

D Ó M U R

Héraðsdóms Reykjavíkur 15. janúar 2010 í máli nr. E-2003/2009:

Elísabet Þórarinsdóttir og

Paros ehf.

(Björn Jóhannesson hrl.)

gegn

Íslenska ríkinu

(Einar K. Hallvarðsson hrl.)

Mál þetta, sem dómtekið var 27. nóvember sl., var höfðað 13. febrúar 2009 af Elísabetu Þórarinsdóttur, Sléttuvegi 11, Reykjavík, og Paros ehf., sama stað, gegn Íslenska ríkinu, Arnarhvoli, Reykjavík.

Af hálfu stefnanda Elísabetar er krafist að felldur verði úr gildi úrskurður yfirséttanefndar nr. 41/2008 í máli nr. 254/2007, sem kveðinn var upp 19. mars 2008, þar sem hafnað var kröfu stefnanda um að úrskurði skattstjórans í Reykjavík frá 29. júní 2007 í máli stefnanda yrði hrundið. Þess er og krafist að innsent skattframtal stefnanda fyrir gjaldárið 2003 verði lagt til grundvallar við ákvörðun opinberra gjalda stefnanda vegna þess árs. Þá er krafist að stefnda verði gert að greiða stefnanda málskostnað að skaðlausu samkvæmt málskostnaðarreikningi.

Af hálfu stefnanda Parosar ehf. er krafist að felldur verði úr gildi úrskurður yfirséttanefndar nr. 42/2008 í máli nr. 255/2007, sem kveðinn var upp 19. mars 2008, þar sem hafnað var kröfu stefnanda um að úrskurði skattstjórans í Reykjavík frá 29. júní 2007 í máli stefnanda yrði hrundið. Þess er og krafist að innsent skattframtal stefnanda fyrir gjaldárið 2003 verði lagt til grundvallar við ákvörðun opinberra gjalda stefnanda vegna þess árs. Þá er krafist að stefnda verði gert að greiða stefnanda málskostnað að skaðlausu samkvæmt málskostnaðarreikningi.

Af hálfu stefnda er krafist sýknu af öllum kröfum stefnanda og að stefnendum verði gert að greiða stefnda málskostnað samkvæmt mati dómsins.

Yfirlit málsatvika og ágreiningsefna

Málsatvik eru þau að stefnandi Elísabet hafði með höndum einstaklingsrekstur eins og hún lýsir í málatilbúnaði sínum. Fram kemur að söluhagnaður hafi myndast á árinu 2000 vegna sölu atvinnuhúsnaðis sem hún hafði haft í útleigu. Í skattframtali

hennar fyrir gjaldárið 2001 var farið fram á samkvæmt heimild í 1. mgr. 13. gr. þágildandi laga nr. 75/1981 um tekjuskatt og eignaskatt, sbr. nú 14. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, frestun skattlagningar söluhagnaðar fram yfir tvenn áramót og var af hálfu skattstjóra fallist á það. Á árinu 2002 stofnaði hún Portus ehf.

Í tilefni af því að hinn frestaði söluhagnaður var tekjufærður hjá stefnanda Portusi ehf. í tekjuframtali 2003 óskaði skattstjóri meðal annars eftir upplýsingum um hvaða rekstur hefði verið fluttur yfir í félagið. Fram kemur í bréfinu að stefnandi Elísabet hefði selt fasteignir á árinu 2000 sem höfðu verið leigðar í einstaklingsrekstri hennar. Engar eignir hafi þá staðið eftir, en einstaklingsreksturinn hefði einvörðungu verið fólgin í útleigu fasteigna. Bréfinu var svarað með bréfi 6. júlí s.á.

Með bréfum til stefnenda 18. júlí 2006 tilkynnt skattstjóri stefnendum að hann hygðist endurákværða opinber gjöld þeirra fyrir gjaldárið 2003 á grundvelli 96. gr. laga nr. 90/2003 og 6. gr. reglugerðar nr. 373/2001. Skattstjóri telji að rekstur stefnanda Elísabetar hafi að öllu leyti verið seldur frá henni á árinu 2000. Ekki hafi verið um neinn rekstur að ræða af hennar hálfu eftir það en hún hefði eingöngu haft með höndum rekstur fasteigna. Þess vegna hafi ekki verið um neina yfurfærslu á atvinnurekstri í hennar höndum að ræða á árinu 2002 til einkahlutafélags hennar samkvæmt 56. gr. C laga um tekjuskatt og eignaskatt. Skattstjóri hefði því í hyggju að hækka rekstrartekjur hennar í framtali 2003 vegna ársins 2002 og að fella jafnframt niður tekjufærslu hjá stefnanda Parosi ehf.

Fyrirhugaðri endurákvörðun var mótmælt af hálfu stefnenda 14. ágúst 2006. Skattstjóri kvað upp úrskurði í málum stefnenda 29. júní 2007. Með úrskurðunum voru rekstrartekjur stefnanda Elísabetar hækkaðar eins og boðað hafði verið og lækkaðar hjá stefnanda Parosi ehf. Úrskurðir skattstjórans leiddu til að gerðar voru skattbreytingar þannig að tekjuskattur stefnanda Parosar ehf. vegna gjaldársins 2003 var lækkaður um 13.101.443 krónur, en tekjuskattur og útsvar stefnanda Elísabetar vegna sama gjaldárs hækkaður um 33.350.380 króna. Fram hefur komið að gjöld stefnanda Elísabetar voru greidd 7. ágúst 2007, en endurgreiðsla tekjuskatts vegna stefnanda Parosar ehf. var færð til lækkunar á gjöldum stefnanda Elísabetar 10. júlí s.á.

Stefnendur kærðu úrskurðina til yfirskattanefndar 27. ágúst s.á. Yfirskattnefnd staðfesti úrskurði skattstjóra með úrskurðum 19. mars 2008. Stefnendur krefjast þess að úrskurðir yfirskattanefndar verði felldir úr gildi og að skattframtöl þeirra fyrir gjaldárið 2003 verði lögð til grundvallar við ákvörðun opinberra gjalda þeirra. Stefnendur byggja kröfur sínar á því að yfurfærsla á einstaklingsrekstri stefnanda Elísabetar yfir til stefnanda Parosar ehf. í ársbyrjun 2002 hafi að öllu leyti verið í samræmi við þágildandi 57. gr. C laga nr. 75/1981, sbr. nú 56. gr. laga nr. 90/2003, og yfurfærslan hafi fullnægt öllum skilyrðum sem fram komi í lagagreininni. Stefnendur telja því að leggja beri innsend skattframtöl þeirra fyrir gjaldárið 2003 til grundvallar við ákvörðun opinberra gjalda þeirra vegna þess árs.

Af hálfu stefnda er þessu mótmælt. Því er haldið fram af hálfu stefnda að úrskurðir yfirskattanefndar séu í samræmi við lög og engum annmörkum háðir. Ekkert tilefni sé því til að fella þá úr gildi.

Málsástæður og lagarök stefnenda

Stefnendur lýsa málsatvikum þannig að stefnandi Elísabet hafi um margra áratuga skeið staðið að atvinnurekstri með einum eða öðrum hætti, bæði í formi einstaklingsrekstrar svo og sem hluthafi í einkahlutafélögum. Hún hafi staðið að því, ásamt eiginmanni sínum, að stofna bifreiðaleiguna Fal hf. á árinu 1960, en bifreiðaleigan hafi verið fyrst sinnar tegundar hér á landi, þar sem bílar voru leigðir út án ökumanns. Félagið hafi verið í rekstri í tæp tuttugu ár. Þá hafi hún einnig staðið að því á árinu 1962 að stofna Sjóstangaveiðina hf., en félagið hafi verið með bát í rekstri til sjóstangaveiða fyrir ferðamenn um nokkurra ára skeið, auk þess sem báturinn hafi verið notaður til siglinga með farþega til Viðeyjar.

Á árinu 1964 hafi stefnandi Elísabet keypt, ásamt eiginmanni sínum, rekstur Skógerðarinnar hf. við Rauðarárstíg og Þverholt, en á þessum lóðum hafi verið nokkrar fasteignir sem komnar voru til ára sinna. Rekstur Skógerðarinnar hf. hafi fljótlega verið lagður niður en stefnandi hafi, ásamt eiginmanni sínum, hafið uppbyggingu fasteigna á lóðunum. Lóðirnar hafi verið stórar og náð milli Rauðarárstígs og Þverholts. Byggð hafi verið þrjú hús á þessum lóðum og hafi bygginga framkvæmdir staðið yfir allt fram til 1997 og 1998 er uppbyggingu á lóðunum hafi verið lokið. Á þessum árum hafi rekstur stefnanda einkum verið fólgin í byggingu, rekstri og leigu fasteigna ásamt eignaumsýslu, þ.m.t. borholuframkvæmdir að Gerði í Dalabyggð. Hluti þeirra húseigna sem voru á lóðunum hafi verið nýttar undir starf semi stefnanda og félaga sem hún var hluthafi í. Nýbyggingar á lóðunum hafi í fyrstu verið leigðar Framkvæmdastofnun ríkisins en síðan Ríkisspítölum. Hluti fasteignanna hafi verið seldur Ríkisspítölum á árinu 1992.

Stefnandi Elísabet hafi selt síðustu eign sína á lóðunum 2. júní 2000, þ.e. fast eignina við Þverholti 18 og Rauðarárstíg 31. Söluverð hafi verið 80.000.000 króna og söluhagnaður samtals 67.579.169 króna. Í skattframtali stefnanda og eiginmanns hennar fyrir gjaldárið 2001 hafi í samræmi við heimild í 1. mgr. 13. gr. þágildandi laga nr. 75/1981 um tekjuskatt og eignaskatt, sbr. nú 14. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, verið farið fram á frestun skattlagningar söluhagnaðar fram yfir tvönn áramót, eins og lagaheimildir hafi staðið til, og hafi skattstjóri fallist á það.

Í lok apríl 2002 hafi stefnandi Elísabet og eiginmaður hennar stofnað einkahluta félagið Paros ehf. Tilkynning um stofnun þess hafi verið móttokin hjá fyrirtækja skrá ríkisskattstjóra 5. júní s.á. Stefnandi Elísabet og eiginmaður hennar hafi verið í stjórn félagsins en hún hafi auk þess verið framkvæmdastjóri þess. Tilgangur félagsins, samkvæmt samþykktum og stofnsamningi, hafi verið rekstur fasteigna, eigna umsýsla og skyld starfsemi og lánastarfsemi. Stefnandi, einkahlutafélagið Paros ehf., hafi þannig tekið við þeim rekstri sem stefnandi Elísabet hefði áður haft með höndum.

Tilgangur með stofnun félagsins hafi eingöngu verið að breyta um rekstrarform þess atvinnurekstrar sem stefnandi Elísabet hafði með höndum í formi einstaklings rekstrar. Tilgangur og rekstur einkahlutafélagsins hafi verið sá sami og einstaklings rekstur hennar. Í stofnefnahagsreikningi stefnanda Parosar ehf. og öðrum gögnum, sem send voru hlutafélagaskrá vegna stofnunar félagsins, komi fram að verið væri að yfirfæra einstaklingsrekstur í samræmi við heimild í 57. gr. C í lögum nr. 75/1981 um tekjuskatt og eignaskatt, sbr. 27. gr. laga nr. 133/2001, sbr. nú 56. gr.

laga nr. 90/2003. Í lagagreininni komi fram að stofni einstaklingur í atvinnurekstri einkahlutafélag, sem taki við öllum eignum og skuldum þess atvinnurekstrar og hafi með höndum sams konar rekstur eða starfsemi, skuli sú yfirfærsla ekki hafa í för með sér skattskyldar tekjur fyrir eigandann eða félagið að uppfylltum þeim skilyrðum sem fram komi í fjórum stafliðum í lagagreininni.

Stefnanda Elísabetu hafi borist bréf skattstjórans í Reykjavík 13. júní 2006 þar sem óskað hafi verið eftir upplýsingum og gögnum varðandi yfirtöku stefnanda Parosar ehf. á einstaklingsrekstri hennar. Í bréfinu sé vísað til þess að stefnandi Elísabet hefði selt atvinnuhúsnæði sitt á árinu 2000 sem áður hefði verið leigt út. Eftir þá sölu hefðu engar fasteignir verið til staðar í einstaklingsrekstri hennar og því ekki ljóst hvaða rekstur hefði verið yfirtekinn af stefnanda Parosi ehf. Lagt hafi verið fyrir stefnanda Elísabetu að upplýsa hvaða rekstrarlegi tilgangur hafi legið að baki stofnun stefnanda Parosar ehf. og hvaða rekstur hafi verið fluttur yfir í einkahluta félagið.

Fyrirspurnarbréfi skattstjóra hafi verið svarað með bréfi 6. júlí s.á. Þar komi fram að á árinu 2002 hefði einstaklingsrekstur stefnanda Elísabetar verið fluttur yfir í einkahlutafélagið Paros ehf. í samræmi við heimild 56. gr. laga nr. 90/2003, áður 57. gr. C laga nr. 75/1981. Tilgangur félagsins hafi verið sá sami og einstaklingsrekstur stefnanda Elísabetar. Í stofnefnahagsreikningi stefnanda Parosar ehf. komi fram að yfirfærð hefði verið til félagsins tekjuskattskuldbinding vegna sölu fasteignar á árinu 2000 með ósk um frestun söluhagnaðar um tvenn áramót. Ekki hefði hins vegar náðst innan tilskilinna fresta að endurfjárfesta og því hefði félagið gert upp tekjuskattskuldbindingu í samræmi við framtal félagsins árið 2003 vegna rekstrarársins 2002.

Með bréfum til stefnanda 18. júlí 2006 hafi skattstjóri tilkynnt að hann hygðist endurákvæða opinber gjöld þeirra fyrir gjaldárið 2003 á grundvelli 96. gr. laga nr. 90/2003 og 6. gr. reglugerðar nr. 373/2001. Í bréfunum haldi skattstjóri því fram að þar sem stefnandi Elísabet hefði selt fasteign sína á árinu 2000 hefði hún eftir það ekki haft eiginlegan rekstur með höndum og því enginn rekstur verið fluttur yfir til stefnanda Parosar ehf. Skilningur skattstjóra hafi verið sá að stefnandi Elísabet hefði hætt öllum atvinnurekstri frá og með árinu 2000 er hún seldi fasteignina. Skattstjóri hafi talið að ekki hafi verið um neina yfirfærslu á atvinnurekstri að ræða af hálfu stefnanda Elísabetar á árinu 2002 yfir til stefnanda Parosar ehf. Skattstjóri hafi því tilkynnt stefnendum að hann hygðist hækka rekstrartekjur stefnanda Elísabetar í framtali 2003 vegna ársins 2002 um 72.785.789 krónur (67.579.169 krónur + verðbætur) en fella hins vegar niður samsvarandi tekjufærslu vegna frestaðs söluhagnaðs í skattframtali stefnanda Parosar ehf. fyrir árið 2003 vegna rekstrarársins 2002.

Umboðsmaður stefnanda hafi sent skattstjóra andmæli við fyrirhugaðri endur ákvörðun 14. ágúst 2006. Endurákvörðun hafi verið harðlega mótmælt og vísað til þess að öll skilyrði þágildandi 57. gr. C laga nr. 75/1981, nú 56. gr. laga nr. 90/2003, hvað varðar yfirfærslu einstaklingsrekstrar í einkahlutafélag, hefðu verið uppfyllt. Rekstri stefnanda hefði ekki lokið með sölu fasteignarinnar á árinu 2000 né hafi reksturinn í heild verið seldur, heldur hafi einungis verið seld fasteign út úr rekstrinum. Reksturinn hefði haldið áfram þrátt fyrir að ný fasteign hefði á þeim tíma ekki verið keypt. Sú eign sem hefði myndast við sölu fasteignar stefnanda Elísabetar á árinu 2000 hefði verið rekstrareign í skilningi laga sem hafi uppfyllt öll

skilyrði þess að vera færð yfir í nýstofnað einkahlutafélag á grundvelli þágildandi 57. gr. C laga nr. 75/1981 og einkahlutafélagið hafi þannig tekið við öllum skattaréttarlegum réttindum og skyldum einstaklingsrekstrar stefnanda Elísabetar auk þess sem allar eignir og skuldir hafi færst yfir til einkahlutafélagsins.

Skattstjóri hafi kveðið upp úrskurði í málum stefnenda 29. júní 2007. Niður staða hans hefði verið að ekki væri uppfyllt það skilyrði sem fram komi í upphafs ákvæði þágildandi 57. gr. C laga nr. 75/1981, að um yfirfærslu á sams konar atvinnurekstri, þ.e. fasteignarekstri, hafi verið að ræða, frá stefnanda Elísabetu yfir til stefnanda Parosar ehf. Mat skattstjóra hafi verið að stefnandi Elísabet hefði á árinu 2000 hætt fasteignarekstri í skilningi atvinnurekstrarhugtaksins og því hafi sá rekstur ekki verið til staðar við stofnun stefnanda Parosar ehf. í upphafi árs 2002. Skattstjóri hafi því ákveðið að hækka rekstrartekjur stefnanda Elísabetar í skattframtali hennar gjaldárið 2003 vegna tekna á árinu 2002 um 72.785.789 krónur, en fella niður tekjufærslu sömu fjárhæðar vegna söluhagnaðar í skattframtali stefnanda Parosar ehf. fyrir árið 2003 vegna rekstrarársins 2002.

Úrskurðir skattstjórans hafi leitt til skattbreytinga. Tekjuskattur stefnanda Parosar ehf. vegna gjaldársins 2003 hafi verið lækkaður um 13.101.443 krónur, en tekjuskattur og útsvar stefnanda Elísabetar vegna sama gjaldárs hafi hins vegar verið hækkaður um 33.350.380 krónur. Stefnandi Elísabet hafi greitt að fullu álögð gjöld vegna þessara skattbreytinga 7. ágúst 2007, en endurgreiðsla tekjuskatts vegna Parosar ehf. hafi verið færð til lækkunar á gjöldum stefnanda Elísabetar 10. júlí s.á.

Stefnendur hafi kært úrskurðina til yfirskattanefndar 27. ágúst s.á. Þeir hafi vísað til þess að með sölu fasteignar stefnanda Elísabetar á árinu 2000 hafi rekstri hennar ekki lokið og því sé ekki hægt að tala um lok atvinnurekstrar. Með stofnun stefnanda Parosar ehf. hafi einungis verið breytt um form atvinnurekstrar, enda til gangur félagsins sá sami og einstaklingsrekstur stefnanda Elísabetar hefði verið. Til gangurinn með breytingunni hafi einungis verið sá að færa reksturinn yfir í hag kvæmara rekstrarform. Gerð hafi verið krafa um að yfirskattanefnd felldi úr gildi úrskurði skattstjóra frá 29. júní 2007. Ríkisskattstjóri hafi skilað kröfugerð vegna málanna til yfirskattanefndar 21. september s.á. og krafist að úrskurðir skattstjóra yrðu staðfestir með vísan til forsendna þeirra.

Yfirskattanefnd hafi kveðið upp úrskurði í málum stefnenda 19. mars 2008. Kröfum stefnenda hafi verið hafnað en fallist á röksemdir skattstjóra, þ.e. að skil yrðum 57. gr. C laga nr. 75/1981, sbr. nú 56. gr. laga nr. 90/2003, um yfirfærslu einstaklingsrekstrar yfir í einkahlutafélag, hefði ekki verið fullnægt. Yfirskattanefnd hafi talið að ekki hefði verið um yfirfærslu á sams konar rekstri að ræða, eins og gert væri að skilyrði í lagaákvæðinu.

Stefnendur gætu ekki fallist á röksemdir skattayfirvalda í málinu. Þeir hafi því höfðað málið og krefjast að úrskurðir yfirskattanefndar verði felldir úr gildi og að innsend skattframtöl stefnenda fyrir gjaldárið 2003 verði lögð til grundvallar við ákvörðun opinberra gjalda þeirra vegna þess árs. Stefnendur byggja kröfur sínar á því að yfirfærsla á einstaklingsrekstri stefnanda Elísabetar yfir til stefnanda Parosar ehf. í ársbyrjun 2002 hafi að öllu leyti verið í samræmi við þágildandi 57. gr. C laga nr. 75/1981, sbr. nú 56. gr. laga nr. 90/2003, og yfirfærslan hafi fullnægt öllum þeim skilyrðum sem fram komi í lagagreininni.

Stefnendur vísi til þess að markmið lagaákvæðisins sé að gera einstaklingum í atvinnurekstri kleift að breyta um rekstrarform án þess að til skattlagningar sölu hagnaðar komi. Yfirlærslan eigi því ekki að hafa í för með sér skattskyldar tekjur fyrir eigandann eða félagið, enda eingöngu um að ræða umbreytingu á rekstrarformi. Túlka verði lagaákvæðið út frá þessu markmiði. Fjórum meginskilyrðum í a- til d-liðum 1. mgr. 57. gr. C laga nr. 75/1981, sbr. 27. gr. laga nr. 133/2001, sé öllum fullnægt. Til viðbótar þeim komi fram tvö önnur skilyrði í upphafsákvæði lagaákvæðisins, annars vegar að viðkomandi einkahlutafélag taki við öllum eignum og skuldum einstaklingsrekstursins og hins vegar að einkahlutafélagið hafi með höndum sams konar rekstur eða starfsemi eftir breytinguna og var í einstaklingsrekstrinum. Ljóst sé að forsenda þess að yfirlærsla samkvæmt lagagreininni sé heimil sé að einhver einstaklingsrekstur eða starfsemi sé til staðar við yfirlærsluna og að einkahlutafélagið hafi með höndum sams konar rekstur eða starfsemi. Ágreiningur í málinu virtist eingöngu lúta að seinna atriðinu, þ.e. hvort fullnægt hafi verið því skilyrði að um sams konar rekstur eða starfsemi hafi verið að ræða hjá einkahlutafélaginu og var í einstaklingsrekstri stefnanda Elísabetar við yfirlærsluna.

Samkvæmt skjölum málsins telji skattyfirvöld ekki að um rekstralok hafi verið að ræða hjá stefnanda Elísabetu á árinu 2000 eftir að hún seldi fasteign sína. Byggt sé á því af þeirra hálfu að hún hafi látið af fasteignarekstri á því ári og ekki haft slíkan rekstur með höndum um áramótin 2001/2002 þegar yfirlærslan átti sér stað. Skattyfirvöld hafi viðurkennt að hún hafi haft atvinnurekstur með höndum á árinu 2001, enda hafi hún hagað skattskilum sínum vegna þess árs með þeim hætti, m.a. með skilum á rekstrar- og efnahagsreikningi. Engar athugasemdir hafi verið gerðar af hálfu skattyfirvalda vegna þeirra skattskila. Við sölu fasteignarinnar hafi myndast ákveðin rekstrareign sem hafi síðar verið yfirlærð í einkahlutafélagið. Stefnandi Elísabet hafi því sannanlega haft rekstur með höndum þegar yfirlærslan átti sér stað í ársbyrjun 2002, sbr. stofnefnahagsreikningur stefnanda Parosar ehf. Þrátt fyrir að sá rekstur sem stefnandi Elísabet hafi haft með höndum á árinu 2001 hafi ekki verið umfangsmikill þá hafi hann verið í formi eignaumsýslu. Engar takmarkanir væru í 57. gr. C laga nr. 75/1981, sbr. nú 56. gr. laga nr. 90/2003, um ákveðin lágmarksúmsvif þess rekstrar sem sé yfirlærður. Þá séu heldur engar takmarkanir í lögum á því hvers konar atvinnurekstur megi færa yfir til einkahlutafélags úr einstaklingsrekstri, né um tímalengd þess rekstrar sem yfirlærður er.

Rekstur stefnanda Elísabetar á árinu 2001 hafi verið yfirlærður til stefnanda Parosar ehf., eins og stofnefnahagsreikningur félagsins beri með sér. Á árinu 2001 hafi stefnandi Elísabet ekki haft með höndum útleigu fasteigna, heldur hafi rekstur hennar þá fyrst og fremst verið fólgin í umsýslu eigna, þ.e. hlutabréfaeignar, enda hafi það að öllu leyti verið í samræmi við megintilgang stefnanda Parosar ehf., eins og fram komi í stofngögnum félagsins. Skattyfirvöld hafi bent á að stefnandi Paros ehf. hefði engar tekjur haft af útleigu fasteigna á árunum 2002 – 2006. Í því sambandi verði ekki horft fram hjá þeirri staðreynd að stefnandi Elísabet hafi engar tekjur haft af útleigu fasteigna á árinu 2001, sem var árið sem stofnefnahagsreikningur félagsins hafi miðast við. Stefnendur telji ljóst að sá rekstur sem var yfirlærður hafi að öllu leyti verið sams konar og félagið hafi síðan haft með höndum.

Þrátt fyrir að stefnandi Elísabet hafi ekki haft með höndum útleigu fasteigna á árinu 2001, þ.e. á því ári er stofnefnahagsreikningur Parosar ehf. tók mið af, hafi markmið og tilgangur stefnanda Parosar ehf. engu að síður m.a. verið að kaupa fasteignir til útleigu að nýju þegar slíkt þætti hentugt, enda hafi það verið í samræmi við tilgang félagsins. Í stofngögnum félagsins komi fram að tilgangur þess væri rekstur fasteigna, eignaumsýsla og skyld starfsemi og lánastarfsemi. Ástæða þess að stefnandi Elísabet seldi fasteign sína á árinu 2000 hafi eingöngu verið rekstrarleg, þ.e. um venjulegan og eðlilegan rekstrarlegan tilgang hafi verið að ræða, þar sem hagstætt þótti að selja fasteignir á þeim tíma, þegar verð þeirra var hátt, og þannig hafi verið innleystur mikill hagnaður. Á þeim tíma hafi þótt rétt að fjárfesta í hlutabréfum, sem sé annað form fjárfestingareigna, og að fasteignir yrðu keyptar síðar þegar hentugt þætti að fjárfesta að nýju í fasteignum með tilliti til arðsemi. Eðlilegt sé að rekstraraðilum sé gefið ákveðið svigrúm og frjálsræði til að haga rekstri sínum með þeim hætti að hámarka hagnað af honum. Mat á því hvenær hagkvæmast sé að selja fasteignir og kaupa nýjar verði að vera í höndum rekstraraðilans sjálfs. Umbreyting eigna yfir í annað form sé í alla staði mjög eðlileg í rekstri, ekki síst þegar slíkt sé í samræmi við tilgang þess rekstrar sem rekstraraðilinn hafi með höndum, eins og hér eigi við.

Á árinu 2007 hafi stefnandi Paros ehf. fest kaup á fasteign til útleigu þegar tekin var ákvörðun um það í samræmi við tilgang félagsins, enda hafi þá gefist ákjósanlegt tækifæri til að kaupa fasteign á góðu verði og leigja hana til 5 ára. Þannig hafi félagið umbreytt hluta af hlutafjáreign sinni yfir í fasteign sem hafi þótt hagkvæmt á þeim tíma. Upplýsingum um kaupin hafi verið komið til yfirskattanefndar 27. september s.á.

Breytingar á rekstrarformi hafi alls ekki verið gerðar með það að markmiði að lækka skattgreiðslur vegna þeirra skattskuldbindinga sem voru fyrir hendi við yfir færsluna. Fullyrðingar skattstjóra í úrskurðum hans um slíkt séu tilhæfulausar og örökstuddar og þeim harðlega mótmælt.

Við túlkun skattalaga beri almennt að beita þröngri lögskýringu en í því felist m.a. að sé vafi um merkingu eða túlkun skattalaga beri almennt að skýra lögin hinum skattskylda í hag. Þegar sett eru ákveðin skilyrði eða kröfur í ákvæðum skattalaga, sem þurfi að uppfylla, sé jafnan talið að um íþyngjandi ákvæði sé að ræða. Við túlkun slíkra ákvæða beri alla jafnan að túlka þau þannig að ekki séu settar meiri hömlur en örugglega rúmist innan orðalags ákvæðisins.

Dómstólar hafi oft við túlkun á skattalögum beitt svokallaðri tilgangsskýringu, þ.e. skýrt viðkomandi ákvæði í lögum í samræmi við tilgang þess lagaákvæðis sem hlutaðeigandi skattlagning byggir á. Tilgangur löggjafans með ákvæði 57. gr. C laga nr. 75/1981, sbr. 27. gr. laga nr. 133/2001, sé að gefa einstaklingum með rekstur kleift að breyta um rekstrarform án þess að til skattlagningar komi.

Með vísan til þessa sé krafist að úrskurðir yfirskattanefndar frá 19. mars 2008 í málum stefnanda verði felldir úr gildi og að innsend skattframtöl þeirra fyrir gjaldárið 2003 verði lögð til grundvallar við ákvörðun opinberra gjalda stefnanda vegna þess árs.

Vísað sé til ákvæða þágildandi laga nr. 75/1981 um tekjuskatt og eignaskatt, einkum b-liðar 7. gr., 13. gr. og 57. gr. C, sbr. 27. gr. laga nr. 133/2001. Þá sé vísað til núgildandi laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, einkum b-liðar 7. gr., 14. gr., 8. tl. 31. gr. og 56. gr., og til reglugerðar nr. 223/2003 um yfirfærslu einstaklingsrekstrar yfir í einkahlutafélag. Krafa um málskostnað sé byggð á XXI. kafla laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála, einkum 129. og 130. gr. Varðandi samlagsaðild stefnenda í málinu sé vísað til ákvæða 1. mgr. 19. gr. sömu laga og um varnarþing til 3. mgr. 33. gr. laganna.

Málástæður og lagarök stefnda

Af hálfu stefnda er vísað til þess að með bréfum til stefnenda 13. júní 2006 hafi skattstjórinn í Reykjavík farið fram á upplýsingar varðandi rekstrarlok einstaklings rekstrar stefnanda Elísabetar á árinu 2000 og stofnun einkahlutafélagsins, stefnanda Parosar ehf., í kjölfar þess. Í bréfi skattstjóra komi fram að samkvæmt skattframtali Elísabetar árið 2001 hefði hún látið af einstaklingsrekstri, þ.e. útleigu atvinnuhúsnæðis, á árinu 2000 með sölu húsnæðisins. Hún hefði óskað eftir frestun á skattlagningu söluhagnaðar vegna sölu fasteigna um tvenn áramót í skattframtali sínu árið 2001. Hinn frestaði söluhagnaður hefði síðan verið tekjufærður í skatt framtali Parosar ehf. árið 2003 á þeim grundvelli að einkahlutafélagið hefði yfirtekið rekstur Elísabetar á árinu 2002. Ekki væri ljóst um hvaða rekstur væri að ræða, enda hefði rekstri Elísabetar lokið á árinu 2000. Skattstjóri hafi lagt fyrir hana að láta í té upplýsingar um rekstrarlegan tilgang að baki stofnun Parosar ehf. á árinu 2002 og þann rekstur sem fluttur hefði verið í félagið.

Með bréfum 17. júlí 2006 hafi skattstjóri boðað endurákvörðun opinberra gjalda stefnenda gjaldárið 2003 þar sem fyrirhugað væri að hækka rekstrartekjur í skattframtali Elísabetar árið 2003 um 72.785.789 krónur og fella niður tekjufærðan söluhagnað sömu fjárhæðar í rekstrarreikningi Parosar ehf. fyrir árið 2002 á þeim forsendum að ekki hefði verið um að ræða neina yfirfærslu á atvinnurekstri í höndum Elísabetar árið 2002 til Parosar ehf., sbr. 56. gr. laga nr. 90/2003. Skattstjóri hafi vísað til þess að Elísabet, sem hefði haft með höndum útleigu fasteigna í atvinnuskyni, hefði selt fasteignir sínar á árinu 2000 og ekki haft með höndum neinn atvinnurekstur eftir það. Ekki yrði því séð að um yfirfærslu á atvinnurekstri í skilningi 56. gr. laga nr. 90/2003 gæti verið að ræða á árinu 2002. Breytti engu í þessu sambandi þótt ársreikningur vegna erlendrar hlutabréfaeignar og tölvukaupa á árinu 2001 hefði fylgt skattframtali Elísabetar árið 2002. Af skýringum hennar mætti ráða að hún hefði ekki haft neinar ráðagerðir um að endurfjárfesta í fasteignum eða öðrum rekstrarfjármunum eða endurvekja þann rekstur sem hún hefði áður haft með höndum, þ.e. útleigu fasteigna.

Með úrskurðum um endurákvörðun 29. júní 2007 hafi skattstjóri hrundið hinum boðuðu breytingum í framkvæmd. Skattstjóri hafi litið svo á að ekki hefði verið um að ræða fasteignarekstur í skilningi atvinnurekstrarhugtaksins eftir sölu fasteign anna á árinu 2000. Upplýsingar um kaup á erlendum hlutabréfum og tölvu á árinu 2001 í ársreikningi með skattframtali Elísabetar árið 2002 breyttu engu í þessu sambandi, enda yrði að gera þá kröfu að sams konar rekstur væri til staðar við yfirfærslu en ekki að atvinnurekstri sé nánast hætt og að stofnað sé einkahlutafélag,

sem virtist ekki hafa annað hlutverk en að taka yfir skattalegar skuldbindingar í tengslum við skattlagningu söluhagnaðar rekstrareigna, eins og segi í úrskurði skattstjóra. Samkvæmt skattframtölum Parosar ehf. hefði félagið ekki haft neinar tekjur af atvinnurekstri samkvæmt skattframtölum árin 2003-2006. Með vísan til þess að ekki var um sams konar rekstur að ræða og til úrskurðar yfirskattanefndar nr. 44/2006 hafi skattstjóri talið að skilyrði 56. gr. laga nr. 90/2003 væru ekki uppfyllt í tilviki stefnenda. Stefnendur hafi kært úrskurði skattstjóra til yfirskattanefndar sem hafi með úrskurðum nr. 41/2008 og 42/2008 hafnað kröfum stefnenda.

Stefnendur geri þær dómkröfur að úrskurðir yfirskattanefndar verði felldir úr gildi. Þá sé af þeirra hálfu krafist að innsend skattframtöl stefnenda fyrir gjaldárið 2003 verði lögð til grundvallar við ákvörðun opinberra gjalda stefnenda vegna þess árs. Stefndi mótmæli öllum kröfum stefnenda og byggi á því að úrskurðir yfirskattanefndar séu í samræmi við lög og engum annmörkum háðir. Ekkert tilefni sé til ógildingar þeirra.

Stefnendur telji forsendu þess að yfirfærsla sé heimil samkvæmt 57. gr. C laga nr. 75/1981, sbr. nú 56. gr. laga nr. 90/2003, að einhver einstaklingsrekstur eða starfsemi sé til staðar við yfirfærsluna og að einkahlutafélagið hafi með höndum sams konar rekstur eða starfsemi. Ágreiningur málsins lúti meðal annars að því hvort fullnægt hafi verið því skilyrði að um sams konar rekstur eða starfsemi hafi verið að ræða hjá Parosi ehf. og var í einstaklingsrekstri Elísabetar við yfirfærsluna. Stefnendur telji engar takmarkanir í lagagreinininni um ákveðin lágmarkssumsvif þess rekstrar sem sé yfirfærður. Þeir telji heldur engar takmarkanir í lögnum á því hvers konar atvinnurekstur megi færa yfir til einkahlutafélags úr einstaklingsrekstri eða um tímalengd þess rekstrar sem yfirfærður er. Þessum málalíbúnaði stefnenda mótmæli stefndi.

Í 56. gr. laga nr. 90/2003, sbr. áður 57. gr. C laga nr. 75/1981, komi fram að stofni einstaklingur í atvinnurekstri einkahlutafélag, sem taki við öllum eignum og skuldum atvinnurekstrarins og hafi með höndum sams konar rekstur eða starfsemi, skuli sú yfirfærsla ekki hafa í för með sér skattskyldar tekjur fyrir eigandann eða félagið að uppfylltum fjórum skilyrðum sem talin séu upp í greininni. Við yfirfærslu samkvæmt ákvæðinu taki félagið við öllum skattaréttarlegum skyldum og réttindum rekstrarins, þar með töldum eftirstöðvum rekstrartapa frá fyrri árum, enda séu skilyrði 8. tl. 31. gr. laganna uppfyllt. Þó beri sá sem stundaði reksturinn ótakmarkaða ábyrgð á greiðslu þeirra opinberu gjalda sem varði reksturinn fyrir yfirfærslu hans. Eignir og skuldir skuli yfirfærast á bókfærðu verði. Stofnverð gagngjalds hluta í einkahlutafélaginu, sbr. c-lið 1. mgr. 56. gr., ákvarðist jafnt bókfærðu eigin fé í efnahagsreikningi sem stofnefnahagsreikningur miðist við.

Skattstjóri hafi reist breytingu sína í úrskurðum 29. júní 2007 á því að þar sem Elísabet hafi látið af rekstri fasteigna árið 2000 og ekki haft slíkan rekstur með höndum í árslok 2001, sem hafi verið það tímamark sem meint formbreyting rekstrar miðist við, hafi ekki verið um að ræða yfirfærslu fyrri rekstrar Elísabetar í einkahlutafélag í samræmi við ákvæði 57. gr. C laga nr. 75/1981, sbr. nú 56. gr. laga nr. 90/2003.

Grundvallarforsenda þess að ákvæðið eigi við sé að um yfirfærslu á raunverulegum og sams konar atvinnurekstri sé að ræða. Við ákvörðun þess hvort um atvinnu rekstur sé að ræða hafi í úrskurðarframkvæmd einkum verið horft til þess hvort um

starfsemi sé að ræða sem rekin sé reglubundið og í nokkru umfangi í þeim efna hagslega tilgangi að skila hagnaði. Teljist atvinnurekstur vera fyrir hendi verði að liggja fyrir að um sams konar rekstur sé að ræða eftir yfirfærslu einstaklingsrekstrar í einkahlutafélag. Ekki nægi í því sambandi að líta eingöngu á skráðan tilgang, heldur verði að skoða hvort raunveruleg starfsemi sé sams konar.

Stefnandi Elísabet hafi látið af útleigu atvinnuhúsnæðis á árinu 2000 við sölu húsnæðisins þegar ekki stóðu eftir aðrar eignir í bókum hennar í árslok en banka innstæður. Skuldir vegna rekstrarins hafi allar verið greiddar. Engin breyting hefði orðið á þessu árið 2001, enda hefði hún engra fyrnanlegra eigna aflað sér á því ári að undanskildum tölvubúnaði í árslok 2001. Í þessu tilviki hafi því ekki verið um að ræða yfirfærslu þess rekstrar sem hún hefði áður haft með höndum í einkahluta félag með sams konar rekstur, sbr. áskilnað 57. gr. C laga nr. 75/1981, sbr. nú 56. gr. laga nr. 90/2003. Upplýsingar um kaup Parosar ehf. á skrifstofuhúsnæði 26. september 2007 og útleigu þess til Deloitte hf. frá og með 1. október 2007, breyti engu í þessu sambandi, enda lægi fyrir að Paros ehf. hefði engar tekjur haft af fasteignarekstri árin 2002 til 2006. Lagaskilyrði fyrir því að Paros ehf. tæki við öllum skattaréttarlegum skyldum og réttindum Elísabetar hafi ekki verið uppfyllt.

Í úrskurðum skattstjóra og yfirskattaneftndar sé réttilega á því byggt að ekki hafi verið um að ræða yfirfærslu einstaklingsrekstrar í einkahlutafélag í samræmi við fyrrnefnt lagaákvæði þar sem Elísabet hefði hætt fyrri rekstri, þ.e. útleigu atvinnuhúsnæðis, á árinu 2000 með sölu húsnæðisins. Engin fasteign hafi verið til staðar í einstaklingsrekstri stefnanda eftir sölu á árinu 2000 og ekki fjárfest í annarri fasteign fyrir yfirfærsluna í einkahlutafélagið. Engin fasteign hafi verið keypt eftir stofnun einkahlutafélagsins fyrr en á árinu 2007, þ.e. eftir að skattstjóri hóf athugun á máli stefnanda. Einkahlutafélagið hafi þannig engar tekjur haft af fasteignarekstri frá árinu 2002 til og með ársins 2006. Leggja beri til grundvallar niðurstöðu skattstjóra og yfirskattaneftndar að stefnandi Elísabet hafi lagt af fasteignarekstur á árinu 2000 við sölu atvinnuhúsnæðisins og því hafi ekki verið um að ræða yfirfærslu fyrri rekstrar stefnandans í einkahlutafélag í skilningi 57. gr. C laga nr. 75/1981. Gera verði a.m.k. þá kröfu að atvinnurekstur verði að vera til staðar í einhverju umfangi. Engu breyti í þessu sambandi hvort um var að ræða síðari fjárfestingu í verðbréfum, enda óraunhæft að slík fjárfesting ein og sér geti talist til sjálfstæðrar starfsemi eða einstaklingsreksturs. Einstaklingar hafi í stórauknum mæli undanfarin ár valið að ávaxta fjármuni sína á hlutabréfamarkaði. Gjalda verði varhug við að telja einstaklinga í sjálfstæðri starfsemi, hvað þá atvinnustarfsemi, við það eitt að velja þá leið til ávöxtunar fjármuna umfram hefðbundnar sparnaðarleiðir.

Með vísan til þessa telji stefndi að skilyrði laga hafi ekki verið uppfyllt. Markmið laganna eins og þeim sé m.a. lýst í úrskurði yfirskattaneftndar hafi verið að gera einstaklingum kleift að breyta um rekstrarform án þess að sú breyting hefði í för með sér skattlagningu, enda væri í raun ekki um eignayfirfærslu að ræða heldur fyrst og fremst breytingu á rekstrarformi. Sú hafi ekki verið raunin í tilviki stefnanda, enda hafi ekki verið lengur um neinn fasteignarekstur að ræða. Hann hefði verið lagður af og því alls ekki um sams konar rekstur eða starfsemi að ræða þar sem tilgangurinn hafi aðeins verið sá að breyta um rekstrarform sömu atvinnustarfsemi. Stefnendur hafi ekki sýnt fram á að um væri að ræða eðlilegan rekstrartilgang og standi þá það eitt eftir að tilgangurinn hafi verið að lækka skatta.

Stefndi telji óljóst hvað stefnendur eigi við með því að beita eigi þröngri lögskýringu og svokallaðri tilgangsskýringu við túlkun 56. gr. laga nr. 90/2003, sbr. áður 57. gr. C laga nr. 75/1981, því samkvæmt framangreindu sé augljóst að skilyrði ákvæðisins hafi ekki verið uppfyllt. Ekki hafi mátt fella undir heimildina hvers konar eignaumsýslu eða breytileg form fjárfestingareigna. Ákvæðið gangi út frá því að um atvinnustarfsemi hafi verið að ræða. Stefnandi Elísabet hefði hætt þeirri atvinnustarfsemi sem hún hafði með höndum. Þá sé einnig mótmælt þeirri síðbúnu málsástæðu stefnenda að stefnandi Elísabet hafi haft með höndum sjálfstæða starfsemi eftir sölu fasteignarinnar sem hafi falist í umsýslu hlutabréfaeignar og að í raun hafi sams konar rekstur verið yfurfærður, en fullyrt sé í stefnu að ekki hafi verið tekjur af útleigu fasteigna hjá Elísabetu árið 2001. Þetta sé í fullkomnu ósamræmi við það sem haldið hafi verið fram af stefnendum þegar málið var til úrlausnar hjá skattyfirvöldum, enda hafi þá verið byggt á því að stefnandi Elísabet hefði eingöngu með höndum útleigu fasteigna. Einnig hafi verið gengið út frá því af hálfu stefnenda að starfsemi stefnanda Parosar ehf. væri fasteignarekstur. Stefnendur geti ekki barið í brestina með þessum hætti eftir á. Ekki verði séð að hin síðbúna málsástæða þeirra eigi sér stoð í raunveruleikanum.

Ágreiningsefni málsins varði skattalega meðferð söluhagnaðar sem hafi myndast á árinu 2000 vegna útleigu fasteigna. Þeirri atvinnustarfsemi hafi verið hætt á árinu 2000. Með yfurfærslunni, sem deilt sé um, hafi enginn sjáanlegur rekstrartilgangur verið og óraunhæft að ætla að tilgangur hennar hafi verið sá að færa þá atvinnu starfsemi yfir í einkahlutafélag. Hér verði ekki litið fram hjá grunnrökum að baki 57. gr. tekjuskattslaga.

Stefnendur hafi ekki rökstutt hvers vegna stefnandi Elísabet ætti ekki að bera þær skattalegu skyldur sem stöfuðu af umræddum söluhagnaði. Eitt megin skilyrði laganna sé að fyrir hendi sé sú staða að einstaklingur í atvinnurekstri stofni einkahlutafélag til að taka við eignum og skuldum. Elísabet hafi ekki haft með höndum atvinnurekstur á árunum 2001, 2002 eða síðar. Framtöl og ársreikningar stefnenda gefi ekki til kynna að nokkur atvinnustarfsemi hafi farið fram. Því hafi verið um rekstrarlok að ræða í þeirri starfsemi sem söluhagnaðurinn var sprottinn úr. Heimildina til yfurfærslunnar beri að skýra þröngt þannig að meginreglunni væri fylgt um að skattaðili, í þessu tilviki Elísabet, skyldi axla skattskyldu af þeim tekjum sem mynduðust í rekstri hennar. Gera beri strangar kröfur til þess að lagaskilyrði, sem fram komi og vísað sé til í ákvæðinu, séu ótvírætt uppfyllt. Hafa verði hugfast að bæði frestun söluhagnaðar svo og heimildir til að færa eignir og skuldir sama atvinnurekstrar yfir í einkahlutafélag, þannig að skattaréttarlegar skyldur og réttindi færast yfir, séu undantekningar sem skýra beri þröngt. Stefnandi vísi hér meðal annars til meginreglu 2. mgr. 59. gr. tekjuskattslaga.

Með vísan til framangreinds byggi stefndi á að sýkna beri af öllum kröfum stefnenda og í hvorugu tilvika séu efni til að ógilda úrskurði yfirskattanefndar né að taka til greina kröfu stefnenda um að innsend skattframtöl fyrir gjaldárið 2003 verði lögð óbreytt til grundvallar álagningu opinberra gjalda.

Niðurstaða

Í málinu er óumdeilt að heimilt hafi verið samkvæmt 57. gr. C laga um tekjuskatt og eignaskatt nr. 75/1981, sbr. 27. gr. laga nr. 133/2001, sbr. nógildandi 56. gr. laga um tekjuskatt, að yfirfæra skattaréttarlegar skyldur og réttindi í atvinnurekstri til einkahlutafélags, sem stofnað er um reksturinn, að uppfylltum tilgreindum skilyrðum. Fram kemur í 1. mgr. lagagreinarinnar að stofni einstaklingur í atvinnurekstri einkahlutafélag, sem tekur við öllum eignum og skuldum atvinnu rekstrarins, og hefur með höndum sams konar rekstur eða starfsemi skuli sú yfirfærsla ekki hafa í för með sér skattskyldar tekjur fyrir eigandann eða félagið að uppfylltum skilyrðum sem þar eru talin. Einnig er óumdeilt að markmiðið með þessari lagaheimild sé samkvæmt lögskýringargögnum að veita einstaklingum í atvinnurekstri heimild til að breyta um rekstrarform og færa reksturinn yfir í einka hlutafélag án þess að til skattskyldu stofnist, enda ekki í raun um yfirfærslu eigna að ræða heldur fyrst og fremst breytingu á rekstrarformi.

Af hálfu stefnenda er því haldið fram að stefnandi Elísabet hafi uppfyllt öll skilyrði til að henni væri heimilt að yfirfæra til stefnanda Parosar ehf. frestun á skattlagningu söluhagnaðar vegna sölu á fasteign hennar á árinu 2000. Á þetta var ekki fallist í hinum umdeildu úrskurðum yfirskattanefndar og voru kröfur stefnenda um það því ekki teknar til greina. Af stefnenda hálfu er því haldið fram að þetta hafi verið ólöglegt og því beri að fella úrskurðina úr gildi og leggja innsend skattframtöl stefnenda umrætt ár til grundvallar við ákvörðun opinberra gjalda stefnenda.

Samkvæmt beinu orðalagi lagagreinarinnar, um að heimilt sé að yfirfæra skatta réttarlegar skyldur og réttindi einstaklings í atvinnurekstri til einkahlutafélags, sem stofnað er um reksturinn, er skilyrði yfirfærslunnar að um atvinnurekstur sé að ræða. Fram hefur komið af hálfu stefnenda að stefnandi Elísabet hafi ekki hætt rekstri þegar hún seldi fasteignina, sem tilheyrði einkarekstrinum, á árinu 2000. Óumdeilt er þó að fasteignin var á þeim tíma eina eignin í atvinnurekstri hennar og húsaleiga af henni einu tekjurnar, eins og fram kemur í rekstrarreikningi ársins 2000. Af hálfu stefnenda er vísað til þess að á þeim tíma hafi þótt rétt að fjárfesta í hlutabréfum, sem sé annað form fjárfestinga, og hafi reksturinn falist í umsýslu þeirra. Stefnendur hafa þó hvorki sýnt fram á að í slíkri umsýslu felist atvinnurekstur né að um sambærilegan rekstur hafi þar verið að ræða og stefnandi Elísabet hafði með höndum er hún leigði út atvinnuhúsnæði áður en hún seldi það á árinu 2000. Þá verður ekki ráðið af stofnefnahagsreikningi stefnanda Parosar ehf. frá 1. janúar 2002, sem vísað er til af hálfu stefnenda, eða öðrum gögnum málsins að félagið hafi haft atvinnurekstur með höndum sem það hafi yfirtekið af stefnanda Elísabetu á því ári.

Þegar þetta er virt ásamt öðrum sjónarmiðum og röksemdum stefnenda, sem rakin eru hér að framan fyrir því að á þeim tíma sem stefnandi Paros ehf. var stofnað hafi stefnandi Elísabet haft með höndum atvinnurekstur, verður að líta svo á að stefnendur hafi ekki sýnt fram á að um atvinnurekstur hennar hafi verið að ræða í skilningi lagagreinarinnar sem hafi verið yfirfærður til stefnanda Parosar ehf. Eru því ekki uppfyllt lagaskilyrði fyrir því að telja að reksturinn hafi færst yfir til stefnanda Parosar ehf. og að félagið hafi tekið við öllum skattaréttarlegum skyldum og réttindum rekstrarins. Með vísan til þess er ekki fallist á þá málsástæðu stefnenda að niðurstaða yfirskattanefndar um það hafi verið ólöglegt. Af því leiðir að ekki er unnt að taka kröfur stefnenda í málinu til greina og ber því að sýkna

stefnda af þeim.

Rétt þykir að málskostnaður falli niður.

Málið dæmir Sigríður Ingvarsdóttir héraðsdómari, en dómsuppkvaðning hefur dregist vegna mjög mikilla embættisanna dómarans.

D ó m s o r ð:

Stefnda, íslenska ríkið, er sýknað af kröfum stefnenda, Elísabetar Þórarins dóttur og Parosar ehf., í máli þessu.

Málskostnaður fellur niður.

Sigríður Ingvarsdóttir