



Skattlagning á mannvirki sem framleiða og flytja orku og eru ekki skattskyld í gildandi lögum

Skýrsla starfshóps sem
skipaður var af samgöngu-
og sveitarstjórnarráðherra

Samgöngu- og sveitarstjórnarráðuneytið

Sölvhólsgötu 7 – 101 Reykjavík

545 8200 / srn@srn.is

Febrúar 2021

©2021 – Samgöngu- og sveitarstjórnarráðuneytið

ISBN 978-9935-494-17-7

stjornarradid.is

Efnisyfirlit

Skilabréf starfshóps	4
1. Greinargerð Samorku	5
2. Greinargerð sveitarfélaga – sameiginlegt álit Samband íslenskra sveitarfélaga og Samtaka orkusveitarfélaga.....	7
3. Greinargerð Þjóðskrár.....	8
Fylgiskjal 1 - Erindisbréf	9
Fylgiskjal 2 - Greinargerð Samorku.....	11
Fylgiskjal 3 - Greinargerð sveitarfélaga - Sameiginlegt álit Sambands íslenskra sveitarfélaga og Samtaka orkusveitarfélaga.....	47
Fylgiskjal 4 - Greinargerð Þjóðskrár	51

Skilabréf starfshóps

Samgöngu- og sveitarstjórnarráðherra skipaði þann 5. mars 2019, starfshóp til að finna leiðir til skattlagningar á mannvirki sem framleiða og flytja orku og eru ekki skattskyld í gildandi lögum. Verkefnið miðaði að því að vinna með álitssgerð starfshóps frá árinu 2017 og komast að sameiginlegri niðurstöðu um leiðir til skattlagningar á mannvirki sem framleiða og flytja raforku og eru ekki skattskyld í gildandi lögum. Jafnframt var hlutverkið að horfa til núverandi skattlagningar á orkumannvirki með hugsanlegar breytingar í huga. Vegna þessa var óskað eftir að horft yrði til þess að kortleggja leiðir til að auka jafnræði, fækka undanþágum og tryggja sanngjarna álagningu fasteignagjalda sveitarfélaga. Útbúnað yrðu sviðsmyndir sem hægt yrði að nýta til ákvarðanatöku.

Starfshópurinn hélt níu fundi á árunum 2019 og 2020.

Eftirfarandi aðilar skipuðu starfshópinn:

- Eiríkur Benónýsson, formaður, tilnefndur af samgöngu- og sveitarstjórnarráðherra
- Erla Sigríður Gestsdóttir, tilnefnd af atvinnuvega- og nýsköpunarráðherra
- Rakel Jensdóttir, tilnefnd af fjármála- og efnahagsráðherra
- Sigurður Á. Snævarr, tilnefndur af Sambandi íslenskra sveitarfélaga
- Stefán Bogi Sveinsson, tilnefndur af Samtökum orkusveitarfélaga
- Guðlaug Sigurðardóttir, tilnefnd af Samorku f.h. dreifingar
- Geir Arnar Marelsson, tilnefndur af Samorku f.h. orkuframleiðenda

Skemmst er frá því að segja að þrátt fyrir ítarlega yfirferð á málinu, náði starfshópurinn ekki að koma sér saman um sameiginlega niðurstöðu um verkefnið. Leið starfshópsins er því sú að tveir aðilar hans gera hvor um sig grein fyrir helstu sjónarmiðum, þ.e. Samorka annars vegar en hins vegar sameiginlega Samband íslenskra sveitarfélaga og Samtök orkusveitarfélaga. Þá eru gögn sem Þjóðskrá hefur lagt fram sem ráðgefandi aðili einnig hluti af skýrslunni.

Eftirfarandi eru úrdrættir úr greinargerðum aðila en fyrir nánari umfjöllun er lesendum bent á heildstæða umfjöllun aðila sem er að finna í fylgiskjöllum.

1. Greinargerð Samorku

Ályktun og niðurstaða

Hugmyndir um aukna skattheimtu munu leiða til verulegrar hækkunar orkuverðs til almennings og almennra fyrirtækja, sbr. minnisblað sem EFLA vann fyrir Atvinnuvega- og nýsköpunarráðuneytið í september 2019. Eru leiddar að því líkur að almennt orkuverð geti hækkað á bilinu 4-12% og talan verði mun hærri hjá þeim sem nýta raforku til húshitunar eða á bilinu 11-33%.

Allir nýir skattar og gjöld hafa áhrif á samkeppnishæfni orkuframleiðslu og -flutnings á alþjóðavísu og þar með möguleika okkar til að laða að nýja starfsemi t.d. á sviði gagnavinnslu, vetnisframleiðslu o.s.frv. Þá hefur hækkun kostnaðar einnig áhrif á samkeppnishæfni þeirra fyrirtækja sem reiða sig á raforku sem verulegan hluta framleiðslu sinnar með hækkun framleiðslukostnaðar. Aukin skattheimta mun jafnframt hamla nýjum aðilum að hasla sér völl á raforkumarkaði og þar með draga úr samkeppni.

Það er í beinni andstöðu við gildandi lög og réttarframkvæmd að víkka og gera grundvallarbreytingar á fasteignarhugtakinu með þeim hætti að það taki til mannvirkja sem sannarlega eru ekki fasteignir og á ekki að meta sem slíkar. Kemur þetta skýrt fram í meðfylgjandi greinargerð LEX lögmannsstofu sem unnið var yfir Samorku (desember 2019).

Þá er með öllu órökstutt með hvaða rökum ætti að taka hluta samfélagslegra innviða út fyrir sviga til þess að skattleggja þá sérstaklega og þá um leið að skapa meiri kostnað hjá viðskiptavinum þeirra. Allir þeir samfélagslega mikilvægu innviðir sem í dag eru undanþegnir fasteignamati eru af sama meiði og flokkast undir grundvallar þjónustu fyrir fólk og fyrirtæki í landinu.

Að mati Samorku myndu tillögur að skattbreytingum raska verulega jafnræði á milli iðngreina en einnig á milli sveitarfélaga. Í þessu sambandi mætti nefna að orku- og flutningsfyrirtæki yrðu einum gert að greiða fasteignaskatta af mannvirkjum sem önnur fyrirtæki væri undanþegin. Í því sambandi má t.d. nefna að ef jarðgöng orkufyrirtækja yrðu skráð og metin í fasteignamati eru aðrir aðilar á sama tíma undanþegnir slíku, sbr. t.d. Vaðlaheiðargöng eða Hvalfjarðargöng. Ef raflagnir yrðu skráðar og metnar í fasteignamati er fjöldi annarra lagna sem er á sama tíma undanþegin. Má í því sambandi til dæmis nefna fjarsskiptalagnir, ljósleiðarar, jarðstrengir dreifiveitna, vatnslagnir og heitaveitulagnir. Ef stíflur eru skráðar og metnar í fasteignamati eru fjöldi sambærilegra mannvirkja líkt og hafnargarðar, varnargarðar og önnur sambærileg mannvirki undanþegin á sama tíma.

Meint ójafnræði fyrir sveitarfélög í skatttekjum vegna staðsetningar orkuinnviða myndi í mörgum tilvikum aukast enn frekar með því að hækka skatta á mannvirki sem í dag eru tengd þeim fasteignum sem þegar er greiddur fasteignaskattur af. Þau rök að aukin skattheimta jafni stöðu sveitarfélaga er

beinlínis röng og mun auka ójöfnuð þeirra í milli. Sem dæmi má nefna að ef undanþága í núgildandi lögum yrði afnumin myndi það leiða til þess að hluti núverandi virkjana sem undanþegnir eru fasteignaskatti og eru hluti af eða tengjast vélarbúnaði og teljast ekki til fasteigna yrðu skráð og metin sem myndi þýða að þau sveitarfélög sem í dag fá fasteignagiöld fengu mun meira til sín. Það myndi enn auka á ójöfnuð aðliggjandi sveitarfélaga sem fengju ekkert.

Skattar eru kostnaður en ekki nýjar tekjur og virka því neikvætt á uppbyggingu á sama tíma og við þurfum sem aldrei fyrr að hraða uppbyggingu til að jafna aðgengi að orku, tryggja afhendingaröryggi og heildar öryggi raforkukerfisins á landsvísi.

Að óbreyttum lögum er með öllu óviðeigandi að lögð sé vinna og fjármunir í skráningu allra þeirra mannvirkja sem ekki teljast til fasteigna og eru í dag eru sannarlega undanþegnar fasteignamati. Má í því sambandi benda á að enn er ólokið vinnu þjóðskrár við mat á vatnréttindum til orkuvinnslu sem þó liggja fyrir úrskurðir og dómar um að skuli meta til fasteignamatsverðs.

Loks minnir Samorka á að unnið er að gerð orkustefnu fyrir Ísland, fyrirætlanir eru um þjóðarsjóð og frumvarp til laga um auðlindagjald. Þá hefur mikið verið fjallað um orkuframboð og orkuöryggi og styrkingu orkuinnviða ekki síst í kjölfar áfallanna vegna fárviðra síðast liðins vetrar.

Með hliðsjón af öllu framanrituðu getur Samorka með engu móti fallist á að gerð verði grundvallarbreyting á núverandi fyrirkomulagi skattlagningar orkuinnviða.

2. Greinargerð sveitarfélaga – sameiginlegt álit Samband Íslenskra sveitarfélaga og Samtaka orkusveitarfélaga

Leiðir til úrbóta

Með það almenna markmið að leiðarljósi að breikka tekjustofna sveitarfélaga og skipta skatttekjum á réttlátari hátt á milli einstakra sveitarfélaga er óhjákvæmilegt að stokka upp núverandi fyrirkomulag.

Fagna ber sérstaklega kortlagningu þjóðskrár á orkumannvirkjum og hugmyndum sem fulltrúar stofnunarinnar í starfshópnum hafa lagt fram um skattmat. Það er mat sambandsins og samtakanna að mikilvægt sé að þróa þessar tillögur áfram. Við teljum að með þeim sé komin grundvöllur sem ætti að nást sátt um. Þó ber að ítreka þá afstöðu sambandsins og samtakanna að hvers konar land og mannvirki sem tilheyra virkjunum geti orðið andlag fasteignamats og fasteignaskatta og að því ætti að ganga lengra en hugmyndir þjóðskrár gera ráð fyrir, t. d. hvað varðar uppistöðulón.

Staðreyndin er sú að framleiðendur raforku eru á grundvelli tæknilegrar löggjafar um skráningu og mat fasteigna að fá umfangsmiklar undanþágur frá skattlagningu á mannvirki virkjana, eða sem nemur í kringum 80% af heildarvirði þeirra. Forsendur hljóta að vera til staðar að ná annars vegar því markmiði að auka heildarskatttekjur sveitarfélaga og hins vegar að dreifa þeim tekjum jafnar á milli sveitarfélaga sem verða fyrir áhrifum af völdum virkjana og tengdra mannvirkja, þ.á m. vegna flutnings raforku.

Vel kemur til álita að inn í lög um tekjustofna sveitarfélaga komi sérstakur gjaldflokkur fyrir raforkumannvirki. Slík breyting ætti þó almennt ekki að leiða til þeirrar niðurstöðu að þau sveitarfélög sem nú njóta tekna af virkjanamannvirkjum fái minni fasteignaskattstekjur en þau njóta nú. Engin rök eru til staðar sem ættu t.d. að kalla á að álagningarhlutfall fasteignaskatts verði verulega lægra en á aðra atvinnustarfsemi.

Í frekari vinnu við þetta verkefni þarf að ná sátt um aðferðafræði við útdeilingu fjármuna. Sambandið og SO leggja m.a. þunga áherslu á að við útfærslu lagabreytinga verði miðað við að um verði að ræða beinar skatttekjur sveitarfélaga, frekar en millifærslur í gegnum Jöfnunarsjóð sveitarfélaga eða sambærilegar leiðir. Því markmiði mætti til dæmis ná með því að þjóðskrá Íslands verði falið að úrskurða um skiptingu fasteignaskattstekna af mannvirkjum til raforkuframleiðslu og -flutnings.

3. Greinargerð Þjóðskrár

Þjóðskrá hefur um nokkurra ára skeið unnið að gerð staðsetninga fyrir ýmsa fastafjármuni sem tengjast framleiðslu og dreifingu rafmagns. Áætlað er að miðað við núverandi skráningu fasteignamats nemi metið virði þessara eigna um 60,5 milljörðum en ef farið yrði að meta aðra fastafjármuni sem tengjast framleiðslu og dreifingu, er áætlað að metið virði aukist um 973 milljarða.

Staðan í dag		Möguleg staða	
Stöðvarhús	43 milljarðar	Flutningskerfi	150 milljarðar
Spennistöðvar	6,5 milljarðar	Landsvirkjun	582 milljarðar
Aðveitustöðvar	2,7 milljarðar	Aðrir	241 milljarðar
Jarðhiti	2,3 milljarðar		
Vatnsréttindi	2,3 milljarðar		
Rafstöð/Stífla	1,6 milljarðar		
Vatnsaflsvirkjun	1,5 milljarðar		
Kyndistöðvar	0,4 milljarðar		
SAMTALS	60,5 milljarðar	SAMTALS	973 milljarðar

Möguleg flokkun og fyrirkomulag álagningar

Andlag, skattflokkun	A	C	D Framleiðsla	E Flutningur	F Orkuréttindi
Aðveitustöð	-	47.663	47.663		
Jarðhiti	5.287	24.043			29.330
Kyndistöð	48	6.054			
Rafstöð/stífla	385	26.612	26.997		
Spennistöð	89	102.262		102.351	
Stöðvarhús	225	793.436	793.661		
Vatnsaflsvirkjun	41	25.943	25.984		
Vatnsorkuréttindi	12.177	-			12.177
Samtals	18.252	1.026.012	894.304	102.351	41.507

Núverandi skattlagning er í A og C flokki.
Möguleiki að skipta uppí fleiri skattflokka, D,E,F, **bold** það sem kæmi

Þjóðskrá hefur í þessu samhengi sett fram hugmyndir að fyrirkomulagi álagningar. Fyrirkomulagið í dag er með þeim hætti að viðkomandi fastafjármunum er skipt í tvo flokka, A og C. Til frekari þróunar hefur Þjóðskrá sett fram hugmynd að flokkun þar sem bætt er við flokkum D, E og F eins og fram kemur í meðfylgjandi töflu. Ef notast er við hugmyndir um flokkun, má hugsa sér að álagning fasteignagjalda aukist og gæti sú aukning numið 900 – 1.000 milljónum.

Fylgiskjal 1 - Erindisbréf



Eiríkur Benónýsson
Kvistalandi 16
108 Reykjavík

SAMGÖNGU- OG
SVEITARSTJÓRNARRÁÐUNEYTIÐ

Sölvhólsgrötu 7 101 Reykjavík
sími: 545 8200 postur@srn.is srn.is

Reykjavík 5. mars 2019
Tilv.: SRN18120068/4.3

Samgöngu- og sveitarstjórnarráðherra skipar yður hér með í starfshóp sem hefur það hlutverk að finna leiðir til skattlagningar á mannvirki sem framleiða og flytja orku og eru ekki skattskyld í gildandi lögum. Verkefnið miðar að því að vinna með álitsgerð starfshópsins frá árinu 2017 og komast að sameiginlegri niðurstöðu um leiðir til skattlagningar á mannvirkjum sem framleiða og flytja raforku og eru ekki skattskyld í gildandi lögum. Í þessu samhengi verði jafnframt horft til núverandi skattlagningar á orkumannvirki með hugsanlegar breytingar í huga. Í þessum efnum verði horft til þess að kortleggja leiðir til að auka jafnræði, fækka undanþágum og tryggja sanngjarna álagningu fasteignagjalda sveitarfélaga. Útbúnaður verða sviðsmyndir sem hægt er að nýta til ákvarðanatöku.

Formanni hefur verið falið að kalla starfshópinn saman til fyrsta fundar.
Mælt er til að nefndin skili tillögum og ljúki störfum í október 2019.

Starfshópurinn er þannig skipaður:

Eiríkur Benónýsson, formaður starfshópsins, skipaður af samgöngu- og sveitarstjórnarráðherra,
Erla Sigríður Gestsdóttir, tilnefnd af atvinnuvega- og nýsköpunarráðuneyti,
Rakel Jensdóttir, tilnefnd af fjármála- og efnahagsráðuneyti,
Sigurður Á. Snævarr, tilnefndur af Sambandi íslenskra sveitarfélaga,
Stefán Bogi Sveinsson, tilnefndur af Samtökum orkusveitarfélaga,
Guðlaug Sigurðardóttir, tilnefnd af Samorku f.h. dreifingar,
Geir Arnar Marelsson, tilnefndur af Samorku f.h. orkuframleiðenda.

Með starfshópnum starfa Björg Finnbogadóttir, Hjörtur Grétarsson og Friðþór Sófus Sigurmundsson frá Þjóðskrá Íslands sem ráðgefandi aðilar. Ráðuneytið greiðir ekki sérstaklega fyrir störf í starfshópnum.

Fyrir hönd ráðherra

Hermann Sæmundsson

Ólafur Kr. Hjörleifsson

Fylgiskjal 2 - Greinargerð Samorku

Skattlagning orku- og flutningsmannvirkja

- Hugmyndir um stórauðna skattheimtu á orkuinnviði
- Afstaða Samorku samtaka orku- og veitufyrirtækja

Undirstaða efnahags og atvinnusköpunar

Raforka er og hefur lengi verið mjög veigamikill þáttur í efnahag okkar Íslendinga og hefur lagt grunninn að verulegri tekjuöflun og atvinnusköpun um allt land. Nýjar virkjanir og flutningsvirki skapa atvinnu á bygginga- og rekstrartíma sínum auk þess að skapa ný tækifæri til atvinnusköpunar í nær samfélögum og um land allt. Mikilvægt er að hafa í huga að í þeim tilvikum þar sem atvinnustarfsemi fylgir uppbyggingu fasteigna fylgja því tekjur fyrir það sveitarfélag þar sem þær byggjast upp, og skiptir þá ekki máli hvort um er að ræða virkjun eða hótél svo dæmi sé tekið. Það er því ákveðin þversögn sem felst í hugmyndum um stórauðna skattlagningu orkuinnviða bara af þeirri ástæðu að eitt sveitarfélag fær nýjar tekjur en annað sveitarfélag ekki, þegar ný virkjun ásamt tilheyrandi innviðum er reist. Að það eitt og sér eigi að vera ráðandi röksemd um stórauðna skattheimtu og þar með breyting á grundvallarforsendum þeirrar löggjafar sem í dag gildir um skattheimtuna, er aðferðarfræði sem ekki fær staðist. Þessa aðferðarfræði ætti þá í raun að yfirfæra á alla tengda atvinnustarfsemi sem gjarnan byggist upp samhliða orkunýtingunni, á einum stað en öðrum ekki.

Arður og auðlindagjöld - samkeppnishæfni

Auk framangreindra sjónarmiða er mikilvægt að horfa til heildar skattheimtunnar sem orkuinnviðirnir búa við og þá einnig fyrirætlanir um auðlindagjöld, auðlindasjóð og þar með taldar arðgreiðslur fyrirtækja í eigu ríkisins. Það hvernig á að skipta þessum tekjum skynsamlega milli ríkis og sveitarfélaga eða einstakra sveitarfélaga er mikilvægara atriði en að þyngja skattheimtuna til muna með ófyrirsjáanlegum afleiðingum fyrir samkeppnishæfni landsins. Hafa þarf í huga þá staðreynd að nýir skattar og gjöld búa ekki til nýjar tekjur og munu hafa áhrif á verð vöru og þjónustu hjá fyrirtækjum og heimilum í landinu.

Samorka kom inn í samstarf um að skoða álagningu fasteignaskatts á orkumannvirki með það að meginmarkmiði að leita leiða til að auka jafnræði í álagningu á milli sveitarfélaga. Af hendi orkusveitarfélaganna og Sambands íslenskra sveitarfélaga hefur umræða frá upphafi snúist um auknar álögur í formi nýrra skatta en ekki jöfnun núverandi skatta. Samorka hefur ítrekað bent á að slíkar hugmyndir um breytingar á skattlagningu munu í raun auka á ójöfnuð á milli sveitarfélaga, þar sem þau sveitarfélög sem njóta greiðslna í formi fasteignaskatta í dag, munu fá enn meira í sinn hlut.

Að undanfögnu hefur verið mikil umræða um áhrif verðþróunar raforku á samkeppnishæfni landsins. Það horfir sérkennilega við að á sama tíma og verið er að ræða aukna skattlagningu á orkunotkun skuli á vegum stjórnvalda vera unnið að úttekt á samkeppnishæfni raforkuverðs á Íslandi. Þá verða ákvarðanir um skattlagningu og skiptingu skatttekna, sem hafa áhrif á kostnað endanlegra notenda, varla teknar án þess

að horft sé til orkustefnu stjórnvalda. Flest öll ríki heims sá mikil tækifæri í aukinni framleiðslu á grænni orku og ljóst að á þeim vettvangi er samkeppnin að stórukast eins og dæmin sanna.

Í minnisblaði sem EFLA vann fyrir Atvinnuvega- og nýsköpunarráðuneytið í september 2019 kemur fram að gera verði ráð fyrir verulegri hækkun orkuverðs til almennings og almennra fyrirtækja verði þær hugmyndir sem viðraðar hafa verið um aukna skattheimtu að veruleika. Eru leiddar að því líkur að almennt orkuverð geti hækkað á bilinu 4-12% og talan verði mun hærri hjá þeim sem nýta raforku til húshitunar eða á bilinu 11-33%. Ástæða þess er sú að samningar við stórnotendur eru gerðir til langs tíma og er ekki unnt að hækka verð í slíkum samningum einhliða. Verðhækkanir munu því fyrst og fremst lenda á heimilum og almennri atvinnustarfsemi.

Þá þarf einnig að hafa í huga að auknir skattar hamla nýsköpun og geta komið í veg fyrir að nýir aðilar hasli sér völl í raforkuframleiðslu. Slíkt hefur ekki eingöngu áhrif á samkeppni á markaði heldur jafnframt orkuöryggi.

Samorka hefur ítrekað bent á það í vinnu starfshóps samgöngu- og sveitarstjórnarráðherra að það er lykilatriði að farið sé í gegnum framangreind grundvallarsjónarmið áður en farið er að ræða þau lagatæknilegu atriði sem snúa að grundvallar breytingu á fasteignahugtakinu og þeim rökum sem búa að baki þeirri ákvörðun að samfélagslega mikilvægir innviðir sem allir landsmenn njóta séu undanþegnir fasteignamati.

Samfélagslega mikilvægir innviðir

Það er ekki tilviljun að löggjafinn hefur undanskilið samfélagslega mikilvæga innviði frá fasteignamati. Auk samfélagslegs mikilvægis er um að ræða sérhæfða tæknilega innviði sem almennt ganga ekki kaupum og sölu. Afnáam á undanþágum frá fasteignamati yrði vandkvæðum bundin og hefði í för með sér grundvallar breytingu á hefðbundnum skilningi fasteignahugtaksins með tilheyrandi réttaróvissu auk þess sem umrædd mannvirki falla illa að andlagi fasteignamats. Því er það mjög stór ákvörðun að breyta þessari grunngerð og víkja frá þeim grundvallar rökum sem hér búa að baki. Til lengri tíma litið hlýtur slíkt að hafa áhrif á alla aðra samfélagslega mikilvæga innviði enda vandséð með hvaða hætti á að gera þann greinarmun sem tillaga um skattlagningu á eina gerð samfélagslega mikilvægra innviða hefði í för með sér.

Í 26. gr. laga um skráningu og mat fasteigna nr. 6/2001, eru taldir upp þeir innviðir sem **njóta undanþágu frá fasteignamati og þar með álagningu fasteignagjalda**. Helstu dæmi um þessa samfélagslega mikilvægu innviði sem hér eru taldir eru vegir, götur og önnur mannvirki í þágu samgangna, s.s. brýr, götulýsing, götuvatnar, umferðaskilti, vegvísar, gjaldmælar og biðskýli. Svæði í eigu ríkis og sveitarfélag sem ætluð eru til fegrunar, umferðar og dvalar í þágu almennings. Vatnsveitur, fráveitur og gagnaveitur ásamt tilheyrandi búnaði, hafnir ásamt tilheyrandi uppfyllingum og/eða dýpkunum og hafnargörðum og loks flugbrautir ásamt búnaði þeirra. Síðast en ekki síst eru rafveitur felldar undir undanþáguna og þar með taldar línur til flutnings raforku ásamt burðarstólpum og spennistöðvum. Tekið er fram að meta skuli eftir venjulegum reglum þau hús sem reist eru yfir aflstöðvar og spennistöðvar og þær lóðir er þau standa á. Það er því ekki svo að fasteignir í eigu orkuinnviða séu ekki að skila sínum tekjum til nær samfélaganna, þvert á móti er hér um að ræða verulega tekjustofna fyrir fjölmörg sveitarfélög um land allt.

Í umræðum um að afnema framangreinda undanþágu varðandi orkuinnviði hefur ítrekað komið fram í starfshópi ráðuneytisins að þetta væri aðeins byrjunin á því að fækka undanþágum. Næst í röðinni yrðu aðrir veitunnviðir þ.e. hitaveitur, vatnsveitur, fráveitur og fjarskipti svo helstu dæmin séu nefnd. Hvaða tilgangi það ætti að þjóna að skattleggja vatnslagnir og fráveitulagnir er vandséð og myndi í mörgum tilvikum skapa mjög sérstaka stöðu fyrir sveitarfélög sem njóta þjónustu annarra sveitarfélaga með veituþjónustu.

Pegar horft er til upptalningarinnar hér að framan um samfélagslega innviði sem falla undir undanþágu frá fasteignamati er ljóst að hér er í öllum tilvikum um að ræða samfélagslega mikilvæga innviði sem hafa fyrst og fremst samfélagslegt þjónustuhlutverk. Um er að ræða innviði sem eru í samfélagslegri eigu landsmanna og hafa fyrst og fremst það hlutverk að þjóna þeim og fjölbreyttu atvinnulífi um land allt. Því eiga sömu grunnrökin fyrir undanþágunni við um alla þessa innviði. Loks er mikilvægt að hafa í huga samhengið milli fasteignamats og álagningu fasteignaskatta annars vegar og hins vegar skilmerkin milli fasteigna og mannvirkja og hvaða áhrif það hefur á álagningu fasteignaskatta. Nánari umfjöllun um samfélagslegt mikilvægi flutningskerfis raforku og álitaefni tengd skattlagningu flutningsmannvirkja er að finna í meðfylgjandi minnisblaði LEX lögmennastofu sem unnið var fyrir Landsnet (janúar 2020).

Fasteignahugtakið, mannvirki og búnaður

Á fjölmörgum stöðum í löggjöfinni er fjallað um fasteignir og mannvirki og eftir atvikum búnað þeim tengdum. Í mannvirkjalögum nr. 160/2010 er fjallað um mannvirki og þar stuðst við rúma skilgreiningu sem tekur til mun fleiri atriða heldur en fasteignar einnar og sér. Helgast það af því að verið er að undirbyggja traustan grunn fyrir öllum þeim mannvirkjum sem reisa á og þar með nauðsynlegt eftirlit með framkvæmdum og útgáfu leyfa. Í lögum um skráningu og mat fasteigna nr. 6/2001 er, eins og heiti laganna vísar til, fjallað um fasteignir og mat á þeim og ljóst að þar er unnið með mun þrengri skilgreiningu en í mannvirkjalögum svo dæmi sé tekið.

Í lögum um mannvirki er í 61. gr. fjallað um gagnasafn Húsnaðis- og mannvirkjastofnunar og þar tekið fram að hún skuli fela í sér upplýsingar um mannvirki og mannvirkjagerð um allt land. Jafnframt er þar tekið fram að gagnasafnið skuli vera hluti af upplýsingakerfi Þjóðskrár Íslands. Markmiðið með lögum um skráningu og mat fasteigna er að halda skrá um fasteignir og meta þær til verðs eftir því sem nánar er skilgreint í lögnum, sbr. 1. og 2. gr. laganna.

Með lögum nr. 41/2000 var lögum um skráningu og mat fasteigna breytt auk þess að kveða á um endurútgáfu þeirra, sbr. núverandi lög nr. 6/2001. Við þá breytingu var m.a. fjallað sérstaklega um fasteignahugtakið og þar skerpt á því að átt væri við hugtakið fasteign samkvæmt hefðbundinni skilgreiningu eignarréttarins ([sjá greinargerð með 3. gr. frumvarpsins](#)). Þessi skilgreining á fasteign hefur síðan verið staðfest í ýmsum úrskurðum Yfirfasteignamatsnefndar og þar staðfestur þessi skilningur hugtaksins.

Líkt og að framan er rakið gerir gildandi löggjöf skýran greinarmun á mannvirkjum annars vegar og fasteignum hins vegar og eru fjölmörg fordæmi í réttarframkvæmdinni sem staðfesta nánar mörkin þar á milli. Mjög mikilvægt er að leggja áherslu á þetta og þar með að fasteignaskrá sem grundvöllur álagningar fasteignaskatta verður að taka mið af lögum og ótvíræðum vilja Alþingis. Ekki er boðlegt að sérfræðingar

Þjóðskrár tjái sig á fundum starfshópsins með þeim hætti að ætla megi að mannvirkjaskrá sem er allt annars eðlis geti verið grundvöllur álagningar fasteignagjalda. Gefið hefur verið í skyn að það sé gagnlegt að til sé skrá og verðmat á öllum mannvirkjum í landinu og það sé ein ástæða þess að Þjóðskrá hafi lagt í þá vinnu að skrá og meta umræddar eignir. Gleymist þá að allar þessar upplýsingar eru til hjá viðkomandi fyrirtækjum auk þess að Náttúruhamfaratrygging Íslands heldur þessa skrá yfir allar viðlagatryggðar eignir á landinu hvort heldur þær eru brunatryggðar eða tryggðar samkvæmt eignaskrá viðkomandi fyrirtækja. Hér væri því um algjöran tvíverknað að ræða hjá opinberum aðilum.

Ályktun og niðurstaða

Hugmyndir um aukna skattheimtu munu leiða til verulegrar hækkunar orkuverðs til almennings og almennra fyrirtækja, sbr. minnisblað sem EFLA vann fyrir Atvinnuvega- og nýsköpunarráðuneytið í september 2019. Eru leiddar að því líkur að almennt orkuverð geti hækkað á bilinu 4-12% og talan verði mun hærri hjá þeim sem nýta raforku til húshitunar eða á bilinu 11-33%.

Allir nýir skattar og gjöld hafa áhrif á samkeppnishæfni orkuframleiðslu og -flutnings á alþjóðavísu og þar með möguleika okkar til að laða að nýja starfsemi t.d. á sviði gagnavinnslu, vetnisframleiðslu o.s.frv. Þá hefur hækkun kostnaðar einnig áhrif á samkeppnishæfni þeirra fyrirtækja sem reiða sig á raforku sem verulegan hluta framleiðslu sinnar með hækkun framleiðslukostnaðar. Aukin skattheimta mun jafnframt hamla nýjum aðilum að hasla sér völl á raforkumarkaði og þar með draga úr samkeppni.

Það er í beinni andstöðu við gildandi lög og réttarframkvæmd að víkka og gera grundvallarbreytingar á fasteignarhugtakinu með þeim hætti að það taki til mannvirkja sem sannarlega eru ekki fasteignir og á ekki að meta sem slíkar. Kemur þetta skýrt fram í meðfylgjandi greinargerð LEX lögmannsstofu sem unnið var yfir Samorku (desember 2019).

Þá er með öllu órökstutt með hvaða rökum ætti að taka hluta samfélagslegra innviða út fyrir sviga til þess að skattleggja þá sérstaklega og þá um leið að skapa meiri kostnað hjá viðskiptavinum þeirra. Allir þeir samfélagslega mikilvægu innviðir sem í dag eru undanþegnir fasteignamati eru af sama meiði og flokkast undir grundvallar þjónustu fyrir fólk og fyrirtæki í landinu.

Að mati Samorku myndu tillögur að skattbreytingum raska verulega jafnræði á milli iðngreina en einnig á milli sveitarfélaga. Í þessu sambandi mætti nefna að orku- og flutningsfyrirtæki yrðu einum gert að greiða fasteignaskatta af mannvirkjum sem önnur fyrirtæki væri undanþegin. Í því sambandi má t.d. nefna að ef jarðgöng orkufyrirtækja yrðu skráð og metin í fasteignamati eru aðrir aðilar á sama tíma undanþegnir slíku, sbr. t.d. Vaðlaheiðagöng eða Hvalfjarðargöng. Ef raflagnir yrðu skráðar og metnar í fasteignamati er fjöldi annarra lagna sem er á sama tíma undanþegin. Má í því sambandi til dæmis nefna fjarskiptalagnir, ljósleiðarar, jarðstrengir dreifiveitna, vatnslagnir og heitaveitulagnir. Ef stíflur eru skráðar og metnar í fasteignamati eru fjöldi sambærilegra mannvirkja líkt og hafnargarðar, varnargarðar og önnur sambærileg mannvirki undanþegin á sama tíma.

Meint ójafnræði fyrir sveitarfélög í skatttekjum vegna staðsetningar orkuinnviða myndi í mörgum tilvikum aukast enn frekar með því að hækka skatta á mannvirki sem í dag eru tengd þeim fasteignum sem þegar

er greiddur fasteignaskattur af. Þau rök að aukin skattheimta jafni stöðu sveitarfélaga er beinlínis röng og mun auka ójöfnuð þeirra í milli. Sem dæmi má nefna að ef undanþága í núgildandi lögum yrði afnumin myndi það leiða til þess að hluti núverandi virkjana sem undanþegir eru fasteignaskatti og eru hluti af eða tengjast vélarbúnaði og teljast ekki til fasteigna yrðu skráð og metin sem myndi þýða að þau sveitarfélög sem í dag fá fasteignagjöld fengu mun meira til sín. Það myndi enn auka á ójöfnuð aðliggjandi sveitarfélaga sem fengu ekkert.

Skattar eru kostnaður en ekki nýjar tekjur og virka því neikvætt á uppbyggingu á sama tíma og við þurfum sem aldrei fyrr að hraða uppbyggingu til að jafna aðgengi að orku, tryggja afhendingaröryggi og heildar öryggi raforkukerfisins á landsvísi.

Að óbreyttum lögum er með öllu óviðeigandi að lögð sé vinna og fjármunir í skráningu allra þeirra mannvirkja sem ekki teljast til fasteigna og eru í dag eru sannarlega undanþegnar fasteignamati. Má í því sambandi benda á að enn er ólokið vinnu Þjóðskrár við mat á vatnréttindum til orkuvinnslu sem þó liggja fyrir úrskurðir og dómar um að skuli meta til fasteignamatsverðs.

Loks minnir Samorka á að unnið er að gerð orkustefnu fyrir Ísland, fyrirætlanir eru um Þjóðarsjóð og frumvarp til laga um auðlindagjald. Þá hefur mikið verið fjallað um orkuframboð og orkuöryggi og styrkingu orkuinnviða ekki síst í kjölfar áfallanna vegna fárviðra síðast liðins vetrar.

Með hliðsjón af öllu framanrituðu getur Samorka með engu móti fallist á að gerð verði grundvallarbreyting á núverandi fyrirkomulagi skattlagningar orkuinnviða.

Virðingarfyllst,

f.h. Samorku – samtaka orku- og veitufyrirtækja

Guðlaug Sigurðardóttir

Geir Arnar Marelsson

Baldur Dýrfjörð

Fylgiskjöl:

- (1) Bréf Samorku til ráðherra þann 16. desember 2019, samhljóðabréf til eftirtalinna ráðherra:
(a) samgöngu- og sveitarstjórnaráðherra, (b) fjármálaráðherra og (c) atvinnuvega og nýsköpunarráðherra.
- (2) Lögfræðiálit Huldu Árnadóttur hrl. hjá LEX lögmennsstofu. Minnisblað um skattlagningu orkumannvirkja, október 2019. Sjá einnig glæru kynningu Huldu á fundi með starfshópnum 6. desember 2019 um sama efni.
- (3) Lögfræðiálit Huldu Árnadóttur hrl. hjá LEX lögmennsstofu. Samantekt um „samfélagslegt mikilvægi flutningskerfis raforku og álitaefni tengd skattlagningu flutningsmannvirkja“, janúar 2020.
- (4) Minnisblað EFLU um áhrif á orkuverð unnið fyrir atvinnuvega- og nýsköpunaráðuneytið „Fasteignaskattar og raforkuverð“, dags. 20. september 2020.

Samgöngu- og sveitarstjórnarráðuneytið
B.t. Sigurðar Inga Jóhannsson, ráðherra
Sölvhólsögðu 7
101 Reykjavík

Reykjavík, 16. desember 2019

Efni: Skattlagning orkumannvirkja

Með bréfi, dags. 5. mars 2019, skipaði samgöngu- og sveitarstjórnarráðherra starfshóp sem hefur það hlutverk að finna leiðir til skattlagningar á mannvirki sem framleiða og flytja orku. Í skipunarbréfinu kemur fram að verkefnið miði að því að vinna með álitssgerðs starfshóps frá árinu 2017 sem skipaður var til að vinna að endurskoðun á ákvæðum laga um skattlagningu á mannvirki sem byggð eru í þeim tilgangi að framleiða og flytja raforku og komast að sameiginlegri niðurstöðu um leiðir til skattlagningar á mannvirkjum sem framleiða og flytja raforku og eru ekki skattskyld í gildandi lögum. Þá er tekið fram að í því samhengi skuli horft til núverandi skattlagningar á orkumannvirki með hugsanlegar breytingar í huga. Í þeim efnum verði horft til þess að kortleggja leiðir til að auka jafnræði, fækka undanþágum og tryggja sanngjama álagningu fasteignagjalda sveitarfélaga.

Í samskiptum við ráðuneytið hefur komið fram með skýrum hætti að til stendur að fara í kortlagningu á öllum orku- og flutningsmannvirkjum, sem ekki eru skattlögð í dag, með það í huga að hefja nýja skattlagningu. Í því sambandi hafa verið nefnd uppistöðulón, línulagnir, stíflur, skurðir, jarðgöng, borholur og svo mætti lengi telja. Þá hefur einnig komið fram að til standi að fasteignameta öll mannvirki sem og auðlindir.

Samorka hefur ítrekað bent á að í upphafi vinnu starfshópsins sé nauðsynlegt að ræða grundvallarspurninguna um heildarskattheimtu, arðgreiðslur og aðra gjaldtöku á orku- og flutningsmannvirki þar sem ekki sé mögulegt að slíta þessi mál í sundur. Öllum hlýtur að vera ljóst að þetta eru þættir sem hafa grundvallar þýðingu um samkeppnishæfni Íslands sem og á verð þeirrar vöru og þjónustu sem um ræðir.

Mikilvægt er að hafa í huga að hér er um að ræða samfélagslega mikilvæga innviði og á þeim grunni hafa hluti þeirra, sem ekki teljast til fasteigna, verið undanþegnir fasteignamati og þar með fasteignaskatti. Eru þessir innviðir taldir upp með öðrum samfélagsleg mikilvægum innviðum í 26. gr. laga um skráningu og mat fasteigna, líkt og vegum, höfnum, fjarskiptalögnum, vatns-, hita- og fráveitum og svo mætti lengi telja. Hér má einnig minna á að í lögum um öryggi net- og upplýsingakerfa mikilvægra innviða nr. 78/2019 eru orkuframleiðsla og -flutningur talin upp sem hluti af samfélags- og efnahagslega mikilvæðum innviðum. Þar eru einnig taldar upp upp hita- og vatnsveitur sem einnig hafa verið nefndar sem mögulegt andlag fasteignaskatts af hálfu sveitarfélaga.

Ekki þarf að hafa mörg orð um að okkur bíða miklar fjárfestingar í orkuinnviðum til þess að tryggja hagsmuni allra íbúa í landinu og atburðir líðandi vikna sýna fram á að þar þarf að fara í stóráttak á landsvísi. Stórkostlegar skattálögur á þessa innviði munu aðeins teyja fyrir slíkum framkvæmdum. Með sama hætti liggur fyrir að orkuskipti í samgöngum munu gera ríkari kröfur til styrkra innviða um allt land.

Hafa þarf í huga að nýir skattar og ný gjöld skapa ekki nýjar tekjur heldur rýra samkeppnishæfni, arðgreiðsluhæfni og auka hættuna á því að ný skattlagning komi fram í hærra verðlagi á vöru og þjónustu. Hér má benda á að Atvinnuvega og nýsköpunarráðuneytið hefur varað við áhrifum umræddrar skattlagningar á raforkuverð til heimila og fyrirtækja, sbr. minnisblað EFLU fyrir ANR dagsett 20. september 2019, sem sýnir að slík skattlagning geti leitt til 11-33% hækkunar á raforkuverði fyrir heimili í landinu.

Á árinu 2017 skilaði fyrrgreindur starfshópur skýrslu vegna málsins. Í skýrslunni kemur auk annars fram að hópurinn leggi til að næstu skref feli m.a. í sér að tekin verði afstaða til neðangreindra álitaefna:

- Er vilji til þess að breikka stofn fasteignamats og leggja fasteignaskatta á breiðari stofn til að mæta kröfum um sanngjarnara kerfi eða á að horfa til frekari skiptingar á þeim sköttum sem innheimtir eru núna?
- Er eðlilegt að allur arður af orkuauðlindum renni til ríkisins eða er sanngjarnt að hluti hans renni til þeirra sveitarfélaga þar sem auðlindirnar er að finna?
- Huga þarf [að] afleiðingum aukinnar skattheimtu. Hver verða áhrif á raforkuverð og á arð til eigenda? Eins þarf þá að endurskoða tekjumörk orkufyrirtækja þar sem við á.
- Má ná sátt um línulagnir með breyttu fyrirkomulagi skattlagningar?
- Er álagning fasteignaskatts best til þess fallin að tryggja sveitarfélögum tekjur af orkumannvirkjum eða eru aðrar leiðir, s.s. orkuskattur, heppilegri?
- Verði sú leið farin að endurskoða undanþáguákvæði orkumannvirkja í lögum um skráningu og mat fasteigna þarf einnig að skoða hvort sú endurskoðun nái til annarra innviða.
- Lykilatriði í þessari umræðu eru sanngimi og sátt. Hvaða fyrirkomulag og hvaða fjárhæðir eru helst til þess fallnar að ná þeim markmiðum.

Hvorki hefur farið fram umræða um framangreind atriði á vettvangi starfandi starfshóps né afstaða tekin til þeirra. Þrátt fyrir það hafa fulltrúar Þjóðskrár Íslands í starfshópnum, þegar sett fram tillögu um grundvallarbreytingu á núverandi fyrirkomulagi skattlagningar orkumannvirkja. Tillagan felur í sér að tveimur nýjum gjaldflokkum verði bætt við 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga, flokkum D og E, og að orkumannvirkjum verði skipt í umrædda flokka eftir því hvort um er að ræða mannvirki sem framleiða eða flytja orku. Gerir tillagan því ráð fyrir því að undanþáguákvæði 3. tl. 26. gr. laga nr. 6/2001 um skráningu og mat fasteigna verði afnumin og að orkumannvirki sem fram til þessa hafa hvorki verið metin fasteignamati né á þau lagður fasteignaskattur sæti slíku mati og að það mat verði stofn álagningar fasteignaskatts.

Samkvæmt tillögu Þjóðskrár Íslands er gert ráð fyrir því að vatnsfallsvirkjanir, jarðhitavirkjanir og vindorkuvirkjanir verði teknar til fasteignamats, þar með talið lón, stíflur, borholur, vatnspípur

og göng, aflstöðvar og svo mætti áfram telja, yrðu afmarkaðir sem sjálfstæðar fasteignir og teknir til mats. Samkvæmt tillögunni er enn fremur gert ráð fyrir því að flutningslínur og möstur, flutningsstrengir og lagnir tengdar virkjun verði teknar til fasteignamats án þess að vikið sé nánar að því með hvaða hætti slík flutningsvirki skuli afmörkuð sem fasteignir.

Af hálfu Samorku hefur verið bent á að með því að fella undir fasteignaskatt önnur mannvirki eða framkvæmdir en þær fasteignir sem eru nú skráðar og metnar í fasteignamati felist grundvallar breyting á gildandi réttarframkvæmd sem og lagalegri túlkun á hugtakinu fasteign. Er þessi skilningur staðfestur í lögfræðilíti sérfræðings á þessu sviði (*Huldu Árnadóttir, hrl., Lex lögmannsstofu, minnisblað lagt fram á fundi 6. desember*), sem telur að umrædd mannvirki sem óskað er að skráð verði falli ekki að fasteignahugtakinu samkvæmt gildandi löggjöf og réttarframkvæmd. Að sama skapi telur umræddur álitsgjafi vandséð að rök standi til að afnema undanþágu 3. tl. 26. gr. eina og hætt við að slíkt leiði til ójafnræðis. Orkufyrirtæki hér á landi eru nú sem fyrr í eigu ríkis og sveitarfélaga og þau mannvirki sem um ræðir samfélagslega mikilvægir innviðir sem eru liður í því að tryggja almenningi í landinu viðunandi lífsgæði. Fæst því ekki með nokkru móti séð að rök standi til þess að þau verði ein slíkra innviða tekin til fasteignamats og á þau lagður fasteignaskattur með tilheyrandi áhrifum á raforkuverð til almennings til að tryggja að sveitarfélög fái auknar tekjur af starfsemi orkufyrirtækja innan vébanda þeirra. Að mati umrædds álitsgjafa er nærtækara að leita annarra leiða í því sambandi.

Samorka tekur undir sjónarmið ofangreinds álitsgjafa og telur mjög varhugavert að sú leið verði valin að afnema undanþágur eða skrá og meta mannvirki í fasteignamati sem falla ekki að fasteignahugtakinu. Með því væri verið að stíga skref sem fæli í sér kúvendingu á gildandi löggjöf og áratuga réttarframkvæmd og auka verulega óvissu á þessu sviði.

Að mati Samorku myndu ofangreindar tillögur raska verulega jafnræði á milli iðngreina en einnig á milli sveitarfélaga. Í þessu sambandi mætti nefna að orku- og flutningsfyrirtæki yrðu einum gert að greiða fasteignaskatta af mannvirkjum sem önnur fyrirtæki væri undanþegin. Í því sambandi má t.d. nefna að ef jarðgöng orkufyrirtækja eru skráð og metin í fasteignamati eru aðrir aðilar á sama tíma undanþegnir slíku, sbr. Vaðlaheiðagöng. Ef raflagnir yrðu skráð og metin í fasteignamati er fjöldi annarra lagna sem er á sama tíma undanþegin. Má í því sambandi til dæmis nefna fjarskiptalagnir, ljósleiðarar, jarðstrengir dreifiveitna, vatnslagnir og hitaveitulagnir. Ef stíflur eru skráðar og metnar í fasteignamati eru fjöldi sambærilegra mannvirkja líkt og hafnargarðar, varnargarðar og önnur sambærileg mannvirki sem eru undanþegin á sama tíma.

Ef undanþága í núgildandi lögum yrði afnumin myndi það leiða til þess að hluti núverandi virkjana sem undanþegin eru fasteignaskatti og eru hluti af eða tengjast vélarbúnaði og teljast ekki til fasteigna yrðu skráð og metin sem myndi þýða að þau sveitarfélög sem fá fasteignagjöld í dag fengju meira. Það myndi enn auka á ójöfnuð aðliggjandi sveitarfélaga sem fengju ekkert.

Í dag greiða orkufyrirtækin sem og flutningsfyrirtækið og dreifiveitur hundruð milljóna til sveitarfélaganna í formi fasteignagjalda. Sem dæmi greiddi Landsvirkjun eitt og sér 687 milljónir króna í fasteignagjöld árið 2018. Sú fjárhæð mun hækka um tugi milljóna á næstu árum þegar Þjóðskrá hefur lokið skráningu og mati vatnsréttinda sem fyrirtækið nýtir víðsvegar um landið.

Samorka bendir einnig á að fasteignagjöld sem hlutfall af verðmæti viðkomandi innviða hefur þau áhrif að t.d. jarðstrengir sem eru til muna dýrari en línur myndu bera mun hærri fasteignagjöld sem þá hefðu neikvæð áhrif á val milli þessara tveggja kosta vegna verulega aukins rekstrarkostnaðar í formi hærri skatta. Skattar eru kostnaður en ekki nýjar tekjur og virka því neikvætt á uppbyggingu á sama tíma og við þurfum sem aldrei fyrr að hraða uppbyggingu til að jafna aðgengi að orku, tryggja afhendingaröryggi og heildar öryggi raforkukerfisins á landsvísu.

Mikilvægt er að vekja athygli á að allar ákvarðanir sem teknar eru í þeim tilgangi að auka álögur á orku- og flutningsfyrirtæki mun skila sér beint út í verðlag. Slíkar hækkanir munu lenda á almenningi og smærri fyrirtækjum en ekki stórnötendum. Ástæða þess er sú að samningar við stórnötendur eru gerðir til langs tíma og er ekki unnt að hækka verð í slíkum samningum einhliða. Að sama skapi myndu slíkar hækkanir lækka verulega þær fjárhæðir sem umrædd fyrirtæki gætu greitt í arð eða auðlindasjóð.

Samorka telur jafnframt mikilvægt að benda á að aukin skattlagning og gjaldtaka getur dregið úr hvata til að reisa nýjar virkjanir og þar með fyrir nýja aðila til þess að koma inn á markaðinn. Slíkt hefur ekki eingöngu áhrif á samkeppni á markaði heldur jafnframt orkuöryggi.

Samorka getur ekki fallist á að taka afstöðu til grundvallarbreytingar á núverandi fyrirkomulagi skattlagningar orkumannvirkja að óbreyttu og telur nauðsynlegt, áður en lengra er haldið, að framangreint verði skoðað með heildstæðum hætti með hliðsjón af vinnu við orkustefnu fyrir Ísland, frumvarpi til laga um þjóðarsjóð, áformum um auðlindagjald, orkuöryggi og síðast en ekki síst áhrif á raforkuverð til heimila.

Í ljósi þessarar stöðu óskar Samorka hér með eftir fundi með ráðherra eins fljótt og kostur er.

Virðingarfyllst.
f.h. Samorku

Páll Erland, framkvæmdastjóri



MINNISBLAÐ

Til: Samorka

Frá: LEX / Hulda Árnadóttir hrl. LL.M.

Dags: Október 2019

Efni: Skattlagning orkumannvirkja

I. Inngangur

Til LEX hefur leitað Samorka og óskað eftir að undirrituð taki til skoðunar tiltekin atriði tengd áformum um skattlagningu á mannvirki sem framleiða og flytja orku og eru ekki skattskyld í gildandi lögum.

Forsaga málsins er sú að með bréfi, dags. 5. mars 2019, skipaði samgöngu- og sveitarstjórnarráðherra starfshóp sem hefur það hlutverk að finna leiðir til skattlagningar á mannvirki sem framleiða og flytja orku. Í skipunarbréfinu kemur fram að verkefnið miði að því að vinna með álitsgerðs starfshóps frá árinu 2017 sem skipaður var til að vinna að endurskoðun á ákvæðum laga um skattlagningu á mannvirki sem byggð eru í þeim tilgangi að framleiða og flytja raforku og komast að sameiginlegri niðurstöðu um leiðir til skattlagningar á mannvirkjum sem framleiða og flytja raforku og eru ekki skattskyld í gildandi lögum. Þá er tekið fram að í því samhengi skuli horft til núverandi skattlagningar á orkumannvirki með hugsanlegar breytingar í huga. Í þeim efnum verði horft til þess að kortleggja leiðir til að auka jafnræði, fækka undanþágum og tryggja sanngjama álagningu fasteignagjalda sveitarfélaga.

Fyrirgreindur starfshópur frá árinu 2017 skilaði skýrslu sinni í mars það ár. Í skýrslunni kemur auk annars fram að hópurinn leggi til að næstu skref feli m.a. í sér að tekin verði afstaða til neðangreindra álitaefna:

- Er vilji til þess að breikka stofn fasteignamats og leggja fasteignaskatta á breiðari stofn til að mæta kröfum um sanngjarnara kerfi eða á að horfa til frekari skiptingar á þeim sköttum sem innheimtir eru núna?
- Er eðlilegt að allur arður af orkuauðlindum renni til ríkisins eða er sanngjarnt að hluti hans renni til þeirra sveitarfélaga þar sem auðlindirnar er að finna?
- Huga þarf [að] afleiðingum aukinnar skattheimtu. Hver verða áhrif á raforkuverð og á arð til eigenda? Eins þarf þá að endurskoða tekjumörk orkufyrirtækja þar sem við á.
- Má ná sátt um línulagnir með breyttu fyrirkomulagi skattlagningar?

- Er álagning fasteignaskatts best til þess fallin að tryggja sveitarfélögum tekjur af orkumannvirkjum eða eru aðrar leiðir, s.s. orkuskattur, heppilegri?
- Verði sú leið farin að endurskoða undanþáguákvæði orkumannvirkja í lögum um skráningu og mat fasteigna þarf einnig að skoða hvort sú endurskoðun nái til annarra innviða.
- Lykilatriði í þessari umræðu eru sanngirni og sátt. Hvaða fyrirkomulag og hvaða fjárhæðir eru helst til þess fallnar að ná þeim markmiðum.

Hvorki hefur farið fram umræða um framangreind atriði á vettvangi starfandi starfshóps né afstaða tekin til þeirra. Á fyrsta fundi hópsins kom allt að einu fram tillaga frá Þjóðskrá Íslands um grundvallarbreytingu á núverandi fyrirkomulagi skattlagningar orkumannvirkja. Nánar tiltekið felur tillagan í sér að tveimur nýjum gjaldflokkum verði bætt við 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga, flokkum D og E, og að orkumannvirkjum verði skipt í umrædda flokka eftir því hvort um er að ræða mannvirki sem framleiða eða flytja orku. Gerir tillagan því ráð fyrir því að orkumannvirki sem fram til þessa hafa hvorki verið metin fasteignamati né á þau lagður fasteignaskattur sæti slíku mati og að það mat verði stofn álagningar fasteignaskatts. Þá gerir tillagan ráð fyrir því að tekin verði upp ný matsaðferð fyrir tiltekin orkumannvirki. Í tillögu Þjóðskrár Íslands felst því í reynd hvort tveggja afnám undanþáguákvæðis 3. tl. 26. gr. laga nr. 6/2001 um skráningu og mat fasteigna og breyting á matsaðferð fyrir orkumannvirki.

Með hliðsjón af framangreindu óskaði Samorka eftir því að undirrituð tæki til skoðunar hvort í umræddri tillögu fælist útvíkkun á hefðbundinni lagalegri skilgreiningu hugtaksins fasteign, hvernig það horfði við að afnema umrædda undanþágu og hvort ráðgerð breyting á matsaðferð fyrir tiltekin orkumannvirki væri eðlileg. Í því skyni fékk undirrituð afhenta kynningu á tillögu Þjóðskrár Íslands sem lögð var fram á fyrsta fundi starfshópsins auk þess sem fulltrúar Samorku í starfshópnum gerðu undirritaðri grein fyrir þeim umræðum sem þar fóru fram. Umfjöllun um tillögu Þjóðskrár Íslands í minnisblaði þessu byggir á þeim upplýsingum.

Í þeirri umfjöllun sem hér fer á eftir verður vikið að framangreindum álitafnum í þeirri röð sem þau eru tilgreind. Fyrst verður þó samhengisins vegna gerð stuttlega grein fyrir þeim reglum sem gilda um mat fasteigna. Að endingu verða svo helstu niðurstöður teknar saman.

II. Um mat fasteigna

Í lögum nr. 6/2001 um skráningu og mat fasteigna er fjallað um hvernig beri að meta virði fasteigna. Í lögunum er hefðbundin skilgreining fasteignahugtaksins lögð til grundvallar. Samkvæmt 1. mgr. 3. gr. laganna er fasteign afmarkaður hluti lands, ásamt lífrænum og ólífrænum hlutum þess, réttindum sem því fylgja og þeim mannvirkjum sem varanlega eru við landið skeytt. Samkvæmt 2. gr. laganna skal meta hverja fasteign til verðs eftir því sem næst verður komist á hverjum tíma og nánar er kveðið á um í umræddum lögum. Lög nr. 6/2001 gera þó ekki ráð fyrir að fasteignir skuli skrá sem eina heild í samræmi við fasteignahugtakið heldur skuli skrá einstök mannvirki, hlunnindi og réttindi sem geta haft áhrif á verðmæti fasteignanna sem sérstakar eindir í fasteignaskrá, sbr. 2. mgr. 3. gr. laganna. Með þessari sundurgreiningu lands og mannvirkis í skráningunni er ætlunin að gera meðferð

eigandaskráningar brotaminni en ella, enda algengt að eignarréttur að landi annars vegar og mannvirkis á landi hins vegar fari ekki saman.

Hugtakið mannvirki er ekki skilgreint sérstaklega í lögum nr. 6/2001. Skilgreiningu á hugtakinu er hins vegar að finna í lögum nr. 160/2010 um mannvirki. Samkvæmt 12. tölul. 3. gr. þeirra laga er mannvirki skilgreint með svofelldum hætti:

Hvers konar jarðföst, manngerð smíð, svo sem hús og aðrar byggingar eða skýli, samgöngumannvirki, dreifi- og flutningskerfi rafveitna, hitaveitna, vatnsveitna og fjarskipta, fráveitumannvirki, umferðar- og göngubrýr í þéttbýli, stór skilti og togbrautir til fólksflutninga. Til mannvirkja teljast einnig tímabundnar og lausar byggingar sem ætlaðar eru til svefns eða daglegrar dvalar manna í fjóra mánuði eða lengur á sama stað, svo sem starfsmannabúðir og húsvagnar. Mannvirki á eða í hafi, vötnum og ám sem hafa fasta staðsetningu teljast einnig til mannvirkja samkvæmt lögum þessum.

Hugtakið mannvirki er skilgreint með sama hætti í 3. gr. laga 75/2000 um brunavarnir. Ætla má að miðað sé við sömu eða sambærilega afmörkun hugtaksins í lögum nr. 6/2001.

Í V. kafla laga nr. 6/2001 er fjallað um fasteignamat og framkvæmd þess. Í 1. mgr. 27. gr. kemur fram að matsverð fasteigna skuli miða við gangverð umreiknað til staðgreiðslu. Í ákvæðinu segir orðrétt:

Skráð matsverð fasteignar skal vera gangverð umreiknað til staðgreiðslu, miðað við heimila og mögulega nýtingu á hverjum tíma, sem ætla má að eignin hefði í kaupum og sölum í febrúarmánuði næst á undan matsgerð, enda taki hún gildi á tímabilinu 31. desember til loka febrúarmánaðar. Taki matsgerð gildi á tímabilinu 1. mars til 30. desember skal miða við febrúarmánuð þar næst á undan matsgerð, sbr. 32. gr. a.

Sé gangverð á hinn bóginn ekki þekkt skal matsverð ákveðið eftir bestu fánlegri vitneskju um gangverð sambærilegra fasteigna með hliðsjón af tekjum af þeim, kostnaði við gerð mannvirkja, aldri þeirra, legu eignar með tilliti til samgangna, nýtingarmöguleikum, hlunnindum, jarðvegsgerð, gróðurfari, náttúrufegurð og öðrum þeim atriðum sem kunna að hafa áhrif á gangverð eignarinnar, sbr. 2. mgr. 27. gr. Þá skulu bújarðir metnar miðað við notkun þeirra til búskapar á meðan þær eru nýttar þannig, sbr. 3. mgr. 27. gr.

Um fasteignamat og framkvæmd þess er nánar fjallað í reglugerð nr. 406/1978 um fasteignaskráningu og fasteignamat með síðari breytingum. Í 5. og 6. gr. reglugerðarinnar er fjallað um það hvaða eignir skuli taka til mats og hvernig skuli haga mati. Umrædd ákvæði eru svohljóðandi:

5. gr.

1. Taka skal til sjálfstæðs mats, ásamt tilheyrandi mannvirkjum, hverja lóð og land, sem vegna sérgreinds eignar- eða afnotaréttar, hagnýtingar, auðkenningar eða merkja, þykir eðlilegt að telja afmarkaða eind, sbr. nánari reglur í 2.-10. mgr. þessarar greinar.
2. Hver jörð, sem hefur sérstök bæjarhús og afskipt tún og engi, skal metin sér til verðs, hvort sem hún telst lögbýli eða eigi og hvort hún er býli byggt úr landi annarrar jarðar eða eigi.
3. Eyðijarðir og óbyggðar lóðir og lendur skal meta sér til verðs, sbr. ennfremur 6. og 7. mgr.
4. Meta skal sérstaklega ítök og önnur fasteignaréttindi, er ekki fylgja neinni ákveðinni fasteign, svo sem vatnsréttindi, námuréttindi, veiðiréttindi, beitarréttindi og jarðhitaréttindi, sem seld hafa

verið undan jörðum og hefðu verið metin með, jörðum, ef aðskilnaður hefði ekki átt sér stað. Því aðeins skal meta slík réttindi, að þau verði talin arðgæf, þegar mat fer fram.

5. Afréttarlönd, sem eru í eigu sveitarfélaga eða sameign fleiri jarða og aðallega eru notuð til upprekstrar, skal ekki meta sérstaklega, en taka skal upprekstrar-réttinn til greina við mat þeirra jarða, sem hann eiga. Sama á við um skilaréttir og gangnamannakofa.
6. Lönd, sem eru í erfðafestu, skal meta sér, hvort sem mannvirki hafa verið reist þar eða eigi.
7. Meta skal sér allar eignar- og leigulóðir, svo og hvers konar eignar- og leigulönd, þar á meðal sumarbústaðalönd.
8. Meta skal sér íbúðir fjölbýlishúsa, sbr. lög nr. 59/1976, ásamt hlutdeild í lóð og annarri sameign, enda liggi skipting fyrir í þinglýstum heimildum. Að fullnægðu síðastgreindu skilyrði, skal einnig í öðrum tilvikum taka til sjálfstæðs mats einstaka hluta mannvirkja, sem vegna sérgreinds eignarréttar eða sérstakrar notkunar er eðlilegt að fara með sem sjálfstæðar eindir.
9. Þrætusvæði milli fasteigna má meta sér í lagi.
10. Nú rís; ágreiningur um, hvort um sérstaka fasteign sé að ræða eða ekki, og sker þá Yfirfasteignamatsnefnd úr.

6. gr.

1. Mati skal haga þannig, að tilteknir þættir fasteignar séu metnir til grunnverðs, en síðan skal meta gangverð eignar í heild.
2. Hús og önnur mannvirki skulu metin ásamt fylgifé sínu. Til fylgifyrjar teljast munir sem tilheyra mannvirki samkvæmt þeirri notkun sem það er ætlað til og almennt er gengið út frá að fylgi mannvirki af því tagi sem um er að ræða. Til fylgifyrjar teljast þó ekki, þótt skeyttar séu við fasteign, vélar eða önnur tæki til atvinnu-rekstrar og heldur ekki heimilsvélar að frátöldum eldavélum.
3. Mannvirki í byggingu skal að jafnaði meta einu sinni á ári miðað við það ásig-komulag sem þau eru þá í. Mannvirki eða einstaka hluti þeirra skal taka í fasteignamat þegar þeir teljast fokheldir eða hafa verið teknir í notkun.
4. Hús og önnur slík mannvirki skulu teljast fokheld þegar þak hefur verið klætt vatnsverju og glugga- og dyraopum verið gustlokað.
5. Sveitarstjórn er skylt að láta Fasteignamati ríkisins í té upplýsingar um fyrirhugaða mannvirkjagerð í sveitarfélaginu strax að lokinni ákvarðanatöku þar um. Fasteignamat ríkisins kveður nánar á um form þessarar upplýsingagjafar sbr. 9. gr. laga nr. 94/1976.
6. Mannvirki, sem horfa fyrst og fremst til aukinna nota og arðs of landi, svo sem vegir, brýr og girðingar, eða horfa almennt til bættrar búskaparaðstöðu, eins og vatnsleiðslur og raflínur til bæja, skulu eigi metin sérstaklega, en við mat á landi skal tekið tillit til aukins verðmætis sem frá mannvirkjunum stafar.

Af framangreindu má glöggð ráða að markmið fasteignamats er að meta virði fasteigna til peningaverðs á grundvelli gangverðs þeirra, þ.e. því verði sem þær ganga kaupum og sölum á frá einum tíma til annars. Hlutar fasteigna sem hafa ekki sjálfstætt fjárhagslegt gildi eru því eðli máls samkvæmt ekki sjálfstætt andlag fasteignamats. Endurspeglast sú staðreynd ekki síst í 6. tölul. 6. gr. reglugerðarinnar þar sem skýrt er kveðið á um að tiltekin mannvirki skuli ekki metin sérstaklega en að við mat á landi skuli tekið tillit til aukins verðmætis sem frá slíkum mannvirkjum stafar.

III. Hugtakið fasteign

Hugtakið fasteign er ekki skilgreint með samræmdum hætti í íslenskri löggjöf og lagaframkvæmd. Þó má segja að annars vegar sé til hefðbundin eða almenn skilgreining á hugtakinu fasteign og hins vegar séu jafnframt til sértækari skilgreiningar sem ráðast þá fremur af markmiði þeirra laga sem skilgreina eða nota fasteignarhugtakið. Hin hefðbundna eða almenna skilgreining er líkt og áður er vikið að á þann veg að fasteign sé afmarkaður hluti lands, ásamt eðlilegum hlutum þess, lífrænum og ólífrænum og mannvirkjum, sem varanlega er við landið skeytt. Með lífrænum hlutum er átt við gróður sem vex á landinu en með ólífrænum hlutum er átt við fyrirbæri á borð við mold, sand og grjót sem er á eigninni, vatn sem á henni liggur eða um hana rennur, málma í jörðu o.fl. Til þess að mannvirki teljist varanlega við land skeytt hefur annars vegar verið gerð krafa um varanlegan frágang á tengslum mannvirkis við landið sem það stendur á og hins vegar krafa um að til staðar sé varanleg heimild fyrir mannvirkið til þess að standa á viðkomandi landi, t.d. þannig að eigendur mannvirkis hafi undir höndum lóðarleigusamning ef það er í eigu annars en það land sem það stendur á. Ef framangreind skilyrði eru ekki uppfyllt er um að ræða lausafé en ekki mannvirki sem telst hluti af viðkomandi fasteign.

Fasteignum tengjast svo ýmis réttindi svo sem vatns-, jarðhita- og veiðiréttindi. Slíkt réttindi teljast vera hluti þeirra fasteigna sem þau tilheyra nema þau hafi verið sérstaklega frá þeim skilin. Þegar slíkt réttindi hafa verið skilin frá fasteign eru þau talin sjálfstæð fjárverðmæti í skilningi laga og geta sem slíkt verið sérstakt andlag framsals, veðsetningar og annars konar takmarkaðra eignarréttinda. Þessi skilningur er í samræmi við dómaframkvæmd, en eftirfarandi kemur fram í *dómi Hæstaréttar frá 8. október 2015 í máli nr. 22/2015*:

Eins og fyrr greinir segir í 1. mgr. 3. gr. laga nr. 6/2001 að fasteign samkvæmt þeim lögum sé afmarkaður hluti lands ásamt lífrænum og ólífrænum hlutum þess, réttindum sem því fylgja og þeim mannvirkjum sem varanlega eru við landið skeytt. Samkvæmt þessu er straumvatn sem um landareign rennur meðal ólífrænna hluta hennar. Skilgreining lagaákvæðisins á hugtakinu fasteign er eins og áður er fram komið í samræmi við þá almennu skilgreiningu fasteignar sem um langa hríð hefur verið lögð til grundvallar í íslenskri löggjöf, réttarframkvæmd og fræðikenningum. Það hefur verið talinn órjúfanlegur þáttur hinnar almennu skilgreiningar að eftir að lífrænir og ólífrænir hlutar fasteignar hafa endanlega verið skildir frá henni teljist þeir ekki lengur til fasteignarinnar sem slíkrar en geti eftir atvikum talist sjálfstætt fjárverðmæti í skilningi laga og sem slíkir verið sérstakt andlag framsals, veðsetningar, eða annars konar takmarkaðra eignarréttinda.

Þegar fasteignatengd réttindi hafa verið aðskilin frá þeirri fasteign sem þau tilheyrðu þarf að leysa úr því hvernig skuli fara með slík réttindi að lögum. Á það reyndi að því er vatnsréttindi varðar í *dómi Hæstaréttar frá 14. maí 2009 í máli nr. 562/2008*, en þar var niðurstaða réttarins sú að vatnsréttindi teljist ekki sjálfstæð fasteign þó reglur um fasteignir gildi um slík réttindi eftir því sem við getur átt, en eftirfarandi kemur fram í dóminum:

Samkvæmt 1. mgr. 16. gr. vatnalaga fer eftir reglum um landakaup ef vatnsréttindi eru látin af hendi án þess að eignarréttur að landi fylgi. Af þessu verður ráðið að löggjafinn hefur ekki litið svo á að slíkt réttindi væru sjálfstæð fasteign, en á hinn bóginn ákveðið með þessari sérstöku reglu að þau skyldu engu að síður lúta sömu reglum og fasteignir, í stað þess að fara eftir reglum, sem gilda um óbein eignarréttindi í fasteignum annarra. Einu gildir því að þessu leyti

hvort vatnsréttindi eru látin af hendi þannig að bakki eða vatnsbotn fylgi með í kaupunum eða án nokkurs lands, eins og var í því tilviki sem er til úrlausnar í málinu. Tilvísun 1. mgr. 16. gr. vatnalaga til reglna um landakaup takmarkast ekki við það eitt að fylgja beri formreglum um þinglýsingu við eignayfirfærslu fasteigna eins og áfrýjandi heldur fram, heldur felur hún jafnframt í sér að um vatnsréttindi skuli gilda reglur um fasteignir í öðru tilliti, eftir því sem við getur átt.

Í samræmi við framangreint skal í þeim tilvikum þar sem um er að ræða réttindi sem sérstaklega hafa verið skilin frá fasteign og eru í kjölfarið talin hafa sjálfstætt fjárhagslegt gildi, skrá slík réttindi í fasteignaskrá, sbr. 4. tölul. 5. gr. reglugerðar nr. 406/1978. Sú tilhögun hefur verið staðfest í dómaframkvæmd, en á það reyndi svo dæmi sé nefnt hvað vatnsréttindi varðar í dómi í *Hæstaréttar frá 8. október 2015 í máli nr. 22/2015*, þar sem segir í niðurstöðum dómsins:

Þegar vatnalög voru sett árið 1923 höfðu lög nr. 22/1915 verið í gildi í um það bil átta ár með þeirri reglu sem fram kom í 2. mgr. 6. gr. að virða skyldi sérstaklega til mats fasteignaréttindi sem ekki fylgdu neinni jörð eða fasteign. Að gættri þessari skipan mála árið 1923, með hliðsjón af því sem fram kemur í forsendum dóms Hæstaréttar í máli nr. 562/2008 og að teknu tilliti til lögskýringagagna er varða setningu laga nr. 132/2011, verður sú ályktun dregin að það hafi verið og sé enn óbreyttur vilji löggjafans að vatnsréttindi sem skilin hafa verið frá landa- eignum skuli skrá í fasteignaskrá.

Þau orkumannvirki sem að gildandi rétti lúta fasteignamati hjá Þjóðskrá Íslands eru hús sem reist eru yfir afl- og spennistöðvar, ásamt þeim lóðum sem þau standa á. Hið sama á við um fasteignaréttindi sem skilin hafa verið frá jörðum og tilheyra nú einstökum orkufyrirtækjum, s.s. jarðhitahlunnindi, jarðhitaréttindi og vatnsréttindi.

Líkt og að framan greinir gerir tillaga Þjóðskrár Íslands ráð fyrir því að ýmis orkumannvirki sem fram til þessa hafa ekki verið skráð sem sjálfstæðar fasteignir verði skráð og metnar sem slíkar. Samkvæmt kynningu á tillögum stofnunarinnar sem lögð var fram á fyrsta fundi starfshópsins er þannig gert ráð fyrir því að vatnsfallsvirkjanir, jarðhitavirkjanir og vindorkuvirkjanir verði teknar til fasteignamats. Ekki er fjallað nánar um það í kynningunni með hvaða hætti slíkar virkjanir skuli afmarkaðar sem fasteignir en samkvæmt upplýsingum frá fulltrúum Samorku í starfshópnum var hvort tveggja rætt að einstakir hlutar þeirra, þar með talið lón, stíflur, borhulur, vatnspípur og göng, aflstöðvar og svo mætti áfram telja, yrðu afmarkaðir sem sjálfstæðar fasteignir og teknir til mats sem og að virkjanirnar með öllum tilheyrandi mannvirkjum og réttindum yrðu hver og ein í heild afmarkaðar sem ein fasteign og teknar til mats. Samkvæmt kynningunni er enn fremur gert ráð fyrir því að rafmagnslínur og möstur, jarðstrengir og hitaveitulagnir verði teknar til fasteignamats án þess að vikið sé nánar að því með hvaða hætti slík flutningsvirki skuli afmörkuð sem fasteignir.

Hin hefðbundna eða almenna skilgreining á fasteign er líkt og áður er vikið að á þann veg að fasteign sé afmarkaður hluti lands, ásamt eðlilegum hlutum þess, lífrænum og ólífrænum og mannvirkjum, sem varanlega er við landið skeytt. Til þess að unnt sé að afmarka framangreindar einingar sem fasteignir í hefðbundnum skilningi og meta þau sem slík þarf því afmarka viðkomandi land og þau mannvirki sem varanlega eru við það land skeytt. Ljóst er að það kann að vera verulegum vandkvæðum bundið í tilviki margra orkumannvirkja enda liggja þau mörg á landi í eigu fjölmargra aðila og því í reynd ógerningur að skrá þau og meta sem sjálfstæðar fasteignir án þess að í því felist breyting á hefðbundnum skilningi

fasteignahugtaksins með tilheyrandi réttaróvissu. Þá falla mörg framangreindra mannvirkja, svo sem lón, stíflur, borholur, vatnspípur, göng, aflstöðvar, rafmagnslínur og möstur, jarðhitastrengir og hitaveitulegnir illa að fasteignarhugtakinu sem slíku. Með sömu rökum mætti halda því fram að afmarka bæri sem fasteignir og taka til mats ýmsar náttúruperlur og tilheyrandi göngustíga, útsýnispalla og önnur sambærileg mannvirki, laxveiðiár og laxastíga, göngustíga fyrir veiðimenn, kláfa við ár og önnur sambærileg mannvirki og svo mætti áfram telja.

Þá ber að hafa í huga að markmið fasteignamats er að meta virði fasteigna til peningaverðs á grundvelli gangverðs þeirra, þ.e. því verði sem þær ganga kaupum og sölum á frá einum tíma til annars. Hlutar fasteigna sem hafa ekki sjálfstætt fjárhagslegt gildi eiga því hvorki né geta í reynd verið sjálfstætt andlag fasteignamats. Flest framangreindra orkumannvirkja hafa ekki sjálfstætt fjárhagslegt gildi og eru hluti af stærri heild. Er því í raun ógerningur að meta þau til peningaverðs í þessum skilningi og mun nærtækara að við mat á því landi sem þau standa á sé tekið tillit til aukins vermætis sem frá slíkum mannvirkjum starfar líkt og gildandi réttur gerir ráð fyrir, sbr. 6. tölul. 6. gr. reglugerðar nr. 406/1978 um fasteignaskráningu og fasteignamat.

Með vísan til framangreinds er að mati undirritaðrar óheppilegt að fara þá leið við að dreifa skatttekjum af orkufyrirtækjum að taka til fasteignamats mannvirki sem falla illa að fasteignarhugtakinu í hefðbundnum skilningi og hætt við að slíkt standist ekki jafnræðissjónarmið án þess að frekari breytingar væru gerðar og önnur ákvæði 26. gr. laga um skráningu og mat fasteigna aflögð samhliða líkt og nánar verður víkið að hér á eftir. Er því að mati undirritaðrar nærtækara að horfa til annarra leiða í því sambandi. Í því sambandi skal þó tekið fram að framangreind sjónarmið eiga í mismiklum mæli við um einstök orkumannvirkni og því hugsanlegt að unnt sé að taka fleiri slík mannvirki til fasteignamats að óbreyttri löggjöf eða með því að skerpa orðalag fyrrgreinds undanþáguákvæðis 3. tl. 26. gr.

III.

Undanþáguákvæði 3. tl. 26. gr. laga nr. 6/2001 um skráningu og mat fasteigna

Samkvæmt 2. gr. laga nr. 6/2001 skal líkt og að framan greinir meta hverja fasteign til verðs eftir því sem næst verður komist á hverjum tíma og nánar er kveðið á um í lögunum. Í 26. gr. laganna kemur svo fram að tilgreindar eignir séu undanþegnar fasteignamati. Ákvæðið er svohljóðandi:

26. gr. Eftirtaldar eignir eru undanþegnar fasteignamati:

1. Vegir, götur og torg í eign ríkisins eða sveitarfélaga, sem ætluð eru almenningi til umferðar án endurgjalds, ásamt tilheyrandi landsvæðum og mannvirkjum í þágu samgangna, svo sem brúm, ljósastólpum, götuvitum, umferðarskiltum, vegvísum, gjaldmælum og biðskýlum.
2. Hvers konar svæði í eign ríkis eða sveitarfélaga, sem ætluð eru til fegrunar í þágu almennings og til umferðar eða dvalar án endurgjalds.
3. Rafveitur, þar á meðal línur til flutnings raforku ásamt burðarstólpum og spennistöðvum. Meta skal eftir venjulegum reglum húss, sem reist eru yfir aflstöðvar og spennistöðvar, og þær lóðir er þau standa á.
4. Vatnsveitur, þar á meðal brunnar, geymar og dælubúnaður. Skólpeitur, þar á meðal skólpleiðslur og hreinsibrunnar.
5. Uppfyllingar og dýpkanir til hafnarbóta ásamt bryggjum og hafnargörðum, ef höfn er eign hafnarsjóðs, samkvæmt hafnalögum nr. 23/1994, eða ríkis og sveitarfélaga. Land á

- hafnarsvæði, sem ekki er í beinum tengslum við hafnargerðina, er ekki undanþegið mati né heldur dráttarbrautir, þurrkvíar eða önnur slík mannvirki, þótt í eign framan-greindra aðila sé.
6. Flugbrautir flugvalla í eign opinberra aðila ásamt brautarljósum og öðrum búnaði flugbrauta, svo sem aðflugs- og landingartækjum, og enn fremur þau landsvæði umhverfis flugbrautir, sem eru ónýtanleg vegna flugumferðar.
 7. Lönd, er í samræmi við gildandi reglur hafa verið ákveðin greiftrunarstaðir manna, ásamt mannvirkjum, sem eru í beinum tengslum við það markmið.
 8. Fjarskiptavirki í eign opinberra aðila, en meta skal þó eftir venjulegum reglum hús, sem reist eru yfir fjarskiptavirki, svo og lóðir eða lönd, sem fjarskiptavirki eða hús yfir þau standa á.
 9. Vitar.
 10. Ráðherra getur í reglugerð undanþegið ákveðnar fasteignir eða tegundir fasteigna fasteignamati.

Ákvæðið er samhljóða ákvæði 16. gr. eldri laga um skráningu og mat fasteigna nr. 94/1976. Það ákvæði var tekið upp í frumvarp það sem varð að umræddum lögum í meðförum Alþingis. Ekki er því fyrir að fara skýringum með ákvæðinu í greinargerð sem frumvarpinu fylgdi. Í umræðum um breytingartillögur við frumvarpið á Alþingi kemur hins vegar fram að um ákvæði samhljóða þágildandi reglugerðarákvæði sé að ræða sem rétt þyki að taka inn í lögin. Um ákvæðið segir svo í flutningsræðu Halldórs Ásgrímssonar:

Þá er gert ráð fyrir því að á eftir 15. gr. komi ný gr. sem fjallar um hvaða eignir eru undanþegnar fasteignamati. Það hefur verið svo að hér hefur verið um reglugerðarákvæði að ræða, en það þótti rétt að taka þessi ákvæði inn í lögin. Er þessi lagagr. samhljóða reglugerðinni með lítils háttar hreytingum, en þá er um það að ræða hvaða eignir eru undanþegnar fasteignamati, aðallega ýmsar eignir sem ríkissjóður á og á vegum opinberra aðila.

Í lögum nr. 28/1963 um fasteignamat og fasteignaskráningu sem fyrr greind lög nr. 94/1976 leystu af hólmi var í 11. gr. kveðið á um að ákveðnar eignir skyldu undanþegnar fasteignamati. Þær eignir sem samkvæmt ákvæðinu voru undanþegnar mati voru vegir, torg og almenningsgarðar í eigu ríkis eða sveitarfélaga og önnur slík svæði, sem ætluð voru almenningi til umferðar eða dvalar án endurgjalds; rafveitur, vatnsveitur og skólpveitur; hafnargerðir og kirkjugarðar. Í greinargerð sem fylgdi frumvarpi því sem varð að lögum nr. 28/1963 segir svo í skýringum við umrætt ákvæði:

Í fasteignamatslögum eru ekki ákvæði, er undanþegga tiltekna flokka fasteigna fasteignamati, svo sem t. d. í dönsku fasteignamatslögunum. Fasteignamatið gegnir eins og kunnugt er margvíslegu hlutverki, og eru niðurstöður þess til viðmiðunar víða. Raunhæfast gildi hefur það þó í sambandi við fasteigna- og eignaskattana. Í 6. gr. laga nr. 69/1962, um tekjustofna sveitarfélaga, eru ýmsar fasteignir undanþegnar fasteignaskatti. Um eignarskattsskylduna koma svipaðar reglur til greina vegna almennu ákvæðanna í lögum nr. 70/1962 um skattaðilja. Þegar þetta er haft í huga, sýnist vera eðlilegt að fylgja hér fordæmi dönsku fasteignamatslaganna og undanþegga þær fasteignir fasteignamati, sem fasteignaskattar eru ekki lagðir á. Að vísu hefur það þjóðhagslegt gildi að slíkar eignir séu metnar, í því skyni að kanna verðmæti, sem í fasteignum liggja hér á landi. Þess er þó að gæta, að samkv. 11. gr. er yfirleitt um opinberar byggingar eða eignir að ræða, og er þá að jafnaði auðrakið hvert kostnaðarverð mannvirkja hefur verið, þótt landverð verði að vísu að jafnaði ekki leitt í ljós eftir þessum leiðum. Á það er einnig að líta, að mat þessara eigna er næsta torvelt, þar sem þeim er yfirleitt ætlað að gegna þjóðfélagslegu þjónustuhlutverki og er ekki til þeirra stofnað sem arðbærra fyrirtækja.

Af þessu má ráða að þau sjónarmið sem bjuggu að baki því að undanþiggja tilteknar eignir fasteignamati í upphafi hafi einkum verið þau að um eignir sem fasteignaskattar voru ekki lagðir á væri að ræða meðal annars vegna þess að um var að ræða fasteignir í eigu opinberra aðila sem ekki voru skattskyldir í tengslum við álagningu fasteignaskatts. Í þessu sambandi má t.d. nefna að samkvæmt lögum nr. 66/1921 voru allar fasteignir ríkissjóðs, aðrar en jarðir í leiguábúð og leigulóðir undanþegnar álagningu fasteignaskatts. Í greinargerð sem fylgdi frumvarpi því sem varð að lögum nr. 66/1921 segir meðal annars: „*Allar fasteignir ríkissjóðs verður að undanþiggja þessum skatti, því það væri tilgangslaust, að ríkið heimtaði skattinn af sjálflu sjer.*“

Að því er orkumannvirki varðar var undanþágu frá fasteignaskattskyldu að finna í ýmsum sérlögum á sviði orkumála en ekki lögum um tekjustofna sveitarfélaga nr. 4/1995 eða eldri lögum um sama efni. Í slíkum sérlögum voru orkufyrirtækjum veittar sérstakar undanþágur frá sköttum og öðrum opinberum gjöldum.¹ Reglur um skyldu orkufyrirtækja til greiðslu fasteignaskatts voru ekki samræmdar á þessum tíma og bar sumum þeirra að greiða fasteignaskatt af þeim eignum sem ekki voru undanþegnar fasteignamati en öðrum ekki. Með lögum nr. 135/2003 um breytingu á ýmsum lögum á orkusviði voru ákvæði slíkra sérлага samræmd og kveðið á um það að óháð öðrum undanþágum frá sköttum og öðrum opinberum gjöldum skyldu viðkomandi orkufyrirtæki greiða til sveitarfélaga þau opinber gjöld sem gert er að greiða af húseignum þeirra samkvæmt öðrum lagafyrirmælum.² Í athugasemdum með frumvarpi því sem varð að nefndum lögum segir eftirfarandi um efni þess:

Í frumvarpi þessu er því lagt til að ákvæði laga um raforkuver og laga um Landsvirkjun hvað varðar skyldu til greiðslu fasteignaskatts verði gert að almennri reglu fyrir öll orkufyrirtæki í landinu sem starfa á grundvelli sérлага eða hafa fengið einkaleyfi til starfsemi sinnar. Ákvæðið er skýrt og gengur skemur í að undanþiggja orkufyrirtæki skyldu til greiðslu fasteignaskatta en ákvæði annarra sérлага. Frumvarpinu er á hinn bóginn ekki ætlað að hrófla við þeim almennu reglum sem gilda um fasteignaskatta og fasteignamat mannvirkja í eigu orkufyrirtækja.

Líkt og ráða má af niðurlagi tilvitnaðs texta að framan var það þannig skýrt tekið fram af hálfu löggjafans að með umræddum breytingum væri ekki hróflað við þeim almennu reglum sem gilda um fasteignaskatta og fasteignamat orkumannvirkja.

Umræddar undanþágur voru svo felldar brott úr lögum með lögum nr. 65/2005 um breytingu á ýmsum lögum á orkusviði. Í athugasemdum með frumvarpi því sem varð að nefndum lögum kemur fram að það sé lagt fram í kjölfar nýrra raforkulaga nr. 65/2003 sem feli í sér heildarendurskoðun á löggjöf um vinnslu, flutning, dreifingu og sölu á raforku auk þess sem það sé lagt fram samhliða frumvarpi um skattskyldu orkufyrirtækja. Þá kemur fram að með því séu undanþágur orkufyrirtækja frá greiðslu opinberra gjalda til ríkis og sveitarfélaga felldar niður. Hins vegar er sérstaklega tekið fram að frumvarpinu sé ekki ætlað að hrófla við þeim

¹ Nú síðast var slíkar undanþágur að finna í orkulögum nr. 58/1967, lögum nr. 10/2001 um stofnun hlutafélags um Hitaveitu Suðurnesja, lögum um stofnun hlutafélags um Norðurorku nr. 159/2002, lögum um stofnun hlutafélags um Orkubú Vestfjarða nr. 40/2001, lögum um stofnun sameignarfyrirtækis um Orkuveitu Reykjavíkur nr. 139/2001, lögum Landsvirkjun nr. 42/1983 og lögum um raforkuver nr. 60/1981.

² Með lögum nr. 135/2003 var slíku ákvæði bætt við 80. gr. orkulaga nr. 58/1967, 14. gr. laga um stofnun hlutafélags um Hitaveitu Suðurnesja, 9. gr. laga um stofnun hlutafélags um Norðurorku nr. 159/2002, 12. gr. laga um stofnun hlutafélags um Orkubú Vestfjarða nr. 40/2001 og 10. gr. laga um stofnun sameignarfyrirtækis um Orkuveitu Reykjavíkur nr. 139/2001.

almennu reglum sem gilda um fasteignaskatta og fasteignamat mannvirkja í eigu orkufyrirtækja. Hvað það varðar segir svo orðrétt:

Lög nr. 4 frá 30. janúar 1995, um tekjustofna sveitarfélaga, fjalla m.a. um fasteignaskatt. Á grundvelli heimildar í lögnum hefur félagsmálaráðherra sett reglugerð nr. 945/2000, um fasteignaskatt. Lögin og reglugerðin kveða á um að leggja skuli fasteignaskatt árlega á allar fasteignir sem metnar eru í fasteignamati 31. desember á næstliðnu ári. Í 5. gr. laganna er að finna undantekningar frá þessari reglu en greinin hefur ekki að geyma undanþágur varðandi greiðslu orkufyrirtækja á fasteignasköttum.

Í lögum nr. 6 frá 6. febrúar 2001, um skráningu og mat fasteigna, og reglugerð nr. 406/1978, um fasteignaskráningu og fasteignamat, er m.a. að finna ákvæði er varða fasteignamat og undanþágur frá slíku mati. Í 26. gr. laganna er að finna upptalningu á eignum sem eru undanþegnar mati. Í 3. tölul. segir að rafveitur, þar á meðal línur til flutnings raforku ásamt burðarstólpum og spennistöðvum, skuli undanþegnar fasteignamati. Hins vegar skal meta eftir venjulegum reglum hús, sem reist eru yfir aflstöðvar og spennistöðvar, og þær lóðir er þau standa á. Í [6]. tölul. 6. gr. reglugerðar nr. 406/1978, með áorðnum breytingum, segir m.a. að mannvirki sem horfa fyrst og fremst til aukinna nota og arðs af landi, svo sem vegir, brýr og girðingar, skuli eigi metin sérstaklega, en við mat á landi skuli tekið tillit til aukins verðmætis sem frá mannvirkjunum stafar.

Af þessum almennu reglum leiðir að orkufyrirtækjunum ber að greiða fasteignaskatta af þeim mannvirkjum sem metin eru í fasteignamati. Því er ekki skylt að greiða fasteignagjöld af ýmsum mannvirkjum sem tengjast framleiðslu, flutningi og dreifingu raforku, svo sem línur til flutnings raforku ásamt burðarstólpum og spennistöðvum. Í þessu sambandi ber að hafa í huga að ýmis mannvirki orkufyrirtækja eru ekki metin sérstaklega, sbr. ákvæði [6]. tölul. 6. gr. reglugerðar nr. 406/1978.

Af framangreindu má glöggð ráða að með fyrrgreindum breytingum á skattskyldu orkufyrirtækja var ætlun löggjafans sú að orkumannvirki yrðu sem fyrr undanþegin fasteignamati og þar með fasteignaskatti. Þá er enn fremur sérstaklega hnykk á því að ýmis mannvirki orkufyrirtækja falli undir ákvæði 6. tölul. 6. gr. reglugerðar nr. 406/1978 um fasteignaskráningu og fasteignamat og skuli því ekki metin sérstaklega.

Það ræðst því sem fyrr af 3. tölul. 26. gr. laga nr. 6/2001 sem og eftir atvikum 6. tölul. 6. gr. reglugerðar nr. 406/1978 hvort einstök orkumannvirki skuli tekin til mats að gildandi rétti og þar með hvort orkufyrirtækjum ber að greiða af þeim fasteignaskatt. Samkvæmt 3. tölul. 26. gr. eru líkt og að framan greinir ákveðin orkumannvirki beinlínis undanþegin fasteignamati. Þannig eru nánar tiltekið rafveitur, þar á meðal línur til flutnings raforku ásamt burðarstólpum og spennistöðvum undanþegin slíku mati en meta skal eftir venjulegum reglum hús, sem reist eru yfir aflstöðvar og spennistöðvar, og þær lóðir er þau standa á.

Samkvæmt 6. tölul. reglugerðar nr. 406/1978 með síðari breytingum skulu svo mannvirki, sem fyrst og fremst horfa til aukinna nota og arðs af landi, svo sem vegir, brýr og girðingar, eða horfa almennt til bættar búskaparaðstöðu, eins og vatnsleiðslur og raflínur til bæja, eigi metin sérstaklega, en við mat á landi skal tekið tillit til aukins verðmætis, sem frá mannvirkjunum starfar.

Hugtakið „rafveita“ er ekki skilgreint í lögum nr. 6/2001. Eina skilgreiningin á því hugtaki í gildandi lögum er í lögum nr. 146/1996 um öryggi raforkuvirkja, neysluveitna og raffanga. Í 3. gr. þeirra laga er rafveita skilgreind sem „fyrirtæki sem framleiðir, flytur og dreifir og/eða selur rafmagn“. Samkvæmt veforðabókinni Snöru merkir rafveita annars vegar „rafmagnsstöð, vélar og hús sem rafmagn er veitt frá“ og hins vegar „stofnun sem annast dreifingu rafmagns og rekur rafmagnsstöðvar“. Sú skilgreining sem lögð er til grundvallar í lögum nr. 146/1996 vísar því til síðargreindrar merkingar orðsins líkt og það er skilgreint í veforðabókinni Snöru. Af orðalagi 3. tölul. 26. gr. má hins vegar glöggð ráða að ákvæðið vísar fremur til fyrrgreindrar merkingar orðsins samkvæmt umræddri veforðabók og því ekki unnt að leggja skilgreiningu laga nr. 146/1996 á hugtakinu „rafveita“ til grundvallar.

Þá er og ljóst af orðalagi 3. tölul. 26. gr. laga nr. 6/2001 að þau mannvirki sem samkvæmt ákvæðinu teljast hluti rafveitna eru ekki tæmandi talin enda segir þar: „rafveitur, þar á meðal línur til flutnings raforku ásamt burðarstólpum og spennistöðvum“. Í framkvæmd hefur 3. tölul. 26. gr. því verið túlkaður þannig að önnur mannvirki sem teljast hluti af rafveitu hafa verið talin falla þar undir eða koma eftir atvikum ekki til mats á grundvelli 6. tölul. 6. gr. reglugerðar nr. 406/1978. Þannig hafa ýmis mannvirki tengd raforkuvinnslu, flutningi raforku og dreifingu ekki verið metin fasteignamati. Má í því sambandi nefna raflínur, mannvirki tengd þeim, uppistöðulón og stíflumannvirki. Vélarhús hafa hins vegar verið tekin til fasteignamats í samræmi við síðari málslið 3. tölul. 26. gr. laga nr. 6/2001.

Að mati undirritaðrar er það eðlileg framkvæmd með hliðsjón af undanþágu 3. tölul. 26. gr. laga nr. 6/2001 og andlagi fasteignamats enda hafa einstök orkumannvirki sem eru hluti af stærri heild ekki sjálfstætt gangverð líkt og áður er vikið að. Samkvæmt 1. mgr. 27. gr. laga nr. 6/2001 skal skráð matsverð fasteignar vera gangverð umreiknað til staðgreiðslu, miðað við heimila og mögulega nýtingu á hverjum tíma, sem ætla má að eignin hefði í kaupum og sölum í febrúarmánuði næst á undan matsgerð. Það liggur í hlutarins eðli að ekki er hægt að leiða fram gangverð mannvirkis sem ekki hefur sjálfstætt gildi. Þá falla ákveðin orkumannvirki líkt og áður greinir illa að fasteignahugtakinu þar sem þau liggja á landi í eigu fjölmargra aðila. Þau kunna þá eftir atvikum að horfa til aukinna nota eða aukins arðs af viðkomandi landi en í reynd ógerningur að meta þau sérstaklega.

Líkt og að framan greinir gerir tillaga Þjóðskrár Íslands ráð fyrir því að undanþága 3. tl. 26. gr. laga nr. 6/2001 verði afnumin og orkumannvirki sem ekki hafa verið skráð og metin fasteignamati lúti slíku mati og það mat verði stofn álagningar fasteignaskatts. Með hliðsjón af því sem fram kemur í kafla II hér að framan telur undirrituð ekki þörf á að afnema umrædda undanþágu. Hins vegar kann að vera þörf á að skerpa orðalag hennar til að tryggja samræmda framkvæmd og eftir atvikum greiða fyrir því að orkumannvirki sem í eðli sínu falla að fasteignahugtakinu verði skráð og metin sem slík. Þá kann afnám undanþágunnar að leiða til bagalegrar réttaróvissu þar sem óljóst verður hvað af vélbúnaði og eftir atvikum öðrum búnaði orkumannvirkja skuli teljast hluti mannvirkjanna sem slíkra og hvað ekki og hætt við að ágreiningsmálum að því leyti muni fjölga. Til viðbótar við það sem áður greinir telur undirrituð jafnframt vandséð að rök standi til að afnema undanþágu 3. tl. 26. gr. eina og hætt við að slíkt leiði til ójafnræðis með hliðsjón af öðrum töluliðum ákvæðis 26. gr. Orkufyrirtæki hér á landi eru nú sem fyrr í eigu ríkis og sveitarfélaga og þau mannvirki sem um ræðir samfélagslega mikilvægir innviðir sem eru liður í því að tryggja almenningi í landinu raforku. Fæst því ekki með nokkru móti séð að rök standi til þess að þau verði ein slíkra innviða tekin til fasteignamats og á þau lagður fasteignaskattur með tilheyrandi áhrifum á raforkuverð til almennings til að

tryggja að sveitarfélög fái auknar tekjur af starfsemi orkufyrirtækja innan vébanda þeirra. Að mati undirritaðrar er nærtækara að leita annarra leiða í því sambandi.

IV.

Matsaðferð orkumannvirkja

Allt frá árinu 2009 hefur Þjóðskrá Íslands unnið að endurskoðun allra matsaðferða í ljósi umtalsverðra breytinga sem gerðar voru á lögum um skráningu og mat fasteigna nr. 6/2001 á árinu 2008, sbr. lög nr. 83/2008 um breytingu á lögum nr. 6/2001 um skráningu og mat fasteigna, með síðari breytingum. Breytingarnar fólu meðal annars í sér upptöku árlegs endurmats fasteignamats í stað árlegs framreiknings fasteignamats. Endurmat fasteignamats byggist á upplýsingum um eiginleika hvernar eignar og gangverði á fasteignamarkaði samkvæmt kaupsamningnum og leigusamningnum.

Það hvernig mati skuli háttað kemur fram í lögum um skráningu og mat fasteigna nr. 6/2001, en fjallað hefur verið um helstu ákvæði þeirra laga hvað varðar mat fasteigna og fasteignatengdra réttinda í kafla II hér að framan. Þannig kemur fram í 28. gr. laganna að við ákvörðun matsverðs skuli eftir föngum finna tölfærðilega fylgni gangverðs við ýmsar staðreyndir um seldar eignir, svo sem stærð, gerð, búnað, stað o.s.frv., og sennilegt gangverð ákvarðað með útreikningum á grundvelli þeirra vísbendinga. Samkvæmt 2. mgr. sama ákvæðis skal huglægu, órökstuddu mati ekki beitt nema engra annarra kosta völ sé um ákvörðun matsverðs. Með hliðsjón af lögskýringargögnum verður 1. mgr. 28. gr. laga nr. 6/2001 skýrð svo að tölfærðilegir útreikningar og ályktanir á grundvelli þeirra skuli eftir föngum vera ráðandi við mat fasteigna. Sé ekki unnt að komast nærri gangverði fasteignar með því móti verður á hinn bóginn að gera það á annan hátt, eftir atvikum með sérstakri skoðun og virðingu á eigninni, þótt forðast beri að beita huglægu, órökstuddu mati sem fyrr segir. Þá er kveðið á um það í 3. mgr. 28. gr. að ákvæði skuli sett í reglugerð um aðferð við útreikning staðgreiðsluvirðis miðað við mismunandi greiðslukjör við kaup og sölu.

Aðferðir til mats á verðmæti fasteigna skiptast í þrjá flokka samkvæmt mati Þjóðskrár Íslands: (1) markaðsaðferð, (2) tekjaaðferð og (3) kostnaðaraðferð. Þessar þrjár aðferðir geta verið útfærðar í einstökum matsgerðum eða fjöldamati fasteigna.

Markaðsaðferðin byggist á samanburði við sölu sambærilegra fasteigna. Er einkum stuðst við markaðsaðferð við mat á íbúðarhúsnæði. Við markaðsaðferð eru notaðar upplýsingar úr nýlegum kaupsamningum ásamt upplýsingum um eiginleika eigna. Þjóðskrá Íslands útbýr líkön sem lýsa verði eigna útfrá þessum upplýsingum.

Tekjaaðferðin byggist á upplýsingum um tekjur sem afla má af fasteignum og kostnað vegna fasteignanna. Algengast er að slíkar tekjur séu af leigu. Upplýsingar úr nýlegum leigusamningum ásamt upplýsingum um eiginleika eigna eru notaðar til að útbúa líkön sem lýsa fermetraverði leigu. Upplýsingar úr líkaninu, ásamt ávöxtunarkröfum eru síðan notaðar til að áætla gangverð. Tekjaaðferðin á best við um atvinnuhúsnæði sem og annað húsnæði sem algengt er að keypt sé til útleigu. Stór hluti skrifstofu- og verslunarhúsnæðis ásamt húsnæði fyrir léttan iðnað er metinn fjöldamati með tekjaaðferð. Tekjaaðferðin nær eingöngu til þessara eignaflokka eins og staðan er í dag. Grunnmat tekjumats er ekki háð eiginleikum bygginga umfram stærð og tegund. Lóðarmat er fundið sem hlutfall af grunnmati en hversu stórt hlutfallið er ræðst af staðsetningu.

Kostnaðaraðferðin byggir á útreikningi á byggingarkostnaði þeirrar fasteignar sem á að meta eða annarrar sambærilegrar fasteignar sem gæti uppfyllt sömu þarfir að teknu tilliti til afskrifta vegna aldurs og úreltingar. Markaðsleiðrétt kostnaðarmat byggir á kostnaðaraðferðinni. Sá hluti atvinnuhúsnæðis sem ekki er metinn með tekjumati og lítill hluti íbúðarhúsnæðis er metinn með þeirri aðferð. Fasteignamat þeirra eigna sem metnar eru með markaðsleiðréttu kostnaðarmati er summa húsmats og lóðarmats.

Samkvæmt 1. mgr. 27. gr. laga nr. 6/2001 skal skráð matsverð fasteignar líkt og áður greinir vera gangverð umreiknað til staðgreiðslu, miðað við heimila og mögulega nýtingu á hverjum tíma, sem ætla má að eignin hefði í kaupum og sölum í febrúarmánuði næst eða þar næst á undan matsgerð eftir því hvenær hún tekur gildi. Sú regla að miða skuli matsverð fasteignar við það verð, sem ætla má að eignin hefði í kaupum og sölu á markaði, hefur gilt um ákvörðun fasteignamats allt frá því að lög nr. 22/1915 um fasteignamat tóku gildi, en í 2. gr. þeirra laga var kveðið á um að hverja fasteign skyldi meta eins og hún myndi sanngjarnlega seld eftir gæðum hennar og að til hliðsjónar við matið skyldi meðal annars hafa tekjur þær er fengjust af fasteigninni. Þegar lög nr. 94/1976 um skráningu og mat fasteigna voru endurútgefin sem lög nr. 6/2001 var 2. mgr. 27. gr. þeirra efnislega eins og hún er nú, að öðru leyti en því að ekki var tiltekið að auk annars skyldi höfð hliðsjón af tekjum af sambærilegum fasteignum við ákvörðun matsverðs væri gangverð eignar ekki þekkt. Sú breyting var gerð með 15. gr. áðurnefndra laga nr. 83/2008 og var hún skýrð svo í athugasemdum sem fylgdu frumvarpi til þeirra laga að sú tilhögun væri í samræmi við viðurkenndar alþjóðlegar aðferðir við ákvörðun mats á verðmæti fasteigna.

Líkt og að framan greinir skal meta eftir venjulegum reglum, hús sem reist eru yfir aflstöðvar og spennistöðvar og þær lóðir sem þau standa á. Ljóst er þó að slík hús eru talsvert ólík öðru hefðbundnu íbúðar- eða atvinnuhúsnæði. Samkvæmt upplýsingum frá Þjóðskrár Íslands eru slík hús metin með kostnaðaraðferð, og þá stuðst við byggingarkostnað slíkra húsa, enda ljóst að hvorki markaðsaðferð né tekjaaðferð eru raunhæfur mælikvarði við mat slíkra húsa.³

Hvað jarðhita varðar, kveður 5. tölul. 7. gr. reglugerðar um fasteignaskráningu og fasteignamat nr. 406/1978 á um að hlunnindi af meðal annars jarðhita skuli að jafnaði meta til grunnverðs með því að tífalda árlegan nettóarð, sem af þeim fæst eða telja má eðlilegt að af þeim mætti hafa. Í framangreindum dómi *Hæstaréttar frá 8. október 2015 í máli nr. 22/2015* er varðaði mat

³ Með úrskurðum yfirfasteignamatsnefndar frá 2. janúar 1985 í máli nr. 7/1984, 25. janúar 1995 í máli nr. 12/1994 og 30. nóvember 2017 í máli nr. 6/2017 var skorið úr um fasteignamat annars vegar stöðvarhúsa og hins vegar vindmylla. Í úrskurðum nefndarinnar í málum nr. 7/1984 og 12/1994 er vörðuðu stöðvarhús tilgreindra virkjana var tiltekið að greina bæri stöðvarhús í þrengri merkingu frá aflstöð og meta aðeins stöðvarhúsið fasteignamati. Þá var fjallað um það hvernig það skyldi gert í hverju tilviki fyrir sig. Í úrskurði nefndarinnar í máli nr. 6/2017 sem varðaði tvær vindmyllur í Skeiða- og Gnúpverjahreppi vísaði nefndin svo til úrskurðar í máli nr. 7/1984 þar sem gerður var greinarmunur á aflstöð, sem ekki bæri að taka til fasteignamats, og húsi, sem reist væri yfir aflstöð eða spennistöð sem metið skyldi fasteignamati. Þá var tekið fram að þær tvær vindmyllur sem um var að ræða samanstæðu af 53,95 metra háu mastri sem hvíldi á steypum gegnheilum grunni auk spaða. Fram kom að í neðsta hluta hvors masturs væri afmarkað rými sem hefði m.a. að geyma spenna ásamt stjórnbúnaði og væri hæð þess 5,56 metrar. Sigi lægi upp í efsta hluta mastursins sem hefði að geyma rafala, girkassa o.fl. Niðurstaða nefndarinnar var sú að það rými, 5,56 metrar, teldist vera ígildi stöðvarhúss og skyldi metið fasteignamati. Aðrir hlutar mannvirkjanna teldust hins vegar vera rafveita í skilningi 3. tl. 26. gr. laga nr. 6/2001 og þeir því undanþegnir fasteignamati.

á vatnsréttindum var ekki tekið á því hvernig ætti að standa að mati á vatnsréttindum. Var einungis til lykta leiddur sá ágreiningur hvort skrá ætti vatnsréttindi í fasteignaskrá og hvort slík réttindi skyldu metin fasteignamati. Samkvæmt upplýsingum frá Þjóðskrá Íslands er vinna við mótun matsaðferðar fyrir vatnsréttindi yfirstandandi.

Samkvæmt áður nefndri kynningu á tillögum Þjóðskrár Íslands sem lögð var fram á fyrsta fundi starfshópsins er gert ráð fyrir því að tekin verði upp ný fasteignamatsaðferð fyrir tiltekin orkumannvirki. Ekki er þó tilgreint nánar í kynningunni hvaða aðferð er ráðgert að beita í því skyni. Samkvæmt fulltrúum Samorku í starfshópnum virtist þó helst ætlunin að miða við tekjuaðferð í því sambandi. Líkt og að framan greinir byggist tekjuaðferðin á upplýsingum um tekjur sem afa má af fasteignum og kostnað vegna fasteignanna. Algengast er að slíkar tekjur séu af leigu. Upplýsingar úr nýlegum leigusamningum ásamt upplýsingum um eiginleika eigna eru notaðar til að útbúa líkón sem lýsa fermetraverði leigu. Upplýsingar úr líkaninu, ásamt ávöxtunarkröfum eru síðan notaðar til að áætla gangverð. Að mati undirritaðrar er vandséð hvernig sú aðferð geti verið grundvöllur fasteignamats á þeim orkumannvirkjum sem sæta eða ráðgert er að sæti slíku mati enda engar sjálfstæðar tekjur af þeim sem slíkum. Eðli máls samkvæmt hafa orkufyrirtæki tekjur af raforkusölu og þar með af þeim mannvirkjum sem framleiða og flytja raforku í heild en ekki fæst með nokkru móti séð að eðlilegt geti verið að grundvalla fasteignamat orkumannvirkja á þeim tekjum. Með sömu rökum mætti halda því fram að grundvalla eigi fasteignamat atvinnuhúsnæðis á tekjum af þeirri starfsemi sem þar fer fram. Telur undirrituð því nærtækara að áfram verði beitt kostnaðaraðferð við mat á þeim orkumannvirkjum sem sæta slíku mati.

V.

Samantekt

- Markmið fasteignamats er að meta virði fasteigna til peningaverðs á grundvelli gangverðs þeirra, þ.e. því verði sem þær ganga kaupum og sölum á frá einum tíma til annars. Hlutar fasteigna sem hafa ekki sjálfstætt fjárhagslegt gildi eru því ekki sjálfstætt andlag fasteignamats. Endurspeglast sú staðreynd í 6. tölul. 6. gr. reglugerðar nr. 406/1978 um fasteignaskráningu og fasteignamat þar sem skýrt er kveðið á um að tiltekin mannvirki skuli ekki metin sérstaklega en að við mat á landi skuli tekið tillit til aukins verðmætis sem frá slíkum mannvirkjum stafar.
- Hin hefðbundna eða almenna skilgreining á fasteign er á þann veg að fasteign sé afmarkaður hluti lands, ásamt eðlilegum hlutum þess, lífrænum og ólífrænum og mannvirkjum, sem varanlega er við landið skeytt. Til þess að unnt sé að afmarka eignir sem fasteignir í hefðbundnum skilningi og meta þær sem slíkar þarf því afmarka viðkomandi land og það eða þau mannvirki sem varanlega eru við það land skeytt. Ljóst er að það kann að vera verulegum vandkvæðum bundið í tilviki margra orkumannvirkja enda liggja þau mörg á landi í eigu fjölmargra aðila og því í reynd ógerningur að skrá þau og meta sem sjálfstæðar fasteignir án þess að í því felist breyting á hefðbundnum skilningi fasteignahugtaksins með tilheyrandi réttaróvissu. Þá falla mörg framangreindra mannvirkja, svo sem lón, stíflur, borholur, vatnspípur, göng, aflstöðvar, rafmagnslínur og möstur, jarðhitastrengir og hitaveitulegnir illa að andlagi fasteignamats.

- Hafa ber í huga að markmið fasteignamats er að meta virði fasteigna til peningaverðs á grundvelli gangverðs þeirra. Fæst orkumannvirki hafa sjálfstætt fjárhagslegt gildi og eru hluti af stærri heild. Er því í raun ógerningur að meta þau til peningaverðs í þessum skilningi og mun nærtækara að við mat á því landi sem þau standa á sé tekið tillit til aukins vermætis sem frá slíkum mannvirkjum starfar líkt og gildandi réttur gerir ráð fyrir.
- Með hliðsjón af framangreindu fæst ekki séð að forsendur standi til að afnema undanþágu 3. tl. 26. gr. laga nr. 6/2001. Hins vegar kann að vera þörf á að skerpa orðalag hennar til að tryggja samræmda framkvæmd og eftir atvikum greiða fyrir því að orkumannvirki sem í eðli sínu falla að fasteignahugtakinu verði skráð og metin sem slík.
- Enn fremur er vandséð að rök standi til að afnema undanþágu 3. tl. 26. gr. eina og hætt við að slíkt leiði til ójafnræðis með hliðsjón af öðrum tölulíðum ákvæðis 26. gr. Orkufyrirtæki hér á landi eru nú sem fyrr í eigu ríkis og sveitarfélaga og þau mannvirki sem um ræðir samfélagslega mikilvægir innviðir sem eru liður í því að tryggja almenningi í landinu raforku. Fæst því ekki séð að rök standi til þess að þau verði ein slíkra innviða tekin til fasteignamats og á þau lagður fasteignaskattur.
- Nærtækast er að beita kostnaðaraðferð við mat á þeim orkumannvirkjum sem sæta fasteignamati.

/HÁ



MINNISBLAÐ

Til: Landsnet hf.

Frá: LEX / Hulda Árnadóttir hrl. LL.M

Dags: Janúar 2020

Efni: Samfélagslegt mikilvægi flutningskerfis raforku og álitaefni tengd skattlagningu flutningsmannvirkja

I. Inngangur

Til LEX hefur leitað Landsnet hf. („Landsnet“) og óskað eftir því að undirrituð taki saman upplýsingar og sjónarmið sem sýna *annars vegar* fram á að flutningskerfi raforku teljist til mikilvægra innviða hér á landi og *hins vegar* að flutningsvirki og línur falli illa að hefðbundinni lagalegri skilgreiningu á hugtakinu fasteign. Þessi samantekt er hugsuð sem innlegg í vinnu sem nú fer fram á vettvangi starfshóps sem ætlað er að finna leiðir til skattlagningar á mannvirki sem framleiða og flytja orku.

II.

Flutningskerfi raforku telst ótvírætt til mikilvægustu innviða samfélagsins

Mikilvægi flutningskerfis raforku endurspeglast víða í gildandi löggjöf sem og í stefnu og almennum viðhorfum stjórnvalda líkt og eftirfarandi samantekt ber með sér.

A. Raforkulög

Ákvæði raforkulaga nr. 65/2003 og helstu lögskýringargögn sýna fram á samfélagslegt mikilvægi raforkukerfisins í huga löggjafans (Alþingis). Þessi skilningur er sameiginlegur með stjórnvöldum í ríkjum á EES-svæðinu enda er lagaumhverfi raforkumála hér á landi að miklu leyti byggt á löggjöf Evrópusambandsins (ESB). Samfélagslegt mikilvægi raforkukerfisins endurspeglast t.d. strax í 1. gr. raforkulaga, þar sem fjallað er um markmið laganna.

1. gr. *Markmið.*

Markmið laga þessara er að stuðla að þjóðhagslega hagkvæmu raforkukerfi og efla þannig atvinnulíf og byggð í landinu. Í því skyni skal:

1. Skapa forsendur fyrir samkeppni í vinnslu og viðskiptum með raforku, með þeim takmörkunum sem nauðsynlegar reynast vegna öryggis raforkuafhendingar og annarra almannahagsmuna.
2. Stuðla að skilvirkni og hagkvæmni í flutningi og dreifingu raforku.
3. Tryggja öryggi raforkukerfisins og hagsmuni neytenda.

4. Stuðla að nýtingu endurnýjanlegra orkugjafa.
5. Taka tillit til umhverfissjónarmiða.

Raforkukerfið er skilgreint í 13. tölul. 3. gr. raforkulaga sem allur sá búnaður sem notaður er við vinnslu, flutning og dreifingu raforku og myndar starfræna heild. Undir raforkukerfið fellur því flutningskerfið, sem eru raflínur og mannvirki þeim tengd sem eru nauðsynleg til að flytja raforku frá virkjunum til stórnótenda og dreifiveitna, sbr. nánari skilgreiningu í 6. tölul. 3. gr. raforkulaga.

Um markmið raforkulaga segir enn fremur í greinargerð sem fylgdi frumvarpi að raforkulögum að taka verði tillit til mikilvægra almannahagsmuna, svo sem varðandi öryggi raforkuafhendingar. Með lögunum sé ætlað að tryggja að öryggi raforkukerfisins verði sem best og lagðar eru ríkar skyldur á dreifiveitur og flutningsfyrirtækið (Landsnet). Samkvæmt III. kafla raforkulaga annast Landsnet meginflutningskerfi raforku og kerfisstjórnun þess. Á Landsneti hvílir því skýr lagaskylda til að byggja flutningskerfið upp á hagkvæman hátt að teknu tilliti til öryggis, skilvirkni, áreiðanleika afhendingar, gæða raforku og stefnu stjórnvalda um uppbyggingu flutningskerfis raforku. Um skyldur Landsnets er síðan nánar fjallað í reglugerð nr. 1040/2005, um framkvæmd raforkulaga.¹

B. Stefna stjórnvalda um uppbyggingu flutningskerfis raforku o.fl.

Stefna stjórnvalda um uppbyggingu flutningskerfis raforku, sem raforkulögin vísa í og Landsneti ber m.a. að framfylgja, var samþykkt af Alþingi með þingsályktun 11. júní 2018. Þar segir í fyrsta áhersluatriðinu sem birtist í 1. tölul. kafla A:

„Flutningskerfi raforku er hluti af grunninnviðum samfélagsins, með sambærilegum hætti og samgöngu- og fjarskiptainnviðir, og ein af mikilvægum forsendum fjölbreyttrar atvinnu- og byggðapróunar.“ (áherslubl. undirritaðar).²

Í greinargerð sem fylgdi tillögu ferðamála-, iðnaðar- og nýsköpunarráðherra að framangreindri þingsályktun segir að með fyrsta áhersluatriðinu sé lögð áhersla á sameiginlegan skilning stjórnvalda á hlutverki flutningskerfis raforku sem hluta af grunninnviðum samfélagsins og lífæðar fjölbreyttrar atvinnu- og byggðapróunar. Í þessu samhengi megi bera flutningskerfi raforku saman við aðra grundvallarinnviði samfélagsins eins og samgönguinnviði og fjarskiptainnviði.³

Hér má einnig vísa til stefnu stjórnvalda um lagningu raflína sem útlistuð er í þingsályktun sama efnis frá árinu 2015. Í greinargerð sem fylgdi tillögu iðnaðar- og viðskiptaráðherra að þingsályktuninni segir m.a. að dreifing og flutningur raforku sé nauðsynlegur þáttur innviða samfélagsins til að tryggja örugga afhendingu raforku til heimila og atvinnulífs.⁴

Um pólitískt mikilvægi flutningskerfisins má jafnframt benda á að í stjórnarsáttmála ríkisstjórnar Katrínar Jakobsdóttur frá 30. nóvember 2017 segir m.a. að „flutnings- og dreifikerfi raforku [verði] að mæta betur þörfum atvinnulífs og almennings alls staðar á landinu“ og að treysta þurfi „betur flutnings- og dreifikerfi raforku í landinu, tengja betur lykilsvæði og tryggja

¹ Reglugerð nr. 1140/2005, um framkvæmd raforkulaga, með síðari breytingum, er aðgengileg hér: <https://www.reglugerd.is/reglugerdir/allar/nr/1040-2005>

² Sbr. þingsályktun um stefnu stjórnvalda um uppbyggingu flutningskerfis raforku, þskj. 1244, 179. mál. Vefútgáfa Alþingistiðinda, slóð: <https://www.althingi.is/altext/148/s/1244.html>

³ Sbr. greinargerð sem fylgdi tillögu til þingsályktunar um stefnu stjórnvalda um uppbyggingu flutningskerfis raforku, þskj. 253, 179. mál. Vefútgáfa Alþingistiðinda, slóð: <https://www.althingi.is/altext/148/s/0253.html>

⁴ Sbr. t.d. greinargerð sem fylgdi tillögu til þingsályktunar um stefnu stjórnvalda um lagningu raflína, þskj. 392, 321. mál. Vefútgáfa Alþingistiðinda, slóð: <https://www.althingi.is/altext/144/s/0392.html>

afhendingaröryggi raforku um land allt".⁵ Er í því samhengi í stjórnarsáttmálanum m.a. vísað í áætlanir um orkuskipti, rafvæðingu hafna og þrífösun rafmagns.

C. Almannavarnir

Raforkukerfið og þar með talið flutningskerfi raforku er einnig mikilvægur þáttur í almannavörum hér á landi. Samkvæmt almannavarna og öryggismálastefnu fyrir Ísland, sem er sett samkvæmt fyrirbæturum í lögum nr. 82/2008 um almannavarnir, ber stjórnvöldum að tryggja öryggi og virkni kerfa sem eru nauðsynleg fyrir starfsemi samfélagsins og efnahag.⁶

Í umfjöllun um vernd mikilvægra innviða samfélagsins í stefnu stjórnvalda í almannavarna- og öryggismálum frá 2015 fer ekki á milli mála að raforkukerfið telst til mikilvægra innviða samfélagsins í skilningi almannavarlaga. Þar segir til dæmis að orkuöryggi miðist við að tryggja nægilegt og öruggt framboð á orkugjöfum, rafmagni, heitu vatni og jarðefnaeldsneyti, fyrir heimili, grunnþjónustu og atvinnulíf, sem og að vernda innviði orkuviðnaðarinnar fyrir truflunum af völdum náttúruvára, skemmdarverka eða af öðrum orsökum. Þá er það yfirlýst markmið í stefnu stjórnvalda að nægjanleg raforka sé til staðar til þess að mikilvægir innviðir virki eins og kostur er á neyðartímum. Þannig telst raforkukerfið ekki aðeins til mikilvægra innviða eitt og sér heldur er það einnig forsenda þess að aðrir mikilvægir innviðir samfélagsins séu starfhæfir.

Mikilvægi raforkukerfisins m.t.t. almannavarnarsjónarmiða endurspeglast einnig í þeirri staðreynd að bæði Orkumálastjóri og forstjóri Landsnets eiga sæti í almannavarna- og öryggismálaráði samkvæmt 2. mgr. 4. gr. laga nr. 82/2008, um almannavarnir.

D. Þjóðaröryggi

Framangreind stefna stjórnvalda í almannavarna- og öryggismálum er einnig hluti af þjóðaröryggisstefnu fyrir Íslands eins og fram kemur í 7. tölul. þingsályktunar um þjóðaröryggisstefnu fyrir Ísland.⁷ Þjóðaröryggisstefnunni er framfylgt af þjóðaröryggisráði samkvæmt lögum nr. 98/2016, um þjóðaröryggisráð.

Öryggi flutningskerfis raforku er því einnig eitt að viðfangsefnum þjóðaröryggisráðs. Í því sambandi má nefna að rafmagnsleysi og viðgerðir á flutningskerfi raforku í kjölfar ofsaeðurs sem gekk yfir landið í desember 2019 voru til umræðu á sérstökum fundi þjóðaröryggisráðs sem var haldinn 12. desember 2019.⁸ Samkvæmt tilkynningu forsætisráðuneytisins var fundurinn boðaður með vísan til 2. mgr. 6. gr. laga nr. 98/2016, sem heimilar forsætisráðherra að boða þjóðaröryggisráð til fundar vegna atburða sem ætla má að hafi áhrif á þjóðaröryggi. Þetta var í fyrsta sinn sem boðað er til slíks fundar.⁹ Boðun fundarinnar sýnir hvernig stjórnvöld

⁵ Sáttmáli Framsóknarflokks, Sjálfstæðisflokks og Vinstrihreyfingarinnar – græns framboðs um ríkisstjórnarsamstarf og eflingu Alþingis frá 30. nóvember 2017. Vefur stjórnarráðsins, slóð: <https://www.stjornarradid.is/rikisstjorn/stefnuyfirlising/>

⁶ Sbr. Stefna í almannavarna- og öryggismálum ríkisins 2015-2017. Almannavarna- og öryggismálaráð, vefslóð: https://www.stjornarradid.is/media/innanrikisraduneyti-media/media/blai_bordinn/almannavarnastefna.pdf

⁷ Þingsályktun um þjóðaröryggisstefnu fyrir Ísland, þskj. 1166, 327. mál. Vefútgáfa Alþingistíðinda, slóð: <https://www.althingi.is/altext/145/s/1166.html> [Sótt á vefinn 9. janúar 2020].

⁸ „Sérstakur fundur þjóðaröryggisráðs um stöðu mála í framhaldi af ofsaeðri“. Forsætisráðuneytið 12. desember 2019, slóð: [https://www.stjornarradid.is/efst-a-baugi/frettir/stok-frett/2019/12/12/Serstakur-fundur-thjodaroryggisrads-um-stodu-mala-i-framhaldi-af-ofsavedri-/](https://www.stjornarradid.is/efst-a-baugi/frettir/stok-frett/2019/12/12/Serstakur-fundur-thjodaroryggisrads-um-stodu-mala-i-framhaldi-af-ofsavedri/)

⁹ „Þjóðaröryggisráð fundar sérstaklega í fyrsta sinn“. Frétt á ruv.is, 12. desember 2019, slóð: <https://www.ruv.is/frett/thjodaroryggisrad-fundar-serstaklega-i-fyrsta-sinn>

meta nauðsyn á áreiðanleika flutningskerfis raforku og stöðu flutningskerfisins meðal mikilvægustu innviða landsins.

Í þessu sambandi má einnig vísa til skýrslu OECD um vörn nauðsynlegra innviða (e. *critical infrastructure*) og hlutverk fjárfestingarstefnu stjórnvalda m.t.t. þjóðaröryggis. Samkvæmt skýrslunni virðast vestræn ríki almennt líta svo á að innviðir teljist nauðsynlegir ef truflun eða eyðing þeirra myndi valda hörmulegu og víðtæku tjóni. Hugtakið innviðir í þessum skilningi getur bæði vísað til efnislegra og óefnislegra eigna, framleiðslukerfa og netkerfa.¹⁰ Þannig má auðveldlega fella meginflutningskerfi raforku á Íslandi undir hugtakið nauðsynlega innviði í umfjöllun OECD.

E. Lög nr. 78/2019, um öryggi net- og upplýsingakerfa mikilvægra innviða

Sem rekstraraðili flutningskerfis raforku telst Landsnet einnig til mikilvægra innviða í skilningi laga nr. 78/2019, um öryggi net- og upplýsingakerfa mikilvægra innviða. Samkvæmt 1. mgr. 2. gr. laganna gilda þau um net- og upplýsingakerfi rekstraraðila nauðsynlegrar þjónustu hér á landi á sviði bankastarfsemi og innviða fjármálamarkaða, flutninga, heilbrigðisþjónustu, orku-, hita- og vatnsveitna, svo og stafrænna grunnvirkja, að uppfylltum skilyrðum sem fram koma í 3. gr. laganna þar sem nánar er fjallað um rekstraraðila nauðsynlegrar þjónustu. Í 1. mgr. 3. gr. segir að þjónusta rekstraraðila skv. 1. mgr. 2. gr. teljist nauðsynleg í skilningi laganna að uppfylltum eftirtöldum skilyrðum:

- a. Þjónusta er nauðsynleg fyrir viðhald mikilvægrar samfélagslegrar og efnahagslegrar starfsemi,
- b. veiting þjónustu er háð net- og upplýsingakerfum og
- c. atvik hefðu verulega skerðandi áhrif á veitingu þjónustu.

Hugtakið *mikilvægir innviðir* er skilgreint í 13. tölul. 6. gr. laga nr. 78/2019 sem rekstraraðilar nauðsynlegrar þjónustu og veitendur stafrænnar þjónustu eins og þeir eru skilgreindir í lögnum. Rekstraraðilar nauðsynlegrar þjónustu teljast svo nánar tiltekið vera opinber aðili eða einkaaðili sem veitir þjónustu sem telst vera nauðsynleg samkvæmt 3. gr. laga nr. 78/2019 á sviði bankastarfsemi, innviða fjármálamarkaða, flutninga, heilbrigðisþjónustu, orku-, hita – og vatnsveitna, svo og stafrænna grunnvirkja.

Þess ber að geta að lög nr. 78/2019 fela í sér innleiðingu tilskipunar sem Evrópupingið og ráðið samþykktu 6. júlí 2016, þ.e. tilskipun (ESB) 2016/1148 um ráðstafanir til að ná háu sameiginlegu öryggisstigi í net- og upplýsingakerfum innan EES.¹¹ Markmið tilskipunarinnar er m.a. að styrkja stöðir mikilvægra innviða þar sem netöryggi kemur við sögu. Með hliðsjón af viðauka II sem fylgir tilskipuninni er enn fremur ljóst að Landsnet telst vera rekstraraðili nauðsynlegrar þjónustu (e. *operator of essential services*) og um það vísar tilskipunin til hlutverks flutningskerfisstjóra (Landsnets) samkvæmt tilskipun 2009/72/EB, um sameiginlegar reglur um innri markaðinn fyrir raforku (*þriðji orkupakkinn*).¹²

¹⁰ Sbr. OECD: „Protection of 'critical infrastructure' and the role of investment policies relating to national security". Maí 2008, vefslóð: <http://www.oecd.org/daf/inv/investment-policy/40700392.pdf>

¹¹ Þrátt fyrir að lögin hafi öðlast gildi hefur tilskipun ESB þó ekki verið tekin upp í EES-samninginn þrátt fyrir að vera innleiðingartæk. Unnið er að undirbúningi ákvörðunar þar um á vettvangi EES/EFTA-ríkja.

¹² Sjá Directive (EU) 2016/1148, slóð: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2016/1148/oj> og Tilskipun 2009/72/EB um sameiginlegar reglur um innri markaðinn fyrir raforku, slóð: <https://www.efta.int/sites/default/files/documents/legal-texts/eea/other-legal-documents/solr/translated-legal-acts/icelandic/i32009L0072.pdf>

III. Fasteignarhugtakið

Samkvæmt lögum nr. 4/1995, um tekjustofna sveitarfélaga, er fasteignaskattur lagður á allar fasteignir sem metnar eru í fasteignamati hjá Þjóðskrá Íslands. Um fasteignamat er svo nánar fjallað í lögum nr. 6/2001, um skráningu og mat fasteigna. Eðli máls samkvæmt geta aðeins *fasteignir* verið metnar í fasteignamati og því má aðeins leggja fasteignaskatt á fasteignir.

Í lögum nr. 4/1995 er að finna tilteknar undanþágur frá fasteignaskatti sem í stuttu máli eiga við um kirkjur, safnahús og sendiráð. Enn fremur eru tilteknar eignir undanþegnar fasteignamati samkvæmt lögum um nr. 6/2001. Þar á meðal eru rafveitur, þ.m.t. línur til flutnings raforku ásamt burðarstólpum og spennistöðvum, sbr. 3. tölul. 1. mgr. 26. gr. laga nr. 6/2001, um skráningu og mat fasteigna. Þó skal meta í fasteignamati hús, sem reist eru yfir aflstöðvar og spennistöðvar, og þær lóðir er þau standa á. Sambærileg undanþága er í gildi um vatnsveitur, ýmis samgöngumannvirki og fjarskiptavirki í eigu opinberra aðila. Þó svo það sé ekki nefnt með berum hætti í lögum nr. 6/2001 eiga þessar eignir það sameiginlegt að teljast til mikilvægra innviða samfélagsins eins og framangreind umfjöllun ber með sér.

Jafnvel þó svo lögbundin undanþága rafveita frá fasteignamati yrði afnumin yrði vandkvæðum bundið að leggja fasteigaskatt á ýmis mannvirki og eignir sem tilheyra meginflutningskerfi raforku, s.s. flutningsvirki og línur enda falla slík mannvirki illa að hefðbundinni skilgreiningu á hugtakinu fasteign. Samkvæmt hefðbundinni eða almennri skilgreiningu merkir hugtakið fasteign afmarkaðan hluta lands, ásamt eðlilegum hlutum þess, lífrænum og ólífrænum og mannvirkjum, sem varanlega er við landið skeytt. Svo unnt sé að afmarka eignir sem fasteignir í hefðbundnum skilningi og meta þær sem slíkar þarf því að afmarka viðkomandi land og það eða þau mannvirki sem varanlega eru við það land skeytt.

Ef tekið er mið af framangreindri skilgreiningu á fasteignarhugtakinu er vandséð hvernig flutningsvirki og línur geti talist fasteignir. Þessi mannvirki liggja almennt á landi í eigu fjölmargra aðila og því verulegum vandkvæðum bundið að afmarka þau sem sjálfstæðar fasteignir. Þá getur einnig verið óhægt að greina á milli þess hvað telst vera hluti raflínu og hvað er búnaður inni í tengivirki, svo einhver dæmi séu nefnd. Í því sambandi má t.d. vísa til skilgreiningar á raflínunum í 12. tölul. 3. gr. raforkulaga, þ.e. „samansafn af leiðurum, einangrandi efni og tengdum búnaði til að flytja raforku milli tveggja staða innan raforkukerfis.“ Þá er flutningsvirki skilgreint í 7. tölul. 3. gr. sömu laga sem „raflína og búnaður henni tengdur til flutnings raforku.“

Í raun væri að mati undirritaðrar ógerningur að skrá raflínur og flutnings- eða tengivirki og meta sem sjálfstæðar fasteignir án þess að í því fælist breyting á hefðbundnum skilningi fasteignarhugtaksins með tilheyrandi réttaróvissu.

Umrædd mannvirki fall enn fremur illa að andlagi fasteignamats. Í því sambandi ber að hafa í huga að markmið fasteignamats er að meta virði fasteigna til peningaverðs á grundvelli gangverðs þeirra, þ.e. því verði sem þær ganga kaupum og sölum á frá einum tíma til annars. Hlutar fasteigna sem hafa ekki sjálfstætt fjárhagslegt gildi eiga því hvorki né geta í reynd verið sjálfstætt andlag fasteignamats. Framangreind orkumannvirki hafa ekki sjálfstætt fjárhagslegt gildi og eru hluti af stærri heild. Er því í raun ógerningur að meta þau til peningaverðs í þessum skilningi og mun nærtækara að við mat á því landi sem þau standa á sé tekið tillit til aukins vermætis sem frá slíkum mannvirkjum starfar líkt og gildandi réttur gerir ráð fyrir, sbr. 6. tölul. 6. gr. reglugerðar nr. 406/1978 um fasteignaskráningu og fasteignamat.

V.

Samantekt og ályktun um jafnræði

1. Með vísan til framangreinds er ljóst að flutningskerfi raforku telst til grunninnviða samfélagsins í lagalegu tilliti og samkvæmt opinberum stefnum sem stjórnvöldum ber að framfylgja í störfum sínum. Sama gildir um aðra efnislega innviði á borð við hita- og vatnsveitur, samgöngu- og fjarskiptainnviði. Í stefnu stjórnvalda um uppbyggingu á flutningskerfi raforku kemur beinlínis fram að flutningskerfið tilheyri grunninnviðum samfélagsins með sambærilegum hætti og samgöngu- og fjarskiptainnviðir. Jafnframt má halda því fram að raforkukerfið sé forsenda þess að aðrir mikilvægir innviðir, á borð við fjarskiptainnviði, haldist starfhæfir.
2. Ekki er lagður fasteignaskattur á raflínur og burðarvirki sem eru hluti af meginflutningskerfi raforku. Ástæðan er annars vegar sú að slíkar eignir eru samkvæmt lögum undanþegnar fasteignamati og hins vegar vegna þess að slíkar eignir falla illa að hugtakinu fasteign. Sama gildir að mestu leyti um vatnsveitur, ýmis samgöngumannvirki og fjarskiptavirki í eigu hins opinbera. Með því leggja fasteignaskatt á mannvirki sem teljast hluti af flutningskerfi Landsnets yrði því lagður skattur á tiltekna nauðsynlega innviði umfram aðra. Hér verður að hafa í huga að miklar skyldur eru nú þegar lagðar á Landsnet um viðhald og rekstur á öruggu og áreiðanlegu flutningskerfi og því vandséð að nokkur rök standi til að leggja fasteignaskatt á þau mannvirki sem því tilheyra.
3. Ef leggja á frekari skattlagningu á orkumannvirki sem tilheyra raforkukerfinu er nauðsynlegt að greina hvaða áhrif slík skattlagning mun hafa á Landsnet og þar af leiðandi á rekstur flutningskerfisins. Í því sambandi er óhjákvæmilegt að líta til þess að flutningskerfi raforku gegnir afar þýðingarmiklu hlutverki í almannavörnum og öryggi þjóðarinnar.

/HÁ

MINNISBLAÐ

SKJALALYKILL

4883-013-MIN-001-V02

DAGS.

20.09.2019

SENDANDI

Jón Vilhjálmsson

Jónas Hlynur Hallgrímsson

VERKHEITI

Fasteignaskattar og raforkuverð

VERKKAUPI

Atvinnuvega- og nýsköpunarráðuneytið

DREIFING

Erla Sigríður Gestsdóttir

MÁLEFNI

Áhrif álagningar fasteignaskatta á virkjanir og flutningsmannvirki á raforkuverð og flutningskostnað raforku.

Að beiðni Erlu Sigríðar Gestsdóttur hefur EFLA verkfræðistofa tekið saman þetta minnisblað um áhrif mögulegrar álagningar fasteignaskatts á raforkuverð til notenda raforku.

Forsendur

Þessi samantekt byggir á eftirfarandi forsendum:

- Tölum frá Þjóðskrá Íslands sbr. kynningu um *Virðingu orkumannvirkja og réttinda*. Þar koma fram eftirfarandi tölur um verðmat eigna veitufyrirtækja sem ekki er greiddur af fasteignaskattur (þetta er fyrir utan 60,5 milljarða sem greiddur er fasteignaskattur af).
 - o Flutningskerfi að meðtöldum dreifikerfum 140 milljarðar kr.
 - o Virkjanir 772 milljarðar kr.Hafa þarf í huga að óvíst er að allar þessar eignir myndi stofn til fasteignaskatts þar sem inni í þessum tölum er líklega einnig tækjabúnaður svo sem rofabúnaður, spennar, rafalar og túrbínur.
- Tölum úr ársreikningi Landsnets fyrir 2018 þar sem fram kemur að bókfært verðmæti háspennulína og tengivirkja Landsnets sé 700 MUSD sem jafngildir um 87 milljörðum kr. skv. gengi USD um miðjan september 2019.
- Tekjumörk Landsnets til að sjá skiptingu milli stórnotenda og almennra notenda. Miðað við arð og WACC í tekjumörk fellur 1/3 eigna á almenna markaðinn (29 milljarðar) og 2/3 á stórnotendur (58 milljarðar).
- Tölum um raforkunotkun á Íslandi fyrir árið 2018 frá raforkuspá orkuspárnefndar. Varðandi tekjustofn Landsnets er ekki miðað við allan almenna markaðinn heldur einungis þann hluta sem fær afhendingu frá Landsneti. Stóriðjunotkun er 15.260 GWh og almenn notkun 3.407 GWh fædd frá flutningskerfinu en öll almenn notkun með dreifitöpum, notkun við virkjanir og öllum flutningstöpum er 4.570 GWh.
- Fasteignaskattur verði viðurkenndur sem útgjöld í tekjumörkum Landsnets.
- Fasteignaskattur verði lagður á verðmat Þjóðskrár á eignum veitufyrirtækja, þ.e. bæði virkjanir og flutningsmannvirki (sjá að ofan) en ekki á dreifingu raforku.

Aðferð

Útgjöld vinnslufyrirtækja og Landsnets munu aukast ef fasteignaskattur yrði lagður á eignir þeirra í raforkukerfinu og ef þeim útgjöldum yrði velt beint yfir á raforkunotendur myndi það hækka raforkuverð. Reynt er að meta þessa hækkun hér en einnig er sýnd skipting niður á stórnotendur og almenna notendur. Stórnotendur eru með samninga til langs tíma svo orkuvinnslufyrirtækin geta ekki velt kostnaði sem þessum yfir á þá notendur og útgjöld vegna nýra fasteignaskatta hefðu áhrif á afkomu fyrirtækjanna. Líklega gæti Landsnet bætt þessum kostnaði við í gjaldskrá hjá sér en þá sitja vinnslufyrirtækin líklega uppi með hann fyrir stórnotendur þar sem í eldri samningum er flutningur ekki greindur frá vinnslu og vinnslufyrirtækin gera upp við Landsnet.

Ekki liggur fyrir hvert skatthlutfall fasteignaskatts yrði en skv. lögum um tekjustofna sveitarfélaga getur hann að hámarki verið á bilinu 0,5% upp í 1,65% eftir tegundum húsnæðis og verða því reiknuð nokkur dæmi með skatt á þessu bili. Fasteignaskattur á íbúðarhúsnæði (A-flokkur) er að hámarki 0,5% en á opinberar byggingar (B-flokkur), atvinnuhúsnæði og annað húsnæði (C-flokkur) getur hann verið 1,32% en þó er heimilt að hækka álagninguna um 25%, eða í 1,65%. Að meðaltali er álagningarprósentan 0,44% í flokki A og um 1,2% í flokki B og 1,5% í flokki C á árinu 2019 hjá sveitarfélögunum skv. Sambandi íslenskra sveitarfélaga.

Niðurstaða

Notaðar voru tölurnar hér að framan til að reikna út upphæð fasteignaskatts fyrir þrjár mögulegar álagningarprósentur skattsins eða 0,5%, 1,0% og 1,5% og eru niðurstöður sýndar í töflu 1. Skattinum hefur verið skipt niður á almennan markað og stóriðju í töflunni. Samkvæmt þessum tölum mundi skatturinn hækka verð á almennum markaði um 0,24 kr./kWh til 0,71 kr./kWh ef skatthlutfallið fer frá 0,5% upp í 1,5%. Tölurnar fyrir stóriðjuna eru aðeins lægri eða 0,21 kr./kWh upp í 0,4 kr./kWh en ekki hefur þá verið tekið tillit til þess að stóriðjan nýtir vinnslumannvirki betur en almenni markaðurinn heldur var skattinum skipt í hlutfalli við orkunotkun. Eins og áður var nefnt er erfitt að leggja slíkan skatt á stórnotkun þar sem þeir aðilar eru með langtíma samninga um orkuverð. Reiknað var því einnig dæmi þar sem allur skatturinn leggst á almenna notkun og verður hann þá 0,97 kr./kWh upp í 2,92 kr./kWh.

Á árinu 2018 var meðalverð á forgangsorku Landsvirkjunar í heildsölu 4,8 kr./kWh, þ.e. forgangsorka sem nýtt er af almennum markaði. Ef einungis er litið er til þeirrar álagningar sem reiknuð er í töflunni að ofan er álagningin á vinnslu fyrir almennan markað um 4-12% af verði Landsvirkjunar. Hækkun um 1-3 kr./kWh fyrir íbúð með hitaveitu væri 7-20% hækkun á verði án vsk. og 375 kr./mánuði til 1.125 kr./mánuði fyrir meðalheimili sem notar 4.500 kWh/ári. Hækkun um 1-3 kr./kWh fyrir rafhitað heimili í þéttbýli væri 11-33% hækkun á verði án vsk og 2.500 kr./mánuði til 7.500 kr. á mánuði fyrir heimili sem notaði 30.000 kWh á ári. Þessar tölur eru allar án virðisaukaskatts.

Þegar þessar tölur eru skoðaðar verður að hafa í huga að ýmsar flækjur eru varðandi álagningu fasteignaskatts á þessi mannvirki svo sem eftirfarandi:

- 1) Á að leggja skatt á allan búnað mannvirkja í flutnings- og vinnslukerfum raforku eða á að sleppa vélbúnaði? Ef það er gert lækka tölurnar væntanlega verulega. Er ástæða til þess að innifela virði vélbúnaðar og annars búnaðar í álagningu fasteignaskatta fyrir raforkuvinnslu og – flutning en ekki í annarri atvinnustarfsemi?
- 2) Ekki er hægt að hækka verð á raforku til stórnotenda sem eru með samninga til langs tíma og því myndi slík álagning hafa áhrif á afkomu raforkufyrirtækja. Til skamms tíma væri eina leið raforkufyrirtækja til að verja afkomu sína að velta kostnaðinum yfir á almennan markaði. Til lengri tíma litið er óvíst hversu vel

raforkufyrirtækjum gengur að hækka raforkuverð sem nemur álagningu fasteignaskatta í nýjum samningum við stórnotendur.

- 3) Ef allur fasteignaskatturinn af raforkuvinnslu yrði innheimtur hjá almennum notendum mundi slíkt skekkja samkeppni á markaði þar sem fyrirtæki sem væru með hlutfallslega mikla sölu til stórnotenda yrðu með miklu meiri skatt á sölu á almennum markaði en þeir sem væru með lágt hlutfall stórnotkunar. Telja verður því að slík lausn mundi seint ganga.
- 4) Ef skattur er einungis lagður á sérleyfisstarfsemina er mögulegt að innheimta hann einungis hjá almennum notendum án þess að skekkja samkeppni.

TAFLA 1 Áætlaðar tekjur af mögulegum fasteignaskatti fyrir nokkur tilvik.

Þáttur	Orka GWh	Mat eigna Mkr.	Fasteignaskattur, %					
			0,5		1,0		1,5	
			Upphæð Mkr.	Orkuverð kr./kWh	Upphæð Mkr.	Orkuverð kr./kWh	Upphæð Mkr.	Orkuverð kr./kWh
Almennur markaður								
Landsnet	3.407	29.000	145	0,04	290	0,09	435	0,13
Vinnsluaðilar	4.570	178.000	890	0,19	1.780	0,39	2.670	0,58
Samtals		207.000	1.035	0,24	2.070	0,47	3.105	0,71
Stórnotendur								
Landsnet	15.260	58.000	290	0,02	580	0,04	870	0,06
Vinnsluaðilar	15.260	594.000	2.970	0,19	5.940	0,39	8.910	0,58
Samtals		652.000	3.260	0,21	6.520	0,43	9.780	0,64
ALLS		859.000	4.295		8.590		12.885	
Allur kostnaður á almennan markað								
Landsnet	3.407	87.000	435	0,13	870	0,26	1.305	0,38
Vinnsluaðilar	4.570	772.000	3.860	0,84	7.720	1,69	11.580	2,53
Samtals		859.000	4.295	0,97	8.590	1,94	12.885	2,92

Fylgiskjal 3 - Greinargerð sveitarfélaga - Sameiginlegt álit Sambands íslenskra sveitarfélaga og Samtaka orkusveitarfélaga



Samgöngu- og sveitarstjórnarráðuneyti
b.t. Eiríks Benónýssonar

Reykjavík 13. nóvember 2020

Sölvhólsgötu 7
101 Reykjavík

2009674SA VFA
Málalýkill:01.12

Efni: Sameiginlegt álit Sambands íslenskra sveitarfélaga og Samtaka orkusveitarfélaga

Bréf þetta er lagt fram sem innlegg í vinnu starfshóps sem falið var að finna leiðir til skattlagningar á mannvirki til að framleiða og flytja raforku.

Almennt

Okkur eru það mikil vonbrigði að þetta er í annað sinn á fáum árum sem starfshópi mistekst að komast að sameiginlegri niðurstöðu um leiðir til þess að tryggja sveitarfélögunum sanngjarnar tekjur af orkuframleiðslu og -flutningi.

Ekki virðast vera horfur á því að á næstunni verði lagðar fram tillögur um lagabreytingar til að leiðrétta þá tímaskekkju sem felst í 26. gr. laga um skráningu og mat fasteigna. Að áliti sambandsins er engu að síður óhjákvæmilegt að vinna áfram að endurskoðun laga um þetta efni. Líta beri á það verkefni sem lið í því mikilvæga verkefni að efla sveitarstjórnarstigið á Íslandi. Jafnframt er einföldun skattaumhverfis raforkufyrirtækja til þess fallin að laga skekkjur í samkeppnisumhverfi fyrirtækja. Sú ríkisaðstoð sem felst í skattaívilnun til fyrirtækja í einni tiltekinni atvinnugrein stenst varla í gjörbreyttu lagaumhverfi raforkuframleiðslu. Næsta skref hlýtur að vera að leggja inn kvörtun til ESA um málið. Gallar lagaumhverfisins koma einnig mjög berlega í ljós þegar horft er til breyttra framleiðsluaðferða, svo sem með vindorku.

Þessi ríkisaðstoð felur í sér niðurgreiðslu á raforkuverði og afnám hennar mun líklega hafa áhrif á verð. Mikilvægt er að útfærslan verði þannig að áhrif á raforkuverð til almennra notenda verði sem minnst. Því er ótímabært á þessu stigi að meta hugsanleg áhrif á verð raforku hér á landi. Þær tilraunir sem hafa verið gerðar til þess innan starfshópsins teljum við háðar ýmsum annmörkum svo að ekki sé á þeim byggjandi.

Eftirfarandi atriðum óska sambandið og Samtök orkusveitarfélaga eftir að koma á framfæri í lokaniðurstöðum starfshópsins. Lögð er áhersla á að sjálfbær auðlindanýting tryggir hagsmuni allra haghafa, hvort sem um er að ræða eigendur, framleiðendur, kaupendur eða samfélagið allt. Sveitarfélögin líta á sig sem fulltrúa samfélagsins alls, ekki síður en ríkið, og sérstaklega nærsamfélagsins. Það er eindregin afstaða sveitarfélaga að breytt skattkerfi er forsenda sáttar um orkunýtingu.

Áherslur Sambandsins og Samtaka orkusveitarfélaga

Að áliti sambandsins og SO ættu niðurstöður starfshópsins að leiða til þess að lög og reglur um innheimtu opinberra gjalda af orkuiðnaðinum verði skýr og í samræmi við þær meginreglur sem gilda um skattlagningu atvinnustarfsemi og fasteigna.

Meginstoðir tekjustofna sveitarfélaga eru annars vegar útsvar, sem íbúar sveitarfélaga greiða, og hins vegar fasteignaskattur. Undanþágum frá fasteignaskatti var nánast alfarið útrýmt úr lögum í upphafi þessarar aldar.

Eftir standa þó nokkuð umfangsmiklar undanþágur frá fasteignamati í 3. tl. 1. mgr. 26. gr. laga nr. 6/2001:

Rafveitur, þar á meðal línur til flutnings raforku ásamt burðarstólpum og spennistöðvum. Meta skal eftir venjulegum reglum hús, sem reist eru yfir aflstöðvar og spennistöðvar, og þær lóðir er þau standa á.

Af þessari reglu leiðir að einungis hluti þeirra mannvirkja sem reist eru til vatnsafls- og gufuaflsvirkjana eru metin til fasteignamats, þ.e. stöðvarhús, lóðir og vatnsréttindi. Fasteignir sem ekki eru metnar til fasteignamats, svo sem stíflur, línur, fallgöng, borholur og uppistöðulón, verða ekki andlag til álagningar fasteignaskatts. Þessi niðurstaða er byggð á lagatúlkun sem orkar tvímælis, að áliti samtakanna, þar sem orðið „rafveita“ er túlkað víðar en raunveruleg efni standa til.

Óbeinar afleiðingar þessa fyrirkomulags við ákvörðun fasteignamats virkjana birtast í nýlegum úrskurði yfirfasteignanefndar, þar sem jafnræðisregla var talin eiga að leiða til þess að skattstofn vindorkuvers var aðeins metin um 20% af fasteignamati þess.

Í vinnu starfshópsins hefur ítarlega verið fjallað um að skipting skatttekna af raforkuframleiðslu milli sveitarfélaga er afar ójöfn. Algengt er að umsvif við byggingu og rekstur virkjana taki til tveggja eða fleiri sveitarfélaga. Fasteignaskattstekjur ráðast hins vegar eingöngu af því í hvaða sveitarfélagi stöðvarhús virkjunar rís. Með öðrum orðum geta sveitarfélög sem verða fyrir umtalsverðum umhverfisáhrifum virkjana þurft að sæta því að fá litlar sem engar skatttekjur.

Þessi misskipting skatttekna hefur leitt af sér mikinn aðstöðumun milli sveitarfélaga. Sveitarfélög sem hafa stóran hluta sinna tekna af virkjanamannvirkjum hafa m.a. síður hvata til þess að sameinast öðrum sveitarfélögum. Þetta fyrirkomulag hefur hægt á framþróun sveitarstjórnarstigsins hér á landi og er í andstöðu við stefnu stjórnvalda í mállefnum sveitarfélaga.

Leiðir til úrbóta

Með það almenna markmið að leiðarljósi að breikka tekjustofna sveitarfélaga og skipta skatttekjum á réttlátari hátt á milli einstakra sveitarfélaga er óhjákvæmilegt að stokka upp núverandi fyrirkomulag.

Fagna ber sérstaklega kortlagningu Þjóðskrár á orkumannvirkjum og hugmyndum sem fulltrúar stofnunarinnar í starfshópnum hafa lagt fram um skattmat. Það er mat sambandsins og samtakanna að mikilvægt sé að þróa þessar tillögur áfram. Við teljum að með þeim sé komin grundvöllur sem ætti að nást sátt um. Þó ber að ítreka þá afstöðu sambandsins og samtakanna að hvers konar land og mannvirki sem tilheyra virkjunum geti orðið andlag fasteignamats og fasteignaskatta og að því ætti að ganga lengra en hugmyndir Þjóðskrár gera ráð fyrir, t. d. hvað varðar uppistöðulón.

Staðreyndin er sú að framleiðendur raforku eru á grundvelli tæknilegrar löggjafar um skráningu og mat fasteigna að fá umfangsmiklar undanþágur frá skattlagningu á mannvirki virkjana, eða sem nemur í kringum 80% af heildarvirði þeirra. Forsendur hljóta að vera til staðar að ná annars vegar því markmiði að auka heildarskatttekjur sveitarfélaga og hins vegar að dreifa þeim tekjum jafnar á milli sveitarfélaga sem verða fyrir áhrifum af völdum virkjana og tengdra mannvirkja, þ.á m. vegna flutnings raforku.

Vel kemur til álita að inn í lög um tekjustofna sveitarfélaga komi sérstakur gjaldflokkur fyrir raforkumannvirki. Slík breyting ætti þó almennt ekki að leiða til þeirrar niðurstöðu að þau sveitarfélög sem nú njóta tekna af virkjanamannvirkjum fái minni fasteignaskattstekjur en þau njóta nú. Engin rök eru til staðar sem ættu t.d. að kalla á að álagningarhlutfall fasteignaskatts verði verulega lægra en á aðra atvinnustarfsemi.

Í frekari vinnu við þetta verkefni þarf að ná sátt um aðferðafræði við útdeilingu fjármuna. Sambandið og SO leggja m.a. þunga áherslu á að við útfærslu lagabreytinga verði miðað við að um verði að ræða beinar skatttekjur sveitarfélaga, frekar en millifærslur í gegnum Jöfnunarsjóð sveitarfélaga eða sambærilegar leiðir. Því markmiði mætti til dæmis ná með því að Þjóðskrá Íslands verði falið að úrskurða um skiptingu fasteignaskattstekna af mannvirkjum til raforkuframleiðslu og -flutnings.

Virðingarfyllt

f.h. stjórnar Samtaka orkusveitarfélaga

Virðingarfylgst

f.h. Sambands íslenskra sveitarfélaga

Stefán Bogi Sveinsson

Stjórnarfulltrúi Samtaka orkusveitarfélaga

Sigurður Á. Snævarr

Sviðsstjóri hag- og upplýsingasviðs

Fylgiskjal 4 - Greinargerð Þjóðskrár

Orkumannvirki og vatnsorkuréttindi.

Þjóðskrá hefur um nokkurra ára skeið unnið að gerð staðsetninga fyrir ýmsa fastafjármuni sem tengjast framleiðslu og dreifingu rafmagns. Áætlað er að miðað við núverandi skráningu fasteignamats nemi verðmæti þessara eigna um 60,5 milljörðum en ef farið yrði að meta aðra fastafjármuni sem tengjast framleiðslu og dreifingu, er áætlað að verðmætin aukist um 973 milljarða.

Staðan í dag		Möguleg staða	
Stöðvarhús	43 milljarðar	Flutningskerfi	150 milljarðar
Spennistöðvar	6,5 milljarðar	Landsvirkjun	582 milljarðar
Aðveitustöðvar	2,7 milljarðar	Aðrir	241 milljarðar
Jarðhiti	2,3 milljarðar		
Vatnsréttindi	2,3 milljarðar		
Rafstöð/Stífla	1,6 milljarðar		
Vatnsaflsvirkjun	1,5 milljarðar		
Kyndistöðvar	0,4 milljarðar		
SAMTALS	60,5 milljarðar	SAMTALS	973 milljarðar

Möguleg flokkun og fyrirkomulag álagningar

Andlag, skattflokkun	A	C	D Framleiðsla	E Flutningur	F Orkuréttindi
Aðveitustöð	-	47.663	47.663		
Jarðhiti	5.287	24.043			29.330
Kyndistöð	48	6.054			
Rafstöð/stífla	385	26.612	26.997		
Spennistöð	89	102.262		102.351	
Stöðvarhús	225	793.436	793.661		
Vatnsaflsvirkjun	41	25.943	25.984		
Vatnsorkuréttindi	12.177	-			12.177
Samtals	18.252	1.026.012	894.304	102.351	41.507

Núverandi skattlagning er í A og C flokki.
Möguleiki að skipta uppí fleirri skattflokka, D,E,F, bold það sem kæmi

Þjóðskrá hefur í þessu samhengi sett fram hugmyndir að fyrirkomulagi álagningar. Fyrirkomulagið í dag er með þeim hætti að viðkomandi fastafjármunum er skipt í tvo flokka, A og C. Til frekari þróunar hefur Þjóðskrá sett fram hugmynd að flokkun þar sem bætt er við flokkum D, E og F eins og fram kemur í meðfylgjandi töflu. Ef notast er við hugmyndir um flokkun, má hugsa sér að álagning fasteignagjalda aukist og gæti sú aukning numið 900 – 1.000 milljónum.

Við mat á fasteignum starfar Þjóðskrá Íslands eftir lögum um mat og skráningu fasteigna nr. 6/2001 þar sem mannvirki rafveitna eru undanþegin í 3.tl.1.mgr. 26.gr. lagar nr. 6/2001, sbr.: „Rafveitur, þar á meðal línur til flutnings raforku ásamt burðarstólpum og spennistöðvum. Meta skal eftir venjulegum reglum hús, sem reist eru yfir aflstöðvar og spennistöðvar, og þær lóðir er þau standa á.“

Þetta ákvæði er skýrt og Þjóðskrá Íslands hefur unnið eftir því. Sem dæmi má nefna að lón og stíflugarðar, er tengjast raforkuvinnslu, hafa ekki verið metnir.

Aflstöðvar og spennistöðvar eru ekki metnar en húsin sem eru reist yfir þær eru metnar og við það er notuð kostnaðaraðferð sem byggir á útreikningi á byggingarkostnaði þeirrar fasteignar sem á að meta eða annarrar sambærilegrar sem gæti uppfyllt sömu þarfir að teknu tilliti til afskrifta vegna aldurs og úreldingar.

Alls er fjöldi spennustöðva og aflstöðva 3334 og skiptist þannig að spennustöðvar eru 2919 og Aflstöðvar(stöðvarhús) eru 415. Af þessum 415 eru 77 í rekstri og selja raforku inn á dreifikerfið. Alls eru því 338 heimarafstöðvar skráðar í fasteignaskrá langflestar á Austurlandi og Vestur-Skaftafellssýslu. Uppsett afl þessara virkjana er ákaflega mismunandi eða frá nokkrum KW stundum upp í 690 MW. (mynd 1).

Vatnsorkuréttindi

Alls eru til 415 landnúmer sem hafa matshlutann stöðvarhús. Það er því ekki stór eða flókin aðferð að bæta matshlutanum vatnsorkuréttindi við en það þarf að huga vel að framkvæmdinni og gæti samræmis. Virkjanir eru mjög mismunandi að stærðum og gerðum og margt sem stjórnar því hversu miklu afli þær ná. Það þarf því að skoða hvert tilfelli fyrir sig. Þannig að þrátt fyrir að

aðferðin sé ekki flókin þarf að liggja að baki töluverð rannsóknarvinna. Afla þarf upplýsinga um rennsli og fallhæð auk tækniupplýsinga frá Orkufyrirtæki.

Tillaga að mati á Vatnsorku.

Vatnsafl í fallvatni ræðst af vatnsrennslinu og fallhæðinni. Nýtanlegt vatnsafl (P) er mælt í kílóvöttum (kW) eða megavöttum (MW). Aflið er margfeldi af fallhæðinni (H) og rennslinu (Q) í gegnum hverfilinn ásamt stuðli sem tekur tillit til nýtni kerfisins og þyngdarhröðunar.

Vatnsaflið er reiknað með eftirfarandi formúlu:

$P = \eta g \rho Q H$ þar sem:

P er vatnsaflið mælt í kílóvöttum (kW)

Q rennslið í gegnum hverfilinn, mælt í rúmmetrum á sekúndu (m^3/s)

H er heildarfallhæðin, mæld í metrum (m)

g er þyngdarhröðun við jörð, $g = 9,81 \text{ (m/s}^2\text{)}$

ρ er eðlisþyngd vatns (kg/lítra)

η er nýtni

Formúluna má einfalda og skrifa á eftirfarandi hátt:

$P = k Q H$

Þar sem k er stuðull, sem er margfeldi af nýtninni, þyngdarhröðuninni og eðlisþyngd vatnsins;

$k = \eta g \rho$. Fyrir smávirkjanir má gera ráð fyrir að k geti verið um 7, sem jafngildir því að heildarnýtni kerfisins sé um 70%. Orkan sem tapast er þá um 30% og samanstendur af eftirtöldum þáttum:

- Töp vegna þrýstifalls í vatnsvegum. (Upplýsingar frá virkjun)
- Töp vegna nýtni hverfils. (Upplýsingar frá virkjun)
- Töp vegna nýtni gírs á milli hverfils og rafala ef um slíkt er að ræða. (Upplýsingar frá virkjun)
- Töp vegna nýtni í rafala og spennum (Upplýsingar frá virkjun)

Dæmi um útreikning á vatnsafli:

Rennsli Q er áætlað $0,1375 \text{ m}^3/\text{s}$

Fallhæðin H er 25 m

$P = k Q H = 7 \times 0,1375 \times 25 = 24,1 \text{ kW}$

