

Momsersättning och momskompensation

Definitioner

Momsersättning avser här kommunernas ersättning för ingående moms i egen verksamhet som inte är momspliktig.

Momskompensation avser nedan kommuners kompensation till uppdragstagare/bidragmottagare för ingående moms i deras icke momspliktiga verksamhet, som kommuner upphandlar eller bidrar till.

Historik

Genom 1991 års skattereform infördes en generell avdragsrätt för kommuner för **all ingående moms**. Detta innebar att kommuner fick tillbaka all erlagd moms oavsett om denna hänförde sig till inköp i skattepliktig verksamhet eller inköp i den moms fria delen av verksamheten.

I och med EU-inträdet 1995 ändrades systemet. Momsersättning till kommuner avser numera att kommuner, landsting och kommunalförbund (i fortsättningen kommuner) kompenseras för ingående moms i verksamhet som **inte är momspliktig**. Kommuners ingående moms i egen momspliktig verksamhet hanteras i enlighet med mervärdesskattelagen (ML 1994:200). Vad som är en icke momspliktig verksamhet bestäms ytterst av ett EU-direktiv om momsbefriade sektorer. Sjukvård och utbildning är exempel på sådana sektorer.

Frågan om momsersättning regleras i en särskild lag (2005:807) **om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner landsting, kommunalförbund och samordningsförbund**. Lagen förgicks av propositioner från regeringen, 2005/06:7 och 2008/09:30. Hanteringen regleras i förordning 2005:811 om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting. I förordningen fastställs bl.a. schablonersättningen om 6 % (se nedan).

Kommuner kompenseras också enligt nämnda lag (2005:807) 5 § med en viss procent av priset vid

- upphandling av verksamhet inom sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning
- bidrag till näringsidkare inom sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning

- hyra av lokaler för särskilt boende.

Syftet med kompensationen är att momsens inte ska vara en kostnad för kommunen i nämnda situationer. Momsen ska inte påverka om kommunen väljer att utföra tjänster i egen regi eller upphandla dem från privata entreprenörer.

Momskompensation är således en del av kommunernas momsersättning. Kompensationen handlar om momskostnader vid upphandling av eller bidrag till tjänster inom de momsbefriade sektorerna; sjukvård, social omsorg och utbildning. Syftet är att uppnå konkurrensneutralitet mellan offentligt och icke-offentligt utförande av tjänster inom dessa sektorer.

Momskompensation inom utbildning

En fristående skola som utför en momsbefriad utbildning kan inte dra av sin ingående moms för material, köpta tjänster, lokaler etc. En kommun (eller landstingskommun) har däremot full avdragsrätt för sina momskostnader inom den egna utbildningsverksamheten. Därmed uppstår en obalans i kostnaderna vid olika utförare, i privat eller offentlig regi.

För att motverka denna obalans har man lagstiftat om att kommuner kan erhålla momskompensation från staten. I huvudsak en schablonberäknad ersättning med **6 %** av kostnaden för exempelvis friskoleverksamhet.

Schablonen är beräknad utifrån att i snitt 30 % av en friskolas omsättning består av kostnader för köpta varor och tjänster. Och dessa kostnader innehåller 20 % moms, varför schablonen blir att ingående moms omfattar 6 % av utförarens hela omsättning. Syftet är att kommunen utan egen kostnad skall kompensera fristående skolor för deras ingående moms.

Dock finns en kritik från friskolehåll om att vissa kommuner ger mindre än 6 % i momskompensation, trots att de själva rekvirerar 6 %. Kommunerna menar å sin sida att man gjort avdrag för administrativa kostnader.

Under årens lopp har motioner väckts i Riksdagen om oklarheter och obalanser i schablonsystemet. Nu senast motion 2015/16:730, av Niclas Malmberg (MP), som vill ha en översyn av schablonberäkningen av momskompensationen.

Finansdepartementet startade 2014 en översyn av ersättning till kommuner och landsting för s.k. dold mervärdesskatt. En särskild utredare ska se över den ersättning som kommuner får för s.k. dold mervärdesskatt vid upphandling av eller bidragsgivning till verksamhet inom sjukvård, tandvård, social omsorg, utbildning och vid hyra av lokaler för vissa boendeformer. Utgångspunkten ska vara att förslag till ändringar i regelverket ska syfta till konkurrensneutralitet vid valet mellan att bedriva verksamhet i kommunal eller privat regi. Uppdraget skall redovisas senast den 1 november 2015, men är för närvarande inte klart.

Landstingsbidragen

I RIOs enkät hösten 2014 till landsting/regioner om landstingsbidragen fanns två frågor om momskompensationen. Dels en fråga om ersättning till rörelsefolkhögskolor ingår i det underlag som landstinget/regionen lämnar för att erhålla momskompensation. En majoritet av de svarande, 13 av 22, uppgav att så var fallet, dvs. att bidraget till rörelsefolkhögskolor ingick i underlaget för momskompensation.

Dels en fråga om landstinget/regionen betalar ut momskompensationen för regionalt bidrag eller interkommunal ersättning till rörelsefolkhögskolorna. Svaret var i huvudsak Nej. Ett undantag var Stockholms läns landsting som explicit tar med momskompensationen som en delpost i anslaget till länets RIO-skolor.

Ett av svaren är värt att citera: "För att momskompensation skall kunna utbetalas måste det finnas jämförbara kostnadsunderlag att beräkna emot (t.ex. friskolornas redovisade kostnader) någon motsvarande beräkning finns inte vad det gäller folkhögskolor." – Inte helt klagörande, men visar på hur man uppfattar villkoren för att ge kompensation. Man kan tolka det som ett krav att folkhögskolorna ska visa med kostnadsunderlag att schablonen 6 % är rimlig. Något sådant krav ställs inte på fristående skolor.

Landstingens/regionernas svar på enkäten väcker några principiella frågor. Är det rätt att låta landstingsbidragen till rörelsefolkhögskolor ingå i underlaget för momskompensation? När flertalet landsting/regioner tar upp bidraget i underlaget och erhåller 6 % ersättning från staten, är det då rätt att **inte** betala ut denna ersättning till skolorna?

Vad som talar för att momskompensation skall utgå för landstingsbidragen till rörelsefolkhögskolorna är skrivningen i lagen (5 §) om att den även gäller för "bidrag till näringsidkare inom ... utbildning". D.v.s. landstingsbidragen kan ses som ett bidrag till näringsidkare. Syftet skulle då vara att uppnå likvärdiga momsvillkor som när landstingen/regionerna ger bidrag till sina egna folkhögskolor. I det senare fallet finns möjlighet till momsersättning för de varor och tjänster som inhandlas. 9 av 22 landsting/regioner svarar dock att landstingsbidragen inte tas med i ansökan om momskompensation. Här finns motstridiga tolkningar av lagens 5 §.

När landstingen/regionerna ansöker om ersättning för mervärdesskatt anger man bokförd kostnad respektive en schablon på 6 % av denna kostnad under rubriken *Ökade kostnader vid upphandling och bidrag*. Om schablonersättningen aldrig betalas ut, kan man knappast kalla den en **ökad kostnad .. vid bidrag**. Ersättningen blir en intäkt för den sökande. Om man söker om och erhåller momskompensation för landstingsbidragen, så borde man även kompensera anordnaren av utbildning.

Enkätsvaren visar på oklarheter i hanteringen av momskompensationen: Skall landstingsbidragen till rörelsefolkhögskolorna ingå i systemet med momskompensation? D.v.s. är Lag (2005:807) och dess 5 § tillämplig för landstingsbidrag till rörelsefolkhögskolor? Flertalet av de svarande anser det. Och när så faktiskt sker, momskompensationen rekvireras av landstingen/regionerna, skall då inte rörelsefolkhögskolorna erhålla denna momskompensation?

Rörelsefolkhögskolor och landstings-/regionägda folkhögskolor

- De offentligägda folkhögskolornas huvudmän har en generell rätt till ersättning för ingående moms i sin icke momspliktiga verksamhet.
- RIO-folkhögskolorna bedriver som utbildningsanordnare icke momspliktig verksamhet och har således ingen möjlighet att göra avdrag för ingående moms i denna verksamhet.

Denna situation har vissa likheter med de fristående skolorna i relation till utbildning i offentlig regi. För att uppnå konkurrensneutralitet mellan de två formerna infördes momskompensation bland annat för de fristående skolorna.

Men mellan olika folkhögskolors huvudmän finns en obalans. Obalansen består i att ett lika stort statsbidrag (kr/deltagarvecka) räcker till mer för en landstingsskola, som kan få ersättning för ingående moms, än för en rörelsefolkhögskola som inte kan få det.

Det är knappast möjligt att lösa obalansen i momskostnader mellan folkhögskolor på samma sätt som för fristående skolorna. Lagen om ersättning för viss mervärdesskatt är inte tillämplig för folkhögskoleverksamhet som finansieras av statsbidrag, även om landstingsbidragen faller in under lagens tillämpning (se ovan).

Lagen reglerar förhållandet mellan kommuner och stat. Dess syfte är konkurrensneutralitet i kommuners val mellan egen offentlig regi eller att upphandla tjänsterna från privata entreprenörer. Motsvarande partsförhållande gäller inte för folkhögskolornas statsbidrag.¹ Staten kan inte använda lagen för att ge momskompensation för sina egna statsbidrag.

Det är inte heller helt enkelt att skriva om lagen så att den även inkluderar exempelvis Folkbildningsrådet. Rådet har inte samma rättsliga ställning och roll som kommunerna. Folkbildningsrådet gör inte ett val mellan egen och upphandlad verksamhet.

¹ I en helt hypotetisk situation skulle lagen kunna gälla rörelsefolkhögskolornas bidrag. Nämligen om kommunerna disponerade hela folkbildningsanslaget och själva valde utförare av folkhögskoleverksamhet – i egen regi eller i rörelsefolkhögskolors regi. Då stämmer villkoren helt med fristående skolors momskompensation. Men ett sådant system har betydande nackdelar.

Andra utbildningar

Grundskole-, gymnasie- och högskoleutbildning som anordnas av det allmänna (stat, landsting och kommun) eller av en utbildningsanordnare som godkänts av det allmänna (s.k. erkänd utbildningsanordnare) är momsfri. Utbildningar inom Yrkeshögskolan är således momsfria.

Någon särskild ordning för momscompensation finns inte inom Yrkeshögskolan. När en anordnare ansöker om bidrag hos Myndigheten för Yrkeshögskolan så kan ingående moms tas med i den kostnadsbudget som upprättas. Ersättningen från MYH kan således täcka även denna kostnad om den beviljas.

Om en kommun genomför KY-utbildning gäller lagen om momsersättning för ingående moms. Kommunen kan således genomföra en KY-utbildning billigare än en privat aktör som har ingående moms som en kostnad.

Likvärdiga statsbidrag kräver likvärdig momscompensation

Ansvar för att lösa obalansen mellan offentligt äga och rörelseägda folkhögskolors momsvillkor ligger antingen hos staten själv eller hos Folkbildningsrådet. Det senare alternativet har prövats vid återkommande fördelingsdiskussioner inom Folkbildningsrådet. T.ex. genom att vikta deltagarveckans värde olika, så att rörelsefolkshögskolornas deltagarveckor skulle få 6 % högre värde. Dock utan resultat.

Frågan hamnar lätt mellan stolarna. Folkbildningsrådet ser det inte som sin uppgift att kompensera för hur skattelagstiftningen påverkar olika anordnare av folkbildning. Riksdag och Regering ser det inte som sin uppgift att detaljstyra Folkbildningsrådets uppdrag att fördela statsbidraget till folkbildningen.

En schablonlösning liknande den för fristående skolor är att föredra. En sådan lösning skulle innebära att statsbidraget till rörelsefolkshögskolorna ökades med 6 % för att möjliggöra en momscompensation och att Folkbildningsrådet får i uppdrag att fördela denna kompensation. Då och endast då uppnås bidragsbalans eller konkurrensneutralitet mellan ägarformerna då det gäller statsbidragets användning.

Därutöver kan man önska att landstingen/regionerna får en mer stringent hantering av momscompensationen, både att alla ansöker om momscompensation för utbetalda landstingsbidrag och att alla kompenserar rörelsefolkshögskolorna med den erhållna ersättningen.