

D Ó M U R

Héraðsdóms Reykjavíkur þriðjudaginn 23. desember 2008 í máli nr. E-666/2008:

Impregilo S.p.A., útibú á Íslandi

(Garðar Valdimarsson hrl.)

gegn

íslenska ríkinu.

(Guðrún M. Árnadóttir hrl.)

I

Mál þetta var höfðað 30. janúar 2008 og dómtekið 2. desember 2008. Stefnandi er Impregilo S.p.A., útibú á Íslandi, Síðumúla 29, Reykjavík, en stefndi er íslenska ríkið.

Dómkröfur stefnanda eru þær að stefndi verði dæmdur til að greiða stefnanda 1.230.708.381 krónu, ásamt vöxtum, sbr. 1. mgr. 2. gr. laga nr. 29/1995, sbr. 1. mgr. 8. gr. laga nr. 38/2001, af 25.651.478 krónum frá 5. febrúar 2004 til 17. ágúst 2004, af 64.688.978 krónum frá þeim degi til 22. september 2004, af 103.726.478 krónum frá þeim degi til 5. október 2004, af 131.519.137 krónum frá þeim degi til 27. október 2004, af 146.881.073 krónum frá þeim degi til 15. febrúar 2005, af 160.744.964 krónum frá þeim degi til 15. mars 2005, af 178.504.308 krónum frá þeim degi til 15. apríl 2005, af 194.559.235 krónum frá þeim degi til 15. maí 2005, af 217.107.102 krónum frá þeim degi til 15. júlí 2005, af 238.270.390 krónum frá þeim degi til 25. júlí 2005, af 275.017.051 krónu frá þeim degi til 10. ágúst 2005, af 334.875.390 krónum frá þeim degi til 15. ágúst 2005, af 350.298.849 krónum frá þeim degi til 23. ágúst 2005, af 387.045510 krónum frá þeim degi til 15. september 2005, af 408.834.462 krónum frá þeim degi til 20. september 2005, af 445.581.123 krónum frá þeim degi til 17. október 2005, af 468.095.404 krónum frá þeim degi til 15. nóvember 2005, af 490.724.189 krónum frá þeim degi til 15. desember 2005, af 516.488.932 krónum frá þeim degi til 16. janúar 2006, af 533.471.710 krónum frá þeim degi til 15. febrúar 2006, af 544.991.950 krónum frá þeim degi til 15. mars 2006, af 564.111.527 krónum frá þeim degi til 18. apríl 2006, af 583.195.556 krónum frá þeim degi til 15. maí 2006, af 611.236.200 krónum frá þeim degi til 15. júní 2006, af 636.111.100 krónum frá þeim degi til 17. júlí 2006, af 664.731.631 krónu frá þeim degi til 15. ágúst 2006, af 688.439.373 krónum frá þeim degi til 15.

september 2006, af 715.537.126 krónum frá þeim degi til 16. október 2006, af 740.856.770 krónum frá þeim degi til 15. nóvember 2006, af 763.627.807 krónum frá þeim degi til 22. nóvember 2006, af 900.345.072 krónum frá þeim degi til 15. desember 2006, af 920.566.496 krónum frá þeim degi til 15. janúar 2007, af 936.100.083 krónum frá þeim degi til 15. febrúar 2007, af 945.131.069 krónum frá þeim degi til 22. febrúar 2007, af 1.080.875.768 krónum frá þeim degi til 15. mars 2007, af 1.097.650.921 krónum frá þeim degi til 15. apríl 2007, af 1.116.080.209 krónum frá þeim degi til 15. maí 2007, af 1.143.387.486 krónum frá þeim degi til 15. júní 2007, af 1.171.024.929 krónum frá þeim degi til 15. júlí 2007, af 1.196.334.192 krónum frá þeim degi til 15. ágúst 2007, af 1.214.131.557 krónum frá þeim degi til 17. september 2007, af 1.230.708.381 krónum frá þeim degi til 25. október 2007, og dráttarvöxtum, sbr. 2. mgr. 2. gr. laga nr. 29/1995, sbr. 1. mgr. 6. gr. laga nr. 38/2001, af þeirri fjárhæð frá þeim degi auk vaxtavaxta, sbr. 12. gr. sömu laga, allt til greiðsludags.

Til vara er þess krafist að stefndi verði dæmdur til að greiða stefnanda 1.230.708.381 krónum, ásamt vöxtum, sbr. 1. mgr. 2. gr. laga nr. 29/1995, sbr. 1. mgr. 8. gr. laga nr. 38/2001, af 25.651.478 krónum frá 5. febrúar 2004 til 17. ágúst 2004, af 64.688.978 krónum frá þeim degi til 22. september 2004, af 103.726.478 krónum frá þeim degi til 5. október 2004, af 131.519.137 krónum frá þeim degi til 27. október 2004, af 146.881.073 krónum frá þeim degi til 15. febrúar 2005, af 160.744.964 krónum frá þeim degi til 15. mars 2005, af 178.504.308 krónum frá þeim degi til 15. apríl 2005, af 194.559.235 krónum frá þeim degi til 15. maí 2005, af 217.107.102 krónum frá þeim degi til 15. júlí 2005, af 238.270.390 krónum frá þeim degi til 25. júlí 2005, af 275.017.051 krónum frá þeim degi til 10. ágúst 2005, af 334.875.390 krónum frá þeim degi til 15. ágúst 2005, af 350.298.849 krónum frá þeim degi til 23. ágúst 2005, af 387.045.510 krónum frá þeim degi til 15. september 2005, af 408.834.462 krónum frá þeim degi til 20. september 2005, af 445.581.123 krónum frá þeim degi til 17. október 2005, af 468.095.404 krónum frá þeim degi til 15. nóvember 2005, af 490.724.189 krónum frá þeim degi til 15. desember 2005, af 516.488.932 krónum frá þeim degi til 16. janúar 2006, af 533.471.710 krónum frá þeim degi til 15. febrúar 2006, af 544.991.950 krónum frá þeim degi til 15. mars 2006, af 564.111.527 krónum frá þeim degi til 18. apríl 2006, af 583.195.556 krónum frá þeim degi til 15. maí 2006, af 611.236.200 krónum frá þeim degi til 15. júní 2006, af 636.111.100 krónum frá þeim degi til 17. júlí 2006, af 664.731.631 krónum frá þeim degi til 15. ágúst 2006, af 688.439.373 krónum frá þeim degi til 15. september 2006, af 715.537.126 krónum frá þeim degi til 16. október 2006, af 740.856.770 krónum frá þeim degi til 15. nóvember 2006, af 763.627.807 krónum frá þeim degi til 22. nóvember 2006, af 900.345.072 krónum frá þeim degi til 15. desember 2006, af 920.566.496 krónum frá þeim degi til 15. janúar 2007, af 936.100.083 krónum frá þeim degi til 15. febrúar 2007, af 945.131.069 krónum frá þeim degi til 22. febrúar 2007, af 1.080.875.768 krónum frá þeim degi til 15. mars 2007, af 1.097.650.921 krónum frá þeim degi til 15. apríl 2007, af 1.116.080.209 krónum frá þeim degi til 15. maí 2007, af 1.143.387.486 krónum frá þeim degi til 15. júní 2007, af 1.171.024.929 krónum frá þeim degi til 15. júlí 2007, af 1.196.334.192 krónum frá þeim degi til 15. ágúst 2007, af 1.214.131.557 krónum frá þeim degi til 17. september 2007, af 1.230.708.381 krónum frá þeim degi til 30. janúar 2008, og dráttarvöxtum, sbr. 2. mgr. 2. gr. laga nr. 29/1995, sbr. 1. mgr. 6. gr. laga nr. 38/2001, af þeirri fjárhæð frá þeim degi og vaxtavöxtum, sbr. 12. gr.

sömu laga, allt til greiðsludags.

Til þrautavara krefst stefnandi þess að stefndi verði dæmdur til að greiða stefnanda 1.230.708.381 krónu auk lægri vaxta og dráttarvaxta að mati dómsins.

Í öllum tilvikum dragist frá endurgreiðsla frá tollstjóranum í Reykjavík 3. ágúst 2007 vegna niðurfellingar ríkisskattstjóra á álagi á leiðréttta staðgreiðslu vegna ársins 2003 og ársins 2004, samtals að fjárhæð 60.370.670 krónur, þannig að endurgreiðslan gangi fyrst til greiðslu áfallins kostnaðar, þá til greiðslu vaxta og að lokum til lækunar höfuðstóls.

Í öllum tilvikum krefst stefnandi þess að stefndi verði dæmdur til greiðslu máls kostnaðar.

Dómkröfur stefnda eru að hann verði sýknaður af öllum kröfum stefnanda. Þá krefst hann þess að stefnandi verði dæmdur til greiðslu málskostnaðar. Til vara krefst stefndi þess að stefnukröfurnar verði lækkaðar verulega og að málskostnaður verði í því tilviki látinn niður falla.

II

Málavextir eru þeir helstir að stefnandi hefur haft með höndum umfangsmiklar verktakaframkvæmdir við Kárahnjúkavirkjun sem hófust sumarið 2003. Hluti þess mannafla sem starfað hefur fyrir stefnanda við framkvæmdirnar kom til landsins á vegum portúgalskra starfsmannaleiga, Select-I Servicos SA (hér eftir nefnt Select), og Nett-Nova Empresa de Trabalho Teporário Lda (hér eftir nefnt Nett). Fljótlega eftir að stefnandi hóf framkvæmdir við Kárahnjúkavirkjun reis ágreiningur um skyldu hans til að skila staðgreiðslu vegna launagreiðslna, meðal annars vegna þeirra starfsmanna sem komu hingað til lands á vegum hinna portúgölsku starfsmannaleiga.

Með úrskurði 26. janúar 2004 ákvað skattstjórinn í Reykjavík að hækka stofn til staðgreiðslu opinberra gjalda og reiknaða afdregna staðgreiðslu vegna erlendra starfsmanna stefnanda fyrir júlí og ágúst 2003, meðal annars hinna portúgölsku starfsmanna nefndra starfsmannaleiga. Þá beitti skattstjóri álagi vegna vantalinna staðgreiðslu stefnanda fyrir þessa mánuði. Þennan úrskurð kærði stefnandi til yfir skattanefndar sem kvað upp úrskurð 20. apríl 2005 í máli nr. 94/2005 og felldi úr gildi endurákvörðun skattstjóra að því er varðaði skilaskyldu á staðgreiðslu af launa greiðslum hinna portúgölsku starfsmanna með þeim rökum að skort hefði á að framkomnum andmælum stefnanda hefði verið veitt viðhlítandi úrlausn við meðferð málsins. Þessi úrskurður hefur ekki verið borinn undir dómstóla.

Með úrskurði 30. júní 2004 tók skattstjórinn í Reykjavík til endurákvörðunar skilaskyldu stefnanda á staðgreiðslu opinberra gjalda fyrir mánuðina september 2003 til og með janúar 2004 og varðaði endurákvörðunin skilaskyldu staðgreiðslu vegna ítalskra starfsmanna stefnanda og starfsmanna sem ráðnir voru til starfa af portúgölsku starfsmannaleigunum. Áætlaði skattstjóri staðgreiðsluskyldu stefnanda vegna þessara starfsmanna á umræddu tímabili og beitti álagi vegna vanskila á staðgreiðslunni. Þennan úrskurð kærði stefnandi til yfirskattanefndar sem kvað upp úrskurð 20. apríl 2005 í máli nr. 95/2005, og var niðurstaða nefndarinnar sú að stefnandi væri staðgreiðsluskyldur bæði vegna ítalskra starfsmanna og hinna portúgölsku starfsmanna sem ráðnir höfðu verið til starfa af portúgölsku starfsmannaleigunum.

Í kjölfar úrskurðar yfirskattanefndar gerðu stefnandi og ríkisskattstjóri samkomulag um framgangsmáta skattskila vegna launa hinna portúgölsku starfsmanna sem ráðnir höfðu verið af Select og Nett og féllst stefnandi á að reikna laun af starfsmönnum þessum eins og hann væri launagreiðandi þeirra þó með þeim áskilnaði að málinu yrði skotið til úrlausnar dómstóla til úrlausnar ágreinings aðila um ábyrgð á staðgreiðsluskilum þessara starfsmanna.

Stefnandi höfðaði síðan mál þar sem hann krafðist aðallega ógildingar úrskurðar skattstjórans í Reykjavík frá 30. júní 2004 og úrskurðar yfirskattanefndar frá 20. apríl 2005 í máli nr. 95/2005 en til vara að felld yrði úr gildi niðurstaða þessara úrskurða um staðgreiðsluskyldu hans vegna launa portúgölskra starfsmanna starfsmannaleiganna Select og Nett.

Með dómi Héraðsdóms Reykjavíkur, uppkveðnum 14. júlí 2006, var stefndi sýknaður af kröfum stefnanda en með dómi Hæstaréttar í málinu, máli nr. 523/2006, uppkveðnum 20. september 2007, var ekki fallist á aðalkröfu stefnanda en varakrafa hans var tekin til greina og var felld úr gildi sú niðurstaða yfirskattanefndar í máli nr. 95/2005 að stefnanda bæri að greiða staðgreiðslu vegna launa portúgölskra starfsmanna starfsmannaleiganna Select og Nett.

Í tilgreindum dómi Hæstaréttar segir meðal annars að það séu hinar portúgölsku starfsmannaleigur en ekki stefnandi sem almennt teljist launagreiðendur hinna út leigðu portúgölsku starfsmanna, sbr. 7. gr. laga nr. 45/1987 og beri stefnanda því almennt ekki skylda til að standa skil á staðgreiðslu vegna launa þessara starfsmanna. Þá segir einnig í dóminum að þrátt fyrir þessa niðurstöðu sé þó til þess að líta að stefnandi hafi, með samningum við starfsmannaleigurnar og með samkomulagi við Alþýðusamband Íslands, skuldbundið sig til að greiða hinum portúgölsku starfsmönnum þann mun sem kunnir að vera í hverjum mánuði á nettó

fjárhæð launa samkvæmt virkjunarsamningi og launum samkvæmt ráðningarsamningi starfsmannsins við portúgölsku starfsmannaleiguna og teljist stefnandi launagreiðandi varðandi greiðslu á þeirri fjárhæð sem nemi mismun á íslenskum lágmarkslaunum og portúgölskum launum og sé honum því skylt að standa skil á staðgreiðslu af þeim mun.

Í kjölfar dóms Hæstaréttar hafði lögmaður stefnanda samband við ríkisskattstjóra og óskaði eftir endurákvörðun á staðgreiðsluskilum stefnanda, en honum var bent á að snúa sér til fjármálaráðuneytisins sem hefði framvegis með málið að gera. Með bréfi 4. október 2007 til fjármálaráðuneytis óskaði lögmaður stefnanda eftir jákvæðri ákvörðun þess varðandi kröfu stefnanda um að reiknuð yrði út ný staðgreiðslustaða í samræmi við dóm Hæstaréttar. Kveður stefnandi að engin viðbrögð hafi komið frá ráðuneytinu vegna þessa og með bréfi 25. október 2007 krafði lögmaður stefnanda fjármálaráðuneytið um endurgreiðslu meintrar ofgreiddrar staðgreiðslu skatta vegna launa portúgölskra starfsmanna framangreindra starfsmannaleiga vegna árána 2003 til 2007. Af hálfu ráðuneytisins var kröfunni svarað með bréfi 12. nóvember 2007 og kemur þar fram að ráðuneytið geti ekki tekið afstöðu að svo stöddu til kröfu stefnanda vegna athugunar sérfræðinga ráðuneytisins og stofnana þess á áhrifum dóms Hæstaréttar. Þá kom þar fram að ráðuneytið þyrfti að afla frekari gagna frá portúgölskum skatt yfirvöldum. Fóru svo fram frekari bréfaskipti milli þessara aðila án þess að niðurstaða fengist og var mál þetta höfðað 30. janúar 2008 eins og áður greinir.

Hinn 13. júní 2008 fór fram munnlegur málflutningur um frávísunarkröfu stefnda í máli þessu og með úrskurði, uppkveðnum 25. júní 2008, var þeirri kröfu hafnað.

Stefnandi hefur greitt staðgreiðslu af launum hinna portúgölsku starfsmanna frá 5. febrúar 2004 og fram til 17. september 2007 og krefst í máli þessu endurgreiðslu vegna þeirra greiðslna að frádregnum 60.370.670 krónum sem tollstjórinn í Reykjavík endurgreiddi honum 3. ágúst 2007 vegna niðurfellingar álags og vaxta, en með bréfi 1. ágúst 2007 felldi ríkisskattstjóri niður álag vegna leiðréttrar staðgreiðslu 2003 og 2004. Kemur fram í bréfi ríkisskattstjóra að niðurfellingin taki til launa sem gjaldskyld hafi verið á árinu 2003 og staðið hafi verið skil á 27. janúar 2006 og launa sem gjaldskyld hafi verið á árinu 2004 og staðið hafi verið skil á 28. júlí 2006. Þá var einnig tekið fram að niðurfellingin væri bundin því skilyrði að staðið yrði við skil á gjaldskyldri staðgreiðslu af launum þess tíma.

Stefndi byggir sýknukröfu sína fyrst og fremst á því að staðgreiðslan sé ekki skattur í skilningi laga nr. 29/1995 um endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda og að stefnandi hafi skilað staðgreiðslu af launum hinna portúgölsku starfsmanna í umboði starfsmannaleiganna Select og Nett. Þá sé ósannað að staðgreiðslan sem skilað var hafi stafað af öðrum launum en þeim sem stefnandi hafi sjálfur borið ábyrgð á. Þá byggir stefndi á því að greiðslur stefnanda í málinu séu ekki greiðsla á

staðgreiðslu heldur falli undir greiðsluskil að lokinni álagningu og því beri stefnandi sjálfur ábyrgð á þeim gjöldum sem vinnuveitandi og greiðandi leigugjalds til starfsmannaleiganna, sbr. 3. mgr. 116. gr. laga nr. 90/2003.

III

Stefnandi kveður að í dómsmáli því, sem hafi verið til lykta leitt með fyrrgreindum dómi Hæstaréttar í máli nr. 523/2006, hafi ekki verið gerðar kröfur til endurgreiðslu oftekinna skatta sem leitt hafi af úrskurðum skattstjóra og yfirskattanefndar þar sem fjárhæð þeirra hafi ekki legið fyrir þegar málið var höfðað.

Krafa stefnanda að fjárhæð 1.230.708.391 króna sundurliðast svo:

<u>Greiðsludagur</u>	<u>Nett</u>	<u>Select</u>
<u>Höfuðstóll</u>		
05.02.2004* 25.651.478	13.168.252	12.483.227
17.08.2004* 39.037.500	20.040.000	18.997.500
22.09.2004* 39.037.500	20.040.000	18.997.500
05.10.2004* 27.792.659	14.267.432	13.525.227
27.10.2004* 15.361.936	7.886.089	7.475.847
15.02.2005 13.863.891	7.111.984	6.751.907
15.03.2005 17.759.344	10.003.827	7.755.517
15.04.2005 16.054.927	9.231.061	6.823.866
15.05.2005 22.547.867	13.010.532	9.537.335
15.07.2005 21.163.288	10.876.594	10.286.694

25.07.2005* 36.746.661	18.373.331	18.373.331
10.08.2005* 36.746.661	18.373.331	18.373.331
10.08.2005 23.111.678	12.319.939	10.791.739
15.08.2005 15.423.459	8.741.957	6.681.502
23.08.2005* 36.746.661	18.373.331	18.373.331
15.09.2005 21.788.952	12.399.213	9.389.739
20.09.2005* 36.746.661	18.373.331	18.373.331
17.10.2005 22.514.281	12.730.376	9.783.905
15.11.2005 22.628.785	13.416.706	9.212.079
15.12.2005 25.764.743	15.405.818	10.358.925
16.01.2006 16.982.778	9.501.545	7.481.233
15.02.2006 11.520.240	6.177.754	5.342.486
15.03.2006 19.119.577	10.597.280	8.522.297
18.04.2006 19.084.029	10.895.822	8.188.207
15.05.2006 28.040.644	15.836.076	12.204.568
15.06.2006 24.874.900	13.660.806	11.214.094
17.07.2006 28.620.531	16.465.200	12.155.331

15.08.2006 23.707.742	14.054.616	9.653.126
15.09.2006 27.097.753	14.025.399	13.072.354
16.10.2006 25.319.644	13.206.932	12.112.712
15.11.2006 22.771.037	12.377.981	10.393.056
22.11.2006* 136.717.265	68.358.632	68.358.632
15.12.2006 20.221.424	11.295.346	8.926.078
15.01.2007 15.533.587	9.032.628	6.500.959
15.02.2007 9.030.986	5.999.754	3.031.232
22.02.2007* 135.744.698	67.872.349	67.872.349
15.03.2007 16.775.153	9.468.588	7.306.565
15.04.2007 18.429.288	10.378.300	8.050.988
15.05.2007 27.307.277	15.760.708	11.546.569
15.06.2007 27.637.443	15.453.389	12.184.054
15.07.2007 25.309.263	14.294.769	11.014.494
15.08.2007 17.797.365	10.018.503	7.778.862
<u>17.09.2007</u> <u>16.576.824</u>	<u>8.874.808</u>	<u>7.702.016</u>

Samtals
1.230.708.381

-

Greiðslur þær sem merktar eru með* hér að ofan eru svokallaðar óreglulegar greiðslur og eru þær samtals að fjárhæð 566.329.681 króna. Aðrar greiðslur eru svokallaðar reglulegar greiðslur sem byggjast á skilagreinum og nemur fjárhæð þeirra 664.378.700 krónum.

Staðgreiðsluskil stefnanda fyrir Select og Nett vegna ársins 2003

Stefnandi kveður að samkvæmt úrskurði skattstjórans í Reykjavík 26. janúar 2004 hafi staðgreiðsluskil stefnanda vegna júlí og ágúst 2003 verið hækkuð um 34.555.570 krónur auk álags að fjárhæð 6.082.583 krónur eða samtals 40.638.108 krónur. Í sama úrskurði hafi tryggingargjald stefnanda einnig hækkað þannig að samtals hafi hækkun opinberra gjalda numið 49.282.379 krónum. Á móti þeirri hækkun hafi tollstjóri skuldajafnað virðisaukaskattsinn eign stefnanda í tveimur færslum með gildisdagsetningunni 5. febrúar 2004, annarsvegar 8.605.391 króna og hins vegar 40.679.988 krónur. Í framangreindum fjárhæðum séu skattar vegna ítalskra starfsmanna stefnanda en samtals hafi þennan dag verið greiddar 25.651.478 krónur vegna hinna portúgölsku starfsmanna.

Með úrskurði skattstjórans í Reykjavík 30. júní 2004 hafi staðgreiðsluskil stefnanda vegna september til desember 2003 og janúar 2004 hækkað um 188.500.000 krónur auk álags að fjárhæð 37.246.316 krónur eða samtals um 225.746.316 krónur. Hafi stefnandi fengið leyfi hjá tollstjóra til að skipta greiðslunni og hafi 75.000.000 krónur verið greiddar 17. ágúst 2004 og 75.000.000 krónur 22. september 2004. Með skuldajöfnun virðisaukaskattsinn eignar 15. október 2004 hafi stefnandi svo greitt 53.396.079 krónur og svo hinn 27. október 2004 29.513.806 krónur og hafi 22.350.237 krónur farið upp í skuldina. Af fjárhæðum þessum hafi 121.229.595 krónur verið vegna portúgölsku starfsmannanna.

Staðgreiðsluskil stefnanda fyrir Select og Nett vegna ársins 2004

Stefnandi kveðst allan tímann hafa haldið því fram að starfsmannaleigurnar væru launagreiðendur portúgölsku starfsmannanna og hafi starfsmannaleigurnar verið því sammála og hafi reynt að sinna skyldum sínum. Þannig hafi Nett sótt um það á árinu 2004 að fá úthlutað kennitölu í þeim tilgangi að skrá sig á launagreiðendaskrá vegna útleigu portúgölskra starfsmanna en því hafi verið hafnað af ríkisskattstjóra og síðan fjármálaráðuneytinu. Samt sem áður hafi Nett tekist að skila staðgreiðslu vegna staðgreiðslutímabíla á árinu 2004 og greitt til tollstjóra 70.076.859 krónur hinn 22. desember 2004 og 19.067.564 krónur hinn 17. janúar 2005.

Þá hafi Select fengið kennitölu frá fyrirtækjaskrá ríkisskattstjóra og í kjölfarið hafi félagið tilkynnt sig inn á launagreiðendaskrá staðgreiðslu á árinu 2004. Hafi Select hafið að skila staðgreiðslu vegna ársins 2004 og greitt 7.112.467 krónur hinn 15. október 2004, 7.885.712 krónur hinn 15. nóvember 2004, 36.031.236 krónur hinn 29. nóvember 2004, 8.999.197 krónur hinn 15. desember 2004 og 15.404.391 krónur hinn 17. janúar 2005.

Í desember 2004 hafi ríkisskattstjóri tilkynnt Select að félagið hafi verið fellt út af launagreiðendaskrá þar sem það gæti ekki talist launagreiðandi. Þessa niðurstöðu hafi yfirskattanevnd staðfest í ágúst 2006.

Stefnandi kveður að í kjölfar úrskurðar yfirskattanevndar í máli nr. 95/2005 hafi hann og ríkisskattstjóri hist á fundi í maí 2005 og hafi orðið að samkomulagi að stefnandi skilaði inn staðgreiðslu vegna allra starfsmanna sem ynnu fyrir hann beint eða fyrir milligöngu portúgalskra starfsmannaleiga og að stefnandi myndi gera sérstök skil vegna þeirra starfsmanna sem væru á vegum starfsmannaleiganna. Þetta hafi verið gert með þeim fyrirvara að stefnandi ætlaði að leita til dómstóla til að fá úr því skorið hver væri réttur launagreiðandi hinna erlendu starfsmanna samkvæmt staðgreiðslulögum.

Hinn 25. júlí 2005 hafi stefnandi greitt samtals 50.000.000 krónur og þar af 36.746.661 krónu vegna portúgölsku starfsmannaleiganna. Sömu fjárhæðir hafi hann svo greitt 10. ágúst, 23. ágúst og 20. september 2005 eða samtals 200.000.000 krónur og þar af 146.986.644 krónur vegna portúgalskra starfsmanna.

Í júní 2006 hafi stefnanda verið tilkynnt um það hvernig ríkisskattstjóri hygðist standa að álagningu staðgreiðslu vegna starfsmanna Select og Nett og í framhaldi af því hafi verið óskað eftir skilagreinum frá stefnanda vegna þeirrar viðbótarstaðgreiðslu. Hafi stefnandi sent viðbótarskilagrein 27. ágúst 2006 vegna leiðréttingar greiðslutímabils 12-2004, samtals staðgreiðsla af greiddum launum 375.646.538 krónur. Með þeirri viðbótarskilagreini hafi fylgt sundurliðun viðbótarstaðgreiðslu niður á hvern einstakan portúgalskan starfsmann vegna ársins 2004 samtals að fjárhæð 276.075.119 krónur. Mismunur þeirrar fjárhæðar og skilagreinarinnar allrar sé staðgreiðsla vegna viðbótarlauna ítalskra starfsmanna. Sé hlutur portúgalskra starfsmanna Select og Nett 73,48% en hlutur ítalskra starfsmanna 26,52%. Stefnandi kveðst hafa greitt 186.026.789 krónur hinn 22. nóvember 2006, þar af 136.717.265 krónur vegna Select og Nett. Eftirstöðvar að fjárhæð 184.703.446 krónur hafi hann svo greitt 22. febrúar 2007, þar af 135.744.698 krónur vegna Select og Nett.

Staðgreiðsluskil stefnanda fyrir Select og Nett vegna janúar til apríl árið 2005.

Staðgreiðsluskil vegna þessa tímabils kveður stefnandi hafa verið gerð á kennitölum starfsmannaleiganna, sem hafi tekist að skila nokkurri staðgreiðslu vegna starfsmanna sinna vegna ársins 2004. Hafi ekki verið hægt að keyra skilagreinar þessar í gengum launagreiðslukerfi ríkisskattstjóra þar sem hann hafði hafnað skráningu Select og Nett á launagreiðendaskrá. Hafi stefnandi greitt staðgreiðslu vegna Select og Nett á þessu tímabili samtals að fjárhæð 70.226.029 krónur. Hafi hann hinn 15. febrúar greitt 13.863.891 krónu, 15. mars hafi hann greitt 17.759.344 krónur, 15. apríl hafi hann greitt 16.054.927 krónur og 15. maí hafi hann greitt 22.547.867 krónur.

Staðgreiðsluskil stefnanda fyrir Select og Nett vegna maí til desember 2005 og janúar til desember 2006 og janúar til ágúst 2007.

Stefnandi kveður staðgreiðsluskil vegna þessa tímabils vera samkvæmt sundurliðaðri skilagrein á hvern einstakan starfsmann starfsmannaleiganna. Síðustu greiðslu hafi hann innt af hendi 17. september 2007 en greiðslum hafi verið hætt eftir að niðurstaða hafi legið fyrir með dómi Hæstaréttar 20. september 2007.

Með bréfi ríkisskattstjóra 1. ágúst 2007 hafi stefnandi verið tilkynnt að með vísan til heimildar í 6. mgr. 28. gr. laga nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda hafi verið ákveðið að fella niður álag vegna síðbúinna framtalsskila stefnanda vegna launa sem gjaldskyld hafi verið á árunum 2003 og 2004. Í bréfi sínu vitni ríkisskattstjóri í skil stefnanda á þremur skilagreinum í staðgreiðslu vegna ársins 2003 dagsettum 27. janúar 2006 að fjárhæð 59.390.745 krónur, 62.760.592 krónur og 112.678.244 krónur og skilagreinar vegna ársins 2004 dagsettri 28. ágúst 2007 að fjárhæð 375.646.538 krónur. Endurgreiðsla tollstjóra 3. ágúst 2007 vegna þessarar niðurfellingar hafi numið samtals 92.476.623 krónum og þar af 60.370.670 krónur vegna Select og Nett og sé sú fjárhæð dregin frá dómkröfum stefnanda.

Stefnandi kveður að með dómi sínum 20. september 2007 hafi Hæstiréttur kveðið á um það að stefnandi væri ekki launagreiðandi hinna portúgölsku starfsmanna heldur starfsmannaleigurnar Select og Nett. Hafi niðurstaða málsins verið sú að úrskurður yfirskattanefndar nr. 95/2005 frá 20. apríl 2005, sem gert hafði stefnanda að greiða staðgreiðslu vegna launa portúgalskra starfsmanna starfsmannaleiganna Select og Nett, hafi verið felldur úr gildi. Hafi stefnanda því ekki borið samkvæmt lögum skylda til þess að standa skil á staðgreiðslu vegna þessara starfsmanna enda hafi hann samkvæmt forsendum dómsins ekki talist launagreiðandi þeirra heldur starfsmannaleigurnar Select og Nett.

Stefnandi hafi frá upphafi mótmælt því að hann bæri ábyrgð á staðgreiðslu þessara manna, sem voru launþegar hjá starfsmannaleigunum og hafi hann gert athugasemdir um réttmæti þessarar staðgreiðslu sem hann hafi séð sig tilneyddan að greiða. Hafi hann því greitt hana með fyrirvara um að hann myndi leita réttar síns hjá yfirskattanefnd og dómstólum. Hafi þessi mótmæli og fyrirmæli verið endurtekin á fundi stefnanda með ríkisskattstjóra í maí 2005.

Stefnandi telji sig eiga ótvíræðan lagalegan rétt á endurgreiðslu þess fjár sem hann hafi ofgreitt vegna staðgreiðslu af launum starfsmanna portúgölsku starfsmanna leiganna. Í því sambandi vísi hann til almennra reglna fjármunaréttarins um réttinn til endurheimtu ofgreidds fjár og laga nr. 29/1995 um endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda. Í athugasemdum við frumvarp það sem orðið hafi að lögum nr. 29/1995 segi meðal annars að með frumvarpinu sé lögfest sú meginregla að gjaldandi, sem ofgreitt hafi skatta og gjöld, eigi rétt á endurgreiðslu óháð því hvort hann hafi greitt með fyrirvara eða ekki og að gert sé ráð fyrir því að stjórnvöld hafi frumkvæðið að endurgreiðslu þegar ljóst sé að ofgreitt hafi verið. Hafi stefnandi mótmælt því frá upphafi að hann væri launagreiðandi portúgölsku starfsmannanna og allan tímann gert fyrirvara um áfrýjun málsins. Engar heimildir til endurgreiðslu á staðgreiðslu sé að finna í sjálfum staðgreiðslulögum nr. 45/1987 og sé því gert ráð fyrir því að um hana fari eftir lögum nr. 29/1995. Stefnandi haldi því fram að samkvæmt ákvæðum síðastnefndra laga sé alveg skýrt og ótvírætt að stefndi sé skyldur til þess að endurgreiða honum það fé sem hann hafi greitt innheimtumanni ríkissjóðs vegna ákvarðana skattstjórans í Reykjavík og yfirskattanefndar sem Hæstiréttur hafi nú dæmt ólögmetar.

Hafi fjármálaráðherra í raun viðurkennt ólögmati þessara ákvarðana með framlagningu frumvarps til breytinga á 7. grein laga nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda, en samkvæmt athugasemdum með því frumvarpi sé tilefni þess áðurnefndur dómur Hæstaréttar í máli nr. 523/2006. Svo megi segja að efnahags- og skattanefnd Alþingis hafi fallist á túlkun stefnanda á því hver teljist launagreiðandi þegar um sé að ræða starfsmannaleigur með staðfestu innan Evrópu, þar sem samkvæmt viðbót hennar við frumvarp fjármálaráðherra hafi verið gert að aðalreglu að nefndar starfsmannaleigur teldust launagreiðendur útleigðra starfsmanna á Íslandi, sbr. nú lokamálsgrein 7. gr. laga nr. 45/1987, sbr. 1. gr. laga nr. 169/2007.

Hafi umrædd ofgreiðsla opinberra gjalda ekki verið stefnanda að kenna heldur hafi hann verið neyddur til greiðslu til þess að geta fengið frið til þess að sinna þeim skuldbindingum sem hann hafði tekið að sér við virkjunina við Kárahnjúka en skatt yfirvöld hafi krafist þess að stefnandi greiddi þessa skatta. Hafi stefnandi sinnt þessum greiðslum og skilagreinum í framkvæmd í náinni samvinnu við ríkisskattstjóra sem hafi fallist á að þessi skil væru gerð í nafni og fyrir hönd starfsmannaleiganna Select og Nett.

Í kjölfar dóms Hæstaréttar í málinu hafi stefnandi leitað til ríkisskattstjóra um að skattlagning á hann yrði felld niður með hliðsjón af niðurstöðum dómsins. Hafi sú málaleitan verið í samræmi við áratuga framkvæmd undir þeim kringumstæðum að dómstólar hafi dæmt ákveðna stjórnvaldsathöfn skattyfirvalda ólöglega. Virðist sem málið hafi verið tekið af ríkisskattstjóra og fært til fjármálaráðuneytisins sem hafi færst undan að inna af hendi endurgreiðslur eða koma fram með efnislegar varnir í málinu þrátt fyrir ítrekuð kröfubréf stefnanda þar sem hann hafi reynt að innheimta hina ofteknu skatta.

Af hálfu ráðuneytisins virðist innheimtukuröfum stefnanda hafa verið tekið sem „erindum“ en ekki sem tilmælum um greiðslu. Hafi ráðuneytið því synjað „erindi“ stefnanda að svo stöddu. Skattskil þau og greiðslur skatta sem stefnandi hafi verið neyddur til að inna af hendi byggist á stjórnarathöfnum skattyfirvalda sem hafi verið dæmdar ólöglegar og ógildar samkvæmt dómi Hæstaréttar. Hafi fjármálaráðuneytið í raun hunsað þennan dóm Hæstaréttar og færst undan því að leiðréttu afleiðingar hinna ólögmætu athafna skattyfirvalda, sem því sem stjórnvaldi beri að hafa frumkvæði að samkvæmt lögum.

Hafi stefnandi gert grein fyrir hverri greiðslu sem hann hafi innt af hendi vegna starfsmanna Select og Nett og hvenær og hvernig hún hafi verið innt af hendi, auk þess sem hann hafi lagt fram ítarleg gögn til sönnunar greiðslunum. Þá hafi stefnandi sýnt fram á það að sá viðbótarkostnaður sem þessar ólögmætu greiðslur hafi haft í för með sér hafi fallið á hann, án nokkurra möguleika til endurgreiðslu frá Select og Nett eða starfsmönnum þeirra. Megi því segja að stefnandi hafi orðið fyrir tjóni sem nemi dómkröfum hans.

Vaxtakröfur stefnanda séu í samræmi við lög nr. 29/1995 um endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda með áorðnum breytingum, sbr. einnig lög nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu. Munurinn á aðalkröfu og varakröfu liggja eingöngu í því að í aðalkröfu sé dráttarvaxta krafist miðað við dagsetningu kröfubréfs lögmanns stefnanda 25. október 2007, en í varakröfu sé miðað við birtingardag stefnu 30. janúar 2008.

Um gjalddaga kröfunnar, vexti og dráttarvexti vísist til 2. gr. laga nr. 29/1995 en samkvæmt því ákvæði sé gjalddagi vaxta sá dagur sem greiðsla hins oftekna fjár hafi átt sér stað, sbr. 1. mgr. greinarinnar, og gjalddagi dráttarvaxta sá dagur sem gjaldandi sannanlega lagði fram kröfu um endurgreiðslu ofgreiddra skatta eða gjalda.

Um lagarök að öðru leyti en að framan er rakið vísar stefnandi til 4. og 11. gr. laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu. Þá vísar hann til almennra reglna fjármuna réttarins um réttinn til endurheimtu ofgreidds fjár og almennu skaðabótareglunnar. Þá vísar hann til 4. mgr. 101. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt og eignarskatt sem sé byggð á þeirri meginreglu að stjórnvöldum sé skylt að gera leiðréttingar gagnvart gjaldendum þegar dómstólar hafi hnekktt skattaframkvæmd sem álagningin á gjaldendur hafi byggst á, sbr. einnig 3. mgr. sömu greinar. Um varnarþing vísar stefnandi til 3. mgr. 33. gr. laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála og kröfu um málskostnað byggir hann á ákvæði XXI. kafla sömu laga, einkum 129. gr. laganna.

IV

Stefndi kveður að ekki verði séð að krafa stefnanda um endurgreiðslu á þeirri staðgreiðslu sem hann hafi innt af hendi vegna starfsmanna hinna portúgölsku starfsmannaleiga geti fallið undir lög nr. 29/1995 um endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda. Sé staðgreiðslan sem slík skattur á launamanninn en ekki á þann sem skylt sé að standa skil á henni. Staðgreiðslan sé því ekki skattur eða gjöld á stefnanda í skilningi 1. gr. þeirra laga heldur skilafé í hendi hans sem honum beri að standa skil á og verði hugsanlegri endurgreiðslukröfu hans því ekki fundin stoð í þeim lögum.

Varðandi endurgreiðslukröfu stefnanda komi í fyrsta lagi til skoðunar að hvaða leyti stefnandi hafi tekist á hendur að skila staðgreiðslu fyrir hönd starfsmannaleiganna vegna þessara starfsmanna og sem starfsmannaleigurnar hafi haldið eftir en á það hafi ekki reynt í málsmeðferð skattyfirvalda eða dómsmálinu sem snúist hafi um tiltekna álagningu samkvæmt áætlun en hvorki um talnalegar forsendur né endurgreiðslu. Sé sýknukrafa stefnda aðallega reist á því að stefnandi hafi fyrir hönd starfsmannaleiganna Select og Nett og í umboði þeirra skilað staðgreiðslu af launum portúgölsku starfsmannanna.

Eins og samningur stefnanda og portúgölsku starfsmannaleiganna beri með sér hafi verið um náð samstarf fyrirtækjanna að ræða. Upplýsingar og afrit hafi verið lätin samningsaðilum í té og beinlínis kveðið á um að stefnandi skyldi greiða allan kostnað er hlytist af mismun á íslenskum lágmarkslaunum og portúgölskum launum auk fæðishlunninda en ráðgert hafi verið að starfsmennirnir skyldu fá laun endanlega uppgerð hjá starfsmannaleigunum. Í samningunum sé beinlínis kveðið á um að allir skattar sem kunni að leggjast á seljanda í tengslum við framangreinda staðgreiðsluskatta og aðrir skattar sem tengist launum mannaflans muni greiddir af stefnanda og síðan endurgreiddir af seljanda gegn framvísun viðeigandi skjala. Þá sé staðfest í bréfi PricewaterhouseCoopers hinn 18. maí 2005 til stefnanda eftir að starfsmannaleigurnar hafi verið teknar af staðgreiðsluskrá að þær fallist á að stefnandi standi í eigin nafni en fyrir þeirra hönd skil á staðgreiðslu starfsmanna þeirra. Samningssamband stefnanda við starfsmannaleigurnar hafi verið slíkt að

ekki sé hægt að sjá annað en að stefnanda hafi borið að skila staðgreiðslu af launum portúgölsku starfsmannanna, ýmist í umboði starfsmannaleiganna eða vegna eigin kostnaðarþátttöku.

Af hálfu stefnda sé því mótmælt að stefnandi hafi orðið fyrir viðbótarkostnaði og tjóni sem nemi skilaðri staðgreiðslu á þeim forsendum að hann hafi hvorki dregið af launum portúgölsku starfsmannanna né frá leigugreiðslum til starfsmannaleiganna. Sé alveg ljóst að starfsmannaleigurnar hafi séð um afdrátt af launum og hafi stefnandi staðið skil á staðgreiðslu fyrir þeirra hönd. Eigi skattar sem stefnandi hafi greitt vegna starfsmannaleiganna að endurgreiðast af þeim gegn framvísun viðeigandi fylgiskjala. Samkvæmt samningum við starfsmannaleigurnar eigi stefnandi að bera allan kostnað sem hljótist af tryggingu íslenskra lágmarkslauna og fæðishlunnindum og sé hann ábyrgur fyrir staðgreiðslu af þeim. Af launaseðlum sem ríkisskattstjóri hafi undir höndum verði ráðið að verulegt misræmi kunni að vera á milli íslenskra lágmarkslauna og hinna portúgölsku launa. Bendi gögn málsins til þess að stefnandi hafi alltaf verið í einhverri skuld við leigurnar þar sem þær virðist samkvæmt samningum við stefnanda og bréfi stefnanda 21. nóvember 2003 eiga að sjá um launa- og staðgreiðsluuppgjör vegna starfsmannanna hvað það varði.

Í umsögn ríkisskattstjóra til fjármálaráðuneytis 27. mars 2008 komi fram að séu hreyfingar á viðskiptareikningum starfsmannaleiganna Select og Nett hjá stefnanda vegna rekstraráranna 2003 og 2004 skoðaðar, sjáist hreyfingar vegna staðgreiðslu skatta sem sýni að stefnandi hafi reikningsfært í bókum sínum staðgreiðslu vegna starfsmanna umræddra starfsmannaleiga. Hreyfingalistarnir hafi á sínum tíma verið fengnir úr bókhaldi stefnanda. Í kredit á viðskiptareikning séu færðir útgefnir reikningar sem starfsmannaleigurnar hafi gefið út á hendur stefnanda vegna portúgalskra starfsmanna. Í debet á reikninginn séu síðan færðar greiðslur stefnanda til starfsmannaleiganna. Auk þess séu færðar á reikninginn kreditreikningar (leiðréttingar) sem starfsmannaleigurnar hafi gefið út.

Af hreyfingum á viðskiptareikningum Select og Nett hjá stefnanda vegna rekstrar ársins 2004 sjáist að stefnandi hafi reikningsfært í bókum sínum staðgreiðslu vegna starfsmanna starfsmannaleiganna sem þær höfðu sjálfar staðið skil á vegna ársins 2004 til tollstjóra og séu þær færðar debet á viðskiptareikninga þeirra og lækki þar með skuld stefnanda við starfsmannaleigurnar.

Í bréfi Deloitte 14. janúar 2008, sem lögmaður stefnanda sé eigandi að, komi fram að fyrirtækið hafi kannað hvort stefnandi hafi dregið staðgreiðslu frá launum portúgalskra starfsmanna Select og Nett eða hún verið dregin frá leigugreiðslum og komist að raun um að ekki hafi verið um neins konar endurgreiðslur að ræða til stefnanda. Jafnframt komi fram í bréfi Deloitte að stefnandi hafi sýnt fram á að greiðsla á staðgreiðslu starfsmanna Select og Nett og uppgjör staðgreiðslunnar,

milli stefnanda annars vegar og Select og Nett hins vegar, hafi farið fram með eftirfarandi hætti: Öll staðgreiðsla sem viðkomi starfsmönnum starfsmannaleiganna Select og Nett hafi verið reiknuð út og greidd af stefnanda og viðskiptafærð á viðskiptareikninga Select og Nett í bókhaldi stefnanda. Sú staða sem hafi myndast á viðskiptareikningi milli félaganna vegna framangreindrar staðgreiðslu hafi verið gerð upp með þeim hætti að starfsmannaleigurnar hafi sent viðbótarreikninga til stefnanda sem numið hafi staðgreiðslunni og þessir reikningar hafi verið gjaldfærðir í bókhaldi stefnanda sem aðkeypt þjónusta líkt og aðrir reikningar frá starfsmannaleigunum. Hafi stefnandi reiknað laun starfsmanna starfsmannaleiganna eingöngu til að geta greitt staðgreiðslu skatta. Stefnandi hafi ekki haft með launauppgjör starfsmannaleiganna að gera og hafi ekki dregið umrædda staðgreiðslu af launum starfsmanna Select og Nett. Samkvæmt þessari lýsingu verði ekki annað séð en að allar greiðslur vegna staðgreiðslu sem stefnandi telji sig hafa innt af hendi fyrir starfsmannaleigurnar Select og Nett hafi verið viðskiptafærðar á starfsmannaleigurnar í bókhaldi stefnanda sem skuld. Af því megi leiða að hér hafi verið um útlagðar greiðslur að ræða fyrir starfsmannaleigurnar, þ.e. að greitt hafi verið fyrir þeirra hönd.

Í þessu sambandi skuli áréttað efni bréfs PricewaterhouseCoopers 18. maí 2005 til þáverandi framkvæmdastjóra stefnanda í framhaldi af úrskurði yfirkattarnefndar nr. 95/2005, þar sem fram komi að starfsmannaleigunum sé kunnugt um efni úrskurðarins þar sem lagt sé til grundvallar að stefnandi sé hinn eiginlegi launagreiðandi starfsmanna starfsmannaleiganna. Starfsmannaleigurnar séu ekki sammála þeirri niðurstöðu en fallist á að stefnandi standi í eigin nafni en fyrir þeirra hönd skil á staðgreiðslu tekjuskatta umræddra starfsmanna.

Starfsmannaleigurnar hafi gert reikninga á stefnanda til að mæta færslum á viðskiptareikningum vegna skattgreiðslna. Ekki hafi verið um eiginleg kaup á þjónustu að ræða. Að mati stefnda fái ekki staðist að stefnandi geti krafist endur greiðslu á skilafé vegna skatta eða sköttum sem hann hafi krafið starfsmannaleigurnar um með ádurnefndum færslum í viðskiptamannabókhaldi sínu við portúgölsku starfsmannaleigurnar Select og Nett og fengið endurgreidda samkvæmt því bókhaldi.

Að mati stefnda sé ósannað að staðgreiðsla sem skilað var vegna portúgalskra starfsmanna starfsmannaleiganna hafi stafað af öðrum launagreiðslum en þeim sem stefnandi hafi sjálfur borið ábyrgð á til að tryggja íslensk lágmarkskjör og vegna fæðishlunninda. Sé ótvírætt samkvæmt dómi Hæstaréttar að stefnandi teljist launa greiðandi hinna portúgölsku starfsmanna að því er varði greiðslu á þeirri fjárhæð sem nemi mismun á íslenskum lágmarkslaunum og portúgölsku laununum og sé skylt að standa skil á staðgreiðslu af þeim mun. Hið sama gildi um staðgreiðsluskyld fæðishlunnindi. Stefnandi hafi ekki hnekk't því að ekkert bendi til þess að af hinum portúgölsku launum sem nýttu persónuafsláttinn hafi stofnast til staðgreiðslu tekjuskatts og útsvars svo neinu nemi.

Varðandi kröfur stefnanda sem byggðar séu á greiðslum vegna launagreiðslna 2003 og 2004 skuli til viðbótar framangreindu tekið fram að efnislegur ágreiningur í Hæstaréttarmálinu hafi lotið að staðgreiðsluskyldum stefnanda vegna opinberra gjalda portúgalskra starfsmanna starfsmannaleiganna á tímabilinu september til og með desember 2003 og í janúar 2004. Vegna þess tímabils hafi skattstjóri með úrskurði áætlað staðgreiðsluskyldu fyrirtækisins vegna opinberra gjalda starfsmanna stefnanda sjálfs, og vegna portúgalskra starfsmanna starfsmannaleiganna og sé ekki greint á milli í þeirri áætlun hvað hafi tilheyrt launum eigin starfsmanna stefnanda og hvað launum hinna portúgölsku starfsmanna starfsmannaleiganna. Hinu sama gegni í úrskurði yfirskattanefndar sem lækkað hafi lítillega áætlun vegna janúarmánaðar 2004.

Þeim svokölluðu óreglulegu greiðslum, ÓR, sem svo séu tilgreindar á dómskjali 3 þar sem krafa stefnanda sé sundurliðuð, sé dreift á ýmis tímabil en ekki fylgi með sérstakar sundurliðaðar skilagreinar á starfsmenn.

- 1) 5/2-27/10 2004 sbr. fylgiskjöl 1-5 að fjárhæð samtals 146.881.074 krónur
- 2) 25/7-10/8 2005 sbr. fylgiskjöl 16-17 að fjárhæð samtals 73.493.322 krónur
- 3) 23/8 2005 sbr. fylgiskjal 21 að fjárhæð 36.746.661 króna
- 4) 20/9 2005 sbr. fylgiskjal 24 að fjárhæð 36.746.661 króna
- 5) 22/112006 sbr. fylgiskjal 53 að fjárhæð 136.717.265 krónur
- 6) 22/2 2007 sbr. fylgiskjal 60 að fjárhæð 135.744.698 krónur

Framangreindar fjárhæðir séu samtals að fjárhæð 566.329.682 krónur og þar af nemi kröfur vegna tímabilsins 25. júlí 2005 til 22. febrúar 2007, samkvæmt liðum 2-6 419.448.608 krónum. Kröfugerð sína varðandi ofangreindar greiðslur virðist stefnandi reisa á því að hann hafi á hinum tilgreindu dagsetningum í stefnu og dóm skjali nr. 3 áður innt af hendi summugreiðslur í peningum eða að skuldajöfnuði vegna virðisaukaskattsinn eignar hafi verið beitt og beri að heimfæra þær greiðslur undir viðbótarskilagreinar vegna staðgreiðslu launa sem hann hafi skilað vegna desembermánaðar 2003 í janúar 2006 og viðbótarskilagreinar vegna desember mánaðar 2004 sem hann hafi skilað í ágúst 2006 og þær hafi leyst áætlanir af hólmi.

Stefnandi haldi því fram að vegna ársins 2003 hafi hann á árinu 2004 greitt með skuldajöfnuði hinn 5. febrúar 2004 49.282.379 krónur og 15. október 2004 53.396.079 krónur, með peningum 18. ágúst og 22. september 2004 75.000.000 króna í hvort sinn og 27. október 2004 29.513.806 krónur. Þá hafi hann greitt vegna ársins 2004 á árinu 2005, nánar tilgreint 25. júlí, 10. ágúst, 23. ágúst og 20. september 50.000.000 króna í hvert sinn eða samtals 200.000.000 króna. Þá hafi hann greitt 186.026.789 krónur 22. janúar 2006 og 184.703.446 krónur 22. febrúar 2006.

Hinn 17. janúar 2006 hafi stefnandi þannig skilað inn til skattfirvalda þremur skila greinum vegna desember 2003 og nemi fjárhæð skilagreina vegna Select og Nett að höfuðstól samtals 122.151.337 krónum en vegna eigin starfsmanna 112.678.244 krónum. Á grundvelli þeirra stilli stefnandi upp hlutfallsgreiðslum milli sín og starfsmannaleiganna sem hann heimfæri undir greidda staðgreiðslu vegna ársins 2003, sbr. lið 1 hér að framan. Sundurliðaður listi yfir þá sem endurgreiðslukrafa taki til fylgi ekki með stefnu.

Þá hafi stefnandi skilað inn einni sameiginlegri skilagrein 27. ágúst 2006 vegna desember 2004 að fjárhæð 375.646.538 krónur. Kveði stefnandi hlutdeild eigin starfsmanna í henni vera kr. 99.571.419. Til stuðnings því að hlutdeild starfsmanna Select og Nett sé að fjárhæð 276.075.119 krónur fylgi listi yfir portúgalska starfsmenn þar sem fram komi heildarlaun, viðbótarlaun, viðbótarlífeyrissjóður og viðbótarstaðgreiðsla. Með sama hætti og að ofan stilli stefnandi upp hlutfallsgreiðslum milli sín og starfsmannaleiganna sem hann heimfæri undir greidda staðgreiðslu vegna ársins 2004 sbr. liði 2 til 6 hér að framan.

Höfuðstóll áætlaðrar staðgreiðslu starfsmanna tímabilið júlí-desember 2003 sam kvæmt tveimur úrskurðum skattstjóra hafi verið samtals að fjárhæð 179.555.570 krónur en hafi verið lækkaður vegna þess tímabils í úrskurði yfirsattanefndar vegna niðurfellingar áætlunar vegna portúgalskra starfsmanna starfsmannaleiganna í júlí og ágúst í 157.416.355 krónur. Höfuðstóll vegna janúar 2004 hafi verið 43.500.000 krónur en hafi verið lækkaður í úrskurði yfirsattanefndar í 35.000.000 krónur og skyldi álag í báðum tilvikum lækka til samræmis.

Viðurkenni stefnandi að hafa verið í verulegum vanskilum með staðgreiðslu vegna eigin starfsmanna vegna árunna 2003 og 2004 eða samtals að fjárhæð um rúmlega 212.000.000 króna á sömu tímabilum og hann færi undir í kröfugerð ætlaða greiðslu staðgreiðslu vegna starfsmanna starfsmannaleiganna. Máláttilbúnaður stefnanda vegna þessa tímabils byggist á því að tiltekið fast hlutfall greiðslna á hvoru ári tilheyri portúgölsku starfsmannaleigunum Select og Nett og fari stefnandi fram á endurgreiðslu eins og um væri að ræða staðgreiðsluskil. Hvergi liggja fyrir í gögnum málsins hvernig þessi hlutföll séu fundin. Auk þess sé misræmi í tölum

vegna ársins 2004 milli þeirra gagna sem fylgt hafi stefnu og þeirra sem fylgt hafi bréfi lögmans stefnanda og fylgiskjöllum til fjármálaráðuneytisins 23. október 2007. Séu engar forsendur til þess að líta svo á að staðgreiðsluskil eigi að skiptast í ákveðnum hlutföllum milli starfsmannahópa og því síður að sama hlutfall eigi við frá einum tíma til annars innan viðkomandi árs heldur eigi þau að byggjast á raunverulegum launagreiðslum til tiltekins starfsmanns í tilteknum mánuði. Um sé að ræða áætlun fyrir erlenda starfsmenn stefnanda sjálfs og starfsmannaleiganna, áætlun sem sé ekki beint tengd Select eða Nett eða einstökum starfsmönnum.

Virðist stefnandi líta svo á að greiðsluskil að aflokinni álagningu sé greiðsla á staðgreiðslu. Sú sé hins vegar ekki raunin því staðgreiðsla verði aldrei annað en bráðabirgðagreiðsla upp í endanlega álagðan tekjuskatt. Í því sambandi þurfi einnig að hafa í huga að álagning gjalda hafi verið gerð á viðkomandi starfsmenn, þannig að samkvæmt því hafi myndast krafa á starfsmennina. Hér hafi ekki verið um hefðbundin staðgreiðsluskil að ræða, sem byggist á fjárhæðum sem haldið hafi verið eftir eða halda hafi átt eftir af launum starfsmanna. Því verði að líta svo á að hér sé um að ræða innborganir inn á opinber gjöld þar sem eiginleg staðgreiðsluskil hafi ekki farið fram með tilvísun í kennitölur og launafjárhæðir.

Erlendir starfsmenn stefnanda og starfsmannaleiganna hafi skilað skattframtölum vegna árána 2003 og 2004 með aðstoð frá starfsmönnum stefnanda, og hafi endanleg skattálagning verið byggð á þessum framtölum. Í framkvæmdinni hafi starfsmennirnir ekki verið krafðir um greiðslu skatta, heldur hafi stefnandi tekið að sér að greiða skattana að fullu. Skattálagningin hafi hins vegar verið gerð á nöfn viðkomandi starfsmanna. Álagning vegna ársins 2003 hafi legið fyrir á árinu 2005. Álagning vegna ársins 2004 hafi legið fyrir á árinu 2006. Eftir að álagning hafi legið fyrir hafi verið framkvæmt lokauppgjör sem byggst hafi á þessum framtalsskilum. Við uppgjör á sköttum starfsmanna, sem byggst hafi á álagningu samkvæmt skattframtölum, virðist framkvæmdin hafa verið sú að draga innborganir vegna staðgreiðslu frá heildarfjárhæð álagningarinnar.

Sú aðferð hafi verið notuð að keyra saman álagningu og staðgreiðsluskil inn á kennitölu löngu eftir að allir frestir til álagningar opinberra gjalda hafi verið liðnir. Af henni sjáist glöggst að það ferli hafi verið verulega frábrugðið því álagningarferli sem tekjuskattslögin geri ráð fyrir varðandi launagreiðslur vegna árána 2003 og 2004. Þannig hafi álagning vegna launa sem greidd voru á árinu 2003 til starfsmanna Select og Nett ekki farið fram fyrir en á árinu 2005 og hafi raunar ekki verið alveg lokið fyrir en í ársbyrjun 2006, eða hinn 27. janúar 2006, þegar álagning vegna viðbótarskilagreina vegna 2003 hafi verið færð inn á reikning stefnanda hjá tollstjóranum í Reykjavík. Samsvarandi álagning vegna launa sem greidd voru á árinu 2004 hafi síðan ekki farið fram fyrir en á árinu 2006. Að lokinni álagningu hafi framkvæmdin verið sú að starfsmennirnir hafi ekki verið krafðir um greiðslu skatta heldur hafi stefnandi tekið að sér að greiða skattana að fullu, þó svo að skattálagningin hafi verið gerð á nöfn viðkomandi starfsmanna. Áður en gengið hafi verið frá uppgjöri á álagningu hafi innborguð staðgreiðsla í heild verið dregin

frá heildarálagningu tekjuskatts og útsvars að frádregnum persónuafslætti. Hafi stefnandi síðan annast uppgjörið ef mismunur myndaðist.

Hafi stefnandi tekið að sér að greiða upp skattskuldir einstaklinganna að aflokinni álagningu, og verði ekki betur séð en að þær greiðslur séu þær greiðslur sem stefnandi geri kröfu til að endurgreiddar verði eins og um staðgreiðsluskil hafi verið að ræða. Ekkert bendi til þess að þar sé um eiginlega staðgreiðslu að ræða heldur hafi verið um að ræða uppgjör á endanlegri álagningu tekjuskatts og útsvars á umrædda starfsmenn, sem stefnandi beri ábyrgð á sem vinnuveitandi og greiðandi leigugjalds til starfsmannaleiganna samkvæmt 3. mgr. 116. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt.

Upplýsingar frá tollstjóranum í Reykjavík sýni að stefnandi hafi einnig vegna gjaldáranna 2006 og 2007 annast skil á mánaðarlegum afdrætti vegna neikvæðrar greiðslustöðu þessara starfsmanna.

Verði ekki fallist á að framangreind sjónarmið leiði til sýknu af öllum kröfum stefnanda sé á þeim byggt til stuðnings kröfu um lækkun stefnukrafnanna. Krafa um stórkostlega lækkun stefnukrafnanna sé í fyrsta lagi byggð á hlutdeild stefnanda í staðgreiðsluskyldu þar sem skylt var að tryggja að starfsmennirnir nytu íslenskra lágmarkslauna auk fæðishlunninda. Fyrirliggjandi gögn bendi til þess að verulegur munur hafi verið á portúgölskum launum og íslenskum lágmarkslaunum og skilaskyld staðgreiðsla samkvæmt því fyrst og fremst stafað af staðgreiðsluskyldu stefnanda sjálfs vegna launa starfsmanna hinna portúgölsku starfsmannaleiga.

Kröfum stefnanda vegna árána 2003 og 2004 að fjárhæð 566.329.684 krónur sem feli í sér greiðslur innborgana upp í, eða til uppgjors, álagningar opinberra gjalda sé mótmælt og krafist sýknu af þeim. Til vara sé þeim mótmælt sem of háum og krafist lækkunar þeirra. Í því sambandi sé vakin athygli á því að inni í greiðslum vegna ársins 2003 séu innifaldar greiðslur vegna tryggingagjalds að fjárhæð 32.331.828 krónur og beri að lækka kröfuna sem því nemi. Þá sé þess krafist að greiðslur vegna árána 2003 og 2004 gangi fyrst inn á skuldastöðu stefnanda sjálfs sem hafi verið að höfuðstól upp á rúmlega 212.000.000 króna.

Stefndi byggir á því að sýkna beri hann af öllum kröfum stefnanda vegna staðgreiðslna 2005-2007 sem stefnandi hafi innt af hendi á grundvelli þess umboðs, sem starfsmannaleigurnar hafi fengið honum. Þá sé því mótmælt að stefnandi geti átt nokkurn rétt til að fá endurgreiddar þær greiðslur sem greiddar hafi verið í febrúar til maí 2005 vegna launa í janúar til apríl. Á umræddu tímabili hafi fulltrúi starfsmannaleiganna Nett og Select, endurskoðunarfyrtækið Pricewaterhouse Coopers, mánaðarlega greitt til tollstjóra fjárhæðir sem numið hafi reiknaðri

staðgreiðslu fyrir starfsmenn Select og Nett. Greiðslurnar hafi verið gerðar á kennitölum Select og Nett. Þær fjárhæðir, samtals að fjárhæð 69.964.365 krónur, hafi síðan verið bakfærðar af viðskiptareikningum Select og Nett hjá innheimtumanni og fluttar inn á viðskiptareikning stefnanda hjá sama innheimtumanni að beiðni umboðsmanns þeirra 31. júlí 2006. Innheimtumaður ríkisins hafi framkvæmt þessa millifærslu 27. október sama ár. Stefnandi eigi ekki endurkröfurétt vegna umræddra greiðslna, þar sem Select og Nett en ekki stefnandi hafi staðið skil á umræddri staðgreiðslu. Engu skipti þótt stefnandi kunni að hafa lagt út fyrir umræddri fjárhæð fyrir hönd Select og Nett.

Þá sé ósannað að stefnandi hafi orðið fyrir tjóni sem stofnað gæti til skaðabótaskyldu stefnda að lögum og beri alfarið að sýkna stefnda af öllum kröfum á því byggðu.

Þá sé kröfum stefnanda um almenna vexti á grundvelli 1. mgr. 2. gr. laga nr. 29/1995 sbr. 1. mgr. 8. gr. laga nr. 38/2001 mótmælt. Standist ekki að stefnandi geti grundvallað endurgreiðslukröfu sína á ákvæðum laga nr. 29/1995. Ekkert liggir heldur haldbært fyrir um ofgreiðslu stefnanda vegna einstakra tímabila. Um rétt til einhverra almennra vaxta á grundvelli reglna fjármunaréttarins um endurgreiðslu ofgreidds fjár sé ekki að ræða. Þá sé upphafstíma dráttarvaxta mótmælt og þess krafist að þeir miðist við ekki fyrra tímamark en dómsuppsögu.

Um lagarök að öðru leyti en að framan er rakið vísar stefndi til 1., 3., 92., 112., 115. og 116. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt og 1. 2., 3., 5., 7., 9., 20., 22. og 34. gr. laga nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda.

V

Eins og fram er komið snýst meginágreiningur í máli þessu um hvort stefnda beri að endurgreiða stefnanda þá fjárhæð meintrar staðgreiðslu sem stefnandi hefur greitt tollstjóranum í Reykjavík vegna launa portúgalskra starfsmanna sem ráðnir voru til starfa við Kárahnjúkavirkjun fyrir milligöngu portúgölsku starfsmannaleiganna Select og Nett.

Í lögum nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda er skylda, til að standa skil á staðgreiðslu, lögð á launagreiðanda eða þann sem annast milligöngu á launagreiðslum. Ljóst er af gögnum málsins að skattyfirvöld byggðu umdeilda staðgreiðsluskyldu stefnanda á því að hann væri launagreiðandi hinna portúgölsku starfsmanna.

Eins og fram kemur í dómi Hæstaréttar í máli nr. 523/2006 verður að líta til ákvæða í samningi stefnanda við starfsmannaleigurnar við úrlausn á því álitafni hver teljist launagreiðandi hinna portúgölsku starfsmanna. Kemur fram í dómi Hæstaréttar að af ákvæðum í samningi þessara aðila sé ljóst að kjör starfsmannanna ráðist fyrst og fremst af þeim ráðningarsamningi sem starfsmannaleigan geri við hvern þeirra. Á grundvelli upplýsinga frá stefnanda, meðal annars um unnar vinnustundir, skuli starfsmannaleigurnar reikna og greiða lögboðin gjöld af launum og annast greiðslur á launum til starfsmannanna. Var það niðurstaða Hæstaréttar að það væru starfsmannaleigurnar sem önnuðust launagreiðslur til hinna útleigðu starfsmanna en milli ganga stefnanda hafi lotið að því að leggja til nauðsynlegar upplýsingar til útreiknings launanna en stefnandi ljái ekki atbeina sinn að útborgun þeirra.

Með þessari niðurstöðu Hæstaréttar var því slegið föstu að starfsmannaleigurnar Select og Nett töldust almennt launagreiðendur hinna útleigðu portúgölsku starfsmanna, sbr. 7. gr. laga nr. 45/1987. Samkvæmt þessu er ljóst að stefnanda bar því almennt ekki skylda til að standa skil á staðgreiðslu vegna launa þeirra starfsmanna sem málið varðar, hvorki vegna þess tímabils sem úrskurður yfirskattanefndar í máli nr. 95/2005 tók til né annarra tímabila, enda ekkert fram komið í málinu sem bendir til annars en að starfsmannaleigurnar hafi ávallt reiknað út launin og greitt þau út.

Stefndi heldur því fram að samnings samband stefnanda við starfsmannaleigurnar hafi verið slíkt að ekki sé annað að sjá en að stefnanda hafi borið að skila staðgreiðslu af launum portúgölsku starfsmannanna ýmist í umboði starfsmannaleiganna eða vegna eigin kostnaðar.

Eins og rakið hefur verið gerði stefnandi samning við starfsmannaleigurnar og Alþýðusamband Íslands um að greiða hinum portúgölsku starfsmönnum þann mun sem í hverjum mánuði kynni að vera á nettó fjárhæð launa samkvæmt virkjunar samningi og launum samkvæmt ráðningarsamningi starfsmannsins við portúgölsku starfsmannaleiguna. Með fyrrgreindum dómi Hæstaréttar var því einnig slegið föstu að stefnandi væri launagreiðandi hinna portúgölsku starfsmanna að því er varðar greiðslu á þeirri fjárhæð sem nemur mismun á íslenskum lágmarks launum og portúgölskum launum og væri honum skylt að standa skil á staðgreiðslu af þeim mun.

Stefndi byggir á því að ósannað sé að staðgreiðsla sú sem skilað var vegna portúgölskra starfsmanna hafi stafað af öðrum launagreiðslum en þeim sem stefnandi hafi sjálfur borið ábyrgð á til að tryggja íslensk lágmarkskjör og vegna fæðishlunninda. Hafi stefnandi ekki hnekkð því að ekkert bendi til að af hinum portúgölsku launum sem nýttu persónuafsláttinn hafi stofnast til staðgreiðslu tekjuskatts og útsvars svo neinu nemi. Stefndi kveður að samkvæmt launaseðlum

sem ríkisskattstjóri hafi undir höndum verði ráðið að verulegt misræmi kunni að vera milli íslenskra lágmarkslauna og portúgalskra launa og vísar um það til bréfs ríkisskattstjóra til fjármálaráðuneytis 27. mars 2008 þar sem meðal annars kemur fram að líklegt þygi að allnokkur mismunur kunni að vera á launakjörum samkvæmt virkjunarsamningi og launum í Portúgal. Þessum vangaveltum ríkisskattstjóra til stuðnings hefur stefndi lagt fram yfirlit yfir það sem hann kallar samanburð á portúgölskum heildarlaunum starfsmanns Nett, Valter Rodrigues Da Silva, og íslenskum launum á tímabilinu desember 2003 til maí 2004. Byggir yfirlit þetta á portúgölskum launaseðlum og íslenskum og eru portúgölsku launin reiknuð út frá genginu 87,9999 krónur á tímabilinu desember til febrúar en 88 krónur á tímabilinu mars til maí og eru heildarlaun beggja launaseðlanna borin saman. Í umræddum samningum stefnanda við starfsmannaleigurnar og Alþýðu samband Íslands er talað um að stefnandi beri kostnað af þeim mun sem sé á nettó launum samkvæmt virkjanasamningi og launum samkvæmt ráðningarsamningi. Við útreikning nettófjárhæðar launa skuli fyrst reikna margfeldi unninna vinnustunda og umsaminna tímalauna samkvæmt virkjanasamningi og frá þeirri niðurstöðu skuli síðan draga sem samsvari 4% iðgjaldi í lífeyrissjóð, 1% stéttarfélagsgjaldi svo og reiknaða staðgreiðslu opinberra gjalda að teknu tilliti til persónuafsláttar. Í samanburði sínum gerir stefndi ekki ráð fyrir þessum frádrætti. Þá verður ekki af gögnum málsins ráðið svo óyggjandi sé hvort portúgölsku launin eigi að sæta frádrætti þegar meta á hvort íslensku launin séu hærri en þau portúgölsku og ef svo er þá hvaða frádrætti. Við skoðun á þeim gögnum sem stefnandi byggir fyrrgreindan samanburð sinn á er ljóst að ef miðað er við portúgölsk heildarlaun starfsmannsins á tilgreindum tíma eru íslensku nettó launin í öllum tilvikum lægri. Ef frádráttarliðir á portúgölsku launaseðlunum, sem virðast allir vera vegna skatta, eru dregnir frá og þannig borin saman nettólaun í báðum tilvikum eru íslensku launin í tveim tilvikum ívið lægri en hin portúgölsku í fjórum tilvikum. Með vísan til þess að óljóst er hvort portúgölsku launin eigi að sæta frádrætti við samanburðinn verður ekkert af gögnum þessum ráðið um staðgreiðsluskyldu stefnanda vegna viðbótargreiðslna á grundvelli samninga hans og Alþýðusambands Íslands.

Þá liggur fyrir í málinu dómur Hæstaréttar í máli nr. 267/2006 í máli vegna kröfu Antonio Augusto Moteiro á hendur stefnanda vegna vangoldinna launa. Umræddur starfsmaður vann við Kárahnjúkavirkjun og var ráðinn til starfsins í gegnum Select og vann hann frá 27. febrúar til 7. júní 2004 eða rúma þrjú mánuði. Í samræmi við fyrrgreinda samninga stefnanda við starfsmannaleigurnar var það niðurstaða Hæstaréttar að íslensk nettólaun starfsmannsins hafi verið hærri á þeim tímabilum sem laun starfsmannsins náðu til, þ.e. frá 27. febrúar 2004 til 22. mars, frá 23. mars til 22. apríl, frá 23. apríl til 22. maí og frá 23. maí til 7. júní og var stefnandi dæmdur til að greiða starfsmanninum rúmar 84.000 krónur ásamt dráttarvöxtum. Í málinu liggur ekki fyrir hvort aðilanum hafi borið að greiða staðgreiðslu skatta af þessari viðbót að teknu tilliti til heildarlauna og persónuafsláttar. Þá liggja fyrir í málinu gögn um að ekki hafi verið gert upp við aðilann á grundvelli dómsins. Af dómi þessum verður þannig ekkert ráðið um staðgreiðsluskyldu stefnanda vegna umræddra viðbótargreiðslna. Enn síður er ljóst um fjárhæðina sem hugsanlega kæmi þá til frádráttar dómkröfum hans.

Að því virtu sem nú hefur verið rakið þykir stefndi ekki hafa lagt fram haldbær gögn um að staðgreiðsla sú sem stefnandi hefur greitt vegna portúgalskra starfsmanna starfsmannaleiganna hafi stafað af launagreiðslum sem hann bar sjálfur ábyrgð á. Verður stefndi að bera hallann af þeim sönnunarskorti. Verður stefndi því hvorki sýknaður af kröfum stefnanda né fallist á varakröfu hans um lækkun á þessum forsendum.

Stefndi byggir sýknukröfu sína enn fremur á því að stefnandi hafi skilað staðgreiðslu fyrir hönd starfsmannaleiganna Select og Nett og í umboði þeirra. Byggir stefndi meðal annars á því að í bréfi PricewaterhouseCoopers frá 18. maí 2005, umboðsaðila starfsmannaleiganna Select og Nett, þar sem komi fram að starfsmannaleigurnar fallist á að stefnandi standi í eigin nafni en fyrir þeirra hönd skil á staðgreiðslu tekjuskatts portúgalskra starfsmanna. Í bréfi þessu kemur einnig fram að því miður hafi ríkisskattstjóri ekki fallist á að taka starfsmannaleigurnar á launagreiðendaskrá og að þeim sé kunnugt um efni úrskurðar yfirskattanefndar þar sem lagt sé til grundvallar að stefnandi sé hinn eiginlegi launagreiðandi umræddra starfsmanna þeirra. Þær séu hins vegar ekki sammála því. Þá sé þeim kunnugt um að stefnandi muni að öllum líkindum höfða mál til að fá framangreindri niðurstöðu hnekkt. Af þessu verður ekki annað ráðið en að starfsmannaleigurnar beygi sig undir ákvörðun skattyfirvalda en ekki að starfsmannaleigurnar séu að gefa stefnanda umboð og með því umboði verði stefnandi ábyrgur fyrir staðgreiðslunni.

Þá má af málatilbúnaði stefnda ráða að hann telji að aðferðir stefnanda við að færa umræddar greiðslur í bókhaldi sínu sýni fram á að stefnandi hafi verið að greiða í umboði starfsmannaleiganna. Ekki verður séð að sú aðferð sem stefnandi beitti við að reikningsfæra umræddar greiðslur í bókum sínum sé á nokkurn hátt óeðlileg eða til þess fallin að renna stoðum undir þær fullyrðingar að stefnandi hafi í raun greitt umræddar greiðslur í umboði starfsmannaleiganna. Hafi stefnandi talið sig vera að greiða staðgreiðslu vegna starfsmanna í umboði starfsmannaleiganna, hefði hann átt að láta viðskiptakröfu á hendur starfsmannaleigunum standa óbreytta. Það gerði hann ekki heldur samþykkti viðbótarreikninga frá starfsmannaleigunum vegna stað greiðslunnar til þess að eignfæra ekki óvissa kröfu í bókum sínum.

Af gögnum málsins er ljóst að stefnandi mótmælti því frá upphafi að honum bæri að greiða staðgreiðslu af launum portúgölsku starfsmanna sem ráðnir voru af hálfu Select og Nett. Þá liggur fyrir að stefnanda var gert skylt með úrskurðum skattyfirvalda að greiða staðgreiðslu vegna launa hinna portúgölsku starfsmanna. Einnig var stefnanda gert að greiða álag vegna síðbúinna framtalsskila. Eftir að úrskurður yfirskattanefndar í máli 95/2005 lá fyrir gerði stefnandi samkomulag við ríkisskattstjóra um að greiða staðgreiðsluna áfram af launum hinna portúgölsku starfsmanna þar til niðurstaða væri fengin í málinu fyrir dómi. Vegna samkomulagsins hafði ríkisskattstjóri gefið stefnanda vilyrði fyrir niðurfellingu á álagi og með bréfi 1. ágúst 2007 felldi hann niður álag vegna gjaldskyldra launa árána 2003 og 2004. Í samræmi við samkomulag þetta greiddi stefnandi

staðgreiðsluna þar til Hæstiréttur kvað upp dóm sinn í september 2007. Af þessu er ljóst að stefnandi hafði ekki um annað að velja en að standa skil á staðgreiðslunni enda höfðu þar til bær skattayfirvöld úrskurðað um greiðsluskyldu hans og samkomulag það sem hann gerði við ríkisskattstjóra byggðist á því að yfirskattanefnd hafði komist að þeirri niðurstöðu að honum bæri að greiða umdeilda staðgreiðslu. Verður því ekki fallist á það að stefnandi hafi tekið að sér að greiða umdeilda staðgreiðslu í umboði starfsmannaleiganna.

Þá er til þess að líta að samkvæmt 2. mgr. 7. gr. laga nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda hvílir sama skylda á milligöngumanni og hvílir á launagreiðanda varðandi skil og greiðslur samkvæmt lögnum ef milligöngumaðurinn annast launa greiðslur. Fyrir liggur að milliganga stefnanda fólst í því að leggja til nauðsynlegar upplýsingar til útreiknings launanna en ekki að ljá atbeina sinn að útborgun þeirra.

Stefndi byggir á því að staðgreiðsla sé ekki annað en bráðabirgðagreiðsla upp í endanlega álagðan tekjuskatt. Hafi ekki verið um að ræða hefðbundin staðgreiðsluskil sem byggja á fjárhæðum sem haldið hafi verið eftir eða átt að halda eftir af launum starfsmanna. Hafi því verið um að ræða innborganir inn á opinber gjöld þar sem staðgreiðsluskil hafi ekki farið fram með tilvísun í kennitölur og launafjárhæðir. Stefnandi hafi tekið að sér að greiða upp skattskuldir einstaklinganna að lokinni álagningu. Ekkert bendi til að hér sé um eiginlega staðgreiðslu að ræða heldur hafi verið um að ræða uppgjör á endanlegri álagningu tekjuskatts og útsvars á umrædda starfsmenn sem stefnandi beri ábyrgð á sem vinnuveitandi samkvæmt 3. mgr. 116. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt.

Af gögnum málsins má ráða að stefnandi og starfsmannaleigurnar hafi ávallt leitast við að greiða staðgreiðslu með reglubundnum hætti. Í þeim tilvikum sem um óreglulegar greiðslur var að ræða, byggðist það ávallt á úrskurðum skattyfirvalda. Umræddir úrskurðir kveða í öllum tilvikum á um staðgreiðslu eða leiðréttingu á staðgreiðslu. Í gögnum málsins hefur jafnframt komið fram að hinir portúgölsku starfsmenn fengu aðstoð stefnanda við framtalsskil þannig að unnt væri að ákvarða endanlega skatta þeim til handa. Áðurnefnd staðgreiðsla var síðan færð á móti álagningu og mismunurinn gerður upp. Að þessu virtu verður að leggja til grundvallar við úrlausn málsins að hinar óreglulegu greiðslur hafi verið staðgreiðsla. Ekki er því fallist á að stefnandi beri sjálfur ábyrgð á greiðslunum á grundvelli tilvitnaðs ákvæðis laga um tekjuskatt.

Stefndi gerir athugasemdir við þá aðferð sem notuð er við útreikning á kröfugerð stefnanda að staðgreiðsluskil geti byggst á tilteknu föstu hlutfalli og heldur því fram að hvergi liggi fyrir í gögnum málsins hvernig þessi hlutföll séu fundin. Séu engar forsendur til þess að staðgreiðsluskil eigi að skiptast í ákveðnum hlutföllum milli starfsmannahópa og að sama hlutfall eigi við frá einum tíma til annars innan viðkomandi árs heldur eigi þau að byggja á raunverulegum launagreiðslum til

tiltekings starfsmanns í tilteknum mánuði. Samkvæmt gögnum málsins fór ríkisskattstjóri fram á það eftir fund með stefnanda 17. maí 2005 að stefnandi leiðrétti framtalsskil vegna tímabilsins ágúst 2003 til janúar 2004 í samræmi við launabókhald stefnanda, fyrir ítalska starfsmann annars vegar og starfsmenn starfsmannaleiganna hins vegar. Var þetta gert með þremur skilagreinum merktum „tímabil 12-2003“ ein fyrir ítalska starfsmenn, önnur fyrir starfsmenn Select og sú þriðja fyrir starfsmenn Nett. Þessar skilagreinar voru færðar inn í bækur tollstjórans í Reykjavík 18. janúar 2008 en engar greiðslur fylgdu þessum skilagreinum. Með þessu var hinum óreglulegu greiðslum skipt upp milli ítalskra starfsmanna, starfsmanna Select og starfsmanna Nett í sömu hlutföllum og skilagreinar fyrir sama tímabil samkvæmt launabókhaldi stefnanda. Þykir stefnandi hafa sýnt fram á hvernig það kom til að fast hlutfall var notað til að skipta óreglulegum greiðslum vegna staðgreiðslu. Byggðist hlutfallið í öllum tilvikum á launabókhaldi stefnanda og starfsmannaleiganna og var gert að ósk skattyfirvalda. Því er ekki fallist á sjónarmið stefnda um að engin gögn hafi legið til grundvallar hlutfallsskiptingu staðgreiðslunnar eða að engar forsendur séu til þess að staðgreiðsluskil skiptist í ákveðnum hlutföllum, eins og gert var varðandi hinar óreglulegu greiðslur.

Að framangreindu virtu þykir ljóst að umdeildar greiðslur stefnanda voru lögboðin staðgreiðsla.

Áður hefur verið komist að því að hafna beri því að krafa stefnanda eigi að sæta lækkan á grundvelli hlutdeildar stefnanda í staðgreiðsluskyldu. Stefndi krefst þess einnig að hann verði sýknaður af þeim hluta kröfu stefnanda sem lýtur að greiðslum vegna ára 2003 og 2004 að fjárhæð 566.329.684 krónum, hinna svokölluðu óreglulegu greiðslna að því er virðist á þeim forsendum að þetta séu innborganir upp í eða til uppgjörslálagningar opinberra gjalda. Eins og rakið hefur verið byggðust staðgreiðsluskil stefnanda annars vegar á reglubundnum skilagreinum, svokallaðar reglulegar greiðslur, og hins vegar á því að stefnandi var skyldaður til að greiða tiltekna staðgreiðslu með úrskurðum skattyfirvalda og var þá samið við innheimtumenn um greiðslu skuldarinnar, svokallaðar óreglulegar greiðslur. Með vísan til þess sem að framan er rakið, hefur því verið slegið föstu að hinar óreglulegu greiðslur séu staðgreiðsluskattar, verður stefndi ekki sýknaður af þessum hluta krafanna. Engin haldbær gögn hafa verið lögð fram af hálfu stefnda sem sýna fram á að lækka beri kröfuna.

Þá krefst stefndi lækkanar á þeim forsendum að tryggingargjald að fjárhæð 32.331.828 krónur sé innifalið í greiðslum vegna ársins 2003. Þessi krafa stefnda er engum gögnum studd og verður því ekki fallist á að tilefni sé til að lækka kröfur stefnanda á þeim forsendum.

Hvað snertir þá kröfu stefnda að greiðslur vegna áráanna 2003 og 2004 gangi fyrst inn á skuldastöðu stefnanda sjálfs sem hafi verið að höfuðstól upp á rúmar 212.000.000 króna. Verður að telja að sú krafa sé engum haldbærum rökum studd. Hefur stefndi ekki sýnt fram á að skilyrði séu til skuldajafnaðar vegna meintrar skuldar stefnanda og ber því að hafna þessari kröfu stefnda.

Þá byggir stefndi varakröfu sína um lækkun á því að í kröfum stefnanda séu innifaldar greiðslur sem starfsmannaleigurnar Select og Nett hafi sjálfar staðið skil á í febrúar til maí 2005 vegna launa í janúar til apríl samtals að fjárhæð 69.964.365 krónur. Þessu til stuðnings vísar stefnandi til dóm skjals 54 sem er bréf tollstjórans í Reykjavík 28. mars 2008 til fjármálaráðuneytis og varðar umsögn tollstjóra í tilefni af máli þessu. Í því bréfi kemur fram sú skoðun tollstjóra að greiðslur þær sem starfsmannaleigurnar greiddu á grundvelli þeirra skilagreina sem þær skiluðu væri ekki innifaldar í endurgreiðslukröfum stefnanda. Engin önnur gögn liggja fyrir því til staðfestu að greiðslur Select og Nett séu innifaldar í kröfum stefnanda um endurgreiðslu og verður því ekki fallist á lækkun dómkrafna stefnanda á þessum forsendum.

Að öllu því virtu sem nú hefur verið rakið er ljóst að stefnanda bar ekki að greiða umræddar greiðslur heldur var hann skyldaður til þess af skattyfirvöldum án lagaheimildar. Hefur stefnandi því ofgreitt stefnda fjárhæðir, sem kröfugerð stefnanda er byggð á og ber því að dæma stefnda til að endurgreiða stefnanda þær, enda hefur stefnandi fært viðhlítandi röksemdir og gögn fyrir því hvenær umræddar greiðslur fóru fram og hver fjárhæð þeirra var hverju sinni.

Stefndi byggir á því að umdeildar greiðslur stefnanda á staðgreiðslu sé ekki skattur eða gjöld í skilningi 1. gr. laga nr. 29/1995 um endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda. Sé staðgreiðslan sem slík skattur á launamanninn en ekki á þann sem skylt sé að standa skil á henni heldur skilafé í hendi hans sem honum beri að standa skil á. Samkvæmt 1. gr. laga nr. 29/1995 skulu stjórnvöld, sem innheimta skatta og gjöld, endurgreiða það fé sem ofgreitt reynist lögum samkvæmt ásamt vöxtum samkvæmt 2. gr. Í 1. mgr. 2. gr. laganna segir að við endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda skv. 1. gr. skuli greiða gjaldanda vexti, sem skulu vera þeir sömu og Seðlabanki Íslands ákveður og birtir samkvæmt 1. mgr. [8. gr. laga nr. 38/2001](#), um vexti og verðtryggingu, af því fé sem oftekið var frá þeim tíma sem greiðslan átti sér stað og þar til endurgreiðsla fer fram. Í 2. mgr. segir að þrátt fyrir ákvæði 1. mgr. skuli greiða dráttarvexti skv. 1. mgr. [6. gr. laga nr. 38/2001](#) frá þeim tíma er gjaldandi sannanlega lagði fram kröfu um endurgreiðslu ofgreiddra skatta eða gjalda. Þykir ljóst að greiðslur þær sem stefnandi var með röngu skyldaður til af skattayfirvöldum að greiða voru opinber gjöld í skilningi fyrrgreindra lagaákvæða og ber stefnda því skylda til að endurgreiða það sem oftekið var. Verða kröfur stefnanda því teknar til greina eins og þær eru framsettar með þeim vöxtum sem greinir í dómsorði. Með vísan til 2. mgr. 8. gr. laga nr. 38/2001 þykir rétt að krafan beri dráttarvexti frá 25. október 2007 en ágreiningslaust er að þann dag var

kröfubréf lögmanns stefnanda móttakið hjá fjármálaráðuneyti. Þá verður tekin til greina krafa stefnanda um að endurgreiðsla tollstjóra vegna niðurfellingar á álagi að fjárhæð 60.370.670 krónur sem greidd var 3. ágúst 2007 gangi fyrst til greiðslu áfallins kostnaðar, þá til greiðslu vaxta og að lokum til lækkunar höfuðstóls, en sú krafa hefur ekki sætt mótmælum.

Eftir þessum úrslitum verður stefndi dæmdur til að greiða stefnanda málskostnað sem þykir hæfilega ákveðinn 4.000.000 króna.

Af hálfu stefnanda flutti málið Garðar Valdimarsson hrl. en af hálfu stefnda flutti málið Guðrún Margrét Árnadóttir hrl.

Dóm þennan kveða upp Greta Baldursdóttir héraðsdómari og dómsformaður, Sigríður Ingvarsdóttir héraðsdómari og Árni Tómasson löggiltur endurskoðandi.

D Ó M S O R Ð

Stefndi, íslenska ríkið greiði stefnanda, Impregilo S.p.A útibúi á Íslandi, 1.230.708.381 krónu, ásamt vöxtum, sbr. 1. mgr. 2. gr. laga nr. 29/1995, sbr. 1. mgr. 8. gr. laga nr. 38/2001, af 25.651.478 krónum frá 5. febrúar 2004 til 17. ágúst 2004, af 64.688.978 krónum frá þeim degi til 22. september 2004, af 103.726.478 krónum frá þeim degi til 5. október 2004, af 131.519.137 krónum frá þeim degi til 27. október 2004, af 146.881.073 krónum frá þeim degi til 15. febrúar 2005, af 160.744.964 krónum frá þeim degi til 15. mars 2005, af 178.504.308 krónum frá þeim degi til 15. apríl 2005, af 194.559.235 krónum frá þeim degi til 15. maí 2005, af 217.107.102 krónum frá þeim degi til 15. júlí 2005, af 238.270.390 krónum frá þeim degi til 25. júlí 2005, af 275.017.051 krónu frá þeim degi til 10. ágúst 2005, af 334.875.390 krónum frá þeim degi til 15. ágúst 2005, af 350.298.849 krónum frá þeim degi til 23. ágúst 2005, af 387.045.510 krónum frá þeim degi til 15. september 2005, af 408.834.462 krónum frá þeim degi til 20. september 2005, af 445.581.123 krónum frá þeim degi til 17. október 2005, af 468.095.404 krónum frá þeim degi til 15. nóvember 2005, af 490.724.189 krónum frá þeim degi til 15. desember 2005, af 516.488.932 krónum frá þeim degi til 16. janúar 2006, af 533.471.710 krónum frá þeim degi til 15. febrúar 2006, af 544.991.950 krónum frá þeim degi til 15. mars 2006, af 564.111.527 krónum frá þeim degi til 18. apríl 2006, af 583.195.556 krónum frá þeim degi til 15. maí 2006, af 611.236.200 krónum frá þeim degi til 15. júní 2006, af 636.111.100 krónum frá þeim degi til 17. júlí 2006, af 664.731.631 krónu frá þeim degi til 15. ágúst 2006, af 688.439.373 krónum frá þeim degi til 15. september 2006, af 715.537.126 krónum frá þeim degi til 16. október 2006, af 740.856.770 krónum frá þeim degi til 15. nóvember 2006, af 763.627.807 krónum frá þeim degi til 22. nóvember 2006, af 900.345.072 krónum frá þeim degi til 15. desember 2006, af 920.566.496 krónum frá þeim degi til 15. janúar 2007, af 936.100.083 krónum frá þeim degi til 15. febrúar 2007, af 945.131.069 krónum frá

þeim degi til 22. febrúar 2007, af 1.080.875.768 krónum frá þeim degi til 15. mars 2007, af 1.097.650.921 krónu frá þeim degi til 15. apríl 2007, af 1.116.080.209 krónum frá þeim degi til 15. maí 2007, af 1.143.387.486 krónum frá þeim degi til 15. júní 2007, af 1.171.024.929 krónum frá þeim degi til 15. júlí 2007, af 1.196.334.192 krónum frá þeim degi til 15. ágúst 2007, af 1.214.131.557 krónum frá þeim degi til 17. september 2007, af 1.230.708.381 krónu frá þeim degi til 25. október 2007, og dráttarvöxtum, sbr. 2. mgr. 2. gr. laga nr. 29/1995, sbr. 1. mgr. 6. gr. laga nr. 38/2001, af þeirri fjárhæð frá þeim degi auk vaxtavaxta, sbr. 12. gr. sömu laga, allt til greiðsludags, allt að frádregnum 60.370.670 krónum miðað við stöðu kröfunnar hinn 3. ágúst 2007.

Stefndi greiði stefnanda 4.000.000 króna í málskostnað.

Greta Baldursdóttir

Sigríður Ingvarsdóttir

Árni Tómasson