

Inhyrd, undervisande personal

hur påverkar momsreglerna privata utbildningsanordnare?

Rapport | 2021



Myndigheten för yrkeshögskolan

Diarienummer: MYH 2021/2265

ISBN: 978-91-89163-37-9

Västerås 2021

Sammanfattning

Bakgrunden till uppdraget som Enheten för planering och uppföljning fått av GD är att Skatteverket i sin bedömning av huruvida en konsult tillhandahåller utbildning under eget ansvar, bedömer att det inte är fråga om en momsfri utbildningstjänst utan en momspliktig personaluthyrningstjänst. Detta bedöms påverka de utbildningsformer som Myndigheten för yrkeshögskolan (MYH) ansvarar för. Det tydligaste resultatet är att kostnaden för undervisning som bedrivs av inhyrd personal momsbeläggs med 25 procent. Det medför att det i yrkeshögskolan kommer att bli dyrare att använda sig av lärare som samtidigt är yrkesverksamma, vilket var en av de bärande idéerna när utbildningsformen skapades. Vidare kommer de utbildningar inom MYH:s ansvarsområden som finansieras med studerandeavgift att bli dyrare för den enskilde. En annan effekt skulle kunna bli att den lärarledda undervisningen i utbildningarna minskar.

I uppdraget har ingått att göra en kartläggning av det aktuella rättsläget, att beskriva hur det ser ut med eventuell momskompensation i andra utbildningsformer som är erkända av det allmänna, beräkna hur stor andel av undervisningen som bedrivs av inhyrd personal samt göra en beräkning av hur stor den årliga kostnadsökningen skulle bli om inhyrd, undervisande personal fakturerar de aktuella beloppen inklusive moms. Uppdraget har *inte* omfattat en beräkning av eller förslag på vad en momskompensation skulle innebära.

Uppdraget har genomförts tillsammans med Rättsenheten under perioden 1 april 2021 – 15 juni 2021.

Det är privata utbildningsanordnare som berörs inom utbildningsformerna yrkeshögskolan, konst- och kulturutbildningar samt utbildningar som endast står under tillsyn. De båda förstnämnda har statlig finansiering i form av statsbidrag, inom konst- och kulturutbildningarna kan statsbidrag kombineras med studerandeavgift. Både inom yrkeshögskolan och konst- och kulturutbildningarna finns utbildningar som enbart finansieras med studerandeavgifter och berättigar till studiestöd. Utbildningar med endast tillsyn har ingen statlig finansiering och berättigar inte till studiestöd utan finansieras helt med studerandeavgifter.

Inom grund- och gymnasieskolan, vuxenutbildningen och folkbildningen finns momskompensation i någon form. Inom högskolesektorn har staten slutit ramavtal med två lärosäten - Chalmers tekniska högskola AB och Stiftelsen Högskolan i Jönköping. Dessa belastas med mervärdesskatt på ett konkurrensneutralt sätt i jämförelse med de statliga universiteten och högskolorna. För de övriga fyra privata lärosäten som staten har avtal med regleras inte frågan om mervärdesskatt.

För att få en uppfattning om hur stor andel av undervisningen som sker med hjälp av inhyrd personal, har MYH genomfört en enkät bland berörda utbildningsanordnare. Svarsfrekvensen var 66 procent. Undersökningen visar att andelen lärarledda timmar som genomförs av inhyrd personal inom yrkeshögskolan uppgår till 64 procent i genomsnitt. För konst- och kulturutbildningar är den andelen 29 procent och för utbildningar med endast tillsyn sker cirka hälften av undervisningen med inhyrd personal.

Beräknat på ett konsultarvode på 700 kronor respektive 1 500 kronor per timme exklusive moms, skulle den årliga merkostnaden för undervisningen i yrkeshögskolan bli omkring 77-165 miljoner kronor. För konst- och kulturutbildningar beräknas kostnadsökningen årligen motsvara omkring 5-10 miljoner kronor. För utbildningar med endast tillsyn beräknas kostnadsökningen bli omkring 400 000-1 miljon kronor. Det är viktigt att notera att dessa beräkningar är ungefärliga. Dessutom är det endast fåtal av berörda utbildningsanordnare som bedriver konst- och kulturutbildningar och utbildningar inom endast tillsyn som har svarat på enkäten.

Innehåll

1	Bakgrund	4
1.1	Uppdraget	4
1.2	Syfte.....	4
1.3	Avgränsning.....	4
1.4	Förarbeten inför bildandet av KY och YH	5
2	Rättsliga utgångspunkter	5
2.1	Skatteverkets ställningstagande om utbildningstjänst.....	7
2.2	Skatteverkets ställningstagande om personaluthyrning	8
2.3	Rättspraxis	8
3	Mervärdesskatt vid inhyrd personal för vård och social omsorg	9
4	Externa intressenters syn på momsfrågan	10
4.1	Utbildningsanordnarnas syn.....	10
4.2	Svenskt Näringslivs syn	11
4.3	Politiska uttalanden i momsfrågan.....	13
5	Momskompensation i andra utbildningsformer	15
5.1	Kommunal utbildning: grundskola, gymnasieskola och vuxenutbildning	15
5.2	Folkhögskolor.....	15
5.3	Universitet och högskolor	16
5.4	Kommunal vuxenutbildning på entreprenad	16
6	Enkätundersökning bland privata utbildningsanordnare	17
6.1	Utbildningsanordnare som berörs	17
6.2	Resultat för yrkeshögskolan	18
6.3	Resultat för konst- och kulturutbildningar	18
6.4	Resultat för utbildningar med endast tillsyn	19
7	Konsekvenser för utbildningsanordnarna	19
8	Möjliga vägar framåt	20
9	Avslutande reflektion	21

1 Bakgrund

1.1 Uppdraget

Enheten för planering och uppföljning har fått i uppdrag att – i samverkan med Rättsheten – genomföra en nuläges- och problembeskrivning av frågan om momsbelagda tjänster i samband med undervisning som utförs av externa konsulter i yrkeshögskolan. I uppdraget ingår även att värdera konsekvenserna för de utbildningsformer som Myndigheten för yrkeshögskolan, (MYH) ansvarar för. Utöver det omfattar uppdraget även en kartläggning av hur mervärdesskatt hanteras inom andra utbildningsformer utanför MYH:s ansvar.

Bakgrunden till uppdraget är att Skatteverkets ställningstagande från december 2019 innebär att begreppet utbildning inte omfattar uthyrning av personal även om personalen ska agera som lärare hos uppdragsgivaren. Skatteverket anser att det är fråga om uthyrning av personal när uppdragsgivaren själv svarar för arbetsledning, bestämmer arbetsmetoder och definierar arbetsuppgifterna och uppdragstagaren ställer personal till förfogande, det vill säga hyr ut personal. Skatteverkets ställningstagande påverkar privata utbildningsanordnare inom yrkeshögskolan, samtliga utbildningsanordnare inom konst- och kulturutbildningar samt utbildningsanordnare som bedriver utbildningar med endast tillsyn. Inga offentliga utbildningsanordnare påverkas av ställningstagandet. En utbildningsanordnare som finansierar utbildningen med statsbidrag som inte inkluderar moms kan inte kvitta in- och utgående moms i detta sammanhang.

Almega Utbildningsföretagen och Yrkeshögskoleförbundet vittnar om att det nu pågår rättsliga prövningar i frågan och att beskattningen av inhyrda lärare ökar anordnarnas kostnader och äventyrar YH-systemet som helhet samt påpekar att systemet inte är konkurrensneutralt gentemot offentliga utbildningsanordnare.

Uppdraget ska slutrapporteras senast den 15 juni 2021.

1.2 Syfte

Syftet med uppdraget är att kartlägga hur lärartjänster, som utförs av externa konsulter hos privata utbildningsanordnare inom ramen för de utbildningsformer som MYH ansvarar för, mervärdesbeskattas utifrån gällande rätt och Skatteverkets ställningstagande. Utredningen ska också omfatta en beskrivning av vilka konsekvenser Skatteverkets ställningstagande har för yrkeshögskolan som system.

Avsikten med att genomföra uppdraget är att MYH ska få en heltäckande beskrivning av hur mervärdesskatt fungerar i utbildningsväsendet när det är privata aktörer som bedriver utbildningen samt en beskrivning av vilka konsekvenser som Skatteverkets ställningstagande medför för de utbildningsformer som MYH ansvarar för. Med detta som grund har MYH möjlighet att ta ställning till möjliga vägar framåt.

1.3 Avgränsning

Denna utredning belyser inte frågan om momskompensation för privata utbildningsanordnare inom de utbildningsformer som MYH ansvarar för. Utredningen fokuserar på att göra en nulägesbeskrivning samt en konsekvensanalys av Skatteverkets ställningstagande 202 509913-19/111 om uthyrning av personal och hur detta påverkar de utbildningsformer som myndigheten ansvarar för.

Inom ramen för utredningen har inte någon enkätundersökning bland huvudmän för tolkutbildning inom folkbildningen genomförts. Detta då Folkbildningsrådet har beslutat att genomföra en momskompensation för privata genomförare inom detta område.

1.4 Förarbeten inför bildandet av KY och YH

I SOU:n (1999:122) om kvalificerad yrkesutbildning (KY) framgår det tydligt att det finns ett mervärde med att de som undervisar har spetskompetens från arbetslivet. Det är kombinationen av allmänna ämnen och avancerade yrkeskunskaper parat med den praktiska och sociala träning som Lärande i arbete (LIA) innebär som gör att KY har förutsättningar att både ge yrkesfärdigheter och utvecklingsmöjligheter. För att åstadkomma detta är det viktigt att lärare som medverkar i den skolförlagda delen av utbildningen har en aktuell förankring i arbetslivet.¹

Denna tanke uttrycks även i regeringens proposition (2000/01:63) som låg till grund för införandet av utbildningsformen kvalificerad yrkesutbildning. Där anges att lärarens och handledarens pedagogiska förmåga samt kunskaper och erfarenheter från aktuellt yrkesområde är av avgörande betydelse för de studerandes möjligheter att tillgodogöra sig undervisningen.²

I den SOU (SOU 2008:29, Yrkehögskolan - för yrkeskunnande i förändring) som ligger till grund för bildandet av yrkehögskolan anges att arbetslivet avses få ett starkt inflytande över utbildningen inom yrkehögskolan och att med detta inflytande följer ett ansvar. En del av detta ansvar handlar om att medverka till att personer med relevant kompetens för en utbildning också kan engageras för undervisning och handledning.³

Detta resonemang återkommer i regeringens proposition (2008/09:68) om yrkehögskolan där man uttrycker att en stor del av utbildningarna inom yrkehögskolan kommer, som en följd av kravet på stark arbetslivsanknytning, att genomföras med stöd av personer som kommer direkt från arbetslivet. Personerna bör ha den adekvata yrkeskompetens som efterfrågas, men kan sakna formell lärarutbildning.⁴ I propositionen återfinns tanken om arbetslivets ansvar att medverka till att personer med relevant kompetens engageras i utbildningen.⁵

Sammantaget råder det inget tvivel om att tanken med utbildningsformerna KY-utbildning och YH-utbildning var att lärare och handledare i hög grad även skulle vara yrkesverksamma. Inte i något av förarbetena som ligger till grund för de båda utbildningsformerna förs något problematiserande resonemang kring frågan om momslagstiftningen.

2 Rättsliga utgångspunkter

I Sverige är all omsättning av varor och tjänster skattepliktig om omsättningen inte särskilt undantagits från skatteplikt i 3 kap. mervärdesskattelagen (1994:200), ML (3 kap. 1 § ML). Inom utbildningsområdet finns det tjänster som undantas från skatteplikt för mervärdesskatt. Skattefriheten gäller grundskole-, gymnasie- eller högskoleutbildning som anordnas av det allmänna eller en av det allmänna erkänd utbildningsanordnare samt utbildning som berättigar studerande till studiestöd enligt studiestödslagen (3 kap. 8 § första stycket ML). Vidare omfattar nu nämnda undantag från skatteplikt även omsättning av varor och tjänster som omsätts som ett led i utbildningen (3 kap. 8 § andra stycket ML).

Det allmänna betyder stat, kommun eller region. En av det allmänna erkänd utbildningsanordnare betyder den som med det allmännas stöd genom lag, författning eller tillstånd anordnar sådan utbildning där det klart framgår att den är ett led i det allmännas utbildningsinsatser (prop. 1996/97:10 s. 55).

Undantaget i 3 kap. 8 § ML ska tolkas mot bakgrund av bestämmelserna i artiklarna 132.1 i och j samt 134 i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, mervärdesskattedirektivet. Vidare ska undantaget tolkas restriktivt

¹ SOU 1999:122 Kvalificerad yrkesutbildning, sid 44.

² Prop. 2000/2001:68 Kvalificerad yrkesutbildning, sid 28

³ SOU 2008:29, sid 166.

⁴ Prop.2008/09:68, sid 35

⁵ Ibid, sid 34

eftersom det innebär avsteg från den allmänna principen om mervärdesskatt men tolkningen ska ändå vara förenlig med undantagets ändamål och principen om skatteneutralitet (jfr. C-434/05, Horizon College).

Skolundervisning, universitetsutbildning, yrkesutbildning och fortbildning samt tillhandahållande av tjänster och leverans av varor med nära anknytning därtill är undantagna från skatteplikt under förutsättning att tjänsterna utförs av offentligrättsliga organ med detta syfte eller av andra organ som av medlemsstaten är erkända som organ med liknande syften. Undervisning som ges privat av lärare och som avser skolundervisning eller universitetsutbildning är också undantagen från skatteplikt (artikel 132.1 i och j mervärdesskattedirektivet).

Tillhandahållande av tjänster eller leverans av varor ska inte omfattas av undantaget från skatteplikt i artikel 132.1 i när transaktionerna inte är absolut nödvändiga för att de undantagna transaktionerna ska kunna utföras och inte heller när det grundläggande syftet med transaktionerna är att vinna ytterligare intäkter åt organet genom transaktioner som utförs i direkt konkurrens med kommersiella företag som måste betala mervärdesskatt (artikel 134 i mervärdesskattedirektivet).

För att överensstämmelse ska uppnås med direktivet kan endast sådan utbildning som motsvarar den ordinarie skolgången undantas från skatteplikt. Utbildningen ska vidare tillhandahållas av ett offentligrättsligt subjekt eller av en av det allmänna för utbildningen erkänd utbildare för att kunna undantas från skatteplikt. Unionsreglerna bygger på principen att all kommersiell utbildning ska beskattas (prop. 1996/97:10 s. 22).

I förarbetena uttalas att för det fall en utbildningsanordnare, som är ansvarig för en skattebefriad utbildning, uppdrar åt en underentreprenör att hålla viss del av utbildningen kommer även denna utbildningstjänst att undantas från skatteplikt. Detta bedöms vara förenligt med den bakomliggande direktivregleringen. Av förarbetena framgår vidare att om en kommersiell utbildare utför skattebefriad utbildning på den ansvarige utbildningsanordnarens vägnar, får den kommersiella utbildaren för sådan omsättning anses som ett organ med liknande syften (prop. 1996/97:10 s. 23 f.).

Vad som avses med "tjänster med nära anknytning till utbildning" i mervärdesskattedirektivet har utvecklats av EU-domstolen. Såväl den huvudsakliga tjänsten som den tjänst som är nära anknuten därmed måste tillhandahållas av en sådan organisation som avses i artikel 132.1 i i mervärdesskattedirektivet. Vidare ska tillhandahållandet av tjänsterna vara absolut nödvändigt för att de undantagna transaktionerna ska kunna utföras. Avslutningsvis får det grundläggande syftet med tjänsten inte vara att generera ytterligare intäkter åt säljaren genom transaktioner som utförs i direkt konkurrens med kommersiella företag som måste betala mervärdesskatt (C-434/05 Horizon College samt C-699/15 Brockenhurst College).

För att en underentreprenörs tillhandahållande av utbildningstjänster ska kunna klassificeras som en utbildningstjänst har EU-domstolen uppställt som krav att underentreprenörens åtagande är kvalificerat på visst sätt (C-434/05, Horizon College). Vidare anser EU-domstolen att, för att det ska kunna vara en sådan tjänst som omfattas av undantagen, ska undervisningen ges för egen räkning och under eget ansvar (C-445/05, Haderer).

Om en underentreprenörs åtagande begränsas till att mot ersättning ställa viss lärarpersonal till förfogande för en utbildning som bedrivs av annan, torde tillhandahållandet vara att bedöma på annat sätt, närmast som skattepliktig omsättning av personaluthyrningstjänster (jfr. HFD 2011 not. 30).

Högsta Förvaltningsdomstolen har bedömt att ett lärarvikariat inte skulle ses som en specifik utbildning som omfattas av undantaget från skatteplikt, utan det som efterfrågades var att få tillgång till personal som kunde hålla vissa lektioner i den utbildning som uppdragsgivaren bedrev. Den omständigheten att ansvarsförsäkring tecknades av tillhandahållaren, att vikarien hade frihet att inom vissa ramar själv utforma undervisningen och att det hade ålagts vikarien att utföra vissa uppgifter med anknytning

till undervisningen innebar inte att tillhandahållaren i egen utbildningsverksamhet åtagit sig att tillhandahålla utbildningstjänster under eget ansvar (HFD 2012 ref. 5).

Skatteverket har publicerat två ställningstaganden som här är av intresse, dels "Undantag från skatteplikt för utbildning, mervärdesskatt", dels "Uthyrning av personal, mervärdesskatt". Skatteverkets ställningstaganden innehåller en redogörelse för Skatteverkets uppfattning i rättsliga frågor. De är styrande för Skatteverkets verksamhet men endast vägledande för allmänheten. För nämnda ställningstaganden redogörs nedan.

2.1 Skatteverkets ställningstagande om utbildningstjänst

Skatteverkets ställningstagande "Undantaget från skatteplikt för utbildning, mervärdesskatt" kom i januari 2018 (dnr: 202 32190-18/111) och ersatte då två tidigare ställningstaganden. Ställningstagandet innebar ingen ändring i sak av Skatteverkets uppfattning utan var ett förtydligande med hänsyn till rättsutvecklingen.

För att en tjänst ska kunna klassificeras som en utbildningstjänst krävs att tillhandahållaren ger utbildningen under eget ansvar. När utbildningen tillhandahålls av en underentreprenör måste det bedömas om utbildningen är en självständig del i förhållande till huvudmannen. Det är bara i dessa fall som det kan vara frågan om en utbildning som ges under eget ansvar.

En utbildning kan anses genomförd under eget ansvar när följande tre förutsättningar är uppfyllda.

- Underentreprenören har i uppdrag att ta hand om hela den självständiga delen av ett ämne, till exempel branschkunskap inom ramen för en yrkesutbildning.
- Underentreprenören åtar sig att handha samtliga delar som behövs för att utbildningen i det specifika delämnet ska kunna genomföras.
- Underentreprenören tar även hand om upplägg och planering av ämnet.

Underentreprenören har under sådana omständigheter ansvar gentemot utbildningsanordnaren för det specifika ämnet eller del av ämnet. Det är i sådana fall en utbildningstjänst som kan undantas från skatteplikt.

Begreppet utbildning omfattar inte uthyrning av personal även om personalen ska agera som lärare hos uppdragsgivaren. Det är däremot en utbildningstjänst när uppdragstagaren ger utbildningen under eget ansvar hos kunden. För att kunna tillhandahålla utbildningen under eget ansvar ska uppdragstagaren normalt ha en egen organisatorisk struktur och inte vara inordnad i uppdragsgivarens. Den som tillhandahåller utbildningstjänster ska ansvara för innehållet i undervisningen, ansvara för undervisningens utformning och vara den som bestämmer vad läraren ska göra.

Även varor och tjänster som omsätts som ett led i utbildningen omfattas av undantaget från skatteplikt. Skatteverket anser att uttrycket led i utbildning som finns i ML ska tolkas på samma sätt som uttrycket nära anknytning till utbildningstjänster som finns i mervärdesskattedirektivet. För att det ska vara fråga om led i utbildningen ska varorna eller tjänsterna tillhandahållas av en utbildningsanordnare som också tillhandahåller sådana utbildningstjänster som omfattas av undantaget från skatteplikt för utbildning. Vidare ska varorna eller tjänsterna vara absolut nödvändiga för att de undantagna utbildningstjänsterna ska kunna tillhandahållas. Avslutningsvis får varorna eller tjänsterna inte tillhandahållas i direkt konkurrens med företag som måste betala mervärdesskatt. Om dessa förutsättningar är uppfyllda, anser Skatteverket att omsättningen kan omfattas av undantaget från skatteplikt trots att omsättningen i sig inte är en utbildningstjänst.

2.2 Skatteverkets ställningstagande om personaluthyrning

Skatteverkets ställningstagande, Uthyrning av personal, mervärdesskatt (dnr: 202 509913-197111) kom i december 2019.

I ställningstagandet konstaterar Skatteverket att det i mervärdesskattelagen används begrepp som "tillhandahållande av arbetskraft" och "uthyrning av arbetskraft" för tjänster som avser uthyrning av personal. Skatteverket anser att bedömningen av om en tjänst utgör uthyrning av personal ska göras på samma sätt oavsett vilken bestämmelse i mervärdesskattelagen som berörs.

Det är fråga om uthyrning av personal när säljaren ställer arbetskraft till köparens förfogande och köparen ansvarar för arbetsledning, bestämmer arbetsmetoder och definierar arbetsuppgifterna. Vid uthyrning av personal är det köparens verksamhet som i allt väsentligt ger förutsättningarna för det arbete som den fysiska personen ska utföra hos köparen. Den fysiska personen är inordnad i köparens organisation. Så är fallet även om den fysiska personen inom dessa ramar har stor frihet att själv bestämma hur arbetsuppgifterna ska genomföras.

Det är tjänstens karaktär som avgör huruvida det är fråga om uthyrning av personal eller ett tillhandahållande av en annan tjänst. Exempel på sådana omständigheter som talar för att det är uthyrning av personal är att den fysiska personens arbete motsvarar det arbete som köparens egen personal utför och att regler eller rutiner som gäller för köparens egen personal även gäller för säljaren. Att säljaren använder en egen organisatorisk struktur för att tillhandahålla tjänsten talar däremot mot att det är fråga om uthyrning av personal.

2.3 Rättspraxis

Högsta Förvaltningsdomstolen, mål nr 6002-20

Högsta förvaltningsdomstolen har i dom, meddelad den 26 april 2021, fastställt Skatterättsnämndens förhandsbesked vad gäller frågan huruvida den tjänst som ett bolag tillhandahåller omfattas av undantag från skatteplikt för utbildning. Bolaget i fråga tillhandahöll en kurs inom ramen för en yrkeshögskoleutbildning.

Högsta Förvaltningsdomstolen uttalar att det av praxis⁶ från EU-domstolen och Högsta förvaltningsdomstolen framgår att om den tjänst som underleverantören tillhandahåller har karaktären av personaluthyrning, så är det inte en sådan utbildningstjänst som omfattas av undantaget från skatteplikt. Detta gäller oavsett om underleverantören i och för sig är ett sådant organ som avses i bestämmelserna. En tjänst som en underleverantör tillhandahåller och som bedöms utgöra personaluthyrning kvalificerar alltså inte som en undervisningstjänst enligt direktivets artikel 132. Mervärdesskattelagens bestämmelser ska tolkas mot bakgrund av direktivet och en sådan uthyrningstjänst omfattas därmed, oavsett vad som uttalas i förarbetena till bestämmelserna, inte av undantaget för utbildningstjänster i 3 kap. 8 § första stycket ML.

Högsta förvaltningsdomstolen framhåller att yrkeshögskolan:

- ansvarar för den utbildning där bolaget ska tillhandahålla undervisning,
- har det övergripande ansvaret för innehållet i undervisningen och har bestämt under vilken tidsperiod som den ska genomföras,
- beslutar vilka elever som ska få del av undervisningen och står för de lokaler där den ska bedrivas.

⁶ Se bl.a. Horizon Collage, C-434/05, EU:C:2007:343 och HFD 2012 ref. 5 angående undantaget för utbildningstjänster, "go fair" Zeitarbeit, C-594/13, EU:C:2015:164 angående undantaget för social omsorg samt HFD 2018 ref. 41, HFD 2020 ref. 5 och HFD 2020 ref. 35 angående undantaget för sjukvård.

Enligt Högsta förvaltningsdomstolen innebär bolagets åtagande att bolaget ställde lärarpersonal till förfogande för att, inom ramen för yrkeshögskolans organisation, undervisa i den utbildningsverksamhet som skolan ansvarar för. Syftet med parternas avtal får därmed anses vara att bolaget ska tillhandahålla lärare som utför sådan undervisning som krävs för att yrkeshögskolan ska kunna erbjuda utbildningen. Tillhandahållandet utgör därför uthyrning av personal och omfattas inte av undantaget från skatteplikt i 3 kap. 8 § ML.

Avslutningsvis konstaterar Högsta förvaltningsdomstolen att annat inte framgår än att syftet med bolagets tillhandahållande är att vinna ytterligare intäkter genom transaktioner som utförs i direkt konkurrens med kommersiella företag som måste betala mervärdesskatt. Bedömningen blir därför att tillhandahållandet inte heller kan undantas från skatteplikt med stöd av 3 kap. 8 § andra stycket ML.

Kammarrätten i Stockholm, mål nr 6686-20

Kammarrätten i Stockholm har i dom meddelad den 11 maj 2021 beslutat att inte ändra den dom som Förvaltningsrätten i Stockholm meddelade den 31 augusti 2020 (mål nr 4193-20). Kammarrätten motiverar sin dom med att det som bolaget har fört fram och det som i övrigt framgår av utredningen inte ger kammarrätten anledning att göra någon annan bedömning än den som förvaltningsrätten har gjort. Förvaltningsrätten hade gjort bedömningen att de tjänster som bolaget utfört åt en utbildningsanordnare inte var att anse som sådan skattefri utbildning som omfattas av undantaget från mervärdesskatt.

Enligt förvaltningsrätten innebar den omständigheten att det fanns ett yttre ramverk, som på lagstiftningsnivå sätter ramarna för utbildningen, inte att det därmed var fråga om personaluthyrning snarare än utbildning under eget ansvar. Förvaltningsrätten ansåg inte heller att den omständigheten att utbildningen hölls i utbildningsanordnarens lokaler, med nyttjande av dess utrustning, i sig uteslöt tillhandahållandet från att kunna vara en utbildningstjänst under eget ansvar.

Förvaltningsrättens samlade intryck var att bolagets utrymme för att självständigt påverka utbildningens innehåll var begränsat. Det var förvisso bolaget som i högre grad än utbildningsanordnaren besatt den branschkunskap som krävdes för att fylla utbildningen ifråga med dess innehåll, men bolaget hade inte inkommit med underlag som gav stöd för att bolaget själv tog hand om upplägg och planering av ämnet.

Förvaltningsrätten gjorde en samlad bedömning och kom fram till att bolagets utbildningsinsatser framstod som inordnade i utbildningsanordnarens struktur och underordnade uppdragsgivarens villkor på ett sådant sätt att det inte tydligt framgick att bolaget tillhandahållit utbildning under eget ansvar. Det framstod som att bolaget hade ett uppdrag med begränsad självständighet och att bolaget ingick i utbildningsanordnarens organisation. Förvaltningsrätten kom därvid fram till att bolaget inte visat att dess åtagande gentemot utbildningsanordnaren var kvalificerat på så sätt att fråga var om utbildning som hålls under eget ansvar. Tillhandahållandet skulle således inte omfattas av undantaget från mervärdesskatt.

3 Mervärdesskatt vid inhyrd personal för vård och social omsorg

I februari 2020 tillsatte regeringen en utredning för att undersöka förutsättningarna för en förändrad lagstiftning i fråga om mervärdesskatt vid inhyrd personal för vård och social omsorg.⁷ Syftet var att neutralisera konsekvenserna av en förändrad skatteplikt för att uppnå en flexibilitet för bemanningen inom hälso- och sjukvården, tandvården och den sociala omsorgen. Utredningens uppdrag var att i första hand undersöka de EU-rättsliga förutsättningarna för att ändra mervärdesskattelagen, så att uthyrning av personal för sjukvård, tandvård och social omsorg undantas från mervärdesskatt. Om en ändring av mervärdesskattelagen inte bedömdes möjlig, skulle utredningen undersöka om det fanns

⁷ Dir 2020:20 Mervärdesskatt vid inhyrd personal för vård och social omsorg.

något annat sätt att neutralisera konsekvenserna av en förändrad skatteplikt vid uthyrning av personal för sjukvård, tandvård och social omsorg.

Betänkandet presenterades i juni 2021.⁸ Utredningen konstaterar att avsaknaden av vägledning från EU-domstolen när det gäller sjukvårdsundantaget innebär att det är osäkert hur mervärdesskattedirektivet ska tolkas i fråga om var gränsen dras mellan skattefri sjukvård och skattepliktig personaluthyrning. Osäkerheten vad gäller rättsläget kan inte lösas av den svenska lagstiftaren utan måste lösas på EU-nivå. Mot den bakgrunden stannade utredningen vid att inte föreslå någon lagändring i den här delen. Inte heller vad gäller uthyrning av personal för social omsorg föreslås någon lagändring.

Utredningen landar i att föreslå nya alternativa nivåer för ersättning enligt 5 § LEMK⁹ genom att två nya paragrafer förs in i ersättningsförordningen¹⁰. Ersättning enligt 5 § LEMK ska, om det framgår att viss del av kostnaden avser kostnad för inhyrd personal för sjukvård, tandvård och social omsorg, lämnas med 20 procent av kostnaden för denna del och med 5 procent av kostnaden för resterande del. Om ersättning lämnas med 20 procent av kostnaden för del som avser inhyrd personal för sjukvård, tandvård och social omsorg och med 18 procent av kostnaden för del som avser lokalkostnad, ska den resterande delen av kostnaden ersättas med 3 procent. De nya ersättningsnivåerna ska utgöra alternativ till ersättning enligt huvudregeln i 1 § ersättningsförordningen, som uppgår till 6 procent. Utredningen bedömer att de föreslagna nivåerna innebär ett mer träffsäkert system för ersättning för dold mervärdesskatt som därmed förbättrar förutsättningarna för neutralitet vid kommunens val mellan att bedriva verksamhet i egen regi eller att överlämna den till privata utförare.

Sammanfattningsvis föreslås således ekonomisk kompensation i stället för att gå vidare i fråga om lagstiftningen.

4 Externa intressenters syn på momsfrågan

4.1 Utbildningsanordnarnas syn

Almega–Utbildningsföretagen slår fast i sin rapport *Kompetensskatten hotar yrkeshögskolan* att det måste anses som att YH-anordnarna köper utbildning och inte en lärarbemannings tjänst. I rapporten görs också antagandet att endast ett fåtal av de privata YH-anordnare bedriver verksamhet med anställda lärare. Deras bedömning är att 70-90 procent av lärarna är konsulter.

Utbildningsföretagen anser att kommunala utbildningsanordnare inom yrkeshögskolan har en betydande konkurrensfördel gentemot privata YH-anordnare och man driver kravet att full momskompensation ska råda även inom yrkeshögskolan. De kan konstatera att hittills har dock undervisningen med inhyrda konsulter inte varit momspliktig men med Skatteverkets ställningstagande drabbas privata anordnare ännu hårdare.

Ett vanligt företag har ingående och utgående moms. Det innebär att momsen för varor och tjänster som företagen köper kan kvittas mot momsen för varor och tjänster som företaget säljer. Statsbidragen till skola och yrkeshögskola är som bekant inte momsbelagda. Det finns alltså ingen utgående moms för den tjänst – utbildning – som yrkeshögskoleanordnarna bedriver på "uppdrag" av MYH.

De privata anordnarna har fortfarande momskostnader för allt som köps in. Eftersom intäkterna inte är momspliktiga kan de inte göra avdrag för den ingående moms som är hänförlig till dessa intäkter.

⁸ SOU 2021:40 Mervärdesskatt vid inhyrd personal för vård och social omsorg.

⁹ Lag (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund.

¹⁰ Förordning (2005:811) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund.

Enligt Utbildningsföretagens rapport har inte YH-anordnarna genom åren varit så högljudda kring frågan om momscompensation eftersom externa konsulter undervisning varit momsbefriad. Nu oroas man dock primärt för tre saker:

- att hela YH-systemets funktionssätt förändras och att kontakten med arbetslivet minskar när yrkeskunniga personer, som kommer direkt från en arbetsplats, måste ersättas av anställd personal,
- kostnaderna för privata YH-anordnare ökar¹¹, vilket kommer att påverka yrkeshögskolesystemets stabilitet och funktionssätt,
- konkurrensen snedvrids ytterligare till de kommunala YH-anordnarnas fördel.

På kort sikt anser Utbildningsföretagen att

- Skatteverket ska behålla sin tidigare bedömning, det vill säga att YH-anordnarnas köp av utbildning från branschexperter ska vara moms fria,
- en momscompensation införs inom YH-systemet,
- momsen på branschexperter som anordnar kurser inom YH – ska ingå i utredningen om vårdmomsen¹²

Yrkeshögskoleförbundet har under våren 2021 bett Grant Thornton gå igenom rättsläget för moms på utbildning.¹³ Sammantaget bedömer Grant Thornton att Skatteverkets beslut under 2020 och våren 2021 följer en tydlig trend: Skatteverket anser att allt fler tjänster tillhandahållna inom områden undantagna från moms, ska betraktas som uthyrning av personal.

Samtantaget vill både YH-förbundet och Utbildningsföretagen poängtera att mervärdesbeskattningen på undervisningstjänster riskerar hela YH-systemets funktionssätt. Det nära samarbetet med näringslivet minskar när yrkeskunniga personer, som kommer direkt från en arbetsplats, ersätts av anställd personal.

De gör bedömningen att utbildningarna kommer att bli mer likriktade. Det blir mer bredd än spets i utbudet. Om kostnaden för konsulter ökar kraftigt, riskerar det att starta en jakt på besparingar som kan påverka kvaliteten i utbildningen. Det kan i sin tur leda till att antalet lärarledda timmar minskar.

Båda utbildningsorganisationerna poängterar att målet måste vara att privata utbildningsanordnare i yrkeshögskolan måste få momscompensation för att skapa konkurrensneutralitet gentemot offentliga utförare.

4.2 Svenskt Näringslivs syn

Svenskt Näringsliv har sammanställt ett underlag med rubriken *Momskostnad motarbetar yrkeshögskolan* där man redogör för sin uppfattning i frågan.¹⁴ Här följer en sammanfattning:

Svenskt Näringsliv föreslår att privata anordnare av yrkeshögskoleutbildning ges rätt till en schablonersättning från Myndigheten för yrkeshögskolan med sex till åtta procent av tilldelade statsbidrag som kompensation för ökade momskostnader. Därtill bör en frivillig alternativregel införas som medger ersättning med 20 procent av kostnader som avser konsulter och 5 procent av statsbidragen. Alternativregeln bör utformas så att det säkerställs att det endast är kostnader för konsulter som tillhandahåller en

¹¹ Utbildningsföretagen beräknar 80-120 miljoner i ökade kostnader för momscompensation för privata anordnare i yrkeshögskolan

¹² Mervärdesskatt vid inhyrd personal för vård och social omsorg - Regeringen.se_Utredningen lämnades till regeringen den 1 juni 2021.

¹³ Grant Thornton, Moms och yrkeshögskolan, Lena Westfahl & Erik Nyström, 5 maj 2021.

¹⁴ Svenskt Näringsliv, Momskostnad motarbetar yrkeshögskolan, juni 2021.

utbildningstjänst gentemot studenterna som omfattas av den alternativa kompensationsregeln.

Svenskt Näringsliv beräknar att en schablonersättning på sex procent av de tilldelade statsbidragen skulle medföra en ökad kostnad för staten med knappt 80 miljoner kronor.

För att kvaliteten på utbildningarna inom yrkeshögskolan ska vara hög krävs yrkeskunniga lärare som är verksamma i det aktuella arbetslivet. Utan denna resurstillgång skulle yrkeshögskolan som koncept snabbt urholkas då det är det nära samarbetet med näringslivet som medför den matchningssuccé som utbildningen är i dag. Dessa konsulter anlitas ofta direkt från näringslivet för att tillförsäkra att de kan förmedla den kunskap som är relevant och efterfrågad av näringslivet. Vanligtvis deltar dessa konsulter i utformandet av utbildningen och delmoment för att säkerställa kvalitet och relevans. Denna modell möjliggör att efterfrågan på kompetens även inom smala yrken kan tillgodoses på ett kostnadseffektivt sätt, med stark förankring i arbetslivet.

Skatteverkets nya tillämpning påverkar yrkeshögskolan som utbildningsform på ett negativt sätt då de privata anordnarna inom yrkeshögskolan, vilka tillhandahåller cirka två tredjedelar av samtliga yrkeshögskoleplatser¹⁵, saknar möjlighet att göra momsavdrag. Utöver en osäkerhet kring gällande rätt ökar kostnaden för att anlita personer från näringslivet i många fall med 25 procent, vilket leder till att utbildningsanordnare i många fall saknar ekonomiska förutsättningar att anlita dessa konsulter. Konsekvenserna sammanfattar Svenskt Näringsliv enligt följande:

- Kvaliteten hotas. För att behålla yrkeshögskolans goda resultat krävs fortsatt nära samarbete mellan utbildningsanordnare och näringsliv, med hög kvalitet och aktualitet i kunskaperna som lärs ut.
- Konkurrensen mellan offentliga och privata aktörer snedvrids. Offentliga utbildningsanordnare får, till skillnad från privata aktörer, kompensation för sina momskostnader.
- Minskad yrkeskunskap i utbildningen. I stället för att ta in konsulter från arbetslivet med relevant och aktuell kompetens har anordnare börjat använda sig av lärare med sämre koppling till branschen och yrket.
- Förlorad innovationskraft och mindre spets. När kontakten med branscherna minskar riskerar förmågan att snabbt fånga upp och möta nya behov inom arbetslivet att försvinna.
- Svårigheter att få ekonomin att gå ihop för utbildningsanordnarna. Utbildningar riskerar att utebli om finansieringen inte täcker kostnaderna för att anordna dem.

Beräkningar baserade på enkäter ibland Svenskt Näringslivs medlemmar visar – givet en momsbeläggning av samtliga konsulter – att privata anordnare inom yrkeshögskolan har momskostnader som uppgår till knappt åtta procent av de tilldelade yrkeshögskolemedlen. Enkätsvaren visar vidare att konsekvenserna av den förändrade tolkningen procentuellt slår hårdare mot mindre anordnare. Även om denna undersökning inte är tillräckligt omfattande för att ge ett statistiskt säkerställt underlag, antyder den att tillkommande moms på konsulter innebär ökade kostnader för anordnarna med mellan sex och nio procent av anslagna yrkeshögskolemedel.

Svenskt Näringsliv anser att den mest effektiva lösningen på lång sikt är att föra in välfärdsområdet i momssystemet för att säkerställa att moms inte är en kostnadskomponent som välfärdsaktörer behöver beakta. Därtill behöver en reducerad eller nollskattesats möjliggöras för skattefinansierade välfärdstjänster. En sådan fullständig lösning behöver dock noggrant utredas och förutsätter sannolikt förändringar i EU:s momsdirektiv. Med beaktande av problemen med kompetensförsörjning som näringslivet erfar, är det uppenbart att en annan lösning skyndsamt behöver antas för att undanröja dessa problem även på kort sikt.

Svenskt Näringsliv anser att privata anordnare av yrkeshögskoleutbildning bör ges rätt till en schablonersättning för ökade momskostnader. En sådan bestämmelse bör införas i

¹⁵ För närvarande är denna andel närmare 75 %, Statistisk årsrapport 2021, sidan 12, dnr 2021/2524.

Lagen (2009:128) om yrkeshögskolan (YHL) samtidigt som Myndigheten för yrkeshögskolan (MYH) ges motsvarande rätt till ersättning från staten för att täcka denna kostnad. Med beaktande av de övriga schablonersättningsystem för moms som finns inom välfärdsområdet, är en rimlig nivå sex till åtta procent av tilldelade statsbidrag trots att en sådan nivå inte fullt ut kan förväntas täcka de ökade kostnaderna.

Därtill föreslår Svenskt Näringsliv att en alternativregel bör införas som medger ersättning med 20 procent av kostnader avseende inhyrda konsulter samt 5 procent av resterande del. Vid tillämpningen av alternativregeln bör det ankomma på den privata utbildningsanordnaren att göra sannolikt att denne kommer ha motsvarande kostnader för konsulter som denne ansöker om schablonmässig ersättning för enligt alternativregeln. Närmare föreskrifter om hur detta ska kunna gå till bör lämpligen MYH förmedla.

Alternativregeln bör utformas så att det säkerställs att det endast är kostnader för konsulter som är centrala för själva utbildningsmomentet gentemot studenterna som omfattas av den alternativa kompensationsregeln. Exempelvis bör kostnader för konsulter som utför andra tjänster, exempelvis städning eller interna IT-tjänster, inte omfattas av alternativregeln. Regeln kan därför lämpligen utformas så att de åtgärder som den inhyrda konsulten utför ska vara sådana tjänster som i sig kan undantas från skatteplikt enligt momslagen i uppdragsgivarens verksamhet.¹⁶

Förslaget om alternativa ersättningsnivåer medför även en ökad administrativ börda för privata anordnare av yrkeshögskoleutbildning, MYH och Skatteverket, då kostnadsandelen för konsulter måste styrkas för varje ansökan. Det bör dock noteras att en privat utbildningsanordnare som bedömer att det är allt för betungande alternativt saknar tillräckligt detaljerad information vid ansökningstillfället i stället kan tillämpa huvudregeln om sex procent momskompensation. Därmed kan inte förslaget anses oproportionerligt betungande.

En schablonersättning skulle på kort sikt mildra flera av de problem som i dag uppstår till följd av momsregelverket, men utgör i grunden en otillfredsställande lösning. På längre sikt anser Svenskt Näringsliv att momsreglerna avseende välfärdsområdet är i stort behov av en materiell översyn i syfte att undanröja konkurrenssnedvridningar, kumulativ beskattning och negativt styrande effekter.

En hållbar lösning på lång sikt kräver sannolikt förändringar på EU-nivå. Regeringen behöver därför aktivt driva frågan på EU-nivå om en mer ändamålsenlig momsreglering av välfärdsområdet. I sammanhanget kan nämnas det förslag till förändrade regler om momsskattesatser som EU-kommissionen har tagit fram och som nu behandlas av Rådet. Det är av yttersta vikt att arbetet med förslaget leder till regler som beaktar den tekniska utvecklingen som skett under de senaste decennierna och de stora behov av investeringar som finns inom, inte minst, välfärdsområdet. Dagens regler, som medför en inlåst momskostnad för företag inom välfärdssektorn behöver reformeras så att välfärdssystemen ges möjlighet att uppnå de förväntningar och krav som ställs på det.

4.3 Politiska uttalanden i momsfrågan

I detta avsnitt redogör vi för några uttalanden som fångats upp under våren 2021 från politiker som har tagit ställning i frågan om mervärdesskatt avseende inhyrda konsulter för undervisning.

I mars 2021 anordnade Yrkeshögskoleförbundet ett seminarium för att lyfta frågan om rätten till momsfrihet vid anlåtande av underkonsult. Till detta seminarium hade YH-förbundet bjudit in bland andra Tomas Kronståhl, socialdemokratisk riksdagsledamot och ledamot i Utbildningsutskottet.

¹⁶ Jämför förslaget i SOU 2020:2/SOU 2020:20 Mervärdesskatt vid inhyrd personal för vård och social omsorg.

Kronståhl berättade att han har varit i kontakt med Utbildningsdepartementet och att de har diskuterat frågan i utskottet. Han säger att frågan möjligen ställs på sin spets när det handlar om yrkeshögskolan. Här krävs det sannolikt exceptionellt mycket medverkan från konsulter, detta för att ha en utbildning som ständigt är uppdaterad med det senaste på området och hänga med i den tekniska utvecklingen. Han sade att politikens uppfattning i frågan vad gäller moms på utbildning är väldigt tydlig, all utbildning ska vara momsfri.

Kronståhl framhöll att regeringen sedan 2014 fördubblat antalet utbildningsplatser till Myndigheten för yrkeshögskolan och att de även framledes tror att utbildningsformen är en mycket viktig del av det livslånga lärandet.

Han ansåg vidare att den utredning som Almega Utbildningsföretagen lagt fram bör följas väldigt noga för att se vilken betydelse moms på utbildningstjänster har för enskilda utbildningsanordnare.

I det fall det blir moms på dessa tjänster bör Utbildningsdepartementet föra en diskussion med Finansdepartementet och deras budgetavdelning. Detta för att få höra deras syn på hur man eventuellt ska kompensera i budget för ökade kostnader för utbildningar inom yrkeshögskolan.

Kronståhl poängterade att han tycker att politikerna har varit tydliga vad gäller ifrågavarande spörsmål, nämligen att all utbildning ska vara momsbefriad. Han avslutade med att framhålla att politikens absoluta ambition är att hitta en lösning på detta problem.

Marie-Louise Hänel Sandström representerar Moderaterna i Utbildningsutskottet. På ett webinarium om livslångt lärande som Svenskt Näringsliv arrangerade den 28 april 2021 påtalade hon att en av de absolut viktigaste frågorna för yrkeshögskolan är att lösa problematiken kring frågan om mervärdesskatt för undervisande, inhyrd personal.

Niels Paarup-Pedersen är riksdagsledamot och representerar Centerpartiet. Han är bland annat suppleant i Utbildningsutskottet. På Utbildningsföretagens årsmöte den 26 maj 2021 hade Niels Paarup-Pedersen ett anförande om momsfrågan i yrkeshögskolan. Han uttryckte att Skatteverkets ställningstagande är ett stort orosmoln för yrkeshögskolans framtid samt att hela idén med yrkeshögskolan är att lärandet sker med personer som är aktiva i relevant arbetsliv. Han anser att Skatteverket är väl expansiv i sin tolkning av regelverket och att han känner sig trygg i att politiken är enad i att skapa lösningar i den situation som uppkommit. Han sade att om politiska krafter inte lyckas ändra Skatteverkets inställning, så måste detta landa i en politisk lösning av finansiell karaktär. Han gjorde bedömningen att det skulle vara svårt att åstadkomma något i samband med budgetarbetet inför 2022, men han vågade lova att alla politiska partier är överens om att en eventuell momskompensation till privata utbildningsanordnare inte kommer att ske på bekostnad av färre platser till yrkeshögskolan.

Robert Stenkvist är ledamot i Utbildningsutskottet och företrädare Sverigedemokraterna. I en frågestund i riksdagen den 10 juni 2021 ställde han frågan till statsrådet Matilda Ernkrans (S) om vad regeringen avser att göra när det gäller att driva frågan om momskompensation för privata anordnare inom yrkeshögskolan. Han fick svaret att han bör ställa frågan till ansvarigt statsråd. I hans frågeställning ingick farhågan om att Skatteverkets ställningstagande kommer att öka kostnaderna för yrkeshögskolan generellt och för privata utbildningsanordnare mer specifikt.¹⁷

¹⁷ Frågestund 10 juni 2021 - Riksdagen

5 Momskompensation i andra utbildningsformer

5.1 Kommunal utbildning: grundskola, gymnasieskola och vuxenutbildning

I verksamhet som är undantagen från mervärdesskatteplikt saknas som regel avdragsrätt för ingående skatt. Kommuner får emellertid ersättning för den ingående skatt som inte kan dras av eller återbetalas enligt mervärdesskattelagen (2 § LEMK). En kommun har således full avdragsrätt för sina momskostnader inom den egna utbildningsverksamheten. Någon motsvarande rätt till ersättning finns inte för privata utförare.

När en kommun upphandlar verksamhet från en privat utförare, för vilken verksamheten är undantagen från skatteplikt, blir den ingående skatten som inte kan dras av eller återbetalas enligt mervärdesskattelagen en kostnad för utföraren. En fristående skola som utför momsbefriad utbildning kan inte dra av sin ingående moms för material, köpta tjänster, lokaler etc. När den privata utföraren saknar avdragsrätt uppstår en kostnad i form av mervärdesskatt som utgör en del av kostnaderna som ska kompenseras vid bestämmandet av priset för upphandlingen, så kallad dold mervärdesskatt.

Förutom krav på att lärare ska vara behöriga att undervisa inom respektive skolform, så måste de vara anställda av huvudmannen. Det är alltså inte möjligt för exempelvis fristående skolor inom förskolan, grundskolan och gymnasieskolan att hyra in lärare eller låta andra undervisa på entreprenad. Det finns vissa undantag inom bland annat sårskolan.¹⁸

För att uppnå konkurrensneutralitet mellan offentligt och icke-offentligt utförande av tjänster inom utbildningsområdet kompenseras kommuner för de ökade kostnader som, till följd av bestämmelserna om mervärdesskatt, uppkommer vid upphandling av verksamhet inom utbildning. Momsen ska därmed inte påverka om kommunen väljer att utföra tjänster i egen regi eller upphandla dem från privata entreprenörer. Kommuner har också rätt till ersättning när den lämnar bidrag till näringsidkare för dennes utbildningsverksamhet. Storleken på ersättningen beräknas enligt schablon (5 § LEMK). Ersättning lämnas med sex procent av kostnaden vid upphandling och bidragsgivning (1 § förordning (2005:811) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund). Kommunen blir ersatt för dessa utlägg från staten, ansökan görs hos Skatteverket (7 § LEMK). Kommunen kompenseras därmed, utan egen kostnad, fristående skolor för deras ingående moms.

5.2 Folkhögskolor

Folkhögskolor med regional huvudman får ersättning för sina momskostnader av staten (2 § LEMK). Detta har gett dessa folkhögskolor ekonomiska fördelar jämfört med rörelseägda folkhögskolor som inte får samma ersättning. Rörelsefolkhögskolorna drivs av folkrörelser, föreningar eller stiftelser som är självständiga, medlemsstyrda och fristående bildnings- och utbildningsaktörer. Folkbildningsrådet har ansett det angeläget att ge alla skolor likvärdiga förutsättningar att bedriva sin verksamhet och att värna utbildning av hög kvalitet för folkhögskoledeltagare över hela landet.

Folkbildningsrådets styrelse beslutade i december 2020 om att införa ett särskilt bidrag som är en schabloniserad kompensation för momskostnader hos rörelsefolkhögskolor.¹⁹ Beslutet innebär att de rörelseägda folkhögskolorna får ett extra bidrag baserat på antal deltagarveckor. Det nya bidraget ska införas stegvis över tre år med 25 kronor 2021, 35 kronor 2022 och 40 kronor 2023. När modellen är fullt ut genomförd blir moms-kompensationen till rörelsefolkhögskolorna totalt 100 kronor per genomförd

¹⁸ Nya bestämmelser om entreprenad och samverkan - Skolverket

¹⁹ Folkbildningsrådet, Protokoll 2020:8 från styrelsesammanträde 2020-12-09, Diariennr.20/00834

deltagarvecka inom ingångsvärdet. Det innebär att momscompensationen per deltagarvecka blir cirka sex procent och på totalt statsbidrag cirka fem procent.²⁰

5.3 Universitet och högskolor

Universitet och högskolor som är statliga myndigheter kan inte dra av ingående mervärdesskatt. I stället ges kompensation för belopp, motsvarande ingående mervärdesskatt enligt mervärdesskattelagen, som hänför sig till verksamheten (förordning (2002:831) om myndigheters rätt till kompensation för ingående mervärdesskatt). Kompensationen rekvideras från Skatteverket.

Universitet och högskolor som har andra huvudmän än staten är så kallade enskilda utbildningsanordnare som har tillstånd att utfärda examina enligt lagen (1993:792) om tillstånd att utfärda vissa examina. Det är icke-statliga universitet eller högskolor som drivs av till exempel stiftelser eller föreningar. Inte heller enskilda utbildningsanordnare kan dra av ingående mervärdesskatt för högskoleutbildning och forskning.

Staten har ingått avtal med sex enskilda utbildningsanordnare. I enlighet med långsiktiga ramavtal med staten av den 1 juli 1994 ska Chalmers tekniska högskola AB och Stiftelsen Högskolan i Jönköping belastas med mervärdesskatt på ett konkurrensneutralt sätt i jämförelse med de statliga universiteten och högskolorna. Dessa två utbildningsanordnare har därvid rätt att rekvidera ersättningen för den ingående mervärdesskatten från Kammarkollegiet²¹. De avtal staten har ingått med Handelshögskolan i Stockholm, Enskilda Högskolan Stockholm AB, Örebro Teologiska högskola och Johannelunds teologiska högskola reglerar inte frågan om mervärdesskatt. Statens samarbete med andra enskilda utbildningsanordnare framgår av regleringsbrev, men inte heller där regleras frågan om kompensation för ingående mervärdesskatt.

5.4 Kommunal vuxenutbildning på entreprenad

Kommunal vuxenutbildning motsvarar den utbildning som ges i grundskolan och gymnasieskolan. Av skollagen framgår att kommunerna är skyldiga att tillhandahålla kommunal vuxenutbildning på grundläggande och gymnasial nivå samt som svenska för invandrare²². Anordnaren av utbildningen kan antingen vara kommunen själv eller en enskild anordnare på uppdrag av kommunen, men det är kommunen som har huvudmannaskapet, det vill säga det formella ansvaret.²³ Vid entreprenad gäller skollagens bestämmelser om inte annat anges uttryckligen i bestämmelserna. Det innebär att undervisningen som huvudregel ska ske med behöriga lärare. Det är dock inte reglerat i författning huruvida undervisningen måste ske med anställd personal. Det ger en kommunal huvudman möjlighet att, i samband med upphandling av tjänst, ställa krav på att undervisande personal ska ha en anställning hos utföraren.

Under utredningen har vi varit i kontakt med tre utbildningsanordnare som utför vuxenutbildning för kommunala huvudmän. Det är ABF Vux, Folkuniversitetet i Göteborg och Hermods. Alla tre uppger att de har anställda lärare. Folkuniversitetet har för närvarande enbart anställda lärare i vuxenutbildningen, ABF Vux använder sig av ett fåtal konsulter, varför momsfrågan just nu inte är ett problem för verksamheten som helhet. Hermods däremot har en större andel konsulter som undervisar. Enligt Per-Daniel Olsson som är verksamhetschef på Hermods, upplever företaget samma problematik inom vuxenutbildningen som inom yrkeshögskolan – om än i mindre skala. För en undervisande konsult är graden av självständighet minimal i vuxenutbildningen eftersom undervisningen och kunskapskontrollen sker utifrån detaljerade mål. Enligt Per-Daniel Olsson är det nödvändigt att emellanåt anlita konsulter, då vissa kurser inom

²⁰ Folkbildningsrådet, Förslag daterat 2020-12-09 om införande av ett särskilt bidrag som ska utgöra en schabloniserad kompensation för momskostnader hos rörelsefolk högskolor, s. 3 f.

²¹ Regleringsbrev för budgetåret 2021 avseende anslagen 2:63 och 2:65 inom utgiftsområde 16 Utbildning och universitetsforskning

²² 20 kap. 3 § Skollagen (2010:800)

²³ 23 kap. 2 § Skollagen (2010:800)

vuxenutbildningen är så specialiserade med endast ett fåtal deltagare i hela landet, att det skulle vara omöjligt för dem som anordnare att anställa all undervisande personal.²⁴

6 Enkätundersökning bland privata utbildningsanordnare

Under perioden 28 april – 1 juni 2021 genomförde MYH en enkät bland privata utbildningsanordnare i yrkeshögskolan, utbildningsanordnare som bedriver konst- och kulturutbildning samt dem som bedriver utbildningar med endast tillsyn. Rörelsedrivna folkhögskolor som bedriver tolkutbildning inom folkbildningen ingick inte i undersökningen då dessa redan omfattas av momskompensation genom ett tidigare beslut i Folkbildningsrådet.²⁵

Enkäten skickades ut till 166 utbildningsanordnare och svarsfrekvensen var 66 procent, således svarade 110 anordnare. En majoritet bland respondenterna bedriver enbart yrkeshögskoleutbildning (78 anordnare), 16 anordnare bedriver endast konst- och kulturutbildning, 6 anordnare bedriver enbart utbildning med endast tillsyn. Utöver detta finns en rad kombinationer: 7 anordnare bedriver både yrkeshögskoleutbildning och konst- och kulturutbildning, 1 anordnare bedriver både konst- och kulturutbildning och utbildning med endast tillsyn, 1 anordnare bedriver både YH-utbildning och utbildning med endast tillsyn samt 1 anordnare som bedriver utbildning inom alla utbildningsformer som ingår i undersökningen.

Avsikten med enkäten har varit att försöka få en bild av hur stor del av undervisningen som de privata anordnarna bedriver som utförs av anställd personal respektive inhyrda konsulter. Syftet var också att få en bild av om utbildningsanordnarna bedömer att deras konsulter har börjat fakturera aktuella belopp inklusive moms, om utbildningsanordnarna fått ökade kostnader på grund av Skatteverkets ställningstagande och rättsväsendets tolkning samt hur utbildningsanordnarna bedömer konsekvenserna av ställningstagandet. Med detta underlag som grund samt uppgifter om hur många lärarledda timmar som utbildningarna omfattar, har vi beräknat hur mycket kostnaderna skulle öka med en momssats på 25 procent avseende inhyrda konsulter som undervisar.

Eftersom timarvodet för en konsult varierar kraftigt har vi valt använda oss av två mått: en beräkning motsvarande ett arvode exklusive moms på 700 kronor per timme och ett arvode på 1 500 kronor per timme. Valet av intervall avseende konsultarvode bygger på uppgifter från fem av de största anordnarna i yrkeshögskolan. Dessa anordnare omfattar närmare en fjärdedel av alla utbildningsplatser i yrkeshögskolan. Arvodet påverkas av graden av specialisering, var i landet utbildningen bedrivs samt graden av medfinansiering från arbetslivet som i vissa fall tillhandahåller konsulter och föreläsare till en reducerad kostnad.

Formeln för beräkningarna är:

Det totala antalet lärarledda timmar per år²⁶*andel lärarledd tid med inhyrd personal*konsultarvode exklusive moms*25 % = kostnadsökningen

Detaljerad beskrivning för hur beräkningarna har gjorts finns i bilaga 2.

6.1 Utbildningsanordnare som berörs

I yrkeshögskolan finns 121 utbildningsanordnare som är privata. Ett knappt hundratal är offentliga utbildningsanordnare.²⁷ Som nämnts är det endast de privata utbildningsanordnarna som påverkas av Skatteverkets ställningstagande och därmed ingått i enkätundersökningen. De privata utbildningsanordnarna är dominerade när det

²⁴ Telefonintervju med Per-Daniel Olsson, verksamhetschef, Hermods, Erik Eklund, projektsamordnare, ABF Vux och Katarina Einald, rektor, Folkuniversitetet den 15 juni 2021.

²⁵ Nu införs momskompensation för rörelseägda folkhögskolor - Folkbildningsrådet (folkbildningsradet.se)

²⁶ I det totala antalet lärarledda timmar per år ingår lärarledd tid av anställd personal samt lärarledd tid av inhyrda konsulter.

²⁷ Statistisk årsrapport 2020, dnr MYH 2021/2524

gäller fördelningen av anslag och platser i yrkeshögskolan, närmare 75 procent av alla fördelade YH-platser hos privata anordnare.²⁸

Inom ramen för förordningen (2013: 871) om stöd för konst- och kulturutbildningar och vissa andra utbildningar ska alla huvudmän vara privata. I dagsläget bedrivs konst- och kulturutbildningar av 42 olika utbildningsanordnare. När det gäller utbildningar som bedrivs med endast tillsyn, så omfattar det 14 utbildningsanordnare.

6.2 Resultat för yrkeshögskolan

Av de YH-anordnare som har svarat uppger 72 procent att någon del av undervisningen sker med tillsvidare- eller visstidsanställda lärare. De anordnare som har anställd personal har ombetts att bedöma hur stor andel av den lärarledda tiden som utförs av den egna personalen. I genomsnitt utförs 31 procent av undervisningen av egen personal, medianvärdet är 20 procent.

En överväldigande majoritet (99 %) av YH-anordnarna uppger att någon del av undervisningen görs av inhyrda konsulter. I genomsnitt uppges 64 procent av antalet lärarledda timmar genomföras med hjälp av konsulter. Medianvärdet uppgår till 75 procent.

På frågan om utbildningsanordnarna har lagt märke till att de inhyrda konsulterna fakturerar de aktuella beloppen inklusive moms, så uppger lite drygt hälften (53 %) att de har det. I kommentarerna till svaren antyder några av de svarande att vissa av konsulterna fakturerar med moms – dock inte alla. Hälften av YH-anordnarna uppger att de märkt av att kostnaderna för undervisningen har ökat sedan Skatteverket förtydligade sitt ställningstagande.

Mot bakgrund av den genomsnittliga andelen av lärarledd tid som bedrivs av inhyrda konsulter (64 %) och som framgår av undersökningen, skulle kostnaderna för undervisningen öka med cirka 77 miljoner kronor per år om timpriset är 700 kronor exklusive moms. Räknat på medianvärdet, att 75 procent av den totala undervisningstiden som utförs av konsulter, genomförs med ett arvode på 700 kronor per timme exklusive moms, så blir kostnadsökningen i stället cirka 90 miljoner kronor per år.

Om i stället arvodet ligger på 1 500 kronor per timme exklusive moms, blir motsvarande kostnadsökning i genomsnitt istället 165 miljoner kronor respektive 193 miljoner kronor per år om beräkningen sker utifrån medianvärdet.

Sammanfattningsvis beräknas alltså de genomsnittliga, årliga kostnaderna för privata anordnare i yrkeshögskolan öka med mellan 77 miljoner kronor och 165 miljoner kronor. Räknat på medianvärdet blir intervallet 90-193 miljoner kronor.

6.3 Resultat för konst- och kulturutbildningar

Av de anordnare som bedriver konst- och kulturutbildningar som besvarat enkäten, uppger 88 procent att de bedriver någon del av undervisningen med anställda lärare. De anordnare som har anställd personal har ombetts att bedöma hur stor andel av den lärarledda tiden som utförs av egen personal. I genomsnitt utförs 65 procent av undervisningen med egen personal, medianvärdet är 80 procent.

Drygt 60 procent av anordnarna uppger att de bedriver någon del av undervisningen med inhyrda konsulter. I genomsnitt uppges 29 procent av antalet lärarledda timmar genomföras med konsulter, medianvärdet uppgår till 20 procent.

På frågan om utbildningsanordnarna har lagt märke till att de inhyrda konsulterna fakturerar de aktuella beloppen inklusive moms, så uppger knappt en tredjedel (29 %) att de har det. Knappt en fjärdedel (24 %) uppger att kostnaderna för undervisning har ökat på grund av att de konsulter som de anlitar fakturerar beloppet inklusive moms.

²⁸ Ibid, sid 12.

I det fall att all den undervisning som utförs av konsulter faktureras inklusive moms, kommer kostnaderna för undervisning, vid ett timpris för konsulter på 700 respektive 1 500 kr exklusive moms, att öka med knappt fem till drygt tio miljoner kronor per år. Räknat på medianvärdet (20 %) skulle kostnaderna, vid samma timpris som ovan, öka med cirka tre till sju miljoner kronor per år.

6.4 Resultat för utbildningar med endast tillsyn

Samtliga anordnare som bedriver utbildning med enbart tillsyn (ET) som besvarat enkäten uppger att de bedriver någon del av undervisningen med anställda lärare. I genomsnitt utförs 54 procent av undervisningen av egen personal, medianvärdet är 48 procent.

Flertalet av ET-anordnarna (83 %) uppger att någon del av undervisningen bedrivs med inhyrda konsulter. I genomsnitt uppges 49 procent av antalet lärarledda timmar genomföras av konsulter. Medianvärdet uppgår till 43 procent.

På frågan om ET-anordnarna har lagt märke till att de inhyrda konsulterna fakturerar de aktuella beloppen inklusive moms, så uppger flertalet (71 %) att de har det. Lika många (71 %) uppger att kostnaderna för undervisning har ökat på grund av att de konsulter som de anlitar fakturerar inklusive moms.

I det fall att all den undervisning som utförs av konsulter (49 %) faktureras inklusive moms, kommer kostnaderna för undervisning, vid ett timpris för konsulter på 700 respektive 1 500 kr exklusive moms, att öka med cirka en halv till en miljon kronor per år. Räknat på medianvärdet (43 %) skulle kostnaderna, vid samma timpris som ovan, öka med cirka 400 000 till 900 000 kronor per år.

7 Konsekvenser för utbildningsanordnarna

I enkäten till utbildningsanordnarna ingick en fråga om vilka konsekvenser det skulle medföra om alla konsulttjänster i undervisningen skulle påföras moms. Frågan har besvarats med så kallade fritextsvar. Svaren indikerar att några utbildningsanordnare inte har uppmärksammat att Skatteverket allt oftare gör bedömningen att det är fråga om en momspliktig personaluthyrningstjänst och inte en momsfri utbildningstjänst. De lever i tron att undervisningen – oavsett vem som genomför den – är att betrakta som en momsbefriad tjänst. Andra anger att de noterat att konsulterna gör på olika sätt, några fakturerar inklusive moms – andra inte. Av svaren går att utläsa att vissa anordnare har noterat att även Skatteverket tycks resonera och agera på lite olika sätt.

Gemensamt för alla tre utbildningsformerna är att utbildningsanordnarna har uppgett att, i det fall samtliga inhyrda konsulter skulle fakturera inklusive moms, skulle de behöva minska radikalt på lärarledd tid i utbildningarna. Flera anordnare framhåller att statsbidraget måste öka med minst 25 procent för att de ska klara av merkostnaden, annars riskerar de konkurs.

Många YH-anordnare anger att den uppkomna situationen äventyrar hela yrkeshögskolan som system då modellen bygger på att utbildningarna ska erbjuda "spetskunskap" från olika branscher. Några uppger att det möjligen går att lösa om man är en större anordnare som har annan verksamhet och kanske då inte påverkas lika mycket.

Några YH-anordnare uppger att man till viss del har löst situationen med att anställa lärare, men att man då samtidigt konkurrerar om yrkeslärare som det redan är stor brist på. De inhyrda konsulterna har inget direkt intresse av att få en anställning. Andra uppger att det enda sättet att lösa problemet på, om compensationen uteblir, är att minska lärarledd tid och att förlänga LIA-perioderna. Om lösningen är att anställa lärare, så påpekar några anordnare att det i sin tur försvåras av att YH-systemet har relativt kort planeringshorisont då utbildningarna omprövas regelbundet och det inte finns några garantier för att utbildningarna får fortsätta.

Vidare skulle studerande på de avgiftsbelagda utbildningarna inom yrkeshögskolan, konst- och kulturutbildningar samt vissa utbildningar med endast tillsyn, få betala mycket mer, vilket i sig skulle äventyra sökfrekvensen. De anordnare som bedriver korta kurser inom ramen för Förordning (2013:871) om stöd för konst- och kulturutbildningar och vissa andra utbildningar uppger att de ser allvarligt på situationen. De korta kurserna skulle bli väsentligt dyrare för privatpersoner och inte längre vara konkurrenskraftiga i jämförelse med exempelvis folkhögskolornas sommarkurser. Detta gäller i hög grad de kurser som ingår i kulturarvsutbildningar.

Även de anordnare som bedriver utbildning med endast tillsyn uppger att de skulle behöva höja avgiften. Det som var grunden till att denna utbildningsform inrättades – nämligen att studerandeavgiften är momsbefriad – skulle därmed helt mista sin betydelse.

Endast en YH-anordnare nämner att en möjlig väg skulle kunna vara att i högre grad vända sig till det involverade arbetslivet för ökad medfinansiering i form av tillhandahållande av lärare till ett subventionerat pris.

Några citat från fritextsvaren i enkäten:

"Det skulle innebära ökade kostnader att bedriva utbildningen då dessa inte täcks av schablonen som MYH betalar oss anordnare. Det skulle på sikt försvåra för hela utbildningsbranschen och sannolikt locka oseriösa aktörer som drar ner på kvalitet och undervisningstimmar."

"Kvaliteten försämras eftersom vi måste dra ner på antalet gästlärare. Även kultursektorn kommer att drabbas då konstnärer och konsthantverkare skulle få väsentligt färre uppdrag."

"Det skulle betyda att vi inte kan bedriva undervisning i samma utsträckning och med den spets vi behöver med lägre kvalitet som följd. Vi kommer inte att kunna bemanna med utbildare på det sätt vi gör idag. För oss handlar det om miljonbelopp."

"Eftersom vi inte vill tumma på att ha en utbildningsledare per klass, så skulle det leda till att vi behöver dra ner på konsulter för att klara kostnadsökningen. Vi betalar redan idag låga ersättningar till föreläsare från industrin. Den enda möjligheten vi har är att dra ner på antalet experter från arbetslivet."

8 Möjliga vägar framåt

Mot bakgrund av vad vi har fått fram då vi har arbetat med uppdraget, tycks det inte vara möjligt att lösa den uppkomna situationen via lagstiftning. Detta har också utfallet i den rättsliga prövning som gjorts under 2020 och 2021 visat. I likhet med det som framkommit i *SOU 2021:40 Mervärdesskatt vid inhyrd personal för vård och social omsorg*, förefaller den enda möjligheten vara att kompensera utbildningsanordnarna för den merkostnad det innebär att undervisande konsulter fakturerar aktuella belopp inklusive moms. Detta kan göras med höjda schablonnivåer generellt för YH-utbildningar eller med en minskad fördelning av antalet utbildningsplatser inom yrkeshögskolan. Med dagens tilldelning av sakanslaget till MYH skulle det innebära en minskning med 1 190 till 2 550 årsplatser. Detta utifrån en beräkning på den genomsnittliga, årliga kostnaden för en utbildningsplats inom yrkeshögskolan som är 64 700 kronor och den genomsnittliga läraleda tiden som uppges genomföras av konsulter.

För de utbildningar som finansieras helt eller till viss del med studerandeavgifter skulle lösningen möjligen kunna vara höjd statsbidragsnivå i kombination med höjda studerandeavgifter. Anordnare inom konst- och kulturutbildningar vittnar om att det är mycket svårt att höja studerandeavgifterna samt att det skulle försvåra ytterligare för studerande med svag ekonomi. Flera anordnare inom konst- och kulturutbildning antyder att utbildningarna varit underfinansierade under lång tid och att man vid flera tillfällen har

påtalat det för MYH. Samtidigt har konst- och kulturutbildningarna en högre andel anställda lärare än de övriga två utbildningsformerna som ingår i undersökningen. Det råder dock inget tvivel om att även anordnare inom konst- och kulturutbildningar kommer att påverkas negativt.

För anordnare som bedriver utbildningar med endast tillsyn tycks enda möjligheten vara att höja studerandeavgifterna med risk för färre deltagare som följd.

I enkätunderlaget nämner utbildningsanordnare i övrigt att man överväger att lösa situationen genom minskad lärarledd undervisning, längre LIA-perioder och genom att i högre grad anställa lärare. Det senare betraktas av utbildningsanordnarna som det som skulle påverka YH-systemet mest i negativ riktning. Många menar att lärare som samtidigt är verksamma i relevanta branscher är en garant för yrkeshögskolans kvalitet. Intressant att notera är att endast en av respondenterna bland YH-anordnarna överväger att be de arbetsgivare som engagerat sig i utbildningen att bidra med lärarkapacitet till reducerat arvode.

En annan väg att gå är att öka anslaget för att bedriva YH-utbildning och konst- och kulturutbildningar för att utjämna den kostnadsökning som momsbelagda tjänster utförda av inhyrd undervisande personal innebär. Av våra beräkningar framgår att anslaget skulle behöva öka med 77-165 miljoner kronor årligen för yrkeshögskoleutbildning, räknat på den genomsnittliga lärarledda tiden (64 %) som utförs av inhyrd personal respektive 700 kronor och 1 500 kronor i konsultarvode per timme. För att ta höjd för medianvärdet av andel lärarledd tid (75 %) med inhyrda konsulter, så innebär det ökande kostnader för anordnare inom yrkeshögskolan med 90-193 miljoner kronor årligen.

För konst- och kulturutbildningar skulle det innebära att anslaget behöver öka med mellan 5 och drygt 10 miljoner kronor årligen.

Utbildningar med endast tillsyn omfattas inte av statlig finansiering, varför dessa är hänvisade till att höja studerandeavgifterna eftersom regelverket (Förordning (2013:871) om stöd för konst- och kulturutbildningar och vissa andra utbildningar) ställer specifika krav på antal lärarledda timmar. Således kan man som utbildningsanordnare inte dra ner på antalet lärarledda timmar under den gräns som anges i regelverket. Höjningen av studerandeavgiften beräknas motsvara cirka 400 000 -1 miljon kronor totalt. Fördelat på antalet pågående utbildningar (28 st) skulle det innebära en kostnadsökning på drygt 14 000 kr till 35 700 kr per utbildning – räknat på de utbildningar som är beviljade i juni 2021.

9 Avslutande reflektion

Som nämnts bedömer vi inte att en framkomlig väg är att försöka påverka rättsutlåtande och lagstiftning. Om något ska göras, så handlar det om någon form av ekonomisk kompensation. Det kan ske genom höjt bidrag till berörda utbildningsanordnare med lägre antal fördelade utbildningsplatser inom yrkeshögskolan som följd, eller med ett höjt sakanslag till MYH. Våra beräkningar innebär också att anordnare inom konst- och kulturutbildningar skulle behöva kompenseras med 5-10 miljoner kronor årligen. Möjligen behöver nya beräkningar göras på hela anslaget till konst- och kulturutbildningar då endast ett fåtal av de berörda anordnarna svarade på enkäten.

Utbildningsanordnare som bedriver utbildning med endast tillsyn förefaller enbart ha möjlighet att höja studerandeavgiften för att kompensera för moms på inhyrd undervisande personal. Här har MYH inga möjligheter att kompensera för uteblivna intäkter. Dessa utbildningar är helt och hållet konkurrensutsatta på en fri marknad.

En av framgångsfaktorerna i YH-systemet är att utbildningsanordnare genomför utbildning med lärare som har aktuell kunskap från ett relevant arbetsliv. Av det skälet vore det olyckligt om tillämpningen av momsreglerna för undervisning påverkar genomförandet så att användningen av lärare med aktuell yrkeskunskap minskar.

Noterbart är att så få anordnare uppger att de kan vända sig till ett engagerat arbetsliv för hjälp med medfinansiering i form av reducerade arvoden för föreläsare och undervisande konsulter. Det nämner endast en av de tillfrågade YH-anordnarna i fritextsvaren.

Det är angeläget att i sammanhanget påminna om att yrkeshögskolan som utbildningsform bygger på en gemensam finansiering från staten och berört arbetsliv. Om kostnaderna för genomförandet av utbildningen ökar av olika skäl, så är det ett gemensamt ansvar som delas av staten och berört arbetsliv.

Bilaga enkätfrågor

1. Jag representerar en utbildningsanordnare som bedriver utbildning inom yrkeshögskoleutbildning, konst- och kulturutbildning eller utbildning inom endast tillsyn.
2. Den/de YH-utbildningar som jag ansvarar för finns inom utbildningsområdet/utbildningsområdena: (En lista över utbildningsområden inom yrkeshögskolan.)
3. Bedrivs någon del av undervisningen med anställda lärare (tillsvidare- eller visstidsanställda)?
4. Ungefär hur stor andel av undervisningen sker med tillsvidare- och/eller visstidsanställda lärare?
5. Bedrivs någon del av undervisningen av den/de utbildningar jag ansvarar för av inhyrda konsulter?
6. Ungefär hur stor andel av den lärarledda undervisningen i den/de utbildningar jag ansvarar för sker med inhyrda konsulter? Ange i procent av lärarledd tid.
7. Har ni märkt att de konsulter som ni anlitar för undervisning fakturerar det aktuella beloppet inklusive moms?
8. Om ja, i vilken omfattning?
9. Har kostnaderna för undervisning ökat på grund av att de konsulter som ni anlitar fakturerar beloppet inklusive moms?
10. Vad skulle det innebära för er sin utbildningsanordnare om samtliga era inhyrda konsulter fakturerar aktuella belopp inklusive moms? Fritextsvar.

Underlag för beräkningar av kostnadsökning om inhyrd, undervisande personal fakturerar timarvode inklusive moms

Formeln för beräkningarna av kostnaderna för inhyrd personal som undervisar för respektive utbildningsform

- Det totala antalet lärarledda timmar per år*andel lärarledd tid med inhyrd personal*konsultarvode exklusive moms*25 % = kostnadsökningen

Yrkeshögskoleutbildningar

Räknat på ett medelvärde i procent

687 255 timmar x 64 % x 700 kr x 25 % = 76 972 560 kr

687 255 timmar x 64 % x 1 500 kr x 25 % = 164 942 200 kr

Räknat på ett medianvärde i procent

687 255 timmar x 75 % x 700 kr x 25 % = 90 202 219 kr

687 255 timmar x 75% x 1 500 kr x 25 % = 193 290 496 kr

Konst- och kulturutbildningar

Räknat på ett medelvärde i procent

96 440 timmar x 29 % x 700 kr x 25 % = 4 894 330 kr

96 440 timmar x 29 % x 1 500 kr x 25 % = 10 487 850 kr

Räknat på ett medianvärde i procent

96 440 timmar x 20 % x 700 kr x 25 % = 3 375 400 kr

96 440 timmar x 20 % x 1 500 kr x 25 % = 7 233 000 kr

Utbildningar med endast tillsyn

Räknat på ett medelvärde i procent

5 600 timmar x 49 % x 700 kr x 25 % = 480 200 kr

5 600 timmar x 49 % x 1 500 kr x 25 % = 1 029 000 kr

Räknat på ett medianvärde i procent

5 600 timmar x 43 % x 700 kr x 25 % = 421 400 kr

5 600 timmar x 43 % x 1 500 kr = 903 000 kr

Rätt kompetens i rätt tid.



Myndigheten för yrkeshögskolan

Myndigheten för yrkeshögskolan
Box 145, 721 05 Västerås
www.myh.se