Fimmtudaginn 9. nóvember 1995.

Nr. 186/1995. **Tollstjórinn í Reykjavík**
(Jón G. Tómasson hrl.)
gegn
Stálsmiðjunni hf.
(Ragnar Halldór Hall hrl.)

Gjaldþrotalög. Greiðslustöðvun. Skuldajöfnuður. Virðisaukaskattur. Sératkvæði.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómararnir Haraldur Henrysson, Garðar Gíslason, Guðrún Erlendsdóttir, Hjörtur Torfason og Pétur Kr. Hafstein.

Áfrýjandi skaut málinu til Hæstaréttar með stefnu 1. júní 1995 og krefst þess aðallega, að hann verði sýknaður af öllum kröfum stefnda og sér dæmdur málskostnaður í héraði og fyrir Hæstarétti. Til vara krefst hann lækkunar á fjárkröfum, og verði málskostnaður á báðum dómstigum þá felldur niður.

Stefndi krefst staðfestingar héraðsdóms og málskostnaðar fyrir Hæstarétti.

Í 1. mgr. 26. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt er fjallað um endurgreiðslu innheimtumanns ríkissjóðs á mismuni innskatts og útskatts. Þriðja málsgrein hennar hljóðar nú svo, sbr. 10. gr. laga nr. 119/1989 og 23. gr. laga nr. 122/1993:

„Endurgreiðsla skv. 1. mgr. má því aðeins fara fram að skattákvörðun liggi fyrir vegna fyrri tímabila. Kröfu um vangoldin opinber gjöld og skatta til ríkissjóðs ásamt verðbótum, álagi og dráttarvöxtum skal skuldajafna á móti endurgreiðslum samkvæmt lögum þessum.“

Regla þessi er afdráttarlaus. Ljóst er, að tilgangur hennar er sá, að réttur skattaðila til endurgreiðslu virðisaukaskatts samkvæmt 1. mgr. stofnist ekki, ef til er að dreifa vangoldnum opinberum gjöldum hans og sköttum. Lögvarin krafa til endurgreiðslu stofnast því ekki, á meðan skattaðili er í slíkri skuld við ríkissjóð.

Í málinu þarf að taka afstöðu til þess ágreiningsefnis, hvort réttur skattaðila til endurgreiðslu samkvæmt 1. mgr. 26. gr. laga nr. 50/1988

verði ríkari við það, að hann hafi fengið heimild til greiðslustöðvunar samkvæmt ákvæðum laga nr. 21/1991 um gjaldþrotaskipti o. fl. Ákvæðum 19.–22. gr. laganna var ætlað að koma í stað 8. gr. gjaldþrotalaga nr. 6/1978, og segir í greinargerð með frumvarpi til yngri laganna, að þeim sé ekki ætlað að leiða til teljandi breytinga frá reglu 8. gr. nema um þau atriði, sem þar er sérstaklega vikið að. Samkvæmt 3. mgr. 22. gr. laganna er stjórnvöldum óheimilt að neyta þvingunarúrræða í garð skuldarans vegna vanefnda hans á skuldbindingum sínum við þau, á meðan á greiðslustöðvun stendur. Í athugasemdunum segir, að tekin sé afstaða til þess, í hverjum mæli heimild til greiðslustöðvunar geti staðið í vegi fyrir því, að stjórnvöld neyti þvingunarúrræða gagnvart skuldaranum vegna vanefnda hans. Skýr svör við spurningum um þetta komi ekki fram í lögum nr. 6/1978. Hafi þetta meðal annars leitt til óvissu um, hvort gjaldheimtur og innheimtumenn ríkissjóðs gætu þá beitt heimildum sínum til að loka atvinnustarfsemi vegna vanskila á staðgreiðsluskatti og virðisaukaskatti. Í greinargerðinni er ekki vikið að lögmæltri skuldajafnaðarskyldu ríkissjóðs.

Tilgangur greiðslustöðvunar er einkum sá að veita skuldara, sem á í verulegum fjárhagsörðugleikum, svigrúm til þess að koma nýrri skipan á fjármál sín með aðstoð lögmanns eða löggilts endurskoðanda, sbr. 1. mgr. 10. gr. laga nr. 21/1991. Er ekki 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 átti ekki áður lögvarða kröfu til. Staða hans gagnvart innheimtu ríkissjóðs er hins vegar bætt á þann veg, sem fyrir er mælt í 3. mgr. 22. gr. laganna, í því skyni að varðveita það svigrúm, sem skuldari þarf á að halda í greiðslustöðvun og áður var nefnt.

Þegar allt þetta er virt, verður að ætla, að löggjafinn hefði þurft að taka það skýrlega fram, að skuldajöfnunarregla 3. mgr. 26. gr. laga nr. 50/1988 ætti að víkja á greiðslustöðvunartíma, en hún verður ekki talin til þvingunarúrræða í skilningi 3. mgr. 22. gr. gjaldþrotaskiptalaga. Þar sem það hefur ekki verið gert, verður þessi sérstaki skuldajöfnuður ekki talinn óheimill, á meðan greiðslustöðvun stendur, en 1. mgr. 21. gr. gjaldþrotaskiptalaga getur þá eftir eðli málsins ekki átt við.

Samkvæmt framansögðu ber að sýkna áfrýjanda af kröfum

stefnda. Rétt þykir, að málskostnaður í héraði og fyrir Hæstarétti falli niður.

Dómsorð:

Áfrýjandi, tollstjórinn í Reykjavík, skal vera sýkn af kröfum stefnda, Stálsmiðjunnar hf.

Málskostnaður í héraði og fyrir Hæstarétti fellur niður.

Sératkvæði
Haralds Henryssonar og
Hjartar Torfasonar

Í 2. þætti laga nr. 21/1991 um gjaldþrotaskipti o. fl. er mælt fyrir um greiðslustöðvun, og í IV. kafla laganna er fjallað um réttaráhrif hennar, eins og nánar er rakið í héraðsdómi. Í ákvæðum þessum felast sérstakar reglur, sem takmarka annars vegar heimildir skuldara til að ráðstafa eignum sínum og réttindum og hins vegar möguleika lánardrottna til að fá skuldir greiddar og ganga að eigum skuldara, á meðan greiðslustöðvun stendur yfir. Verða þá ákvæði í samningum og réttarreglum um afleiðingar vanefnda að víkja, sbr. 1. mgr. 22. gr. laganna. Þrátt fyrir ákvæði 3. mgr. 26. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt, sbr. 10. gr. laga nr. 119/1989, þar sem segir, að kröfu um vangoldin opinber gjöld og skatta til ríkissjóðs skuli skuldajafna á móti kröfu skuldara um endurgreiðslu, þykir innheimtumaður ríkissjóðs verða að sæta því eins og aðrir lánardrottnar, að við greiðslustöðvun verði réttur hans til skuldajafnaðar metinn með hliðsjón af ákvæðum laga nr. 21/1991. Verður enda fallist á það með héraðsdómara, að hafna beri þeirri málsástæðu áfrýjanda, að skuld samkvæmt 21. gr. laganna takmarkist við hreina skuld eftir skuldajöfnuð samkvæmt 26. gr. laga nr. 21/1991.

Kröfur áfrýjanda á hendur stefnda eru ekki taldar hafa þá stöðu að lögum, að þær fullnægi skilyrðum 1. mgr. 21. gr. laga nr. 21/1991 til að fást greiddar á greiðslustöðvunartíma. Þau skilyrði eru almenn og eiga að tryggja, að kröfuhöfum verði ekki mismunað. Í ákvæðum laganna um réttaráhrif greiðslustöðvunar er ekki fjallað sérstaklega um heimild til skuldajafnaðar, en hér þykir eiga að hafa hliðsjón af 100. gr. laganna, þar sem miðað er við, að skuldajöfnuður við gjald-

þrotaskipti sé því aðeins heimill, að lánardrottinn hafi eignast kröfu sína, áður en þrír mánuðir voru til frestdags, og krafa þrotabús á hendur honum hafi orðið til fyrir frestdag. Óumdeilt er, að krafa stefnda til endurgreiðslu mismunar innskatts og útskatts myndaðist, eftir að greiðslustöðvun var heimiluð 2. mars 1994.

Að þessu athuguðu, en að öðru leyti með skírskotun til forsendna héraðsdóms, teljum við, að staðfesta beri niðurstöðu hans um, að áfrýjanda beri að greiða stefnda 4.529.941 krónu. Þar sem meiri hluti dómenda sýknar áfrýjanda af kröfum stefnda, fjöllum við ekki sérstaklega um dráttarvexti og málskostnað.

Dómur Héraðsdóms Reykjavíkur 27. apríl 1995.

Mál þetta, sem tekið var til dóms þriðjudaginn 11. apríl sl., hefur Stálsmiðjan hf., kt. 620279-1079, Mýrargötu 2, Reykjavík, höfðað fyrir Héraðsdómi Reykjavíkur með stefnu, þingfestri 25. október 1994, á hendur tollstjóranum í Reykjavík, kt. 650269-7649, Tryggvagötu 19, Reykjavík.

Endanlegar dómkröfur stefnanda eru þær, að stefndi verði dæmdur til að greiða sér 4.529.941 kr. með dráttarvöxtum samkvæmt 10. og 12. gr. vaxtalaga nr. 25/1987 af fjárhæðum og eftir tímabilum sem hér segir: af 3.775.732 kr. frá 21. mars 1994 til 18. apríl 1994, af 3.935.286 kr. frá þeim degi til 16. júní 1994 og af 4.529.941 kr. frá þeim degi til greiðsludags. Einnig krefst stefnandi málskostnaðar að skaðlausu úr hendi stefnda samkvæmt mati dómsins eða fram lögðum reikningi.

Dómkröfur stefnda eru þær aðallega, að hann verði sýknaður af kröfum stefnanda og sér tildæmdur málskostnaður úr hendi stefnanda samkvæmt mati réttarins, en til vara, að kröfur stefnanda verði lækkaðar og að málskostnaður verði í því tilviki látinn niður falla.

Sáttaumleitanir fyrir dómi hafa ekki borið árangur.

Málavextir.

Stefnandi er hlutafélag, sem rekur margs konar iðnaðarstarfsemi og á varnarþing í Reykjavík. Með úrskurði Héraðsdóms Reykjavíkur 2. mars 1994 fékk félagið heimild til greiðslustöðvunar, og var sú heimild framlengd með tveimur úrskurðum dómsins 23. mars og 23. júní 1994. Greiðslustöðvunin stóð þannig samfellt til 23. september 1994. Þann dag lagði félagið fram hjá Héraðsdómi Reykjavíkur beiðni um heimild til nauðasamningsumleitana, og var fallist á hana með úrskurði dómsins 29. september 1994. Nauðasamningur stefnanda var staðfestur 17. janúar 1995.

Stefnandi kveður, að á greiðslustöðvunartímanum hafi það stundum gerst, að stefnandi hafi átt að fá greidda inneign hjá stefnda samkvæmt

virðisaukaskattsskýrslum. Þessu fé hafi stefndi hins vegar alltaf ráðstafað til greiðslu á ýmsum kröfum ríkisins, sem til innheimtu hafi verið hjá embætti stefnda. Þegar inneignir stefnanda hafi numið hærri fjárhæðum en skuldir, sem stefndi hafi haft til innheimtu á hendur honum, hafi stefndi ráðstafað mismuninum til greiðslu á skuldum stefnanda, sem til innheimtu hafi verið hjá Gjaldheimtunni í Reykjavík.

Stefnandi telur þennan skuldajöfnuð stefnda ólögmætan og segist hafa freistað þess að fá þessar inneignir greiddar út. Sú viðleitni hafi ekki borið árangur, og hafi málshöfðun því verið óhjákvæmileg.

Málsástæður og lagarök stefnanda.

Stefnandi kveður kröfur sínar í málinu varða eftirtaldar ráðstafanir:

1. Virðisaukaskattsskýrsla fyrir febrúar 1994.

Samkvæmt skýrslunni nam inneign stefnanda 3.879.070 kr. Þessari fjárhæð ráðstafaði stefndi m. a. til greiðslu eldri skulda sem hér segir:

Vinnueftirlitsgjald	kr.	10.719
Tryggingagjald	kr.	1.473.209
	kr.	1.483.928
Gjaldheimtan í Reykjavík	kr.	2.291.804
	Kr.	3.775.732

2. Virðisaukaskattsskýrsla fyrir mars 1994.

Samkvæmt skýrslunni nam inneign stefnanda 204.510 kr. Þessari fjárhæð ráðstafaði stefndi m. a. til greiðslu eldri skuldar sem hér segir:

Gjaldheimtan í Reykjavík	kr.	159.554

3. Virðisaukaskattsskýrsla fyrir maí 1994.

Samkvæmt skýrslunni nam inneign stefnanda 1.120.881 kr., og ráðstafaði stefndi henni m. a. til greiðslu eldri skuldar sem hér segir:

Gjaldheimtan í Reykjavík	kr.	594.655

Af hálfu stefnanda er því haldið fram varðandi alla framangreinda kröfuliði, að stefnda sé óheimilt að nota inneignir, sem stefnandi eignist á greiðslustöðvunartíma, til skuldajafnaðar við kröfur, sem stefndi hafi átt á hendur stefnanda fyrir það tímamark, er heimild til greiðslustöðvunar hafi fyrst verið veitt. Um þetta vísi stefnandi til ákvæða 19.–22. gr. laga nr. 21/1991.

Samkvæmt þessum ákvæðum hefði stefnanda sjálfum verið óheimilt að greiða umræddar kröfur stefnda.

Umtalsverðum hluta þess fjár, sem stefnandi hafi átt að fá greitt frá stefnda, hafi verið ráðstafað til að lækka skuldir stefnanda hjá Gjaldheimtunni í Reykjavík. Allar framangreindar ráðstafanir stefnda hafi verið gerðar án samráðs við stjórnendur stefnanda, og telji stefnandi þær því allar vera á ábyrgð stefnda.

Um lagarök sín að öðru leyti vísar stefnandi til þeirrar meginreglu íslensks kröfuréttar, að þeim, sem með ólögmætum hætti ráðstafar fé annars manns, beri að bæta honum slíkar ráðstafanir að fullu.

Um vaxtakröfu sína vísar stefnandi til 10. og 12. gr. vaxtalaga nr. 25/1987. Um vaxtatímabil tekur stefnandi fram, að kröfugerð hans vísi til þeirrar dagsetningar, sem hinar ólögmætu ráðstafanir stefnda hafi komið til framkvæmda.

Um málskostnaðarkröfu sína vísar stefnandi til 1. mgr. 130. gr. laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála.

Málsástæður og lagarök stefnda.

Af hálfu tollstjórans í Reykjavík er því mótmælt, að umþrættur skuldajöfnuður hafi verið ólögmætur. Segir stefndi, að í 1. mgr. 26. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt sé mælt fyrir um, að sé innskattur á einhverju uppgjörstímabili hærri en útskattur, skuli innheimtumaður ríkissjóðs endurgreiða skattaðila mismuninn. Samkvæmt 3. mgr. sömu greinar, sbr. 10. gr. laga nr. 119/1989, sé skylt að skuldajafna kröfum um vangoldin opinber gjöld og skatta til ríkissjóðs ásamt verðbótum, álagi og dráttarvöxtum á móti endurgreiðslu. Skuldajöfnuður á tilgreindum kröfum ríkissjóðs við mismun á innskatti og útskatti hafi því ekki aðeins verið lögmætur samkvæmt almennum reglum kröfuréttar um skuldajöfnuð, heldur hafi innheimtumanni borið skylda til að láta umræddar kröfur mætast með þeim hætti. Ekki sé fallist á það, að ákvæði 19.–22. gr. laga nr. 21/1991 um gjaldþrotaskipti geti breytt nokkru um fortakslaus fyrirmæli nefndra ákvæða laga nr. 50/1988. Samkvæmt ákvæðum 26. gr. laga nr. 50/1988 geti skattaðili ekki eignast lögvarða kröfu á hendur ríkissjóði um endurgreiðslu samkvæmt 1. mgr. nefndrar 26. gr., meðan vangoldnum opinberum gjöldum samkvæmt 3. mgr. 26. gr. sé fyrir að fara, hvorki almennt né á greiðslustöðvunartíma. Verði að lögskýra ákvæði nefndrar 26. gr. í heild, svo að lögvarin krafa til endurgreiðslu stofnist ekki undir neinum kringumstæðum, meðan skattaðili skuldi opinber gjöld á því tímabili, þegar endurgreiðsla hefði annars farið fram.

Af hálfu stefnda er einnig á því byggt, að meðan til sé að dreifa skyldu til skuldajafnaðar um kröfur ríkissjóðs á móti endurgreiðslu mismunar milli innskatts og útskatts, geti ekki verið um að ræða skuld í merkingu gjaldþrotalaga. Hugtakið skuld samkvæmt 21. gr. laga nr. 21/1991 hljóti að takmarkast við hreina skuld, þ. e., þegar búið sé að gera upp gagnkvæmar kröfur skuldara við kröfuhafa með skuldajöfnuði. Eigi það einkum við um skuldarasamband stefnanda við ríkissjóð varðandi skatta. Til skuldar, sem óheimilt sé að greiða á greiðslustöðvunartímabili, geti þá ekki talist aðrar en einhliða skuldakröfur ríkissjóðs, sem séu umfram þær kröfur, er lokið sé með skuldajöfnuði.

Stefndi mótmælir því sem málsástæðu stefnanda í þessu máli, að þeim, sem með ólögmætum hætti ráðstafi fé annars manns, beri að bæta honum slíkar ráðstafanir. Stefndi segir, að umrædd ráðstöfun hafi verið lögmæt og skyld, sem fyrr greini, og ekki unnt að líta á umrætt fé sem eign stefnanda í ljósi 26. gr. laga nr. 50/1988. Ókleift sé þar að auki að líta á kröfur stefnanda sem bótakröfu, enda ekki um að ræða grundvöll til bótakröfu, sem beinist að því að hætta við að vera í skilum um opinber gjöld og fá að skulda þau áfram. Sé því þannig mótmælt, að rétt eða skylt geti verið að endurgreiða stefnanda fé, sem hann skuldi stefnda fyrir hönd ríkissjóðs. Hafi stefnandi þar að auki ekki sýnt fram á tjón eða það, að umræddar ráðstafanir, sem innheimtumanni hafi verið skylt að viðhafa, hafi torveldað stefnanda að koma nýrri skipan á fjármál sín eða til að leita síðar nauðasamninga samkvæmt fenginni heimild til þess.

Til stuðnings varakröfu sinni mótmælir stefndi því, að unnt sé að dæma hann til að greiða stefnanda dráttarvexti af kröfum, sem hvorki tilheyra né munu tilheyra stefnanda, heldur muni áfram standa sem skuld hans við stefnda. Verði ekki á það fallist, sé upphafstíma dráttarvaxta mótmælt.

Til stuðnings kröfum um málskostnað vísar stefndi til XXI. kafla laga nr. 91/1991.

Forsendur og niðurstaða.

Þrátt fyrir það orðaval í stefnu, að þeim, sem með ólögmætum hætti ráðstafi fé annars manns, beri að bæta honum slíkar ráðstafanir að fullu, reisi stefnandi ekki mál sitt á skaðabótarétti. Hann gerir ekki skaðabótakröfu í málinu. Verður því ekki við úrlausn þessa máls fjallað um ágreining málsaðila á þeim grundvelli.

Þá er ekki ágreiningur með málsaðilum um þá staðreynd, að kröfur stefnanda séu vegna inneignar samkvæmt virðisaukaskattsskýrslum, sem til kom, eftir að greiðslustöðvun var veitt 2. mars 1994. Enn fremur liggur fyr-

ir, að þær skattskuldir stefnanda, sem um er fjallað í þessu máli og voru greiddar, voru í gjalddaga fallnar fyrir þennan dag.

Þeirri staðhæfingu stefnda, að til skuldar, sem óheimilt sé að greiða á greiðslustöðvunartímabili, geti ekki talist aðrar en einhliða skuldakröfur ríkissjóðs, sem séu umfram þær kröfur, er lokið sé með skuldajöfnuði, er með öllu hafnað. Er sú niðurstaða á því reist, að hér sé um ólíka innheimtustofna að ræða, þ. e. tekjustofna, sem ætlaðir eru til ákveðinna óskyldra verkefna og renna til ólíkra þátta framkvæmdarvaldsins. Ekki er kleift að líta svo á, að um einu og sömu kröfu sé að ræða, þótt sömu innheimtustofnanir ríkisvaldsins taki að sér innheimtu krafnanna. Líta verður svo á, að einstakir tilgreindir skattar og önnur opinber gjöld, svo sem vinnueftirlitsgjald, tryggingagjald eða skattar og álögð gjöld önnur, sem Gjaldheimtan í Reykjavík innheimtir og hvíla á sérstökum álagningarheimildum, séu sjálfstæðar, afmarkaðar kröfur. Hugtakið skuld samkvæmt 21. gr. laga nr. 21/1991 takmarkast því ekki við hreina skuld í þeirri merkingu, að búið sé að gera upp gagnkvæmar kröfur varðandi skatta með skuldajöfnuði.

Liggur þá næst fyrir sú málsástæða stefnda, að samkvæmt 3. mgr. 26. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt, sbr. 10. gr. laga nr. 119/1989, sé skylt að skuldajafna kröfum um vangoldin opinber gjöld og skatta til ríkissjóðs ásamt verðbótum, álagi og dráttarvöxtum á móti endurgreiðslu á þeim mismun, að innskattur á einhverju uppgjörstímabili sé hærri en útskattur virðisaukaskatts, sbr. 1. mgr. greinarinnar. Skuldajöfnuður á tilgreindum kröfum ríkissjóðs við mismun á innskatti og útskatti hafi því ekki aðeins verið lögmætur, heldur hafi innheimtumanni borið skylda til að láta umræddar kröfur mætast með þeim hætti.

Samkvæmt reglum laga nr. 21/1991 um gjaldþrotaskipti er skuldara veitt heimild til greiðslustöðvunar með dómsúrskurði. Þetta ástand getur ekki staðið nema um tiltekinn tíma, og því fylgja lögákveðnar undantekningar frá almennum reglum um athafnafrelsi skuldara og heimildir kröfuhafa til aðgerða í hans garð. Greiðslustöðvun hefur það markmið að ráða bót á yfirvofandi eða yfirstandandi ógjaldfærni skuldara, sem felst þá í brostinni getu hans til að standa í skilum með skuldbindingar sínar. Samkvæmt 1. mgr. 20. gr. gjaldþrotalaga er óheimilt, meðan á greiðslustöðvun stendur, að ráðstafa eignum eða réttindum skuldara, nema ráðstöfunin verði talin nauðsynlegur þáttur í daglegum rekstri hans eða tilraunum til að koma nýrri skipan á fjármál hans, eðlilegt verð komi fyrir þau og andvirðið sé varðveitt þannig, að það liggi fyrir óskert við lok greiðslustöðvunar, sbr. þó 2. mgr. 20. gr. Skuldara er þó heimilt að ráðstafa eignum eða réttindum sín-

um, sem rynnu ekki til þrotabús hans, ef til gjaldþrotaskipta væri þegar komið. Samkvæmt 2. mgr. 20. gr. gjaldþrotalaga er óheimilt, meðan á greiðslustöðvun stendur, að verja peningaeign skuldara, peningum, sem fást við ráðstöfun eigna eða réttinda, arði af eignum eða réttindum eða tekjum, sem hann aflar í atvinnurekstri, til annarra þarfa en þar eru upp taldar, en þ. á m. er upp talið, að honum sé heimilt að greiða skuldir að því leyti, sem það er heimilt samkvæmt 21. gr. gjaldþrotalaga. Samkvæmt 1. mgr. 21. gr. gjaldþrotalaga er skuldara óheimilt að greiða skuldir eða efna aðrar skuldbindingar sínar, meðan á greiðslustöðvun stendur, nema að því leyti, sem víst er, að skuldbindingin yrði efnd eða skuldin greidd eftir stöðu sinni í skuldaröð, ef til gjaldþrotaskipta kæmi á búi hans í kjölfar greiðslustöðvunar. Heimilt er þó annars að greiða skuld eða efna aðra skuldbindingu, ef telja má víst, að það sé nauðsynlegt til að varna verulegu tjóni.

Samkvæmt framansögðu er ljóst, að ákvæði 20. og 21. gr. gjaldþrotalaga samrýmast ekki fyrirmælum 3. mgr. 26. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt, sbr. 10. gr. laga nr. 119/1989, svo sem að framan er lýst, enda umþrætt í máli þessu, hvorri reglunni skuli fylgja. Ákvæði 3. mgr. 26. gr. virðisaukaskattslaga er einkum sett til að tryggja virkni, einföldun og hagræði við innheimtu opinberra gjalda. Ljóst má vera, að framkvæmd greiðslustöðvunar, svo sem framangreind ákvæði gjaldþrotalaga gera ráð fyrir, myndi að nokkru leyti bíða hnekki, ef ákvæðin yrðu að víkja fyrir 3. mgr. 26. gr. virðisaukaskattslaga. Með því móti myndu þessi ákvæði gjaldþrotalaga ekki ná tilgangi sínum að fullu.

Þá segir í 1. mgr. 22. gr. gjaldþrotalaga, að ákvæði í samningum eða réttarreglum um afleiðingar vanefnda taki ekki gildi gagnvart skuldara á þeim tíma, sem greiðslustöðvun standi yfir, að öðru leyti en því, að krefjast má dráttarvaxta, dagsekta eða févítis vegna vanefnda skuldara á skyldum sínum án tillits til greiðslustöðvunar. Í 3. mgr. 22. gr. gjaldþrotalaga segir, að meðan á greiðslustöðvun standi, sé stjórnvöldum óheimilt að neyta þvingunarúrræða í garð skuldara vegna vanefnda hans á skuldbindingum sínum við þau. Veiting heimilda til greiðslustöðvunar raski ekki ástandi, sem stjórnvald hafi komið á fyrir þann tíma með slíku úrræði.

Þá kemur einnig til, að yrðu greind ákvæði gjaldþrotalaga að víkja fyrir 3. mgr. 26. gr. virðisaukaskattslaga, væri hætta á í mörgum tilvikum, að kröfuhöfum yrði mismunað, ef til gjaldþrots kæmi, eftir að greiðslustöðvunartími væri liðinn, sbr. 1. mgr. 100. gr. og 113. gr. gjaldþrotalaga.

Þegar því framangreint er virt í heild sinni, verður að lögskýra ákvæði nefndrar 26. gr. virðisaukaskattslaga þannig, að fyrirmæli hennar víki fyrir ákvæðum 19.–22. gr. gjaldþrotalaga. Gildir hið sama um almennar reglur

um heimild ríkisins til að ljúka kröfum með skuldajöfnuði. Samkvæmt þessari niðurstöðu ber að fallast á kröfur stefnanda, en þær eru ekki vefengdar af stefnda tölulega.

Stefndi mótmælir, að unnt sé að dæma hann til að greiða stefnanda dráttarvexti, eins og hann segir í greinargerð: „af kröfum sem hvorki tilheyra né munu tilheyra stefnanda, heldur muni áfram standa sem skuld hans við stefnda".

Þar sem á hin ógreiddu opinberu gjöld falla dráttarvextir að því marki, sem skuldajöfnuður sá, er mál þetta snýst um, er ekki heimilaður, og þar sem stefndi hefur ekki greitt stefnanda umræddar fjárhæðir þrátt fyrir óskir stefnanda þar um, þykir eðlilegt, að kröfur stefnanda beri dráttarvexti samkvæmt III. kafla vaxtalaga. Með því að upphafstími vaxta vísar til þeirra dagsetninga, sem skuldajöfnuður stefnda kom til framkvæmda, verður á hann fallist, svo sem í dómsorði greinir.

Eftir úrslitum málsins og með tilvísun til 1. mgr. 130. gr. laga nr. 91/1991 þykir rétt, að stefndi greiði stefnanda 400.000 kr. í málskostnað.

Jón L. Arnalds héraðsdómari kvað upp dóm þennan.

Dómsorð:

Stefndi, tollstjórinn í Reykjavík, greiði stefnanda, Stálsmiðjunni hf., 4.529.941 krónu með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga nr. 25/1987 af 3.775.732 krónum frá 21. mars 1994 til 18. apríl 1994, af 3.935.286 krónum frá þeim degi til 16. júní 1994 og af 4.529.941 krónu frá þeim degi til greiðsludags og enn fremur 400.000 kr. í málskostnað.