



MINNISBLAÐ

Til: Samtaka iðnaðarins.

Frá: LEX / Ásgerði Ragnarsdóttur hrl., Guðjóni Ármannssyni hrl. og Víði Smára Petersen hdl.

Dags: 15. febrúar 2017.

Efni: Innviðagjald Reykjavíkurborgar.

I.

Inngangur og afmörkun efnis

1. Samtök iðnaðarins („SI“) hafa óskað eftir því að LEX láti í té minnisblað um svokallað „innviðagjald“ sem Reykjavíkurborg hefur nýlega hafið að innheimta af kaupendum lóða og lóðarhöfum vegna uppbyggingar á ákveðnum skipulagssvæðum. Gjaldið virðist einkum lagt á við tvenns konar aðstæður. Annars vegar þegar einkaaðilar kaupa lóðir í eigu Reykjavíkurborgar og hins vegar þegar lóðarhafa, sem þegar eiga lóðarleiguréttindi á tiltekinni lóð, óska eftir breytingum á deiliskipulagi lóðar sinnar (eða svæðisins í kringum hana). Í báðum tilvikum er gjaldið lagt á með einkaréttarlegum samningi milli Reykjavíkurborgar og viðkomandi kaupanda/lóðarhafa.
2. SI sendu af þessu tilefni bréf til Reykjavíkurborgar hinn 3. janúar 2017. Í bréfinu voru lagðar fyrir spurningar í átta liðum, meðal annars um hvar finna mætti heimild borgarinnar til að leggja á umrædd innviðagjöld, í hvaða tilvikum þau væru lögð á, hvernig fjárhæð þeirra væri ákvörðuð og hvaða kostnaði þeim væri ætlað að mæta.
3. Borgarlögmaður svaraði bréfinu, fyrir hönd Reykjavíkurborgar, 9. febrúar 2017. Í svari hans kom fram að borgin teldi sig ekki þurfa lagaheimild til töku innviðagjalda, þar sem um væri að ræða einkaréttarlegan samning við lóðarhafa um samstarf við uppbyggingu hverfa í borginni. Innviðagjaldið hafi einkum verið lagt á í samningum við lóðarhafa vegna áforma um nýtt deiliskipulag fyrir Vogabyggð og væri í því tilviki miðað við að tekjur af gatnagerðar- og innviðagjöldum stæðu undir um 65-70% áætlaðs kostnaðar við gerð nýrra innviða, að því gefnu að allir lóðarhafar á svæðinu myndu nýta sér byggingarheimildir á lóðum sínum. Þá kom fram í svarinu að innviðagjöldunum væri ætlað að mæta kostnaði sem fælist í gerð nýrra gatna og lagnakerfa, færslu gatna og lagna, gerð stíga, torga, opinna svæða, byggingu skóla o.s.frv. Loks má nefna að borgarlögmaður tók fram að þar sem uppbygging á svæðinu við Vogabyggð krefðist mikilla fjárfestinga í innviðum, hefði borgin líklega ekki hafið uppbygginguna fyrr en eftir 30-40 ár þegar lóðarleigusamningar á svæðinu rynnu út. Af svari borgarlögmanns má þannig ráða að það hafi verið forsenda fyrir því að borgin breytti forgangsröðun sinni að þessu leyti að lóðarhafar tækju þátt í kostnaði við uppbyggingu innviða á svæðinu.

4. Á heimasíðu Reykjavíkurborgar er að finna samningsramma borgarinnar vegna fyrirhugaðra samninga við lóðarhafa á svæðum 1, 2 og 3 í Vogabyggð. Skjalið er dagsett í maí 2015 og var staðfest í borgarráði 7. júní sama ár að fyrirhugaðir samningar við lóðarhafa á þessum svæðum yrðu staðlaðir í samræmi við umræddan samningsramma. Í samningsrammanum kemur fram að gildandi deiliskipulag heimili einungis atvinnuhúsnæði í Vogabyggð, en samkvæmt deiliskipulagstillögum, sem væru í vinnslu, væri gert ráð fyrir íbúðum á flest öllum lóðum í hverfinu. Þar sem gert væri ráð fyrir töluverðri aukningu á byggingarmagni frá gildandi deiliskipulagi kæmu breytingarnar til með að „auka verðmæti lóðanna verulega“. Þá kemur fram að kostnaður við breytingar á innviðum, götum og borgarlandi verði umtalsverður. Í umfjöllun um efnisatriði samninganna kemur fram að lóðarhafar samþykki að taka þátt í kostnaði vegna enduruppbyggingar Vogabyggðar, breytttrar nýtingar á lóðum og fasteignum í hverfinu. Greiðsluþátttaka hvers lóðarhafa miðist við verðmætaaukningu viðkomandi fasteignar, sem geti falist í breyttri nýtingu á húsnæði og/eða auknu byggingarmagni. Til viðbótar innviðagjaldinu muni lóðarhafi greiða gatnagerðargjald, auk annarra lögbundinna skipulags-, framkvæmda- og byggingarleyfisgjalda til Reykjavíkurborgar og tengigjöld til Orkuveitu Reykjavíkur. Loks má nefna að í samningsrammanum er gerður sá fyrirvari að borgin áskilji sér rétt til að afgreiða ekki nýjar deiliskipulagsáætlanir í Vogabyggð fyrr en lóðarhafar, sem hafa yfir að ráða 70% af nýju byggingarmagni á viðkomandi svæði hafa skuldbundið sig til þess að ráðast í uppbyggingu á lóðum sínum með undirritun samninga af þessu tagi.
5. Minnisblað þetta verður takmarkað við umfjöllun um lögmæti innviðagjalda þegar þau eru lögð á í *samningi* við *lóðarhafa* vegna breytinga á deiliskipulagi lóðar hans. Þá verður einkum fjallað um innviðagjaldið eins og það er mótað í áðurnefndum samningsramma vegna Vogabyggðar, enda eru ítarlegastar upplýsingar til um fyrirkomulag gjaldsins á því svæði. Til áréttingar verður því ekki fjallað um eftirfarandi tilvik: Í *fyrsta lagi* verður ekki fjallað um þau tilvik þegar gjaldtökunni er hagað með öðrum hætti en samningum, t.d. þegar borgin og lóðarhafar stofna þróunarfélag í kringum verkefnið, enda er innviðagjaldið þá greitt með öðrum formerkjum, líklega sem framlag vegna stofnunar félagsins. Í *öðru lagi* verður ekki fjallað um það þegar innviðagjaldið er lagt á í tengslum við *úthlutun* (sölu) Reykjavíkurborgar á lóðum. Ástæðan er sú að dómstólar hafa játað sveitarfélögum víðtækt svigrúm þegar kemur að gjaldtöku við lóðaúthlutun, eins og nánar verður rakið síðar, og því líklegt að slík gjaldtaka standist lög. Í *þriðja lagi* verður ekki fjallað um það hvort innheimta byggingarréttargjalda standist lög. Af áðurnefndri fyrirspurn SI til Reykjavíkurborgar má ráða að samtökin telji vafa leika á innheimtu slíkra gjalda. LEX telur aftur á móti að dómstólar hafi þegar komist að nokkuð afdráttarlausri niðurstöðu um að heimilt sé að úthluta lóðum gegn greiðslu byggingarréttargjalds, sbr. *dóm Hæstaréttar 31. maí 2012 í máli nr. 404/2011*. Dómstólar myndu væntanlega ekki komast að annarri niðurstöðu í síðari máli, nema gjaldtakan væri umtalsvert frábrugðin þeirri sem fjallað var um í dóminum. Þykir því ekki ástæða til að fjalla sérstaklega um lögmæti byggingarréttargjaldsins.
6. Loks má nefna að komi til dómsmáls vegna innviðagjaldsins telur LEX verulega ólíklegt að Reykjavíkurborg muni halda því fram að innviðagjaldið sé skattur eða þjónustugjald, enda er engin lagaheimild fyrir umræddri gjaldtöku, eins og rakið verður nánar síðar í

köflum III og IV. Helsta álitafnið virðist vera hvort Reykjavíkurborg sé heimilt að innheimta umrætt gjald með samningi á einkaréttarlegum grundvelli. Er þetta jafnframt í samræmi við svör borgarlögmans frá 9. febrúar 2017, en hann byggir einungis á því að borginni sé heimilt að innheimta gjaldið á einkaréttarlegum grunni. Af þessum sökum verður umfjöllun um skatta og þjónustugjöld haldið í lágmarki í minnisblaðinu, en aðaláherslan fremur lögð á þau álitafni sem koma til skoðunar við mat á því hvort gjaldtakan sé heimil með gagnkvæmum samningi milli Reykjavíkurborgar og lóðarhafa.

7. Í þeirri umfjöllun sem hér fer á eftir verður fyrst gerð grein fyrir þeim lagaákvæðum og öðrum réttarheimildum sem koma til skoðunar þegar lagt er mat á hvort gjaldtaka sveitarfélaga sé í samræmi við lög (*kafla II*). Því næst verður stuttlega vikið að því hvort innviðagjald Reykjavíkurborgar geti talist skattlagning í skilningi laga (*kafla III*). Í *kafla IV* verður leitað svara við því hvort innviðagjaldið geti talist lögmætt þjónustugjald. Þá verður fjallað um hvort innviðagjaldið geti talist lögmæt gjaldtaka á einkaréttarlegum forsendum (*kafla V*). Loks verða helstu ályktanir og niðurstöður dregnar saman í *kafla VI*.

II.

Lagaumhverfi – tekjur sveitarfélaga

8. Í 2. mgr. 78. gr. stjórnarskrárinnar segir að tekjustofnar sveitarfélaga skuli ákveðnir „með lögum“, svo og réttur þeirra til að ákveða hvort og hvernig þeir eru nýttir.
9. Samkvæmt 1. gr. laga nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga felast tekjur sveitarfélaga einkum í fasteignaskatti, framlögum úr Jöfnunarsjóði og útsvari. Þá segir í 1. mgr. 2. gr. laganna (áherslur LEX):

„Auk tekna skv. 1. gr. hafa sveitarfélög tekjur af eignum sínum, eigin atvinnurekstri og stofnunum sem reknar eru í almenningsþágu, svo sem vatnsveitum, rafmagnsveitum, hitaveitum o.fl., enn fremur ýmsar aðrar tekjur, svo sem af holræsagjaldi, lóðarleigu, leyfisgjöldum o.fl., **allt eftir því sem lög og reglugerðir mæla fyrir um.**“
10. Af framangreindu má ráða að almenna reglan sé sú að sveitarfélög verði að fjármagna verkefni sín á grundvelli tekjustofna sem mælt er fyrir um í lögum eða reglugerðum. Er þetta jafnframt í samræmi við þá meginreglu stjórnisýsluréttarins að allar ákvarðanir stjórnvalda verði að hafa stoð í lögum og vera í samræmi við lög (lögmætisreglan). Sveitarstjórn hefur síðan ákvörðunarvald um það hvernig umræddir tekjustofnar eru nýttir til verkefna sveitarfélagsins, sbr. 2. mgr. 8. gr. sveitarstjórnarlaga nr. 138/2011.
11. Fræðimenn hafa lagt sambærilegan skilning til grundvallar. Þannig kemur t.d. fram í ritinu *Sveitarstjórnarréttur* eftir Trausta Fannar Valsson, dósent við lagadeild Háskóla Íslands, að „ákvörðun um tekjustofna sveitarfélaganna skuli að meginstefnu til vera í höndum hins almenna löggjafa“ og eigi tekjuöflun sveitarfélaga því almennt að vera „byggð á heimild í lögum.“¹ Byggt er á sambærilegum sjónarmiðum í *áliti umboðsmanns Alþingis nr. 3221/2001*, þar sem fjallað var um lagaheimildir sveitarfélaga til tekjuöflunar. Sagði eftirfarandi um þær (áherslur LEX): „Í framangreindum ákvæðum stjórnarskrárinnar og laga birtist sú meginregla að **tekjuöflun sveitarfélaga** eins og

¹ Trausti Fannar Valsson: *Sveitarstjórnarréttur* (Codex, Reykjavík 2014), bls. 202.

annarra opinberra aðila **verður að byggjast á heimild í lögum** óháð því hvort um er að ræða skattheimtu eða gjald fyrir þjónustu sem látin er í té.“

12. Þótt af framangreindu sé ljóst að almennt verði að vera lagaheimild fyrir tekjuöflun sveitarfélaga geta þau, í undantekningartilvikum, innheimt gjöld á einkaréttarlegum grundvelli, eins og nánar verður rakið í kafla V.

III.

Telst innviðagjald skattur?

13. Skattar hafa verið skilgreindir sem „gjöld, sem lögð eru á tiltekna hópa einstaklinga eða lögaðila samkvæmt einhliða ákvörðun ríkisvaldsins án þess að sérstakt endurgjald eigi fyrir að koma“, sbr. *dóm Hæstaréttar 21. október 1999 í máli nr. 64/1999*. Skattar eru því hugsaðir til almennrar tekjuöflunar fyrir opinbera aðila, svo þeir geti staðið undir útgjöldum til verkefna sem þeir hafa með höndum. Skattgreiðendur geta aftur á móti ekki gert kröfu um að fá tiltekna þjónustu (endurgjald) fyrir skattgreiðslu sína.
14. Í 40. gr. stjórnarskrárinnar segir að engan skatt megi leggja á nema með lögum. Þá segir í 1. mgr. 77. gr. að skattamálum skuli skipað með lögum og megi ekki fela stjórnvöldum ákvörðun um hvort leggja skuli á skatt, breyta honum eða afnema hann. Hefur þetta m.a. verið túlkað þannig að almenn tekjuöflun ríkisins megi „ekki fara fram nema fyrir hendi sé skattlagningarheimild“ sem uppfyllir kröfur umræddra stjórnarskrárákvæða.² Þetta þýðir að í lögum „þarf að lágmarki að koma fram hverjir séu gjaldskyldir, við hvaða gjald skuli miðast og hver sé fjárhæð þess.“³ Hefur það jafnframt verið skoðun fræðimanna að dómstólar geri „all strangar kröfur til skýrleika skattlagningarheimilda.“⁴ Þá má ráða af 1. mgr. 77. gr. stjórnarskrárinnar að það er almenni löggjafinn (Alþingi) sem verður að mæla fyrir um skattlagningu með settum lögum og getur hann ekki framselt þetta vald til stjórnvalda.⁵
15. Samkvæmt framangreindu er ljóst að innviðagjaldið getur ekki talist lögmæt skattlagning. Dugar þar að nefna að það eru ekki til staðar sett lög frá Alþingi sem mæla fyrir um álagningu innviðagjaldsins. Þá geta stjórnvöld, á borð við sveitarfélög, ekki ákveðið að standa fyrir gjaldheimtu til almennrar tekjuöflunar nema fyrir því sé skýr lagaheimild.

IV.

Telst innviðagjald þjónustugjald?

16. Álagning þjónustugjalda er frábrugðin skattlagningu. Þannig er þjónustugjöldum ekki ætlað að standa undir almennri tekjuöflun ríkisins, eins og t.d. fjármögnun löggæslu, heilbrigðis- og velferðarmála, heldur eru þau hugsuð sem endurgjald fyrir tiltekna veitta þjónustu sem stjórnvöld láta gjaldanda hennar í té.⁶ Eins og rakið er í *dómi Hæstaréttar*

² Páll Hreinsson: „Lagaheimild reglugerða“, bls. 210. Tímarit lögfræðinga, 2. hefti 2015.

³ Páll Hreinsson: „Lagaheimild reglugerða“, bls. 210.

⁴ Hafsteinn Dan Kristjánsson: „Þjónustugjöld“, bls. 442. Úlfliótur, 3. tbl. 2014.

⁵ Páll Hreinsson: „Lagaheimild reglugerða“, bls. 211.

⁶ Hafsteinn Dan Kristjánsson: „Þjónustugjöld“, bls. 441-442 og Páll Hreinsson: „Lagaheimild reglugerða“, bls. 212-213.

1. desember 2016 (78/2016) verður álagning þjónustugjalda, í samræmi við lögmætisreglu stjórnarsýsluréttarins, að byggja á fullnægjandi lagaheimild. Þá verður við ákvörðun um fjárhæð þjónustugjaldsins að gæta þess að tekjurnar séu ekki hærri en svo að þær standi straum af kostnaði við þá þjónustu eða eftirlitsaðgerð sem gjaldtökuheimildin nær til.

17. Að mati LEX er ljóst að innviðagjaldið getur ekki heldur talist lögmætt þjónustugjald. Í *fyrsta lagi* styðst hið umdeilda innviðagjald ekki við lagaheimild, eins og áður er rakið. Í *öðru lagi* má ráða af svörum borgarlögmans að innviðagjaldi Reykjavíkurborgar sé ekki ætlað að standa undir tiltekinni þjónustu fyrir gjaldandann (lóðarhafann sem vill breyta skipulagi). Þvert á móti er gjaldinu ætlað að fjármagna almenna þjónustu fyrir framtíðaríbúa á viðkomandi svæði. Þannig er gjaldinu t.d. ætlað að standa undir kostnaði sem felst í gerð nýrra gatna, byggingu skóla o.fl. Innviðagjaldið er því engan veginn í samræmi við eðli og markmið þjónustugjalda.

V.

Er heimilt að innheimta innviðagjald á einkaréttarlegum grundvelli?

V.a. Almennt

18. Þrátt fyrir þá meginreglu, sem áður er rakin, að tekjuöflun sveitarfélaga verði almennt að byggja á lagaheimild, hefur verið lagt til grundvallar að sveitarfélög geti aflað sér tekna á einkaréttarlegum grundvelli. Slík tekjuöflun fer þá iðulega fram með þeim hætti að mælt er fyrir um gjaldtökuna í samningi milli einkaaðila og sveitarfélagsins, eins og í tilviki innviðagjaldsins. Þar sem gjaldtakan byggir á frjálsum samningi lýtur hún almennum reglum samninga- og kröfuréttarins.
19. Sveitarfélög hafa aftur á móti ekki frjálsar hendur þegar kemur að gjaldtöku með þessum hætti. Í áðurnefndu riti Trausta Fannars um sveitarstjórnarrétt er tekið fram að sveitarfélög geti aðeins gert þetta „í undantekningartilvikum“.⁷ Segir hann jafnframt (áherslur LEX):

„Mikilvægt er [...] að hafa í huga að ákvörðun um endurgjald fyrir þjónustu sveitarfélaga eða starfsemi sem telst **falla að hefðbundnum verkefnum þeirra verður almennt ekki byggð á einkaréttarlegum grunni**.“⁸

„Má almennt gera ráð fyrir að ef um er að ræða starfsemi **sem er lögbundin eða sem telst hefðbundið verkefni opinbers stjórnvalds**, þá gildi meginreglur um töku **þjónustugjalda** um heimildir til tekjuöflunar. Ef starfsemin byggist hins vegar **alfarið á reglum einkaréttarlegs eðlis** þá verður að ætla að þær reglur einkaréttarins sem gilda á viðkomandi sviði eigi einnig við um tekjumyndun sem starfseminni tengist.“⁹

20. Á vettvangi Hæstaréttar hafa fallið tveir dómar sem hafa lykilþýðingu við mat á því hvort gjaldtaka í samningi sveitarfélags og einkaaðila telst lögmæt. Í ljósi mikilvægis þeirra þykir rétt að reifa þá með nokkuð ítarlegum hætti:

⁷ Trausti Fannar Valsson: *Sveitarstjórnarréttur*, bls. 231.

⁸ Trausti Fannar Valsson: *Sveitarstjórnarréttur*, bls. 228

⁹ Trausti Fannar Valsson: *Sveitarstjórnarréttur*, bls. 231-232

Dómur Hæstaréttar 21. september 2000 í máli nr. 150/2000: Hafnarfjarðarbær hafði tekið land eignarnámi og námu eignarnámsbætur ásamt kostnaði 44.291.200 krónur. Sveitarfélagið ráðstafaði þessu landi síðan til lóðarhafa til uppbyggingar á svæðinu. Í úthlutunarskilmálum fyrir lóðina kom fram að sökum kostnaðar Hafnarfjarðabæjar við kaup á landinu þyrfti hver lóðarhafi að greiða sveitarfélaginu svokallað „upptökugjald“. Í málinu lá fyrir að lóðarhafar greiddu upptökugjöld fyrir samtals 43.882.755 krónur. Heildargreiðslan var því u.þ.b. jafn há og eignarnámsbæturnar sem Hafnarfjarðarbær hafði áður þurft að greiða. Einn lóðarhafi, sem hafði undirritað áðurgreinda yfirlýsingu og greitt gjaldið, höfðaði mál og krafðist endurgreiðslu þess á þeim grundvelli að um ólögmdæta gjaldtöku væri að ræða. Óumdeilt var í málinu að upptökugjaldið sótti ekki stóð í beinar lagaheimildir um skatta eða þjónustugjöld, en deilt var um hvort Hafnarfjarðabæ hefði verið heimilt að innheimta gjaldið á einkaréttarlegum grundvelli. Hæstiréttur féllst á sjónarmið Hafnarfjarðabæjar í málinu. Vísaði dómurinn til þess að lóðarhafinn hafi fallist á að greiða þennan kostnað og væri algengt að bæjarfélög öfluðu sér landa með kaupum eða eignarnámi til þess að skipuleggja þar byggð og úthluta síðan sem byggingarlóðum til leigu fyrir einstaklinga. Þetta heyrði „þó ekki til verkefna sem sveitarfélögum [væri] skylt að sinna samkvæmt lögum [...]“. Lóðarhafanum hefði verið í sjálfsvald sett hvort hann sótti um lóð á þessum stað og var því lagt til grundvallar að upptökugjaldið hafi verið einkaréttarlegs eðlis þótt samningurinn hafi verið gerður við opinberan aðila. Var jafnframt ekki fallist á að mæla hefði þurft fyrir um upptökugjaldið í lögum.

Hrd. 31. maí 2012 (404/2011): Reykjavíkurborg auglýsti í janúar 2006 eftir kauptilboðum í byggingarrétt á lóðum í Úlfarsdal. Lágmarkssöluverð, sem ákveðið hafði verið af Reykjavíkurborg, var 38.750.000 krónur. V ehf. gerði tilboð í byggingarrétt fyrir 10 íbúða fjölbýlishús á tiltekinni lóð að fjárhæð 81.000.000 krónur. Reykjavíkurborg tók tilboðinu og staðgreiddi V ehf. kaupverðið. V ehf. höfðaði síðar mál og hélt því fram að gjaldtaka borgarinnar væri ólögmdæt. Krafðist fyrirtækið þess að borgin endurgreiddi sér andvirði lóðarinnar, gegn því að henni yrði skilað. Í dómi héraðsdóms, sem staðfestur var með vísan til forsendna hans í Hæstarétti, var tekið fram að úthlutun byggingarlóða til leigu teldist ekki til lögbundinna verkefna sem sveitarfélögum væri skylt að sinna. Fæli úthlutun lóða í sér ráðstöfun einkaréttarlegra réttinda sem háðar væru almennum reglum einkaréttar. Var því ekki fallist á að sala á byggingarrétti og leiga á lóðum sveitarfélaga fæli í sér ólögmdæta gjaldtöku. Af dóminum má jafnframt ráða að það hafi verið talin eðlileg aðferð að bjóða byggingarréttinn út og selja hann hæstbjóðanda á markaðsverði.

21. Af framangreindum dómum má draga þá ályktun að tekjuöflun sveitarfélaga á grundvelli einkaréttar komi fyrst og fremst til álita þegar sveitarfélög ráðstafa hagsmunum eða réttindum **sem teljast ekki til lögbundinna verkefna þeirra**. Þannig var í báðum tilvikum um að ræða gjaldtöku í tengslum við úthlutun lóða, en ekki hafa verið sett sérstök lög um slíkar ráðstafanir sveitarfélaga. Enn fremur er ljóst að í báðum tilvikum voru málefnalegar forsendur fyrir gjaldtökunni. Þannig var upptökugjaldinu í *Hæstaréttardómi nr. 150/2000* ætlað að mæta **kostnaði** Hafnarfjarðabæjar við að taka viðkomandi land eignarnámi. Gjaldið var því ekki hugsað til almennrar tekjuöflunar fyrir sveitarfélagið, heldur var um að ræða sérgreint (og útreiknað) endurgjald sem stóð undir kostnaði sem var í beinum tengslum við umrædda ráðstöfun. Í *Hæstaréttardómi nr. 404/2011* hafði V ehf. boðið í byggingarréttinn í útboði og var því lagt til grundvallar að boð hans hefði miðast við **markaðsverð** viðkomandi byggingarréttar. Eðlilegt er að

sveitarfélög geti selt, leigt og ráðstafað réttindum og eignum, sem ekki teljast til lögbundinna verkefna þeirra, á markaðsverði. Önnur tilhögun gæti jafnvel verið í andstöðu við reglur samkeppnisréttar, þar sem með því væri samkeppni mögulega raskað gagnvart öðrum aðilum sem selja og leigja lóðir, eða falið í sér ólögmeða ríkisaðstoð til handa viðkomandi lóðarhafa, í andstöðu við EES-samninginn.¹⁰

V.b. Lögmæti innheimtu innviðagjalds

22. Eins og áður er rakið er minnisblað þetta afmarkað við þau tilvik þegar innviðagjald er lagt á lóðarhafa sem þegar hefur fengið lóð til úthlutunar. Í þessum tilvikum kemur gjaldið til sögunnar þegar lóðarhafi hefur óskað eftir því að gera breytingu á deiliskipulagi lóðar sinnar. Innheimta innviðagjaldsins tengist því ekki *úthlutun* lóðarinnar heldur *breytingu á deiliskipulagi hennar*. Innviðagjaldið er því innheimt í beinum tengslum við skipulagsmál Reykjavíkurborgar.
23. Um deiliskipulag, og breytingar á því, fer eftir skipulagslögum nr. 123/2010. Er m.a. mælt fyrir um það í 2. mgr. 38. gr. laganna að landeigendur eða framkvæmdaraðilar geti óskað eftir því við sveitarstjórn að gerð sé tillaga að deiliskipulagi eða breytingu á deiliskipulagi á eigin kostnað. Lagt hefur verið til grundvallar að sveitarfélög hafi umtalsvert svigrúm við mat á því hvort fallast eigi á slíkar tillögur einkaaðila, sbr. *dóm Hæstaréttar 7. febrúar 2013 í máli nr. 439/2012*. Þrátt fyrir að einkaaðilar eigi ekki kröfu til þess að tillögur þeirra að deiliskipulagsbreytingum séu samþykktar af sveitarfélögum, er óumdeilanlegt að skipulagsmál teljast til **lögbundinna verkefna** sveitarfélaga, sbr. 3. mgr. 3. gr. og 6. gr. skipulagslaga. Í öllu falli er ljóst að gjaldið er innheimt vegna verkefnis sveitarfélags sem er fjallað um í sérstöku lagaákvæði (2. mgr. 38. gr. skipulagslaga), ólíkt því sem á við um lóðaúthlutanir sveitarfélaga. Svigrúm Reykjavíkurborgar til að innheimta innviðagjald á einkaréttarlegum grundvelli hlýtur því að vera mun takmarkaðra en í áðurnefndum dómum sem tengdust úthlutun lóða.
24. Þá er ljóst að innviðagjaldinu er ekki ætlað að mæta kostnaði sem er í beinum tengslum við þá hagsmuni sem koma í hlut lóðarhafa (eins og t.d. í *dómi Hæstaréttar í máli nr. 150/2000*), heldur er því ráðstafað til uppbyggingar á starfsemi og þjónustu sem m.a. fellur innan lögbundinna verkefna sveitarfélagsins, sbr. og einnig síðar. Enn fremur virðist innviðagjaldið ekki vera í neinum tengslum við kaupverð lóðanna (eins og í *dómi Hæstaréttar í máli nr. 404/2011*), enda hefur Reykjavíkurborg þegar ráðstafað umræddum lóðum til lóðarhafa.
25. Í þessu sambandi má nefna að af áðurnefndum samningsramma Reykjavíkurborgar má ráða að þau rök búi að baki innheimtu gjaldsins að verðmæti lóðar lóðarhafa komi til með að hækka vegna deiliskipulagsbreytinganna og því sé eðlilegt að lóðarhafar taki þátt í kostnaði við uppbyggingu innviða hverfisins. Lóðarhöfum virðist þannig vera gert að greiða Reykjavíkurborg fyrir þá verðmætaaukningu sem mögulega verður á lóðum þeirra. Að mati LEX er verulega hæpið að opinber aðili geti byggt gjaldtöku á slíkum forsendum, þótt hún sé á einkaréttarlegum grunni.
26. Með vísan til alls framangreinds telur LEX að lagalegar forsendur fyrir innheimtu gjaldsins byggji á veikum grunni. Þannig virðist gjaldið vera hugsað sem nokkurs konar

¹⁰ Sjá Trausti Fannar Valsson: *Sveitarstjórnarréttur*, bls. 237 og 240.

endurgjald sem lóðarhafi þarf að greiða Reykjavíkurborg fyrir að fá að breyta deiliskipulagi á lóð sinni. Í þessu sambandi má áréttta að gert er ráð fyrir því í 2. mgr. 38. gr. laga nr. 123/2010 að deiliskipulagsbreytingar, að frumkvæði einkaaðila, séu á kostnað viðkomandi landeiganda eða framkvæmdaraðila. Ekki er gert ráð fyrir því að einkaaðilar greiði viðbótargjald til sveitarfélagsins fyrir að sinna lögbundnum verkefnum sínum á sviði skipulagsmála eða að þeir greiði fyrir mögulega verðmætaaukningu sem verður á lóð eða landi þeirra í kjölfar breytinganna.

V.c. Lögmæti ráðstöfunar innviðagjalds

27. Til viðbótar framangreindu telur LEX að **ráðstöfun** innviðagjaldsins dragi verulega úr líkunum á því að gjaldtakan geti talist lögmæt. Svo virðist sem gjaldinu sé í grófum dráttum ætlað að standa undir þjónustu af þrenns konar tagi:
28. Í *fyrsta lagi* virðist gjaldið eiga að standa undir verkefnum sem teljast til **lögbundinna verkefna Reykjavíkurborgar**. Sem dæmi um þetta má nefna að gjaldið virðist m.a. hugsað til fjármögnunar skólabygginga, en rekstur leik- og grunnskóla er á meðal lögbundinna verkefna sveitarfélaga, sbr. 5. gr. laga nr. 91/2008 um grunnskóla og 4. gr. laga nr. 90/2008 um leikskóla. Er sérstaklega tekið fram í 1. mgr. 20. gr. laga nr. 91/2008 að gerð skólamannvirkja sé undirbúin af sveitarstjórn og á stofnkostnaður grunnskóla að greiðast af viðkomandi sveitarfélagi. Þá er mælt fyrir um í lagaákvæðinu að sveitarfélög kosti viðhald skólahúsnæðis og endurnýjun og viðhald búnaðar þess.
29. Samkvæmt þessu verður að telja að bygging skólabygginga sé tvímælalaust verkefni sem sveitarfélagið þarf sjálft að fjármagna með sínum almennu tekjustofnum. Ekki er forsvaranlegt, að mati LEX, að klæða tekjuöflun til slíkra verkefna í búning einkaréttarlegs samnings.
30. Í *öðru lagi* virðist gjaldið eiga að standa undir verkefnum sem líklega teljast ekki beinlínis til lögbundinna verkefna sveitarfélaga, en eiga að vera **full fjármögnuð með öðrum tekjustofnum**. Er hér einkum vísað til þess að gjaldinu er m.a. ætlað að standa undir gerð nýrra gatna, færslu gatna, gerð stíga, torga o.þ.h. Í 9. gr. vegalaga nr. 80/2007 segir að sveitarfélagsvegir séu í umsjá sveitarfélaga og í 1. mgr. 13. gr. vegalaga kemur fram að sveitarfélög séu veghaldarar sveitarfélagsvega. Þótt sveitarfélög beri vissulega ábyrgð á gatnagerð að þessu leyti er ekki eins skýrt, eins og t.d. í tilviki skólamála, hverjar skyldur sveitarfélags eru í þessum efnum. Er t.a.m. ekki mælt fyrir um að sú skylda hvíli á sveitarfélögum að gera stíga eða torg. Innviðagjaldið tekur því, að þessu leyti, ekki til verkefna sem beinlínis heyra undir lögbundin verkefni Reykjavíkurborgar.
31. Á hinn bóginn liggur fyrir að á lóðarhafa er nú þegar lagt gatnagerðargjald, sem er sérstakur skattur af fasteignum og fer um hann eftir lögum nr. 153/2006 um gatnagerðargjald. Sveitarstjórn innheimtir gjaldið og getur fjárhæð þess að hámarki verið 15% af byggingarkostnaði fermetra í vísitöluhúsi fjölbýlis, sbr. 3. og 4. gr. laganna. Samkvæmt 1. mgr. 10. gr. laganna skal sveitarstjórn **verja gatnagerðargjaldi til gatnagerðar í sveitarfélaginu og til viðhalds gatna og annarra gatnamannvirkja**.
32. Af þessu er ljóst að gatnagerðargjald er markaður tekjustofn, sem þýðir að um er að ræða skatt sem er innheimtur til tiltekinna verkefna. Þá er í lögunum kveðið á um tiltekið

hámark gatnagerðargjalds og hefur löggjafinn því væntanlega litið svo á að sveitarfélög gætu sinnt gatnagerð með ásættanlegum hætti innan hámarksins. Af þessum sökum er það mat LEX að innviðagjaldið geti ekki komið til viðbótar við markaðan tekjustofn sem þegar tekur til þeirra verkefna sem gjaldið á að standa undir. Væri í raun um viðbótarskattlagningu að ræða, án lagaheimildar, sem er bersýnilega í andstöðu við 40. og 77. gr. stjórnarskrárinnar, sbr. nánari umfjöllun áður.

33. Í **þriðja lagi** virðist gjaldið að einhverju leyti eiga að standa undir verkefnum sem sannanlega falla **utan** lögbundinna verkefna Reykjavíkurborgar. Má sem dæmi nefna að gjaldinu er m.a. ætlað að standa undir uppbyggingu opinna svæða. Gjaldtaka af þessu tagi er líklegri til að standast lög en þau tvö tilvik sem rakin eru að framan. Þó má færa ákveðin rök gegn gjaldheimtu í þessum tilvikum. Þannig er, eins og áður segir, hvorki um að ræða endurgjald sem stendur í beinum tengslum við hagsmuni sem koma í hlut lóðarhafa né ráðstöfun réttinda á markaðsverði.

V.d. Niðurstaða

34. Með vísan til framangreinds telur LEX að innviðagjaldið sé, a.m.k. að stórum hluta, almennt tekjuöflunartæki Reykjavíkurborgar til viðbótar við þá tekjustofna sem borginni standa nú þegar til boða á grundvelli laga. Þótt hluti innviðagjaldsins geti mögulega verið lögmætur, þ.e. í þeim tilvikum þar sem fjármögnuð eru verkefni sem hvorki heyra til lögbundinna verkefna sveitarfélagsins né til verkefna sem eru þegar fjármögnuð með mörkuðum tekjustofnum, virðist gjaldið vera innheimt í einu lagi og án þess að fjárhæðin sé sundurliðuð til tiltekinn verkefna. Að mati LEX má færa nokkuð sterk rök að því að gjaldtakan sé ólögmæt. Við slíkar aðstæður gætu lóðarhafar krafist endurgreiðslu innviðagjaldsins á grundvelli laga nr. 29/1995 um endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda.

VI.

Samandregnar niðurstöður og önnur atriði sem geta haft þýðingu

35. Innviðagjaldið er hvorki skattur né þjónustugjald í skilningi laga.
36. Gjaldið virðist vera innheimt sem endurgjald fyrir þjónustu á sviði skipulagsmála, en þau teljast til lögbundinna verkefna Reykjavíkurborgar samkvæmt skipulagslögum nr. 123/2010. Þá verður ráðið að gjaldinu sé ráðstafað að stórum hluta til verkefna sem teljast til lögbundinna verkefna sveitarfélagsins (fjármögnun skólabygginga) og verkefna sem þegar eru fjármögnuð með gatnagerðargjaldi (gerð nýrra gatna o.fl.). Í þessum skilningi er gjaldið nýtt sem almennt tekjuöflunartæki Reykjavíkurborgar til viðbótar við þá tekjustofna sem borginni standa nú þegar til boða á grundvelli laga. Telja verður óheimilt að standa í slíkri tekjuöflun á einkaréttarlegum grunni. Þar sem gjaldtakan á sér ekki lagastoð má færa nokkuð sterk rök að því að gjaldtakan sé ólögmæt.
37. Verði ákveðið að láta reyna á lögmæti innviðagjaldsins fyrir dómstólum má ætla að helsta ágreiningsefnið yrði hvort um einkaréttarlegan samning sé að ræða og aðilum frjálst að semja um greiðslu gjaldsins. Þar kann fyrirkomulag og framsetning gjaldtökkunnar að skipta miklu, en hún getur verið misjöfn frá einu tilviki til annars.

38. Undirrituð munu góðfúslega veita frekari upplýsingar og/eða skýra efni minnisblaðsins verði þess óskað.

- ÁR/GÁ/VSP