005 og að rekstrartekjur og gjöld Smiðjuvegar 38 ehf. vegna rekstrarársins 2005 hafi verið vegna einstaklingsrekstrar skattaðila.

Eins og áður hefur komið fram var bókfært verð Smiðjuvegar 38 í einkarekstri skattaðila að fjárhæð kr. 6.029.370 í árslok 2004. Þá var rekstrarhagnaður Smiðjuvegar 38 ehf. á árinu 2005 kr. 1.354.040.

Í samræmi við það sem að framan greinir er það mat skattrannsóknarstjóra að hagnaður vegna sölu fasteignarinnar að Smiðjuvegi 38, kr. 55.000.000 að frádregnu bókfærðu verði eignarinnar í einkarekstri skattaðila í árslok 2004, kr. 6.029.370, eða samtals kr. 48.970.630 séu tekjur skattaðila rekstrarárið 2005 sem falla undir ákvæði B-liðar 7. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt.

Þá segir í skýrslu skattrannsóknarstjóra eftirfarandi um aðkomu stefnda Ívars að framtalsgerðinni: „Ekki er samræmi í framburði Ívars Guðmundssonar í skýrslutöku um það hvort hann hafi ráðlagt skattaðila að færa fasteignina að Smiðjuvegi 38 í einkahlutafélag eftir að ákvörðun um sölu var tekin. Í fyrstu kvaðst hann ekki muna það en sagði svo að hann hefði eflaust ráðlagt skattaðila að stofna einkahlutafélag í kringum söluna. Samkvæmt því var tilgangur yfirfærslunnar ekki áframhaldandi rekstur.“

Einnig segir eftirfarandi í skýrslu rannsóknarstjóra: „Ívar Guðmundsson átti þátt í gerð efnislega rangs skattframtals skattaðila vegna tekjuársins 2005 með því að gera ekki grein fyrir rekstarhagnaði vegna reksturs fasteignarinnar að Smiðjuvegi 38, á árinu 2005, að fjárhæð kr. 1.354.040, auk söluhagnaðar vegna hennar að fjárhæð kr. 48.970.630.“

Í úrskurði yfirskattaneftndar frá 21. október 2015 er að finna eftirfarandi umfjöllun um aðkomu stefnda Ívars að málinu:

Fallast má á það sem fram kemur í kæru að svör kæranda við skýrslutöku hjá skattrannsóknarstjóra ríkisins hafi ekki að öllu leyti verið skýr um aðdraganda að þeim ráðstöfunum sem í málinu greinir. Þó má ráða af tilsvörum kæranda og endurskoðanda hans í skýrslutökum að kærandi hafi um nokkra hríð viljað hætta rekstri sínum, sem fólst í útleigu Smiðjuvegar 38, og að endurskoðandi hans hafi í því sambandi ráðlagt honum að flytja reksturinn yfir í einkahlutafélag. Að þessu virtu og öðru því sem fyrir liggur um tildrög að stofnun Smiðjuvegar 38 ehf. og sölumeðferð fasteignarinnar Smiðjuvegar 38 um svipað leyti þykir mega slá því föstu að stofnun einkahlutafélagsins hafi verið liður í

undirbúningi að rekstrarlokum kæranda með sölu fasteignarinnar. Fyrir liggur að Smiðjuvegur 38 ehf. aflaði engra fyrnanlegra eigna í stað hinnar seldu og var félagið sameinað Guðleifi Sigurðssyni ehf. á árinu 2006.

Með vísan til þess, sem hér hefur verið rakið, og að virtum atvikum málsins að öðru leyti, þar á meðal þeim ráðstöfunum og gerningum í heild sinni, sem í málinu greinir, verður að fallast á það með ríkisskattstjóra að í tilviki kæranda hafi ekki verið um að ræða yfirfærslu rekstrar sem kærandi hafði áður haft með höndum í einkahlutafélag með sams konar rekstur, sbr. áskilnað 56. gr. laga nr. 90/2003. Þykja atvik bera með sér að ákvörðun kæranda um stofnun einkahlutafélags í því skyni að taka við einstaklingsrekstri sínum á sama tíma og eina rekstrareign kæranda var í sölumeðferð hafi verið tekin í því skyni að ná fram hagfelldari skattlagningu söluhagnaðar umræddrar fasteignar. [...]. Verður að taka undir það með ríkisskattstjóra að líta beri fram hjá yfirfærslu fasteignarinnar Smiðjuvegi 38 ehf. [sic] úr einstaklingsrekstri kæranda í Smiðjuveg 38 ehf., sbr. grunnreglu 1. mgr. 57. gr. laga nr. 90/2003, og líta svo á að fasteignin hafi verið seld úr einstaklingsrekstri kæranda. Fyrir liggur að bókfært verð fasteignarinnar í einkarekstri kæranda í árslok 2004 var 6.029.370 kr. og söluverð hennar 55.000.000 kr. Nam söluhagnaður eignarinnar þannig 48.970.630 kr. Jafnframt þykir bera að láta standa óhaggaðar ákvarðanir ríkisskattstjóra um að telja hagnað af útleigu fasteignarinnar á árinu 2005, er nam 1.354.040 kr., til tekna í rekstri kæranda á árinu 2005. Með hliðsjón af framangreindu bar að skattleggja framangreindar tekjur í rekstri kæranda á árinu 2005 á grundvelli B-liðar 7. gr. laga nr. 90/2003 eða samtals 50.324.670 kr. [...].

Hvað varðar tekjuárið 2007 byggir endurákvörðun skattyfirvalda á því að einkahlutafélag stefnanda, Guðleifur Sigurðsson ehf., hafi greitt 90.230.000 krónur inn á bankareikning stefnanda, sem sama dag hafi ráðstafað fjárhæðinni til greiðslu á persónulegu láni stefnanda vegna hlutabréfakaupa. Litu skattyfirvöld svo á að um væri að ræða úthlutun fjármuna frá félaginu sem hefði ekki verið í samræmi við 73. gr. laga nr. 138/1994 um einkahlutafélög og bæri því að skattleggja sem launatekjur hjá stefnanda.

Um þátt stefnda Ívars varðandi tekjuárið 2007 segir meðal annars í skýrslu skattrannsóknarstjóra: „Ívar Guðmundsson átti þátt í gerð efnislega rangs skattframtals skattaðila vegna tekjuársins 2007 með því að færa á framtalið kaup á hlutabréfum að fjárhæð samtals kr. 199.311.805, þrátt fyrir að engin slík kaup hefðu átt sér stað á árinu 2007 og honum hefði verið það ljóst við framtalsgerð. Þá færði hann skuld við Landsbanka Íslands hf. á skattframtalið að fjárhæð kr. 328.000.000, þrátt fyrir að hann hefði ekki undir höndum nein gögn varðandi slíkt lán, í þeim tilgangi að vera til mótvægis við hlutabréfakaupin.“ Þá segir í skýrslunni: „Ívar

Guðmundsson átti þátt í gerð efnislega rangs skattframtals skattaðila vegna tekjuársins 2007 með því að vanrækja að færa á skattframtalið sem laun, millifærslu frá Guðleifi Sigurðssyni ehf., að fjárhæð kr. 116.000.000.“

Stefnandi kveðst hafa treyst á að rétt og eðlilega væri gengið frá skattframtali hans vegna tekjuársins 2005 og 2007, en þær ráðstafanir og færslur sem skattyfirvöld hafi úrskurðað ólögmætar hafi verið gerðar að undirlagi stefnda Ívars og án nokkurs samráðs við stefnanda. Stefnandi kveðst hafa ítrekað, en árangurslaust, skorað á stefndu að ganga til viðræðna við hann og uppgjör á því tjóni sem stefnandi krefur stefndu nú um bætur fyrir. Stefnanda hafi því verið óhjákvæmilegur sá kostur einn að höfða mál þetta til heimtu bóta úr höndum stefndu.

Við aðalmeðferð málsins gaf stefnandi skýrslu og stefndi Ívar Guðmundsson. Verður rakinn framburðar þeirra síðar, eftir því sem ástæða er til.

II.

Stefnandi byggir kröfur sínar gagnvart öllum stefndu á sakarreglunni eins og rétt sé að beita henni þegar reynir á ábyrgð sérfræðinga á tilteknum sviðum (sérfræðiábyrgð). Í því felist meðal annars að gerðar séu ríkari kröfur til sérfræðinga og vinnubragða þeirra bæði hvað varðar hlutlæga og huglæga þætti.

Stefnandi byggir dómkröfu sína gagnvart stefndu Deloitte ehf., Fjárstoð ehf. og Ívari sameiginlega á því að ráðgjöf og þjónusta stefndu í tengslum við stofnun einkahlutafélagsins Smiðjuveggar 38 ehf., yfirfærslu á fasteigninni Smiðjuvegi 38 og rekstri hennar yfir í einkahlutafélagið, og eftirfarandi skattframtalsgerð stefndu fyrir stefnanda, hafi verið röng og í andstöðu við ákvæði laga. Stefnandi telur að stefndu hafi augljóslega mátt vera þetta ljóst sem sérfræðingum, en engu að síður hafi stefndi Ívar ráðlagt stefnanda að haga málum með þeim hætti sem gert var og annast um framkvæmdina. Stefnandi Ívar sé löggiltur endurskoðandi og fyrirtækið sem hann hafi starfað fyrir, Deloitte ehf., gefi sig út fyrir að vera sérfræðingur á sviði reikningshalds og skattaráðgjafar, auk þess að annast gerð skattframtala og annarra skattskilagagna. Stefnandi sé húsasmiður. Aðstöðumunur málsaðila sé augljós og ekki unnt að áfella stefnanda fyrir að treysta því að ráðgjöfin sem honum hafi verið veitt af hálfu stefndu Ívars og Deloitte ehf. væri rétt og samrýmanleg skattalögum. Um þetta megi jafnframt vísa til framburðar stefnda Ívars í skýrslutöku hjá skattrannsóknarstjóra.

Stefnandi kveðst hafa orðið fyrir tjóni vegna rangrar og ófullnægjandi ráðgjafar og þjónustu stefndu. Ráðgjöfin og þjónustan hafi leitt til þess að framkvæmdar hafi verið ráðstafanir og gengið frá bókhaldi, ársreikningi og skattframtali fyrir stefnanda af hálfu stefndu sem ekki hafi samrýmst gildandi lögum og vantaldar tekjur numið 50.324.640 króna. Vegna þessa hafi skattyfirvöld endurákvæðað opinber gjöld stefnanda fyrir gjaldárið 2005 og hækkað stofn til útreiknings tekjuskatts og útsvars um hina vantöldu fjárhæð. Þar sem vantaldar tekjur teljist almennt stórfelldur anmarki á skattskilum hafi 25% álag verið lagt á vantalda skattstofna vegna þessa.

Álagsbeiting skattýfirvalda hafi leitt til þess að stofn til álagningar tekjuskatts og útsvars hjá stefnanda hafi orðið 68.944.800 krónur vegna tekjuársins 2005. Án álagsbeitingar hefði stofninn hins vegar numið 56.363.640 krónum. Mismunurinn sé 12.581.160 krónur og af þeim mismuni hafi stefnandi þurft að greiða skatt sem hann hefði ekki þurft að greiða ef rétt og fullnægjandi ráðgjöf og þjónusta hefði verið veitt af hálfu stefndu og réttu skattframtali skilað.

Auk þess tjóns sem stefnandi hafi orðið fyrir vegna þess að hann hafi þurft að greiða skatt af hærri álagningarstofni tekjuskatts og útsvars en ella hafi stefnandi þurft að greiða lögmannskostnað vegna reksturs málsins á öllum stigum, fyrir skattrannsóknarstjóra, ríkisskattstjóra og yfirskattanefnd, sem ekki hefði fallið til ef stefndu hefðu staðið rétt að málum. Tjón stefnanda vegna tekjuársins 2005, sem rekja megi til rangrar og ófullnægjandi ráðgjafar og þjónustu stefndu Deloitte ehf., Fjárstoðar ehf. og Ívars, vegna tekjuársins 2005 sundurliðist svo:

Liður	fjárhæð
Skattur vegna álagsbeitingar	4.566.407 kr.
Lögmannsaðstoð (hlutfallsleg m.v. heildartjón)	1.201.639 kr.
Alls	5.768.046 kr.

Stefnandi segir að útreikningur tjónsins byggist á varfærnu mati. Tjónið sé reiknað út sem hlutfall af hækkun heildarálagningar sem hafi numið 25.023.926 krónum. Hlutfallið sem hafi verið lagt til grundvallar við útreikninginn sé hlutfall viðbótarálags af heildarskattstofni (12.581.160/68.944.800).

Stefnandi telur augljóst að háttsemi stefndu við ráðgjöf um yfirfærslu fasteignarinnar að Smiðjuvegi 38 og eftirfarandi gerð skattframtals stefnanda vegna tekjuársins 2005 hafi verið saknæm og ólögmat. Fyrir liggja samkvæmt úrskurði yfirskattanefndar að skattframtal stefnanda vegna tekjuársins 2005 hafi verið efnislega rangt. Stefndi Ívar hafi viðurkennt að hafa ráðlagt stefnanda að haga málum með þeim hætti sem hann gerði og annast um gerð skattframtalsins.

Stefnandi bendir á að þáttur stefnda Ívars sé sérstaklega rakinn í 5. kafla í skýrslu skattrannsóknarstjóra, dags. 12. mars 2012. Af umfjölluninni sé ljóst að vinnubrögð stefnda Ívars hafi verið óforsvaranleg og ekki sæmandi sérfræðingi í hans stöðu. Sjáist það meðal annars á því að stefndi Ívar hafi haft réttarstöðu sakbornings við rannsóknina og sé ljóst að háttsemi hans hafi verið saknæm í skilningi skaðabótaréttar og leiði án nokkurs vafa til skaðabótaábyrgðar. Í þessu sambandi sé rétt að áréttta að stefnandi sé lítt kunnugur skattareglum og hafi treyst algerlega á heilindi stefnda Ívars og sérfræðiráðgjöf.

Í umfjöllun um tekjuárið 2005 (gjaldárið 2006) komi meðal annars fram í skýrslu skattrannsóknarstjóra að Ívar hafi í skýrslutöku verið spurður að því hvort hann og stefnandi hafi rætt hvernig ætti að fara skattalega með sölu fasteignarinnar Smiðjuvegur 38 og stefndi Ívar svarað því á eftirfarandi hátt: „Já, ég hef eflaust ráðlagt honum að færa fasteignina og rekstur hennar yfir í einkahlutafélag.“

Í niðurstöðu skattrannsóknarstjóra um þátt Ívars, varðandi árið 2005, segi meðal annars: „Ívar Guðmundsson átti þátt í gerð efnislega rangs skattframtals skattaðila vegna tekjuársins 2005 með því að gera ekki grein fyrir rekstrarhagnaði vegna reksturs fasteignarinnar að Smiðjuvegi 38, á árinu 2005, að fjárhæð kr. 1.354.040, auk söluhagnaðar vegna hennar að fjárhæð kr. 48.970.630.“

Stefnandi telur augljóst að skilyrðum um orsakatengsl og sennilega afleiðingu sé fullnægt. Augljóst sé að stefnandi hefði ekki orðið fyrir því tjóni sem hann krefst nú skaðabóta fyrir úr hendi stefndu ef viðeigandi þjónusta hefði verið veitt og réttu skattframtali skilað. Orsök tjónsins sé því sú að stefndu hafi veitt stefnanda ófullnægjandi þjónustu sem hafi leitt til rangra skattframtalsskila. Hvað varðar sennilega afleiðingu sé það einnig ljóst að endurákvörðun opinberra gjalda vegna vanframtalinna tekna leiði nær undantekningarlaust til álagsbeitingar og þar með tjóns fyrir þann skattaðila sem fyrir því verði.

Um tekjuárið 2007, kröfu á hendur stefndu Fjárstoð ehf. og Ívari Guðmundssyni, byggir stefnandi á því að ráðgjöf og þjónusta stefndu í tengslum við gerð skattframtals hans tekjuárið 2007 hafi verið röng og í andstöðu við ákvæði laga. Stefndu hafi augljóslega mátt vera ljóst eins og málum var háttað að allar líkur væru á að skattyfirvöld myndu líta svo á að millifærsla frá einkahlutafélagi stefnanda til stefnanda sjálfs samrýmdist ekki 73. gr. laga nr. 138/1994 um einkahlutafélög og því yrði hún skattlögð sem launatekjur í hendi stefnanda. Líkt og varðandi tekjuárið 2005 hafi stefnandi treyst á sérþekkingu stefndu við gerð skattframtalsins og talið hana samræmast lögum.

Eins og áður byggir stefnandi á því að hann hafi orðið fyrir tjóni vegna rangrar og ófullnægjandi ráðgjafar og þjónustu stefndu. Ráðgjöfin og þjónustan hafi leitt til þess að gengið hafi verið frá skattframtali fyrir stefnanda af hálfu stefndu sem ekki hafi samrýmst gildandi lögum og vantaldar tekjur numið 90.230.000 krónum. Vegna þessa hafi skattyfirvöld endurákværðað opinber gjöld stefnanda fyrir gjaldárið 2008 og hækkað stofn til útreiknings tekjuskatts og útsvars um hina vantöldu fjárhæð. Þar sem vantaldar tekjur teljist almennt stórfelldur annmarki á skattskilum hafi verið lagt 25% álag á vantalda skattstofna vegna þessa.

Álagsbeiting skattyfirvalda hafi leitt til þess að stofn til álagningar tekjuskatts og útsvars hjá stefnanda hafi orðið 118.526.500 krónur vegna tekjuársins 2007. Án álagsbeitingar hefði stofninn hins vegar verið 95.969.000 krónur. Mismunurinn sé 22.557.500 krónur og af þeim mismun hafi stefnandi þurft að greiða skatt sem hann hefði ekki þurft að greiða ef rétt og fullnægjandi ráðgjöf og þjónusta hefði verið veitt

af hálfu stefndu og réttu skattframtali skilað. Auk þess tjóns sem stefnandi hafi orðið fyrir vegna þess að hann hafi þurft að greiða skatt af hærri álagningarstofni en ella hafi stefnandi þurft að greiða lögmannskostnað vegna reksturs málsins á öllum stigum, fyrir skattransóknarstjóra, ríkisskattstjóra og yfirskattanefnd, sem ekki hefði fallið til ef stefndu hefðu staðið rétt að málum. Tjón stefnanda vegna tekjuársins 2007 sem rekja megi til rangrar og ófullnægjandi ráðgjafar og þjónustu stefndu Fjárstoðar ehf. og Ívars sundurliðist svo:

Vegna endurákvörðunar tekjuársins 2007

Liður	fjárhæð
Hækkun vegna álagsbeitingar	7.680.288 kr.
Lögmannsaðstoð (hlutfallsleg m.v. heildartjón)	2.021.049 kr.
Alls	9.701.337 kr.

Við útreikning á tjóni sé byggt á sömu varfærnu forsendum og við útreikning tjóns vegna tekjuársins 2005.

Varðandi skilyrði um saknæmi og ólögmæti vísar stefnandi, að breyttu breytanda og eftir því sem við á, til umfjöllunar hér að framan.

Stefnandi telur augljóst að háttsemi stefndu við gerð skattframtals stefnanda vegna tekjuársins 2007 hafi verið saknæm og ólögmæt. Fyrir liggja samkvæmt úrskurði yfirskattanefndar að skattframtal stefnanda vegna tekjuársins 2007 hafi verið efnislega rangt. Stefndi Ívar hafi viðurkennt að hafa annast um gerð skattframtalsins vitandi vits um annmarkann á því.

Þá telur stefnandi augljóst að skilyrðum um orsakatengsl og sennilega afleiðingu sé fullnægt. Augljóst sé að stefnandi hefði ekki orðið fyrir því tjóni sem hann krefst nú skaðabóta fyrir ef viðeigandi þjónusta hefði verið veitt og réttu skattframtali skilað. Orsök tjónsins sé því sú að stefndu hafi veitt stefnanda ófullnægjandi þjónustu sem hafi leitt til rangra skattframtalsskila. Hvað varðar sennilega afleiðingu sé það einnig ljóst að endurákvörðun opinberra gjalda vegna vantalinna tekna leiði nær undantekningarlaust til álagsbeitingar og þar með tjóns fyrir þann skattaðila sem fyrir því verði.

Samkvæmt 1. mgr. 8. gr. laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu skuli kröfur um skaðabætur bera vexti frá og með þeim degi er hið bótaskylda atvik hafi átt sér stað. Verði í því sambandi að miða við gjalddaga þeirrar skattkröfu sem til varð við endurákvörðun samkvæmt úrskurði ríkisskattstjóra í máli stefnanda, sem kveðinn hafi verið upp 20. nóvember 2013. Samkvæmt 6. mgr. 112. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt falli skattfjárhæð í gjalddaga 10 dögum eftir dagsetningu úrskurðar ríkisskattstjóra um hækkunina, séu skattar gjaldanda hækkaðir eftir

álagningu. Því krefji stefnandi stefndu um vexti samkvæmt 1. málsl. 4. gr., sbr. 1. mgr. 8. gr. laga nr. 38/2001, frá 30. nóvember 2013 og til þess tímamarks sem dráttarvextir verða reiknaðir frá.

Samkvæmt 9. gr. laga nr. 38/2001, um vexti og verðtryggingu, skuli skaðabótakröfur bera dráttarvexti samkvæmt 1. mgr. 6. gr. laganna að liðnum mánuði frá þeim degi er kröfuhafi sannanlega lagði fram þær upplýsingar sem þörf var á til að meta tjónsatvik og fjárhæð bóta. Stefnanda Ívari hafi verið gjörla kunnugt um öll atvik máls, enda hafi þáttur hans sætt sérstakri rannsókn hjá skattrannsóknarstjóra og stefndi Ívar fengið í hendur skýrslu skattrannsóknarstjóra í málinu. Stefnandi hafi undir rekstri málsins hjá skattyfirvöldum haldið stefndu upplýstum um málareksturinn, kynnt þeim úrskurði skattyfirvalda og brýnt stefndu um að veita honum liðsinni og ganga til viðræðna við stefnanda um greiðslu skaðabóta. Þannig hafi stefnandi beint bréfum til Fjárstoðar ehf., dags. 30. janúar 2014, þar sem hann hafi áskilið sér rétt til skaðabóta, bréf 4. nóvember 2015, þar sem hann hafi óskað eftir afstöðu til sáttaviðræðna um greiðslu skaðabóta og loks 14. janúar 2016, þar sem hann hafi krafist ákveðinnar skaðabótageiðslu. Stefnandi telur ljóst af svarbréfi lögmanns stefnda Fjárstoðar ehf. 12. febrúar 2016 að atvik máls og krafan hafi verið kynnt stefnda Deloitte ehf. og hjá þeim stefnda hafi verið talið rétt að tryggingafélag þess stefnda annaðist málið. Stefnandi hafi því seinast hinn 14. janúar 2016 fengið í hendur þær upplýsingar sem þeim hafi verið þörf á til að meta tjónsatvik og fjárhæð bóta. Því krefji stefnandi stefndu um dráttarvexti af skaðabótakröfunni þegar liðinn hafi verið mánuður frá þeim tíma, eða frá 14. febrúar 2016.

Um lagarök vísar stefnandi einkum til meginreglna skaðabótaréttar, sérstaklega sjónarmiða sem byggja ber á þegar reynir á ábyrgð sérfræðinga.

Kröfur um vexti styður stefnandi við reglur 4., 6. 8. og 9. gr. laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu.

Krafa um málskostnað styðst við XXI. kafla laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála, þá aðallega 1. mgr. 130. gr. laganna.

III.

Stefndi Fjárstoð ehf. byggir aðalkröfu sína um sýknu í fyrsta lagi á því að stefnandi hafi ekki orðið fyrir tjóni. Stefnandi reikni tjón sitt sem viðbótarskatt af álagi sem beitt hafi verið á gjaldstofna stefnanda, auk lögmannskostnaðar við að reka mál sín fyrir skattyfirvöldum. Atvikin varði tekjuárin 2005 og 2007. Gjöld vegna þeirra hafi verið til greiðslu í nóvember og desember árin 2006 og 2008. Vísitala neysluverðs í nóvember 2006 hafi verið 266,1 stig og 266,2 stig í desember 2006. Vísitala neysluverðs í nóvember 2008 hafi verið 327,9 stig og í desember 2008 hafi hún verið 332,9 stig.

Úrskurður ríkisskattstjóra um skattskyldu stefnanda hafi verið kveðinn upp 20. nóvember 2013. Skattkrafa vegna árána sem stefnt sé fyrir hafi orðið til við uppkvaðningu úrskurðarins og gjaldfallið 10 dögum síðar, eða 30. nóvember 2013.

Neysluvísitala í nóvember 2013 hafi verið 416,7 stig. Hækkun neysluvísitölu frá nóvember og desember 2006 hafi því verið 56,6% frá fyrri mánuðinum og 56,5% frá þeim síðari. Hækkun neysluvísitölu frá nóvember og desember 2008 fram í nóvember 2013 hafi verið 27% frá fyrri mánuðinum og 25,2% frá síðari mánuðinum.

Stefndi segir að stefnandi haldi því ekki fram að sér hafi ekki borið skylda til greiðslu skatta í samræmi við þann hluta niðurstöðu ríkisskattstjóra sem staðfestur hafi verið með úrskurði yfirskattanefndar frá 21. október 2015. Því sé hins vegar haldið fram að greiðslan hafi orðið 25% hærri en orðið hefði, án meintrar rangrar og saknæmrar ráðgjafar stefndu Fjárstoðar ehf. Það sé rétt að stefnanda hafi verið gert að greiða 25% fleiri krónur en verið hefði ef talið hefði verið fram í upphafi í samræmi við það sem skattyfirvöld telja rétt. Sé hins vegar litið til verðlags þá sé ljóst að stefnandi hafi í reynd hagnast af drættinum. Hann hafi greitt fleiri, en mun verðminni krónur í skatta.

Skattgreiðsla stefnanda vegna gjaldársins 2006 sé þannig ákvörðuð 22.832.035 krónur, með álagi, og á gjalddaga 30. nóvember 2013. Hefði greiðslan átt sér stað á réttum tíma hefði stefnanda borið að greiða 9.132.814 króna hvoru sinni þann 30. nóvember og 30. desember 2006. Séu þær fjárhæðir færðar upp með neysluvísitölu til gjalddagans 30. nóvember 2013, í samræmi við ákvörðun ríkisskattstjóra, væri fjárhæðin 14.301.554 krónur vegna fyrri mánaðarins og 14.296.182 krónur vegna síðari mánaðarins, eða samtals 28.597.736 krónur. Það sé hartnær 6 milljónum króna meiri fjárhæð en stefnanda hafi borið að greiða á gjalddaga skattsins, ákvarðaðs með álaginu.

Hið sama eigi við um síðara árið, þótt munurinn verði minni hlutfallslega þar sem tímabilið sé styttra. En meginatriðið sé þó, að jafnvel á því tímabili sem skemmst er hafi vísitöluhækkunin numið 25,2%, sem sé umfram 25% álagið. Stefnandi spari sér á því, út frá þessum forsendum, um 350 þúsund krónur. Í hvorugu tilvikinu séu reiknaðir nokkrir vextir á fjárútlátin sem stefnandi hafi sparað sér með því að greiða ekki á réttum tíma, aðeins verðbætt með neysluvísitölu.

Varfærið sé að áætla að stefnandi hefði a.m.k. getað fengið ávöxtun sem svari til ávöxtunarviðmiðs lífeyrissjóða, eða 3,5% á ári. Slíkir vextir, höfuðstólsfærðir á 12 mánaða fresti, næmu 4.940.594 krónum af eldri fjárhæðinni og 5.714.515 krónum af nýrri fjárhæðinni, eða alls ríflega 9 milljónum króna. Hagræði stefnanda af því að greiða síðar en rétt hefði verið, sé vöxtum bætt við verðlag, nemi því um 15 milljónum króna, eða mun meiru en stefnufjárhæð málsins. Stefnandi hafi því ekki orðið fyrir tjóni og þar með beri að sýkna stefnda af kröfum hans.

Stefndi byggir í öðru lagi á því að stefnandi beri ábyrgð á eigin skattskilum og félaga sem hann sé í forsvari fyrir gagnvart skattyfirvöldum. Stefndi Fjárstoð ehf. hafi aldrei tekið að sér að veita viðskiptavinum skattaráðgjöf. Þeir leiti til félagsins

m.a. um aðstoð við gerð skattframtala, og sú aðstoð sé veitt. Viðskiptavinirnir beri hins vegar ábyrgð á áreiðanleika undirliggjandi gagna og þeir taki ákvarðanir um skattalegar ráðstafanir, ekki stefndi.

Stefnandi hafi ekki fært sönnur að því að skattalegar ráðstafanir í aðdraganda skattskila hafi verið byggðar á ráðgjöf stefnda. Varðandi fyrri ráðstöfunina komi fram í stefnu að á þeim tíma sem ákveðið hafi verið að færa eignarhald á fasteign í félag hafi stefndi Ívar verið starfsmaður stefnda Deloitte. Því hljóti að verða að sýkna stefnda, Fjárstoð ehf., af kröfu sem lúti að því ári vegna aðildarskorts, sbr. 2. mgr. 16. gr. laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála, jafnvel þótt svo færi að talið yrði að stefnandi hefði orðið fyrir tjóni. Framtalið, sem skilað hafi verið ári síðar, hafi verið, að mati skattyfirvalda, rangt að því er varðaði yfirfærslu fasteignarinnar. Hún hafi verið ákveðin ári fyrr, þegar viðskipti stefnanda hafi verið við meðstefnda Deloitte ehf., ekki þegar sú ráðstöfun hafi verið færð inn á framtalið.

Stefndi mótmælir því að ráðstöfunin hafi verið á grundvelli ráðgjafar stefnda. Ekki fáist séð að sönnur hafi verið færðar að því. Í skýrslu skattrannsóknarstjóra komi fram að stefndi Ívar hafi slegið úr og í varðandi þessi atriði. Skýrslan beri líka með sér að skattrannsóknarstjóri hafi spurt leiðandi spurninga, til þess fallinna að leiða fram svörin sem leitað sé að fremur en leitað sé glöggrar myndar af því hver atvik í raun voru. Svörin beri þessa skýr merki og stefndi telur því lítið á þeim byggjandi.

Þá segir stefndi að stefnandi geri mikið úr því að hann sé húsasmiður og því allsendis fávís um viðskipti og skattamál. Gögn málsins beri þó með sér að stefnandi hafi fjárfest fyrir hundruð milljóna króna á því tímabili sem til rannsóknar var, sem hljóti að teljast verulega umfram það sem vænta mætti af „óbreyttum“ húsasmiði. Stefndi telur þvert á móti að stefnandi hafi verið þaulvanur fjárfestir, sem hafi tekið eigin fjárfestingarákvarðanir og eigin ákvarðanir um skattalegar ráðstafanir.

Í þriðja lagi byggir stefndi á því að stefndi Ívar hafi farið út fyrir stöðumboð. Stefndi, Fjárstoð ehf., hafi ekki veitt viðskiptamönnum skattaráðgjöf. Engu að síður byggist krafa stefnanda á því að svo hafi verið, þ.e. að stefndi Ívar hafi veitt stefnanda skattaráðgjöf sem orðið hafi honum til tjóns.

Sem meðeiganda í stefnda Deloitte og starfsmanni stefnda Fjárstoðar ehf. hafi stefnda Ívari verið það ljóst að félagið veitti viðskiptamönnum ekki skattaráðgjöf og að hann hafi enga heimild haft til slíks í störfum fyrir stefnda. Hafi hann engu að síður veitt slíka ráðgjöf og hún verið til þess að stefnandi teljist eiga bótakröfu hennar vegna verði stefndi Ívar einn að bera ábyrgð á því. Ekkert í vinnuskýrslum hans eða reikningum stefnda til stefnanda beri með sér að slík ráðgjöf hafi verið veitt. Hafi það engu að síður verið gert hafi því verið haldið leyndu fyrir stefnda. Ábyrgð vinnuveitanda á störfum starfsmanns sem fari langt út fyrir heimildir sem hann hafi í starfi sínu geti ekki verið fyrir hendi.

Stefndi Ívar hafi líka, sem einn eigenda stefnda Deloitte, verið tryggður starfsábyrgðartryggingu og tjón, ef eitthvað hafi verið, ætti að sækja í hana, ekki til vinnuveitanda sem farið hafi verið á bak við varðandi umfang starfa og haft enga ástæðu til þess að ætla að skattaráðgjöf væri veitt. Viðskiptasamband stefnanda og stefnda Ívars hafi orðið til á þeim tíma sem stefnandi hafi einungis verið viðskiptamaður stefnda Deloitte og því eðlilegt að ábyrgðin, ef einhver er, hvíli á stefnda Deloitte og tryggingarvernd sé gagnvart henni.

Áralangt samstarf stefnanda og stefnda Ívars kunni og að hafa leitt til þess að ráðgjöf hafi verið veitt utan viðskiptasambandsins. Stefndi hafi í það minnsta aldrei krafist stefnanda um greiðslu fyrir skattaráðgjöf, fremur en aðra viðskiptavini, enda veiti félagið ekki slíka ráðgjöf. Sé reyndin þessi geti stefndi heldur ekki borið á því ábyrgð.

Um varakröfu sína um lækun á dómkröfum stefnanda byggir stefndi á því að skattþegn beri fyrst og síðast ábyrgð á eigin skattskilum. Ábyrgð á þeim verði aldrei alfarið varpað á sérfræðinga, sem aðstoði við gerð skattframtala og það jafnvel þótt þeir kunni að hafa veitt ráðgjöf sem reynist að einhverju leyti röng eða vafasöm. Stefndi hafi leitast við að lágmarka eigin skatta með því að koma tekjum yfir á félög sem voru í hans eigu. Að því marki sem slíkt er heimilt verði það til þess að auka skattbyrði félaganna en minnka skattbyrði einstaklingsins. Við mat á tjóni hljóti að verða að taka tillit til þess sparnaðar sem félög í eigu skattþegnsins hafi haft af því að tekjum þeirra hafi verið varpað yfir á einstaklinginn. Annað feli í sér tvítalningu.

Hvað varðar kröfu stefnanda vegna lögfræðikostnaðar segir stefndi að fyrir liggja í gögnum málsins að það sem stefnanda hafi endanlega verið gert að greiða hafi verið að mun lægra en kveðið hafi verið á um í upphaflegri niðurstöðu ríkisskattstjóra. Engu að síður geri stefnandi kröfu um að lögfræðikostnaður sem hann hafi orðið fyrir hjá skattyfirvöldum verði bættur sér að fullu. Það geti ekki gengið. Beri stefndu yfir höfuð nokkra bótaábyrgð gagnvart stefnanda hljóti hún að þessu leytinu til að verða að takmarkast til samræmis við þann árangur sem stefnandi hafi haft af því að leita réttar síns innan skattkerfisins.

Þá mótmælir stefndi sérstaklega að stefnandi geti átt nokkurn rétt til dráttarvaxta. Við uppkvaðningu úrskurðar ríkisskattanefndar, dags. 20. nóvember 2015, hafi skattkrafa á hendur stefnanda fallið til og gjaldfallið 10 dögum síðar, skv. 6. gr. 112. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt. Stefndi hafi borið að greiða á þeim degi og með því að gera það hefði hann firrt sig nokkurri dráttarvaxtakröfu. Það stoði stefnanda lítt að segjast ekki hafa átt fyrir skattkröfunni, svo sem gert hafi verið í bréfi lögmanns hans, dags. 31. mars 2016. Stefndi geti vart borið ábyrgð á því að stefnandi eigi ekki fyrir sköttum sínum.

Málkostnaðarkrafa stefnda er byggð á 130. gr. laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála.

Stefndi Deloitte ehf. reisir sýknukröfu sína í fyrsta lagi á því að meint tjón stefnanda sé ekki að rekja til stefnda. Stefndi telur ljóst að öll vinna í tengslum við frágang skattframtals vegna tekjuársins 2005 hafi verið unnin ári síðar, eða árið 2006. Stefndi hafi enga þjónustu veitt stefnanda á árinu 2006 og hafi því ekki getað bakað sér skaðabótaábyrgð. Stefndi geti því ekki átt aðild að máli þessu og sé kröfum stefnanda ranglega beint að stefnda. Beri því að sýkna stefnda á grundvelli aðildarskorts, sbr. 2. mgr. 16. gr. laga um meðferð einkamála nr. 91/1991.

Stefndi kveðst hafa veitt stefnanda þjónustu á árinu 2005. Aðallega hafi verið um að ræða bókhaldsþjónustu, eins og sjáist af útgefnum reikningum þess tíma. Af lestri reikninganna megi sjá að stefndi Ívar hafi komið að þeirri vinnu. Stefndi Ívar hafi veitt stefnanda þjónustu í tveimur tilvikum á árinu 2005 í tengslum við endurskoðun og af því tilefni hafi verið gefnir út tveir reikningar. Sá fyrri sé frá 10. maí 2005 og beri með sér að í veittri þjónustu hafi falist vinna vegna „ársuppgjör Smiðjuvegs + einkaframtals, framtals Eiríks & stofnun ehf.“ Stofnun einkahlutafélagsins hafi eingöngu snúið að gerð stofnskjala vegna Smiðjuvegs 38 ehf. og komi það heim og saman við stofngögn félagsins, dags. 11. apríl 2005. Vinna við ársuppgjör snúi að tekjuárinu 2004, eðli málsins samkvæmt. Síðari reikningurinn hafi verið gefinn út 15. nóvember 2005 og beri með sér að í veittri þjónustu hafi falist ársuppgjör og þjónusta vegna skattskila vegna ársins 2004. Þjónusta stefnanda gagnvart stefnda, hvaða nafni sem hún nefnist, hafi verið veitt á vor- og haustmánuðum 2005 og hafi henni allri verið lokið með útgáfu reiknings 15. nóvember s.á. Þá hafi allri vinnu vegna stofnunar einkahlutafélagsins Smiðjuvegs 38 verið lokið með útgáfu reiknings 10. maí s.á. Stefndi hafi ekki veitt stefnanda aðra þjónustu eftir framangreint tímabil. Öll þjónusta eftir umrætt tímabil hafi verið veitt af stefnda Fjárstoð ehf. Stefndi Ívar hafi lokið störfum hjá stefnda um áramótin 2005/2006 og hafið störf hjá stefnda Fjárstoð ehf. Stefndi Ívar hafi lýsti því m.a. yfir í skýrslu sinni hjá Skattrannsóknarstjóra ríkisins. Stefndi beri því enga húsbóndaábyrgð á störfum meðstefnda Ívars eftir 31. desember 2005. Hin meinta skaðabótaskylda ráðgjöf hafi öll farið fram á árinu 2006, á þeim tíma þegar stefndi Ívar starfaði hjá stefnda Fjárstoð ehf.

Stefndi segir að eina aðkoma stefnda að málum stefnanda og einkahlutafélags hans hafi falist í stofnun félagsins og sú vinna hafi verið innt af hendi í apríl 2005. Réttilega hafi verið staðið að stofnun félagsins og ekkert sem bendi til þess að skjalagerð í tengslum við stofnun félagsins hafi valdið stefnanda tjóni.

Þjónusta og vinna í tengslum við yfirfærslu fasteignarinnar frá stefnanda til einkahlutafélagsins hafi hins vegar verið unnin á árinu 2006 og því ekki verið unnin af stefnda. Framlagðir reikningar sem gefnir voru út á árinu 2006 styðji þetta og yfirlýsingar stefnanda sjálfs á fyrri stigum. Stefndi hafi alfarið beint kröfum sínum að stefnda Fjárstoð ehf. og tiltaki í bréfi 30. janúar 2014 eftirfarandi: „Vinna við gerð skattframtala og annarra skattskilagagna ofangreind ár var öll í höndum Ívars

Guðmundssonar löggilts endurskoðanda og var þjónusta Ívars veitt í nafni Fjárstoðar ehf.“ Þessi afstaða hafi verið ítrekuð í bréfi stefnanda 4. nóvember 2015. Í bréfum stefnanda 14. janúar 2016 og 31. mars 2016 hafi jafnframt öllum kröfum verið beint að stefnda Fjárstoð ehf. Það hafi ekki verið fyrir en með bréfi 20. maí 2016 sem stefnandi hafi fyrst beint kröfu sinni að stefnda og talið hann bera ábyrgð á meintu tjóni stefnanda.

Í öðru lagi byggir stefndi sýknukröfu sína á því að stefnandi hafi ekki orðið fyrir neinu tjóni. Til að bótaskylda geti myndast þá sé það grundvallarskilyrði að tjónþoli hafi orðið fyrir tjóni. Engu tjóni sé til að dreifa í þessu máli.

Stefndi vísar í þessu sambandi til þess að stefnandi byggir á því að hann hafi þurft að greiða skatt af álagi vegna vantalinna tekna ársins 2005. Með úrskurði yfirskattanefndar 21. október 2015 hafi verið staðfest ákvörðun ríkisskattstjóra frá 20. nóvember 2013 vegna tekjuársins 2005. Samkvæmt henni hafi vantaldar tekjur stefnanda verið samtals 50.324.670 krónur. Af þessari fjárhæð hefði stefnandi átt að greiða skatt, en ekki gert það. Það hafi leitt til þess að stefnandi hafi ekki greitt 25.023.407 krónur í skatt vegna ársins 2005. Stefnandi hefði þurft að greiða fjárhæðina í kjölfar álagningar í ágúst 2006, en þá hafi álagning einstaklinga farið fram. Sé fjárhæðin framreiknuð miðað við vísitölu neysluverðs til nóvember 2013, þegar úrskurður ríkisskattstjóra lá fyrir, hækki fjárhæðin í 39.497.992 krónur og nemi mismunurinn því 14.474.066 krónum. Verðbætur á tímabilinu séu því rúmar 14 milljónir króna. Feli þetta í sér hækkun vísitölu um 57,84% á tímabilinu. Hefði þessi sama fjárhæð einnig safnað lágmarksinnlánsvöxtum samkvæmt Seðlabanka Íslands á tímabilinu, næmu þeir vextir 5.847.533 krónum og stæði heildarfjárhæðin því í 45.345.525 krónum.

Ekki liggi fyrir í málinu hvenær stefnandi hafi greitt opinber gjöld í samræmi við úrskurð ríkisskattstjóra en sé miðað við úrskurðardaginn þá megi fullyrða að stefnandi hafi í raun hagnast um 14.474.066 krónur að lágmarki með því að hafa ekki greitt lögbundna skatta vegna ársins 2005 á réttum tíma. Stefnandi telji sig hafa orðið fyrir tjóni vegna rangrar ráðgjafar stefnda, að fjárhæð 4.566.407 krónur, auk vaxta frá 30. nóvember 2013 og lögmannskostnaðar. Blasi því við að stefnandi hafi ekki orðið fyrir neinu tjóni.

Í þriðja lagi byggir stefndi á því að ósannað sé hvert tjón stefnanda sé, hafi hann yfir höfuð orðið fyrir tjóni. Engin gögn liggi fyrir í málinu sem staðfesti að stefnandi hafi raunverulega lagt fram þær fjárhæðir sem hann byggir kröfur sínar á og því sé ósannað að hann hafi orðið fyrir tjóni. Í málinu liggi hvorki fyrir kvittanir fyrir greiðslu samkvæmt úrskurði yfirskattanefndar né greiðslu lögmannskostnaðar. Stefnandi beri sönnunarbyrðina fyrir þessu og hafi honum ekki tekist hún með framlagningu viðeigandi sönnunargagna. Verði því að sýkna stefnda af kröfum stefnanda.

Í fjórða lagi byggir stefndi á því að skilyrði skaðabótaskyldu séu ekki uppfyllt í málinu. Sú þjónusta sem stefnanda hafi verið veitt á árinu 2005 hafi ekki verið skaðabótaskyld auk þess sem hún hafi ekki falið í sér nokkurs konar skattaráðgjöf. Hafi þjónustan hins vegar verið saknæm þá séu skilyrði húsbóndaábyrgðar ekki uppfyllt í málinu. Því verði stefndi ekki dæmdur til greiðslu skaðabóta undir nokkrum kringumstæðum. Stefnandi verði sjálfur að bera ábyrgð á eigin skattskilum og sé því alfarið mótmælt að stefnandi hafi takmarkaða þekkingu haft af viðskiptum, enda hafi stefnandi verið umfangsmikill fjárfestir á þessum tíma.

Þjónusta stefnda Ívars á árinu 2005, sem hafi falið í sér gerð ársuppgjörs og framtalsgerð vegna ársins 2004 auk stofnunar á einkahlutafélagi, hafi verið fagleg og lögum samkvæm. Það sé rangt og ósannað að stefndi Ívar hafi, í störfum sínum hjá stefnda, veitt ranga og ófullnægjandi þjónustu sem hafi leitt til tjóns fyrir stefnanda.

Hafi stefndi Ívar hins vegar veitt ranga og ófullnægjandi þjónustu, sem hafi leitt til tjóns fyrir stefnanda, þá geti slík þjónusta ekki leitt til skaðabótaskyldu fyrir stefnda.

Um skaðabótaskyldu stefnda Ívars gildi sakarregla íslensks skaðabótaréttar. Hafi það verið lögfest með núgildandi 27. gr. laga um endurskoðendur nr. 79/2008. Þá segi jafnframt í lagaákvæðinu að um sakarmat og sönnun gildi reglur skaðabótaréttar. Þótt ákvæðið hafi ekki verið lögfest þegar hin meintu bótaskyldu atvik þessa máls áttu sér stað þá hafi engin efnisleg breyting falist á áðurgildandi rétti með lögfestingu ákvæðisins, líkt og fram komi í athugasemdum greinargerðar með frumvarpi til laganna.

Meint skaðabótaskylda stefnda byggist á meginreglum íslensks skaðabótaréttar um vinnuveitendaábyrgð sem feli í sér að vinnuveitandi beri ábyrgð á tjóni sem valdið sé af starfsmanni hans í tengslum við framkvæmd starfsins með saknæmri og ólögumætri háttsemi. Feli reglan þannig í sér að tjón verði að rekja til framkvæmdar starfsins. Í málinu liggi fyrir að í störfum stefnda Ívars hafi eingöngu falist stofnun einkahlutafélags í þágu stefnanda. Stefnandi hafi ekki veitt stefnanda neina þjónustu í tengslum við félagið á árinu 2005, fyrir utan það að stofna einkafélagið. Stefnandi hafi ekki veitt stefnanda skattaráðgjöf af neinu tagi og beri útgefnir reikningar ekki með sér að slík ráðgjöf hafi verið veitt. Hafi slík ráðgjöf hins vegar verið veitt af hálfu stefnda Ívars þá hafi sú ráðgjöf ekki verið á ábyrgð stefnda.

Þá byggir stefndi á því að stefndi Ívar sé ekki sérfræðingur í skattarétti og hafi því ekki átt að veita stefnanda nokkurs konar ráðgjöf á því sviði. Hafi hann gert það þá hafi það verið utan starfa hans fyrir stefnda, þ.e. í einkaerindum hans, og/eða slík ráðgjöf hafi í öllu falli fallið utan starfssviðs stefnda Ívars hjá stefnda. Því hafi stefndi Ívar farið út fyrir stöðuumboð sitt og starfsheimildir sínar og þannig tekið að sér störf sem falli utan vinnuveitendaábyrgðar stefnda. Á þeim störfum geti stefndi ekki borið ábyrgð gagnvart stefnanda.

Varakrafa stefnda byggist á sömu málsástæðum og aðalkrafa hans um sýknu, að breyttu breytanda. Til viðbótar byggir stefndi á því að stefnandi geti ekki krafist skaðabóta vegna lögmannskostnaðar vegna málareksturs fyrir skattyfirvöldum. Í fyrsta lagi mótmælir stefndi þeim hlutfallslega kostnaði sem hann sé krafinn um í málinu og í öðru lagi segir stefndi að stefnandi virðist ekki hafa reynt að takmarka tjón sitt með því að leggja fram til yfirskattanefndar sundurliðun á áföllnum lögmannskostnaði sínum. Þannig hafi stefnandi látið undir höfuð leggjast að hámarka úrskurðaðan málskostnað á kærustigi. Stefndi geti því ekki borið ábyrgð á því að stefnandi hafi setið uppi með þann lögmannskostnað sem hann nú krefjist greiðslu á úr hendi stefnda.

Vaxtakröfum stefnanda er einnig mótmælt, þ.m.t. upphafsdegi vaxta og dráttarvaxta.

Stefndi gerir þá kröfu í öllum tilvikum að stefnanda verði gert að greiða stefnda málskostnað að skaðlausu, samkvæmt 131. gr. laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála, að viðbættum virðisaukaskatti.

Um lagarök vísar stefndi til 16. gr. laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála. Þá vísar hann til almennra reglna skaðabótaréttar og laga um endurskoðendur nr. 79/2008.

Kröfu sína um málskostnað reisir stefndi á 130. og 131. gr. laga nr. 91/1991.

V.

Stefndi Ívar Guðmundsson vísar til þess að lög nr. 133/2001 um breytingu á lögum nr. 75/1981 um tekjuskatt og eignarskatt, sem m.a. hafi heimilað einstaklingum að færa rekstur yfir í einkahlutafélag án þess að til skattlagningar kæmi á söluhagnaði eigna í rekstrinum, hafi tekið gildi 1. janúar 2002. Í almennum athugasemdum við frumvarp er varð að lögum nr. 133/2001 segi m.a.:

Í frumvarpinu er lagt til að heimilt verði að færa eigur einstaklings í atvinnurekstri yfir í einkahlutafélag án þess að yfirfærslan hafi í för með sér skattskyldar tekjur fyrir eigandann eða félagið sjálft. Markmiðið með þessari breytingu er að gera einstaklingum í atvinnurekstri kleift að breyta um rekstrarform án þess að til skattlagningar söluhagnaðar komi. Eingöngu er gert ráð fyrir að hægt sé að breyta einstaklingsrekstri yfir í einkahlutafélag en ekki í hlutafélag eða önnur rekstrarform.

Við skattframkvæmd er litið svo á að þegar einstaklingur í atvinnurekstri stofnar einkahlutafélag sem tekur við eða kaupir atvinnurekstur hans fari fram sala eða afhending á þeim eignum sem tengst hafa atvinnurekstrinum. Einkahlutafélagið er meðhöndlað sem sjálfstæður skattaðili og því telst yfirfærsla eigna til félagsins frá einkarekstrinum sala. Uppgjör söluhagnaðar hefur farið eftir ákvæðum 10.–27. gr. gildandi laga um tekjuskatt og eignarskatt og er hann skattlagður eins og aðrar atvinnurekstrartekjur.

[...]

Með vísan til framangreinds þykir eðlilegt að einstaklingum sem stundað hafa rekstur í eigin nafni verði heimilt að umbreyta rekstrarforminu og færa reksturinn yfir í einkahlutafélag án þess að til skattskyldu verði stofnað enda er í raun ekki um yfirfærslu eigna að ræða heldur fyrst og fremst umbreyting á rekstrarformi. Á hinn bóginn þurfa ákveðin skilyrði að vera uppfyllt eigi aðilar að njóta þeirrar heimildar sem um ræðir í 1. mgr. Nánar er fjallað um þau skilyrði í athugasemdum með 26. grein frumvarpsins.

Við yfirfærslu rekstrarins skal félagið taka við öllum skattaréttarlegum skyldum og réttindum einstaklingsrekstrarins þ.m.t. eftirstöðvum rekstrartapa frá fyrri árum, sbr. 7. tölul. 31. gr. enda um samskonar rekstur eða starfsemi að ræða. Þó ber sá sem stundaði einstaklingsreksturinn ótakmarkaða ábyrgð á greiðslu þeirra opinberu gjalda sem varða reksturinn fyrir yfirfærslu hans. Eignir og skuldir skulu yfirfærast á bókfærðu verði. Kaupverð hluta í einkahlutafélaginu ákvarðast jafnt bókfærðu eigin fé í einstaklingsrekstrinum við yfirfærsluna.

Í 27. gr. laga nr. 133/2001 komi fram skilyrði fyrir yfirfærslunni og hafi þeim öllum verið framfylgt í þessu máli. Í greinargerð með frumvarpinu segi eftirfarandi um 27. gr.:

Með þessari grein er lagt til að heimilt verði að færa eigur einstaklings í atvinnurekstri yfir í einkahlutafélag án þess að yfirfærslan hafi í för með sér skattskyldar tekjur fyrir eigandann eða félagið sjálft. Með umræddri breytingu frestast skattlagning þess hagnaðar sem myndast við yfirfærsluna þar til hlutir eiganda einkahlutafélagsins, sem hann fékk sem gagngjald fyrir rekstur sinn, verða seldir.

Í greininni eru talin upp fjögur skilyrði sem uppfylla verður til að unnt sé að njóta þeirrar heimildar sem getið er í 1. mgr. Í fyrsta lagi skal eigandi einstaklingsrekstrarins bera ótakmarkaða skattskyldu hér á landi, sbr. 1. gr. laganna. Í öðru lagi skal félagið sem tekur við einstaklingsrekstrinum vera skráð hér á landi og bera ótakmarkaða skattskyldu, sbr. 2. gr. laganna. Í þriðja lagi skal eigandi einstaklingsrekstrarins eingöngu fá við yfirfærsluna hluti í félaginu sem gagngjald fyrir allar eignir og skuldir einstaklingsrekstrarins. Í fjórða og síðasta lagi skal auk þeirra upplýsinga sem krafist er við tilkynningu til hlutafélagsskrár um stofnun félagsins samkvæmt lögum nr. 138/1994, um einkahlutafélög, fylgja stofnefnahagsreikningur [...].

Við yfirfærslu rekstrarins skal félagið taka við öllum skattaréttarlegum skyldum og réttindum einstaklingsrekstrarins, þ.m.t. eftirstöðvum rekstrartapa frá fyrri árum, að því skilyrði uppfylltu að um sams konar rekstur eða starfsemi sé að ræða eftir breytinguna. Þó ber sá sem stundaði einstaklingsreksturinn ótakmarkaða ábyrgð á

greiðslu þeirra opinberu gjalda sem varða reksturinn fyrir yfirfærslu hans. Eignir og skuldir skulu yfirfærast á bókfærðu verði. Kaupverð hluta í einkahlutafélaginu ákvarðast jafnt bókfærðu eigin fé í einstaklingsrekstrinum við yfirfærsluna.

Í ljósi framangreinds mótmælir stefndi því að hann hafi með saknæmum og ólögnum hætti valdið stefnanda tjóni í tengslum við stofnun einkahlutafélagsins Smiðjuvegur 38 ehf., yfirfærslu á fasteigninni Smiðjuvegur 38 og rekstri hennar í einkahlutafélagið og eftirfarandi skattframtal. Niðurstaða skattyfirvalda sé byggð á mati á aðstæðum öllum og í því ljósi sé unnt að beita grunnreglu 1. mgr. 57. gr. lag nr. 90/2003 sem hafi hljóðað þannig: „Ef skattaðilar semja um skipti sín í fjármálum á hátt sem er verulega frábrugðinn því sem almennt gerist í slíkum viðskiptum skulu verðmæti, sem án slíkra samninga hefðu runnið til annars skattaðilans en gera það ekki vegna samningsins, teljast honum til tekna. Kaupi skattaðili eign á óeðlilega háu verði eða selji eign á óeðlilega lágu verði geta skattyfirvöld metið hvað telja skuli eðlilegt kaup- eða söluverð. Mismun kaupverðs eða söluverðs annars vegar og matsverðs hins vegar skal telja til skattskyldra tekna hjá þeim aðila sem slíkra viðskipta nýtur.“

Stefndi kveðst vera afar ósáttur með að skattyfirvöld hafi borið fyrir sig umrædda lagagrein og telur að hann geti með engum móti borið ábyrgð og skaðabótaskyldu vegna þessarar matskenndu ákvörðunar skattyfirvalda. Stefndi telur að hann hafi unnið verk sín skilmerkilega og farið í einu og öllu að lögum og reglum, sem og fyrirmælum stefnanda.

Stefndi bendir á að við rannsókn máls hjá skattrannsóknarstjóra hafi hann verið með stöðu sakbornings. Í bréfi skattrannsóknarstjóra til stefnda 3. júlí 2014 hafi komið fram að embættið hafi tilkynnt stefnda um fyrirhugaða ákvörðunartöku um refsimeðferð vegna málanna [Smiðjuvegur 38 ehf. og K 13 ehf., áður Guðleifur Sigurðsson ehf.]. Svar hafi borist frá tilnefndum verjanda hans með bréfi 15. mars 2012 þar sem óskað hafi verið eftir því að málin yrðu látin niður falla á hendur honum. Síðan segi: „Eftir yfirferð yfir gögn málanna hefur skattrannsóknarstjóri ríkisins tekið þá ákvörðun að hlutast ekki til um refsimeðferð á framagreindum málum. Meðferð málanna er með því endanlega lokið hjá embætti skattrannsóknarstjóra ríkisins.“ Af þessari niðurstöðu embættisins megi ætla að háttsemi stefnda hafi ekki verið saknæm, hvorki í skilningi refsilaga né skaðabótaréttar.

Þá segir stefndi að krafa stefnanda, 5.768.046 krónur ásamt vöxtum og dráttarvöxtum, sé byggð á því að stefnandi hafi þurft að greiða skatt af hærri álagningarstofni tekjuskatts og útsvars en ella auk lögmannskostnaðar vegna reksturs málsins á öllum stigum. Af hálfu stefnda sé bótakröfunni mótmælt enda

engin lagaskilyrði fyrir hendi til að hafa hana uppi gagnvart honum. Aðkoma stefnda að þessu máli hafi eingöngu falist í því að aðstoða stefnanda við reikningssskilagerð og skattskil. Öll ákvarðanataka hafi verið í höndum stefnanda og ábyrgðin því hans. Mistök stefnanda hafi verið hefðbundin mistök hans sem stefndi geti ekki borið ábyrgð á. Þá hafi stefnandi ekki sýnt fram á að hann hafi orðið fyrir tjóni sem leiði til sýknu. Stefnandi hafi ekki greitt 25.023.407 króna skatt af vangoldnum tekjum árið 2005 þar til eftir að úrskurður yfirskattanefndar frá 21. október 2015 lá fyrir. Miðað við lágmarksinnlánsvexti á þessu tímabili hafi stefnandi í raun hagnast á því að hafa ekki greitt lögbundinn skatt vegna ársins 2005 á réttum tíma miðað við heildarkröfu stefnanda, 5.768.046 krónur.

Krafa stefnanda á hendur stefnda og stefnda Fjárstoðar ehf., að fjárhæð 9.701.337 krónur auk vaxta og dráttarvaxta, sé sömuleiðis byggð á því að ráðgjöf og þjónusta stefndu í tengslum við gerð skattframtals hans tekjuárið 2007 hafi verið röng og í andstöðu við lög. Stefndi hafnar þessari málsástæðu stefnanda alfarið. Stefndi byggir á því að stefnandi hafi sjálfur séð um launamál sín og að þær upplýsingar sem fram hafi komið á framtalinu hafi að mestu verið forskráðar. Byggir stefndi á því að vinna hans fyrir stefnanda vegna tekjuársins 2007 hafi verið fagleg og lögum samkvæmt.

Fjárfkrafa stefnanda vegna þessa þáttar málsins sé m.a. byggð á því að stefnandi hafi þurft að greiða hærri skatt vegna álagsbeitingar eða 7.680.288 krónur. Miðað við lágmarksinnlánsvexti hafi stefnandi í raun hagnast á því að hafa ekki greitt lögbundinn skatt vegna ársins 2007 á réttum tíma. Það beri því að sýkna stefnda af öllum kröfum stefnanda.

Varakrafa stefnda um lækkun stefnukröfunnar er byggð á sömu sjónarmiðum og rakin hafa verið.

Kröfum stefnanda um vexti og dráttarvexti er mótmælt.

Um lagarök vísar stefndi til sönnunarreglna laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála, almennts reglna skaðabótaréttar og laga nr. 79/1991 um endurskoðendur.

Málskostnaðarkrafa stefnda er byggð á XXI. kafla laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála.

VI.

Við aðalmeðferð málsins greindi stefnandi frá því að hann hefði rætt við stefnda Ívar um að hann væri að hugsa um að selja fasteignina að Smiðjuvegi 38 í Kópavogi. Stefndi Ívar hefði ráðlagt stefnanda hvernig væri best að gera það en það væri að stofna fyrirtæki, Smiðjuveg 38 ehf. og setja fasteignina inn í félagið. Fljótlega hefði borist tilboð í fasteignina og stefnandi farið til stefnda Ívars og sagt

honum frá því. Stefndi Ívar hafi þá sagt að þeir myndi ganga frá þessu eins og rætt hefði verið um. Stefnandi hefði þá samþykkt tilboðið. Stefnandi sagði að tilgangurinn með stofnun Smiðjuvegar 38 ehf. hafi verið sá að færa fasteignina í félagið og selja svo eignina. Félagið hafi ekki átt að lifa áfram. Þessi yfirfærsla fasteignarinnar úr einstaklingsrekstri í félagið hafi eingöngu verið gerð í því skyni að borga lægri skatta. Stefnandi kvaðst ekki hafa átt hugmyndina að þessu.

Varðandi hlutabréfaviðskiptin kom fram hjá stefnanda að hann hefði með yfirlýsingu um eignatilfærslu á hlutabréfum, dags. 12. júní 2006, óskað eftir því fyrir hönd Guðleifs Sigurðssonar ehf. að hlutabréf í Landsbanka og KB-banka yrðu flutt yfir á félagið. Tilgangurinn hafi verið sá að stefnandi fengi erlent lán sem hafi verið sett á félagið. Starfsmaður Landsbankans hefði samið yfirlýsinguna. Við skattskil hefði stefndi Ívar sagt að hann væri búinn að skila skattskýrslunni og að þar væru hlutabréf sem hefðu flust frá Guðleifi Sigurðssyni ehf. yfir á stefnanda og það þyrfti að breyta þessu fyrir næstu skattskýrslu. Stefnandi kvaðst hafa greint starfsmanni bankans frá þessu og sagt að þessu þyrfti að breyta, en það hefði ekki verið gert.

Stefndi Ívar sagði fyrir dómi að hann hefði eflaust nefnt þann möguleika við stefnanda að færa reksturinn á fasteign stefnanda að Smiðjuvegi 38 yfir í einkahlutafélag í kjölfar lagabreytingar sem tók gildi 1. janúar 2002, en stefnandi hefði ekki gert neitt í því fyrr en á árinu 2004. Stefndi Ívar sagði að hann rámi í að þeir hefðu spjallað saman síðla hausts 2004 og þá hafi stefnandi nefnt það að hann væri orðinn leiður á útleigu á fasteigninni og gæti alveg hugsað sér að selja fasteignina. Stefndi Ívar sagði að hann hefði væntanlega gert stefnanda grein fyrir afleiðingum sölunnar. Annars vegar hefði stefnandi getað selt eignina á sinni kennitölu og borgað 40% skatt af söluhagnaðinum. Hann hafi svo bent stefnanda á hina leiðina, þ.e. 56. gr. laga um tekjuskatt þar sem heimilt væri að yfirfæra einstaklingsrekstur yfir í einkahlutafélag. Í ákvæðinu væri ekkert skilyrði að um áframhaldandi rekstur væri að ræða. Það hefði ekki verið erfið ákvörðun hjá stefnanda hvora leiðina ætti að fara, stóra skattinn eða litla skattinn. Stefndi Ívar kvaðst hafa séð um stofnun hlutafélagsins og yfirfærslu rekstrarins. Á meðan stefndi Ívar hafi verið að vinna að því að stofna félagið hafi stefnandi „dílað“ við kaupendur. Það eina sem stefndi Ívar hefði frétt af því hafi verið það að stefnandi hefði hringt eða komið með pappíra og sagt að hann væri búinn að selja. Stefndi Ívar kvaðst hafa vitað að stefnandi hefði samþykkt kauptilboð á eigninni í eigin nafni en það hafi í raun ekki verið bannað. Skattrannsóknarstjóra hafi þótt þetta grunsamlegt og gefið í skyn í yfirheyrslum að þeir hefðu ákveðið þetta í apríl 2005, þegar kauptilboðið kom, en það hafi ekki verið rétt.

Stefndi Ívar var sérstaklega spurður fyrir dómi hvort honum hafi verið kunnugt að það stóð til að selja fasteignina, samhliða því að hann ráðlagði stefnanda að færa fasteignina í félag og stofnaði félag, og svaraði hann: „Já.“ Stefndi Ívar dró svo úr þessu og sagði að það hefði verið „möguleiki“ að stefnandi myndi selja eignina, eignin hafi ekki verið komin á sölu þegar þeir hefðu rætt þessa yfirfærslu. Eignin hafi verið rekin áfram í 3-4 mánuði.

Um hlutabréfakaupin sagði stefndi Ívar að við gerð skattframtals árið 2007 hafi hann séð að hlutabréf sem áttu að vera í eigu einkahlutafélagsins hafi allt í einu verið orðin forskráð á skattframtali stefnanda. Stefndi Ívar sagði að þetta hefði sett hann „alveg í því líkan bobba“ því hann hefði ekki vitað af neinum viðskiptum um hlutabréf. Hann hefði hringt í stefnanda og spurt hverju þetta sæti. Stefndi hefði mætt með yfirlýsingu, dags. 12. júní 2006, þar sem stefndi óskaði eftir því fyrir hönd Guðleifs Sigurðssonar ehf. að hlutabréf í Landsbanka og KB-banka yrðu flutt yfir á félagið. Enginn kaupsamningur hefði verið gerður um þetta, bara nafnbreyting. Hann hefði sagt stefnanda að fara með yfirlýsinguna í bankann og láta breyta þessu og vonandi væri þá hægt að snúa þessu við á næsta skattframtali, laga þetta.

Þá sagði stefndi Ívar að í bókhaldi Guðleifs Sigurðssonar ehf. hafi verið sérstakur viðskiptareikningur stefnanda. Færslur á þessum viðskiptareikningi hafi verið nokkrar blaðsíður og hann hafi endað í skuld félagsins við stefnanda upp á 473.344 krónur. Stefndi Ívar kvaðst hafa spurt sig hvort hann ætti að telja fram einhverjar færslur af þessum viðskiptareikningi sem tekjur hjá stefnanda þegar félagið skuldaði honum í árslok. Um hafi verið að ræða stórar fjárhæðir á viðskiptareikningnum, m.a. færsla upp á 116 milljónir króna, sem hafi farið inn á einkareikning stefnanda. Skattrannsóknarstjóri hafi sagt að þessi færsla væri skattskyldar tekjur, að um hafi verið að ræða ólögmetta úttekt úr einkahlutafélagi sem ætti að tekjufæra hjá stefnanda. Stefndi Ívar sagði að þegar hann gerði skattframtal stefnanda hafi hann ekki vitað af þessari færslu. Þetta hafi bara verið inni í bókhaldinu og hann hafi ekki verið með nefið í því allt árið. Hann hafi hins vegar ábyggilega séð þetta þegar hann gerði upp félagið síðar á árinu en þá hefði hann þurft að taka upp skattframtalið. Hann hafi ekki mátt taka það upp sjálfur, heldur yrði framteljandinn sjálfur að gera það. Hann væri bara aðstoðarmaður. Ef hann hefði stungið upp á því við stefnanda að skella 116 milljónum króna inn á skattframtalið hans sem tekjur hefði stefndi ekki samþykkt það.

Stefndi Ívar sagði jafnframt að stefndi hafi keypt mikið af hlutabréfum, ýmist á sínu nafni eða á nafni einkahlutafélagsins. Á árinu 2007 hafi stefndi verið kominn í vandræði með skráningu á þessum bréfum, hann hafi verið búinn að færa hlutabréf frá einkahlutafélaginu yfir á sitt nafn og „þetta þurfti náttúrulega að laga í bókhaldinu“. Stefndi hafi verið í skuld við Landsbankann út af þessum

viðskiptum og peningar farið út og inn af hans viðskiptareikningi allt árið, tugir færslna og viðskiptareikningurinn endað í skuld félagsins við hann. Stefndi Ívar sagði að það sem hann „gerði í rauninni vitlaust, var að ég hefði átt að senda pappír“.

Einnig kom fram hjá stefnda Ívari að hann hefði ekki farið yfir skattframtöl með stefnanda áður en hann skilaði þeim.

VII.

Í máli þessu krefst stefnandi skaðabóta, annars vegar úr hendi stefndu Deloitte ehf., Fjárstoðar ehf. og stefnda Ívars Guðmundssonar, að fjárhæð 5.768.046 krónur, og hins vegar úr hendi stefndu Fjárstoðar ehf. og stefnda Ívars, að fjárhæð 9.701.337 krónur. Stefnandi byggir kröfur sínar á svonefndri sérfræðiábyrgð, en í henni felst að sakarreglunni er beitt með strangari hætti en almennt gerist.

Fyrri krafa stefnanda, að fjárhæð 5.768.046 krónur, á hendur stefndu Deloitte ehf., Fjárstoð ehf. og stefnda Ívari, er reist á því að ráðgjöf og þjónusta stefndu í tengslum við stofnun einkahlutafélagsins Smiðjuvegur 38, yfirfærslu á fasteign og rekstri hennar yfir í einkahlutafélagið, og eftirfarandi skattframtalsgerð fyrir stefnanda hafi verið röng og í andstöðu við ákvæði laga.

Einkahlutafélagið Smiðjuvegur 38 var stofnað á árinu 2005. Stofngögn félagsins eru dagsett 11. apríl 2005 og bærust þau hlutafélagaskrá hinn 26. apríl 2005. Fasteignin að Smiðjuvegi 38, sem stefnandi hafði fram að þessu leigt út í einkarekstri sínum, var samkvæmt stofnefnahagsreikningum félagsins flutt í félagið. Fasteignin var svo seld en stefnandi fékk kauptilboð í eignina 25. apríl 2005 sem hann samþykkti 27. sama mánaðar. Gengið var frá kaupsamningi um fasteignina 12. maí 2005. Stefnandi var sjálfur seljandi fasteignarinnar en ekki einkahlutafélagið og söluverð eignarinnar að frádregnum sölulaunum fór inn á bankareikning stefnanda hinn 30. maí 2005. Daginn eftir keypti stefnandi hlutabréf fyrir svipaða fjárhæð. Í úrskurði yfirskattanefndar frá 21. október 2015, í máli nr. 284/2015, var því slegið föstu að stofnun einkahlutafélagsins hefði verið liður í undirbúningi að rekstrarlokum stefnanda með sölu fasteignarinnar. Ekki hefði verið um að ræða yfirfærslu þess rekstrar sem stefnandi hafði áður haft með höndum í einkahlutafélag með sams konar rekstur, eins og áskilið væri í 56. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, heldur hefði ákvörðun um stofnun félagsins verið tekin í því skyni að ná fram hagfelldari skattlagningu söluhagnaðar fasteignarinnar. Það bæri því að líta fram hjá yfirfærslu fasteignarinnar úr einstaklingsrekstri stefnanda í Smiðjuveg 38 ehf., sbr. grunnreglu 1. mgr. 57. gr. laga nr. 90/2003, og skattleggja söluhagnaðinn og tekjur af útleigu á árinu 2005 sem tekjur hjá stefnanda.

Samkvæmt framburði stefnda Ívars hjá skattrannsóknarstjóra, og fyrir dómi, var honum kunnugt að til stóð að selja fasteignina að Smiðjuvegi 38, sem stefnandi hafði leigt út í einstaklingsrekstri. Þá hefur stefndi Ívar greint frá því að hann benti

stefnanda á að stofna einkahlutafélag og færa fasteignina úr einstaklingsrekstri stefnanda í félagið, þrátt fyrir að til stæði að selja hana, í því skyni að komast hjá því að söluhagnaður af fasteigninni yrði skattlagður sem tekjur hjá stefnanda.

Með 27. gr. laga nr. 133/2001 um breytingu á lögum nr. 75/1981 um tekjuskatt og eignaskatt, og fleiri tilgreindum lögum, nú 56. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, var einstaklingum heimilað að færa rekstur yfir í einkahlutafélag án þess að til skattlagningar kæmi á söluhagnað eigna í rekstrinum. Samkvæmt ákvæðinu er það skilyrði að einkahlutafélagið „tekur við öllum eignum og skuldum atvinnurekstrarins og hefur með höndum sams konar rekstur eða starfsemi“. Eins og fram kemur í frumvarpi er varð að lögum nr. 133/2001 var markmiðið með þessari breytingu að gera einstaklingum í atvinnurekstri kleift að breyta um rekstrarform án þess að til skattlagningar söluhagnaðar kæmi, enda væri í raun ekki um yfirfærslu eigna að ræða heldur fyrst og fremst umbreytingu á rekstrarformi.

Stefnda Ívari var kunnugt að til stóð að selja fasteignina og því væri í raun ekki um að ræða umbreytingu á rekstrarformi hjá stefnanda og að einkahlutafélagið hefði með höndum sams konar rekstur eða starfsemi, eins og lög áskildu. Þessi leið var því ekki tæk fyrir stefnanda og mátti stefnda Ívari vera það ljóst. Stefndi Deloitte ehf. var vinnuveitandi stefnda Ívars á þessum tíma. Stefndi Ívar skilaði svo inn röngu skattframtali fyrir stefnanda vegna tekjuársins 2005, með því að gera ekki grein fyrir söluhagnaði og rekstrarhagnaði vegna reksturs fasteignarinnar. Var skattframtalinu skilað án þess að það væri borið undir stefnanda og án þess að stefnanda væri gerð grein fyrir því hvaða afleiðingar það gæti haft að skila efnislega röngu framtali. Á þeim tíma var stefndi Fjárstoð ehf. vinnuveitandi stefnda Ívars. Stefndi Ívar veitti stefnanda umrædda ráðgjöf og þjónustu við eftirfarandi skattskil sem löggiltur endurskoðandi og er því hafnað að hann hafi farið út fyrir stöðuumboð sitt. Einnig er því hafnað sem haldið hefur verið fram um að stefnandi geti ekki sótt bætur til vinnuveitanda þar sem stefndi Ívar hafi verið tryggður starfsábyrgðartryggingu. Því er enn fremur hafnað að ekki hafi verið viðskiptasamband milli stefnda Ívars og stefnanda eða að stefndi Ívar hafi unnið fyrir stefnanda í einkaerindum, en ekkert í málinu styður það. Stefndu geta ekki firrt sig ábyrgð með því að stefnandi beri ábyrgð á eigin skattskilum og féлага sinna. Eins og áður segir var skattframtalið ekki borið undir stefnanda áður en því var skilað til skattyfirvalda og stefnandi hafði leitað til stefnda Ívars sem sérfræðings og treysti því að ráðgjöf hans og skattskil væru í samræmi við lög. Þá hafa stefndu ekki sýnt fram á að stefnandi hafi verið þaulvanur fjárfestir og að ekki hafi verið aðstöðumunur á aðilum.

Með vísan til alls framangreinds verða stefndu Deloitte ehf., Fjárstoð ehf. og Ívar dæmdir óskipt til að greiða stefnanda skaðabætur vegna tjóns sem leiddi af störfum stefnda Ívars. Tjón stefnanda felst í því að skattyfirvöld ákváðu tekjuviðbót hjá stefnanda vegna tekjuársins 2005 og bættu við hækkunina 25% álagi. Síðan var reiknaður skattur af því álagi og það er sá skattur sem bótakrafa stefnanda tekur til

ásamt lögfræðikostnaði. Krafa stefnanda sundurliðast svo að 4.566.407 krónur eru vegna skatts vegna álagsbeitingar og 1.201.639 krónur vegna lögmannsaðstoðar, hlutfallslega miðað við heildartjón, samtals 5.768.046 krónur. Krafa stefnanda vegna lögmannsaðstoðar er studd reikningum en rétt er að lækka þennan kröfulið um helming þar sem sá kostnaður er ekki tilkominn eingöngu vegna hins bótaskylda atviks. Því er hafnað sem stefndu halda fram um að stefnandi hafi ekki orðið fyrir tjóni þar sem hann hafi greitt skatt síðar en ella og í raun hagnast þar sem verðgildi krónunnar hafi rýrnað á tímabilinu vegna hækkunar vísitölu neysluverðs að teknu tilliti til vaxta sem stefndi hefði getað fengið af umræddum fjárhæðum. Á sama tíma og verðgildi krónunnar rýrnaði dróst kaupmáttur ráðstöfunartekna mikið saman og því er ekki hægt að leiða að líkum að stefndi hafi í raun hagnast á frestun skattgreiðslna. Ekki kemur til álita að lækka bótakröfu stefnanda á grundvelli „sparnaðar“ sem félög í eigu stefnanda hafi haft af þessu, eins og stefndi Fjárstoð ehf. heldur fram, enda eru félögin ekki aðilar að máli þessu og óvíst hvort og hvaða sparnað félögin hafa haft.

Mótmæli stefndu við kröfu stefnanda um vexti og dráttarvexti eru ekki rökstudd að öðru leyti en því að stefndi Fjárstoð ehf. heldur því fram að stefnandi geti ekki átt rétt til dráttarvaxta þar sem hann hafi ekki greitt skattkröfuna þegar hún gjaldféll, 10 dögum eftir úrskurð ríkisskattstjóra 20. nóvember 2013. Stefnandi á rétt á dráttarvöxtum á grundvelli 9. gr. laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu, óháð því hvenær skattkrafan gjaldféll. Verða stefndu dæmdir til að greiða stefnanda vexti og dráttarvexti eins og krafist er.

Seinni krafa stefnanda, á hendur stefnda Fjárstoð ehf. og stefnda Ívari, að fjárhæð 9.701.337 krónur, er byggð á því að ráðgjöf og þjónusta stefndu í tengslum við gerð skattframtals hans fyrir tekjuárið 2007 hafi verið röng og í andstöðu við ákvæði laga.

Hinn 21. september 2007 greiddi Guðleifur Sigurðsson ehf. 116 milljónir króna inn á bankareikning stefnanda sem sama dag ráðstafaði nánast sömu fjárhæð, eða 115.605.879 krónum, til greiðslu á persónulegu láni stefnanda vegna hlutabréfkaupa. Stefnandi gaf þá skýringu hjá skattyfirvöldum að greiðsla Guðleifs Sigurðssonar ehf. hafi gengið til greiðslu á láni sem hefði verið tekið í þágu félagsins vegna kaupa þess á hlutabréfum. Yfirskattanefnd féllst ekki á þá skýringu nema að hluta, vegna kaupa á hlutabréfum að fjárhæð 21.909.000 krónur sem höfðu verið færð sem kaup á vegum félagsins. Var tekjufærsla ríkisskattstjóra lækkuð um 25.770.000 krónur. Niðurstaðan var þannig að 90.230.000 krónur hefðu átt að teljast tekjur stefnanda, þar sem um hafi verið að ræða úthlutun fjármuna frá félaginu sem hefði ekki farið fram í samræmi við 73. gr. laga nr. 138/1994 um einkahlutafélög og bæri því að skattleggja hjá stefnanda sem launatekjur. Skattframtal stefnanda tekjuárið 2007 hefði því verið rangfært hvað þessi viðskipti varðar. Fram kom hjá stefnda Ívari fyrir dómi að hann vissi að enginn kaupsamningur lá til grundvallar

yfirfærslu á hlutabréfum í eigu Guðleifs Sigurðssonar ehf. yfir á nafn stefnanda. Stefnandi Ívari mátti sem löggiltum endurskoðanda vera ljóst að skattfyrirvöld myndu líta svo á að millifærslan frá einkahlutafélagi stefnanda til stefnanda sjálfs samrýmdist ekki 73. gr. laga nr. 138/1994 um einkahlutafélög og yrði skattlögð sem launatekjur hjá stefnanda og að 25% álagi yrði beitt, eins og raun varð á. Stefnandi Ívar átti því þátt í gerð efnislega rangs skattframtals stefnanda vegna tekjuársins 2007, með því að færa á framtalið kaup á tilteknum hlutabréfum þrátt fyrir að engin slík kaup hefðu átt sér stað og færa skuld við Landsbankann á framtalið þrátt fyrir að engin gögn hafi legið fyrir um slíkt lán, í þeim tilgangi að vera til mótvægis við hlutabréfakaupin. Rétt hefði verið að færa þetta út af skattframtalinu og láta skýringu fylgja með. Það var ekki gert og var skattframtalið ekki borið undir stefnanda áður en því var skilað til skattfyrivalda. Stefnandi hafði leitað til stefnanda Ívars sem sérfræðings og treysti því að ráðgjöf hans og skattskil væru í samræmi við lög. Því er hafnað að stefnandi Ívar hafi farið út fyrir stöðuumboð sitt. Þá geta stefndu ekki firrt sig ábyrgð með því að stefnandi beri ábyrgð á eigin skattskilum og félagi sinna. Sem fyrr var framtalið ekki borið undir stefnanda áður en því var skilað. Með vísan til þess sem áður segir er því hafnað að stefnandi hafi ekki orðið fyrir tjóni þar sem hann hafi greitt skatt síðar en ella og í raun hagnast þar sem vísitala neysluverðs hafi hækkað og vegna innlánsvaxta. Stefnandi Ívar og stefnandi Fjárstoð ehf., sem var vinnuveitandi stefnanda Ívars, bera óskipta bótaábyrgð gagnvart stefnanda vegna þess tjóns sem stefnandi hefur orðið fyrir. Krafa stefnanda sundurliðast þannig að 7.680.288 krónur eru vegna hækkunar vegna álagsbeitingar og 2.021.049 krónur vegna lögmannsaðstoðar, hlutfallslega miðað við heildartjón. Við mat á tjóni stefnanda verður að líta til þess að jafnvel þótt stefnandi Ívar hefði gert grein fyrir ofangreindri færslu eftir á til skattfyrivalda hefði stefnandi aldrei komist hjá því að greiða minna en 10% álag á skattgreiðslurnar að viðbættum dráttarvöxtum, sem hefðu miðast við lögboðinn skiladag skattframtals 2008, vegna tekjuársins 2007. Þannig ber að lækka kröfu stefnanda um 40%, eða í 4.608.173 krónur. Krafa stefnanda vegna lögmannsaðstoðar er studd reikningum. Þessi kostnaðarliður er lækkaður um helming með vísan til sömu raka og hér að framan, í 1.010.525 krónur. Stefnandi ber þannig að greiða stefnanda 5.618.698 krónur. Þá ber stefndu að greiða stefnanda vexti og dráttarvexti eins og nánar greinir í dómsorði.

Eftir þessum úrslitum og með vísan til 1. mgr. 130. gr. laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála ber stefndu að greiða stefnanda málskostnað, sem með hliðsjón af málskostnaðaryfirliti er hæfilega ákveðinn þannig að stefndu Fjárstoð ehf., Deloitte ehf. og Ívar Guðmundsson greiði stefnanda óskipt 800.000 krónur í málskostnað og stefndu Fjárstoð ehf. og Ívar Guðmundsson greiði stefnanda óskipt 800.000 krónur í málskostnað.

Dóm þennan kveður upp Sandra Baldvinsdóttir héraðsdómari ásamt meðdómsmönnum Arnari Má Jóhannessyni, löggiltum endurskoðanda, og Jóni Arnari Baldurs, löggiltum endurskoðanda.

D ó m s o r ð:

Stefndu Deloitte ehf., Fjárstoð ehf. og Ívar Guðmundsson greiði óskipt stefnanda, Guðleifi Sigurðssyni, 5.167.227 krónur, með vöxtum samkvæmt 1. másl. 4. gr., sbr. 1. mgr. 8. gr., laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu, af 4.566.407 krónum frá 30. nóvember 2013 til 30. nóvember 2014, af 4.771.895 krónum frá þeim degi til 30. nóvember 2015 og af 4.970.185 krónum frá þeim degi til 14. febrúar 2016, en með dráttarvöxtum af 5.167.227 krónum samkvæmt 1. mgr. 6. gr., sbr. 9. gr., laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu, frá þeim degi til greiðsludags.

Stefndu Fjárstoð ehf. og Ívar Guðmundsson greiði óskipt stefnanda 5.618.698 krónur, með vöxtum samkvæmt 1. másl. 4. gr., sbr. 1. mgr. 8. gr., laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu, af 4.608.173 krónum frá 30. nóvember 2013 til 30. nóvember 2014, af 4.815.541 krónu frá þeim degi til 30. nóvember 2015 og af 5.015.644 krónum frá þeim degi til 14. febrúar 2016, en með dráttarvöxtum af 5.618.698 krónum samkvæmt 1. mgr. 6. gr., sbr. 9. gr., laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu, frá þeim degi til greiðsludags.

Stefndu Deloitte ehf., Fjárstoð ehf. og Ívar Guðmundsson greiði óskipt stefnanda 800.000 krónur í málskostnað.

Stefndu Deloitte ehf. og Ívar Guðmundsson greiði óskipt stefnanda 800.000 krónur í málskostnað.

Sandra Baldvinsdóttir
Arnar Már Jóhannesson
Jón Arnar Baldurs