

Föstudaginn 5. mars 1999.

Nr. 75/1999.

Steindórsprent-Gutenberg ehf.

(Örn Höskuldsson hrl.)

gegn

tollstjóranum í Reykjavík

(Gunnar Ármannsson fulltrúi)

Kærumál. Fjárnám. Virðisaukaskattur. Nauðasamningur.

Hlutafélaginu P, sem síðar sameinaðist S, var veitt heimild til að leita nauðasamnings með úrskurði héraðsdóms. Talið var að nauðasamningurinn gæti ekki haft áhrif á kröfu um virðisaukaskatt sem féll til á því uppgjörstímabili sem var ólokið við uppkvaðningu úrskurðarins, sbr. 1. tölulið 1. mgr. 28. gr. laga nr. 21/1991 um gjaldþrotaskipti o.fl. Var niðurstaða héraðsdóms um að T væri heimilt að leita fjárnáms fyrir umræddum virðisaukaskatti því staðfest.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómarnir Garðar Gíslason, Arnljótur Björnsson og Markús Sigurbjörnsson.

Sóknaraðili skaut málinu til Hæstaréttar með kæru 13. febrúar 1999, sem barst réttinum ásamt kærumálgögnum 24. sama mánaðar. Kærður er úrskurður Héraðsdóms Reykjavíkur 5. febrúar 1999, þar sem staðfest var ákvörðun sýslumannsins í Reykjavík 8. september 1998 um að fjárnám skyldi ná fram að ganga fyrir kröfu varnaraðila á hendur sóknaraðila um virðisaukaskatt, sem féll til vegna starfsemi Prentsmiðju Árna Valdimarssonar hf. á tímabilinu frá 1. júlí til 22. ágúst 1994. Kæruheimild er í 4. mgr. 91. gr. laga nr. 90/1989 um aðför, sbr. 102. gr. laga nr. 92/1991. Sóknaraðili krefst þess að ákvörðun sýslumanns verði felld úr gildi og varnaraðila gert að greiða málskostnað í héraði og kærumálskostnað.

Varnaraðili krefst þess að úrskurður héraðsdómara verði staðfestur og sóknaraðili dæmdur til að greiða kærumálskostnað.

Samkvæmt gögnum málsins var Prentsmiðju Árna Valdimarssonar hf. veitt heimild til að leita nauðasamnings með úrskurði 23. ágúst 1994, en félagið mun hafa sameinast sóknaraðila á árinu 1995. Virðisaukaskattur félagsins, sem varnaraðili hefur leitað fjárnáms fyrir hjá

sóknaraðila, féll til á uppgjörstímabili, sem stóð yfir frá 1. júlí til 31. ágúst 1994, sbr. 24. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt. Við uppkvaðningu úrskurðar um heimild félagsins til að leita nauðasamnings var þetta lögákveðna uppgjörstímabil ekki á enda. Þegar af þessari ástæðu gat nauðasamningur félagsins ekki haft áhrif á kröfu varnaraðila um virðisaukaskatt frá þessu tímabili, sbr. 1. tölulið 1. mgr. 28. gr. laga nr. 21/1991 um gjaldþrotaskipti o.fl. Verður niðurstaða hins kærða úrskurðar því staðfest.

Rétt þykir að hvor aðili beri sinn kostnað af málinu fyrir Hæstarétti.

D ó m s o r ð :

Hinn kærði úrskurður er staðfestur.

Kærumálskostnaður fellur niður.

Úrskurður Héraðsdóms Reykjavíkur 5. febrúar 1999.

I.

Mál þetta var þingfest 20. nóvember 1998 og tekið til úrskurðar að loknum munnlegum flutningi þess 20. janúar sl.

Sóknaraðili er Steindórsprent-Gutenberg ehf., kt. 440734-0149, Síðumúla 16-18, Reykjavík.

Varnaraðili er tollstjórinn í Reykjavík, kt. 650269-7649, Tryggvagötu 19, Reykjavík.

Dómkröfur sóknaraðila eru að felld verði úr gildi sú ákvörðun sýslumannsins í Reykjavík að láta fara fram aðför hjá sóknaraðila að kröfu varnaraðila, tollstjórans í Reykjavík, til tryggingar ógreiddri virðisaukaskattsskuld og skuld vegna ógreidds tryggingagjalds.

Þá krefst sóknaraðili málskostnaðar úr hendi varnaraðila.

Dómkröfur varnaraðila eru þær að ákvörðun sýslumannsins í Reykjavík, að láta hina umdeildu gerð ná fram að ganga, verði staðfest að því er tekur til kröfu vegna virðisaukaskatts.

Til vara er gerð sú krafa að hin umdeilda gerð verði látin ná til 35% virðisaukaskatts fyrir júlí og ágúst 1994 í samræmi við nauðasamning sóknaraðila.

Þá krefst varnaraðili þess að sóknaraðila verði gert að greiða varnaraðila málskostnað að mati dómsins.

II.

Prentsmiðju Árna Valdimarssonar hf., kt. 620372-0729, var veitt heimild til að leita nauðasamninga með úrskurði Héraðsdóms Reykjavíkur 23. ágúst 1994.

Kröfulýsingarfresti lauk 5. október sama ár. Varnaraðili lýsti kröfu vegna tryggingagjalds samkvæmt skilagreinum fyrir júní, júlí og ágúst 1994 með kröfulýsingu 22. september 1994. Ekki var lýst kröfu vegna virðisaukaskatts fyrir tímabilið 1. júlí til 22. ágúst 1994. Í kröfulýsingu varnaraðila var áskilnaður til að koma að frekari kröfulýsingu vegna gjalda sem féllu til fyrir úrskurðardag en bárust innheimtumanni ekki fyrr en eftir úrskurðardag. Virðisaukaskattskýrslu fyrir greiðslutímabilið 1. júlí til 22. ágúst 1994 var skilað án greiðslu 5. október 1994 og fylgdi með bréf er greindi frá heimild prentsmiðjunnar til að leita nauðasamninga.

Nauðasamningurinn náði fram að ganga og fól hann í sér að Prentsmiðja Árna Valdimarssonar hf. skyldi greiða 35% af samningskröfum. Í samræmi við nauðasamninginn og kröfulýsingu varnaraðila barst varnaraðila greiðsla fyrir 35% af lýstum kröfum.

Sóknaraðili yfirtók Prentsmiðju Árna Valdimarssonar hf. á árinu 1995. Í júlí 1995 lagði skattstofan tryggingagjald á prentsmiðjuna.

Varnaraðili sendi sóknaraðila greiðsluáskoranir 18. júlí 1997 og 19. mars 1998 vegna tryggingagjalds álagðs í júlí 1995 og virðisaukaskatts fyrir tímabilið 1. júlí til 22. ágúst 1994. Í kjölfarið var fjárnámsbeiðni árituð um heimild til aðfarar til fullnustu kröfunnar og krafðist varnaraðili fjárnáms hjá sóknaraðila fyrir. Sýslumaðurinn í Reykjavík tók þá ákvörðun 8. september 1998 að láta gerðina ná fram að ganga. Þess var krafist að Héraðsdómur Reykjavíkur leysti úr ágreiningnum og var málið þingfest 20. nóvember sl.

III.

Sóknaraðili heldur því fram að umkrafin gjöld falli undir nauðasamninginn og því skuli aðeins greiða 35% af kröfunni eins og nauðasamningur sóknaraðila kveður á um. Gjöld þessi hafi fallið til fyrir úrskurðardag og hafi varnaraðili gert sér fulla grein fyrir að kröfur kynnu að berast innheimtumanni eftir úrskurðardag. Innheimtumönnum ríkissjóðs séu vel kunnar þær reglur sem gildi um uppgjörstímabil virðisaukaskatts og hefðu átt að gera sér grein fyrir að ekki væru öll kurl komin til grafar þegar innköllun var birt, sbr. fyrirvara þann sem var í kröfulýsingunni.

Sóknaraðili telur kröfu varnaraðila vera samningskröfu, en krafa teljist til samningskrafna þó að ekki sé vitað um hana og án tillits til þess hvort henni var lýst, sbr. 31. gr. laga nr. 21/1991 um gjaldþrotaskipti o.fl. Skilagrein vegna virðisaukaskatts fyrir tímabilið 1. júlí til 22. ágúst 1994 hafi verið skilað 5. október 1994 ásamt tilkynningu um nauðasamninga. Kröfulýsingarfrestur hafi ekki runnið út fyrr en tveimur dögum síðar eða 7. október. Varnaraðili geti því ekki borið fyrir sig að ekki hafi verið vitað um kröfuna þegar kröfulýsingarfrestur rann út, enda myndi það ekki stoða hann, sbr. nefnt ákvæði 31. gr.

Sóknaraðili heldur því fram að krafa um greiðslu virðisaukaskatts sé orðin til þegar reikningur er gefinn út samkvæmt 20. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt þar sem segir að seljandi skuli gefa út reikning við hverja afhendingu eða sölu á vöru eða skattskyldri þjónustu og að á reikningi skuli m.a. koma fram útgáfudagur. Heldur sóknaraðili því fram að ekki skipti máli hvenær gjalddagi sé. Það sé alkunna að kröfur séu til án þess að gjalddagi sé kominn. Þannig geti víxill t.d. verið gefinn út og samþykktur og krafa samkvæmt honum því gild þó gjalddagi sé ekki fyrr en síðar. Krafa um virðisaukaskatt sé orðin til á tilteknu uppgjörstímabili samkvæmt 24. gr. laganna þótt gjalddaginn sé ekki fyrr en síðar. Þá bendir sóknaraðili á að í 2. mgr. 60. gr. gjaldþrotaskiptalaga sé orðuð sú grundvallarregla að nauðasamningar bindi lánardrottna um samningskröfur sínar hvort sem þeir eru fylgjandi nauðasamningum eða ekki.

IV.

Varnaraðili bendir á að samkvæmt 1. tl. 1. mgr. 28. gr. gjaldþrotaskiptalaga hafi nauðasamningur ekki áhrif á kröfur sem hafa orðið til eftir að úrskurður gekk um heimild skuldarans til að leita nauðasamnings. Varnaraðili kveður óumdeilt að sóknaraðili hafi fengið heimild til að leita nauðasamninga með úrskurði Héraðsdóms Reykjavíkur 23. ágúst 1994. Varnaraðili heldur því fram að krafa hans hafi ekki orðið til fyrr en 5. október 1994 og sé því ekki samningskrafa. Þar með nái nauðasamningurinn ekki til hennar.

Varnaraðili kveður sóknaraðila ekki þess umkominn að sjá um útreikning á sköttum sínum sem sé endanlegur gagnvart varnaraðila, heldur sé hann bundinn af lagaákvæðum. Varnaraðili bendir þannig á að samkvæmt 1. mgr. 15. gr. laga um virðisaukaskatt skuli skattskyldir aðilar greiða í ríkissjóð mismun útskatts og innskatts hvers uppgjörstímabils, sbr. 24. gr. Sé innskattur á uppgjörstímabili hærri en útskattur skuli ríkissjóður endurgreiða mismuninn, sbr. 26. gr. laganna. Einnig að skráningarskyldir aðilar skuli, samkvæmt 24. gr. laganna, eftir lok hvers uppgjörstímabils greiða ótilkvaddir þann virðisaukaskatt sem þeim ber að standa skil á. Virðisaukaskatti ásamt virðisaukaskattsskýrslu skuli skila eigi síðar en á fimmta degi annars mánaðar eftir lok uppgjörstímabils vegna viðskipta frá því tímabili. Þá skuli skattstjóri ákvarða virðisaukaskatt skráðs aðila á hverju uppgjörstímabili, sbr. 1. mgr. 25. gr. laganna.

Varnaraðili heldur fram í ljósi framangreinds að röksemdafærsla sóknaraðila um að krafa um greiðslu virðisaukaskatts verði til við útgáfu reiknings falli um sjálfa sig. Þessi röksemdafærsla standist ekki þar sem það sé mismunur á útskatti og innskatti sem myndi kröfu vegna viðkomandi tímabils. Sú krafa verði ekki og geti ekki orðið ljós fyrr en að uppgjörstímabilinu liðnu. Krafan sé að myndast á viðkomandi uppgjörstímabili en verði ekki gjaldkræf fyrr en á gjalddaga eða í þessu tilfelli 5. október 1994. Krafa varnaraðila geti því í fyrsta lagi orðið til

þegar hún verði gjaldkræf og að það sé í samræmi við 1. mgr. 25. gr. laga um virðisaukaskatt.

Þá heldur varnaraðili því fram að af 3. og 4. mgr. 25. gr. (áður 26. gr.) laga um virðisaukaskatt og túlkun Hæstaréttar á þeim málsgreinum megi ljóst vera að litið sé svo á, bæði af löggjafanum og Hæstarétti, að krafa stofnist ekki fyrir en við álagningu eða m.ö.o. þegar skattákvörðun liggja fyrir.

Varnaraðili segir áskilnað sinn í kröfulýsingu ekki eiga við í þessu máli. Um sé að ræða áskilnað um að koma að kröfum sem ekki séu komnar inn í innheimtakerfi innheimtumanns fyrir en eftir lok kröfulýsingarfrests þó gjalddagi þeirra hafi verið fyrir.

V.

Undir rekstri málsins féll varnaraðili frá kröfu vegna tryggingagjalds sem var lagt á Prentsmiðju Árna Valdimarssonar hf. í júlí 1995. Ágreiningur aðila varðar því eingöngu kröfu vegna virðisaukaskatts á uppgjörstímabilinu 1. júlí til 22. ágúst 1994.

Ágreiningur málsins snýst um það hvort hin umdeilda virðisaukaskattsskrafa teljist vera samningskrafa eða ekki, en það ræður því hvort hún falli undir nauðasamninginn. Deila mál aðila einskorðast þannig við það hvenær krafan stofnaðist eða varð til í skilningi 1. tl. 1. mgr. 28. gr. laga nr. 21/1991 um gjaldprotaskipti.

Prentsmiðju Árna Valdimarssonar hf. var veitt heimild til nauðasamningsumleitana 23. ágúst 1994. Krafa varnaraðila um greiðslu á virðisaukaskatti er mismunur útskatts og innskatts, sbr. 15. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt, á uppgjörstímabilinu 1. júlí 1994 til 22. ágúst sama ár. Standa bar skil á skattinum á gjalddaga 5. október 1994, sbr. 24. gr. sömu laga.

Þar sem krafa varnaraðila um virðisaukaskatt er mismunur útskatts og innskatts er krafan breytileg á uppgjörstímabilinu. Vegna þessa breytileika kröfunnar hefur skattstjóri enga möguleika á að fylgjast með henni frá degi til dags og er nauðsynlegt að miða við ákveðin tímabil þegar hún er gerð upp. Liggur krafan ekki endanlega fyrir fyrir en eftir að lögákveðnu uppgjörstímabili lýkur og er ekki gjaldkræf fyrir en á fimmta degi annars mánaðar eftir lok tímabilsins, en þá ber skattaðilum að skila skýrslu um virðisaukaskatt ásamt greiðslu. Því er ekki hægt að telja að virðisaukaskattskrafan í máli þessu hafi orðið til fyrir en 5. október 1994 þegar virðisaukaskattsskýrslu var skilað, enda var hún þá fyrst kunnug varnaraðila.

Samkvæmt þessu varð krafa varnaraðila ekki til í skilningi 1. tl. 1. mgr. 28. gr. gjaldprotaskiptalaga fyrir en eftir að úrskurður gekk um heimild til að leita nauðasamnings 23. ágúst 1994. Krafan telst því ekki samningskrafa og fellur þar af leiðandi ekki undir nauðasamninginn. Kröfum sóknaraðila er því hafnað en málkostnaður skal falla niður.

Arngrímur Ísberg héraðsdómari kvað upp þennan úrskurð.

Ú r s k u r ð a r o r ð :

Ákvörðun sýslumannsins í Reykjavík frá 8. september 1998 um, að fjárnámsgerð nr. 11/1998/09465 nái fram að ganga, er staðfest að því er tekur til kröfu vegna virðisaukaskatts.

Málskostnaður fellur niður.
