

## DOM

afsagt den 18. december 2015 af Vestre Landsrets 5. afdeling (dommerne Chr. Bache, Rikke Foersom og Esben Hvam) i 1. instanssag

V.L. B-1634-14

Skatteministeriet

(Kammeradvokaten ved advokat David Auken, København)

mod

Murerfirmaet Søren Jonassen A/S under konkurs

(advokat Flemming Jensen ved advokatfuldmægtig Camilla Sand Fink, Herning)

og

V.L. B-1850-14

Skatteministeriet

(Kammeradvokaten ved advokat David Auken, København)

mod

Ventus Luftteknik ApS under konkurs

(advokat Peter Nordentoft, Aarhus)

Denne sag angår spørgsmålet, om SKAT var berettiget til at modregne SKATs krav på skyldig moms i de sagsøgte konkursboers krav om fradrag for tab på debitorer i medfør af momslovens § 27, stk. 6.

Sagen mod Murerfirmaet Søren Jonassen A/S under konkurs er anlagt ved Retten i Herning ved stævning af 12. juni 2014 og er ved kendelse af 8. juli 2014 henvist til Vestre Landsret i

medfør af retsplejelovens § 226, stk. 1.

Sagen mod Ventus Luftteknik ApS under konkurs er anlagt ved Retten i Aarhus ved stævning af 11. juni 2014 og er ved kendelse af 1. september 2014 henvist til Vestre Landsret i medfør af retsplejelovens § 226, stk. 1.

### **Påstande**

Sagsøgeren, Skatteministeriet, har over for sagsøgte, Murerfirmaet Søren Jonassen A/S under konkurs, nedlagt påstand om, at konkursboet skal anerkende, at SKAT var berettiget til over for konkursboet at modregne med 31.766,25 kr. for 4. kvartal 2010 i Murerfirmaet Søren Jonassen A/S' momsskyld til SKAT for det nævnte kvartal.

Sagsøgte, Murerfirmaet Søren Jonassen A/S under konkurs, har påstået frifindelse.

Skatteministeriet, har over for sagsøgte, Ventus Luftteknik ApS under konkurs, nedlagt påstand om, at konkursboet skal anerkende, at SKAT var berettiget til over for konkursboet at modregne med 25.000 kr. for 4. kvartal 2008 i Ventus Luftteknik ApS' momsskyld til SKAT for det nævnte kvartal.

Sagsøgte, Ventus Luftteknik ApS A/S under konkurs, har påstået frifindelse.

### **Sagsfremstilling**

Landsskatteretten traf den 12. marts 2014 følgende afgørelse i sagen mod Ventus Luftteknik ApS under konkurs (herefter Ventus):

”...

Klager: Ventus Luftteknik ApS

Klage over: SKATs afgørelse af 16. december 2011

Cvr-nr.: 29225478

SKAT har foretaget modregning i momstilgodehavende til delvis dækning af moms for 4. kvartal 2008 og 1. kvartal 2009.

Landsskatteretten ændrer SKATs afgørelse således, at modregningen ophæves.

#### **Møde mv.**

Daværende retspræsident har i medfør af dagældende skatteforvaltningslovs § 13, stk. 3, 2. pkt., bestemt, at sagen skal behandles under medvirken af læge retsmedlemmer.

Selskabets repræsentant har haft telefonmøde med Landsskatterettens sagsbehandler. Repræsentanten har endvidere udtalt sig overfor rettens medlemmer på et retsmøde.

#### **Faktiske oplysninger**

Ventus Luftteknik ApS (herefter selskabet) sendte i perioden 20. december 2008 – 13. november 2009 fakturaer til Carl Christensen & Co A/S (herefter debitoren) på i alt 1.364.979,18 kr., hvoraf salgsmomsen udgjorde 272.995,84 kr.

Debitoren blev erklæret konkurs den 25. august 2010.

Selskabet angav den 28. september 2009 moms for 4. kvartal 2008 og 1. kvartal 2009. Angivelsen for 4. kvartal 2008 udviste moms til betaling på 188.990 kr., og angivelsen for 1. kvartal 2009 udviste moms til betaling på 66.387 kr. Selskabet betalte ikke hele den angivne moms. Selskabet manglede således at betale henholdsvis 61.245 kr. for 4. kvartal 2008 og 66.387 kr. for 1. kvartal 2009.

Selskabet blev ved dekret af 2. november 2009 taget under konkursbehandling på baggrund af begæring modtaget hos skifteretten den 30. oktober 2009. Selskabet havde selv over for skifteretten den 2. november 2009 tilbagekaldt konkursbegæring af 28. oktober 2009.

I cirkulæreskrivelse af 8. september 2010, jf. konkurslovens §§ 124 og 125, oplyste kurator i konkursboet efter debitoren, at der ikke forventedes dividende til simple kreditorer, jf. konkurslovens § 97.

Selskabets kurator anmeldte den 14. september 2010 et simpelt krav, jf. konkurslovens § 97, på i alt 1.462.262,88 kr. i konkursboet efter debitoren.

Selskabets kurator anmodede den 28. februar 2011 SKAT om refusion af salgsmoms på i alt 272.995,84 kr. af tilgodehavendet hos debitoren for perioden 4. kvartal 2008 til 4. kvartal 2009.

Ved afgørelse af 16. december 2011 imødekom SKAT at refundere i alt 202.835 kr. i salgsmoms, hvoraf 25.000 kr. vedrørte 4. kvartal 2008, og 2.500 kr. vedrørte 1. kvartal 2009. SKAT underrettede samtidig om, at der

var sket modregning med i alt 27.500 kr. i den skyldige moms for 4. kvartal 2008 og 1. kvartal 2009 (den påklagede afgørelse).

### **SKATs afgørelse**

SKAT har foretaget modregning i selskabets momstilgodehavende til delvis dækning af moms for 4. kvartal 2008 og 1. kvartal 2009.

Der er forbud mod modregning ”hen over frisdagen”, jf. konkurslovens § 42.

Derimod er der adgang til konneks modregning.

UfR 1986.718 Ø skal ses som et præjudikat for, hvornår fradrag for tab på varedebitorer kan anses som stiftet. Dommen fastslår, at stiftelsestidspunktet er det tidspunkt, hvor tabet kan konstateres, dvs. det tidspunkt hvor tilgodehavendet viste sig uerholdeligt. Da dette tidspunkt lå efter dekret, kunne Toldvæsenet ikke modregne med hjemmel i konkurslovens § 42. Retten forholder sig ikke til spørgsmålet om konneks modregning, fordi det ikke var relevant i den konkrete situation. Der var ikke den fornødne konneksitet mellem hoved- og modfordring. Det momsbeløb, som Toldvæsenet havde anmeldt som simpel fordring i boet, vedrørte andre leverancer.

At der ikke forventes dækning til simple kreditorer i boet efter debitoren fremgår første gang ved cirkulæreskrivelse af 8. september 2010, altså efter dekretdatoen i konkursboet, som var den 1. november 2009.

Konkursboets momstilgodehavende for 4. kvartal 2008 og 1. kvartal 2009 i form af foreløbigt fradrag for tab på debitorer (hovedfordringen) må derfor betragtes som stiftet (tidligst) den 8. september 2010.

Da SKATs fordring (modfordring) i form af skyldig moms for 4. kvartal 2008 og 1. kvartal 2009 bestod på frisdagen, og hovedfordringen er stiftet efter dekret, kan SKAT ikke foretage modregning med hjemmel i konkurslovens § 42, stk. 1, fordi der ikke må modregnes ”hen over frisdagen”, jf. herved også afgørelsen UfR 1986.718 Ø.

Modregning kan imidlertid ske med hjemmel i gældende praksis omkring konneks modregning, der finder anvendelse på trods af konkurslovens § 42.

Ved vurderingen af konneksitet er det afgørende kriterium det indbyrdes forhold mellem kravene. Denne indbyrdes sammenhæng består, når kravene/fordringerne udspringer af samme retsforhold. Den tidsmæssige sammenhæng (periodeafgrænsning) kan ikke tillægges selvstændig betydning. I den forbindelse bemærkes, at der ikke af afgørelsen UfR 1997.1638 H kan udledes, at konneks modregning pr. definition er udelukket, hvis hoved- og modfordring ikke kan henføres til samme momsperioder. Der var konkret ikke den fornødne konneksitet.

Der skal henses til sammenhængen mellem momslovens § 27, stk. 6, og momslovens § 4, stk. 1, 1. pkt. Det forhold, at der i momsgrundlaget kan fradrages 80 % af konstaterede tab på uerholdelige fordringer vedrørende leverede varer og ydelser, betyder, at det er en forudsætning for fradrag i momsgrundlaget, at der er tale om en momspligtig levering efter momslovens § 4, stk. 1, 1. pkt. Levering mod vederlag forudsætter, at der består et retsforhold, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser, idet vederlaget til tjenesteyderen udgør momsgrundlaget for ydelsen til aftageren, jf. Den Juridiske Vejledning 2011-2, afsnit D.A.4.1.2. Adgangen til fradrag for tab på debitorer giver således mulighed for at tilbageføre angivet salgsmoms vedrørende det retsforhold, som foranledigede den momspligtige leverance.

Da såvel konkursboets krav i form af foreløbigt fradrag for tab på debitorer, hvor moms af leverancen er angivet i 4. kvartal 2008 og 1. kvartal 2009, som SKATs krav på skyldig moms for samme perioder består i kraft af samme retsforhold, er der grundlag for konneks modregning.

Der er hjemmel til konneks modregning, fordi hoved- og modkrav udspringer af samme retsforhold. Konneks modregning har virkning ex tunc, altså med tilbagevirkende kraft fra det tidspunkt, hvor fordringerne stod over for hinanden som udjævnelige. Konneks modregning er at betragte som en "indsigelse" fra det retsforhold, som de to fordringer - mod- og hovedfordring - vedrører.

I relation til konneks modregning har stiftelsestidspunktet alene betydning som det tidspunkt, hvor "indsigelsen" vedrørende det fælles retsforhold for de to fordringer konstateres.

### **Selskabets opfattelse**

Kurator har fremsat påstand om, at modregningen ophæves, og at momstilgodehavendet udbetales til konkursboet.

SKAT har ved sin afgørelse foretaget konneks modregning, således at konkursboets godkendte momstilgodehavende for tab på debitorer er reduceret med i alt kr. 27.500. Der er således efter konkursen konstateret tab på debitorer, hvor faktureringen er sket i henholdsvis 4. kvartal 2008 og 1. kvartal 2009. Som følge af skyldig moms hidrørende fra de pågældende perioder har SKAT foretaget konneks modregning.

Modregningen er uberettiget. I dommen UfR 1986.718 Ø udtalte Østre Landsret, at:

"[...]fradrag for tab sker [...] i den periode, hvor tabet konstateres."

Østre Landsret afviste på denne baggrund SKATs modregning hen over dekretdagen. På baggrund af dommen har det været fast praksis at udbetale momsrefusion på tab på debitorer på trods af, at momsen ikke er afregnet til

SKAT. Det understøttes desuden af momsvejledningen 2011-2, afsnit G.1.6.4, hvor følgende er anført:

”Det betyder, at et konkursbo er berettiget til at foretage momsmæssig regulering, hvis tabet på forretningsdebitorer først har kunnet konstateres og gøres gældende efter konkursens indtræden, se Østre Landsrets dom af 28. april 1986.”

I Den juridiske vejledning 2012-1, afsnit G.A.3.1.4.3.3, vedrørende konneks modregning henvises der til UfR 1997.1638 H. I dommen udtalte Østre Landsret, at:

”[...] modregning vedrørende moms krav alene kan ske som konneks modregning, når kravene vedrører samme afgiftsperiode.”

Da det i UfR 1986.718 Ø er fastslået, at fradrag for tab skal henføres til den periode, hvor tabet konstateres, må UfR 1997.1638 H føre til, at der ikke kan ske konneks modregning, idet kravene ikke vedrører samme afgiftsperiode. Således er SKATs krav stiftet før dekretet, mens boets krav er stiftet efter dekretet og dermed i en anden afgiftsperiode.

Det bestrides således, at der herudover skulle bestå yderligere adgang til konneks modregning. Der henvises desuden til betænkning nr. 983-1983, s. 33, hvor følgende anføres vedrørende konkurslovens § 15 (og § 42):

”Der har altid i dansk ret været anerkendt en adgang til modregning mellem nært forbundne krav, nemlig i tilfælde hvor det kan være mere naturligt at tale om indsigelser end om modregning, og det er ikke meningen med den her foreslåede bestemmelse at foretage nogen ændring heri. Udvalget har overvejet til den foreslåede bestemmelse i § 15 om afskæring af modregning at føje en regel om, at modregning dog kunne ske, f.eks., hvis der er en særlig sammenhæng mellem kravene, eller hvis fordringerne udspringer af samme retsforhold, men en sådan formulering kunne føre til en antagelse af, at modregning kan tillades i det i højesteretsdommen af 7. april 1982 omhandlede tilfælde en – situation som netop tilsigtes undgået.”

Højesteretsdommen af 7. april 1982, UfR 1982.538 H, vedrører en situation, hvor SKAT modregnede hen over frisdagen, hvilket var muligt på daværende tidspunkt. Denne situation ønskedes imidlertid ikke opretholdt. Det bemærkes desuden, at der i forbindelse med ændringen af konkursloven i 1984 blev anført følgende i forarbejderne til lovforslaget (LFF 1984-02-07 nr. 10):

”2.4. Efter den gældende regel i konkurslovens § 42 kan en kreditor modregne tidligere stiftede krav mod skyldneren i krav, som skyldneren erhverver under en betalingsstandsning mod den pågældende kreditor. Dette har fra flere sider været kritiseret, jfr.

nærmere betænkning nr. 983, side 27-29. Navnlig har det givet anledning til kritik, at det offentlige har modregnet krav mod skyldneren i krav, som skyldneren erhverver mod det offentlige under betalingsstandsningen, f.eks. krav på udbetaling af negativt momstilsvær. I den forbindelse har det været anført, at disse regler om modregning har vanskeliggjort eller hindret rekonstruktion af betalingsstandsningens ramte virksomheder.

Der har ikke været enighed i udvalget om spørgsmålet om udformningen af reglerne om modregning.

Et flertal i udvalget stiller forslag om, at den gældende retstilstand ændres, således at der indføres regler, der afskærer kreditorer fra at modregne krav, der er erhvervet før fristdagen, i krav, som skyldneren har erhvervet efter fristdagen. Med henblik herpå foreslår et flertal en særlig regel om modregning under betalingsstandsning i lovudkastets § 15, stk. 1, 2. pkt. samt en ændring af konkurslovens § 42.

Et mindretal i udvalget peger bl.a. på, at antallet af modregninger i de nævnte tilfælde har været beskedent, og at der ikke er forekommet tilfælde, hvor en foretaget modregning har hindret en virksomhedsrekonstruktion eller en kreditorordning. Mindretallet finder endvidere ikke, at modregningsadgangen indebærer en fortrinsstilling for det offentlige krav.

Der henvises om flertallets og mindretallets opfattelser til betænkningen, side 29 ff.

Justitsministeriet finder, at mulighederne for rekonstruktion af virksomheder, der er trådt i betalingsstandsning, vil kunne forbedres, såfremt der gennemføres de af udvalgsflertallet foreslåede begrænsninger i modregningsadgangen. En sådan begrænsning, ikke mindst af det offentlige muligheder for modregning i forbindelse med betalingsstandsning og udsættelse med afgørelser om konkurs, vil således kunne have en beskæftigelsesfremmende virkning. Justitsministeriet kan således tiltræde udvalgsflertallets synspunkter og forslag. Den foreslåede regel i konkurslovens § 16, stk. 1, 3. pkt., og lovforslagets § 1, nr. 12-13, er udformet i overensstemmelse hermed.”

Det var således Justitsministeriets opfattelse, at en ændring af § 42 skulle begrænse det offentlige mulighed for modregning.

### **SKAT Juras udtalelse**

Det er ifølge retspraksis en forudsætning for anvendelsen af momslovens § 27, stk. 6, om fradrag for tab på vederlag for en momspligtig ydelse, at der er sket afregning over for SKAT af den moms, som leverancen har udløst, jf. SKM2010.246.BR. Da selskabet har angivet, men ikke afregnet moms for de varer og ydelser, som den anfører at have leveret, for de omhandlede

perioder, kan der af denne grund ikke foretages fradrag i afgiftsgrundlaget i medfør af bestemmelsen, idet det bemærkes, at selskabet ikke har lidt et tab. På denne baggrund er grundlaget for den foreliggende klage tvivlsomt.

Derudover bemærkes særligt i relation til spørgsmålet om konneks modregning, at det af Landsskatterettens kontors forslag til afgørelse fremgår, at Landsskatterettens kontor lægger til grund, at SKATs momskrav er stiftet ved udløbet af de pågældende afregningsperioder henholdsvis den 1. januar 2009 og den 1. april 2009. Det fremgår endvidere, at Landsskatterettens kontor lægger til grund, at stiftelsestidspunktet for fradraget for tab efter momslovens § 27, stk. 6, er den 16. december 2011. På denne baggrund er det Landsskatterettens kontors opfattelse, at der ikke er den fornødne konneksitet mellem kravene, fordi der ikke er tale om krav, der vedrører samme afgiftsperiode, og at konneks modregning derfor er udelukket.

Det bemærkes hertil, at der er konstateret et tab på debitorer i december 2011. Dette tab er imidlertid opstået som følge af en momspligtig leverance, som relaterer sig til momsperioder, der ligger forud for afgiftsperioden 4. kvartal 2011. Der er således ikke sket nogen selvstændig momspligtig leverance i december 2011. Tværtimod er der tale om, at momsen af leverancen er angivet i 4. kvartal 2008 og 1. kvartal 2009.

Konneksitet betyder, at fordringerne skal udspringe af det samme retsforhold. I forhold til moms betyder dette, at konneksiteten skal ligge inden for samme momsperiode, da momsperioder opgøres periodevis. Dette er netop tilfældet her.

Da såvel konkursboets krav i form af foreløbigt fradrag for tab på debitorer, hvor moms af leverancen er angivet i 4. kvartal 2008 og 1. kvartal 2009, som SKATs krav på skyldig moms for samme perioder således består i kraft af samme retsforhold, er der grundlag for konneks modregning.

Konneks modregning kan foretages på det tidspunkt, hvor fordringerne stod over for hinanden som udjævnelige, hvorfor modregning er sket for de nævnte kvartaler.

SKATs afgørelse om modregning er således sket i overensstemmelse med gældende regler og praksis vedrørende konneks modregning. Der er derfor ikke grundlag for en tilsidesættelse af den foretagne modregning i konkursboets momstilgodehavende.

Hvis Landsskatterettens kontors synspunkt følges, vil konneksiteten miste sin betydning, da man i så fald kun vil kunne finde meget få eksempler på konneksitet i momsmæssig henseende på insolvensrettens område.

På retsmødet anførte SKAT Jura vedrørende anvendelsen af momslovens § 27, stk. 6, at der i tiden efter byrettens dom i SKM2010.246.BR har bestået en vis tvivl om forståelsen af udtrykket "afregnet". Tvivlen har bestået i, hvorvidt udtrykket "afregnet" skal forstås således, at momstilsvaret skal



være angivet til SKAT, men ikke nødvendigvis betalt til SKAT, eller om udtrykket ”afregnet” indebærer, at der kan stilles krav om, at momstilsvaret ikke blot skal være angivet til SKAT, men rent faktisk også betalt til SKAT.

Denne tvivl vedrørende forståelsen af udtrykket er også kommet til udtryk i den foreliggende sag. SKAT har således i sin afgørelse af 16. december 2011 anført, at det er SKATs opfattelse, at den af byretten anførte betingelse om, at den salgsmoms, der søges fradrag for, skal være afregnet, som minimum indebærer, at salgsmomsen skal være angivet over for SKAT.

Det er imidlertid nu SKAT Juras vurdering, at den opfattelse af spørgsmålet om forståelsen af udtrykket ”afregnet”, som SKAT tidligere har givet udtryk for, ikke længere kan fastholdes. Dette skal navnlig ses i lyset af Landsskatterettens kendelse af 20. september 2013 (j.nr. 12-0189989) angående selskabet. Landsskatteretten lagde i sin kendelse til grund, at selskabet ikke havde angivet og afregnet moms for 4. kvartal 2009. Landsskatteretten bemærkede i forlængelse heraf, at det ifølge praksis er en forudsætning for anvendelsen af momslovens § 27, stk. 6, at der er sket afregning af den salgsmoms, som leverancen har udløst. Landsskatteretten henviste i den forbindelse til SKM2010.246.BR og bemærkede, at der ikke var angivet eller afregnet moms for de varer og ydelser, som selskabet havde leveret, og at der allerede af den grund ikke kunne foretages fradrag i afgiftsgrundlaget i medfør af bestemmelsen i momsloven. Landsskatteretten bemærkede endvidere, at selskabet ikke havde lidt noget tab.

Den foreliggende sag skal derfor i relation til spørgsmålet om anvendelsen af momslovens § 27, stk. 6, bedømmes i lyset af Landsskatterettens kendelse af 20. september 2013, idet selskabet ikke kan støtte ret på formuleringen i den påklagede afgørelse om, at det er tilstrækkeligt, at momsens alene er angivet og ikke afregnet.

#### **Selskabets bemærkninger til SKAT Juras udtalelse**

SKAT Jura har anført, at det ifølge retspraksis er en forudsætning for anvendelse af momslovens § 27, stk. 6, om fradrag for tab på debitorer, at der er sket afregning af momsens overfor SKAT, jf. SKM2010.246.BR.

SKAT Jura har endvidere anført, at grundlaget for den foreliggende klage derfor er tvivlsomt. Det fremgår ikke klart, hvor SKAT Jura vil hen med dette nye synspunkt. Herunder om SKAT Jura mener, at dette nye synspunkt bør være afgørende for Landsskatterettens bedømmelse af sagen.

SKAT Juras synspunkt kan ikke tillægges vægt ved afgørelse af sagen.

Klagesagen for Landsskatteretten vedrører således alene spørgsmålet om konneks modregning – og ikke om selskabet i det hele taget havde krav på tilbagebetaling af moms for tab på debitorer, hvilket hidtil har været ubestridt.

SKAT har således med sin afgørelse af 16. december 2011 truffet positiv afgørelse om, at selskabet er berettiget til tilbageførsel af salgsmoms angivet i perioden fra 4. kvartal 2008 til 3. kvartal 2009.

Da SKAT traf denne afgørelse, var SKAT fuldt ud bekendt med den byretsdom, som der nu henvises til i SKAT Juras udtalelse. Dette fremgår med al tydelighed af SKATs afgørelse.

I sin hidtidige praksis har SKAT da også selv erkendt, at dommen i SKM2010.246.BR enten er forkert eller kun har ganske beskednen præjudikatsværdi som følge af sagens særlige omstændigheder.

Dette fremgår både af SKATs afgørelse og af SKATs e-mail til selskabet af 16. september 2011, hvori SKAT anfører:

”Som du vil kunne se af vores forslag til afgørelse, er vi af den opfattelse, at det er en betingelse for at få fradrag for tab på debitorer i henhold til momslovens § 27, stk. 6, at tabet er konstateret. Desuden er det en forudsætning, at der er foretaget en momspligtig leverance, jf. momslovens §, og at tilsvaret er angivet, jf. SKM.2010.246BR. Derimod kan der ikke opstilles en betingelse om, at tilsvaret skal være betalt.”

Denne udtalelse er da også helt i overensstemmelse med SKATs juridiske vejledning 2013-2, afsnit D.A.8.1.1.6.2 (Kort om tab på debitorer), hvor det trods byretsdommen fra 2010 fortsat anføres at:

”Tab på debitorer kan altså fradrages i momsgrundlaget, når følgende betingelser er opfyldt:

- Leverancen er momsbelagt. Se SKM2001.33.LSR.
- Momsen er angivet. Se SKM2005.294.LSR, SKM2010.246.BR og SKM2012.380.LSR.
- Tabet vedrører leverede varer og ydelser. Se nærmere herom i afsnit D.A.8.1.1.6.3.
- Tabet er konstateret. Se nærmere herom i afsnit D.A.8.1.1.6.4.”

SKAT Juras nye synspunkt er derfor både i strid med SKATs egen afgørelse og med SKATs hidtidige autoritative fortolkning af reglerne. I det omfang SKAT Juras synspunkt blev lagt til grund, ville der derfor være tale om en ændring af administrativ praksis, som ikke kan gennemføres til ugunst for selskabet.

Hertil kommer, at SKAT Juras nye synspunkt under alle omstændigheder ikke kan anses for en afledt ændring af det påklagede modregningsspørgsmål, jf. skatteforvaltningslovens § 45.

Denne del af SKAT Juras udtalelse kan derfor ikke tillægges vægt ved

afgørelsen af sagen, som alene omhandler SKATs adgang til at foretage modregning overfor selskabet.

For så vidt angår SKAT Juras bemærkninger til spørgsmålet om konneksitet, henvises i det hele til det tidligere anførte.

Den af SKAT Jura hævdede fortolkning er i åbenbar strid med retspraksis fra både Højesteret og Østre Landsret og med forarbejderne til konkursloven.

På retsmødet anførte repræsentanten, at SKM2010.246.BR ikke er sammenlignelig med nærværende sag, idet SKM2010.246.BR omhandlede et kommanditselskab og et anpartsselskab, hvor der var personsammenfald i ejerkredsen, hvor der ikke var sket angivelse eller afregning af moms til tiden, og hvor selskabernes formål reelt gik ud på at skabe fradrag for tab på debitorer. Den situation er der ikke tale om i nærværende sag, idet selskabet har angivet og delvist afregnet momsen.

### **Landsskatterettens afgørelse**

Ifølge konkurslovens § 42, stk. 1, kan den, som på fristdagen havde en fordring på skyldneren, benytte den til modregning med dens fulde beløb over for en fordring, som da tilkom skyldneren, medmindre modregning var udelukket på grund af fordringens beskaffenhed. Det følger videre af konkurslovens § 42, stk. 2, at stk. 1 ligeledes finder anvendelse på fordringer stiftet efter fristdagen. Modregning kan derimod ikke ske mellem fordringer, der er stiftet på tværs af fristdagen.

SKATs moms krav for 4. kvartal 2008 blev stiftet den 1. januar 2009 ved udløbet af afregningsperioden. Ligeledes blev SKATs moms krav for 1. kvartal 2009 stiftet den 1. april 2009.

Det lægges til grund for afgørelsen, at fristdagen var den 28. oktober 2009, jf. konkurslovens § 1, stk. 3.

Følgende fremgår af momslovens § 27, stk. 6:

”Stk. 6. I afgiftsgrundlaget kan fradrages 80 pct. af konstaterede tab på uerholdelige fordringer vedrørende leverede varer og ydelser. Såfremt fordringerne senere betales helt eller delvis, skal 80 pct. af modtagne beløb medregnes i afgiftsgrundlaget, medmindre betalingen opnås efter konkurslovens § 96.”

Det fremgår af Østre Landsrets dom af 28. april 1986, gengivet i UfR 1986.718 Ø, at stiftelsestidspunktet for fradrag for tab på debitorer er, når tabet konstateres, jf. dagældende momslovs § 13 (nugældende § 27, stk. 6).

Det fremgår af Momsvejledningen 2011-2, afsnit G.1.6.1, at tabet kan konstateres, når debitorens konkursbo er afsluttet. Hvis konkursboet ikke er afsluttet, kan der alligevel gives et foreløbigt fradrag, hvis konkursboet har erklæret, at der ikke forventes at blive dividende til kreditoren i henhold til konkurslovens §§ 124 og 125, jf. Momsvejledningen 2011-2, afsnit G.1.6.2.

Konkursboet efter debitoren var ikke afsluttet på datoen for SKATs afgørelse, men SKAT anerkendte et foreløbigt fradrag, fordi konkursboet havde erklæret, at der ikke ville blive dividende til simple kreditorer, jf. konkurslovens §§ 124 og 125.

Stiftelsestidspunktet for fradraget for tab efter momslovens § 27, stk. 6, var således den 16. december 2011.

Modregningen er således foretaget mellem fordringer, der er stiftet på tværs af fristdagen. Der kan derfor som udgangspunkt ikke ske modregning, jf. konkurslovens § 42.

Imidlertid følger det af retspraksis, at der kan ske modregning for et krav stiftet inden fristdagen med et krav stiftet efter fristdagen, når kravene er konnekse, jf. Højesterets afgørelse af 8. november 1978, gengivet i UfR 1979.6 H. Endvidere fremgår det af Højesterets afgørelse af 13. oktober 1997, gengivet i UfR 1997.1638 H, at der alene kan ske modregning med moms krav, der vedrører samme afgiftsperiode.

Højesterets afgørelse af 13. oktober 1997 må forstås således, at denne begrænsning i adgangen til modregning hen over fristdagen også gælder for moms krav, der i øvrigt må anses for at udspringe af samme retsforhold.

SKATs krav på moms vedrører afgiftsperioderne 4. kvartal 2008 og 1. kvartal 2009, og konkursboets krav på momstilgodehavende vedrører afgiftsperioden 4. kvartal 2011, jf. UfR 1986.718 Ø. Der er således ikke tale om krav, der vedrører samme afgiftsperiode, jf. UfR 1997.1638 H.

Der kan derfor ikke ske modregning i konkursboets momstilgodehavende til delvis dækning af moms for 4. kvartal 2008 og 1. kvartal 2009.

SKATs afgørelse ændres derfor i overensstemmelse hermed.”

Efter Landsskatterettens afgørelse i sagen mod Ventus traf Skatteankestyrelsen den 31. marts 2014 afgørelse i sagen mod Murerfirmaet Søren Jonassen A/S under konkurs (herefter Murerfirmaet). Skatteankestyrelsen ændrede SKATs afgørelse, således at modregningen ophæves, og begrundelsen herfor er i det væsentlige enslydende med begrundelsen i Landsskatterettens afgørelse. Af afgørelsen fremgår følgende om sagens faktiske oplysninger:

”...

#### **Faktiske oplysninger**

Murerfirmaet Søren Jonassen A/S (herefter selskabet) sendte den 1. december 2010 en faktura til Hjem A/S (herefter debitoren) på 158.831,25 kr., hvoraf salgsmomsen udgjorde 31.766,25 kr. Debitoren betalte ikke fakturaen.

Debitoren blev erklæret konkurs den 22. december 2010.

Selskabet angav den 25. januar 2011 moms for 4. kvartal 2010. Angivelsen udviste moms til betaling på 523.024 kr. Det fremgik af angivelsen, at salgsmoms af fakturaen til debitoren på 31.766,25 kr. var medtaget. Selskabet betalte ikke den angivne moms.

Selskabet blev ved dekret af 31. marts 2011 taget under konkursbehandling på baggrund af begæring modtaget den 29. marts 2011.

I cirkulæreskrivelse af 19. april 2011, jf. konkurslovens § 125, stk. 2, oplyste kurator i konkursboet efter debitoren, at der ikke forventedes dividende til simple kreditorer, jf. konkurslovens § 97.

Selskabets kurator anmodede den 1. juli 2011 SKAT om refusion af salgsmoms på 31.766,25 kr. af tilgodehavendet hos debitoren.

Ved afgørelse af 23. april 2012 imødekom SKAT anmodningen og underrettede samtidig om, at der var sket modregning i den skyldige moms for 4. kvartal 2010 (den påklagede afgørelse).

...”

### **Supplerende oplysninger**

Det fremgår af sagen, at Murerfirmaet Søren Jonassen A/S og Ventus Luftteknik ApS var momsregistrerede selskaber, men at registreringsforholdet blev afsluttet ved afsigelsen af konkursdekreterne.

Af oversigter over Murerfirmaet Søren Jonassen A/S' udgående og indgående moms for 4. kvartal 2010 fremgår, at selskabet i perioden har haft en samlet salgsmoms på 809.621 kr. og en samlet købsmoms på 282.955 kr. Selskabets momstilsvaret for perioden udgør differencen mellem de to beløb fratrukket energiafgift m.v. på 3.642 kr., i alt 523.024 kr.

Det fremgår af en kontospecifikation over salgsmoms for perioden, at faktura nr. 263 af 1. december 2010 indgår i den samlede opgørelse med 31.766,25 kr.

Af brevet fra kurator, advokat Flemming Jensen, af 1. juli 2011 til SKAT fremgår, at konkursboet anmoder om at få refunderet momsbeløbet, og at beløbet fremkommer således:

”...

Faktura nr. 263 kr. 158.831,25 – moms heraf

kr. 31.766,25

I alt  
...”

kr. 31.766,25

Af oversigter over Ventus Luftteknik ApS' udgående og indgående moms for 4. kvartal 2008 fremgår, at selskabet har haft en samlet salgsmoms på 675.185 kr. og en samlet købsmoms på 361.195 kr. Selskabets momstilsvaret for perioden udgør differencen mellem de to beløb i alt 313.990 kr.

Der er enighed om, at en del af momstilsvaret er udlignet ved indbetalinger og SKATs modregning forud for konkursen, og at Ventus' momsrestance for perioden udgør 61.245 kr.

Det fremgår af en kontospecifikation over salgsmoms for perioden, at faktura nr. 875 af 20. december 2008 til Carl Christensen & Co A/S indgår i den samlede opgørelse med 25.000 kr.

## **Retsgrundlag**

### Momsloven

Momslovens § 27 vedrører afgiftsgrundlaget ved levering af varer og ydelser. Af bestemmelsens stk. 6 fremgår følgende:

”I afgiftsgrundlaget kan fradrages 80 pct. af konstaterede tab på uerholdelige fordringer vedrørende leverede varer og ydelser. Fradraget foretages, når tabet konstateres, jf. dog § 66 g, stk. 3. Såfremt fordringerne senere betales helt eller delvis, skal 80 pct. af modtagne beløb medregnes i afgiftsgrundlaget, medmindre betalingen opnås efter konkurslovens § 96. Beløbet medregnes i den afgiftsperiode, hvor betalingen finder sted, jf. dog § 66 g, stk. 3.”

Momslovens § 27, stk. 6, gennemfører artikel 90 i Rådets Direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, der er sålydende:

”1. I tilfælde af annullation, afbestilling, ophævelse, ikke-betaling eller kun delvis betaling eller afslag i prisen efter det tidspunkt, hvor transaktionen har fundet sted, nedsættes afgiftsgrundlaget tilsvarende på betingelser, som fastsættes af medlemsstaterne.

2. For så vidt angår ikke-betaling eller kun delvis betaling kan medlemsstaterne dog fravige stk. 1.”

Af den dagældende momsvejledning fra 2009, afsnit G.1.6.4, fremgår blandt andet følgende:

#### **”G.1.6.4 Andre tab**

...

##### **Konkursboer**

Når der afsiges konkursdekret over en registreret virksomhed, og boet bliver registreret for videreførelse eller afvikling af virksomheden, skal de momspligtige leverancer, der er foretaget indtil konkursen, henføres til virksomhedens momsregnskab og medregnes til momsgrundlaget for tiden indtil konkursen.

Fradrag i momsgrundlaget for konstaterede tab på uerholdelige fordringer for sådanne leverancer, som har fundet sted indtil konkursen, skal henføres til den momsperiode, hvor tabet er konstateret.

Det betyder, at et konkursbo er berettiget til at foretage momsmæssig regulering, hvis tabet på forretningsdebitorer først har kunnet konstateres og gøres gældende efter konkursens indtræden, se Østre Landsrets dom af 28. april 1986.”

Af Den Juridiske Vejledning 2014-G.A.3.1.4.3.3, fremgår blandt andet følgende:

#### **”G.A.3.1.4.3.3 Tvungen konneks modregning**

...

##### **Betingelser for tvungen konneks modregning**

Begrebet konneksitet i forholdet mellem to skattekrav er nærmere belyst i TFS 2000.748 VLD. Skatteministeriet havde påstået konneksitet, da modfordringen (krav på skat udsprunget af ligningsmæssig forhøjelse) og hovedfordringen (krav på overskydende skat) hidrørte fra samme indkomstår. Skatteministeriet gjorde ikke gældende, at de to krav derudover stod i nærmere forbindelse med hinanden.

Landsretten fandt, at det ligger uden for den naturlige forståelse af begrebet konneksitet at betegne samtlige skattekrav fra eller mod en skatteyder, der angår samme indkomstår, som vedrørende samme retsforhold. Den skete modregning var derfor uberettiget.

Dommen medfører en vis indsnævring af begrebet konneksitet. Hvis der er tale om det samme indkomstår, er det således nødvendigt at se nærmere på de modstående kravs karakter. Disse må angå det samme underforhold, fx skiftende ansættelse af et fradrag.

Det betyder fx, at positiv moms og negativ moms, der vedrører samme afregningsperiode, er konnekse krav. Se UfR 1997.1638 HD. Det fremgår af dommen, at modregning af moms krav alene må ske som konneks modregning, når kravene vedrører samme afgiftsperiode.”

### Konkursloven

Konkurslovens § 42 har følgende ordlyd:

”Den, som på fristdagen havde en fordring på skyldneren, kan, selv om fordringen ikke var forfalden, benytte den til modregning med dens fulde beløb over for en fordring, som da tilkom skyldneren, medmindre modregning var udelukket på grund af fordringernes beskaffenhed.

*Stk. 2.* Modregning mellem fordringer, som begge er erhvervet efter fristdagen, men inden konkursdekretets afsigelse, kan ske efter reglerne i stk. 1.

*Stk.3.* En fordring på skyldneren, som er erhvervet fra tredjemand ved overdragelse eller retsforfølgning senere end tre måneder før fristdagen, kan ikke anvendes til modregning over for en fordring, som skyldneren havde, da den anden erhvervede sin fordring. Det samme gælder, hvis erhvervelsen er sket tidligere og erhververen da indså eller burde indse, at skyldneren var insolvent.

*Stk. 4.* Modregning kan ikke ske, hvis skyldnerens krav mod fordringshaveren er erhvervet under sådanne omstændigheder, at erhvervelsen i forbindelse med modregning må sidestilles med en omstødelig betaling.”

Konkurslovens § 42 blev ændret ved lov nr. 187 af 9. maj 1984 om ændring af konkursloven, gældsbrevsloven og lov om retsafgifter (Betalingsstandsning, gældssanering m.v.). I de almindelige bemærkninger til lovforslaget anføres blandt andet følgende, jf. Folketingstidende 1983-84, 2. samling, tillæg A, side 619, punkt 2.4.:

”Efter den gældende regel i konkurslovens § 42 kan en kreditor modregne tidligere stiftede krav mod skyldneren i krav, som skyldneren erhverver under en betalingsstandsning mod den pågældende kreditor. Dette har fra flere sider være kritiseret, jfr. nærmere betænkning nr. 983, side 27-29. Navnlig har det givet anledning til kritik, at det offentlige har modregnet krav mod skyldneren i krav, som skyldneren erhverver mod det offentlige under betalingsstandsningen, f.eks. krav på udbetaling af negativt momstilsvar. I den forbindelse har det været anført, at disse regler om modregning har vanskeliggjort eller hindret rekonstruktion af betalingsstandsningens ramte virksomheder.”



Af Betænkning nr. 983/1983 om betalingsstandsning, punkt G, side 33, fremgår blandt andet følgende om kreditorernes mulighed for modregning:

"Der har altid i dansk ret været anerkendt en adgang til modregning mellem nært forbundne krav, nemlig i tilfælde hvor det kan være mere naturligt at tale om indsigelser end om modregning, og det er ikke meningen med den her foreslåede bestemmelse at foretage nogen ændring heri. Udvalget har overvejet til den foreslåede bestemmelse i § 15 om afskæring af modregning at føje en regel om, at modregning dog kunne ske, f.eks. hvis der er en særlig sammenhæng mellem kravene, eller hvis fordringerne udspringer af samme retsforhold, men en sådan formulering kunne føre til en antagelse af, at modregning kan tillades i det i højesteretsdommen af 7. april 1982 omhandlede tilfælde en – situation som netop tilsigtes undgået."

### **Procedure**

Det er for landsretten ubestridt, at SKATs modkrav på skyldig moms er stiftet forud for fristdagen i konkursboerne, mens konkursboernes hovedkrav i medfør af momslovens § 27, stk. 6, er stiftet efter fristdagen.

Det er videre ubestridt, at SKAT ikke kan foretage modregningen med hjemmel i konkurslovens § 42, da kravene er stiftet på hver sin side af fristdagen.

Skatteministeriet har over for konkursboerne overordnet gjort gældende, at SKAT efter de almindelige regler om konneks modregning var berettiget til at modregne med sit krav på skyldig moms stiftet forud for fristdagen over for konkursboets krav om fradrag for tab på debitorer i medfør af momslovens § 27, stk. 6, stiftet efter fristdagen.

Konkurslovens § 42 er ikke til hinder for modregning mellem krav stiftet på hver sin side af fristdagen, når kravene er konnekse, jf. f.eks. UfR1979.6/2H, og det gælder også momskrav. Konneksitet beror på en konkret vurdering af, om der er en vis nærmere forbindelse mellem kravene, og det er ikke en betingelse for momskravs konneksitet, at der efter momslovens regler kan ske periodisering af kravene til samme afgiftsperiode.

Konkursboet er ikke momsregistreret, og konkursboets krav udspringer af en specifik salgsmoms angivet for en leverance foretaget i en momsperiode, for hvilken det skyldige

momstilsvaret ikke eller kun for en del er betalt. Da konkursboets anmodninger efter momslovens § 27, stk. 6, således angår et fradrag i afgiftsgrundlaget vedrørende en leverance fra en periode, hvor der fortsat består et krav på skyldig moms, har kravene en sådan nær sammenhæng, at de må anses for konnekse. Det ville være stødende, hvis SKAT skulle være forpligtet til at udbetale refusion vedrørende et momsbeløb, som ikke er indbetalt, idet konkursboet derved vil blive beriget på bekostning af SKAT, som alene ville have et simpelt krav på dividende i boerne af den ikke betalte salgsmoms.

Der er ikke i UfR1986.718Ø taget stilling til spørgsmålet om konneks modregning med moms krav. UfR1997.1638H vedrørte forskellige transaktioner i forskellige afgiftsperioder, og der er ikke i dommen støtte for generelt at afskære modregning hen over frisdagen af moms krav, der har en særlig sammenhæng eller udspringer af samme retsforhold.

Skatteministeriet har særligt for så vidt angår Ventus gjort gældende, at det er uden betydning, at der er sket delvis indbetaling af momstilsvaret i 4. kvartal 2008, når konkursboets krav på tabsfradrag kan henføres til den afgiftsperiode, hvor den underliggende leverance blev foretaget, og hvor der er et ubetalt moms krav, der dækker det pågældende momsbeløb.

Ventus har overordnet gjort gældende, at SKAT ikke var berettiget til at foretage modregning over for boets krav på tilbagebetaling af moms, idet konkurslovens § 42 er til hinder for modregning mellem moms krav hidrørende fra forskellige afgiftsperioder på hver sin side af frisdagen. Det er således fastslået i dommen UfR1997.1638H, at moms krav kun kan være konnekse i det omfang, de vedrører samme afgiftsperiode.

Der er heller ikke i øvrigt – når der bortses fra de forskellige afgiftsperioder – en sådan sammenhæng mellem konkursboets krav efter momslovens § 27, stk. 6, og SKATs krav vedrørende skyldig moms forud for konkursen, at betingelserne for konneks modregning ville være opfyldt. Som det fremgår af UfR1986.718Ø, kan konkursboets tilbagebetalingskrav ikke anses for at udspringe af transaktioner gennemført i en tidligere afgiftsperiode, men er en selvstændig momsmæssig begivenhed, hvor konkursboets krav er opstået som følge af konstateringen af et tab. Hvor Ventus' krav mod sin debitor hviler på en privatretlig aftale, bygger SKATs krav mod Ventus på offentligretlige regler, og de kan således ikke anses for at udspringe af samme retsforhold. SKAT har ved sin afgørelse i øvrigt anerkendt adgangen til

fradrag i medfør af momslovens § 27, stk. 6, og SKAT kan derfor ikke til støtte for modregning påberåbe sig, at kravet ikke er betalt. Nægtelse af modregning vil ikke være stødende og vil i øvrigt være i overensstemmelse med Skatteministeriets hidtidige forståelse af reglerne, jf. herved Den Juridiske vejledning 2014-G.A.3.1.4.

Konkursboets krav på tilbagebetaling af moms vil heller ikke konkret kunne henføres til SKATs krav på skyldig moms, idet det ikke er muligt at fastslå, hvilke transaktioner der ligger til grund for nettomomstilsvaret for en given afgiftsperiode, herunder hvilken del af salgsmomsen der allerede er udlignet ved købsmoms, betaling eller SKATs modregning forud for konkursen. Konkursboet har allerede betalt størsteparten af momstilsvaret for 4. kvartal 2008, og Skatteministeriet har ikke løftet bevisbyrden for, at den resterende skyldige moms for perioden kan henføres til salgsmomsen vedrørende den pågældende faktura til Carl Christensen & Co A/S, der kun er en ud af en række fakturaer til dette selskab. Der kan højst blive tale om delvis modregning efter forholdet mellem restancen og den samlede salgsmoms. Anerkendelse af en modregningsadgang helt eller delvist ville under alle omstændigheder medføre en betydelig administrativ belastning og en væsentlig retsikkerhed. Dette gælder særligt, idet SKAT ikke har udarbejdet retningslinjer på området.

Murerfirmaet har tilsluttet sig de synspunkter, der er fremsat af Ventus.

Murerfirmaet har endvidere gjort gældende, at konkurslovens § 42 har karakter af en hovedregel, hvorefter modregning ikke kan ske. Der skal således foreligge særlige omstændigheder for at fravige forbuddet i konkurslovens § 42 mod modregning af fordringer stiftet på hver sin side af fristdagen, og sådanne omstændigheder er ikke til stede. Det vil ikke i sig selv være tilstrækkeligt, at kravene er konnekse.

Det er i øvrigt fastslået i dommen UfR1997.1638H, at moms krav kun kan være konnekse i det omfang, de vedrører samme afgiftsperiode.

### **Landsrettens begrundelse og resultat**

Efter momslovens § 27, stk. 6, kan der i afgiftsgrundlaget fradrages 80 pct. af konstaterede tab på uerholdelige fordringer vedrørende leverede varer og ydelser. I overensstemmelse

hermed skal fradraget efter den dagældende momsvejledning, afsnit G.1.6.4., henføres til den momsperiode, hvor tabet er konstateret.

De sagsøgte konkursboer er ikke momsregistrerede, og boerne har derfor anmodet om refusion af momsbeløbet vedrørende de pågældende fakturaer.

SKAT har imødekommet anmodningerne om tilbageførsel af salgsmoms vedrørende de fakturaer, der er konstateret uerholdelige, idet SKAT dog samtidig har foretaget modregning som følge af restancer vedrørende den afgiftsperiode, hvor de pågældende fakturaer er momsangivet. Modregningen er sket, uanset at afgiftsperioden ligger før fristdagen, og konstateringen af uerholdelighed ligger efter fristdagen, idet SKAT har gjort gældende, at fordringerne er konnekse.

Konkurslovens § 42 er efter forarbejderne ikke til hinder for, at modregning kan ske efter dansk rets almindelige regler, uden at bestemmelsens betingelser er opfyldt, f.eks. når der består en særlig sammenhæng mellem fordringerne. Bestemmelsen kan heller ikke antages at være til hinder for, at en sådan modregning kan ske med hensyn til krav i medfør af momslovgivningen. Det fremgår således af forarbejderne til lov nr. 187 af 9. maj 1984 om ændring af konkursloven, at ændringen af § 42, hvorved fristdagen blev skæringsdag, og hvorved der skete en begrænsning af adgangen til modregning med moms krav, ikke tilsigtede at afskære modregning mellem krav med en særlig sammenhæng.

Uanset at fradrag efter momslovens § 27, stk. 6, henføres til den momsperiode, hvor uerholdeligheden konstateres, har konkursboernes krav på refusion sammenhæng med den afgiftsperiode, hvor den pågældende faktura blev angivet. Kravet om refusion og SKATs modkrav angår således samme retsforhold i den forstand, at de begge har grundlag i pligten til momsangivelse og afgiftstilsvær med hensyn til den pågældende faktura.

Hertil kommer, at momslovens § 27, stk. 6, efter sin udformning og sine forarbejder har det formål og den virkning, at den afgiftspligtige kompenseres for tab som følge af momsen af en dokumenteret uerholdelig fordring.

Der er således den særlige sammenhæng mellem kravene, at den reale grund for fradrag efter momslovens § 27, stk. 6, svigter, såfremt der ikke er betalt moms med hensyn til den pågældende faktura. Det krav, som SKAT gør gældende (modkravet), angår således reelt det beløb, der søges refunderet (hovedkravet).

Modregningen har for så vidt lighed med en indsigelse. Det kan i denne forbindelse ikke gøre nogen forskel i adgangen til modregning, at SKAT ikke har afvist anmodningerne, men i stedet foretaget modregning som sket.

Det kan i den anførte situation heller ikke være afgørende, at tabet først har kunnet konstateres og gøres gældende efter konkursen, og at kravet ubestridt først kan anses for stiftet efter frisdagen. Hverken dommen i UfR1986.718Ø eller dommen UfR1997.1638H kan antages at have taget stilling til en situation med en sammenhæng mellem hoved- og modkrav som den foreliggende.

Landsretten finder på denne baggrund, at der er en sådan sammenhæng mellem hovedkrav og modkrav, at modregning kan ske uanset konkurslovens § 42, såfremt der med hensyn til den oprindelige afgiftsperiode er en restance, der dækker refusionskravet, og som må antages at vedrøre den pågældende faktura.

Murerfirmaets krav angår en faktura, der er angivet i en afgiftsperiode, hvor det skyldige momstilsvaret i det hele ikke er afregnet.

Ventus' krav angår en faktura, der er angivet i en afgiftsperiode, hvor en del af momstilsvaret ikke er afregnet. Refusionskravet kan indeholdes i restancen, og det må have formodningen for sig, at en fordring, der efterfølgende er konstateret uerholdelig, angår et sådant ikke afregnet skyldigt momsbeløb for den pågældende afgiftsperiode. Dette må gælde, uanset om den ikke afregnede del af momstilsvaret udgør en beskeden del af den samlede salgsmoms i perioden.

Landsretten finder herefter, at betingelserne for modregning er opfyldt i forhold til begge de sagsøgte konkursboer.

Landsretten tager derfor Skatteministeriets påstande til følge.

Sagerne er af Skatteministeriet anset for principielle, idet de efter det oplyste har betydning for et stort antal andre sager, som samlet angår et betydeligt beløb. Hertil kommer, at Skatteministeriets synspunkter ikke afspejles i den juridiske vejledning, jf. herved Den Juridiske Vejledning 2014-G.A.3.1.4.

Landsretten finder under disse omstændigheder, at der foreligger sådanne særlige grunde, at sagsomkostningerne bør ophæves, jf. retsplejelovens § 312, stk. 3.

T h i k e n d e s f o r r e t:

Murerfirmaet Søren Jonassen A/S under konkurs skal anerkende, at SKAT var berettiget til over for konkursboet at modregne med 31.766,25 kr. for 4. kvartal 2010 i Murerfirmaet Søren Jonassen A/S' momsskyld til SKAT for det nævnte kvartal.

Ventus Luftteknik ApS under konkurs skal anerkende, at SKAT var berettiget til over for konkursboet at modregne med 25.000 kr. for 4. kvartal 2008 i Ventus Luftteknik ApS' momsskyld til SKAT for det nævnte kvartal.

Ingen af parterne skal betale sagsomkostninger til nogen anden part.