

## D Ó M U R

**Héraðsdóms Reykjavíkur fimmtudaginn 28. febrúar 2013 í máli nr. E-1665/2012:**

**Ræktunarsamband Flóa og Skeiða ehf.**

*(Guðmundur Siemsen hdl.)*

**gegn**

**Íslenska ríkinu**

*(Soffía Jónsdóttir hrl.)*

Mál þetta, sem var dómtekið 18. janúar 2013 er höfðað með stefnu birtri 8. maí 2012 af Ræktunarsambandi Flóa og Skeiða ehf. Gagnheiði 35 á Selfossi á hendur Oddnýju G. Harðardóttur fjármálaráðherra f.h. fjármálaráðuneytisins, Arnarhvoli í Reykjavík

Stefnandi krefst þess aðallega að stefnda verði gert að greiða 32.115.232 kr. auk dráttarvaxta samkvæmt 1. mgr. 6. gr. laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu frá 13. október 2011 til greiðsludags, að frádregnum greiðslum sem áttu að fara fram samkvæmt nauðasamningi stefnanda þann 1. desember, 1. mars og 1. júní 2011 og 1. september og 1. desember 2012, að fjárhæð 1.257.391 kr. hverju sinni.

Stefnandi krefst þess til vara að stefnda verði gert að greiða sér 23.156.322 kr. auk dráttarvaxta samkvæmt 1. mgr. 6. gr. laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu frá 13. október 2011 til greiðsludags.

Í báðum tilvikum krefst stefnandi þess að stefnda verði gert að greiða sér málskostnað að skaðlausa að mati dómsins.

Stefndi krefst sýknu af öllum kröfum stefnanda og að stefnandi verði dæmdur til að greiða stefnda málskostnað að mati dómsins.

### **I.**

Deilt er um heimild stefnda til að skuldajafna innskatti virðisaukaskatts sem stofnaðist eftir að nauðasamningur var staðfestur á móti vangreiddum opinberum gjöldum, án tillits til efnis nauðasamnings sem kvað á um lækun kröfunnar og tiltekna afborgunarskilmála.

Þann 21. júní 2010 var stefnanda veitt heimild til greiðslustöðvunar til 12. júlí 2010. Greiðslustöðvunin var framlengd tvisvar, fyrst til 11. október 2010 og síðan til 10. janúar 2011. Þann 11. febrúar 2011 var stefnanda síðan veitt heimild til nauðasamningsumleitana. Frumvarp stefnanda að nauðasamningi var samþykkt af tilskildum fjölda lánardrottna þann 14. apríl 2011 og nauðasamningurinn formlega staðfestur með úrskurði Héraðsdóms Suðurlands þann 27. maí sama ár.

Sýslumaðurinn á Selfossi lýsti kröfum í nauðasamning stefnanda að fjárhæð 32.479.398 kr. vegna ógreiddra vaxta af tryggingagjaldi og staðgreiðslu auk vangoldins virðisaukaskatts ásamt vöxtum af þeirri skuld. Kröfur stefnanda voru samþykktar að fullu sem samningskröfur og ekki er ágreiningur með aðilum um að kröfur stefnda nýtu rétt hæðar samkvæmt 113. gr. sömu laga við gjaldþrotaskipti.

Með frumvarpi að nauðasamningi, sem staðfest var með framangreindum úrskurði héraðsdóms, bauð stefnandi öllum smærri lánardrottnum sínum, þ.e. þeim sem áttu kröfur að heildarfjárhæð 100.000 kr. eða lægri, fullnaðargreiðslu með reiðufé. Öðrum lánardrottnum bauð hann eingreiðslu með reiðufé að fjárhæð 100.000 kr. auk greiðslu á 32,5% eftirstöðva krafna með afborgunum á þriggja mánaða fresti á tímabilinu frá 1. september 2011 til 1. júní 2013. Jafnframt fólst í frumvarpinu vilyrði fyrir frekari greiðslum ef skuldbindingar stefnanda í erlendri mynt reyndust ólögmetar og ávinningur félagsins af endurútreikningi slíkra skuldbindinga næmi ákveðnu lágmarki.

Af kröfu sýslumanns sem lýst var við nauðasamninginn voru 944.625 kr. vegna ógreiddra dráttarvaxta af áður greiddu tryggingagjaldi á 5. og 6. tímabili 2010 og staðgreiðslu á 6. tímabili 2010. Þennan hluta kröfunnar greiddi stefnandi 11. apríl 2011. Lækkaði þá samningskrafa stefnda sem féll undir nauðasamninginn sem þessu nam og varð 31.534.773 kr. þegar greiðsla á grundvelli nauðasamningsins hófst. Í samræmi við efni nauðasamningsins voru stefnda greiddar 100.000 kr. þann 26. ágúst 2011 og 1.257.391 kr. þann 1. september sama ár.

Þann 17. ágúst 2011 gaf sýslumaðurinn á Selfossi út vottorð um skuldastöðu stefnanda. Þar er vísað til yfirlits yfir greiðslustöðu félagsins áður en félagið fékk heimild til greiðslustöðvunar. Síðan segir: „Umrædd gjöld falla undir nauðasamning félagsins sem staðfestur var formlega af Héraðsdómi Suðurlands 27. maí 2011 og verða greidd í samræmi við hann. Þar sem fyrir liggur samkomulag um greiðslu gjaldanna eru þau ekki í vanskilum.“

Þann 13. október sama ár fékk stefnandi endurgreiddan virðisaukaskatt, þ.e. mismun á innskatti og útskatti, að fjárhæð 91.236.398 kr. vegna tímabilsins júlí - ágúst 2011. Innskattur þessi er tilkominn vegna samnings stefnanda við Lýsingu hf., sem var einn lánardrottna sem áttu samningskröfur á grundvelli nauðasamnings stefnanda, um skil stefnanda á hluta þeirra tækja sem félagið hafði til umráða á grundvelli samninga um fjármögnunarleigu. Sýslumaðurinn á Selfossi skuldajafnaði 32.115.232 kr. af ofangreindri inneign til greiðslu á móti vangoldnum virðisaukaskatti sem hafði gjaldfallið 5. júní 2010 og 5. ágúst 2010 en kröfur þessar voru hluti samningskrafna sem féllu undir nauðasamninginn. Stefndi greiddi síðan stefnanda mismuninn, 59.121.166 kr.

Stefndi taldi sér heimilt að skuldajafna með framangreindum hætti á grundvelli ákvæða í 3. mgr. 25. gr. laga nr. 50/1988, um virðisaukaskatt. Stefnandi telur skilyrði greinarinnar ekki vera fyrir hendi og skuldajöfnuðinn því ólögmætan.

## II.

Stefnandi krefst þess aðallega að stefnda verði gert að endurgreiða sér 32.115.232 kr., auk dráttarvaxta á grundvelli 1. mgr. 6. gr. laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu frá 13. október 2011 til greiðsludags, að frádregnum þeim greiðslum sem stefnandi átti rétt á samkvæmt nauðasamningi þeim sem staðfestur var 27. maí 2011. Stefnandi viðurkennir jafnframt rétt stefnda til frekari greiðslna á grundvelli nauðasamningsins sem fram eiga að fara á þriggja mánaða fresti fram til 1. júní 2013 og áskildi sér í stefnu rétt til þess að leiðrétta kröfugerð sína við málflutning svo stefnda verði ekki gert að endurgreiða honum hærri fjárhæð en honum ber með tilliti til nauðasamningsins.

Stefnandi byggir aðalkröfu sína í fyrsta lagi á því að skuldajöfnuður sýslumannsins á Selfossi hinn 13. október 2011 á grundvelli ákvæðis 3. mgr. 25. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt hafi verið óheimill sökum þess að umræddar kröfur falli undir bindandi nauðasamning félagsins og því hafi stefnanda verið óheimilt að greiða kröfurnar að fullu sem og að greiða fyrir þá gjalddaga sem nauðasamningur félagsins geri ráð fyrir. Undir nauðasamning stefnanda falli allar kröfur sem ekki séu sérstaklega undanþegnar áhrifum hans, sbr. 28. gr. laga nr. 21/1991 um gjaldþrotaskipti o.fl. Segir í stefnu að allar kröfur embættis sýslumannsins á Selfossi sem urðu til fyrir 15. júní 2010 falli því undir nauðasamning félagsins, sbr. 1. mgr. 28. gr. og 4. tölul. 110. gr. laga nr. 21/1991. Í samræmi við framangreint hafi embætti sýslumannsins lýst kröfum að fjárhæð 32.479.398 kr. í nauðasamning stefnanda sem hafi verið samþykktar af umsjónarmanni með nauðasamningsumleitunum. Óumdeilt sé að um samningskröfur sé að ræða sem falli undir nauðasamning stefnanda.

Í 2. mgr. 60. gr. laga nr. 21/1991 segi að þegar nauðasamningur sé kominn á bindi hann lánardrottna og þá sem í stað þeirra koma um samningskröfur þeirra. Efnir samningskröfu í samræmi við ákvæði nauðasamnings hafi þannig sömu áhrif og ef krafan hefði verið efnð eftir upphaflegu efni sínu. Við endanlega staðfestingu nauðasamnings stefnanda hinn 27. maí 2011 hafi komist á bindandi samningur milli stefnanda og sýslumannsins á Selfossi um uppgjör krafna. Stefnanda sé óheimilt að greiða kröfur sem falli undir nauðasamning félagsins með öðrum hætti en samkvæmt ákvæðum hans. Greiði stefnandi einhverjum lánardrottni meira af samningskröfu hans en hann á tilkall til eftir nauðasamningnum sé hægt að ógilda nauðasamninginn með dómi sbr. 2. tölul. 1. mgr. 62. gr. laga nr. 21/1991. Skuldajöfnuður sýslumannsins á Selfossi hinn 13. október 2011 hafi leitt til þess að krafa embættisins hafi verið greidd að fullu, án tillits til áhrifa gildandi nauðasamnings, og geri það að verkum að aðrir samningskröfuhafar félagsins gætu með málshöfðun farið fram á ógildingu nauðasamningsins.

Í öðru lagi byggi stefnandi á því að umræddur skuldajöfnuður hafi verið óheimill sökum þess að við endanlega staðfestingu nauðasamnings stefnanda hinn 27. maí

2011 hafi komist á bindandi samningur milli stefnanda og sýslumannsins á Selfossi um niðurfellingu 67,5% af lýstum kröfum og auk þess samkomulag um gjaldfrest eftirstöðvanna. Þegar endanleg staðfesting nauðasamnings hafi legið fyrir hafi sýslumanninum á Selfossi því borið að færa kröfurnar niður í samræmi við efni nauðasamningsins.

Í 4. másl. 3. mgr. 25. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt segi að kröfu um vangoldin opinber gjöld og skatta til ríkissjóðs ásamt verðbótum, álagi og dráttarvöxtum skuli skuldajafna á móti endurgreiðslum samkvæmt lögnum. Þegar skuldajöfnuðurinn átti sér stað, tæpum fimm mánuðum eftir endanlega staðfestingu nauðasamningsins, var skuldastaða stefnanda ranglega tilgreind hjá innheimtumanni ríkissjóðs. Lýst krafa sýslumannsins á Selfossi hafi verið að fjárhæð 32.479.398 kr. Samkvæmt nauðasamningnum hafi krafan átt að greiðast með eingreiðslu að fjárhæð 100.000 kr. innan þriggja mánaða frá endanlegri staðfestingu nauðasamningsins og síðan 32,5% af eftirstöðvunum með afborgunum á þriggja mánaða fresti á tímabilinu frá 1. september 2011 til 1. júní 2013, samtals að fjárhæð 10.316.301 kr. Eftir staðfestingu nauðasamningsins hafi heildarkrafa innheimtumanns ríkissjóðs á hendur stefnanda því verið 10.316.301 kr. en eftirstöðvarnar að fjárhæð 22.163.097 kr. hafi embættinu borið að fella niður. Hinn 13. október 2011 hafi skuldastaða stefnanda við innheimtumann ríkissjóðs því verið ranglega tilgreind, þar sem eftirstöðvar kröfunnar höfðu ekki enn verið felldar niður.

Í framangreindu ákvæði virðisaukaskattslaganna er jafnframt talað um vangoldin opinber gjöld og skatta. Telji stefnandi að með þessu orðalagi sé ljóst að eingöngu sé átt við gjaldfallnar kröfur. Með nauðasamningi stefnanda hafi verið samið um gjaldfrest á greiðslu krafna lánardrottna með þeim hætti að stefnandi lofar að greiða kröfurnar á nánar tilgreindum gjalddögum. Eftir að nauðasamningur hafi komist á sé því ekki lengur um gjaldfallnar kröfur að ræða. Þegar skuldajöfnuður fór fram hafi stefnandi þegar staðið sýslumanninum á Selfossi skil á tveimur fyrstu greiðslum á grundvelli nauðasamningsins og ekki hafi verið komið að gjalddaga næstu greiðslu. Ekki hafi því verið til staðar vangoldin opinber gjöld eða skattar sem embættinu hafi borið að skuldajafna þegar til inneignarinnar stofnaðist. Með vottorði sýslumannsins á Selfossi, dags. 17. ágúst 2011, um skuldastöðu stefnanda við ríkissjóð sé staðfest að ekki hafi verið um vanskil stefnanda að ræða vegna þeirra opinberu gjalda sem falli undir nauðasamninginn. Telji stefnandi að skilyrði 3. mgr. 25. gr. laga nr. 50/1988 hafi því ekki verið uppfyllt.

Í þriðja lagi byggir stefnandi á því að til að inneignar virðisaukaskatts stofnaðist vegna atvika sem áttu sér stað eftir að nauðasamningur félagsins var formlega staðfestur af héraðsdómi. Inneign stefnanda á virðisaukaskatti hafi ekki myndast vegna leiðréttinga á eldri skattskilum eða vegna atvika sem áttu sér stað fyrir frestdag eða meðan á nauðasamningsumleitunum stóð, heldur sé umrædd inneign bein afleiðing þess að nauðasamningur félagsins var samþykktur. Inneignin verði til vegna samkomulags sem gert hafi verið við Lýsingu hf. samhliða nauðasamningsumleitunum og hefði ekki komið til nema vegna þess að nauðasamningur félagsins var samþykktur. Samkomulag stefnanda við Lýsingu hf. hafi falið í sér samkomulag um matsverð tækja sem vera skyldu áfram á fjármögnunarleigu hjá Lýsingu hf. eftir að nauðasamningurinn komst á. Hafi öllum samningum vegna tækjanna verið rift og gerðir nýir fjármögnunarleigusamningar í íslenskum krónum í samræmi við markaðsverðmæti tækjanna. Mismunur á

uppgreiðsluverðmæti samninganna og umræddu markaðsverðmæti hafi fallið undir nauðasamning stefnanda sem ótrygg krafa. Vegna framangreinds samkomulags hafi þurft að gefa út reikninga með virðisaukaskatti sem hafi leitt til þess að inneign stofnaðist. Þar sem inneignin hafi stofnast vegna atvika sem hafi átt sér stað eftir að nauðasamningur stefnanda komst á og hafi verið bein afleiðing þess að nauðasamningurinn komst á, telji stefnandi eldri dómafordæmi um heimild til skuldajafnaðar ekki eiga við.

Með vísan til alls framangreinds telji stefnandi óeðlilegt að stefndi geti fengið kröfu sína greidda að fullu, þrátt fyrir nauðasamning félagsins og ráðstafanir sem gerðar voru í kjölfar þess að nauðasamningurinn var samþykktur, á grundvelli umræddrar skuldajöfnunarheimildar í virðisaukaskattslögunum.

Verði ekki fallist á aðalkröfu stefnanda krefst hann þess til vara að stefnda verði gert að endurgreiða sér kr. 23.156.322, auk dráttarvaxta á grundvelli 1. mgr. 6. gr. laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu frá 13. október 2011 til greiðsludags. Varakrafa stefnanda byggist á því að fallist héraðsdómur ekki á að skuldajöfnun sé alfarið óheimil þá hafi sýslumanninum á Selfossi aðeins verið heimilt þann 13. október 2011 að skuldajafna eftirstöðvum þess sem stefnanda bar að greiða embættinu á grundvelli nauðasamningsins. Heildargreiðsla sem embættinu bar á grundvelli nauðasamningsins var 10.316.301 kr. Hinn 13. október 2011 hafði embættið þegar fengið greiddar 1.357.391 kr. í tveimur greiðslum. Átti stefnandi þá eftir að greiða embættinu 8.958.910 kr. til þess að uppfylla nauðasamninginn að fullu þrátt fyrir að umræddar greiðslur hafi þá ekki verið gjaldfallnar. Krefst stefnandi þess að stefndi endurgreiði honum mismun á þeirri fjárhæð sem var skuldajafnað og þeirri greiðslu sem ríkissjóði bar á grundvelli nauðasamningsins, eða 32.115.232 kr. að frádregnum 8.958.910 kr. Byggist krafan á öllum sömu málsástæðum og aðalkrafa að breyttu breytanda.

Í báðum tilvikum krefst stefnandi þess að stefnda verði gert að greiða sér málskostnað að skaðlausu samkvæmt síðar framlögðum málskostnaðarreikningi eða mati dómsins. Krafan byggir á 129. til 130. gr. laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála.

Um lagarök að öðru leyti vísar stefnandi til laga nr. 21/1991 um gjaldþrotaskipti o.fl., einkum 28. gr., 2. mgr. 60. gr., 62. gr. og 4. tölul. 110. gr., laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt, einkum 3. mgr. 25. gr. Vegna kröfu um dráttarvexti vísar stefnandi til laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu, einkum III. kafla, um varnarþing til 33. gr. laga nr. 91/1991 og varðandi aðild til 5. mgr. 17. gr. laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála og 1. gr. laga nr. 92/1989 um framkvæmdavald ríkisins í héraði.

### III.

Stefndi byggir sýknukröfu sína á því að skuldajöfnuður sá sem fram fór þann 12. október 2001, sá sami og sagður er í stefnu hafa farið fram þann 13. október, sé lögmatúr þar sem hann byggist á beinu lagaboði og dómaframkvæmd. Málsástæðu stefnanda um að skuldajöfnuðurinn hafi verið óheimill sökum þess að þær kröfur sem greiddar voru með skuldajöfnuði hafi fallið undir nauðasamning stefnanda er því mótmælt sem rangri.

Inneignin sem myndaðist hjá stefnanda 11. október 2011 hafi verið vegna endurgreiðslu virðisaukaskatts á grundvelli laga nr. 50/1988. Þegar inneignin varð til hafi verið ógreiddur virðisaukaskattur stefnanda vegna tímabilsins mars – apríl 2010, sem féll í gjalddaga þann 5. júní 2010, að eftirstöðvum 9.679.680 kr. og virðisaukaskattur vegna tímabilsins maí – júní 2010, sem féll í gjalddaga þann 5. ágúst 2010, að eftirstöðvum 22.435.552 kr.

Í 3. mgr. 25. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt sé skilyrðislaust mælt fyrir um að kröfu um vangoldin opinber gjöld og skatta til ríkissjóðs, ásamt verðbótum, álagi og dráttarvöxtum skuli skuldajafna á móti endurgreiðslum samkvæmt lögnum. Skuldajöfnuðurinn hafi farið fram í samræmi við það lagaboð.

Í dómi Hæstaréttar 1995, bls. 2582 hafi 3. mgr. 26. gr. (nú 3. mgr. 25. gr.) laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt verið túlkuð svo að lögvarin krafa til endurgreiðslu stofnaðist ekki á meðan skattaðili væri í skuld við ríkissjóð á grundvelli ákvæðisins. Skuldajöfnun á greiðslustöðvunartíma hafi því verið talin lögmæt. Í dómi Hæstaréttar 1997, bls. 591 hafi verið vísað til þessa dóms og talið að í 60. gr. laga nr. 21/1991 um gjaldþrotaskipti o. fl. og öðrum greinum laganna væri ekki að finna ákvæði sem gætu talist hafa víðtækari áhrif að þessu leyti en áhrif þeirra á greiðslustöðvun. Af þeim sökum var ekki fallist á að skuldajöfnuður hafi verið óheimill eftir staðfestingu nauðasamnings.

Af dómaframkvæmd verði ekki annað ráðið en að skuldajafnaðarákvæði í skattalögum gangi framar lögum nr. 21/1991 um gjaldþrotaskipti o.fl., þegar um sé að ræða heimild til greiðslustöðvunar og nauðasamninga. Breyti engu þó að skuldajöfnuður hafi farið fram eftir staðfestingu nauðasamnings stefnanda. Því sé mótmælt sem röngu að lögákveðin skuldajafnaðarskylda stefnda hafi fallið niður við staðfestingu nauðasamnings stefnanda.

Nauðasamningur stefnanda breytir ekki efni kröfu stefnda, heldur efndaaðferðinni og sé mótmælt sem rangri þeirri málsástæðu stefnanda að virðisaukaskattur sem féll í eindaga þann 5. júní 2010 og 5. ágúst 2010 hafi ekki verið vangoldinn í skilningi 3. mgr. 25. gr. laga 50/1988.

Kröfulýsing stefnda feli ekki í sér neina ráðstöfun á gjaldföllnum skattkröfum stefnanda. Í því sambandi árétti stefndi að nauðasamningur stefnanda hefði tekið til vanskila hans á gjaldföllnum virðisaukaskatti fyrir frestdag, jafnvel þótt stefndi hefði ekki lýst kröfunum við nauðasamningsumleitani hans, sbr. fyrri málslið 2. gr. 60. gr. laga nr. 21/1991.

Mótmælt sé sem rangri og ósannaðri þeirri málsástæðu stefnanda að kröfur stefnda hafi ekki verið í vanskilum við skuldajöfnuðinn. Virðisaukaskattur vegna tímabilanna mars - apríl 2010 og maí - júní 2010 féll í gjalddaga 5. júní og 5. ágúst 2010 í samræmi við ákvæði 2. mgr. 24. gr. laga nr. 50/1988. Skatturinn hafi því verið ógreiddur og þar af leiðandi í vanskilum þegar kröfum var lýst við nauðasamningsumleitani stefnanda. Engin ákvæði sé að finna í lögum nr. 21/1991 þess efnis að gjaldfallnar kröfur teljist vera í skilum fá skuldari heimild til að leita nauðasamninga. Skattkröfurnar voru í vanskilum þar til þær fengust greiddar við skuldajöfnuðinn. Vottorð sýslumannsins á Selfossi um skuldastöðu stefnanda dags. 17. ágúst 2011 breyti engu hér um, enda er efni þess og orðalag frá stefnanda

sjálfum komið. Vottorð þetta hafi verið gefið út að beiðni stefnanda í þeim tilgangi að hann gæti gert tilboð í verk hjá væntanlegum verkkaupa, en það mun vera algengt skilyrði útboðsskilmála að verktaki sé í skilum með opinber gjöld. Vottorðið beri að skoða í því ljósi.

Virðisaukaskatturinn hafi verið gjaldfallinn samkvæmt lögum um virðisaukaskatt og ógreiddur í skilningi 3. mgr. 25. gr. laganna þegar skuldajöfnuðurinn fór fram. Skýra beri 3. mgr. 25. gr. laga nr. 50/1988 samkvæmt orðanna hljóðan en ákvæðið fjalli skýrlega um vangoldnar kröfur óháð ákvæðum nauðasamnings sem kann að komast á. Stefndi telur því óumdeilt að skilyrði ákvæðisins hafi verið uppfyllt þegar umþrættur skuldajöfnuður fór fram enda voru kröfurnar ógreiddar.

Stefnandi byggir á þeirri málsástæðu að undir nauðasamning hans falli allar kröfur sem hafi orðið til fyrir frest dag, þann 15. júní 2010. Virðisaukaskattskrafa að höfuðstól 8.739.743 kr., auk dráttarvaxta að fjárhæð 1.696.781 kr., sem féll til á virðisaukaskattstímabilinu mars - apríl 2010, og stefnanda bar að greiða þann 5. júní 2010, er eina krafa stefnda á hendur stefnanda sem uppfyllir það skilyrði. Aðrar kröfur sem lýst var af hálfu stefnda féllu til eftir frest dag, sem reyndar sé 16. júní en ekki 15. júní 2010 eins og sagt sé í stefnu. Stefndi átti sig ekki á því hvernig þessi málsástæða stefnanda samræmist dómkröfum hans, hvorki aðalkröfu né varakröfu og telur stefndi að í þessari málsástæðu felist ráðstöfun á sakarefninu, með þeim hætti að stefnandi telji kröfur sem stofnuðust eftir frest dag ekki falla undir nauðasamninginn. Beri þegar af þeirri ástæðu að sýkna stefnda af öllum kröfum stefnanda.

Í stefnu er því lýst yfir að stefnandi hafi talið sér skylt að greiða staðgreiðslu tryggingagjalds og staðgreiðslu, sem hafði verið á eindaga þann 15. júní og 15. júlí 2010, sbr. 3. mgr. 20. gr. laga nr. 45/1987. Eftirstöðvar þessara krafna, sem samanstóðu af áföllnum ógreiddum dráttarvöxtum, samtals að fjárhæð 944.625 kr., innti stefnandi ótilkvaddur af hendi þann 11. apríl 2011. Stefnandi lýsir því yfir í stefnu að hann hafi greitt þessar kröfur vegna þess að þær hafi fallið í gjalddaga eftir að hann fékk heimild til greiðslustöðvunar.

Óumdeilt sé að stefnanda hafi borið að standa skil á virðisaukaskatti að fjárhæð 18.044.583 kr. þann 5. ágúst 2010, eftir að stefnandi fékk heimild til greiðslustöðvunar, en áður en hann fékk heimild til að leita nauðasamnings. Virðisaukaskattur er einnig vörsluskattur og fær stefndi því ekki skilið hvers vegna stefnandi taldi sér ekki skylt að standa skil á greiðslu hans, auk áfallina dráttarvaxta og álags, með sama hætti og hann stóð skil á staðgreiðslunni, enda óumdeilt að stefnandi hafði innheimt virðisaukaskattinn af viðskiptamönnum sínum á greiðslustöðvunartíma en ekki skilað í ríkissjóð.

Óumdeilt sé að stefndi hafði ekki fært niður kröfur sínar þann 12. október 2011 þegar skuldajöfnuðurinn fór fram. Því sé mótmælt sem röngu að stefnda hafi borið að færa kröfur sínar niður í samræmi við nauðasamning stefnanda, eftir að hann var staðfestur af Héraðsdómi Suðurlands þann 27. maí 2011, enda er hvorki í lögum nr. 21/1991 né í lögum 50/1988 að finna fyrirmæli þess efnis. Þessi málsástæða stefnanda sé einnig í beinni andstöðu við dómaframkvæmd.

Skuldajafnaðarfyrirmæli 3. mgr. 25. gr. laga nr. 50/1988 ganga frammar nauðasamningi, jafnvel þótt skuldajöfnuðurinn eigi sér ekki stað fyrr en eftir að

naudasamningur hafi verið staðfestur. Samkvæmt dómaframkvæmd er skuldajöfnuður skattkröfu við inneign heimill, án tillits til þess hvort kröfu var lýst við nauðasamningsumleitanir og án tillits til þess hvort nauðasamningur hafi verið staðfestur.

Í dómaframkvæmd hafi verið litið svo á að lögvarin krafa til endurgreiðslu virðisaukaskatts stofnist ekki á meðan skattaðili er í þeirri skuld sem lýst er í 3. mgr. 25. gr. laga nr. 50/1988. Hvorki er í 60. gr. laga nr. 21/1991 né í öðrum ákvæðum þeirra laga að finna ákvæði sem víkja til hliðar ótvíræðum fyrirmælum 3. mgr. 25. gr. laga nr. 50/1988. Óumdeilt sé að inneign virðisaukaskattsins varð til eftir að nauðasamningurinn var staðfestur. Hvergi er í lögum nr. 50/1988 að finna takmarkanir á skuldajafnaðarskyldu að teknu tilliti til þess með hvaða hætti eða hvenær inneign skv. 3. mgr. 25. gr. laganna myndist. Stefndi telji að innheimtumanni ríkissjóðs hafi því verið bæði rétt og skylt að skuldajafna vangoldnum virðisaukaskatti við inneignina og skiptir í því sambandi ekki máli hvernig inneignin varð til. Stefndi telji enn fremur að ákvæðið verði ekki túlkað á annan veg en þann að endurgreiðsla inneignar virðisaukaskatts geti ekki undir nokkrum kringumstæðum farið fram sé skuldari í skuld við ríkissjóð.

Þá fær stefndi ekki betur séð af gögnum málsins, en að drög hafi verið lögð að myndun virðisaukaskattsinneignarinnar strax við greiðslustöðvunarbeiðni stefnanda þann 15. júní 2010 en þá kom fram tillaga af hálfu stefnanda um að skilað yrði til Lýsingar hf. veðsettum bifreiðum og vinnuvélum sem stefnandi taldi ekki þörf á í rekstri sínum.

Krafa um sýknu af varakröfu stefnanda er byggð á sömu málsástæðum og lagarökum og rakin hafa verið hér að framan.

Auk þeirra lagaraka sem rakin hafa verið vísar stefndi til 130. gr. laga um meðferð einkamála nr. 91/1991 varðandi kröfu sína um málskostnað.

#### IV.

Deila aðila snýst um það hvort og þá hvaða áhrif úrskurður um staðfestingu nauðasamnings hafi á heimild stefnda til að skuldajafna kröfu stefnanda um greiðslu inneignar á virðisaukaskatti á móti eldri skattskuld sem var lýst og viðurkennd sem sammingskrafa við nauðasamningsumleitan. Stefnanda var veitt heimild til nauðasamningsumleitana með úrskurði 11. febrúar 2011 og nauðsamningurinn samþykktur með úrskurði þann 27. maí sama ár. Aðalkrafa stefnanda er um greiðslu þess fjár sem stefndi hélt eftir þegar hann greiddi stefnanda út mismun innskatts og útskatts virðisaukaskatts í október 2011, tæpum fimm mánuðum eftir að nauðasamningur stefnanda og skuldunauta hans var staðfestur með dómsúrskurði. Kröfurnar sem stefndi notaði til skuldajafnaðar voru kröfur um vangoldinn virðisaukaskatt sem gjaldféll í júní og ágúst 2011.

Aðilar eru sammála um að kröfur stefnda um greiðslu vangoldinna opinberra gjalda sem hann notaði til skuldajafnaðar séu sammingskröfur samkvæmt 29. sbr. 28. gr. gjaldþrotaskiptalaganna nr. 21/1991. Stefndi lýsti þessum kröfum við innköllun vegna nauðasamningsumleitana í mars 2001 og voru þær samþykktar af

umsjónarmanni nauðasamningsumleitana sem samningskröfur. Kröfur þessar eru um greiðslu virðisaukaskatts á tveimur virðisaukaskattstímabilum, með gjalddaga annars vegar 5. júní 2010 og hins vegar 5. ágúst sama ár. Stefndi skuldajafnaði þessari kröfu á móti kröfu stefnanda um endurgreiðslu virðisaukaskatts, vegna innskatts á uppgjörstímabilinu júlí-ágúst 2011. Skuldajöfnuður og endurgreiðsla mismunar eru í stefnu sögð hafa farið fram 13. október það ár en í greinargerð degi fyrir.

Stefnandi byggir á því að réttaráhrif staðfests nauðasamnings sbr. 60. gr. laga nr. 21/1991, girði fyrir heimild stefnda til að beita skuldajöfnuði á þeim tíma sem hann fór fram, þ.e. eftir að nauðsamningurinn var staðfestur með dómsúrskurði. Um réttaráhrif nauðasamnings segir í 2. mgr. umræddrar greinar gjaldþrotaskiptalaganna að slíkir samningar bindi lánardrottna um samningskröfur þeirra og sé lítið á efndir samningskröfu í samræmi við efni nauðasamnings eins og krafan hefði verið efnd eftir upphaflegu efni sínu. Þá segir í 3. mgr. sömu greinar að nauðasamningur skuli hafa sömu réttaráhrif og réttarsátt milli skuldara og lánardrottna.

Krafa stefnanda um endurgreiðslu virðisaukaskatts byggist á 1. mgr. 26. gr. laga nr. 50/1988 þar sem segir að sé innskattur á tilteknu tímabili hærrí en útskattur skuli innheimtumaður ríkissjóðs endurgreiða skattaðila mismuninn. Heimild stefnda til skuldajafnaðar er að finna í 3. mgr. sömu greinar en þar segir að kröfu um vangoldin opinber gjöld og skatta til ríkissjóðs ásamt verðbótum, álagi og dráttarvöxtum skuli skuldajafna á móti framangreindri endurgreiðslu. Tilgangur reglunnar í 3. mgr. er sá að koma í veg fyrir að endurgreiðsluréttur stofnist í þeim tilvikum þegar vangoldnum opinberum gjöldum er til að dreifa hjá viðkomandi skattaðila. Skattaðili á því ekki lögvarinn rétt til endurgreiðslu úr ríkissjóði á meðan hann er í skuld við sama aðila vegna opinberra skatta og gjalda. Ákvæði 60. gr. laga nr. 21/1991 eða önnur ákvæði X. kafla þeirra laga um réttaráhrif nauðasamninga breyta ekki þessu atriði. Því var stefnda heimilt að beita skuldajöfnuði með þeim hætti sem hann gerði 12. eða 13. október 2011 og um er deilt í málinu. Er þetta í samræmi við niðurstöðu Hæstaréttar um samþýðanleika framangreindra lagaákvæða, einkum dóm réttarins frá 13. febrúar 1997 í máli nr. 156/1996.

Það hefur ekki þýðingu í þessu sambandi þótt endurgreiðslukrafan hafi stofnast eftir að nauðasamningurinn var staðfestur enda verður ekki séð að stofnunartími aðalkröfu hafi áhrif á rétt til skuldajafnaðar, hvorki á grundvelli ólögfesta reglna um skuldajöfnuð né með stoð í 3. mgr. 25. gr. laga nr. 50/1988.

Þá vísar stefnandi til vottorðs sýslumannsins á Selfossi frá 17. ágúst 2011 um skuldastöðu hans við ríkissjóð og telur efni þess vera þannig að það komi í veg fyrir skuldajöfnuð á grundvelli 3. mgr. 25. gr. virðisaukaskattslaganna. Efni vottorðsins er rakið í atvikalýsingu. Í vottorði sýslumanns er hvorki fjallað um rétt stefnanda til greiðslu úr ríkissjóði né heimild stefnda til skuldajafnaðar. Þegar af þessari ástæðu hefur yfirlýsing í umræddu vottorði ekki þýðingu í málinu.

Með framangreindum rökstuðningi er stefndi sýknaður af kröfum stefnanda.

Með hliðsjón af úrslitum málsins og með vísan til 1. mgr. 130. gr. laga nr. 91/1991 verður stefnanda gert að greiða málskostnað stefnda sem telst hæfilega ákveðinn 350.000 kr.

Ingibjörg Þorsteinsdóttir héraðsdómari kvað upp dóminn.

**D ó m s o r ð :**

Stefndi, íslenska ríkið, er sýkn af kröfu stefnanda, Ræktunarsambands Flóa og Skeiða ehf. Stefnandi skal greiða stefnda 350.000 kr. í málskostnað.

Ingibjörg Þorsteinsdóttir