



# NOREGS HØGSTERETT

## D O M

sagt 19. desember 2019 av Høgsterett i avdeling med

justitiarius Toril Marie Øie  
dommar Bergljot Webster  
dommar Ragnhild Noer  
dommar Borgar Høgetveit Berg  
dommer Kine Steinsvik

**HR-2019-2391-A, (sak nr. 19-104671SIV-HRET)**  
Anke over Borgarting lagmannsretts dom 21. mai 2019

Staten v/Skattedirektoratet

(Regjeringsadvokaten  
v/advokat Alf Henrik Evjenth Kolderup)

mot

Stiftelsen Røde Kors Nordisk United World  
College

(advokat Erlend Øen – til prøve)

## R Ø Y S T I N G

- (1) Dommar **Høgetveit Berg**: Saka gjeld gyldigheita av Skattedirektoratets vedtak om tilbakeføring av utbetalt kompensasjon for meirverdiavgift. Spørsmålet er om ein privat vidaregåande skule gjev eit utdanningstilbod som fylkeskommunen er «pålagt å utføre ved lov» etter lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. – kompensasjonslova – § 2 fyrste ledd bokstav c.
- (2) Stiftelsen Røde Kors Nordisk United World College driv skulen UWC Red Cross Nordic – UWC. Om lag 12 prosent av elevane er norske. UWC tilbyr vidaregåande undervisning på 2. og 3. trinn, mykje tilsvarende «Vg2» og «Vg3». Skulen underviser på engelsk etter International Baccalaureate-læreplanen etter det såkalla IB Diploma-programmet. Fullført utdanning gjev grunnlag, på nærare vilkår, for generell studiekompetanse etter reglane om utanlandsk utdanning, jf. forskrift om opptak til høgre utdanning § 2-2 fjerde ledd. Det er i saka her lagt til grunn at elevar som går på UWC, ikkje «brukar opp» sin lovfesta rett til vidaregåande opplæring etter opplæringslova eller friskulelova, utan at spørsmålet er prosedert nærare.
- (3) UWC har ikkje søkt godkjenning etter friskulelova. Skulen får derimot driftsstøtte frå staten direkte over statsbudsjettet. Støtta føreset at det blir gjennomført undervisning i tråd med IB Diploma-programmet til UWC. Skulen får også støtte frå dei andre nordiske landa. Elevane betalar i tillegg ein eigendel. Dei norske elevane ved UWC har dei same rettane i Lånekassen som elevar ved fylkeskommunale vidaregåande skular.
- (4) UWC kravde meirverdiavgiftskompensasjon for avgift betalt for varer og tenester med 3 570 637 kroner for 6. termin 2013. Beløpet vart utbetalt. Etter vedtak frå Skatt vest 23. oktober 2015, som konkluderte med at UWC ikkje hadde krav på kompensasjon, vart beløpet tilbakebetalt av UWC. Stiftinga klaga samstundes på vedtaket. Skattedirektoratet stadfesta vedtaket i vedtak 22. juni 2017. Dette vedtaket er den formelle tvistegjenstanden i ankesaka.
- (5) Stiftinga tok ut stemning 31. oktober 2017 med påstand om at Skattedirektoratets vedtak var ugyldig. Oslo tingrett sa dom 9. april 2018 med slik domsslutning:
- «1. Staten v/Skattedirektoratet frifinnes.**
- 2. I sakskostnader for tingretten betaler Stiftelsen Røde Kors Nordisk United World College 87 150 – åttisjutusenettihundreogfemti – kroner til staten v/Skattedirektoratet innen to uker fra forkynnelsen av denne dommen.»**
- (6) Tingretten kom til at det ikkje var tilstrekkeleg for kompensasjon at skulen gjev eit undervisningstilbod som svarar til det tilbodet fylkeskommunen har plikt til å gje. Tingretten meinte at rett til kompensasjon for UWC føresette at undervisninga ved skulen førte til at eleven ikkje har krav på ytterlegare vidaregåande opplæring; det krevst at retten til vidaregåande opplæring blir «brukt opp» gjennom undervisninga. Dette vilkåret vart rekna som ikkje oppfylt.
- (7) UWC anka dommen til Borgarting lagmannsrett, som 21. mai 2019 sa dom med slik domsslutning:

- «1. Skattedirektoratets vedtak av 22. juni 2017 er ugyldig.
2. I sakskostnader for lagmannsretten betaler staten v/Skattedirektoratet til Stiftelsen Røde Kors Nordisk United World College 154 419 – etthundreogfemtifiretusentfirehundreogfemti – kroner innen to uker fra dommen er forkynt.
3. I sakskostnader for tingretten betaler staten v/Skattedirektoratet til Stiftelsen Røde Kors Nordisk United World College 145 218 – etthundreogførtifemtusentohundreogtjue – kroner innen to uker fra dommen er forkynt.»
- (8) For lagmannsretten var det avgjerande at undervisninga ved UWC etter sitt innhald langt på veg svarar til den som fylkeskommunen er pålagt å gje. Etter lagmannsrettens syn var det ikkje tilstrekkeleg haldepunkt i lova for at det for kompensasjon gjeld eit vilkår om at elevens rettskrav på vidaregåande opplæring blir oppfylt, slik at fylkeskommunen samstundes blir fritaken for sine plikter.
- (9) Staten har anka dommen. Anken gjeld rettsbruken og provvurderinga. Ankeforhandlinga har i det alt vesentlege handla om rettsbruken. Statens prinsipale syn er at vedtaket er gyldig. Subsidiært har det vore gjort gjeldande at det uansett ikkje er kompensasjonsrett for utdanninga av utanlandske elevar. Dette siste er fråfalle for Høgsterett. Partane er samde om at dette spørsmålet skal avklarast i ein forvaltningsprosess dersom lagmannsrettens dom blir ståande. Ut over dette står saka i det vesentlege i den same stillinga som for lagmannsretten.
- (10) Den ankande parten – *staten ved Skattedirektoratet* – har i grove trekk gjort gjeldande:
- (11) Prinsipalt må kompensasjonslova § 2 fyrste ledd bokstav c forståast slik at det er eit vilkår for kompensasjon at undervisninga oppfyller fylkeskommunens plikt til å tilby undervisning på ein slik måte at elevens rettskrav på ytterlegare undervisning frå fylkeskommunen fell bort.
- (12) Kompensasjonslova § 2 fyrste ledd bokstav c gjeld under alle omstende berre slik vidaregåande opplæring som fylkeskommunen har plikt til å gje elevane etter opplæringslova, og som elevene har ein lovbestemt rett til å få, jf. opplæringslova § 13-3 fyrste ledd, jf. lova kapittel 3 og 4. Det er ikkje tilstrekkeleg at innhaldet i det private undervisningstilbodet er parallelt med eller i hovudsak svarar til det fylkeskommunale tilbodet og gjev generell studiekompetanse.
- (13) Staten ved Skattedirektoratet har sett fram slik påstand:
- «Tingrettens domsslutning, punkt 1, stadfestes.»
- (14) Ankemotparten – *Stiftelsen Røde Kors Nordisk United World College* – har i grove trekk gjort gjeldande:
- (15) Etter opplæringslova § 3-1, jf. § 13-3 har fylkeskommunar plikt til å tilby tre års heiltids vidaregåande opplæring til ungdommar. UWC produserer undervisningstenester som svarar til Vg2 og Vg3. Skulen har eksamensrett. Fullføring gjev studiekompetanse. Det er ikkje krav til større likskap i innhaldet i undervisninga enn dette. Skulen har difor krav på kompensasjon for meirverdiavgift etter kompensasjonslova § 2 fyrste ledd bokstav c.

(16) Det er ikkje grunnlag for den innskrenkande tolkinga av kompensasjonslova § 2 fyrste ledd bokstav c som staten gjer gjeldande. Ei slik tolking gjer at private verksemder berre vil ha krav på kompensasjon dersom tilbodet formelt frittek fylkeskommunane for det lovpålagde undervisningsansvaret. Eit slikt vilkår, som inneber at elevane må «bruke opp» den lovbestemte retten til vidaregåande opplæring, har korkje støtte i ordlyden eller andre rettskjelder. Statens tolking er i strid med føremålet om å motverke konkurransevriding som følgje av meirverdiavgiftssystemet mellom private og kommunar og fylkeskommunar.

(17) Stiftelsen Røde Kors Nordisk United World College har sett fram slik påstand:

«1. Anken forkastes.

2. Stiftelsen Røde Kors Nordisk United World College tilkjennes sakskostnader for Høyesterett.»

(18) *Mitt syn på saka*

(19) Etter lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. § 3, jf. § 2 har ein del offentlege rettssubjekt ein generell rett til kompensasjon for meirverdiavgift ved kjøp av varer og tenester frå registrerte næringsdrivande. Føremålet med lova er å motverke konkurransevriding som fylgje av meirverdiavgiftssystemet, jf. § 1. Kompensasjonsordninga gjer at avgiftsbøra blir den same for kommunane uavhengig av om dei kjøper varer eller tenester frå private eller produserer sjølv.

(20) For å hindre at denne kompensasjonsordninga skapar ny konkurransevriding mellom det offentlege og private på område som er fritekne for avgift, er det i § 2 fyrste ledd bokstav c i tillegg gjeve ein rett til kompensasjon for private og ideelle verksemder. I 2013, som saka her gjeld, vart det etter denne føresegna gjeve kompensasjon til

**«private eller ideelle virksomheter som produserer helse- og omsorgstjenester, undervisningstjenester eller sosiale tjenester som kommunen eller fylkeskommunen er pålagt å utføre ved lov».**

(21) UWC er tvillaust ei privat eller ideell verksemd som produserer undervisningstenester. Spørsmålet er om UWC leverer ei undervisningsteneste som fylkeskommunen er «pålagt å utføre ved lov». Ungdom som har fullført grunnskulen eller tilsvarande opplæring, har etter søknad rett til tre års heiltids vidaregåande opplæring, jf. opplæringslova § 3-1. Fylkeskommunen har plikt til å oppfylle retten til vidaregåande opplæring etter opplæringslova for alle som er busette i fylkeskommunen, jf. opplæringslova § 13-3. Men elevar som går på UWC, blir som nemnt ikkje rekna for å ha «bruka opp» retten sin til vidaregåande opplæring etter opplæringslova, i motsetnad til elevar som går på godkjente friskular, jf. friskulelova § 3-2 andre ledd. Saka reiser to hovudspørsmål.

(22) *Er det eit vilkår for kompensasjon at undervisninga oppfyller fylkeskommunens plikt til å tilby undervisning på ein slik måte at elevens rettskrav på undervisning frå fylkeskommunen fell bort?*

(23) Kompensasjonslova § 2 fyrste ledd bokstav c inneheldt ikkje noko uttrykkjeleg vilkår om at undervisninga må oppfylle fylkeskommunens plikt til å tilby undervisning på ein slik måte at elevens rettskrav på undervisning fell bort for fylkeskommunen. Staten meiner

likevel at eit slikt vilkår fylgjer implisitt av ordlyden: Oppgåver som fylkeskommunen er pålagt å utføre, er produksjon av tenester som inneber at plikta blir oppfylt – både faktisk og rettsleg. Det er ikkje umogleg å forstå ordlyden på denne måten, men det er etter mitt syn ikkje den mest nærliggjande forståinga.

- (24) Kompensasjonslova frå 2003 avløyste kompensasjonslova frå 1995. I byrjinga gjaldt 1995-lova berre for kommunar og fylkeskommunar. Frå 1999 vart ordninga utvida til å omfatte private og ideelle verksemder der tilbodet var teke med i offentlege planar som var ein integrert del av det kommunale eller fylkeskommunale tenestetilbodet, og som vart finansiert fullt ut med offentlege midlar, eventuelt med brukarbetaling på line med tilsvarande offentlege verksemder, jf. 1995-lova § 1 andre ledd. Med 2003-lova vart vilkåra endra og ordninga monaleg utvida for private og ideelle aktørar. Vilåret om at tilbodet var offentleg finansiert og ein integrert del av det offentlege tilbodet, vart ikkje oppretthalde. Dersom lovgjevaren likevel ynskte å avgrense ordninga då ein gav slepp på denne tidlegare bindinga til det offentlege, på den måten som blir hevda av staten i dag, ville det ha vore naturleg å presisere dette i ordlyden eller i førearbeida. Eg finn ikkje spor av ei slik forståing i førearbeida.
- (25) Føremålet med lova er som nemnt å motverke konkurransevriding som oppstår som følgje av meirverdiavgiftssystemet, jf. kompensasjonslova § 1. Føremålet er todelt, sjå mellom anna NOU 2003: 3 side 12 og 53–54, Ot.prp. nr. 1 (2003–2004) side 131–132 og 148–150 og St.prp. nr. 1 (2003–2004) for Utdannings- og forskingsdepartementet side 81. For det fyrste skal lova hindre konkurransevriding mellom offentleg eigenproduksjon og kjøp frå andre. For det andre skal lova hindre konkurransevriding mellom kommunale og private produsentar ved omsetnad i den same marknaden. Det sistnemnde føremålet talar etter mitt syn klart mot at produksjonen av tenesta formelt skal måtte oppfylle kommunens plikt. Etter kva eg kan skjønna, vil statens tolking nærast stå i direkte motstrid med dette føremålet. I praksis vil ei slik tolking innebera at det berre er godkjende friskular som vil ha rett til kompensasjon.
- (26) Min konklusjon er etter dette at det ikkje er eit vilkår for kompensasjon at undervisninga oppfyller fylkeskommunens plikt til å tilby undervisning på ein slik måte at elevens rettskrav på undervisning frå fylkeskommunen fell bort.
- (27) *Er undervisninga ved UWC tenester som fylkeskommunen er «pålagt å utføre ved lov»?*
- (28) Eg nemner innleiingsvis at uttrykket «pålagt å utføre ved lov» tvillaust er meint som ei reell avgrensing av kompensasjonsretten for private og ideelle verksemder. Førearbeida, NOU 2003: 3 side 112, presiserer:

**«Hvilke oppgaver som skal anses som lovpålagte, avhenger av en fortolkning av den enkelte særlov. Ved denne tolkningen må det for det første foretas en avgrensning mot de oppgaver kommunene påtar seg frivillig. Utøvelsen av frivillige oppgaver kan i likhet med utøvelsen av lovpålagte oppgaver enten skje i egen regi eller ved kjøp fra private.»**

(29) Dette er utdjupa i Ot.prp. nr. 1 (2003–2004) side 149:

**«Med lovpålagte oppgaver menes ytelser som den enkelte har et rettskrav på å motta. Lovpålagte oppgaver vil dermed stå i motsetning til oppgaver som utføres på frivillig basis. Lovpålagte oppgaver vil også være forskjellig fra oppgaver som kun pålegger kommunen eller fylkeskommunen ansvaret for å 'sørge for' at en ytelse eller tjeneste finnes i en viss utstrekning. I slike tilfeller er det gjerne ikke i særlig grad konkretisert hvilke ytelser det er tale om. Det vises her til at utenfor kjerneområdet for kommunal tjenesteyting finnes det mange felt det kan tenkes kommunal aktivitet på. Dersom kompensasjonsordningen skulle omfatte alle disse, ville den bli svært omfattende. Det er også vanskelig å avgrense alle de områder hvor det kan tenkes kommunal aktivitet på. Dessuten er det usikkert hvilket omfang konkurransevriddingsproblemet har på de utenforliggende områdene.»**

(30) Ut frå samanhengen les eg her «rettskrav» som ei tilvising til at ordninga ikkje skal omfatte ytingar og tenester som er mindre konkretiserte.

(31) Den konkrete lovpålagte undervisningstenesta som er aktuell i saka her, følgjer av opplæringslova § 13-3, jf. § 3-1, som slår fast at fylkeskommunen har plikt til å gje ungdom mellom 15 og 24 år som har fullført grunnskulen eller tilsvarande opplæring, tre års heiltids vidaregåande opplæring, jf. Ot.prp. nr. 1 (2003–2004) side 150 og 155. Denne vidaregåande opplæringa skal føre fram til studiekompetanse, yrkeskompetanse eller grunnkompetanse, jf. opplæringslova § 3-3 fyrste ledd. Departementet gjev forskrifter om trinn og programområde, om fag, om mål for opplæringa, om omfanget av opplæringa i faga og om gjennomføringa av opplæringa, jf. opplæringslova § 3-4 fyrste ledd fyrste punktum. Departementet kan etter søknad frå fylkeskommunen gje ein skule løyve til avvik frå forskrifter om læreplanar, jf. opplæringslova § 3-4 tredje ledd fyrste punktum.

(32) Forskrift til opplæringslova § 1-3 fyrste ledd presiserer:

**«Den vidaregåande opplæringa skal vere i samsvar med Læreplanverket for Kunnskapsløftet og den fastsette tilbudsstrukturen. Læreplanverket for Kunnskapsløftet omfattar den generelle delen av læreplanen, prinsipp for opplæringa, læreplanane for faga og fag- og timefordelinga.»**

(33) Fylkeskommunanes plikt til å tilby vidaregåande undervisning er såleis konkretisert til undervisning som gjev studiekompetanse, yrkeskompetanse eller grunnkompetanse innanfor dei ulike programma slik desse er nærare definerte i forskrift og rundskriv. For å oppfylle plikta til å gje studiekompetanse må det nødvendigvis også vera eit krav om eksamensrett – det vil seia at skulen har rett til å halde offentleg eksamen.

(34) I rundskriv Udir-1-2013, om fag- og timefordeling og tilbudsstruktur for Kunnskapsløftet, var International Baccalaureate ikkje blant dei utdanningsprogramma fylkeskommunane hadde plikt til å tilby. Det same gjeld etter dagens rundskriv. Fylkeskommunane kan tilby IB på friviljug basis, men det er ikkje ein del av den offentlege tilbudsstrukturen etter forskrift til opplæringslova § 1-3.

(35) Mitt syn er at når rammene for fylkeskommunens plikter er såpass konkrete og spesifikke, vil desse definere kva fylkeskommunen er «pålagt å utføre ved lov» etter kompensasjonslova § 2 fyrste ledd bokstav c. Det er då også her, ved leveranse av dei lovpålagte undervisningstenestene, at fylkeskommunen i størst grad vil vera i ein konkurransesituasjon med andre leverandørar av slike tenester.

- (36) Det forholdet at International Baccalaureate gjev grunnlag for generell studiekompetanse etter reglane om utanlandsk utdanning, jf. forskrift om opptak til høgre utdanning § 2-2 fjerde ledd, og at fylkeskommunane vil kunne oppnå ei innsparing ved at elevar vel IB ved UWC i staden for å nytte retten til å gå på fylkeskommunale vidaregåande skular, endrar ikkje dette. UWCs tilbod om IB dekkjer ikkje den marknaden fylkeskommunane er pålagde ved lov å dekkje.
- (37) Eg kan heller ikkje sjå at det forholdet at departementet etter søknad frå fylkeskommunen kan gje ein skule løyve til avvik frå forskrifter om læreplanar, jf. opplæringslova § 3-4 tredje ledd fyrste punktum, kan føre til at UWCs undervisningstilbod blir omfatta av kompensasjonsordninga.
- (38) Det er rett nok slik at godkjende friskular som tilbyr undervisning mellom anna etter IB-modellen, får kompensasjon etter lova. Dette kjem etter det eg forstår, av at forvaltinga har praktisert lova slik at det avgjerande kriteriet har vore at eleven då har «brukt opp» retten sin til vidaregåande opplæring etter opplæringslova § 3-1, jf. friskulelova § 3-2 andre ledd. Eg byggjer her uansett på det eg meiner er rett tolking av lova. Praksisen for friskular kan etter mitt syn då ikkje føre til eit anna resultat.
- (39) Anken har ført fram. Staten har for Høgsterett ikkje kravd sakskostnader for nokon instans.
- (40) Eg røystar etter dette for slik

## D O M :

Tingrettens dom, domsslutninga punkt 1, blir stadfesta.

- (41) Dommer **Webster:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende.
- (42) Dommer **Noer:** Likeså.
- (43) Dommer **Steinsvik:** Likeså.
- (44) Justitiarius **Øie:** Likeså.
- (45) Etter røystinga sa Høgsterett slik

## D O M :

Tingrettens dom, domsslutninga punkt 1, blir stadfesta.