Fimmtudaginn 12. október 2000.

Nr. 173/2000. **Björgvin Axel Gunnarsson**
(Sigurður Eiríksson hdl.)
gegn
íslenska ríkinu
(Guðrún Margrét Árnadóttir hrl.)

Gjaldþrotalög. Nauðasamningur. Skuldajöfnuður. Skattar.

Opinber gjöld B voru endurákvörðuð í byrjun nóvember 1998 og leiddi það til inneignar hans. Í framhaldi af því skuldajafnaði sýslumaður 6. og 13. nóvember 1998 allri inneign B á móti vangreiddum opinberum gjöldum hans, sem sýslumaðurinn hafði til innheimtu. B taldi að sýslumanni hefði ekki verið þetta heimilt, þar sem B hefði verið veitt heimild 3. nóvember 1998 til að leita nauðasamnings og höfðaði hann mál gegn íslenska ríkinu til heimtu inneignarinnar. Talið var að í öllum tilvikum hefði verið um að ræða lögmæltan skuldajöfnuð vegna ógreiddra opinberra gjalda og að lögvarin krafa til endurgreiðslu stofnaðist ekki á meðan gjaldandi væri í slíkri skuld við ríkissjóð. Var skuldajöfnuður því talinn heimill þrátt fyrir að B hefði verið veitt heimild til nauðasamnings og staðfest niðurstaða héraðsdóms um sýknu íslenska ríkisins af kröfum B.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómararnir Garðar Gíslason og Gunnlaugur Claessen og Björn Þ. Guðmundsson prófessor.

Áfrýjandi skaut málinu til Hæstaréttar 27. apríl 2000. Hann krefst þess aðallega að stefndi verði dæmdur til að greiða sér 968.340 krónur með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga nr. 25/1987 af 662.604 krónum frá 5. nóvember 1998 til 9. sama mánaðar, en af 968.340 krónum frá þeim degi til greiðsludags. Til vara krefst hann þess að stefndi verði dæmdur til að greiða sér 662.604 krónur ásamt dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga frá 5. nóvember 1998 til greiðsludags. Til þrautavara krefst hann þess að stefndi verði dæmdur til að greiða sér 764.988 krónur ásamt dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga af 523.457 krónum frá 5. nóvember 1998 til 9. sama mánaðar, en af 764.988 krónum frá þeim degi til greiðsludags. Í öllum tilvikum er krafist málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti.

Stefndi krefst aðallega staðfestingar hins áfrýjaða dóms og málskostnaðar fyrir Hæstarétti, en til vara lækkunar á kröfum áfrýjanda og að málskostnaður falli niður.

I.

Eins og rakið er í héraðsdómi á ágreiningur málsaðila rætur að rekja til þess að 6. og 13. nóvember 1998 skuldajafnaði sýslumaðurinn á Húsavík inneign áfrýjanda við embættið á móti vangreiddum opinberum gjöldum hans, sem sýslumaðurinn hafði til innheimtu. Inneign áfrýjanda tengdist því að 2. og 9. sama mánaðar úrskurðaði skattstjóri Norðurlandsumdæmis eystra um endurálagningu opinberra gjalda hans eftir að áfrýjandi hafði lagt fram skattframtal 1997 og samanburðar- og leiðréttingarskýrslu virðisaukaskatts vegna ársins 1996. Við það varð til inneign áfrýjanda vegna barnabótaauka og vaxtabóta og vegna ofgreiðslu á tekjuskatti og útsvari, auk þess sem innskattur hækkaði á tilteknu greiðslutímabili virðisaukaskatts á árinu 1996. Allri inneigninni var skuldajafnað á móti vangreiddum virðisaukaskatti, bifreiðagjaldi, þungaskatti og tryggingagjaldi, en síðastnefnda gjaldið hækkaði vegna úrskurðar skattstjórans 2. nóvember 1998. Vefengir áfrýjandi að sýslumanni hafi verið heimilt að beita skuldajöfnuði þar eð hinum fyrrnefnda hafi verið veitt heimild 3. nóvember 1998 til að leita nauðasamnings við kröfuhafa sína, en frestdagur sé 29. október sama árs. Nauðasamningur hafi verið staðfestur 8. mars 1999. Leiði af 1. mgr. 29. gr. laga nr. 21/1991 um gjaldþrotaskipti o.fl. að kröfur stefnda um opinber gjöld falli undir nauðasamninginn. Málavöxtum er nánar lýst í héraðsdómi.

II.

Af hálfu stefnda er til stuðnings sýknukröfu vísað til tveggja dóma Hæstaréttar í dómasafni 1995, bls. 2582, og 1997, bls. 591. Þar hafi reynt á ákvæði, sem nú sé að finna í 3. mgr. 25. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt með síðari breytingum, en með því sé kveðið á um að kröfum um vangoldin opinber gjöld og skatta til ríkissjóðs ásamt verðbótum, álagi og dráttarvöxtum skuli skuldajafna á móti endurgreiðslu samkvæmt lögunum. Hafi ákvæðið verið skýrt svo að lögvarin krafa til endurgreiðslu stofnaðist ekki á meðan gjaldandi væri í slíkri skuld við ríkissjóð. Jafnframt sé slegið föstu í dómunum að ætlun löggjafans með IV. kafla laga nr. 21/1991 hafi ekki verið að skapa skuldu-

naut ríkissjóðs rétt til greiðslu úr ríkissjóði, sem hann átti ekki áður lögvarða kröfu til. Með síðarnefnda dóminum hafi ekki verið fallist á að skuldajöfnuður samkvæmt núgildandi 3. mgr. 25. gr. laga nr. 50/1988 hafi verið óheimill eftir staðfestingu nauðasamnings. Í því tilviki hafi inneign vegna virðisaukaskatts verið skuldajafnað við vangoldið tryggingagjald og afdregna staðgreiðslu skatta.

Sambærileg ákvæði um skuldajöfnuð séu einnig í öðrum skattalögum, sem útiloki að lögvarin krafa geti stofnast um greiðslu inneignar eins og þeirrar, sem varð til við úrskurð skattstjóra 2. nóvember 1998, ef gjaldandi skuldar opinber gjöld. Vísar stefndi um það til 2. mgr. 36. gr. laga nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda með síðari breytingum og B- og C-liðar 69. gr. laga nr. 75/1981 um tekjuskatt og eignarskatt með síðari breytingum auk reglugerða, sem settar hafa verið samkvæmt þeim ákvæðum.

III.

Við munnlegan flutning málsins fyrir Hæstarétti var því borið við af hálfu áfrýjanda að andmælaréttar hans hafi ekki verið gætt áður en ákvörðun var tekin um skuldajöfnuð. Var mótmælt af hálfu stefnda að þessi nýja málsástæða kæmist að í málinu. Þegar af þeirri ástæðu verður henni ekki sinnt, sbr. 2. mgr. 163. gr. laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála, sbr. lög nr. 38/1994.

Í 2. mgr. 36. gr. laga nr. 45/1987 kemur fram að fjármálaráðuneytið skuli annast endurgreiðslu inneigna til gjaldenda eftir að skuldajöfnuður á móti gjaldföllnum þinggjöldum og sveitarsjóðsgjöldum hefur farið fram. Ákvæðið nær því bæði til tekjuskatts og útsvars, en hluti inneignar áfrýjanda var vegna lækkunar á þeim gjöldum með úrskurði skattstjóra, sem áður er getið. Þá er í B- og C-lið 69. gr. laga nr. 75/1981, sbr. lög nr. 147/1994, að finna fyrirmæli um ráðstöfun inneigna vegna barnabótaauka og vaxtabóta með skuldajöfnuði, sem nánar skuli kveða á um í reglugerð. Í 5. gr. reglugerðar nr. 35/1997 um greiðslu barnabóta og barnabótaauka er kveðið á um greiðslu þessara bóta þegar frá hafi verið dregnir meðal annars vangreiddir skattar og gjöld til ríkis og sveitarfélaga. Í upptalningu slíkra gjalda í greininni er getið tryggingagjalds, bifreiðagjalds og þungaskatts auk fleiri gjalda. Sambærilegt ákvæði að því er varðar vaxtabætur er að finna í 13. gr. reglugerðar nr. 327/1997 um greiðslu vaxtabóta á árinu 1997.

Þau ákvæði laga nr. 45/1987 og laga nr. 75/1981, sem rakin hafa verið og lúta að skuldajöfnuði, eru ekki eins orðuð og ákvæði 3. mgr. 25. gr. laga nr. 50/1988 og skýrt var í áðurnefndum dómum Hæstaréttar. Sá orðalagsmunur þykir þó ekki skipta hér máli, en í öllum tilvikum er um að ræða lögmæltan skuldajöfnuð vegna ógreiddra opinberra gjalda. Verður að telja að ákvæði tveggja fyrstnefndu laganna séu að þessu leyti efnislega hliðstæð ákvæði hinna síðastnefndu. Að því gættu og að virtum forsendum Hæstaréttar í framangreindum dómum, verður fallist á með stefnda að skuldajöfnuður hafi verið heimill þrátt fyrir að áfrýjanda hafi verið veitt heimild til nauðasamnings 3. nóvember 1998. Verður samkvæmt því staðfest niðurstaða héraðsdóms um sýknu stefnda af kröfum áfrýjanda.

Áfrýjandi skal greiða stefnda málskostnað fyrir Hæstarétti, eins og nánar segir í dómsorði.

Dómsorð:

Héraðsdómur skal vera óraskaður.

Áfrýjandi, Björgvin Axel Gunnarsson, greiði stefnda, íslenska ríkinu, 150.000 krónur í málskostnað fyrir Hæstarétti.

Dómur Héraðsdóms Reykjavíkur 27. janúar 2000.

Mál þetta, sem dómtekið var þann 13. janúar sl. að loknum munnlegum málflutningi, er höfðað með stefnu birtri 7. júní 1999 af Björgvin Axel Gunnarssyni, kt. 060756-2799, Sunnuvegi 8, Þórshöfn, á hendur íslenska ríkinu en stefnt er fjármálaráðherra f.h. ríkissjóðs, kt. 550169-2829, Arnarhváli, Reykjavík.

Dómkröfur stefnanda eru aðallega þær að stefndi verði dæmdur til að greiða honum 968.340 krónur með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga nr. 25/1987 með síðari breytingum af 662.604 krónum frá 5. nóvember 1998 til 9. nóvember sama ár en af 968.340 krónum frá þeim degi til greiðsludags. Til vara er þess krafist að stefndi verði dæmdur til að greiða stefnanda 662.604 krónur með dráttarvöxtum samkvæmt sömu lagaákvæðum frá 5. nóvember 1998 til greiðsludags. Til þrautavara er gerð krafa um að stefndi verði dæmdur til að greiða stefnanda 764.988 krónur auk dráttarvaxta samkvæmt sömu lagaákvæðum af 523.457 krónum frá 5. nóvember 1998 til 9. nóvember sama ár en af 764.988 krónum frá þeim degi til greiðsludags. Í öllum tilvikum er krafist málskostnaðar að mati dómsins auk virðisaukaskatts.

Stefndi krefst aðallega sýknu af öllum kröfum stefnanda og að honum verði

dæmdur málskostnaður úr hendi stefnanda að mati dómsins. Til vara er þess krafist að stefnukröfurnar verði stórlega lækkaðar og að málskostnaður verði í því tilviki látinn falla niður.

Yfirlit um málsatvik og ágreiningsefni.

Stefnandi skilaði skattframtali ársins 1997 í september 1998 en það er dagsett þann 15. þess mánaðar og áritað um móttöku af skattstjóra Norðurlands eystra þann 23. sama mánaðar. Skattframtalinu fylgdu leiðréttingar á skýrslum um virðisaukaskatt á árinu 1996. Af þessu tilefni fól ríkisskattstjóri skattstjóranum að afgreiða beiðni stefnanda um breytingu á ákvörðun skattstofna og álagningu samkvæmt 3. mgr. 101. gr. laga um tekjuskatt og eignarskatt nr. 75/1981 með bréfi dagsettu 12. október 1998.

Með bréfi dagsettu 2. nóvember sama ár var stefnanda tilkynnt um breytingar á gjaldstofnum tryggingagjalds, tekjuskatts og útsvars samkvæmt ákvörðun skattstjóra á grundvelli framangreinds lagaákvæðis. Í bréfinu kemur einnig fram að sýslumanninum á Húsavík hafi verið tilkynnt um breytinguna. Þann 6. nóvember sama ár skuldajafnaði sýslumaðurinn álögðum tryggingagjöldum, virðisaukaskatti og bifreiðagjöldum árið 1997 við inneign stefnanda að fjárhæð 662.604 krónur. Leiðréttingar voru gerðar á virðisaukaskatti vegna ársins 1996 þann 9. nóvember sama ár og þann 13. nóvember sama ár var inneign á tilteknum tímabilum notuð til greiðslu á virðisaukaskatti fyrir önnur tímabil og til greiðslu á þungaskatti á árinu 1997, samtals að fjárhæð 305.736 krónur.

Samkvæmt gögnum málsins óskaði stefnandi eftir heimild til að leita nauðasamninga þann 29. október 1998 og var heimild veitt með úrskurði Héraðsdóms Norðurlands eystra þann 3. nóvember sama ár. Í úrskurðinum kemur m.a. fram að skuldastaða stefnanda sé of há vegna áætlana opinberra gjalda sem verði leiðrétt þegar skattframtölum verði skilað. Nauðasamningur var staðfestur með úrskurði héraðsdóms þann 8. mars 1999.

Stefnandi telur að óheimilt hafi verið að beita skuldajöfnuði eins og gert var af hálfu sýslumannsembættisins á Húsavík eftir að stefnanda var veitt heimild til að leita nauðasamninga. Hann hefur höfðað málið til greiðslu á kröfum sem féllu niður þegar umræddum skuldajöfnuði var beitt. Í málinu er deilt um það hvort heimildin sem stefnandi fékk til að leita nauðasamninga hafi haft þau réttaráhrif að ólögmætt hafi verið af hálfu stefnda að fá greiðslu á tilgreindum kröfum með skuldajöfnuði.

Málsástæður og lagarök stefnanda.

Stefnandi lýsir málavöxtum þannig að með úrskurði Héraðsdóms Norðurlands eystra, uppkveðnum 2. nóvember 1998, hafi honum verið veitt heimild til að leita nauðasamninga við lánardrottna sína. Frumvarp hans að nauðasamningi

hafi hlotið samþykki á fundi með atkvæðismönnum um frumvarpið hinn 25. janúar 1999 og með úrskurði Héraðsdóms Norðurlands eystra, uppkveðnum 8. mars 1999, hafi nauðasamningurinn verið staðfestur á grundvelli frumvarpsins. Þeim úrskurði hafi ekki verið skotið til Hæstaréttar og hafi nauðasamningur því komist á samkvæmt l. mgr. 60. gr. laga nr. 21/1991 um gjaldþrotaskipti o.fl.

Helsta ákvæði nauðasamningsins hafi verið að greiða skyldi þeim sem ættu samningskröfur 21% krafna sinna með 60 jöfnum greiðslum á eins mánaðar fresti, í fyrsta sinn 1. næsta mánaðar eftir að frumvarp að nauðasamningi yrði endanlega samþykkt, í þessu tilviki 1. apríl 1999. Samhliða greiðslum afborgana hafi borið að greiða lánardrottnum 5% ársvexti á hverjum tíma frá því að nauðasamningur komst á. Kröfur, sem verði 100.000 krónur eða lægri eftir 79% niðurfellingu, skyldu greiðast að fullu. Hver kröfuhafi, sem hafi átt kröfu hærri en 100.000 krónur eftir niðurfellingu, hafi þannig fengið að lágmarki 100.000 krónur í upphafsgreiðslu.

Hinn 5. nóvember 1998 hafi verið gerð breyting á sköttum stefnanda árin 1997 og 1998, samtals 662.604 krónur. Þeirri inneign hafi verið skuldajafnað hjá sýslumannsembættinu á Húsavík hinn 6. nóvember sama ár þannig:

1. Tryggingagjald 1997		kr.	134.970
2. Virðisaukaskattur nóv.-des. '97		kr.	9.389
3. Bifreiðagjald HP-537 '97-03		kr.	248.758
4. Bifreiðagjald HP-537 '97-02		kr.	202.982
5. Bifreiðagjald GS-620 '97-03		kr.	66.605
	Samtals	kr.	662.604

Hinn 9. nóvember 1998 hafi verið gerð eftirfarandi skattbreyting vegna ofgreiddra opinberra gjalda hjá stefnanda:

1. Virðisaukaskattur nóv.-des. 1996		kr.	232.146
2. Virðisaukaskattur sept.-okt. 1996		kr.	47.490
3. Virðisaukaskattur mars-apríl 1996		kr.	26.100
	Samtals	kr.	305.736

Hinn 13. nóvember 1998 hafi inneigninni verið skuldajafnað þannig hjá sýslumannsembættinu á Húsavík:

1. Bifreiðagjöld HP-537 97-02		kr.	296.073
2. Virðisaukaskattur jan.-feb. 1996		kr.	3.609
3. Virðisaukaskattur júlí-ágúst 1996		kr.	237
4. Virðisaukaskattur maí-júní 1996		kr.	5.817
	Samtals	kr.	305.736

Stefnandi rökstyður kröfur sínar þannig að allar þær kröfur, sem ríkissjóður hafi átt á hendur honum og stefndi hafi knúið fram greiðslu á með þeim hætti

er að framan er lýst, hafi orðið til vegna atvinnustarfsemi stefnanda fyrir upphaf nauðasamningsumleitana hans. Allir þessir kröfuliðir hafi fallið í gjalddaga löngu fyrir þann tíma, sem nauðasamningsumleitanir stefnanda hafi byrjað. Af því leiði að skilyrðislaust hafi átt að gera kröfurnar upp á grundvelli nauðasamnings, sbr. l. mgr. 29. gr. gjaldþrotalaga nr. 21/1991, enda einsýnt, að engin þessara krafna geti fallið undir nokkurt undantekningarákvæði l. mgr. 28. gr. sömu laga. Allar þessar kröfur hefðu verið samningskröfur samkvæmt l. mgr. 29. gr. laga nr. 21/1991 hefði þeim verið lýst við nauðasamningsmeðferðina. Stefndi sé því bundinn af úrskurði Héraðsdóms Norðurlands eystra 8. mars 1999 og verði að hlíta sömu meðferð um uppgjör krafna sinna og aðrir skuldheimtumenn stefnanda, sbr. 27. gr. sömu laga. Þá telur stefnandi að honum hafi verið óheimilt að greiða kröfur þær, sem skuldajafnað var, sbr. l. mgr. 40. gr. laga nr. 21/1991, og hefði það varðað niðurfellingu heimildar til nauðasamninga ef hann hefði allt að einu greitt, sbr. 2. tölulið l. mgr. 42. gr. laganna. Stefnandi telur með vísan til 100. gr. laga nr. 21/1991 að stefnda hafi verið fullkunnugt um ógjaldfærni stefnanda og um tilraunir hans til nauðasamninga.

Varakrafa stefnanda er á því byggð að jafnvel þó að skuldajöfnuður verði talinn heimill með vísan til 3. mgr. 26. gr. laga nr. 50/1988, sbr. dóma Hæstaréttar 1995, bls. 2582, og 1997, bls. 591, þá eigi það aðeins við um inneign, sem myndist í virðisaukaskatti, en inneign stefnanda, 662.604 krónur frá 5. nóvember 1998, hafi komið til vegna opinberra gjalda og eigi því lagaákvæðið ekki við um þau gjöld og beri því að endurgreiða stefnanda fjárhæð varakröfunnar.

Þrautavarakrafa stefnanda er byggð á því að stefnda beri að hlíta nauðasamningnum um uppgjör skuldarinnar og beri því að endurgreiða stefnanda 79% af inneign hans en 21% verði varið til greiðslu skulda stefnanda við stefnda í samræmi við nauðasamninginn.

Um vaxtakröfurnar vísar stefnandi til 10. og 12. gr. vaxtalaga nr. 25/1987, en um upphafstíma vaxta til þess að á þeim dögum, sem stefnandi tilgreinir í kröfugerð, hafi hann átt rétt á að fá umræddar fjárhæðir greiddar út og hafi þessu fé þannig verið haldið fyrir stefnanda síðan með ólögmætum hætti.

Varðandi málskostnað er vísað til 129. og 130. gr. laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála og um virðisaukaskatt á málskostnað til laga nr. 50/1988.

Málsástæður og lagarök stefnda.

Af hálfu stefnda er málavöxtum lýst þannig að með erindi mótteknu hjá skattstjóranum í Norðurlandsumdæmi eystra hinn 23. september 1998, í formi innsends framtals 1997 og samanburðar- og leiðréttingarskýrslna virðisaukaskatts, hafi stefnandi farið þess á leit að beitt yrði heimildarákvæði 3. mgr. 101. gr. laga nr. 75/1981 um tekjuskatt og eignarskatt til að breyta ákvörðun skattstjóra um gjaldstofna og gjöld. Með bréfi ríkisskattstjóra hinn 12. októ-

ber 1998 hafi skattstjóranum í Norðurlandsumdæmi eystra verið falin afgreiðsla erindisins. Með úrskurði skattstjórans hinn 2. nóvember 1998 hafi verið fallist á erindið og skattframtalið lagt til grundvallar álagningu opinberra gjalda 1997. Samkvæmt úrskurðinum hafi tekjuskatts- og útsvarsstofn stefnanda orðið 1.442.000 krónur, markaðsgjaldsstofn 19.555.676 krónur og tryggingagjaldsstofn 1.877.314 krónur. Skattar hafi breyst þannig að tekjuskattur hafi lækkað um 386.638 krónur og hafi verðbætur á tekjuskatt numið 9.666 krónum, útsvar hafi lækkað um 112.931 krónu og hafi verðbætur á útsvar numið 2.823 krónum og markaðsgjald hafi lækkaði um 1.847 krónur. Barnabótaauki hafi hækkað um 64.221 krónu og vaxtabætur, sem hefðu verið engar, hafi orðið 94.093 krónur. Tryggingagjald hafi hins vegar hækkað um 99.926 krónur, dráttarvextir á álagt tryggingagjald hafi hækkað um 8.058 krónur og inneignarvextir, er verið hefðu 2.230 krónur, hafi fallið niður. Samtals hafi hækkun vegna tryggingagjalds numið samkvæmt úrskurðinum 110.214 krónum en lækkun annarra gjalda og hækkun vaxtabóta og barnabótaauka hafi numið 672.219 krónum. Að gerðri dráttarvaxtaleiðréttingu hinn 5. nóvember hafi samanlögð breyting tryggingagjalds verið 134.970 krónur og 720.261 krónu breyting vegna lækkunar gjalda og hækkunar bóta. Frá þeirri inneign hafi komið til frádráttar skuld stefnanda vegna opinberra gjalda 1998 að fjárhæð 57.657 krónur, þannig að inneign hafi lækkað í 662.604 krónur.

Hinn 6. nóvember 1998 hafi sýslumaður skuldajafnað á móti þeirri inneign stefnanda tryggingagjaldinu að fjárhæð 134.970 krónur, virðisaukaskatti vegna tímabilsins nóvember til desember 1997 að fjárhæð 9.389 krónur, bifreiðagjaldi og kröfum vegna þungaskatts samkvæmt lögum nr. 68/1996 að fjárhæð 518.245 krónur, samtals 662.604 krónum.

Hinn 9. nóvember hafi skattstjóri úrskurðað um breytingu á virðisaukaskatti stefnanda vegna ársins 1996 sem hafi numið 305.736 króna lækkun og 13. sama mánaðar hafi sýslumaðurinn skuldajafnað á móti inneigninni hækkun á vangoldnum virðisaukaskatti vegna annarra tímabila sama árs auk vangoldins þungaskatts að fjárhæð 296.073 krónur, samtals að fjárhæð 305.736 krónur.

Stefnandi krefjist þess í málinu að stefndi verði dæmdur til að greiða honum 968.340 krónur með dráttarvöxtum frá 5. nóvember 1998 en til vara lægri fjárhæðir. Kröfu sína reisi stefnandi á því að skuldajöfnun sú er framkvæmd hafi verið hinn 6. og 13. nóvember 1998 hafi verið óheimil þar sem skattkröfurnar, sem þannig hafi verið knúin fram greiðsla á, hafi orðið til fyrir upphaf nauðasamningsumleitana hans og falli þær því undir nauðasamninginn. Þessum sjónarmiðum stefnanda er af hálfu stefnda eindregið vísað á bug.

Af hálfu stefnda er því haldið fram að stefnandi hafi hvorki átt lögvarða kröfu til að fá greiddar þær inneignir er myndast hafi vegna breytinga á tekjuskatti, útsvari, barnabótaauka og vaxtabótum gjaldárið 1997 samkvæmt álagningunni

frá 2. nóvember, né inneign er myndast hafi vegna breytinga á virðisaukaskatti vegna ársins 1996 samkvæmt úrskurði skattstjóra frá 9. nóvember 1998.

Rök stefnda fyrir þessu eru þau að í 3. mgr. 26. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt með síðari breytingum sé kveðið á um það að kröfu um vangoldin opinber gjöld og skatta til ríkissjóðs ásamt verðbótum, álagi og dráttarvöxtum skuli skuldajafna á móti endurgreiðslu samkvæmt lögunum. Í dómi Hæstaréttar 1995 á bls. 2582 hafi lagaákvæðið verið túlkað svo að lögvarin krafa til endurgreiðslu stofnaðist ekki á meðan skattaðili væri í slíkri skuld við ríkissjóð. Jafnframt hafi því verið slegið föstu í dóminum að ekki væri unnt að líta svo á að ætlun löggjafans með IV. kafla gjaldþrotaskiptalaga hafi verið sú að skapa skuldunaut ríkissjóðs rétt til greiðslu úr ríkissjóði, sem hann hafi ekki áður átt lögvarða kröfu til. Hefði löggjafinn þurft að taka það skýrlega fram ef skuldajöfnunarregla í 3. mgr. 26. gr. laga nr. 50/1988 ætti að víkja á greiðslustöðvunartíma. Þar sem það hafi ekki verið gert væri þessi sérstaki skuldajöfnuður ekki talinn óheimill meðan á greiðslustöðvun stæði. Með dómi Hæstaréttar 1997, bls. 591, hafi því verið hafnað að ákvæði í gjaldþrotalögum um nauðasamninga gæti haft víðtækari áhrif að þessu leyti en ákvæði laganna um greiðslustöðvun. Samkvæmt því hafi ekki verið fallist á að skuldajöfnuður samkvæmt 3. mgr. 26. gr. laga nr. 50/1988 hafi verið óheimill eftir staðfestingu nauðasamnings.

Sambærileg ákvæði séu í öðrum skattalögum er útiloki að lögvarin krafa til endurgreiðslu geti stofnast standi skattaðili í skuld með opinber gjöld, sem taki til þeirrar lækkunar á gjöldum og hækkunar bóta er álagningin frá 2. nóvember hafi tekið til. Samkvæmt 36. gr. laga nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda, en þau lög taki yfir tekjuskatt, útsvar og tryggingagjald, skuli ríkisskattstjóri gera endurgreiðsluskrá yfir gjaldendur sem eigi inni eftirstöðvar af staðgreiðslu að lokinni álagningu og skuli endurgreiðsluskrá send fjármálaráðuneyti sem sjái um endurgreiðslu fyrir hönd ríkissjóðs og sveitarfélaga eftir að skuldajöfnun á móti gjaldföllnum þinggjöldum og sveitarsjóðsgjöldum hafi farið fram. Til þinggjalda í þessu sambandi teljist skattar er renni til ríkissjóðs, sbr. 2. mgr. 35. gr. laganna.

Inneign sú, er myndast hafi vegna barnabótaauka og vaxtabóta að fjárhæð 158.005 krónur, hafi heldur ekki getað myndað lögvarða kröfu til endurgreiðslu vegna þeirra vanskila á opinberum gjöldum sem stefnandi hafi verið í. Um það er vísað til laga nr. 75/1981 um tekju- og eignarskatt, 69. gr. B- og C-liðar, sbr. 7. gr. laga nr. 147/1994. Í lokamálsgrein þeirra greina sé kveðið á um að reglur um skuldajöfnun bótanna á móti opinberum gjöldum til ríkissjóðs, opinberum gjöldum sveitarfélaga og vangreiddum meðlögum til Innheimtustofnunar sveitarfélaga, þar á meðal um forgangsröð, skuli settar í reglugerð. Í 13. gr. reglugerðar um greiðslu vaxtabóta á árinu 1997 nr. 327/1997 og í 5. gr. reglugerðar nr. 35/1997 um greiðslu barnabóta og barnabótaauka sé kveðið á um í hvaða röð gjöldum skuli fullnægt.

Sú skuldajöfnun, er sýslumaður hafi gert hinn 6. nóvember 1998 vegna vangoldinna opinberra gjalda auk vangreidds tryggingagjalds samkvæmt úrskurðinum, hafi þannig í einu og öllu verið í samræmi við fyrirmæli um skuldajöfnun í 36. gr. laga nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda og ákvæði E- og C-liðar 69. gr. laga um tekju- og eignarskatt, sbr. reglugerðir nr. 35/1997 og 327/1997. Skuldajöfnun vegna breytinga á virðisaukaskatti 1996 hafi verið í samræmi við fyrirmæli 3. mgr. 26. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt. Stefnandi hafi því ekki átt lögvarða kröfu til að fá greiddar þær inneignir vegna skulda á opinberum gjöldum. Skuldajöfnuður á grundvelli ofangreindra lagaheimilda hafi því verið heimill og beri þegar af þeirri ástæðu að sýkna stefnda af öllum kröfum stefnanda.

Verði ekki fallist á að kröfur þær er fullnægt var með framangreindum skuldajöfnuði falli undir nauðasamning stefnanda er vakin athygli á því að krafa vegna hækkunar virðisaukaskatts 1996 hafi ekki stofnast fyrr en við skattbreytinguna 9. nóvember, þ.e. eftir að úrskurður hafi gengið um heimild stefnanda til að leita nauðasamninga, og falli sú krafa þegar af þeirri ástæðu utan hans, sbr. 1. tl. 1. mgr. 28. gr. laga um gjaldþrotaskipti o.fl.

Samkvæmt 3. og 5. tl. 28. gr. laganna hafi nauðasamningur hvorki áhrif á kröfur sem nytu stöðu samkvæmt 109., 110. eða 112. gr., ef bú skuldarans hefði verið tekið til gjaldþrotaskipta á þeim degi sem úrskurður gekk um heimild hans til að leita nauðasamnings, né þær kröfur sem fullnægt yrði með skuldajöfnuði ef bú skuldarans hefði verið tekið til gjaldþrotaskipta.

Samkvæmt 4. tl. 110. gr. laganna falli þar undir kröfur sem hafi orðið til eftir frestdag með ráðstöfun skuldara, samþykktum af aðstoðarmanni við greiðslustöðvun eða umsjónarmanni með nauðasamningsumleitunum, enda hafi ráðstafanirnar verið heimilar samkvæmt 19.-21. gr. Ráðstöfun stefnanda sjálfs í formi beiðni um skattbreytingar á grundvelli innsends framtals hafi legið fyrir, upplýst hafi verið um hana er stefnandi leitaði eftir heimild til nauðasamninga 29. október og getið hafi verið um hana í úrskurði er heimilaði nauðasamningsumleitanir 3. nóvember. Sú ráðstöfun hafi leitt til þess að við álagningu á grundvelli innsends skattframtals 1997 hafi stofnast skattkrafa vegna tryggingagjalds samhliða því að önnur gjöld hafi lækkað og vaxtabætur og barnabótaauki hafi hækkað. Skattkrafa vegna tryggingagjaldsins hafi því fallið undir 4. tl. 110. gr. og leiði til lækkunar á inneign vegna breytinga á öðrum gjöldum og bótum samkvæmt úrskurðinum.

Aðrar skattkröfur falli utan nauðasamningsins á grundvelli ákvæðis 5. tl. 28. gr. hans, sbr. 100. gr., er mæli fyrir um að nauðasamningur hafi ekki áhrif á kröfur sem fullnægt yrði með skuldajöfnuði hefði bú skuldarans verið tekið til gjaldþrotaskipta. Þær kröfur hafi allar verið frá árinu 1997 og uppfylli skilyrði í 100. gr. fyrir skuldajöfnuði og hið sama gildi um kröfu stefnanda, sem hafi

samkvæmt því sem að framan greinir öðlast skilyrta kröfu til lækkunar gjalda fyrir frestdag.

Verði ekki fallist á að framangreind sjónarmið leiði til sýknu af öllum kröfum stefnanda er til vara byggt á þeim til stuðnings kröfu um stórlega lækkun. Enn fremur að kröfur er stefnandi kynni að eiga rétt til verði lækkaðar í 79% af aðalkröfu í samræmi við viðurkenningu í þrautavarakröfu stefnanda.

Niðurstöður.

Samkvæmt 2. mgr. 40. gr. gjaldþrotaskiptalaga o.fl. nr. 21/1991 hefur heimild, sem veitt hefur verið til að leita nauðasamninga, sömu réttaráhrif og greiðslustöðvun samkvæmt 19.-21. gr. og 1. og 3. mgr. 22. gr. laganna frá þeim tíma er heimild er veitt og þar til nauðasamningur kemst á eða heimild fellur niður. Nauðasamningur hefur hins vegar ekki áhrif á kröfur sem ekki eru samningskröfur samkvæmt 28. gr. sömu laga, sbr. 1. mgr. 29. gr.

Stefnandi heldur því fram að kröfurnar sem stefndi fékk greiddar með umræddum skuldajöfnuði hafi allar fallið í gjalddaga löngu fyrir þann tíma er stefnanda var veitt heimild til að leita nauðasamninga og að engin þessara krafna falli undir undantekningarákvæði 1. mgr. 28. gr. laga um gjaldþrotaskipti o.fl.

Samkvæmt 5. tl. 1. mgr. 28. gr. laganna teljast kröfur sem fullnægt yrði með skuldajöfnuði ef bú skuldarans hefði verið tekið til gjaldþrotaskipta ekki til samningskrafna.

Samkvæmt 101. gr. sömu laga má skuldajafna skilyrtri kröfu við kröfu þrotabús þegar skilyrðið er uppfyllt. Eins og hér að framan er rakið skilaði stefnandi skattframtali ársins 1997 og leiðréttingum á virðisaukaskattsskýrslum vegna ársins 1996 til skattstjórans á Norðurlandi eystra í september 1998. Stefnandi óskaði síðan eftir heimild til að leita nauðasamninga 29. október sama ár. Í úrskurði Héraðsdóms Norðurlands eystra um heimild til að leita nauðasamninga frá 3. nóvember það ár er tekið fram að skuldir vegna opinberra gjalda verði leiðréttar í samræmi við skattframtöl stefnanda. Gert sé ráð fyrir því að skuldir muni lækka um 901.427 krónur vegna áætlaðra opinberra gjalda.

Ákvörðun skattstjóra um gjaldstofna lá fyrir 2. nóvember 1998 og var tryggingagjald, tekjuskattur og útsvar stefnanda árið 1997 reiknað út á þeim grundvelli. Þeim kröfum stefnda á hendur stefnanda, sem telja verður að hafi orðið til þann dag, var skuldajafnað á móti inneign stefnanda 6. nóvember sama ár hjá sýslumanninum á Húsavík eins og hér að framan hefur verið lýst. Þykir rétt að líta svo á að umræddar kröfur stefnda hafi verið skilyrtar í skilningi 101. gr. laga um gjaldþrotaskipti o.fl. og að skilyrði hafi verið uppfyllt þegar álagning lá fyrir.

Heimilt er að skuldajafna kröfum samkvæmt 1. mgr. 100. gr. laganna ef lánardrottinn hefur eignast kröfuna áður en þrír mánuðir voru til frestdags, hvorki vissi né mátti vita að þrotamaðurinn átti ekki fyrir skuldum og ekki fengið kröf-

una til að skuldajafna, enda hafi krafa þrotabúsins á hendur lánardrottni orðið til fyrir frestdag.

Kröfur stefnda á hendur stefnanda um þungaskatt á árinu 1997 féllu í gjalddaga á því ári samkvæmt 7. gr. laga um fjáröflun til vegagerðar nr. 3/1987, sbr. lög nr. 68/1996, og krafa um bifreiðagjald frá sama ári féll einnig í gjalddaga þá samkvæmt 1. mgr. 3. gr. laga um bifreiðagjald nr. 39/1988. Gjalddagi virðisaukaskatts mánuðina nóvember og desember 1997 hefur samkvæmt 2. mgr. 24. gr. laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988 verið í febrúar 1998. Þessar kröfur hefur stefndi því eignast áður en þrír mánuðir voru til frestdags sem var samkvæmt því sem fram hefur komið og 1. mgr. 2. gr. gjaldþrotaskiptalaga þann 29. október 1998. Ósannað er að stefndi hafi vitað eða mátt vita þegar hann eignaðist kröfurnar að stefnandi ætti þá ekki fyrir skuldum. Inneign stefnanda, sem skuldajafnað var þann 6. nóvember sama ár, varð samkvæmt því sem fram hefur komið til fyrir frestdag. Var stefnda því heimilt að beita skuldajöfnuði að þessu leyti samkvæmt 1. mgr. 100. gr. laga um gjaldþrotaskipti o.fl.

Í tilefni af skýrslum stefnanda um leiðréttingu á virðisaukaskatti á árinu 1996 var virðisaukaskattur leiðréttur samkvæmt skattbreytingaseðlum skattstjóra dagsettum 9. nóvember 1998. Samkvæmt 3. mgr. 25. gr. laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988, sbr. 3. gr. laga nr. 149/1996, fer endurgreiðsla á virðisaukaskatti ekki fram nema um mismun á innskatti og útskatti sé að ræða. Í lagaákvæðinu kemur einnig fram að kröfu um opinber gjöld og skatta skuli skuldajafna á móti endurgreiðslum samkvæmt lögunum. Þannig var stefnda heimilt að skuldajafna þungaskatti á árinu 1997 og virðisaukaskatti á árinu 1996 samkvæmt skattbreytingaseðlum frá 9. nóvember 1998 á móti inneign á virðisaukaskatti frá árinu 1996 eins og gert var þann 13. nóvember 1998.

Samkvæmt framansögðu gat stefndi beitt skuldajöfnuði í umræddum tilfellum þrátt fyrir að stefnanda hafði þá verið veitt heimild til að leita nauðasamninga með úrskurði héraðsdóms og án þess að nauðasamningurinn hefði áhrif á það. Af þeim sökum hafa engar af kröfum stefnanda í málinu lagastoð og ber því að sýkna stefnda af þeim.

Rétt þykir að málskostnaður falli niður.

Dóm þennan kvað upp Sigríður Ingvarsdóttir héraðsdómari.

Dómsorð:

Stefndi, íslenska ríkið, skal sýkn vera af kröfum stefnanda, Björgvins Axels Gunnarssonar, í máli þessu.

Málskostnaður fellur niður.