

Fimmtudaginn 23. mars 2017.

Nr. 213/2016.

**Vinnslustöðin hf.**

(Ragnar H. Hall hrl.)

**gegn**

**íslenska ríkinu**

(Einar Karl Hallvarðsson hrl.)

Fiskveiðistjórn. Skattur. Veidigjald. Meðalhóf. Jafnræði. Stjórnarskrá.

Ágreiningur aðila laut að því hvort V hf. ætti rétt á endurgreiðslu sérstaks veidigjalds, sem lagt hafði verið á vegna aflaheimilda og landaðs afla skipa hans fiskveiðiárið 2012/2013 og Í hafði innheimt hjá honum á grundvelli laga nr. 74/2012 um veidigjöld. Í dómi Hæstaréttar kom fram að með hliðsjón af því hve skatthugtakið hefði verið skýrt rúmt í 40. og 77. gr. stjórnarskrárinnar yrði að líta svo á að umrætt veidigjald væri skattur í merkingu þeirra stjórnarskrárákvæða. Breytti í því efni engu þótt gjaldinu væri öðrum þræði ætlað að fela í sér endurgjald fyrir nýtingu á þeirri þjóðareign, sem nytjastofnar á Íslandsmiðum væru, svo sem mælt væri fyrir um í 1. gr. laga nr. 116/2006 um stjórn fiskveiða. Sökum þess að um væri ræða endurgjald fyrir afnot þessara takmörkuðu náttúruauðlinda úr hendi þeirra, sem fengið hefðu aðgang að þeim gæðum fyrir atbeina ríkisvaldsins, veitti það löggjafanum rýmri heimild en ella til að skattleggja arð af slíkri nýtingu. Að virtum lögskýringagögnum var fallist á með Í að löggjafinn hefði með ákvörðun sinni um hið sérstaka veidigjald tekið rökstudda afstöðu til fjárhæðar gjaldsins og hún því verið reist á málefnalegum grunni, auk þess sem gjaldinu hefði verið í hóf stillt. Þá var talið að það hefði stuðst við málefnaleg rök af hálfu löggjafans að ákveða að lækka tímabundið og jafnvel fella niður hið sérstaka veidigjald hjá gjaldendum vegna fjármagnskostnaðar af lánnum sem þeir höfðu tekið fyrir gildistöku laganna til kaupa á aflaheimildum af öðrum. Af þeim sökum hefði ekki falist í bráðabirgðaákvæðum laganna slík mismunun gagnvart V hf., sem ekki hafði skulsett sig með þessum hætti, að með þeim væri brotið gegn jafnræðisreglu 1. mgr. 65. gr. stjórnarskrárinnar. Var Í sýknað af endurgreiðslukröfu V hf.

#### **Dómur Hæstaréttar.**

Mál þetta dæma hæstaréttardómaramarnir Þorgeir Örlygsson, Eiríkur Tómasson, Greta Baldursdóttir og Helgi I. Jónsson og Ingveldur Einarsdóttir settur hæstaréttardómari.

Áfrýjandi skaut málinu til Hæstaréttar 17. mars 2016. Hann krefst þess að stefnda verði gert að greiða sér 515.910.675 krónur með dráttarvöxtum samkvæmt 1. mgr. 6. gr. laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu frá 2. maí 2014 til greiðsludags. Þá krefst hann málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti.

Stefndi krefst aðallega staðfestingar hins áfrýjanda dóms og málskostnaðar fyrir Hæstarétti, en til vara að krafa áfrýjanda verði lækkuð og málskostnaður falli niður.

Í fyrsta málslið 1. gr. laga nr. 116/2006 um stjórn fiskveiða er svo fyrir mælt að nytjastofnar á Íslandsmiðum séu sameign íslensku þjóðarinnar. Samkvæmt öðrum málslið er markmið laganna að stuðla að verndun og hagkvæmri nýtingu þeirra stofna og tryggja með því trausta atvinnu og byggð í landinu. Þá er kveðið svo á um í þriðja málslið að úthlutun veiðiheimilda samkvæmt lögnum myndi ekki eignarrétt eða óafturkallanlegt forræði einstakra aðila yfir veiðiheimildum.

Þessi fyrirmæli 1. gr. laga nr. 116/2006 hafa verið skýrð til samræmis við önnur ákvæði laganna af Hæstarétti, svo sem í dómum réttarins 6. apríl 2000 í máli nr. 12/2000 og 26. mars 2013 í máli nr. 652/2012, sem vísað er til í hinum áfrýjaða dómi. Í þeim fyrri er komist að þeirri niðurstöðu að í skjóli valdheimilda sinna geti löggjafinn kveðið nánar á um réttinn til fiskveiða, bundið hann skilyrðum eða innheimt fyrir hann frekara fégjald en gert hafði verið fram að því vegna breyttra sjónarmiða um ráðstöfun þeirrar eignar íslensku þjóðarinnar sem nytjastofnar á Íslandsmiðum eru. Jafnframt er því slegið föstu í síðari dóminum að löggjafinn geti ákveðið að úthlutaðar veiðiheimildir skuli innkallaðar á hæfilegum aðlögunartíma og þeim eftir atvikum endurúthlutað, svo og kveðið nánar á um réttinn til fiskveiða, bundið hann skilyrðum eða innheimt fyrir hann fégjald vegna breyttra sjónarmiða um ráðstöfun nytjastofnanna.

## II

Eins og gerð er grein fyrir í héraðsdómi er í máli þessu deilt um það hvort áfrýjandi eigi rétt á endurgreiðslu sérstaks veiðigjalds, sem lagt var á vegna aflaheimilda og landaðs afla skipa hans fiskveiðiárið 2012/2013 og stefndi innheimti hjá honum á grundvelli laga nr. 74/2012 um veiðigjöld, sem nú heita lög um veiðigjald, sbr. 10. gr. laga nr. 73/2015.

Samkvæmt 2. gr. laga nr. 74/2012 er markmið veiðigjalda að mæta kostnaði stefnda við rannsóknir, stjórn, eftirlit og umsjón með fiskveiðum og fiskvinnslu og til að tryggja þjóðinni í heild hlutdeild í þeim arði sem nýting sjávarauðlinda skapar. Að því gættu hve skatthugtakið hefur verið skýrt rúmt í 40. gr. og 77. gr. stjórnarskrárinnar verður að líta svo á að veiðigjald það, sem hér er fjallað um, sé skattur í merkingu þeirra stjórnarskrárákvæða, sbr. dóm Hæstaréttar 28. janúar 2016 í máli nr. 461/2015. Breytir í því efni engu þótt gjaldinu sé öðrum þræði ætlað að fela í sér endurgjald fyrir nýtingu á þeirri þjóðareign, sem nytjastofnar á Íslandsmiðum eru, svo sem mælt er fyrir um í 1. gr. laga nr. 116/2006. Sökum þess að um er ræða endurgjald fyrir afnot þessara takmörkuðu náttúruauðlinda úr hendi þeirra, sem fengið hafa aðgang að þeim gæðum fyrir atbeina ríkisvaldsins, veitir það löggjafanum rýmri heimild en ella til að skattleggja arð af slíkri nýtingu.

Í frumvarpinu, sem varð að lögum nr. 74/2012, var gert ráð fyrir að sérstakt veiðigjald skyldi lagt á hvert þorskígildiskíló, eftir botnfiskveiðum annars vegar og uppsjávarveiðum hins vegar, og vera 70% af stofni til útreiknings á gjaldinu eins hann var nánar skilgreindur í frumvarpinu, að frádregnu almennu veiðigjaldi. Samkvæmt ákvæðum til bráðabirgða skyldi hið sérstaka gjald þó aðeins vera 60% af áðurgreindum útreikningsstofni á fiskveiðiárinu 2012/2013, að frádregnu almennu veiðigjaldi. Við meðferð frumvarpsins á Alþingi voru að tillögu meirihluta atvinnuveganefndar gerðar veigamiklar breytingar á því, þar á meðal var hlutfall sérstaks veiðigjalds af útreikningsstofninum lækkað úr 70% í 65%. Jafnframt var tekið upp nýtt bráðabirgðaákvæði, sbr. nú a. lið 1. mgr. ákvæða til bráðabirgða I, þar sem mælt var fyrir um að gjaldið skyldi vera 23,20 krónur á hvert þorskígildiskíló í botnfiskveiðum og 27,50 krónur á þorskígildiskíló í uppsjávarveiðum á fiskveiðiárinu 2012/2013 í stað 60% af áðurgreindum stofni. Í álit meirihluta nefndarinnar, sem lagt var fram við 3. umræðu um frumvarpið, var síðargreinda breytingin meðal annars rökstudd með svofelldum hætti: „Með þeim breytingum sem meiri hlutinn leggur til breytast veiðigjöldin verulega frá því sem gert var ráð fyrir í frumvarpinu. Þau munu áfram ráðast af þeim meginsjónarmiðum sem finna má í frumvarpinu og þeim gögnum sem það byggist á. Enn fremur munu þau í samræmi við frumvarpið ráðast mjög af þróun fiskverðs sem er ráðandi þáttur í myndun auðlindarentu. Þannig munu veiðigjöld fyrir fiskveiðiárið 2012/2013 ráðast af þeim gögnum sem fyrir liggja um afkomu fiskveiða og fiskvinnslu á árinu 2010 og framreikningi á reiknaðri rentu þess árs til fyrsta ársþriðjungs 2012 með verðvísitölu sjávarafurða. Sú vísitala hefur

samkvæmt því sem fram kemur á vef Hagstofu Íslands hækkað frá meðaltali ársins 2010 til meðaltals mánaðanna janúar til mars 2012 um 4% fyrir botnfisk og um 22% fyrir uppsjávarafla.“ Í álitinu var tekið fram að framangreindar fjárhæðir, 23,20 og 27,50 krónur, hafi verið ákveðnar á grundvelli þessara forsendna og af töflu, sem þar var birt, verður ráðið að þær hafi verið áætlaðar um 40% af þeim útreikningsstofni sem áður er nefndur. Samkvæmt því verður fallist á með stefnda að löggjafinn hafi með ákvörðun sinni um hið sérstaka veiðigjald, sem um er fjallað í málinu, tekið rökstudda afstöðu til fjárhæðar gjaldsins og hún því verið reist á málefnalegum grunni, auk þess sem gjaldinu hafi verið í hóf stillt.

Að tillögu meirihluta atvinnuveganefndar var ennfremur gerð sú breyting á frumvarpinu að bætt var við nýju bráðabirgðaákvæði, sbr. nú 1. mgr. á kvæða til bráðabirgða II. Þar var kveðið á um að á fiskveiðiárunum 2012/2013 til 2017/2018 skyldi félag eða einstaklingur með atvinnurekstur eiga rétt á lækkun sérstaks veiðigjalds vegna vaxtakostnaðar við kaup á aflahlutdeildum til ársloka 2011, að tilteknum skilyrðum uppfylltum. Einnig segir í 4. mgr. ákvæða til bráðabirgða II að með sama hætti skuli taka tillit til vaxtakostnaðar vegna kaupa á aflahlutdeildum á árinu 2012 sem gerð hafi verið fyrir gildistöku laganna. Í áður tilvitnuðu álit meirihluta nefndarinnar kom fram að með bráðabirgðaákvæðunum væri komið til móts við þá gagnrýni, sem meðal annars hefði komið fram í umsögnum um frumvarpið, að þar væri ekki tekið nægilegt tillit til stöðu þeirra sjávarútvegsfyrirtækja sem nýlega hefðu fjárfest í veiðiheimildum. Sökum þess hve hátt veiðiheimildir væru verðlagðar hefðu útgerðir oft neyðst til þess að fjármagna kaupin með lántökum, ekki síst litlar og meðalstórar útgerðir sem hefðu skulsett sig vegna kaupa á slíkum heimildum. Ef frumvarpið yrði samþykkt óbreytt hefðu sérfræðingar leitt líkur að því að það hefði „einna verst áhrif á þessi fyrirtæki þar sem aðilar í þessari stöðu hafa minna svigrúm til aðlögunar vegna breyttrar löggjafar en aðrir sem njóta þess að hafa haft meiri tíma til þess að byggja sig upp og skipuleggja reksturinn þar sem þeir hafa lengi haft yfir nægum aflaheimildum að ráða.“ Að teknu tilliti til þessa rökstuðnings og þess, sem fram kom í athugasemdum með frumvarpi til laga nr. 74/2012 og rakið er í héraðsdómi, studdist það við málefnaleg rök af hálfu löggjafans að ákveða að lækka tímabundið og jafnvel fella niður hið sérstaka veiðigjald hjá gjaldendum vegna fjármagnskostnaðar af lánum sem þeir höfðu tekið fyrir gildistöku laganna til kaupa á aflaheimildum af öðrum. Af þeim sökum fólst ekki í umræddum bráðabirgðaákvæðum slík mismunun gagnvart áfrýjanda, sem ekki

hafði skuldbætt sig með þessum hætti, að með þeim væri brotið gegn jafnræðisreglu 1. mgr. 65. gr. stjórnarskrárinnar.

Með þessum athugasemdum og að öðru leyti með vísan til forsendna hins áfrýjaða dóms verður hann staðfestur.

Áfrýjanda verður gert að greiða stefnda málskostnað fyrir Hæstarétti eins og í dómsorði greinir.

#### Dómsorð:

Hinn áfrýjaði dómur skal vera óraskaður.

Áfrýjandi, Vinnslustöðin hf., greiði stefnda, íslenska ríkinu, 2.000.000 krónur í málskostnað fyrir Hæstarétti.

#### Dómur Héraðsdóms Reykjavíkur 25. janúar 2016.

##### I

Mál þetta, sem dómtekið var 30. nóvember sl., er höfðað með stefnu áritaðri um birtingu 2. maí 2014.

Stefnandi er Vinnslustöðin hf., Hafnargötu 2, Vestmannaeyjum, en stefndi er íslenska ríkið, Arnarhvoli, Reykjavík.

Stefnandi krefst þess að stefndi verði dæmdur til að greiða honum 515.910.675 krónur með dráttarvöxtum samkvæmt 1. mgr. 6. gr. laga um vexti og verðtryggingu nr. 38/2001 frá birtingardegi stefnu til greiðsludags.

Einnig krefst stefnandi þess að stefndi verði dæmdur til að greiða honum málskostnað að skaðlausu samkvæmt mati dómsins.

Stefndi krefst aðallega sýknu af öllum kröfum stefnanda og að stefnanda verði gert að greiða stefnda málskostnað að mati réttarins. Til vara er þess krafist að stefnukröfurnar verði stórkostlega lækkaðar og að málskostnaður verði í því tilviki látinn niður falla.

##### II

Stefnandi er sjávarútvegsfyrirtæki og rekur umfangsmikla starfsemi í útgerð fiskiskipa og vinnslu sjávarafurða í landi. Af gögnum málsins verður ráðið að stefnandi gerði á árinu 2013 út 10 skip, fjögur uppsjávarskip, einn frystitogara, fjóra togara og togbáta og einn netabát. Auk þess rekur stefnandi fiskvinnslu. Stefnandi höfðar mál þetta til endurheimtu á tilteknum greiddum veiðigjöldum sem stefndi hefur innheimt hjá honum á grundvelli laga um veiðigjald nr. 74/2012, með síðari breytingum, vegna fiskveiðiársins 2012-2013. Stefnandi leitar úrlausnar dómsins um lögmæti álagningar gjaldanna sem hann telur að fari í bága við stjórnarskrá lýðveldisins Íslands, sbr. lög nr. 33/1944. Heildarfjárhæð veiðigjalda, sem lögð voru á stefnanda vegna fiskveiðiársins 2012/2013, nam samtals 711.673.058 krónum. Stefnandi unir álagningu hins almenna veiðigjalds en krefst hins vegar endurgreiðslu hins sérstaka veiðigjalds sem lagt var á félagið vegna veiðiheimilda skipa félagsins á umræddu fiskveiðiári. Veiðigjöldin voru lögð á stefnanda með greiðsluseðlum sem hér segir:

v/KRISTBJÖRG

Sérstakt veiðigjald v/botnfiskafla		Kr. 35.661.487
v/ÍSLEIFUR		
Sérstakt veiðigjald v/uppsjávarafla		Kr. 2.165.763
v/BRYNJÓLFUR		
Sérstakt veiðigjald v/botnfiskafla	Kr. 41.667.971	
Sérstakt veiðigjald v/uppsjávarafla	<u>Kr. 502.948</u>	Kr. 42.170.919
v/JÓN VÍDALÍN		
Sérstakt veiðigjald v/botnfiskafla	Kr. 53.923.354	
Sérstakt veiðigjald v/uppsjávarafla	<u>Kr. 641.548</u>	Kr. 54.564.902
v/DRANGAVÍK		
Sérstakt veiðigjald v/botnfiskafla	Kr. 68.691.068	
Sérstakt veiðigjald v/uppsjávarafla	<u>Kr. 614.075</u>	Kr. 69.305.143
v/GANDÍ		
Sérstakt veiðigjald v/botnfiskafla	Kr. 28.976.515	
Sérstakt veiðigjald v/uppsjávarafla	<u>Kr. 26.118.153</u>	Kr. 55.094.668
v/GULLBERG		
Sérstakt veiðigjald v/botnfiskafla	Kr. 55.028.091	
Sérstakt veiðigjald v/uppsjávarafla	<u>Kr. 1.427.938</u>	
	Kr. 56.456.029	
Frá dregst hlutur Ufsabergs útg. ehf.	<u>(Kr. 27.466.014)</u>	Kr. 28.990.015
v/SIGHVATUR BJARNASON		
Sérstakt veiðigjald v/botnfiskafla	Kr. 441	
Sérstakt veiðigjald v/uppsjávarafla	<u>Kr. 122.079.162</u>	Kr. 122.079.603
v/KAP		
Sérstakt veiðigjald v/botnfiskafla	Kr. 4.478	
Sérstakt veiðigjald v/uppsjávarafla	<u>Kr. 105.873.697</u>	Kr. 105.878.175
Samtals nema sérstök veiðigjöld		Kr. 515.910.675

Óumdeilt er að stefnandi stóð skil á álögðum veiðigjöldum.

Stefnandi byggir kröfu sína um endurgreiðslu á sérstöku veiðigjaldi á því, að viðhlítandi lagastoð hafi ekki verið fyrir hendi þegar gjöldin voru lögð á fyrirtækið.

Í fyrsta lagi byggir stefnandi kröfur sínar á því að veiðigjöldin, sem mál þetta snúist um, séu skattur en ekki annars konar gjöld sem renni til ríkisins. Heiti gjaldanna skeri ekki úr um þetta atriði, heldur eðli þeirra og umfang. Gjöldin séu lögð á sem tiltekinn hundradshluti af gjaldstofni sem reiknaður sé samkvæmt sérstökum reiknireglum. Hér sé því ekki um að ræða gjald fyrir aðgang að fiskimiðunum, heldur skatt sem lagður sé á reiknaðan afrakstur af rekstri rétthafa veiðiheimildanna.

Lögin mæli fyrir um almenna tekjuöflun ríkisins með skattlagningu á þá, sem stundi atvinnu í sjávarútvegi, þótt einnig sé tilgreindur sá tilgangur að standa undir kostnaði ríkisins af stjórnun fiskveiða o.fl. Hér sé því um almenna skattlagningu að ræða á þá, sem starfa í þessari atvinnugrein, enda þótt reglunum sé svo undarlega hagað að skatturinn leggist afar misjafnlega þungt á skattþegnana eftir aðstæðum í rekstri þeirra.

Þar sem veiðigjöldin séu lögð á greiðendur á þeim grundvelli að þeir fari með eign sem rétt sé að skattleggja, séu gjöldin í reynd eignarskattur, enda þótt álagningarreglurnar séu um margt ólíkar þeim eignarsköttum sem íslenska ríkið hafi lagt á þegna sína áður.

Stefnandi vísar til 77. gr. stjórnarskrárinnar nr. 33/1944 með áorðnum breytingum. Hið sérstaka veiðigjald sé skattur sem lagður sé á samkvæmt 9. gr. laganna um veiðigjald nr. 74/2012. Gjaldið sé skilgreint í krónum á hvert þorskígildiskíló eftir veiðiflokkum, þ. e. botnfiskveiðum og uppsjávarveiðum. Grundvöllur gjaldsins sé svonefnd renta en hún sé í 3. gr. laganna skilgreind sem „arður sem myndast í atvinnustarfsemi sem byggist á nýtingu náttúruauðlinda umfram rekstrarkostnað og ávöxtun þess fjár sem bundið er í starfsemi sem eðlileg er talin með tilliti til þeirrar áhættu sem í henni felst“. Skuli gjaldið vera 65% af stofni til útreiknings á gjaldinu eins og hann sé skilgreindur í 10. gr. laganna, að frádregnu hinu almenna veiðigjaldi. Í 10. gr. laganna sé kveðið nánar á um stofn til útreiknings á sérstöku veiðigjaldi. Lagagreinin sé svohljóðandi:

„Stofn til útreiknings á sérstöku veiðigjaldi er samtala reiknaðrar rentu á hvert þorskígildiskíló, annars vegar í fiskveiðum og hins vegar í fiskvinnslu. Rentu á þorskígildiskíló skal reikna sérstaklega fyrir veiðar og vinnslu botnfisks og fyrir veiðar og vinnslu uppsjávarfisks eins og nánar er kveðið á um í 11. gr.

Rentu í veiðum og vinnslu skal jafnað á afla í veiðum og vinnslu á sama tekjuári og skattframtöl sem lögð eru til grundvallar útreikningum Hagstofu Íslands byggjast á. Skal sá afli umreiknaður til þorskígilda fyrir komandi fiskveiðiár samkvæmt ákvæðum laga um stjórn fiskveiða.

Reiknaðri rentu í uppsjávarveiðum skal jafnað á þorskígildi afla í uppsjávarveiðum. Reiknaðri rentu í vinnslu uppsjávarafla skal að  $^{80}/100$  hlutum jafnað á þorskígildi afla í uppsjávarveiðum að viðbættum uppsjávarafla sem keyptur var til vinnslu af erlendum fiskiskipum eða fluttur inn með öðrum hætti.

Stofn til útreiknings á sérstöku veiðigjaldi í uppsjávarveiðum skal vera reiknuð renta á þorskígildi í veiðum á uppsjávarfiski að viðbættri reiknaðri rentu á þorskígildi í vinnslu á uppsjávarfiski.

Reiknaðri rentu í botnfiskveiðum skal jafnað á þorskígildi afla í botnfiskveiðum. Reiknaðri rentu í vinnslu botnfisks skal að  $^{80}/100$  hlutum jafnað á þorskígildi afla í botnfiskveiðum að viðbættum botnfiskafla sem keyptur var til vinnslu af erlendum fiskiskipum eða fluttur inn með öðrum hætti.

Stofn til útreiknings sérstaks veiðigjalds á þorskígildi í botnfiskveiðum skal vera reiknuð renta á þorskígildi í veiðum á botnfiski að viðbættri reiknaðri rentu á þorskígildi í vinnslu á botnfiski.

Sé renta reiknuð fyrir vinnslu sem nær til beggja aflaflokka, botnfiskafla og uppsjávarafla, skal henni skipt á milli aflaflokkanna í hlutfalli við þorskígildi hvors flokks um sig.“

Í 11. gr. laganna séu ákvæðin um reiknaða rentu og á hverjum grunni hún skuli reiknuð. Lagagreinin sé svohljóðandi:

„Renta reiknast sem söluverðmæti afla eða afurða að frádregnum annars vegar rekstrarkostnaði vegna veiða og vinnslu, öðrum en fjármagnskostnaði og afskriftum rekstrarfjármuna, og hins vegar reiknaðri ávöxtun á verðmæti rekstrarfjármuna.

Til söluverðmætis afla eða afurða skal telja tekjur af sölu og leigu aflaheimilda. Til rekstrarkostnaðar skal telja niðurfærslu keypra aflaheimilda í samræmi við ákvæði skattalaga.

Söluverðmæti afla og afurða skal byggjast á upplýsingum sem Hagstofa Íslands vinnur árlega úr skattframtölum og aflar frá fyrirtækjum í fiskveiðum og fiskvinnslu, ásamt upplýsingum frá Fiskistofu, að teknu tilliti til breytinga á verðvísitölu sjávarafurða fyrir botnfiskafla annars vegar og uppsjávarafla hins vegar frá meðaltali þess tekjuárs sem framtölin byggjast á til meðaltalsins janúar til apríl fyrir ákvörðun veiðigjaldsins ár hvert.

Rekstrarkostnaður sem kemur til frádráttar, sbr. 1. mgr., skal byggjast á upplýsingum sem Hagstofa Íslands vinnur árlega úr skattframtölum og aflar frá fyrirtækjum í fiskveiðum og fiskvinnslu, ásamt upplýsingum frá Fiskistofu, að teknu tilliti til breytinga á verðvísitölu sjávarafurða fyrir botnfiskafla annars vegar og uppsjávarafla hins vegar frá meðaltali þess tekjuárs sem framtölin byggjast á til meðaltalsins janúar til apríl fyrir ákvörðun veiðigjaldsins ár hvert. Til rekstrarkostnaðar í þessu samhengi teljast ekki veiðigjöld sem lögð eru á samkvæmt lögum þessum.

Reiknaða ávöxtun rekstrarfjármuna, að meðtöldum birgðum, skal miða við 8% af áætluðu verðmæti þeirra í lok tekjuárs sem Hagstofa Íslands vinnur árlega úr skattframtölum og aflar frá fyrirtækjum í fiskveiðum og fiskvinnslu. Verðmæti skipakosts skal miða við váttryggingarverðmæti skipa eins og það er ákveðið af váttryggingafélögum að viðbættum 20% vegna búnaðar og tækja við fiskveiðar. Verðmæti fasteigna og annarra rekstrarfjármuna skal miða við bókfært verð þeirra án afskrifta, að teknu tilliti til breytinga á vísitölu byggingarkostnaðar frá meðaltali stofnárs samkvæmt skattframtali til 1. apríl næst fyrir ákvörðun veiðigjaldsins.

Sé reiknuð renta í botnfiskveiðum eða uppsjávarveiðum, eins og hún er ákvörðuð samkvæmt þessari grein, lægri en 0 skal heimilt að draga hana frá við útreikning sambærilegrar rentu á næsta ári eða síðar í allt að fimm ár.“

Að mati stefnanda séu reglurnar afar flóknaðar og erfiðar viðfangs. Með þeim sé þess freistað að búa til aðferð til að finna út afrakstursgetu veiðiheimildanna, sem í lögnum sé kölluð renta, og síðan ákveðið tiltekið hlutfall, 65%, sem lagt sé sem skattur á þá, sem aflaheimildanna njóta, án þess þó að til grundvallar álagningunni á hvern einstakan gjaldanda liggi útreikningur á því, hver afrakstur hans hafi verið í rekstri hans sjálfs. Með þessum hætti séu svo búnir til tveir gjaldflokkar, annar fyrir uppsjávarveiðar og hinn fyrir botnfiskveiðar.

Í 1. mgr. 4. gr. laga um veiðigjald séu fyrirmæli um að ráðherra skipi þrjá menn í veiðigjaldsnefnd „til að ákvarða sérstakt veiðigjald, sbr. 9. gr., og gera tillögur um lækkan sérstaks



veiðigjalds eða undanþágur frá greiðsluskyldu þess, sbr. 3. mgr. 9. gr.“ Lokamálsgrein 4. gr. sé svohljóðandi: „Áður en veiðigjaldsnefnd ákvarðar sérstakt veiðigjald skal hún leita álits samráðsnefndar um veiðigjöld um fyrirhugaða ákvörðun sína.“

Stefnandi telur þessar skattareglur svo óljósar, að engin leið sé fyrir hann að átta sig á því, hver kostnaður fyrirtækisins af gjöldunum muni verða frá einum tíma til annars. Reglur um útreikning rentunnar séu afar lausar í reipunum og leggi í raun í hendur útreiknings- og álagningaraðila, þ.e. veiðigjaldsnefndar, að ákvarða gjaldstofnana á grundvelli gagna sem hann, greiðandi gjaldanna, hafi engin tök á að staðreyna hvort réttir séu. Því til áréttingar bendir stefnandi á ákvæði 12. gr. laganna um rentugrunn, sem byggist á gögnum sem stefnandi hafi enga heimild til að kanna. Til marks um þá rökleysu sem innbyggð sé í þetta kerfi, bendir stefnandi á að afrakstur aðila, sem ekki greiði nein veiðigjöld, eigi að vera hluti af rentugrunninum og þar með hluti af álagningarforsendunni, t. d. afkoma fiskvinnslufyrirtækja sem ekki stundi útgerð. Telur stefnandi augljóst að ákvörðunarvaldið um skattálagninguna sé með þessu regluverki í reynd fært frá Alþingi í þeim mæli að í raun sé um að ræða óheimilt framsal á skattlagningarvaldi að ræða. Bendir stefnandi sérstaklega á að yfir veiðigjaldanefnd sé sett sérstök yfirnefnd, samráðsnefnd um veiðigjöld, sem sé stjórnvöldunefnd og Alþingi kjósi samkvæmt 5. gr. laganna. Nefndin virðist eiga að gegna einhvers konar trúnaðarhlutverki fyrir stjórnvöld þannig að hægt sé að hafa áhrif á endanlega útkomu skattlagningarinnar ef það þyki nauðsynlegt. Með reglunum hafi stjórnvöldum í reynd verið veitt heimild til að skattleggja handhafa veiðiheimildanna, nánast eftir geðþótta sínum.

Til að fylgja þessu eftir, reikni ráðuneyti út þorskígildi samkvæmt 19. gr. laga nr. 116/2006 og gefi út svokallaða þorskígildsstuðla sem gildi fyrir næsta fiskveiðiár á eftir um hverja tegund sem sæti ákvörðun um heildarafla samkvæmt lögunum. Með þessum hætti sé ákvarðað verðmæti hinna einstöku fisktegunda í hlutfalli við reiknað verðmæti kílógramms af slægðum þorski. Reglugerð nr. 709/2011 sé dæmi um þetta en í 2. gr. hennar segi að þar greindir þorskígildsstuðlar skuli gilda við álagningu veiðigjalds fiskveiðiárið 2011-2012. Sé þetta enn frekar til áréttingar um þá staðreynd að ákvörðun um skattlagninguna hafi nánast verið færð í hendur framkvæmdavaldsins.

Með bráðabirgðaákvæði I í lögum um veiðigjöld nr. 74/2012, sbr. 2. gr. laga nr. 84/2013, hafi verið ákveðið að þrátt fyrir ákvæði 1. mgr. 9. gr. laganna skyldi sérstakt veiðigjald fiskveiðiárið 2012/2013 vera 23,20 krónur á hvert þorskígildiskíló í botnfiskveiðum og 27,50 krónur í uppsjárveiðum. Þar hafi einnig verið ákveðið að fiskveiðiárið 2013/2014 skyldi sérstakt veiðigjald vera 7,38 krónur á hvert sérstakt þorskígildiskíló í botnfiskveiðum og 38,25 krónur á hvert sérstakt þorskígildiskíló í uppsjárveiðum.

Í kjölfar lagasetningarinnar hafi, með setningu reglugerðar nr. 666/2013, verið ákveðnir sérstakir þorskígildisstuðlar til útreiknings veiðigjalda fyrir fiskveiðiárið 2013/2014 sem hafi í för með sér margvíslegar tilfærslur á gjöldunum eftir fisktegundum. Þetta sé dregið fram til skýringar á þeirri málsástæðu stefnanda að með framsali skattlagningarvalds hafi stjórnvöldum verið fengið meira vald til ákvörðunar um fjárhæð skattanna en heimilt sé samkvæmt áður tilvitnuðu ákvæði stjórnarskrárinnar en fjárhæðir þessara skatta séu gríðarlega háar á hvaða mælikvarða sem notaður sé í íslensku hagkerfi.

Af framangreindu telur stefnandi sömuleiðis ljóst að því fari fjarri að skatta-reglurnar um veiðigjöldin séu svo gagnsæjar sem gera verði kröfu til um skattareglur, þ. e. að gjaldandinn geti gert sér grein fyrir því hver gjöld verði lögð á hann á grundvelli reglnanna.

Kröfur stefnanda eru einnig á því reistar að regluverkið um veiðigjöld feli í sér mismunun milli skattaðila sem reglurnar taki til. Rentan sé ákveðin með þeim hætti að skuldugir aðilar verði nánast undanþegnir skyldunni til að greiða hið sérstaka veiðigjald en aðrir gjaldendur beri þessar byrðar og fyrir vikið verði þeir að bera miklu hærri gjöld en ella væri.

Stefnandi vísar í þessu sambandi til jafnræðisreglu 65. gr. stjórnarskrárinnar. Augljóst sé að gjöldin, sem eigi að koma fyrir aðgang að hinni takmörkuðu auðlind, fiskveiðistofnunum, hljóti að leggjast á alla sem slíkra heimilda njóta en ekki aðeins á suma þeirra. Eins og reglurnar séu útfærðar, séu það aðeins sumir sem beri þessa gríðarlegu skatta en aðrir séu undanþegnir þeim. Þessi ójöfnuður verði meðal annars rakinn til þess að eignarhald á sjávarútvegsfyrirtækjum sé mjög mismunandi og einnig til þess að eignarhald sjávarútvegsfyrirtækja á aflaheimildum hafi orðið til með afar fjölbreyttum hætti. Þau fyrirtæki, sem fengið hafi aflaheimildir út á fiskveiðireynslu fiskiskipa sinna þegar kvótakerfið var sett á laggimar, hafi ekki greitt fyrir þær heimildir. Veiðiheimildir hafi um árabil gengið kaupum og sölum og hafi útgerðarfyrirtæki tekið lán til að fjárfesta í veiðiheimildum.

Eignarhald á sjávarútvegsfyrirtækjum sé afar mismunandi og margir, sem fjárfest hafi í slíkum fyrirtækjum, hafi tekið lán til slíkra fjárfestinga gegnum eignarhaldsfélög, eftir tilkomu kvótakerfisins. Slík félög fjárfesti í verðmætum sem að stórum hluta felist í veiðiheimildum. Útgerðarfélög, sem tekið hafi lán til kvótakaupa, njóti frádráttar vegna slíkra fjárfestinga við álagningu veiðigjaldanna, en þeir, sem fjárfest hafi í útgerðarfélögum, jafnvel skuldlausum, njóti ekki frádráttar vegna kostnaðar síns af fjárfestingunni.

Hér skipti miklu máli að enda þótt skatturinn sé í eðli sínu eignarskattur, sé skattstofninn ekki raunverulegt eða ætlað verðmæti eignarinnar heldur ráðist álagningin af ætlaðri greiðslugetu einstakra réttihafa veiðiheimildanna.

Stefnandi byggir einnig á því að veiðigjöldin brjóti gegn eignarréttarákvæði 72. gr. stjórnarskrárinnar. Stefnandi telur að réttindi hans samkvæmt aflaheimildum, sem félagið hafi á hendi, séu varin af eignarréttarákvæði stjórnarskrárinnar, enda þótt löggjafinn geti sett um þau réttindi margvíslegar reglur eins og um önnur eignarréttindi.

Með því regluverki, sem komið hafi verið á með lögum nr. 74/2012, hafi afrakstursgeta fyrirtækja á borð við stefnanda nánast verið þjóðnýtt. Skattlagningin beinist að einni atvinnugrein í landinu og sé án fordæma í skattasögu landsins. Veiðigjaldareglurnar komi sem hrein viðbót við gjöld, sem fyrirtæki í sjávarútvegi þurfi að greiða til ríkisins, og séu um leið umfram þá skatta sem önnur atvinnufyrirtæki í landinu þurfi að greiða til ríkisins. Mjög hátt hlutfall af afrakstursgetu fyrirtækjanna sé fluttur í ríkissjóð og um leið sé algerlega horft framhá því, hvernig eigendum fyrirtækjanna reiði af við að greiða þann kostnað sem þeir hafi lagt í til að verða sér úti um aflaheimildirnar. Skatthlutfall, eins og það sem hér um ræði, feli í reynd í sér upptöku eigna sem fari í bága við ákvæði stjórnarskrárinnar. Þegar útreikningsreglurnar séu skoðaðar í heild sinni, komi í ljós, að ákvörðun um skatthlutfallið sé látin ráðast af því hver afkoman í atvinnugreininni hafi verið á tilteknu rekstrartímabili á undan.

Stefnandi telur að vegna þessara annmarka hafi Alþingi ekki haft stjórnskipulega heimild til að setja lög um veiðigjöld með því efni sem lög nr. 74/2012 hafa að geyma um hið sérstaka veiðigjald.

Í fimmta lagi byggir stefnandi á því, að sú skattlagning, sem mál þetta varði, hafi verið afturvirk og standist því ekki stjórnskipulegar kröfur, sbr. 2. mgr. 77. gr. stjórnarskrárinnar. Lög nr. 74/2012 hafi tekið gildi 5. júlí 2012 en hið sérstaka veiðigjald fyrir fiskveiðiárið 2012/2013 hafi verið lagt á fyrirtækin á grundvelli upplýsinga, sem legið hafi fyrir úr framtalsskilum 2011, þ. e. rekstrartölur frá árinu 2010. Skatturinn hafi því verið lagður á á grundvelli upplýsinga um rekstrarafkomu fyrir tímabil sem hafi verið á enda fyrir gildistöku laganna. Enda þótt skatturinn sé ekki í tilviki einstakra greiðenda miðaður við afkomu þeirra sérstaklega, heldur einhvers konar meðalafkomu í greininni, sé allt að einu ljóst að til grundvallar sé lögð rekstrarafkoma þeirra fyrirtækja, sem álagningunni sæti, á tímabili áður en lög hafi tekið gildi. Við öflun tekna sinna á þeim tíma og ákvarðanatöku um fjárhagsráðstafanir, hafi stefnandi ekki getað vitað um skattlagninguna og því ekki getað tekið tillit til hennar. Að mati stefnanda sé því augljóslega um afturvirka skattlagningu að ræða.

Stefnandi vísar um málskostnaðarkröfu sína til 130. gr. laga nr. 91/1991. Þess er krafist að við ákvörðun málskostnaðar verði tekið sérstakt tillit til hagsmuna sem málið snýst um og fordæmisgildis sem dómur í málinu kann að hafa.

#### IV

Stefndi mótmælir öllum málsástæðum stefnanda. Með vísan til ákvæða laga nr. 116/2006, um stjórn fiskveiða, og dómaframkvæmdar Hæstaréttar Íslands verði því ekki haldið fram með réttu að úthlutaðar aflaheimildir séu eins og hver önnur eign handhafa þeirra. Um sé að ræða allsherjarleg réttindi sem takmarkist af ákvæðum laga, eins og þau séu hverju sinni, og verði að skýra lög um stjórn fiskveiða þannig að þau færi ekki þeim, sem fái úthlutað aflaheimildum, meiri réttindi en tilgreind séu berum orðum í lögum. Þar hafi sérstaka þýðingu fyrirmæli 1. gr. laganna um sameign þjóðarinnar að nytjastofnum á Íslandsmiðum og um að úthlutun veiðiheimilda myndi ekki eignarrétt eða óafturkallanlegt forræði yfir veiðiheimildum.

Í dómum Hæstaréttar Íslands hafi verið lögð rík áhersla á það samband, sem sé milli innheimtu féggjalds og ráðstöfunar þeirrar sameignar íslensku þjóðarinnar, sem nytjastofnar á Íslandsmiðum teljist vera. Vísar stefnandi sérstaklega til dóms Hæstaréttar Íslands frá árinu 2000 á bls. 1534 í dómasafni réttarins. Í dóminum fjallaði rétturinn ítarlega um þá sýknukröfu ákærðu, sem haldið höfðu skipi til botnvörpuveiða án aflaheimilda, að tiltekin atriði laga um stjórn fiskveiða riðu í bága við stjórnarskrána. Í dómsatkvæði meirihluta réttarins er í upphafi fjallað um þróun laga um stjórn fiskveiða, m.a. sjónarmið að baki upptöku ótímabundinnar aflahlutdeildar skv. 2. mgr. 7. gr. laganna. Í framhaldi þess eru settar fram svohljóðandi ályktanir:

„[...] Eru lög in að þessu leyti reist á því mati, að sú hagkvæmni, sem leiði af varanleika aflahlutdeildar og heimildum til framsals hennar og aflamarks, leiði til arðbærrar nýtingar fiskistofna fyrir þjóðarbúið í samræmi við markmið 1. gr. laganna. Til þess verður og að líta að samkvæmt 3. málslíð 1. gr. laganna myndar úthlutun veiðiheimilda ekki eignarrétt eða óafturkallanlegt forræði einstakra manna yfir þeim, eins og áður segir. Aflaheimildir eru því aðeins varanlegar í þeim skilningi að þær verða hvorki felldar niður né þeim breytt nema með lögum. Í skjóli valdheimilda sinna getur Alþingi því kveðið nánar á um réttinn til fiskveiða, bundið hann skilyrðum eða innheimt fyrir hann

frekara féggjald en nú er gert vegna breyttra sjónarmiða um ráðstöfun þeirrar sameignar íslensku þjóðarinnar, sem nytjastofnar á Íslandsmiðum eru.“

Þessi afstaða réttarins hafi síðan verið áréttuð, síðast í dómi réttarins frá 26. mars 2013 í máli nr. 652/2012. Í forsendum hans sé sérstaklega tekið fram að „[í] skjóli valdheimilda sinna getur Alþingi því ákveðið að úthlutaðar veiðiheimildir skuli innkallaðar á hæfilegum aðlögunartíma og eftir atvikum endurúthlutað, kveðið nánar á um réttinn til fiskveiða, bundið hann skilyrðum eða innheimt fyrir hann féggjald vegna breyttra sjónarmiða um ráðstöfun þeirrar sameignar íslensku þjóðarinnar sem nytjastofnar á Íslandsmiðum eru.“

Að því er varðar málsástæðu stefnanda um að með sérstöku veiðigjaldi sé ekki greitt fyrir aðgang að fiskimiðum, heldur lagður skattur á reiknaðan afrakstur af rekstri „rétthafa veiðiheimildanna“ á þeim grundvelli að þeir fari með eign. sem rétt sé að skattleggja, og því séu óskoruð skilyrði til að prófa lögmæti álagningar þeirra á grundvelli þeirra krafna til skattlagningarheimilda sem mælt er fyrir um í 40. og 77. gr. stjórnarskrárinnar, vísar stefndi til ákvæða 2. gr. laga nr. 74/2012, um veiðigjald. Þar segi að veiðigjöld séu lögð á í þeim tilgangi að mæta kostnaði ríkisins við rannsóknir, stjórn, eftirlit og umsjón með fiskveiðum og fiskvinnslu og til að tryggja þjóðinni í heild hlutdeild í þeim arði sem nýting sjávarauðlinda skapar.

Í almennum athugasemdum með frumvarpi því sem orðið hafi að lögum um veiðigjöld, komi fram að þess þurfi að gæta að gjaldtakan sé ekki skattheimta í hefðbundnum skilningi þess orðs, heldur leið til að tryggja almenningi beina hlutdeild í þeim arði sem auðlindin skilar á hverjum tíma. Þá er sérstakur kafli með yfirsögninni „Endurgjald fyrir aðgang að auðlindinni.“ Þar segi m.a.: „Megintilgangur með skattlagningu tekna af nýtingu auðlindar sé að tryggja þjóðinni endurgjald fyrir nýtingu á þessari eign hennar og eitt meginviðfangsefni þessa frumvarps sé ákvörðun þessa endurgjalds þegar um sé að ræða fiskveiðiauðlindina. Í stefnu ríkisstjórnarflokkanna, [...], og skýru ákvæði núgildandi fiskveiðilöggjafar þess efnis að þjóðin sé eigandi fiskveiðiauðlindarinnar, felist að þjóðin ein geti gert tilkall til þess arðs af fiskveiðum sem byggist á tilvist auðlindarinnar sjálfar, þ.e. tekna umfram það sem aðrir geti gert tilkall til vegna framlags á vinnu eða fjármagni vegna nýtingar á auðlindinni. Með hliðsjón af þessu verði að líta svo á að eðlilegt endurgjald fyrir aðgang að fiskveiðiauðlindinni sé sú auðlindarenta sem hún skapar á hverjum tíma eftir að búið er að tryggja öðrum framleiðsluþáttum, þ.e. vinnu og fjármagni, eðlilegt endurgjald.“

Þannig sé meginmarkmið með álagningu sérstaka veiðigjaldsins innheimta á sérstöku endurgjaldi fyrir heimild til nýtingar á sameign þjóðarinnar. Þetta komi fram í því að veiðigjöld séu tengd veiðiheimildum órjúfanlegum böndum, eins og heiti þeirra beri með sér.

Þeim gjöldum, sem ríkið og sveitafélög innheimti, hafi oft, með nokkurri einföldun, verið skipt í þrennt. Í fyrsta lagi skatta, í öðru lagi þjónustugjöld og í þriðja lagi tekjur hins opinbera af eignum sínum. Veiðigjöld séu augljóslega ekki þjónustugjald, enda sé með slíku gjaldi almennt átt við greiðslu sem hið opinbera innheimti hjá ákveðnum hópi aðila vegna þjónustu sem látin sé í té og sé greiðslan hugsuð sem sérgreint endurgjald fyrir veitta þjónustu. Skattur hafi hins vegar verið skilgreindur svo í íslenskri lögfræði að hann sé greiðsla, venjulega peningagreiðsla, sem tiltekni hópar einstaklinga eða lögaðila verði að gjalda til hins opinbera samkvæmt einhliða ákvörðun ríkisvaldsins eftir almennum, efnislegum mælikvarða og án sérgreinds endurgjalds frá hinu opinbera. Hugtakið beri

með sér að með skattlagningu sé átt við almenna tekjuöflun hins opinbera sem ekki er sérstaklega til komin vegna notkunar á þjónustu eða öðrum eignum og ekki er skilgreiningaratriði að tekjurnar beri að nota í sérstökum tilgangi. Sérstaka veiðigjaldið beri mörg einkenni þess að teljast skattur í lagaskilningi, enda sé gjaldinu m.a. ætlað að vera hluti af almennri tekjuöflun ríkisins.

Í stjórn mála legri umræðu um veiðigjöld hafi vegist á ólík sjónarmið að þessu leyti. Annars vegar að eigandi auðlindarinnar, íslenska þjóðin, eigi rétt á sanngjörnu endurgjaldi fyrir heimildir til aðgangs að auðlindinni og hins vegar að ekki verði grafið undan möguleikum til hagkvæms rekstrar sjávarútvegsfyrirtækja og fjölbreytni þeirra. Veiðigjöld séu ekki skattar í hefðbundinni merkingu heldur afgangur fyrir afnot aflaheimilda eða rétt til að veiða og landa afla. Í lögum nr. 74/2012 sé farin sú leið að innheimta endurgjaldið með álagningu gjalds sem uppfylli þær kröfur sem gerðar séu við álagningu skatta. Ljóst sé af lögnum að sérstakt veiðigjald sé endurgjald fyrir nýtingu á sameign þjóðarinnar og tengt veiðileyfi og veiðum órjúfanlegum böndum. Gjaldið sé á mörkum skattlagningar og gjalds, sem heimt sé af eign þjóðarinnar. Í ljósi þessa verði að líta til sérstaks eðlis veiðigjalda við úrlausn þeirra málsástæðna, sem stefnandi færi fram og varði þær kröfur til lagasetningar sem leiða af fyrirmælum 40., 65., og 77. gr. stjórnarskrárinnar.

Stefndi vísar á bug sjónarmiðum stefnanda um að með lögum nr. 74/2012 sé skattlagningarvald framselt til stjórnvalda í ríkari mæli en heimilt sé samkvæmt lagaáskilnaðarreglu 77. gr. stjórnarskrárinnar. Sérstaka veiðigjaldið sé ítarlega útfært í settum lögum en þar sé m.a. tilgreint hverjir eru gjaldskyldir aðilar, sbr. 6. gr., hver gjaldstofninn sé, sbr. 7. gr., auk þess sem gjaldhæð almenns veiðigjalds sé ákveðin með lögum sem tiltekin krónutala í 8. gr. laganna. Endurgreiðslukrafa stefnanda í máli þessu varði einungis álagningu sérstaks veiðigjalds fyrir fiskveiðiárið 2012/2013. Ekki hafi komið til þess að gjaldhæð sérstaks veiðigjalds yrði ákvarðað af veiðigjaldsnefnd samkvæmt fyrirmælum 1. mgr. 4. gr., sbr. 1. mgr. 9. gr., í samræmi við reiknireglur í 10. - 11. gr. laganna og hafi þau ákvæði ekki komið til framkvæmda við álagningu sérstaks gjalds á því fiskveiðiári. Hafi þau ákvæði enn ekki komið til framkvæmda vegna fiskveiðiaranna 2013/2014 og 2014/2015, sbr. lög nr. 84/2013 og lög nr. 47/2014.

Í a-lið 1. mgr. bráðabirgðarákvæðis I við lög um veiðigjöld hafi hæð sérstaks veiðigjalds verið fastsett fyrir fiskveiðiárið 2012/2013 með lögum sem tiltekin krónutala, áður en komið hafi til úthlutunar aflaheimilda fyrir fiskveiðiárið 2012/2013 eða löndunar afla á því ári. Þannig hafi hvorki komið til þess að reiknireglum laganna yrði beitt við ákvörðun gjaldsins né hefði veiðigjaldsnefnd átt aðkomu að ákvörðun þess. Þegar af þessari ástæðu verði að hafna þessari málsástæðu með öllu.

Vegna umfjöllunar í stefnu um ákvörðun þorskígilda og þorskígildissstuðla, sem ráðuneytið reikni og birti samkvæmt 19. gr. laga nr. 116/2006, um stjórn fiskveiða, bendir stefndi á að þorskígildi spegli hlutfallslegt verðmæti ólíkra nytjastofna. Allt frá því að veiðigjöld hafi verið tekin upp með lögum nr. 85/2002, um breytingu á lögum um stjórn fiskveiða, hafi álagning þeirra miðað við úthlutun aflaheimilda eða landaðan afla umreiknaðan til þorskígildiskílóa. Í 19. gr. laga um stjórn fiskveiða sé grundvelli útreikningsins ítarlega lýst og byggt sé á opinberum gögnum, sem Fiskistofa safni, og birt séu af Hagstofu Íslands til þarfa stjórnunar fiskveiða og álagningar veiðigjalds. Mörg dæmi séu til um það í íslenskri löggjöf að stjórnvöldum hafi verið fengið að taka saman og meta með reglubundnum hætti þætti sem myndi grundvöll að gjaldtöku.

Stefndi vísar því á bug að reglur um ákvörðun sérstaka veiðigjaldsins í 1. mgr. 9. gr. og 10. - 11. gr. laganna og 12. gr. um rentugrunn, sem hafi ekki enn komið til framkvæmda, séu ekki nægjanlega gagnsæjar til þess að standast þær kröfur sem gera verði til skattareglna. Sérstaka veiðigjaldið sé ítarlega útfært í settum lögum og vísist þar einkum til II. kafla laga um veiðigjöld þar sem tilgreint sé, hverjir séu gjaldskyldir aðilar, sett fram afmörkun á stofni til útreiknings á sérstöku veiðigjaldi og hvernig hæð gjaldsins skuli ákveðin. Þá hafi veiðigjaldsnefnd ekki með höndum verkefni, sem feli í sér framsal valds í bága við ákvæði stjórnarskrár, enda sé nefndinni einungis falið að safna saman og reikna árlega þær tölulegu forsendur sem leggja beri til grundvallar við ákvörðun gjaldsins fyrir hvert fiskveiðiár. Þannig hafi nefndin enga heimild eða svigrúm til að móta álagningu veiðigjalda á grundvelli opinna matskenndra sjónarmiða sem leidd yrðu af tilgangi laganna eða ólögfestum reglum um stjórnvaldsathafnir. Þær heimildir, sem veiðigjaldsnefnd njóti við framkvæmd laganna, samrýmist þannig þeim kröfum um efnisinntak skattlagningarheimilda sem mælt sé fyrir um í 40. og 77. gr. stjórnarskrárinnar. Því fái ekki staðist að við útreikning og álagningu þess gjalds, sem um sé deilt í málinu, hafi skattlagningarvald verið framselt til stjórnvalda í ríkari mæli en heimilt sé samkvæmt lagaáskilnaðarreglu 1. mgr. 77. gr. stjórnarskrárinnar.

Stefndi mótmælir þeirri málsástæðu stefnanda að álagning sérstaks veiðigjalds brjóti í bága við jafnræðisreglu 65. gr. stjórnarskrárinnar vegna þeirrar mismunar skattaðila, sem í álagningunni felist, þar sem rentan sé ákveðin með þeim hætti að skuldugir skattaðilar séu nánast undanþegnir sérstöku veiðigjaldi og njóti lækkunarréttar vegna skulda en aðrir gjaldendur ekki og beri fyrir vikið hærri gjöld en ella. Ákvæði um rentu í 10. og 11. gr. laga nr. 74/2012 hafi ekki komið til framkvæmda en auk þess verði ekki séð að ákvæði þeirra greina gætu leitt til þess að skuldugir aðilar komist hjá skattheimtu.

Á hinn bóginn sé í bráðabirgðaákvæði II við löginn veitt heimild til að lækka álagt og greitt sérstakt veiðigjald af aflamarki vegna vaxtakostnaðar tengdum kaupum á aflahlutdeild. Samkvæmt a-lið 1. mgr. ákvæðis II til bráðabirgða við löginn sé almennt skilyrði lækkunarréttar sérstaks veiðigjalds að „keypt aflahlutdeild“ sé í höndum viðkomandi og að hann hafi greitt veiðigjöld af aflamarki samkvæmt henni fyrir viðkomandi fiskveiðiár. Um sé að ræða „áætlunarreglu“, sem leitast hafi verið við að hafa sæmilega einfalda í framkvæmd, m.a. með því að sækja upplýsingar úr skattframtölum og ársreikningum umsækjenda. Í meginráttum sé um að ræða tvö skref. Annars vegar sé um að ræða einangruð vaxtagjöld og þar sé dregið frá vegna rekstrarfjármuna. Í kjölfarið sé lækkunarrétturinn takmarkaður við 4% af ófyrnanlegum eignum, sem „að mestu leyti eru keyptar veiðiheimildir og bókfærð viðskiptavild vegna yfirtöku á félögum“, eins og segi í álitni atvinnuveganefndar við 3. umræðu um frumvarp það, sem varð að lögum um veiðigjöld. Líklegt hafi þótt að með þessari reglu tækist að ná til aðila sem væru í erfiðri aðstöðu sem rekja mætti til kaupa á aflaheimildum á næstliðnum árum fyrir setningu laganna á sterkum seljendamarkaði. Í heild sinni hljóði fyrirmæli 5. gr. reglugerðar nr. 828/2012 um framkvæmd lækkunarréttar vegna kvótakaupa samkvæmt ákvæði II. til bráðabirgða við lög um veiðigjöld svo: „Gjaldandi sérstaks veiðigjalds skv. 4. gr. á rétt á lækkun gjaldsins vegna fiskveiðiársins 2012/2013, um fjárhæð sem nemur því hlutfalli vaxtagjalda samkvæmt skattframtali 2012 (tekjuárið 2011); sem vaxtaberandi skuldir skv. 5. tl. 2. gr. að frádregnum peningalegum eignum skv. 3. tl. 2. gr., eru sem hlutfall af vaxtaberandi skuldum skv. 5. tl. 2. gr., eftir að frá þannig reiknuðum vaxtagjöldum hafa verið dregin 4% af reiknuðu stofnverði rekstrarfjármuna.

Lækkun sérstaks veiðigjald skal ekki vera hærri en 4% af bókfærðu verðmæti ófyrnanlegra eigna, sbr. 2. tl. 2. gr. samkvæmt skattframtali 2012 (tekjuárið 2011).“

Á fiskveiðiárinu 2012/2013 hafi heildarlækkun sérstaks veiðigjalds af þessum völdum numið nálægt þremur milljörðum króna. Reiknuð heildarfjárhæð lækkunar sérstaks veiðigjalds á hverju fiskveiðiári ráðist af því hversu hátt sérstaka veiðigjaldið sé, enda geti lækkun álagningar á hvert útgerðarfélag að hámarki numið öllu álögðu sérstöku veiðigjaldi. Hámarksréttur hvers félags taki breytingum milli fiskveiðiára í hlutfalli við breytingar á vísitölu neysluverðs. Afslátturinn nýttist nær eingöngu bolfiskútgerðum. Um 22% þessarar lækkunar séu talin vera vegna krókabáta, 30% vegna skuttogara og 48% vegna annarra aflamarksbáta. Svo virðist sem mjög lítið kveði að því að sjávarútvegsfyrirtæki í uppsjávarveiðum njóti þessa réttar en það spegli góða afkomu í uppsjávarveiðum á síðustu árum. Upplýsingar um álagt sérstakt veiðigjald á einstakar útgerðir, að teknu tilliti til þessa skuldalækkunarréttar, séu aðgengilegar á vef Fiskistofu.

Eins og þegar hafi verið reifað, hafi veiðigjöld skýr og ákveðin markmið. Sérstöku veiðigjaldi sé ætlað að tryggja þjóðinni í heild hlutdeild í þeim arði sem nýting sjávarauðlinda skapi. Samkvæmt ákvæði II til bráðabirgða við lög um veiðigjöld sé heimilt að lækka sérstakt veiðigjald einstakra aðila vegna vaxtakostnaðar í allt að fimm fiskveiðiár, að nánari skilyrðum uppfylltum. Tilgangur ákvæðisins sé sá, að taka hæfilegt tímabundið tillit til stöðu skuldugra sjávarútvegsfyrirtækja en lækkunin „takmarkist við þær skuldir sem til staðar kunna að vera vegna kaupa á kvóta, beint eða að félag með kvóta hefur verið keypt á yfirverði og síðan sameinað kaupandanum“, eins og meirihluti atvinnuveganefndar hafi lagt áherslu á í áliti sínu við þriðju umræðu um frumvarp það sem varð að lögum um veiðigjöld. Í ákvæðinu felist ekki ómálefnaleg mismunun, heldur þvert á móti jöfnun á aðstöðumun. Til hliðsjónar bendir stefndi á að alþekkt sé í skattarétti að tekið sé tillit til skulda aðila við álagningu skatts þannig að heildar skattgreiðslur verði lægri vegna vaxtakostnaðar þegar til skulda hafi verið stofnað í þágu rekstrar, sbr. 1. tl. 1. mgr. 31. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt. Jafnframt sé kveðið á um að almennt og sérstakt veiðigjald sé frádráttarbær rekstrarkostnaður, sbr. 15. gr. laga nr. 74/2012, um veiðigjald.

Í 2. mgr. 9. gr. laga um veiðigjöld sé mælt fyrir um frávik frá fullri álagningu sérstaks veiðigjalds þar sem 30 fyrstu tonn hjá hverjum gjaldskyldum aðila séu án sérstaks veiðigjalds og næstu 70 tonn beri hálftrátt gjald. Þetta frávik nýttist að öllum útgerðum en því síður (hlutfallslega) eftir því sem aflamagn þeirra er meira.

Með vísan til þessa verði að telja að hvíli að baki umræddum reglum og fái því ekki staðist að við álagningu sérstaks veiðigjalds sé gengið gegn meginreglu 65. gr. stjórnarskrárinnar um jafnræði sambærilegra aðila.

Stefndi byggir jafnframt á því, að ekki fái staðist sú málsástæða stefnanda, að álagning veiðigjalda brjóti í bága við eignarréttarákvæði 72. gr. stjórnarskrárinnar. Af stjórnarskránni leiði að löggjafanum beri að leggja skatta á eftir almennum efnislegum mælikvarða þar sem gætt er jafnræðis gagnvart skattborgurum. Séu þessi grundvallarsjónarmið virt, hafi dómstólar játað löggjafanum verulegt svigrúm til að ákveða hvernig skattlagningu skuli háttað í einstökum atriðum. Vísar stefndi til niðurstöðu Hæstaréttar Íslands í dómi réttarins frá 10. apríl 2014 í máli nr. 726/2013 þar sem ágreiningur aðila laut að álagningu auðlegðarskatts. Í því máli hafi rétturinn talið að við skoðun þess

hvort lagaákvæði um auðlegðarskatt væru stjórnskipulega gild samkvæmt 72. gr., sbr. 65. gr., stjórnarskrárinnar, yrði að horfa „til þess við hvaða aðstæður lögín voru sett og hvert hafi verið markmið þeirra, hvers eðlis skatturinn er og hver sé upphæð hans“. Þegar hafi verið fjallað um markmið og eðli veiðigjalda en auk þess beri hér að líta til þeirra aðstæðna, sem uppi hafi verið þegar lög um veiðigjöld voru sett, og upphæð veiðigjalda fyrir fiskveiðiárið 2012/2013 ákveðin með lögum.

Í skýringum með frumvarpi því, sem orðið hafi að lögum um veiðigjöld, sé fjallað um rannsóknir hagfræðinga á áætlaðri rentu í sjávarútvegi á Íslandi en hún hafi verið skilgreind þannig að hún sé til staðar þegar tekjur séu umtalsvert meiri en tilkostnaður, að meðtalinni eðlilegri ávöxtun fjármagns í starfseminni. Fram komi að Hagfræðistofnun Háskóla Íslands hafi talið að meðalrenta áráanna 2002–2009 á verðlagi 2009 hafi verið um 30% af aflaverðmæti eða 35 – 40 milljarðar króna. Rannsókn- og þróunarmiðstöð Háskólans á Akureyri hafi talið rentuna vera um 55 milljarða króna á verðlagi 2009, Jón Steinsson hagfræðingur telji hana um 20 milljarða króna á verðlagi 2009 að meðaltali á árunum 1997–2008 með 6% ávöxtunarkröfu fyrir fjármagn en 40 og 47 milljarða króna á árunum 2008 og 2009 og Þórólfur Matthíasson hagfræðingur telji rentuna 10–20 milljarða króna árlega frá 2000 á verðlagi 2011 og 20 – 40 milljarða króna síðustu árin. Talið sé í skýringum með frumvarpinu að „slá megi því föstu“ að fiskveiðiauðlindin skili mikilli rentu og virðist ekki óvarlegt að ætla að sem stendur nemi hún um 40 milljörðum króna á ári og hafi á síðasta áratug verið nálægt 30 milljörðum króna að meðaltali á ári á verðlagi ársins 2010. Hins vegar komi fram að hún sé mjög breytileg eftir árum og að það þurfi að hafa í huga þegar að skattlagningu komi.

Við umræður um frumvarp til laga um veiðigjöld hafi komið fram að það væri gagnrýnivert sjónarmið að afkoma í útgerð væri einungis komin til vegna atbeina og vinnu handhafa aflaheimilda og því bæri þeim afkoman óskert. Hefði mikil hagræðing og öflugt markaðsstarf skilað íslenskum sjávarútvegsfyrirtækjum góðum árangri en hins vegar væri rentan, sem talin hafi verið stór hluti hagnaðar í útgerð, að miklu leyti tilkomin vegna íhlutunar löggjafans, þ.e. með upptöku aflamarksskipulags sem ætlað væri að stjórna veiðum þannig að sókn tæki sem mest mið af afrakstursgetu fiskistofnanna. Aflamarksskipulagið hafi verið talið stuðla að lækkuð sóknarkostnaðar um leið og það skapaði svigrúm til að skipuleggja veiðar eftir árstíðabundinni eftirspurn á mörkuðum. Hefði skipulagið því stuðlað að lágmörkun kostnaðar og hámmörkun tekna sjávarútvegsfyrirtækja. Nyti þessa ekki við, væri afkoma í sjávarútvegi á Íslandi til mikilla muna verri en raunin væri.

Stefndi vísar til þess að í umræðum um frumvarp til laga um veiðigjöld hafi einnig komið fram að ekki yrði framhjá því lítið að afkoma sjávarútvegs og ekki síst umframárðurinn eða rentan væri að hluta háð ytri aðstæðum, einkum raungengi gjaldmiðilsins og verði fyrir fiskafurðir. Hefðu útgerð og fiskvinnsla ekki tekið á sig byrðar vegna lækkunar krónunnar eins og almenningur hefði gert. Hefðu tekjur aukist stórlega án þess að það yrði rakið til breytinga á starfsemi.

Sérstaklega hefði verið fjallað um meðferð á skuldum og reiknuðum vöxtum sjávarútvegsfyrirtækja við þinglega meðferð frumvarpsins. Þess hafi gætt að allar skuldir útgerðar við setningu laganna, hvornig svo sem þær voru til komnar, hafi verið hafðar til merkis um takmarkaða getu sjávarútvegsfyrirtækja til að greiða veiðigjöld en samtímis hafi verið dæmi um að lítið væri einungis til tekna af fiskveiðum og fiskvinnslu. Í þessu hafi falist verulegt misræmi sem leitast hafi verið við að bregðast við m.a. með setningu ákvæðis II. til bráðabirgða við lögín um tímabundna



lækkun sérstaks veiðigjalds vegna kvótakaupa. Tekur stefndi fram að hafa verið hér í huga að veiðigjöld séu frádráttarbær sem rekstrarkostnaður við ákvörðun tekjuskattstofns og lækki þannig tekjuskatt fyrirtækja sem greiði þau.

Stefndi vísar til þess að nær engin töluleg gögn hafi fylgt stefnu málsins heldur hafi verið látið nægja að boða að undir rekstri málsins verði slík gögn lögð fram. Þó hafi fylgt upplýsingar um verðmat á stefnanda 3. desember 2012 sem gefi m.a. til kynna mjög háa arðsemiskröfu á eigið fé félagsins, 17,9%, sem bendi til góðrar afkomu.

Vegna ummæla um að álagning sérstaks veiðigjalds eigi sér ekki fordæmi, bendir stefndi á að stefnumótun auðlindanefndar um síðustu aldamót hafi náð til allra auðlinda í eigu eða umsjá ríkisins og hún hafi sett mark sitt á alla umræðu og stefnumótun um auðlindamál. Vísar stefndi að þessu leyti í dæmaskyni til skýrslu nefndar forsætisráðherra, sem skipuð var samkvæmt III. bráðabirgðaákvæði laga nr. 58/2008, um fyrirkomulag varðandi leigu á vatns- og jarðhitaréttindum í eigu íslenska ríkisins, skýrslu auðlindastefnuneftar um stefnumörkun í auðlindamálum frá því í september 2012, skýrslu starfshóps um mótun heildstæðrar orkustefnu fyrir Ísland frá 2011, skýrslu nefndar um endurskoðun laga um stjórn fiskveiða sem skipuð var samkvæmt bráðabirgðaákvæði laga nr. 1/1999 (endurskoðunarnefndarinnar) og skýrslur og stefnumótun orkufyrirtækja sjálfra sem og skýrslu Alþjóða gjaldeyrissjóðsins frá því í júní 2011.

Stefndi mótmælir þeirri málsástæðu stefnanda að álagning sérstaka veiðigjaldsins gangi gegn fyrirmælum 2. mgr. 77. gr. stjórnarskrárinnar, þar sem kveðið sé á um að enginn skattur verði lagður á nema heimild hafi verið fyrir honum þegar þau atvik urðu sem ráða skattskyldu. Á engan hátt fái staðist sjónarmið stefnanda um afturvirka skattlagningu. Ekki sé unnt að fallast á að viðmiðanir við meðaltalsupplýsingar úr fortíð sem liggi fyrir við ákvörðun gjalds, feli í sér atvik sem ráði skattskyldu einstakra aðila með afturvirkum hætti. Ekki sé verið að leggja skatt á tekjur aðila sem unnið hafi verið fyrir áður en lögin tóku gildi, heldur sé einungis verið að nýta og vinna úr þeim meðaltalsupplýsingum við ákvörðun fjárhæðar sérstaka veiðigjaldsins. Öll atvik, sem ráði skattskyldu, komi til eftir að lög nr. 74/2012 hafi tekið gildi og fjárhæð gjaldsins hafi verið ákveðin með lögum.

Stefndi áréttar að lögin hafi tekið gildi 5. júlí 2012 og að reiknireglur 10 - 12. gr. laganna hafi ekki komið til framkvæmda. Með a-lið 1. mgr. bráðabirgðarákvæðis I. við lög um veiðigjöld, hafi hæð sérstaks veiðigjalds verið fastsett með lögum sem tiltekin krónutala, áður en komið hafi til úthlutunar aflaheimilda fyrir fiskveiðiárið 2012/2013 eða löndunar afla á því fiskveiðiári en veiðigjöld séu lögð á samtímis því að úthlutun fari fram eða eftir að fiskveiðiár sé liðið í tilviki stofna sem ekki hafi verið hlutdeildarsettir, sbr. 2. mgr. 13. gr. laga um veiðigjöld. Þannig hafi ekki komið til þess að reiknireglum laganna yrði beitt við ákvörðun gjaldsins eða að veiðigjaldsnefnd hafi átt aðkomu að ákvörðun þess.

Stefndi gerir til vara kröfu um lækkun stefnukrafna. Stefndi grundvalli í meginatriðum málssökn sína á því, að með sérstöku veiðigjaldi sé verið að skattleggja úthlutaðar aflaheimildir hans samkvæmt aflahlutdeild og aflamarki þannig að í bága farið við ákvæði stjórnarskrár. Ekki fáist séð að sömu sjónarmið geti grundvallað endurgreiðslukröfu vegna sérstaks veiðigjalds sem lagst hafi á landaðan afla utan úthlutaðs aflamarks samkvæmt aflahlutdeild. Af álögðu veiðigjaldi á stefnanda hafi sérstakt veiðigjald numið 74.686.164 krónum vegna landaðs afla utan aflamarks, sbr. framlagt yfirlit

yfir álagningu sérstaks veiðigjalds á skip stefnanda. Beri þannig að lækka stefnukröfurnar um þá fjárhæð.

## V

Í máli þessu er deilt um það, hvort stefnandi eigi rétt á endurgreiðslu á sérstöku veiðigjaldi sem lagt var á hann vegna veiðiheimilda skipa félagsins fiskveiðiárið 2012-2013 og sem stefndi hefur innheimt hjá honum á grundvelli laga um veiðigjald nr. 74/2012, með síðari breytingum. Með málsókninni leitar stefnandi úrlausnar dómsins um lögmæti álagningar gjaldanna sem hann telur að fari í bága við stjórnarskrána, sbr. lög nr. 33/1944. Byggir hann á því að ekki hafi verið viðhítandi lagastoð fyrir hendi þegar gjöldin voru á hann lögð.

Núgildandi lög um stjórn fiskveiða eru nr. 116/2006. Í 1. gr. laganna segir að nytjastofnar á Íslandsmiðum séu sameign íslensku þjóðarinnar og að markmið laganna sé að stuðla að verndun og hagkvæmri nýtingu þeirra og tryggja með því trausta atvinnu og byggð í landinu. Þá segir að úthlutun veiðiheimilda samkvæmt lögnum myndi ekki eignarrétt eða óafturkallanlegt forræði einstakra aðila yfir veiðiheimildum. Samkvæmt 4. gr. laganna má enginn stunda veiðar í atvinnuskyni nema hann hafi fengið til þess almennt veiðileyfi og eru þau tvenns konar, annars vegar veiðileyfi með aflamarki og hins vegar veiðileyfi með krókaafلامarki.

Í dómum sínum hefur Hæstiréttur Íslands vísað til þess að lög um stjórn fiskveiða séu reist á því mati að sú hagkvæmni, sem leiði af varanleika aflahlutdeildar og heimildum til framsals hennar og aflamarks, leiði til arðbærrar nýtingar fiskstofna fyrir þjóðarbúið í samræmi við markmið 1. gr. laganna. Þá er tekið fram í dómi réttarins uppkveðnum 6. apríl 2000 í máli réttarins nr. 12/2000 „að samkvæmt 3. málslíð 1. gr. laganna myndar úthlutun veiðiheimilda ekki eignarrétt eða óafturkallanlegt forræði einstakra manna yfir þeim“. Í niðurstöðu réttarins í dómi uppkveðnum 26. mars 2013 í máli réttarins nr. 652/2012 er áfram byggt á sömu sjónarmiðum en síðan segir: „Í skjóli valdheimilda sinna getur Alþingi því ákveðið að úthlutaðar veiðiheimildir skuli innkallaðar á hæfilegum aðlögunartíma og eftir atvikum endurúthlutað, kveðið nánar á um réttinn til fiskveiða, bundið hann skilyrðum eða innheimt fyrir hann féggjald vegna breyttra sjónarmiða um ráðstöfun þeirrar sameignar íslensku þjóðarinnar sem nytjastofnar á Íslandsmiðum eru.“ Með 20. gr. laga nr. 116/2006 er mælt fyrir um það, að allir þeir, sem fá úthlutað aflaheimildum samkvæmt lögnum eða landa afla, fari stjórn veiða fram með öðrum hætti en með úthlutun aflamarks, skuli greiða veiðigjöld eins og í lögum um veiðigjöld greinir.

Um almenn og sérstök veiðigjöld gilda lög nr. 74/2012, um veiðigjald, sem tóku gildi 5. júlí 2012. Samkvæmt 1. gr. laganna taka þau til bæði almenns og sérstaks veiðigjalds, sem lögð eru á aflamark, aðrar úthlutaðar aflaheimildir eða landaðan afla, fari stjórn veiða fram með öðrum hætti en með úthlutun aflamarks, samkvæmt lögum um stjórn fiskveiða eða öðrum lögum sem við geta átt. Um markmið laganna um veiðigjald segir í 2. gr. þeirra að veiðigjöld séu lögð á í þeim tilgangi að mæta kostnaði ríkisins við rannsóknir, stjórn, eftirlit og umsjón með fiskveiðum og fiskvinnslu og til að tryggja þjóðinni í heild hlutdeild í þeim arði sem nýting sjávarauðlinda skapar. Í almennum athugasemdum með frumvarpi því, sem varð að lögum um veiðigjald, er tekið svo til orða að megintilgangur með skattlagningu tekna af nýtingu auðlindar sé að tryggja þjóðinni endurgjald fyrir

nýtingu á þessari eign hennar og að eitt meginverkefni lagafrumvarpsins sé ákvörðun þessa endurgjalds þegar um er að ræða fiskveiðiauðlindina.

Stefnandi byggir kröfur sínar í fyrsta lagi á því að álögð sérstök veiðigjöld séu samkvæmt eðli sínu skattur en ekki gjald fyrir aðgang að fiskimiðunum. Um sé að ræða skatt sem lagður sé á reiknaðan afrakstur af rekstri rétthafa veiðiheimildanna með heimild í 9. gr. laga nr. 74/2012, um veiðigjald. Gjaldið sé skilgreint í krónum á hvert þorskígildiskíló eftir veiðiflokkum og grundvöllur þess sé svonefnd renta. Síðan sé ákveðið tiltekið hlutfall, 65%, sem lagt sé á sem skattur á þá, sem njóta aflaheimilda, án þess að til grundvallar álagningunni á hvern einstakan gjaldanda liggja útreikningar á því hver afrakstur hans hafi verið í rekstri sínum. Reglur 9., 10. og 11. gr. laganna um útreikning rentunnar og grunn hennar séu svo flóknar og óljósar að engin leið sé fyrir stefnanda að átta sig á því hver kostnaður hans verði af gjöldunum frá einum tíma til annars. Með þessum reglum sé jafnframt lagt í hendur veiðigjaldanefndar, sem útreiknings- og álagningaraðila, að ákvarða gjaldstofnana á grundvelli gagna sem stefnandi hafi engin tækni á að staðreyna hvort réttir séu. Sé ákvörðunarvald um skattálagninguna í raun fært frá Alþingi með svo verulegum hætti að um sé að ræða óheimilt framsal á skattlagningarvaldi þess til framkvæmdavaldsins. Bendir stefnandi þessu til sönnunar jafnframt á að ráðuneyti sé falið að reikna út þorskígildi samkvæmt 19. gr. laga nr. 116/2006, um stjórn fiskveiða. Stjórnvöldum hafi með lögum og reglugerðum, sem settar hafi verið með heimild í þeim, verið framselt meira vald til ákvörðunar um fjárhæð skatta þessara en heimilt sé samkvæmt 77. gr. stjórnarskrárinnar.

Ekki er í lögum að finna skilgreiningu hugtaksins skattur en það hefur hins vegar verið skýrt svo í dómafráttum, að um sé að ræða greiðslu sem tilteknir hópar einstaklinga eða lögaðila verða að gjalda til hins opinbera samkvæmt einhliða ákvörðun ríkisvaldsins eftir almennum, efnislegum mælikvarða og án sérstaks endurgjalds frá hinu opinbera. Að þessu virtu og þegar litið er til þess sem að framan er rakið um þann tilgang veiðigjalda að tryggja þjóðinni í heild hlutdeild í þeim arði, sem nýting sjávarauðlinda skapar, er það álit dómshins að hið umdeilda sérstaka veiðigjald geti ekki talist vera skattur eins og hugtakið hefur verið skýrt, þótt það beri ýmis einkenni skatta og til þess sé vísað sem skattlagningar í athugasemdum með frumvarpi til laga nr. 74/2012. Sérstaka veiðigjaldið er enda samkvæmt tilgangi sínum endurgjald fyrir nýtingu á sameign þjóðarinnar og því nátengt veiðum og veiðileyfum og þannig stjórnun fiskveiða. Hins vegar verður að líta svo á að við álagningu gjaldsins verði að uppfylla þau skilyrði sem 40. og 77. gr. stjórnarskrárinnar setja heimild til skattlagningar.

Samkvæmt lögum nr. 74/2012 var á þeim tíma, sem hér um ræðir, mælt fyrir um það í 7. gr. að gjaldstofn almenns og sérstaks veiðigjalds væri afli hvers gjaldskylds aðila í þorskígildum samkvæmt úthlutuðu aflamarki, öðrum aflaheimildum eða lönduðum afla. Um hið sérstaka veiðigjald sagði í 9. gr. að það skyldi skilgreint í krónum á hvert þorskígildiskíló eftir veiðiflokkum, þ.e. botnfiskveiðum og uppsjárveiðum. Það skyldi vera 65% af stofni til útreiknings á gjaldinu eins og stofninn væri skilgreindur í 10. gr., að frádregnu almennu veiðigjaldi samkvæmt 8. gr. laganna. Hins vegar var gert ráð fyrir því í 2. mgr. 9. gr. að álagning sérstaka veiðigjaldsins skyldi vera með þeim hætti að af fyrstu 30.000 þorskígildiskílóm greiddist ekkert gjald, af næstu 70.000 þorskígildiskílóm greiddist hálf gjald en af þorskígildiskílóm umfram 100.000 greiddist fullt gjald. Um stofn til

útreiknings á sérstöku veiðigjaldi, reiknaða rentu og rentugrunn var síðan að finna ítarleg ákvæði í 10., 11. og 12. gr. laganna en fyrirmæli um útreikning þorskígildiskílóa eru í 19. gr. laga nr. 116/2006.

Endurgreiðslukrafa stefnanda í máli þessu lýtur að álagningu sérstaks veiðigjalds fyrir fiskveiðarárið 2012/2013. Ljóst er og í raun óumdeilt að ákvæði 1. mgr. 9. gr. laga nr. 74/2012 um ákvörðun fjárhæðar sérstaks veiðigjalds, byggð á ákvæðum 10. - 12. gr. laganna, höfðu ekki komið til framkvæmda við álagningu veiðigjalda þess árs og þá hafði heldur ekki komið til framkvæmda sú tilhögun samkvæmt 1. mgr. 4. gr. laganna að sérstök veiðigjaldsnefnd myndi ákvarða sérstaka veiðigjaldið. Fjárhæð sérstaka veiðigjaldsins fyrir tilgreint fiskveiðiár var ákvarðað í a-lið 1. mgr. bráðabirgðaákvæðis I í lögnum en þar segir að þrátt fyrir ákvæði 1. mgr. 9. gr. laganna skuli sérstakt veiðigjald vera 23,20 krónur á hvert þorskígildiskíló í botnfiskveiðum og 27,50 krónur á þorskígildiskíló í uppsjávarveiðum á fiskveiðiarinu 2012/2013.

Samkvæmt 19. gr. laga nr. 116/2006, um stjórn fiskveiða, er ráðuneytinu falið að reikna þorskígildi fyrir 15. júlí ár hvert fyrir hverja tegund sem sætir ákvörðun um stjórn veiða, sbr. 20. gr. laganna. Í lagaákvæðinu er einnig að finna nánari útlistun á útreikningi þorskígilda og segir þar m.a.: „Þorskígildi skulu reiknuð sem hlutfall verðmætis einstakra tegunda sem sætir ákvörðun um stjórn veiða af verðmæti slægðs þorsks. Til grundvallar verðmætaútreikningi skal leggja heildaraflamagn og heildarverðmæti þessara tegunda samkvæmt upplýsingum Fiskistofu þar um. Þegar fiskur er seldur ferskur erlendis skal miða við 88% af söluverðmæti hans. Varðandi botnfisk, að undanskildum karfa, skal miða við slægðan fisk. Miða skal við slægðan humar.“ Að þessu virtu verður ekki fallist á það með stefnanda að fyrirkomulag á útreikningi þorskígildisstuðla skorti lagastoð. Þá verður ekki séð að reglurnar séu ógagnsæjar eða um hafi verið að ræða ólögmett framsal skattlagningarvalds til stjórnsýsluaðila. Fyrirmæli laganna um útreikning og álagningu gjaldanna eru skýrlega fram sett í lögum og fela í sér hlutlægar og gagnsæjar reglur sem reistar eru á almennum efnislegum mælikvarða.

Í athugasemdum með frumvarpi til laga nr. 74/2012 er í umfjöllun um bráðabirgðaákvæði laganna vísað til góðrar afkomu sjávarútvegsins og raktar helstu niðurstöður úr samantekt Hagstofunnar um hag veiða og vinnslu. Þá er þar einnig fjallað um skuldsetningu sjávarútvegsfyrirtækja og tekið fram að ekki þyki rétt að þrengja of hratt að möguleikum greinarinnar til niðurgreiðslu á skuldum og aukinna fjárfestinga. Kemur fram að bráðabirgðaákvæðið sé komið til af þessum sökum og að með þeim hætti gefist nokkur aðlögunartími að fullri gjaldtöku. Að þessu virtu tók löggjafinn með bráðabirgðaákvæðinu ákvörðun um fjárhæð sérstaka veiðigjaldsins og bera athugasemdir með lagafrumvarpinu með sér að til grundvallar þeirri ákvörðun hafi legið upplýsingar um stöðu sjávarútvegsgreina frá Hagstofu Íslands.

Í dómaframkvæmd hefur löggjafanum verið játað víðtækt vald til að ákveða hvaða atriði ráða skattskyldu. Samkvæmt 1. mgr. 77. gr. stjórnarskrár lýðveldisins Íslands, sbr. lög nr. 33/1944, skal skipa skattamálum með lögum. Þá segir í 40. gr. stjórnarskrárinnar að engan skatt megi leggja á, breyta né af taka nema með lögum. Hefur verið litið svo á að til að um gilda heimild til skattlagningar sé að ræða þurfi lög að kveða á um hverjir séu skattskyldir, við hvað skatturinn skuli miðast og hver sé fjárhæð hans. Í lögum nr. 74/2012 segir að gjaldskyldir aðilar samkvæmt lögnum séu einstaklingar og lögaðilar sem fá úthlutað aflamarki, öðrum aflaheimildum eða landa afla á grundvelli laga um stjórn fiskveiða, laga um fiskveiðar utan lögsögu Íslands eða annarra laga er kveða á um stjórn fiskveiða. Þá

kemur fram í bráðabirgðaákvæði I í lögum hver fjárhæð sérstaka veiðigjaldsins er og eins og áður er rakið liggur fyrir í athugasemdum með bráðabirgðaákvæðinu til hvaða sjónarmiða og gagna löggjafinn leit við við ákvörðun gjaldsins, þ.e. að koma í veg fyrir of miklar álögur vegna mikillar skuldsetningar sjávarútvegsfyrirtækja. Jafnframt liggur fyrir í ákvæðum 19. gr. laga nr. 116/2006 hvernig þorskígildiskíló skulu reiknuð út. Loks liggur ljós fyrir sá tilgangur laga nr. 74/2012 með álagningu sérstakra veiðigjalda að tryggja þjóðinni hlutdeild í þeim arði sem nýting sjávarauðlinda skapar, sbr. 2. gr. laganna.

Að þessu virtu er það mat dómsins að í margnefndu bráðabirgðaákvæði I í lögum nr. 74/2012 hafi falist fullgild heimild til skattlagningar samkvæmt 40. og 77. gr. stjórnarskrárinnar. Eins og áður er rakið höfðu ákvæði 1. mgr. 9. gr. laga nr. 74/2012 um ákvörðun fjárhæðar sérstaks veiðigjalds, byggð á ákvæðum 10. - 12. gr. laganna, ekki komið til framkvæmda við álagningu veiðigjalda fiskveiðiársins 2012/2013 og þá hafði heldur ekki komið til framkvæmda sú tilhögun samkvæmt 1. mgr. 4. gr. laganna að sérstök veiðigjaldsnefnd myndi ákvarða sérstaka veiðigjaldið. Verður því ekki fjallað frekar um málsástæður stefnanda sem að þeim ákvæðum lúta.

Stefnandi byggir kröfur sínar jafnframt á því að álagning sérstaks veiðigjalds brjóti í báða við jafnræðisreglu 65. gr. stjórnarskrárinnar vegna þeirrar mismunar skattaðila, sem í álagningunni felist, þar sem renta sé ákveðin með þeim hætti að skuldugir skattaðilar séu nánast undanþegnir skyldunni til greiðslu þess en aðrir gjaldendur beri fyrir vikið mun hærri gjöld en ella væri. Þá byggir stefnandi jafnframt á því að veiðigjöldin brjóti gegn eignarréttarákvæði 72. gr. stjórnarskrárinnar.

Áður er rakin sú niðurstaða, sem komið hefur fram í dómafrankvæmd Hæstaréttar Íslands, að úthlutun veiðiheimilda myndi hvorki eignarrétt né óafturkallanlegt forræði einstakra manna yfir þeim og að Alþingi geti, í skjóli valdheimilda sinna, kveðið nánar á um réttinn til fiskveiða, bundið hann skilyrðum eða innheimt fyrir hann féggjald vegna breyttra sjónarmiða um ráðstöfun sameignar íslensku þjóðarinnar í nytjastofnum á Íslandsmiðum. Engu að síður verður að þessu leyti að líta svo á að löggjafinn verði að leggja slíkt féggjald á eftir almennum efnislegum mælikvarða og jafnræðisreglu.

Samkvæmt bráðabirgðaákvæði II í lögum nr. 74/2012 er heimilt að lækka sérstakt veiðigjald einstakra aðila á fiskveiðiárunum 2012/2013 til 2017/2018 vegna vaxtakostnaðar við kaup á aflahlutdeildum til ársloka 2011 að tilteknum skilyrðum uppfylltum. Í athugasemdum með bráðabirgðaákvæðum frumvarps til laga nr. 74/2012 er fjallað um afkomu sjávarútvegsins og bent á að skuldsetning sjávarútvegsfyrirtækja sé mikil af tilteknum ástæðum, þótt hún sé mismikil milli fyrirtækja og til komin af ólíkum ástæðum. Segir þar: „Ríflega áætluð ávöxtun fastafjármuna í greininni og veruleg hlutdeild í rentunni á að skapa góð skilyrði til fjárfestinga á næstu árum, einkum hjá þeim sem ekki hafa þegar skulsett sig að miklu marki. Þó þykir rétt að þrengja ekki of hratt að möguleikum greinarinnar til niðurgreiðslu á skuldum og aukinna fjárfestinga og er bráðabirgðaákvæðið komið til af þeim ástæðum. Með því gefst nokkur aðlögunartími að fullri gjaldtöku.“ Síðan er bent á að með fyrirhuguðum breytingum á tekjuskattslögunum verði þeim útgerðum, sem keypt hafa aflaheimildir á liðnum árum, án þess að geta fært þær til gjalda hingað til, gert það mögulegt á næstu árum, svo og þeim sem kaupa sammingsbundnar aflaheimildir eftir gildistöku laga um stjórn fiskeiða. Hvort tveggja muni geta haft veruleg áhrif á skattgreiðslur þessara aðila og jafnað nokkuð stöðu þeirra gagnvart þeim sem ekki hafi þurft að greiða fyrir aflaheimildir. Í

nefndaráliti meirihluta atvinnuveganefndar kemur jafnframt fram að tilgangur ákvæðisins sé að tekið sé hæfilegt tímabundið tillit til stöðu skuldugra fyrirtækja en lækkunin takmarkist þó við þær skuldir sem til staðar kunni að vera vegna kaupa á kvóta með beinum hætti eða að félag með kvóta hafi verið keypt á yfirverði og síðan sameinað kaupandanum.

Um er að ræða bráðabirgðaákvæði sem hafa afmarkaðan nokkurra ára gildistíma. Eins og áður er getið, hefur löggjafinn talinn hafa víðtækt vald til að ákveða hvaða atriði skuldi ráða skattskyldu og hefur verið talið að það svigrúm nái einnig til þess að kveða á um undanþágur frá skattskyldunni. Þegar litið er til framangreindra sjónarmiða sem af hálfu löggjafans lágu til grundvallar lækkunar á sérstöku veiðigjaldi í nánar tilgreindum tilvikum er það mat dómsins að málefnaleg rök hafi búið að baki ákvæðinu sem gilda átti í nokkur ár, verður ekki talið að það feli í sér slíka mismunun að hún gangi gegn jafnræðisreglu 65. gr. stjórnarskrárinnar. Er þeirri málsástæðu stefnanda því hafnað.

Dómurinn telur að ljóst sé að álagning sérstaks veiðigjalds sé aðferð við fiskveiðistjórnun með það að markmiði að tryggja þjóðinni í heild hlutdeild í þeim arði, sem nýting sjávarauðlinda skapar. Ákvæði laga um stjórnun fiskveiða fela í sér heimild til slíkrar almennrar ráðstöfunar eins og gripið var til með áðurgreindu bráðabirgðaákvæði laganna. Áður er rakið að af athugasemdum með frumvarpi til laga nr. 74/2012 verður ráðið að áður en umrædd bráðabirgðaákvæði laganna voru sett var litið til upplýsinga Hagstofunnar um afkomu sjávarútvegsins og skuldsetningar sjávarútvegsfyrirtækja. Lágu því til grundvallar álagningar gjaldsins málefnaleg sjónarmið sem byggðu á opinberum gögnum. Að öllu þessu virtu er því hvorki unnt að fallast á það með stefnanda að álagning sérstaka veiðigjaldsins vegna fiskveiðiársins 2012/2013 teljist vera skerðing á ætluðum eignarrétti hans né að Alþingi hafi skort stjórnskipulega heimild til að setja lög um veiðigjöld með því efni sem lög nr. 74/2012 hafa að geyma um hið sérstaka veiðigjald. Þá hefur stefnandi ekki sýnt fram á að hlutfall álagningarinnar hafi verið svo óhóflegt og sérstaklega íþyngjandi fyrir hann að hún geti með einhverjum hætti talist vera þjóðnýting á eignum hans.

Loks byggir stefnandi á því, að með álagningu sérstaks veiðigjalds fyrir árið 2012/2013 hafi verið um afturvirka skattlagningu að ræða þar sem hún var grundvölluð á upplýsingum, sem lágu fyrir úr framtalsskilum 2011, þ.e. á rekstrartölum frá árinu 2010. Lög nr. 74/2012 hafi tekið gildi 5. júní 2012 og því hafi verið byggt á upplýsingum um rekstrarafkomu fyrir tímabil sem hafi verið á enda fyrir gildistöku laganna. Því standist álagningin eða skattlagningin ekki stjórnskipulegar kröfur, sbr. 2. mgr. 77. gr. stjórnarskrárinnar.

Í 2. mgr. 77. gr. stjórnarskrárinnar segir að engan skatt megi leggja á nema heimild hafi verið fyrir honum í lögum þegar þau atvik urðu sem ráð skattskyldu. Ekki er unnt að fallast á þessa málsástæðu stefnanda, enda verður að fallast á með stefnda, að sú viðmiðun um meðaltalsupplýsingar frá liðnum tíma, sem lágu fyrir við ákvörðun sérstaks veiðigjalds, verði ekki talin atvik sem ráði skattskyldu aðila með afturvirkum hætti. Ekki var um það að ræða að skattur væri lagður á tekjur, sem aflað var áður en lög nr. 74/2012 tóku gildi, heldur var við ákvörðun fjárhæðar sérstaks veiðigjalds unnið upp úr umræddum meðaltalsupplýsingum sem lágu fyrir í gögnum opinberra aðila. Hins vegar voru þau atvik, sem réðu skattskyldunni, komin til eftir að lög nr. 74/2012 tóku gildi og fjárhæð gjaldsins hafði verið ákveðin með þeim. Fjárhæð sérstaks veiðigjalds var fastsett með ákvæðum a-liðar 1. mgr.

bráðabirgðarákvæðis I sem tiltekin krónutala, áður en kom til úthlutunar aflaheimilda fyrir fiskveiðirárið 2012/2013 eða löndunar afla á því fiskveiðirári. Ekki kom því til þess að beitt yrði reiknireglum 10. – 12. gr. laganna við ákvörðun gjaldsins og þá kom veiðigjaldsnefnd ekki að ákvörðuninni.

Að öllu framangreindu virtu verður stefndi sýknaður af öllum kröfum stefnanda í máli þessu.

Eins og mál þetta er vaxið þykir rétt að málskostnaður falli niður.

Arnfríður Einarsdóttir héraðsdómari kveður upp dóm þennan.

Uppkvaðning dómsins hefur dregist vegna embættisanna dómarans.

#### D Ó M S O R Ð:

Stefndi, íslenska ríkið, er sýkn af öllum kröfum stefnanda, Vinnslustöðvarinnar hf., í máli þessu.

Málskostnaður fellur niður.