



# RAPPORT

## RAPPORT OM REDUSERTE TILSKUDDSSATSER TIL FRISKOLER I 2022

22. FEBRUAR 2022

Leveransen er utarbeidet for oppdragsgiver, og dekker kun de formål som med denne er avtalt. All annen bruk og distribusjon skjer for oppdragsgivers regning og risiko. BDO AS eller BDO Advokater AS vil ikke kunne gjøres ansvarlig overfor en tredjepart.



# INNHold

<b>1</b>	<b>SAMMENDRAG.....</b>	<b>3</b>
<b>2</b>	<b>BAKGRUNN OG MANDAT .....</b>	<b>4</b>
2.1	BAKGRUNN.....	4
2.2	MANDAT .....	4
2.3	FORBEHOLD OG AVGRENSNINGER .....	4
<b>3</b>	<b>DATA, METODE OG RAPPORTSTRUKTUR.....</b>	<b>4</b>
3.1	DATA.....	4
3.2	METODE .....	5
3.3	RAPPORTSTRUKTUR.....	5
<b>4</b>	<b>HVORFOR GIKK UTGIFTENE TIL DEN OFFENTLIGE SKOLEN NED I 2020?.....</b>	<b>5</b>
4.1	OPPSUMMERING AV KAPITLETS HOVEDFUNN.....	5
4.2	OM TILSKUDDSGRUNNLAG OG BEREGNING AV TILSKUDD TIL FRISKOLER .....	6
4.3	ANALYSE AV TILSKUDDSGRUNNLAG GRUNNSKOLE .....	7
4.4	ANALYSE AV TILSKUDDSGRUNNLAG VIDEREGÅENDE SKOLE .....	10
4.5	FUNN FRA INFORMASJONSINNHEITING OG INTERVJUER .....	13
<b>5</b>	<b>HVORDAN UTVIKLER FRISKOLENES KOSTNADER SEG? .....</b>	<b>17</b>
5.1	OPPSUMMERING AV KAPITLETS HOVEDFUNN.....	17
5.2	ANALYSE AV FRITTSTÅENDE GRUNNSKOLERS KOSTNADER .....	17
5.3	ANALYSE AV FRITTSTÅENDE VIDEREGÅENDE SKOLERS KOSTNADER.....	20
5.4	FUNN FRA INTERVJUER OG INFORMASJON FRA RELEVANTE AKTØRER .....	22
<b>6</b>	<b>BØR FRISKOLENE KOMPENSERES? .....</b>	<b>23</b>
6.1	OPPSUMMERING AV KAPITLETS HOVEDFUNN.....	23
6.2	VURDERING AV BEHOV FOR KOMPENSASJON FOR ENDRINGER I TILSKUDDSGRUNNLAGET .....	23
6.3	ALTERNATIVER FOR KOMPENSASJON.....	31
<b>7</b>	<b>VEDLEGG .....</b>	<b>37</b>
7.1	UTVIKLING I UTGIFTSARTER.....	37
7.2	UTVIKLING I KOSTNADER FOR FRISKOLER .....	39
7.3	ØVRIGE FORHOLD .....	40

# 1 SAMMENDRAG

I 2020 har kommunesektoren hatt reduserte utgifter til grunnopplæringen sammenlignet med 2019. Dette medfører at tilskuddsgrunnlaget for friskoler reduseres, og at mange friskoler risikerer redusert støtte i 2022. Utdanningsdirektoratet har fått i oppdrag fra Kunnskapsdepartementet å undersøke hvordan endringene i kommunesektoren slår inn i tilskuddssatsene. Med bakgrunn i dette har Utdanningsdirektoratet engasjert BDO AS til å svare ut følgende problemstillinger:

- 1) Undersøke hvorfor utgiftene til den offentlige skolen gikk ned fra 2019 til 2020.
- 2) Vurdere om funnene i første fase gir rimelig grunn til å anta at friskolene hadde tilsvarende reduserte utgifter i 2020.
- 3) Vurdere kompensasjon for endringer i tilskuddsgrunnlaget, dersom friskolene hadde tilsvarende utgifter som i 2019.

Basert på kvantitative analyser og en rekke intervjuer er det vår vurdering at tilskuddsgrunnlaget som ligger til grunn for beregning av frittstående grunnskolors og frittstående videregående skolors tilskuddssatser for 2022 bør korrigeres og friskolene kompenseres. Hovedårsakene til dette er:

- Vi finner ikke igjen kommuner og fylkeskommuners betydelige reduserte pensjonsutgifter hos friskolene.
- Redusert arbeidsgiveravgift som følge av covid-19 bør ikke påvirke friskolenes tilskuddssatser, fordi friskolene da kan sies å «miste» denne nasjonale kompensasjonen.
- Usikkerheter rundt datagrunnlaget for 2020 gjør det krevende å isolere hvilke effekter som skyldes hva i datagrunnlaget for offentlig grunnskoler.

Analyser og funn av reduserte utgifter i offentlig grunnskole og offentlig videregående skole viser at utgiftsnedgangen hovedsakelig kan forklares med reduksjon i pensjonsutgifter, arbeidsgiveravgift og reduserte utgifter som følge av covid-19. I analysene av om det er rimelig å anta at friskolenes utgifter i 2020 er redusert tilsvarende som utgiftene til den offentlige skolen, fant vi at friskolene overordnet ikke har samme utgiftsvekst som tidligere år, men at de ikke ser ut til å ha tilsvarende utgiftsnedgang som offentlig skole. Særlig er friskolenes utgifter til pensjon ikke redusert tilsvarende som i den offentlige skolen.

Når det skal beregnes kompensasjon mener vi Udir kan velge mellom to hovedalternativer:

- 1) Justere fjorårets satser med prisvekst, mulig kombinert med skjerpet krav til tilbakebetaling.
- 2) Justere for konkrete utgiftsarter/elementer der vår vurdering er at observert endring ikke er reell eller ikke har tilsvarende utvikling hos friskolene.

På grunn av usikkerheten rundt 2020-data anbefaler vi Utdanningsdirektoratet å velge alternativ 1) over, for både grunnskole og videregående skole. For grunnskole kan dette gjøres på to ulike måter: justere fjorårets satser med prisvekst eller fortsatt hensynta endringen i tilskuddsgrunnlag fra 2018-2019 og deretter justere med prisvekst. Dersom utgiftsveksten fra 2018 til 2019 anses å være reell, bør alternativet som hensyntar utgiftsveksten fra 2018-2019 velges.

Fordi anbefalte alternativ innebærer en vesentlig kompensasjon for friskoler, mener vi at Utdanningsdirektoratet kan vurdere å kombinere kompensasjonen med midlertidig skjerpet krav om tilbakebetaling av overskudd som regnes som statstilskudd, jfr. økonomiforskrift til friskolelovens § 6-3. Dette fordi det er økt risiko for at friskolene da får kompensert ut over sine reelle utgifter.

## 2 BAKGRUNN OG MANDAT

### 2.1 BAKGRUNN

Utdanningsdirektoratet (Udir) er Kunnskapsdepartementets (KD) utøvende organ for barnehage, skole og fagopplæring, og jobber med en rekke virkemidler for å sette opplæringspolitikken ut i praksis. Udir gir blant annet tilskudd til godkjente frittstående skoler (friskoler), som beregnes med utgangspunkt i offentlige skolars gjennomsnittlige utgifter to år før tilskuddsåret.

I 2020 har kommunesektoren hatt reduserte utgifter til grunnopplæringen sammenlignet med 2019. Dette medfører at tilskuddsgrunnlaget for friskoler reduseres, og at mange friskoler risikerer redusert støtte i 2022. KD ønsker å undersøke hvordan endringene i kommunesektoren slår inn i tilskuddssatsene, og i hvilken grad disse endringene over tid vil reflekteres i utgiftene til friskolene.

Udir har fått i oppdrag fra KD å vurdere årsakene til endringen, altså hvorfor utgiftene til den offentlige skolen gikk ned i 2020 sammenlignet med 2019. Udir skal også vurdere hvorvidt det er rimelig å anta at friskolene hadde tilsvarende reduserte utgifter i 2020. Dersom friskolenes utgifter i 2020 var på samme nivå som i 2019, skal Udir vurdere eventuell kompensasjon for endringer i tilskuddsgrunnlaget.

### 2.2 MANDAT

Udir ønsker bistand fra BDO AS (BDO) til å gjennomføre de analyser og beregninger som er nødvendig for å kunne svare på oppdraget fra KD. BDOs mandat er delt i tre faser:

- 1) Undersøke hvorfor utgiftene til den offentlige skolen gikk fra 2019 til 2020.
- 2) Vurdere om funnene i første fase gir rimelig grunn til å anta at friskolene hadde tilsvarende reduserte utgifter i 2020.
- 3) Vurdere kompensasjon for endringer i tilskuddsgrunnlaget, dersom friskolene hadde tilsvarende utgifter som i 2019.

### 2.3 FORBEHOLD OG AVGRENSNINGER

BDO finner det riktig å presisere at vi ikke kan påta oss ansvar for fullstendigheten eller riktigheten i det grunnlagsmaterialet som vi har blitt fremlagt og som har vært utgangspunkt for våre vurderinger. Dersom vi har mottatt uriktige eller ufullstendige opplysninger, har vi ikke hatt anledning til å avdekke dette ut over overordnede rimelighetsvurderinger.

## 3 DATA, METODE OG RAPPORTSTRUKTUR

### 3.1 DATA

#### 3.1.1 Offentlige regnskapsdata

I analysene har vi benyttet detaljerte kommune- og fylkesregnskapstall for årene 2016-2020 på tresifret artsnivå for KOSTRA-funksjoner relevante for grunnskole og videregående skole. Regnskapsdataene ble mottatt fra Statistisk sentralbyrå (SSB).

Videre er elevtall og informasjon om utregning av tilskuddsgrunnlag på kommunenivå og fylkesnivå mottatt fra Udir. I tillegg til regnskapsdata inkluderer tilskuddsgrunnlaget estimerte kostnader til spesialundervisning og undervisning for språklige minoriteter.

#### 3.1.2 Friskoledata

Analysene av friskoler tar utgangspunkt i regnskapsdata fra Bisnode<sup>1</sup> og elevtall fra Udir for årene 2017-2020. Friskoler som ikke har hatt elever, eller som har tilnærmet null i rapporterte

---

<sup>1</sup> De aktuelle tallene i Bisnode kommer fra Brønnøysundregistrene.

driftskostnader, har blitt filtrert ut av datagrunnlaget de aktuelle årene. For å gjennomføre mer detaljerte analyser er datagrunnlaget supplert med årsregnskap og årsberetninger for et utvalg friskoler.

### 3.2 METODE

For analyse av hvorfor utgiftene i offentlige skole økte fra 2019 til 2020 ble det innledningsvis gjennomført følgende kvantitative analyser av offentlige regnskapsdata:

- Sammenligning av utgifter og utgiftsendringer i offentlige skoler i 2020 sammenlignet med gjennomsnittsnivået for årene 2016-2019, på enkeltfunksjoner og kontoarter.<sup>2</sup>
- For de regnskapsfunksjonene og -artene som ble vurdert som mest relevante i forbindelse med nedgangen i samlet tilskuddsgrunnlag, ble det gjennomført nærmere analyser på kommune- og fylkesnivå.

Analyser av kostnadsutvikling ble gjennomført aggregert og per elev, samt med både nominelle og prisjusterte verdier (ved bruk av kommunal deflator).

Basert på de innledende analysene, ble det dannet et bilde av hvilke type utgifter og aktiviteter som hadde særlig påvirkning på endringen i tilskuddsgrunnlaget for friskoler i 2020. Erfaringene og innsikten opparbeidet i disse analysene ble videre kombinert med informasjon innhentet gjennom intervjuer og kommunikasjon med relevante aktører knyttet til offentlig skolesektor. Vi har intervjuet fem kommuner og to fylker, samt sendt ut spesifikke spørsmål til flere andre kommuner og fylkeskommuner.

For å vurdere hvorvidt kostnadsutviklingen i offentlige skoler 2019-2020 har vært tilsvarende for friskolene, ble det utført overordnede analyser av friskolenes kostnader i perioden 2017-2020. Disse analysene ble supplert med nærmere analyser av årsregnskap og årsberetninger for totalt 20 utvalgte friskoler i tillegg til informasjon fra intervjuer med enkelte av de utvalgte friskolene samt friskoleorganisasjoner.

Til slutt ble funn fra analysene sammenstilt og benyttet til å vurdere om og hvordan friskolene eventuelt burde kompenseres for nedgangen i utgiftene til offentlig grunnopplæring.

### 3.3 RAPPORTSTRUKTUR

Rapporten er delt i tre hovedkapitler. Hvert av delkapitlene innledes med en oppsummering av kapitlets hovedfunn. I kapittel fire oppsummeres analyser og funn fra kvantitative analyser av offentlig regnskapsdata og informasjoninnhenting fra relevante aktører, kommuner og fylkeskommuner i eget kapittel. Deretter oppsummeres tilsvarende analyser og funn hos friskolene i kapittel fem. Vurderingene av hvorvidt friskolene har samme kostnadsutvikling som offentlige skoler kommer i kapittel seks, sammen med vurdering av behov for kompensasjon. Til sist i dette kapitlet presenteres alternativer og anbefalt alternativ for kompensasjon.

## 4 HVORFOR GIKK UTGIFTENE TIL DEN OFFENTLIGE SKOLEN NED I 2020?

### 4.1 OPPSUMMERING AV KAPITLET'S HOVEDFUNN

Tilskuddssatsene for både frittstående grunnskoler og frittstående videregående skoler er redusert i 2022 som følge av endringer i tilskuddsgrunnlaget. I dette kapitlet analyserer vi årsakene til dette, hvorfor utgiftene til den offentlige skolen gikk ned i 2020.

Av de kvantitative analysene og funn fra informasjoninnhenting og intervjuer er det vår vurdering at nedgangen i utgifter i offentlig skole hovedsakelig kan forklares med følgende forhold:

---

<sup>2</sup> I tillegg til analyser av grunnskole- og videregående skole funksjonene, ble også «fellesfunksjoner» som for eksempel funksjon 120/420 Administrasjon analysert.

- Reduserte pensjonsutgifter
- Redusert arbeidsgiveravgift
- Reduserte utgifter som følge av covid-19

Også andre salgs- og leieinntekter, som trekkes fra tilskuddsgrunnlaget øker.

Det er også endringer som trekker tilskuddsgrunnlaget i motsatt retning:

- Utgifter til fastlønn øker noe, men mindre enn forventet
- Art 690 Fordelte utgifter/Internsalg utgår

I tillegg er det flere forhold som taler for at datagrunnlaget for 2020 er noe usikkert. Utover usikkerhet og ekstraarbeid som følge av covid-19 pandemien, er det usikkerhet rundt effekten av at art 690 Fordelte utgifter/Internsalg utgår, at kommuner og fylkeskommuner har hatt økt rapporteringsbyrde og hvordan kommune- og regionreformen påvirker grunnlaget. Dette gjør 2020-årgangen mindre sammenlignbar med andre årganger.

I de neste delkapitlene presenteres våre analyser og funn i detalj. I senere kapitler vurderes disse sammen med tilsvarende analyser av friskolenes utgifter.

## 4.2 OM TILSKUDDSGRUNNLAG OG BEREGNING AV TILSKUDD TIL FRISKOLER

### 4.2.1 Beregning av tilskudd 2022

Av friskolelovens kapittel 6 følger det at utgifter i offentlig skole skal ligge til grunn for tilskuddsgrunnlaget til godkjente skoler.<sup>3</sup> Tilskuddsgrunnlaget korrigeres for kostnader i offentlig skole som ikke skal inngå i grunnlaget.<sup>4</sup>

For grunnskole og videregående skoler beregnes tilskuddsgrunnlaget fra kommuner og fylkeskommuners rapportering i KOSTRA. Det er dette tilskuddsgrunnlaget som har sunket fra 2019-2020. Detaljer i hva som inngår i tilskuddsgrunnlaget presenteres for henholdsvis grunnskole og videregående skole i egne kapitler under. Fordi tilskuddsgrunnlaget har to års etterslep, skal det korrigeres for forventet lønns- og prisvekst på 70-poster og for endring i SPK-avgiften.

For grunnskole gikk Udir i 2021 bort fra tidligere beregningsmodell som benyttet tilskuddsgrunnlaget til å beregne ulike satser for elever over og under et knekkpunkt på grunn av problemer med modellen.<sup>5</sup> I 2021 ble derfor 2020-satsene prisjustert. I 2022 ble 2020-satsene korrigert for endring i tilskuddsgrunnlaget fra 2018 til 2020 og deretter justert med prisomregningsfaktoren fra 2020 til 2022.

I beregning av satser for 2022 er det også gjort trekk i tilskuddsgrunnlaget som følge av tilskudd grunnskoler og videregående skoler fikk på grunn av covid-19 pandemien. Grunnskoler og videregående skoler fikk:

- tilskudd for å ta igjen tapt progresjon og hindre frafall i skolen
- støtte til digital hjemmeundervisning<sup>6</sup>
- merutgifter/mindreinntekter grunnet covid-19

I tillegg fikk videregående skoler:

- tilskudd til at avgangselever i videregående kan fullføre

Trekket for covid-19 relaterte tilskuddsordninger ble gjort ved at man summerte sum utdelt til tilskuddsordningene på det totale antallet elever. Udir har derfor korrigert tilskuddssatsene for grunnskole med 1534 kroner per elev og videregående skoler med 2440 kroner per elev.

---

<sup>3</sup> [https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2003-07-04-84/KAPITTEL\\_6#%C2%A76-1](https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2003-07-04-84/KAPITTEL_6#%C2%A76-1)

<sup>4</sup> <https://www.udir.no/contentassets/38edcf7b73f043418406154db2b51563/beregning---satser---frittstaende-grunnskoler---2020.pdf>

<sup>5</sup> Det er gjennomført et arbeid for å finne ny tilskuddsmodell som er til behandling av Udir og KD.

<sup>6</sup> Søknbasert ordning.

## 4.3 ANALYSE AV TILSKUDDSGRUNNLAG GRUNNSKOLE

### 4.3.1 Tilskuddsgrunnlag til frittstående grunnskoler

Tilskuddsgrunnlaget for friskoler (grunnskole) beregnes med utgangspunkt i kommunenes kostnader til grunnskole:

Korrigerte brutto driftsutgifter til grunnskoleundervisning (funksjon 202)
+ Korrigerte brutto driftsutgifter til skolelokaler (funksjon 222)
- Avskrivninger på skolelokaler (art 590, funksjon 222)
- Andre salgs- og leieinntekter (funksjon 202 og 222)
- Andel spesialundervisning og fremmedspråk * brutto driftsutgifter (funksjon 202)
- Trekk for tilskuddsordninger som inngår i tilskuddsgrunnlaget
<b>= Tilskuddsgrunnlag</b>

Formel 1 Beregning av tilskuddsgrunnlag for friskoler (grunnskole). Kilde: Udir.

Inkludert i de ulike sumpostene:

- Korrigerte brutto driftsutgifter (KBDU): art (10-285) + (429+590+690\*+710\*+729\*), der de tre siste er inntektsarter.<sup>7</sup>
- Avskrivninger skolelokaler er art 590 funksjon 222, og er derfor også inkludert i korrigerte brutto driftsutgifter til funksjon 222. Dette innebærer at avskrivningene elimineres fra tilskuddsgrunnlaget. Årsaken til at avskrivningene trekkes ut er at tilskuddet skal dekke utgifter til drift av friskolene og komme årets elever til gode. Investeringer og avskrivninger av disse skal ikke dekkes av driftstilskuddet.
- Andre salgs- og leieinntekter: art 620-660.<sup>8</sup>

Korreksjonen for endring i andel spesialundervisning og fremmedspråk avhenger av endring i undervisningstimer multiplisert med brutto driftsutgifter, og presenterer derfor ikke selv endring i utgifter. Til slutt skal det trekkes for tilskuddsordninger som inngår i tilskuddsgrunnlaget.

### 4.3.2 Utvikling i tilskuddsgrunnlag basert på offentlige grunnskolers utgifter

Tilskuddsgrunnlaget til grunnskole i 2019 og 2020, samt endringen mellom disse presenteres i tabellen under. Gjennomsnittet av årlige endringer fra 2016-2019 og prosentvis endring per elev presenteres også.

Utgifter (1000 kroner)	2019	2020	Endring i % 2019-2020	Endring i % 2019-2020 per elev	Snitt årlig endring i % 2016-2019
Korrigerte brutto driftsutgifter til grunnskoleundervisning	62 767 767	61 466 385	-2,07 %	-1,84 %	2,85 %
Korrigerte brutto driftsutgifter til skolelokaler	13 086 335	13 453 274	2,80 %	3,05 %	4,29 %
Avskrivninger på skolelokaler	4 807 133	5 186 277	7,89 %	8,14 %	6,58 %

<sup>7</sup> Korrigerte brutto driftsutgifter inkluderer lønnsartene 010-099, kjøp av varer og tjenester som inngår i (fylkes)kommunal egenproduksjon artene 100-285, art 429 Merverdiavgift som gir rett til mva-kompensasjon, art 590 Avskrivninger, art 690 Fordelte utgifter/Internsalg, art 710 Sykelønnsrefusjon og art 729 Kompensasjon for merverdiavgift.

<sup>8</sup> Andre salgs- og leieinntekter inkluderer art 620 Annet salg av varer og tjenester, gebyrer o.l. utenfor avgiftsområdet, 629 Billetinntekter, 630 Husleieinntekter, festeavgifter, utleie av lokaler, 640 Avgiftspliktige gebyrer, 650 Annet avgiftspliktige salg av varer og tjenester og 660 Salg av driftsmidler.

Utgifter (1000 kroner)	2019	2020	Endring i % 2019-2020	Endring i % 2019-2020 per elev	Snitt årlig endring i % 2016-2019
Andre salgs- og leieinntekter konsern <sup>9</sup>	268 335	362 814	35,21 %	35,53 %	16,45 %
Andel spesialundervisning og fremmedspråk * brutto driftsutgifter	14 364 847	14 176 514	-1,31 %	-1,08 %	1,81 %
Trekk tilskudd	-	-	-	-	-35,02 %*
Tilskuddsgrunnlag	56 413 793	55 165 237	-2,21 %	-1,98 %	3,30 %

Tabell 1 Endring i tilskuddsgrunnlag 2019-2020 og snitt endring 2016-2019 (1000 kroner). Beløpene er nominelle verdier.

Kilde: Udir.

\*Trekk tilskudd er trekk for øremerket tilskudd til økt lærertetthet som ble gitt til offentlige grunnskoler.

Tilskuddsordningen ble avsluttet våren 2017.<sup>10</sup> Trekket gir høy negativ gjennomsnittlig årlig endring fra 2016 til 2019 fordi total reduksjon i perioden er 100 prosent. I 2016 utgjorde dette om lag 393 millioner kroner.

Av tabellen ser vi at det samlede tilskuddsgrunnlaget ble redusert i 2020. Endringen per elev er nesten lik som endringen i absolutte verdier. Antall elever på landsbasis gikk ned fra 608 532 i 2019 til 607 103 i 2020.

Den viktigste driveren av det reduserte tilskuddsgrunnlaget i 2020 var utviklingen i KBDU til grunnskoleundervisning (funksjon 202). Disse utgiftene utgjør den klart største delen av tilskuddsberegningen. Videre skilte utviklingen fra 2019 til 2020 seg i stor grad fra historisk utvikling siden 2016.

KBDU til skolelokaler (funksjon 222) økte fra 2019 til 2020, og bidro dermed til økt tilskuddsgrunnlag. Økningen var lavere enn gjennomsnittlig årlig økning siden 2016, men innenfor gjennomsnittlig variasjon i perioden. Avskrivninger på skolelokaler (art 590, funksjon 222) økte fra 2019 til 2020, men ikke vesentlig mer enn i perioden 2016-2019. Som nevnt tidligere, elimineres avskrivningene fra sum tilskuddsgrunnlag, fordi avskrivningene først er inkludert i KBDU, før de trekkes ut.

Andre salgs- og leieinntekter konsern (funksjon 202 og 222) økte mye fra 2019 til 2020, og bidrar til redusert tilskuddsgrunnlag. Omfanget av samleposten er begrenset og den har også pleid å variere.<sup>11</sup>

Endringen i tilskuddsgrunnlaget for andel spesialundervisning og fremmedspråk avhenger av endringen i KBDU og analyseres derfor ikke videre separat.

I rapporten presenteres analysene av tilskuddsgrunnlaget for landet som helhet, det er også utviklingen for landet som helhet som er benyttet for beregning av tilskuddssatsene i 2022. Vi har også gjennomført analysene per kommune. Disse analysene ble benyttet som utgangspunkt for utvalg av kommuner til intervju.

#### 4.3.3 Analyse av utviklingen i vesentlige utgiftsarter for offentlige grunnskoler

I forrige delkapittel presenterte vi utviklingen i tilskuddsgrunnlaget, fordelt på samlepostene som inngår i tilskuddsgrunnlaget. For å undersøke årsaken til endringen i utgifter, har vi beregnet endring i samtlige utgiftsarter inkludert i tilskuddsgrunnlaget. I dette kapitlet presenterer vi utviklingen i de artene inkludert i beregnet KBDU for funksjon 202 grunnskole og

<sup>9</sup> I 2020 ble art 600 Brukerbetalinger for kommunale tjenester inkludert i andre salgs- og leieinntekter i SSBs statistikk. Dette er feil og er korrigert for i denne rapporten. Denne endringen korrigerer Udir friskolenes tilskuddssatser for utenfor denne rapportens analyser.

<sup>10</sup> Dette omtales nærmere i vurderingskapitlet.

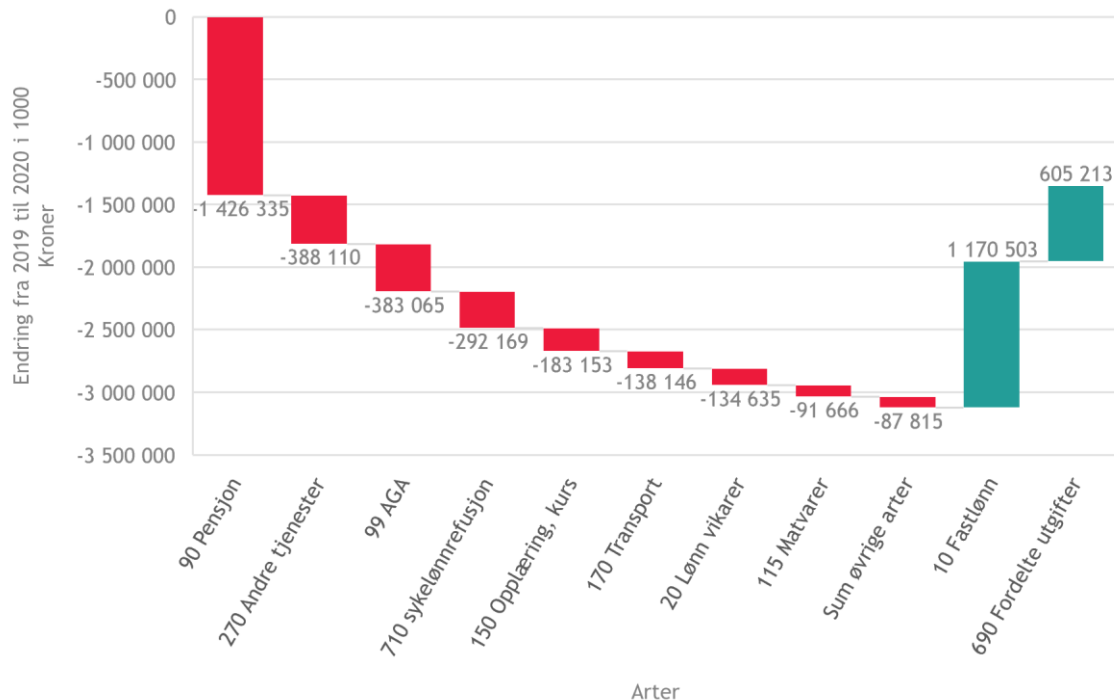
<sup>11</sup> Se forrige fotnote. Ført art 600 brukerbetalinger ble ekskludert, var reduksjonen i andre salgs- og leieinntekter fra 2019 til 2020 om lag 45 prosent.



funksjon 222 skolelokaler som har størst endring fra 2019 til 2020.<sup>12</sup> Vi har også analysert endringen i andre salgs- og leieinntekter, men disse påvirker ikke tilskuddsgrunnlaget vesentlig og presenteres derfor ikke i detalj her.<sup>13</sup>

### Reduserte kostnadsarter som pensjon og arbeidsgiveravgift utgjør det meste av utgiftsnedgangen til funksjon 202 Grunnskole

Figuren under viser utviklingen til artene i KBDU for funksjon 202 som har hatt størst endring fra 2019 til 2020. Søylen i rødt viser artene som har hatt nedgang fra 2019 til 2020, mens søyler i grønt viser arter med økning. Summen av søylene er derfor total nedgang i KBDU for funksjon 202, totalt utgjør dette reduserte utgifter på om lag 1350 millioner kroner.



Figur 1 Utvikling i utgifter til utvalgte arter i KBDU fra 2019 til 2020 for funksjon 202. Verdier er nominelle og i 1000 kroner. Kilde: SSB.

Fra figuren over ser vi at nedgangen i KBDU funksjon 202 i hovedsakelig kan forklares med nedgangen i art 090 Pensjonsinnskudd og trekkpliktige forsikringsordninger (fra nå av omtalt som art 090 Pensjon). Reduksjonen i art 090 pensjon utgjør om lag 110 prosent<sup>14</sup> av den totale nedgangen i KBDU for funksjon 202. Av figuren ser vi at enkeltarter som 270 Andre tjenester,<sup>15</sup> 099 Arbeidsgiveravgift og 710 Sykelønnsrefusjon også trekker tilskuddsgrunnlaget ned. Art 010 Fastlønn hadde den største økningen fra 2019 til 2020. Art 690 Fordelte utgifter/Internsalg (fra nå av omtalt som art 690 Fordelte utgifter) utgikk fra KOSTRA i 2020. Denne arten ble trukket fra KBDU, og bidrar derfor isolert sett til en økning. Resterende arter bidrar også til et noe lavere tilskuddsgrunnlag fra 2019 til 2020. I vedlegg presenteres flere detaljer i tabell.

<sup>12</sup> KBDU inkluderer om lag utgiftsarter og utgjør, som presentert i tidligere tabell, størstedelen av tilskuddsgrunnlaget.

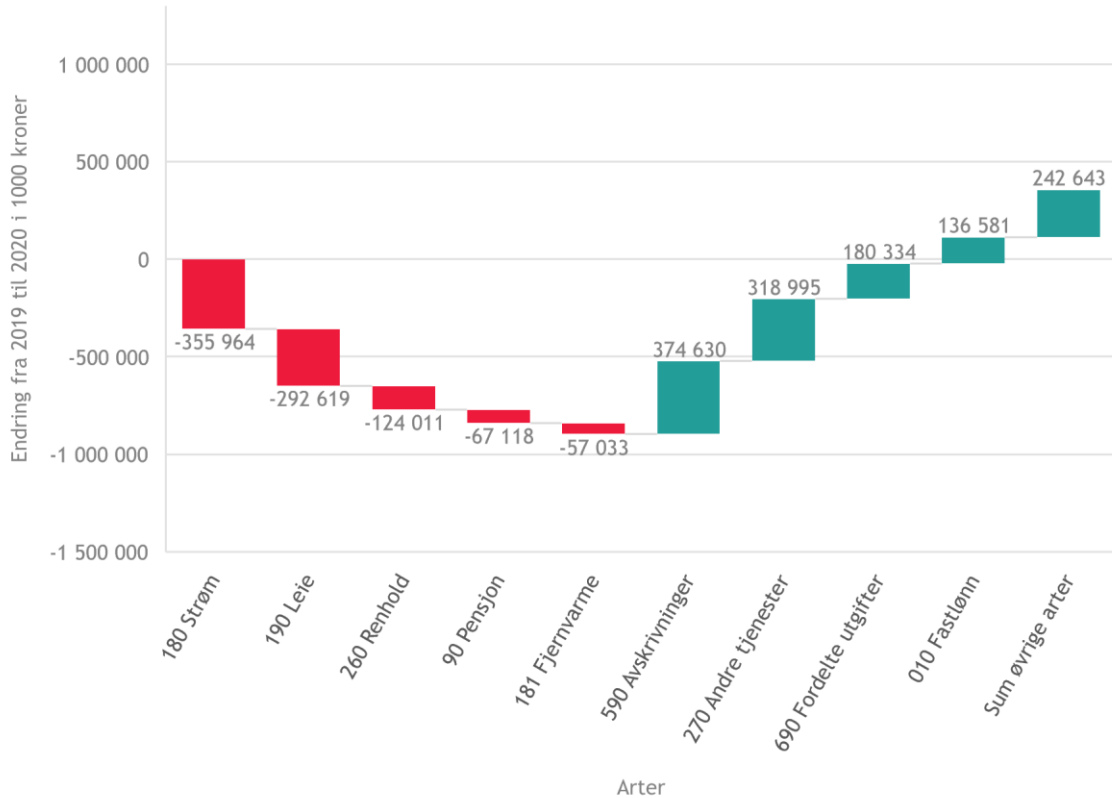
<sup>13</sup> Av informasjon fra intervju presentert senere kommer det frem at det at art 690 Fordelte utgifter utgår også kan ha påvirket dette.

<sup>14</sup> Prosentvis endring er over 100 er fordi flere arter øker og at nevneren er summen av alle endringene fra 2019 til 2020.

<sup>15</sup> Art 270 Andre tjenester (som inngår i egenproduksjon) inkluderer blant annet konsulent tjenester, juridisk bistand, kontrollopgaver og generelle rådgivningstjenester. Arten pleier å variere mer enn mer «faste utgifter» som lønn, etc. fra år til år.

## Reduserte utgifter til strøm og leie, men økte utgifter til andre tjenester for funksjon 222 Skolelokaler

Figuren under viser endring til utvalgte arter inkludert i KBDU for funksjon 222 skolelokaler. Totalt utgjør dette økte utgifter på om lag 360 millioner kroner.



Figur 2 Endringer i utgifter til utvalgte arter fra 2019 til 2020 for funksjon 222. Verdier er nominelle og i 1000 kroner. Kilde: SSB.

Av figuren over ser vi at blant annet avskrivninger, fastlønn, sum øvrige arter og økte utgifter til art 270 Andre tjenester trekker tilskuddsgrunnlaget opp. Avskrivninger har størst endring, og øker en god del. Denne elimineres fordi den trekkes ut igjen fra tilskuddsgrunnlaget. Artene som trekker tilskuddsgrunnlaget ned er art 180 Strøm, 190 Leie og 170 Renhold, og i mindre grad art 090 Pensjon og 181 Fjernvarme. I vedlegg presenteres flere detaljer i tabell.

## 4.4 ANALYSE AV TILSKUDDSGRUNNLAG VIDEREGÅENDE SKOLE

### 4.4.1 Tilskuddsgrunnlag til frittstående videregående skoler

Tilskuddsgrunnlaget for friskoler (grunnskole) beregnes med utgangspunkt i fylkeskommunenes kostnader til videregående skole:

	Korrigerte brutto driftsutgifter, inkl. kjøp fra egne foretak og IKS (egen funksjon pr utdanningsprogram <sup>16</sup> )
+	Korrigerte brutto driftsutgifter, inkl. kjøp fra egne foretak og IKS, for pedagogisk ledelse, pedagogiske fellesutgifter og gjesteelevsoppgjør (funksjon 520)
+	Korrigerte brutto driftsutgifter, inkl. kjøp fra egne foretak og IKS, for skoleforvaltning (funksjon 515)
+	Korrigerte brutto driftsutgifter, inkl. kjøp fra egne foretak og IKS, for skolelokaler og internat (funksjon 510)
-	Andre salgs- og leieinntekter for utdanningsprogrammet (funksjon 510, 515, 520 og funksjon for utdanningsprogrammet)
-	Avskrivninger (art 590 for funksjon 510 og 515)
-	Trekk for tilskuddsordninger som inngår i tilskuddsgrunnlaget
=	<b>Tilskuddsgrunnlag</b>

Formel 2: Beregning av tilskuddsgrunnlag for friskoler (videregående). Kilde: Udir.

Sumpostene i formelen over inkluderer samme arter som tilsvarende sumposter for grunnskole. Avskrivninger skolelokaler er art 590 for funksjon 510 og 515, og er også inkludert i korrigerte brutto driftsutgifter. Som for grunnskole innebærer dette at denne elimineres fra tilskuddsgrunnlaget.

Det blir beregnet et eget tilskuddsgrunnlag for hvert av de ulike utdanningsprogrammene i Kunnskapsløftet.<sup>17 18</sup> Alle utdanningsprogrammene får også en andel av KBDU ført på fellesfunksjonene 510, 515 og 520. Til slutt skal det trekkes for tilskuddsordninger som inngår i tilskuddsgrunnlaget.

#### 4.4.2 Utvikling i tilskuddsgrunnlag basert på offentlige videregående skolers utgifter

Tilskuddsgrunnlaget til videregående skole i 2019 og 2020, samt endringen mellom disse presenteres i tabellen under. Gjennomsnittet av årlige endringer fra 2016-2019 og prosentvis endring per elev presenteres også.

<sup>16</sup> I tillegg til fellesfunksjonene 510 skolelokaler og internatbygninger, 515 fellesutgifter og støttefunksjoner for videregående opplæring og 520 Pedagogisk ledelse, pedagogiske fellesutgifter og gjesteelevsoppgjør er det 17 utdanningsprogram i videregående skole: 521 studiespesialiserende, 522 Bygg- og anleggsteknikk, 523 Elektro og datateknologi, 524 Design og håndverk, 525 Restaurant- og matfag, 526 Helse- og oppvekstfag, 527 Idrettsfag, 528 Teknologi- og industrifag, 529 Musikk, dans og drama, 530 Medier og kommunikasjon, 531 Naturbruk, 532 Service og samferdsel, 533 Kunst, design og arkitektur, 534 Håndverk, design og produktutvikling, 535 Informasjonsteknologi og medieproduksjon, 536 Salg service og reiseliv, 537 Frisør, blomster, interiør og eksponeringsdesign. Før 2020 var 534, 535 og 537 en del av 524 og 536 var en del av 532. Utdanningsprogrammene Design og håndverk og Service og samferdsel utgår, men tilbys til elever som har startet på programmet.

<sup>17</sup> <https://lovdata.no/lov/2003-07-04-84/56-1>

<sup>18</sup> Det beregnes ikke satser for nye utdanningsprogram som ikke har elever og kostnader for et fullt utdanningsløp eller for utdanningsprogram som fases ut. Utdanningsdirektoratet (2021). Beregning av satser for videregående skoler godkjent etter friskolelova 2022.

Utgifter (1000 kroner)	2019	2020	Endring i % 2019-2020	Endring i % 2019-2020 per elev	Snitt årlig endring i % 2016-2019
Korrigerte brutto driftsutgifter	26 404 024	26 043 773	-1,36 %	-0,77 %	2,37 %
Andre salgs- og leieinntekter	420 608	434 622	3,33 %	3,96 %	0,49 %
Avskrivninger	2 026 211	2 173 060	7,25 %	7,89 %	4,87 %
Tilskuddsgrunnlag	23 957 205	23 436 091	-2,18 %	-1,58 %	2,21 %

Tabell 2 Endring i tilskuddsgrunnlag 2019-2020 og snitt endring 2016-2019 (1000 kroner). Beløpene er nominelle verdier.

Kilde: Udir.

Som tabellen over viser sank tilskuddsgrunnlaget til videregående skole med -2,18 prosent fra 2019 til 2020. Årsaken til dette er reduserte KBDU. Andre salgs- og leieinntekter trekkes fra tilskuddsgrunnlaget. Økningen for disse bidro derfor også til nedgang i tilskuddsgrunnlaget, men i mye mindre grad enn KBDU. I sum økte tilskuddsgrunnlaget fra 2016 til 2019 med i gjennomsnitt 2,21 prosent per år.

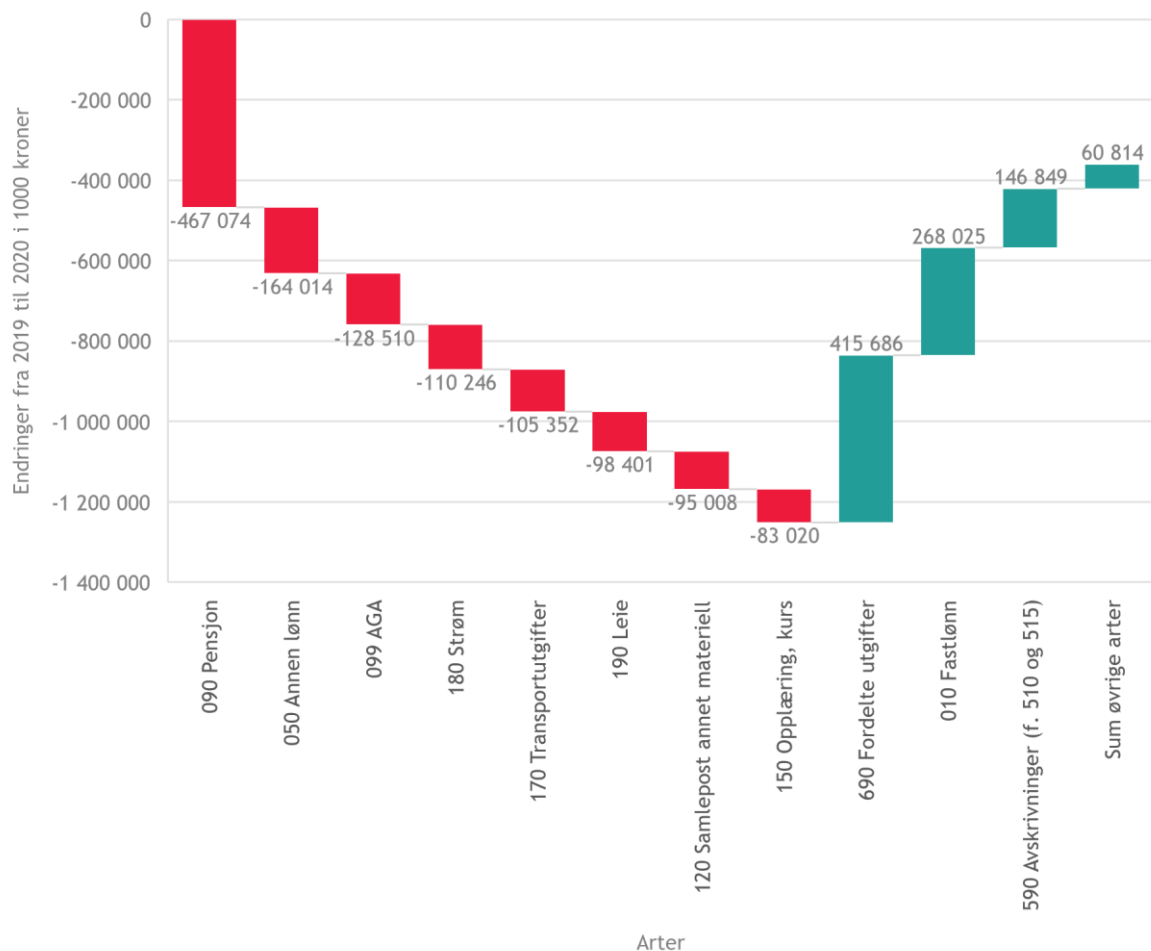
Avskrivninger (art 590, funksjon 510 og 515) økte fra 2019 til 2020, men har også variert noe i perioden 2016-2019. Som nevnt tidligere, elimineres avskrivningene fra sum tilskuddsgrunnlag, fordi avskrivningene først er inkludert i KBDU, før de trekkes ut. Dersom avskrivningene ikke hadde vært inkludert i KBDU, ville reduksjonen i KBDU vært større.

På landsbasis gikk antall elever i videregående skole ned fra 174 492 elever i 2019 til 173 445 elever i 2020. Fra tabell 3 over ser vi at korrigerte brutto driftsutgifter hadde en noe mindre prosentvis nedgang per elev enn totalt, mens andre salgs- og leieinntekter og avskrivninger hadde en noe større prosentvis nedgang per elev enn totalt. Den prosentvise nedgangen i tilskuddsgrunnlaget per elev er noe mindre enn nedgangen i det totale tilskuddsgrunnlaget.

I rapporten presenteres analysen av reduserte utgifter for landet som helhet. Det er også reduksjonen for landet totalt som per nå er benyttet for å korrigere tilskuddssatsene i 2022. Vi har også gjennomført analysene per fylke og per utdanningsprogram. Disse analysene ble benyttet som utgangspunkt for utvalg av kommuner til intervju

#### 4.4.3 Analyse av utviklingen i vesentlige utgiftsarter for offentlige videregående skoler

Figuren under viser utviklingen til utvalgte arter inkludert i KBDU for videregående skole. Totalt sank utgiftene med om lag 360 millioner kroner.



Figur 3 Utvikling i utgifter til utvalgte arter fra 2019 til 2020 i videregående, offentlige skole. Verdier er nominelle og i 1000 kroner. Kilde: SSB.

Figuren over viser artene som har hatt størst endring i utgifter fra 2019 til 2020. Art 090 Pensjon er arten som har hatt størst påvirkning på nedgangen. Reduksjonen i art 090 utgjør 130 prosent av den totale nedgangen i KBDU.<sup>19</sup> Som for kommune synker også arbeidsgiveravgift, transportutgifter, strøm og utgifter til opplæring og kurs. Også 050 Annen lønn, 190 Leie og 120 Samlepost<sup>20</sup> trekker tilskuddsgrunlaget ned.

Også som for kommune øker 010 Fastlønn noe, og art 690 Fordelte utgifter trekker opp tilskuddsgrunlaget fordi den ikke lenger trekkes fra. Sum øvrige arter utgjør en liten andel av total endring og trekker tilskuddsgrunlaget opp.

I vedlegg presenteres flere detaljer i tabell.

## 4.5 FUNN FRA INFORMASJONSINNHEMTING OG INTERVJUER

Vi har vært i kontakt med mange aktører for å få bakgrunnsinformasjon til analysene og for å få forklaringer på analysene gjennomført. I dette kapitlet oppsummerer vi funn fra informasjonsinnhenting og intervjuer.

<sup>19</sup> Også her er prosentvis endring er over 100 er fordi flere arter øker og at nevneren er summen av alle endringene fra 2019 til 2020.

<sup>20</sup> Art 120 Samlepost for annet forbruksmateriell, varer og tjenester inkluderer utgifter til en rekke tjenester, som kantinetjenester, velferdstiltak ansatte og brukere, sivilarbeidere, spesialbekledning og arbeidstøy, etc.

#### 4.5.1 Intervjuer og informasjon fra relevante aktører

Innledningsvis ble det gjennomført samtaler og innhentet informasjon fra Udir, KS og SSB. Som følge av disse innspillene har vi også innhentet informasjon fra Kommunal Landspensjonskasse (KLP) og Statens pensjonskasse (SPK).<sup>21</sup> Samlet kom disse med nyttige innspill til faktorer som påvirker tilskuddsgrunnlaget basert på regnskapsdata fra 2020.

##### Reduserte pensjonsutgifter er en viktig del av årsaken til redusert tilskuddsgrunnlag

Ifølge KS er den største grunnen til nedgangen pensjonsreformen, og at midlertidige endringer i pensjonsutgiftene ved denne kan forklare store deler av endringen fra 2019 til 2020. Ifølge SSB reduserer ny offentlig tjenstepensjon og nye samordningsregler med folketrygden kommuner og fylkeskommuners pensjonsutgifter vesentlig. Som følge av disse innspillene har vi vært i kontakt med KLP og SPK, som bekrefter at endringer som følge av pensjonsreformen påvirker pensjonsutgiftene i 2020.

SPK er pensjonsleverandør for kommunalt undervisningspersonell. Ifølge SPK kan nedgangen i kommuner og fylkeskommuners pensjonsutgifter forklares med hovedsakelig to forhold:

- Redusert servicekost som følge av nytt regelverk, herunder ny offentlig tjenstepensjon og nye samordningsregler med folketrygden. Servicekost (nåverdi av årets pensjonsopptjening) ble redusert med 10 prosent, og bidro derfor til en betydelig reduksjon i pensjonsutgiftene.
- Lavere pensjonspremie enn først antatt som følge av at lønnsveksten ble lavere enn antatt. Dette medførte at kommuner og fylkeskommuner fikk premie til gode i 6. termin. Fordi kommunene og fylkeskommunene ikke har premiefond i SPK, reduserte dette pensjonskostnadene.

##### Redusert arbeidsgiveravgift påvirker tilskuddsgrunnlaget vesentlig

KS trakk frem redusert arbeidsgiveravgift, som kompensasjon av kommunesektoren og næringsliv som følge av covid-19 pandemien, som en viktig driver for nedgangen i utgifter. Som følge av covid-19 pandemien fikk alle arbeidsgivere i Norge redusert arbeidsgiveravgift i mai og juni 2020.

##### Kontoplanendring skal ikke ha betydning, men erfaring tilsier at endringer kan få effekt over tid

På spørsmål om kontoplanendringer kan ha påvirket tilskuddsgrunnlaget, trakk SSB fram at art 690 Fordelte utgifter fra KOSTRAS artskontoplan utgikk fra 2020. Arten ble brukt til regnskapsføring av interne kjøp/salgstransaksjoner innad i/mellom etater/enheter i kommuner/fylkeskommuner. Årsaken til endringen er å fjerne dobbeltføring av slike interne transaksjoner før regnskapet rapporteres til KOSTRA, slik at dette i størst mulig grad kun omfatter eksterne utgifter og inntekter. Art 690 Fordelte utgifter er en inntektsart som trekkes fra i beregning av KBDU, når denne utgår fra og med 2020, ser det isolert ut til at KBDU øker.<sup>22</sup>

At art 690 Fordelte utgifter utgår er kun en regnskapsteknisk endring. Dersom kommuner og fylkeskommuner regnskapsfører disse riktig, skal denne endringen i utgangspunktet ikke påvirke sum utgifter og inntekter. SSB opplyser imidlertid at slike endringer kan se ut til å påvirke noen år etter innføring, før dette har «gått seg til.» Dette skyldes at ikke alle kommunene har fått «renset» bort alle internkjøp eller salg i regnskapet for 2020, og har brukt eksterne arter til dette inntil interne rutiner og systemer er oppdatert. Typisk er art 270 benyttet til utgiftsføring og artsserie 6 (deriblant andre salgs- og leieinntekter») til inntektsføring av disse dobbeltposterene. KS mener bortfallet av art 690 Fordelte utgifter kan ha bidratt til å rydde opp i føringene, slik at det bør blir riktigere med nye regler enn tidligere år.<sup>23</sup> Det har tidligere vært noe feilføringer grunnet art 690 Fordelte utgifter. KS mener imidlertid at systematiske feilføringer over tid nok ville ha trukket i begge retninger med tanke på tilskuddsgrunnlaget.

---

<sup>21</sup> KLP er pensjonsleverandør for det meste av kommunal sektor, men lærerne i kommuner og fylkeskommuner har ytelsesbasert pensjonsordning i SPK.

<sup>22</sup> Både inntekter og utgifter kan føres på funksjonen, men slik den fremkommer i KOSTRA er den en inntektsart.

<sup>23</sup> For eksempel skal en kommune ha benyttet art 270 Andre tjenester aktivt i «rydding» av kontoplanen.

### Flere andre faktorer påvirker tilskuddsgrunnlaget og kvaliteten på dette

Utover nevnte endringer trakk aktørene vi har vært i kontakt med frem også andre årsaker til endring i tilskuddsgrunnlag. Udir hadde merket seg at det gjennomgående var nedgang i andre salgs- og leieinntekter og at avskrivninger skolelokalers utvikling fra 2019 til 2020 ikke skilte seg vesentlig fra utviklingen tidligere år. Udir har også fått innspill om at covid-19 har gitt noen innsparinger, men ikke fått analysert hvordan dette påvirker utgiftene. Tilskuddsrammen med midler som ble delt ut til skoler som følge av covid-19 var besluttet fra KD. Fra 2019 til 2020 har det også vært endring i antall utdanningsprogram.<sup>24</sup>

KS trakk frem at nedstengning som følge av covid-19 har ført til mindre aktivitet generelt i grunnskolesektoren. Utover de nevnte faktorene over, trekker KS også frem endring i sykelønnsrefusjon i forbindelse med covid-19 pandemien.

Også andre endringer trekkes frem som mulige faktorer som kan ha påvirket tilskuddsgrunnlaget:

- Kommune- og regionreformen med sammenslåing av kommuner og fylker gjør 2020-årgangen mindre sammenlignbar med øvrige årganger. Dette kan skyldes flere forhold, som endret, felles finansieringsmodell som ville påvirket utgiftene uavhengig av covid-19, endringer/opprydding i regnskap og kontoplan som følge av sammenslåinger, strukturelle endringer, med mer.
- Økt rapporteringsbyrde for regnskaps- og økonomiavdelingen i kommuner og fylkeskommuner som følge av at ny kommunelov inkluderte nye krav, blant annet krav om å avlegge konsolidert årsregnskap. Det var også krav til nye måter å stille opp årsregnskapet på og nye bestemmelser for å avslutte regnskapet.<sup>25</sup>
- Covid-19 har generelt ført til merarbeid som kan ha bidratt til å øke byrden på kommuner og fylkeskommuner, samtidig som enkeltutgifter kan ha økt mens andre er redusert.

#### 4.5.2 Intervjuer og informasjon fra kommuner og fylkeskommuner

Vi har gjennomført intervjuer med utvalgte kommuner og fylkeskommuner. Det ble også sendt ut et skjema med konkrete spørsmål til et enda større utvalg kommuner og fylkeskommuner.

#### Lav lønnsutvikling og justerte satser fra SPK trekkes frem som årsaker til reduserte pensjonsutgifter

I intervju fremkommer det at lønnsutviklingen i 2020 ble generelt lavere enn forventet. Dette gjelder både i kommunene og fylkeskommunene. I følge flere av de intervjuede har den lave lønnsutviklingen, i kombinasjon med justering av satser fra SPK, ført til en nedgang i pensjonsutgiftene i 2020.

#### Alle kommuner og fylkeskommuner påpeker at pandemien har gitt både økte og reduserte utgifter

Kommunene og fylkeskommunene som har blitt intervjuet har alle reduksjoner i en eller flere utgifter i 2020 på grunn av covid-19. Samtidig opplyser samtlige at andre utgifter har økt i perioden. Flere av de intervjuede opplyser også om at nedganger i utgifter ikke bare kan tilskrives pandemien. Flere av kommunene og fylkeskommunene har hatt strukturelle endringer i skolestruktur som følge av blant annet skolenedleggelse og kommunesammenslåinger. Noen trekker også frem økt fokus på effektivisering som en av flere årsaker til nedgang i utgifter.

Alle de intervjuede har hatt reduserte utgifter til transport og kurs i 2020. På grunn av nedstengingen har kommunene og fylkeskommune hatt lavere utgifter til transport, til blant annet svømming, leirskole, kurs og konferanser.

Nedstengingen har også ført til at kommuner og fylkeskommunene har hatt mindre behov for vikarer, og derfor lavere utgifter til dette. Fra enkelte intervjuer fremkommer det at man i perioder med nedstengning heller har økt stillingsprosenten til faste ansatte i stedet for å bruke mer vikarer.

<sup>24</sup> Ifølge våre analyser skal ikke dette ha påvirket utgiftsnedgangen vesentlig.

<sup>25</sup> <https://www.nkrf.no/nyheter/2021/01/01/arsoppgjorsrevisjonen-2020>

Fylkeskommunene opplyser om at det i 2020 har det vært begrensninger på utenlandsreise, internasjonale samarbeid og færre fysiske møter, samlinger og kompetansehevingstiltak. Pandemien har også ført til at eksamener ikke har blitt avholdt, som har ført til lavere utgifter til sensorer og eksamensvakter i 2020.

Enkelte fylkeskommuner nevner historisk lave strømpriser som en årsak til reduserte utgifter til strøm i perioden. En nevner også at dette delvis kan skyldes periodevis stengte skoler. Når det gjelder utgifter til leie, sier de vi snakket med at endringen ikke er unormal. Fylkeskommuner vi har snakket med opplever ikke endringen i utgifter til leie av lokaler eller endringene utgiftene som føres på samlepost som unormal.

### Ikke alle kommuner og fylkeskommuner har mottatt alle covid-19 tilskudd

I intervju fremkommer det at enkelte kommuner mener tilskuddene mottatt i forbindelse med covid-19 ikke har vært tilstrekkelige, mens andre sier kompensasjonen har vært dekkende. Kommunene og fylkeskommunene har ført oversikt over sine utgifter til covid-19 med egne prosjektnummer.<sup>26</sup>

Videre fremkommer det at kommunene og fylkeskommunene ikke nødvendigvis mottatt alle tilskudd relatert til covid-19. Flere av kommunene oppgir at de har fått tilskudd/søkt om kompensasjon for blant annet støtte til digital undervisning, til å ta igjen tapt progresjon, sårbare barn, forsterket renhold og andre smitteverntiltak. Grunnen til at noen kommuner og fylkeskommuner ikke har søkt på enkelte tilskudd er eksempelvis fordi de har hatt nødvendig infrastruktur og digitalt utstyr nødvendig for å gjennomføre digital undervisning.

### Kontoplanendringer og krav til lærernorm kan også ha bidratt til endrede utgifter

I 2020 utgikk art 690 Fordelte utgifter fra KOSTRA-rapporteringen. Kommunene opplyser om at arten har blitt brukt til intern fordeling av utgifter og inntekter, eksempelvis dersom ressurser har blitt brukt andre skoler/enheter, og at i stedet for at kommunen har korrigert artene mot de ulike koststedene, har man benyttet seg av art 690 Fordelte utgifter. Arten har også blitt brukt til eksempelvis føring av skolenes kommunal egenandel på videreutdanning og salg mellom enheter. De fleste opplyser om at bortfallet av art 690 Fordelte utgifter i teorien ikke skal ha påvirket KBDU, men at man ikke med sikkerhet kan si at det ikke har blitt feilføringen i overgangsperioden.

Oslos korrigerede brutto driftsutgifter øker både på kommune- og fylkesnivå. De intervjuede trekker frem blant annet innføringen av lærernormen som spesielt utslagsgivende for økte utgifter til lønn i offentlig grunnskole fra 2019 til 2020. I tillegg medførte også rydding i kontoplan etter at 690 Fordelte utgifter utgikk fra KOSTRA økte KBDU. Oslo gjennomførte også en omfattende og tidskrevende kontoplanendring i 2020.

### Ulike årsaker til endring i utgifter til andre tjenester

Kommuner og fylkeskommuner ble også spurt om årsaken til endring i utgifter ført på funksjon 270 Andre tjenester. Det var ulike årsaker til endring i denne, og utgiftene kan ofte variere mellom år. For eksempel har noen hatt konkrete konsulentprosjekter i 2020 som har gitt økte utgifter dette året. Motsatt kan et konsulentprosjekt gjennomført i 2019 ha gitt betydelig reduksjon i 2020.

---

<sup>26</sup> Dette har vi ikke hatt anledning til å hente ut og analysere innenfor rammen av dette prosjektet.



## 5 HVORDAN UTVIKLER FRISKOLENES KOSTNADER SEG?

### 5.1 OPPSUMMERING AV KAPITLETS HOVEDFUNN

I dette kapitlet analyserer vi hvorvidt det er rimelig å anta at friskolenes utgifter i 2020 er redusert tilsvarende som utgiftene til den offentlige skolen. Konkrete utgifter som er redusert i den offentlige skolen analyseres særskilt så langt det lar seg gjøre.

Av de kvantitative analysene og funn fra informasjonsinnhenting og intervjuer er det vår vurdering at:

- Overordnet ser ikke friskolene ut til å ha tilsvarende reduserte utgifter som offentlig skole. Frittstående grunnskolors utgifter øker noe, men mindre enn tidligere år, mens frittstående videregående skoles utgifter er tilnærmet uendret.
- Svingninger i en friskoles kostnader har i stor grad sammenheng med svingninger i skolens elevtall og antall årsverk.
- Friskolenes pensjonsutgifter er ikke redusert tilsvarende som i den offentlige skolen.
- Friskolenes mottatte tilskudd per elev delt ut i forbindelse med covid-19 ser ut til å være lavere enn tilskudd til den offentlige skolen.

I neste kapittel vurderes og sammenstilles våre analyser og funn av utgiftene i den offentlige skolen og friskolene.

### 5.2 ANALYSE AV FRITTSTÅENDE GRUNNSKOLERS KOSTNADER

I datagrunnlaget som benyttes som utgangspunkt for analysene av kostnadsutviklingen til friskoler for 2019-2020, er det totalt 245 frittstående grunnskoler. I 2017-2018 var antallet frittstående grunnskoler 223. Av de 245 skolene er det 74 små (under 50 elever) 113 mellomstore (50-150 elever) og 58 (over 150 elever) store.

#### 5.2.1 Analyse av overordnet kostnadsutvikling for frittstående grunnskoler

Kostnadsutviklingen for frittstående grunnskoler fra 2019 til 2020 er vist i tabellen under, og sammenlignet med gjennomsnittlig årlig endring for perioden 2017 til 2019. Tabellen viser utviklingen for alle<sup>27</sup> grunnskoler som har hatt elever i 2019 og 2020. Vi har også beregnet utvikling for friskolene som har hatt elever gjennom hele perioden fra 2017 til 2020. Dette for å analysere kostnadsutviklingen basert på et mer stabilt datagrunnlag, der skoler som for eksempel er nyoppstartet ikke er inkludert. Disse beregningene er presentert i en egen tabell i vedlegg.

---

<sup>27</sup> Friskoler med (tilnærmet) 0 i driftskostnader, samt en skole med ekstremverdier, har blitt filtrert ut av datagrunnlaget.

Kostnad	2019	2020	Endring i % 2019-2020	Endring i % 2019-2020 per elev	Snitt årlig endring 2017-2019
Sum driftskostnader	3 974 629	4 184 096	5,3 %	1,6 %	9,4 %
Sum kostnader som tilsvarer offentlige utgifter i tilskuddsgrunnlaget	3 874 443	4 074 670	5,2 %	1,5 %	9,7 %
Sum lønnskostnader	2 981 363	3 137 853	5,2 %	1,6 %	9,4 %
Sum varekostnader	90 434	82 024	-9,3 %	-12,4 %	9,4 %
Sum annen driftskostnad	854 793	802 646	6,5 %	2,8 %	10,6 %

Tabell 3 Kostnadsutvikling for frittstående grunnskoler 2019-2020 (1000 kroner). Beløpene er nominelle verdier. Kilder: Bisnode og Udir.

Av tabellen over ser vi at grunnskolenes kostnader øker fra 2019 til 2020, men at økningen er lavere enn foregående årene. Det samme gjelder utviklingen i kostnader per elev. Utviklingen fra 2019 til 2020 er positiv, hvilket tilsier at det har vært en reell økning i kostnader blant grunnskolene, dog noe lavere enn årene før (se tabell i vedlegg).

I tillegg til å beregne utvikling for de totale driftskostnadene til friskolene, har vi sett på utviklingen i kostnader fratrukket av- og nedskrivninger<sup>28</sup>, som ikke skal dekkes av driftstilskuddet. Disse kostnadene utgjør til sammen en svært liten andel av friskolenes totale driftskostnader, hvilket medfører at sum kostnader som tilsvarer offentlige utgifter i tilskuddsgrunnlaget og sum driftskostnader har hatt en tilnærmet lik utvikling.

Lønnskostnader er den klart største utgiften for friskolene, og har i gjennomsnitt utgjort rundt 65 prosent av de totale driftskostnadene i perioden 2017-2020. I 2020 utgjorde andelen hele 75 prosent. Denne posten har de siste årene også vært den klart største driveren bak kostnadsveksten til skolene. Endringen i lønnskostnader fra 2019 til 2020 var intet unntak, men veksten var likevel noe lavere sammenlignet med de to foregående årene. Det samme gjelder lønnskostnader per elev, som økte med 1,6 prosent fra 2019 til 2020. Dette er lavere enn gjennomsnittlig utvikling per elev i perioden 2017-2019 (2,8 prosent).

Utviklingen i andre driftskostnader er også positiv fra 2019 til 2020, både i absolutte tall og målt per elev. Varekostnader har derimot sunket markant i samme periode. Målt per elev, har disse kostnadene variert i større grad enn lønnskostnader og sum driftskostnader de siste årene. Særlig gjelder dette andre driftskostnader per elev.

Utviklingen for det mer stabile utvalget av frittstående grunnskoler viser et tilsvarende bilde, men kostnadsveksten er noe lavere. Per elev har det likevel vært tilnærmet ingen vekst. Det tilsier at nyoppstartede grunnskoler<sup>29</sup> trekker opp gjennomsnittet i kostnadsutviklingen for bransjen, og kan være årsak til den reelle kostnadsveksten per elev for frittstående grunnskoler fra 2019 til 2020. I perioden 2017-2019 var kostnadsvekst per elev også positiv for dette utvalget av friskoler, dog noe lavere enn gjennomsnittet for alle grunnskolene totalt.

### 5.2.2 Nærmere analyse av et utvalg frittstående grunnskoler

For å se nærmere på kostnadsutviklingen til friskoler og mulige forklarende årsaker, har vi gjort mer detaljerte analyser av fullstendige årsregnskap og årsberetninger til 14 utvalgte frittstående grunnskoler. Med utgangspunkt i analysene av kostnader til offentlige skoler, har vi sett nærmere på følgende forhold for friskoler:

<sup>28</sup> Beholdningsendringer er også fratrukket. Dette utgjør en liten andel av friskolenes driftskostnader.

<sup>29</sup> 22 grunnskoler har blitt filtrert ut av datagrunnlaget for 2019-2020. Disse skolene har ikke hatt elever i 2017 og/eller 2018.

- mulige forklaringsvariabler til kostnadsvekst/-reduksjon fra 2019 til 2020,
- endring i pensjonskostnader og arbeidsgiveravgift fra 2019 til 2020 samt
- endring i kostnader som følge av covid-19 pandemien og tilhørende kompensasjon.

### Kostnadssvingningene i frittstående grunnskoler har sammenheng med svingninger i elevtall og årsverk

Oppsummert tilsier disse nærmere analysene at svingninger i en friskoles kostnader i stor grad har sammenheng med svingninger i skolens elevtall og antall årsverk.

Blant skolene med kostnadsvekst, har nærmest alle hatt økende antall elever. Samtlige har fått økt elevtilskudd, og flere av disse har også fått økte inntekter gjennom skolepenger. Den gjennomsnittlige kostnadsveksten (14 prosent) har likevel vært noe lavere enn den gjennomsnittlige økningen i elevtilskudd (19 prosent). Det vil si at kostnadene for noen av skolene ikke har vokst like mye som inntektene (som avhenger av antall elever), noe som innebærer at kostnad per elev er redusert. Over halvparten av skolene med kostnadsvekst har i tillegg til økt antall elever hatt økt antall årsverk, og følgelig også økte lønnskostnader. Enkelte skoler har imidlertid hatt en forholdsvis høy økning i lønnskostnader uten at antall årsverk har gått opp. Det fremkommer ikke tydelig av årsregnskap eller årsberetning hva som kan forklare dette.

Årsregnskapene og -beretningene tyder også på at de samme sammenhengene gjelder for de utvalgte frittstående grunnskolene med kostnadsreduksjon; nedgang i antall elever (og følgelig også elevtilskudd) og nedgang i antall årsverk. I tillegg ser reduksjon i varekostnad ut til å kunne være en mulig forklaring for én av skolene.

### Ingen systematisk nedgang i frittstående grunnskolors pensjonskostnader

Analysene av kostnader til offentlige skoler viser at reduksjonen i art 090 Pensjon forsikringsordninger har hatt størst påvirkning på nedgangen i tilskuddsgrunnlaget. Det er derfor interessant å undersøke om friskolene har hatt en tilsvarende utvikling, særlig fordi den enkelte friskoles kostnadsnivå henger tett sammen med lønnskostnadene.

Type pensjonsordning varierer mellom de frittstående grunnskolene. Flere har ytelsesbasert flerforetaksordning i SPK, mens andre har en innskuddsbasert kollektiv pensjonsordning. Enkelte har ulike ordninger for ulike ansattgrupper. Det er også flere skoler som ikke spesifiserer hvilken ordning de har. Videre varierer endringen i pensjonskostnader fra 2019 til 2020 i begge retninger mellom skolene, og tyder ikke på at det har vært en systematisk endring som gjelder bransjen generelt. De skolene som har hatt en økning i pensjonskostnader, har også hatt en økning i lønn (noen en tilsvarende økning, andre en vesentlig økning). Over halvparten av grunnskolene har imidlertid hatt en reduksjon i pensjonskostnader. For noen av disse har også lønn blitt redusert, andre har hatt en markant reduksjon i «annen lønn».

Bildet er også variert blant skolene når det gjelder arbeidsgiveravgift. Felles for de skolene som har økt arbeidsgiveravgift, er at lønn også har økt. Endringen i arbeidsgiveravgift ser ut til å følge endringen i lønn.

### Begrenset informasjon om økte eller reduserte kostnader i forbindelse med pandemien i friskolenes regnskap

De fleste frittstående grunnskolene i utvalget av friskoler, der vi har gjennomgått årsregnskap med noter i detalj, har mottatt kompensasjon for økte kostnader i forbindelse med covid-19 pandemien. Vi har beregnet gjennomsnittlig tilskudd for disse 14 skolene til å være 1185 kr per elev.<sup>30</sup> Utover det er det generelt begrenset informasjon om økte eller reduserte kostnader i forbindelse med pandemien i skolenes årsberetninger og -regnskap. En skole påpeker at regnskapsåret har vært preget av pandemien med støtteordninger og reduksjon i både lønnskostnader og andre driftskostnader (eksempelvis strøm og oppvarming, skoletur og utsatt vedlikehold). En annen skole opplyser om at covid-19 pandemien ikke har ført til vesentlige økonomiske konsekvenser. Flere skriver imidlertid at sykefraværet har økt i 2020 og at

---

<sup>30</sup> Beregnet som mottatt tilskudd i forbindelse med covid-19 (fra inntektsnoten) delt på antall elever ved skolen.

arbeidsbelastningen for de ansatte har vært stor. Enkelte utdyper at de likevel i liten grad bruker vikarer, og heller velger å omprioritere ressurser.

Tallene i årsregnskapene for 2019 og 2020 viser at kostnadsutviklingen har variert i begge retninger under pandemien, men i gjennomsnitt har det vært en svak økning i varekostnader<sup>31</sup>, mens annen driftskostnad har sunket med 4,5 prosent. De aller fleste skolene har videre hatt en nedgang i andre inntekter utover offentlige tilskudd og skolepenger. De skolene som har hatt økte inntekter, har mottatt gaver/bidrag eller refusjoner. Enkelte skoler tydeliggjør at de er avhengige av bidrag utover statlig tilskudd og skolepenger for å opprettholde drift på et tilfredsstillende nivå. Dette har imidlertid ikke direkte sammenheng med covid-19 pandemien, men snarere lave elevtall over flere år.

### 5.3 ANALYSE AV FRITTSTÅENDE VIDEREGÅENDE SKOLERS KOSTNADER

I datagrunnlaget som benyttes som utgangspunkt for analysene av kostnadsutviklingen til friskoler for 2019-2020, er det totalt 65 frittstående videregående skoler. Dette er noe opp fra 61 frittstående videregående skoler i 2017-2018. Av de 65 skolene er 11 små (under 50 elever) 24 mellomstore (50-150 elever) og 30 (over 150 elever) store.

#### 5.3.1 Analyse av overordnet kostnadsutvikling for frittstående videregående skoler

Kostnadsutviklingen for frittstående videregående skoler fra 2019 til 2020 er vist i tabellen under, og sammenlignet med gjennomsnittlig årlig endring for perioden 2017 til 2019. Som for grunnskoler, viser tabellen utviklingen for alle<sup>32</sup> videregående skoler som har hatt elever i 2019 og 2020. Se tabeller i eget vedlegg for kostnadsutvikling til skoler som har hatt elever gjennom hele perioden 2017-2020.

Kostnad	2019	2020	Endring i % 2019-2020	Endring i % 2019-2020 per elev	Snitt årlig endring 2017-2019
Sum driftskostnader	2 010 710	2 014 202	0,17 %	-2,6 %	2,6 %
Sum kostnader som tilsvarer offentlige utgifter i tilskuddsgrunnlaget	1 939 237	1 938 856	-0,02 %	-2,8 %	2,5 %
Sum lønnskostnader	1 316 443	1 336 123	1,49 %	-1,3 %	3,3 %
Sum varekostnader	93 067	86 146	-7,4 %	-10,0 %	-0,8 %
Sum annen driftskostnad	529 727	516 587	-2,5 %	-5,2 %	-3,8 %

Tabell 4 Kostnadsutvikling for frittstående videregående skoler 2019-2020 (1000 kroner). Beløpene er nominelle verdier.

Kilder: Bispode og Udir.

Av tabellen over, kan vi se at de frittstående videregående skolenes kostnader nærmest er uendret fra 2019 til 2020 i absolutte tall. Dersom vi ser på kostnad per elev, er kostnadene redusert med i overkant av 2,5 prosent. Dette skiller seg fra utviklingen de foregående årene, som har en gjennomsnittlig kostnadsvekst på 4,7 prosent (se tabell i eget vedlegg).

Som for de frittstående grunnskolene er utviklingen i sum kostnader, som skal tilsvarer offentlige utgifter i tilskuddsgrunnlaget, tilnærmet lik utviklingen i de totale driftskostnadene. Lønnskostnader utgjør den klart største kostnadsposten også for de frittstående videregående skolene. I motsetning til hos grunnskolene, reduseres både varekostnader og annen driftskostnad fra 2019 til 2020. Lønnskostnader øker noe i absolutte tall, men målt per elev har alle kostnadspostene blitt redusert.

<sup>31</sup> Ikke alle skolene har oppgitt varekostnader.

<sup>32</sup> Friskoler med (tilnærmet) 0 i driftskostnader har blitt filtrert ut av datagrunnlaget.

Utviklingen for det mer stabile utvalget, bestående av friskoler som har hatt elever i hele perioden, av frittstående videregående skoler viser en tilsvarende utvikling, men kostnadsreduksjonen er noe sterkere, både i absolutte tall og målt per elev. I likhet med grunnskolene, tilsier dette at nyoppstartede videregående skoler<sup>33</sup> trekker opp gjennomsnittet i kostnadsutviklingen for bransjen.

### 5.3.2 Nærmere analyse av et utvalg frittstående videregående skoler

Vi har gjort tilsvarende detaljerte analyser av fullstendige årsregnskap og årsberetninger for (et utvalg bestående av seks) frittstående videregående skoler som for frittstående grunnskoler.

#### Svingninger i elevtall og årsverk henger sammen med kostnadssvingninger også i frittstående videregående skoler

Ifølge våre analyser, ser kostnadsvekst i absolutte tall ut til å ha en sammenheng med økning i antall elever og årsverk. Fordi kostnad per elev er redusert, har kostnadsveksten i utvalget av friskoler vi har analysert nærmere vært relativt lavere enn økningen i antall elever.

Blant skolene i utvalget har kostnadsreduksjoner sammenheng med reduserte antall årsverk og/eller reduserte andre driftskostnader. I enkelte tilfeller fremkommer det tydelig av årsberetningen at kostnadsreduksjonen har vært et bevisst mål som følge av synkende elevtall og reduksjon i inntekter.

#### De fleste frittstående videregående skoler i utvalget har ytelsesbasert pensjonsordning i SPK og pensjonskostnadene ser ut til å følge utviklingen i lønn

De fleste frittstående videregående skolene i vårt utvalg opplyser å ha en ytelsesbasert pensjonsordning gjennom SPK (kollektiv flerforetaksordning). Endringen i pensjonskostnader fra 2019 til 2020 varierer mellom skolene, og ser ikke ut til å synke systematisk, men heller følge utviklingen i lønn. I gjennomsnitt øker pensjonskostnadene noe for de utvalgte skolene, og det gjør også lønn. Gjennomsnittet for endring i pensjonskostnader trekkes imidlertid vesentlig opp av en vesentlig økning for en av skolene. De fleste skolene har også hatt en reduksjon i arbeidsgiveravgift fra 2019 til 2020. I gjennomsnitt har arbeidsgiveravgift sunket med 5,7 prosent.

#### Utover informasjon om kompensasjon inneholder regnskapene til utvalgte friskoler begrenset informasjon om pandemiens påvirkning på skolenes kostnader og inntekter

Som for grunnskoler, har de fleste frittstående videregående skolene mottatt kompensasjon i 2020 for økte kostnader i forbindelse med covid-19 pandemien. Beregnet gjennomsnittlig tilskuddssats i de frittstående grunnskolene i friskolene der vi har analysert årsregnskap med noter i detalj, har vært 1293 kr per elev,<sup>34</sup> hvilket er noe høyere enn for grunnskolene. Utover kompensasjon er det begrenset med informasjon om pandemiens påvirkning på skolenes kostnader og inntekter. En av skolene påpeker imidlertid at pandemien ikke har påført skolen økonomiske tap.

Tallene i årsregnskapene viser at endringer i varekostnader og andre driftskostnader har variert mellom skolene under pandemien. Gjennomsnittlig er disse redusert med henholdsvis 4 og 8 prosent. Som nevnt over, kan reduksjon i disse kostnadene ha vært en årsak til overordnet kostnadsreduksjon for enkelte skoler. Hvorvidt disse reduksjonene skyldes covid-19 pandemien, kan ikke leses tydelig ut ifra årsregnskap og -beretninger. Andre inntekter reduseres markant for de fleste av skolene i utvalget. Det er imidlertid en skole som trekker gjennomsnittet opp fra -40 prosent til -9 prosent.

<sup>33</sup> 5 videregående skoler har blitt filtrert ut av datagrunnlaget for 2019-2020. Disse skolene har ikke hatt elever i 2017 og/eller 2018.

<sup>34</sup> Beregnet som mottatt tilskudd i forbindelse med covid-19 (fra inntektsnoten) delt på antall elever ved skolen.

## 5.4 FUNN FRA INTERVJUER OG INFORMASJON FRA RELEVANTE AKTØRER

Vi har gjennomført intervjuer med fire friskoler; tre grunnskoler og én videregående skole. Det ble også gjennomført intervjuer med tre friskoleorganisasjoner; Abelia, Kristine Friskolers Forbund (KFF) og Montessori Norge.

**Friskoleaktørene har hatt reduksjoner i enkelte utgifter som følge av pandemien, men enkelte skoler har også hatt økte utgifter**

På samme måte som kommunene og fylkeskommunene, har alle friskolene som har blitt intervjuet hatt reduksjoner i enkelte utgifter som følge av covid-19. Alle friskolene trekker frem besparelser knyttet til reisevirksomhet, eksempelvis knyttet til skoleturer eller kursing av personale. De minste skolene opplyste at besparelsene er små, fordi de i mindre grad hadde reisevirksomhet før pandemien. En av de større skolene vi intervjuet har hatt store kostnadsbesparelser knyttet til reiser, men har ikke hatt besparelser samlet sett fordi inntektene fra elevenes betaling til reisene ble redusert tilsvarende. Pandemien har også ført til lavere eksamenskostnader, særlig for større skoler. En av skolene har hatt relativ stor kostnadsreduksjon i 2020, men presiserer at besparelsene ikke er knyttet til covid-19, men til en flerårig prosess for å redusere kostnader.

Når det gjelder økte kostnader, fremstår det som at forhold ved hver enkelt skole er avgjørende. Skoler som i mindre grad var digitale før pandemien, forteller om høyere utgifter og ressursbruk knyttet til omstilling til digital undervisning. Skoler som måtte endre elevgrupper, lokaler eller antall ansatte for å ivareta smitteverntreglene hadde høyere kostnader enn skoler som kunne fortsette driften som før. Alle skolene nevner renhold og smittevern som økte kostnader. Det trekkes frem at lønnskostnader, som blant annet styres av antall elever og eventuelt behov for spesialundervisning, påvirker økonomien i langt større grad enn pandemien isolert sett. Flere beskriver også økte lønnskostnader fordi deres ansatte i gjennomsnitt får høyere erfaring over tid, og at flere har tatt etter- og videreutdanning som gir rett til høyere lønn.

Kostnader knyttet til vikarbruk varierer. Flere av intervjupersonene trekker frem en «dugnadsånd» blant sine ansatte, og sparte utgifter til vikarbruk ved at ansatte stilte opp mye ekstra i perioder. Alle intervjupersonene forteller at ansatte har jobbet mer enn tidligere, og flere trekker frem at ansatte med deltidsstilling har økt stillingsprosent under pandemien. Noen forteller at de i tillegg har hatt økt behov for vikarer.

**Ingen av friskoleaktørene forteller om endringer i pensjonskostnader som ikke er en direkte følge av endringer i lønn**

Intervjuene har ikke gitt et entydig bilde av friskolenes pensjonskostnader. Noen av friskolene har ytelsesbasert eller innskuddsbasert pensjonsordning i SPK for alle ansatte. Andre har private innskuddsbaserte pensjonsordninger for alle ansatte. Flere skoler skiller mellom undervisningspersonell og annet personell, hvor førstnevnte innmeldes i SPK. Ingen av friskolene forteller om endringer i pensjonskostnader som ikke er en direkte følge av endringer i lønn.

**Tilskuddene mottatt i forbindelse med covid-19 har variert**

Friskolene vi har snakket med har ulike meninger om de covid-19 baserte tilskuddsordningene. Noen beskriver ordningene som klart utilstrekkelige, andre beskriver tilskuddene som gode og dekkende.<sup>35</sup> De fleste trekker frem at tilskuddene har vært til god hjelp, selv om de ikke dekket alle ekstrautgiftene ved pandemien.

Generelt beskriver verken friskoleorganisasjonene eller friskolene at de har hatt tilsvarende reduserte utgifter som kommuner og fylkeskommuner i 2020. Intervjupersonene trekker frem at kostnadene i friskoler i stor grad avhenger av inntektene, som i hovedsak stammer fra tilskudd og foreldrebetaling. Tilnærmet alle intervjupersonene trekker frem at det er avgjørende for deres skoletilbud at tilskuddet følger lønns- og prisveksten i samfunnet. Flere viser til en uttalelse fra tidligere Kunnskapsminister tidlig i pandemien om at ekstrautgifter til vikarer og lokaler skulle kompenseres for, og at det nå oppleves som urimelig at covid-19 tilskuddene fra 2020 trekkes fra tilskuddsgrunnlaget.

<sup>35</sup> Vi har ikke grunnlag for å si noe om systematiske forskjeller mellom skoler som sier det er dekkende eller ikke dekkende.

## 6 BØR FRISKOLENE KOMPENSERES?

### 6.1 OPPSUMMERING AV KAPITLETS HOVEDFUNN

I de foregående kapitlene har vi presentert våre analyser og funn av årsaken til reduserte utgifter i grunnopplæringen fra 2019 til 2020 og våre analyser og funn av kostnadsutvikling i friskoler i tilsvarende periode. I dette kapitlet oppsummerer vi våre funn og vurderer om disse taler for at friskolene bør kompenseres for endringene i tilskuddsgrunnlaget som nedgangen i utgifter til grunnopplæringen medfører.

Oppsummert mener vi at tilskuddsgrunnlaget som ligger til grunn for beregning av frittstående grunnskoler og videregående skoles tilskuddssatser for 2022 bør korrigeres. Hovedårsakene til dette er:

- Kommuner og fylkeskommuners pensjonsutgifter er betydelig redusert i 2020. Tilsvarende endringer finner vi ikke i friskolenes utgifter.
- Som følge av redusert arbeidsgiveravgift i mai og juni 2020 ble kommuner, fylkeskommuners og friskolers arbeidsgiveravgift vesentlig redusert i 2020. Når tilskuddsgrunnlaget reduseres som følge av lavere arbeidsgiveravgift i kommuner og fylkeskommuner, kan det argumenteres for at friskolene «mister» denne nasjonale kompensasjonen.
- Usikkerheter rundt datagrunnlaget for 2020. Dette skyldes blant annet kommune- og regionreformen, kontoplanendring, økt rapporteringsbyrde som følge av endringer i kommuneloven, innføring av endelig lærernorm, kombinert med usikkerheter rundt hvordan covid-19 påvirker. Alt dette gjør det krevende å isolere hvilke effekter som skyldes hva i datagrunnlaget for offentlig grunnskoler.

Disse funnene er felles for både grunnskoler og videregående skoler.<sup>36</sup>

Når det skal beregnes kompensasjon mener vi Udir kan velge mellom to hovedalternativer:

- 1) Justere fjorårets satser med prisvekst, mulig kombinert med skjerpet krav til tilbakebetaling.
- 2) Justere for konkrete utgiftsarter/elementer der vår vurdering er at observert endring ikke er reell eller ikke har tilsvarende utvikling hos friskolene.

For grunnskole kan alternativ 1) gjøres på to ulike måter: justere fjorårets satser med prisvekst eller fortsatt hensynta endringen i tilskuddsgrunnlag fra 2018-2019 og deretter justere med prisvekst. Sistnevnte gir betydelig høyere kompensasjon per elev.

På grunn av usikkerheten rundt 2020-data anbefaler vi Udir å velge alternativ 1) over. For grunnskoler avhenger valget av de to alternativene under 1) om man anser utgiftsveksten fra 2018 til 2019 å være reell eller ikke. Vi har ikke gjennomført analyser som taler for at det er grunn til å stille store spørsmål rundt denne veksten. Vi mener derfor at alternativet som hensyntar veksten mellom 2018 og 2019 for grunnskoler er det mest riktige alternativet.

Fordi anbefalte alternativer innebærer en vesentlig kompensasjon for friskoler, mener vi at Udir kan vurdere å kombinere kompensasjonen med midlertidig skjerpet krav om tilbakebetaling av overskudd som regnes som statstilskudd, jfr. økonomiforskrift til friskolelovens § 6-3.

I de neste delkapitlene vurderes behovet for kompensasjon og de ulike alternativene for kompensasjon presenteres og gjennomgås i detalj.

### 6.2 VURDERING AV BEHOV FOR KOMPENSASJON FOR ENDRINGER I TILSKUDDSGRUNNLAGET

I vurderingen av om det er behov for å kompensere friskolene for nedgangen i utgifter til den offentlige skolen, sammenstilles og vurderes funn fra de tidligere kapitlene. I tabellen nedenfor oppsummerer vi våre funn og vurderinger av elementene som i størst grad trekker tilskuddsgrunnlaget ned. Detaljerte vurderinger følger i senere delkapitler.

<sup>36</sup> Med unntak av innføring av lærernorm som kun gjelder grunnskole.

De fleste av våre funn gjelder både for grunnskole og videregående skole, vi vurderer derfor disse i stor grad felles. Dette presiseres eksplisitt i tabellen under og i våre vurderinger.

Kategori	Type utgift og vurdering
Covid-19 relatert	Transportkostnader (art 170) redusert fra 2019 til 2020 som følge av mindre reiser på grunn av covid-19. Friskolene ser ut til å ha tilsvarende reduksjon. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.  Bør ikke kompenseres.
	Opplæring og kurs av ansatte (art 150) redusert fra 2019 til 2020 som følge av mindre kurs på grunn av covid-19. Friskolene ser ut til å ha tilsvarende reduksjon. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.  Bør ikke kompenseres.
	Utgifter til andre tjenester (art 270) synker mye for ordinær grunnskole (funksjon 202) fra 2019 til 2020. Til skolelokaler øker disse. Utgiftene til andre tjenester inkluderer utgifter til blant annet konsulentoppdrag, og lignende. Disse varierer ofte en god del mellom år. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.  Bør ikke kompenseres.
	Strøm (art 180) synker en del fra 2019 til 2020. Historisk lave strømpriser kan bidra til å forklare dette, byggene kan også ha vært mer stengt under pandemien. Friskolene bør også ha hatt fordel av lavere strømpriser. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.  Bør ikke kompenseres.
Kontoplanendring	Fordelte utgifter/internsalg (art 690) utgår fra og med 2020. Skal ikke påvirke sum inntekter og utgifter, men kontoplanendringer kan få effekt noen år etter innføring. Friskolene har ikke samme kontoplan og påvirkes ikke. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.  Ikke mulig å isolere effekten av 690, endringen bør derfor ikke kompenseres.
Lønnskostnader (delvis covid-19 relatert)	Fastlønn (art 010) øker noe, men mindre enn forventet hovedsakelig fordi lønnsvekst lavere enn forventet. Friskoler ser også ut til å ha noe lavere lønnsvekst enn tidligere. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.  Bør ikke kompenseres.
	Lønn til vikarer (art 020) synker noe i 2020. Lavere behov for vikarer som følge av hjemmeundervisning trekkes frem som årsak. Friskolene mener de ikke har hatt tilsvarende nedgang, men dette kan vi ikke se fra regnskap og det blir derfor vanskelig å argumentere for at dette skal kompenseres. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.  Bør ikke kompenseres.
	Annen lønn og trekkpliktige godtgjørelser (art 050) synker mye for videregående offentlige skole. Beløp ikke veldig vesentlig og utgiftene har også pleid å variere en god del. Ikke mulig



Kategori	Type utgift og vurdering
	<p>å gjøre tilsvarende analyser av friskolenes utgifter. Funn og vurdering gjelder videregående skole.</p> <p>Bør ikke kompenseres.</p>
	<p>Utgifter til eksamen i videregående skoler har sunket. Friskoler har også hatt reduserte utgifter til eksamen. Funn og vurdering gjelder videregående skole.</p> <p>Bør ikke kompenseres.</p>
	<p>Utgifter til pensjon (art 090) er vesentlig redusert fra 2019 til 2020. Dette skyldes nytt regelverk og lavere pensjonspremie enn antatt. Friskoler har ikke tilsvarende reduserte pensjonskostnader. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.</p> <p>Bør kompenseres.</p>
	<p>Som følge av covid-19 fikk arbeidsgivere redusert arbeidsgiveravgift i mai og juni 2020. Utgifter til arbeidsgiveravgift (art 099) synker derfor. Friskolene har tilsvarende reduksjon, men når tilskuddsgrunnlaget reduseres som følge av kommuner og fylkeskommuners lavere arbeidsgiveravgift, «mister» friskolene denne nasjonale kompensasjonen. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.</p> <p>Bør kompenseres.</p>
Øvrige utgiftsendringer	<p>Avskrivninger (art 590, funksjon 222, 510 og 515) øker fra 2019 til 2020. Påvirker ikke tilskuddsgrunnlaget direkte, og verken regelverksendringer eller praksis tilsier at dette skyldes at investeringer i mindre grad utgiftsføres enn tidligere. Avskrivningene har også variert en god del tidligere år. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.</p> <p>Bør ikke kompenseres.</p>
	<p>Økte andre salgs- og leieinntekter (art 620-660) øker fra 2019 til 2020. Deler av økningen skyldes en feil hos SSB som Udir korrigerer for. Deler av gjenværende økning kan skyldes endret kontoplan, og disse inntektene pleier også å variere en god del. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.</p> <p>Bør ikke kompenseres utover allerede korreksjon for feil hos SSB.</p>
Fratrekk i satser etter beregnet tilskuddsgrunnlag	<p>Grunnskolesatsen for 2022 er korrigert for endring i SPK-avgift fra 2018 til 2022. Fordi 2018-satsene er korrigert med tilskuddsgrunnlagets vekst 2018-2019 og 2019-2020, bør endringen i SPK-avgift allerede inkludert i endringen i tilskuddsgrunnlaget. Funn og vurdering gjelder grunnskole.</p> <p>Grunnskolesatsene burde blitt justert med endring i SPK-avgift fra 2020 til 2022 i stedet.</p>
	<p>Tilskudd til veiledning for nyutdannede og nytilsatte lærere er gitt både offentlige og frittstående grunnskoler. Gitt at kommuner og fylkeskommuners utgifter har økt tilsvarende, er det riktig at tilskuddsgrunnlaget reduseres med dette. Funn og vurdering gjelder grunnskole.</p> <p>Bør ikke kompenseres.</p>

Kategori	Type utgift og vurdering
	<p>Tilskudd som følge av covid-19 pandemien er også gitt offentlige skoler og frittstående skoler. Ulike tilskudd er delt ut og tilskuddet per elev er ikke det samme som alle skoler. Gitt at kommuner og fylkeskommuners utgifter har økt tilsvarende, er det riktig at tilskuddsgrunnlaget reduseres med dette. I og med at offentlige utgifter til skole har sunket mye fra 2019 til 2020, stiller friskolene seg spørrende til om dette er tilfelle, spesielt fordi de opplever at de har fått mindre i tilskudd per elev enn det som trekkes fra. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.</p> <p>Bør i utgangspunktet ikke kompenseres dersom utgiftene er økt tilsvarende som tilskuddene. Vi har ikke informasjon som tilsier at kommunene ikke har benyttet tilskuddene.</p>

Tabell 6 Oversikt over vurdering av endringer i konkrete utgiftsarter som inngår i tilskuddsgrunnlaget. Kilde: BDO.

### 4.3 Vurdering av behov for kompensasjon for endringer i tilskuddsgrunnlaget

I dette kapitlet gjennomgår vi og vurderer endringene presentert i tabellen over i detalj. For oversikt over endringene, se figurer i kapitlet med analyse av offentlige utgifter og tabeller i vedlegg.

#### Friskolene bør i utgangspunktet ikke kompenseres for reduserte som følge av covid-19

Det er vår vurdering at friskolenes tilskuddsgrunnlag ikke bør kompenseres for reduksjonen i utgifter som direkte kan forklares med covid-19 pandemien. Dette redegjør vi for i avsnittene nedenfor. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole, med mindre noe annet presiseres i det konkrete avsnittet.

Av gjennomførte analyser, intervjuer og annen kommunikasjon fremkommer det at covid-19 har medført nedgang i enkelte utgifter for kommuner og fylkeskommuner. Dette gjelder spesielt *transportkostnader*<sup>37</sup> (art 170) og kostnader til *opplæring og kurs av ansatte* (art 150). I intervjuer med friskoleorganisasjoner og friskoler fremkommer det at også friskoler har hatt reduserte utgifter til transport og opplæring. Dette er ikke mulig å undersøke i friskolenes regnskap. Vi mener derfor at friskolene ikke bør kompenseres for nedgang i utgifter på disse postene.

Samlet sett har kommuners utgifter til *andre tjenester (som inngår i egenproduksjon, art 270)* sunket relativt mye på funksjon 202 grunnskole, mens de har økt mye for funksjon 222 skolelokaler. For fylkeskommuner øker disse utgiftene, men endringen påvirker ikke tilskuddsgrunnlaget i veldig stor grad. Denne arten inkluderer konsulenttenester og innleie av vikarer, men inkluderer også juridisk bistand, kontrolloppgaver, med mer. Fra intervjuer fremkommer det at utgiftene pleier å variere, at konsulentoppdrag gitte år kan påvirke, samt at enkelte har benyttet denne posten i forbindelse med «rydding» i kontoplan fordi art 690 Fordelte utgifter utgikk fra og med 2020. Oppsummert er det vanskelig å vite helt hva endringene i utgifter til andre tjenester skyldes. Fordi det tidligere år har vært relativt store variasjoner her, og nedgangen i utgiftene på funksjon 202 i stor grad «nullet ut» av økningen i utgiftene på funksjon 222, er det vår vurdering at tilskuddsgrunnlaget ikke bør korrigeres for dette.

For funksjon 222 skolelokaler synker også utgiftene til *renhold (art 260)* noe. Mer detaljerte analyser viser at lønn til renhold øker nesten tilsvarende. Det er naturlig at det er endringer i renholdsutgifter som følge av pandemien. Også utgiftene til *leie (art 190)* synker. Som nevnt i kapittel om endring i utgifter i tilskuddsgrunnlag, skiller ikke endringen i KBDU for skolelokaler seg veldig fra utviklingen tidligere år, og utviklingen bidrar ikke til redusert tilskudd. Dette har vi ikke derfor ikke undersøkt nærmere.

<sup>37</sup> Ikke funksjon 221 skoleskyss, den er ikke inkludert i tilskuddsgrunnlaget. Dette er transportkostnader til for eksempel ekskursjoner, etc.

Reduserte utgifter til *strøm (art 180)* kan delvis skyldes mindre bruk av strøm til lokaler som følge av covid-19, men påvirkes også av at strømprisene i 2020 var historisk lave.

Fylkeskommunenes utgifter på *samlepost (art 120)* og til *leie av lokaler og grunn (art 190)* synker også noe. Førstnevnte kan skyldes reduserte utgifter til for eksempel velferdstiltak. Fylkeskommuner vi har snakket med har ikke opplevd reduserte utgifter til leie som vesentlig og synes ikke nedgangen til utgifter i leie skilte seg ut. Vi har ikke informasjon som tilsier at friskolene ikke har tilsvarende reduserte utgifter, og vurderer derfor ikke at friskolene bør kompenseres for reduksjonen i tilskuddsgrunnlag som følge av dette.

### Det er krevende å korrigere tilskuddsgrunnlaget for art 690 Fordelte utgifter utgår

Det er vår vurdering at friskolenes tilskuddsgrunnlag ikke bør korrigeres for at art 690 Fordelte utgifter utgår fra KOSTRAs kontoplan. Dette redegjør vi for i avsnittene nedenfor. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.

Som nevnt tidligere utgår art 690 Fordelte utgifter fra KOSTRAs artskontoplan fra og med 2020. Endringen skal i utgangspunktet ikke påvirke sum utgifter og inntekter. Av intervjuer med kommuner/fylkeskommuner, SSB og KS fremgår det imidlertid at slike endringer kan få effekt en tid etter innføring. Dette skyldes at endringer gir behov for rydding i kontoplan, og ulike «metoder» for hvordan man korrigerer for dette året etter endringen. At det kun er noen funksjoner som er inkludert i KBDU for grunnskole, kan også gjøre at endringen påvirker KBDU for disse, selv om kommunens regnskap i sum er riktig.

Det er ikke mulig å isolere effektene av at art 690 Fordelte utgifter utgår fra kommunene og fylkeskommunenes regnskap. Fordi dette er en regnskapsteknisk endring i kommunenes og fylkeskommunenes rapportering, er denne endringen ikke noe som går igjen hos friskolene. Dersom endringen har hatt faktisk effekt for beregnet tilskuddsgrunnlag for kommuner/fylkeskommuner, burde tilskuddsgrunnlaget i utgangspunktet korrigeres for dette. Det er imidlertid umulig å vite helt hvordan dette har påvirket, og å ekskludere endringen/holde 2019 nivået fast vil redusere tilskuddsgrunnlaget ytterligere. Ifølge informasjon fra relevante aktører kan rydding i kontoplan ha ført til at inntekter ført på art 690 Fordelte utgifter nå føres på arter inkludert i andre salgs- og leieinntekter. Andre salgs- og leieinntekter trekkes fra tilskuddsgrunnlaget og øker kraftig fra 2019 til 2020, se omtale av dette i senere delkapittel. Oppsummert mener vi at usikkerheten rundt hvordan dette påvirker gjør at tilskuddsgrunnlaget ikke bør korrigeres for dette.

### Endrede kostnader til fastlønn og vikarer bør ikke kompenseres for

Det er vår vurdering at tilskuddsgrunnlaget ikke bør korrigeres med endring i lønnsutgifter, ekskludert pensjonsutgifter og arbeidsgiveravgift. I de påfølgende gjør vi nærmere rede for dette. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole, med mindre noe annet presiseres i det konkrete avsnittet.

Kommuner og fylkeskommuners lønnskostnader består av flere utgiftsarter, blant annet *fastlønn (art 010)*, *lønn til vikarer (art 020)*, *pensjonsutgifter (art 090)* og *arbeidsgiveravgift (art 099)*. Disse har endret seg fra 2019 til 2020, og bidrar samlet til at tilskuddsgrunnlaget går ned. Pensjonsutgifter og arbeidsgiveravgift omtales i egne avsnitt.

Av tidligere presenterte figurer og tabeller i vedlegg ser vi at *fastlønn (art 010)* øker for både kommuner og fylkeskommuner. Lønnsveksten er imidlertid lavere enn den har pleid å være, og er lavere enn forventet. Selv om endringen i fastlønn i seg selv ville medført økt tilskudd til friskoler, ville vi forventet at denne effekten var enda høyere. Dette støttes av intervjuer med kommuner og fylkeskommuner. Av analysene av friskoleregnskap og intervjuer med friskoler og friskoleorganisasjoner fremgår det at lønnsveksten også her er lavere enn tidligere. Vi mener derfor at friskolene ikke bør kompenseres for denne endringen.

Både kommuner og fylkeskommuners *lønn til vikarer (art 020)* synker fra 2019 til 2020. Dette samsvarer med funn fra intervju, der disse trekker frem lavere behov for vikarer som følge av hjemmekontor og mer fokus på omprioritering av ressurser. Av intervjuer med friskoler og friskoleorganisasjoner fremgår det at de mener de ikke nødvendigvis har hatt tilsvarende nedgang. Dette er ikke noe vi kan finne direkte fra friskolenes regnskap. Oppsummert er det vanskelig å konkludere på hvorvidt friskolene bør kompenseres for dette, og vi mener derfor det ikke kan argumenteres for at dette skal korrigeres for.

I fylkeskommuner synker også lønnskostnader til *annen lønn og trekkpliktige godtgjørelser (art 050)* en god del fra 2019 til 2020. Her føres blant annet lønn og godtgjørelser til tillitsvalgte. Hva denne nedgangen skyldes har vi ikke klart å identifisere. Fra 2016 til 2019 økte disse utgiftene. Selv om denne nedgangen er vesentlig, utgjør ikke disse en stor andel av totale lønnskostnader. En av fylkeskommunene vi snakket med som har reduserte utgifter til annen lønn mener ikke at observert nedgang er uvanlig. Vi vurderer derfor at tilskuddsgrunnlaget ikke bør korrigeres for dette.

Både fylkeskommuner og friskoler trekker alle frem at deres utgifter ble redusert på grunn av avlyst eksamen. Utgifter til eksamensvakter føres på funksjon 515. Våre analyser viser at lønnskostnadene har sunket på funksjon 515, også dersom vi ekskluderer nedgangen som følge av reduserte pensjonsutgifter og redusert arbeidsgiveravgift. Fordi friskoler også har sparte utgifter til avlyst eksamen, er det vår vurdering at friskolene ikke bør kompenseres for dette.

### Friskolene bør kompenseres for offentlig sektors reduserte pensjonsutgifter

Det er vår vurdering at friskolene bør kompenseres for nedgangen i pensjonsutgifter. I de påfølgende gjør vi nærmere rede for dette. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.

Av tidligere presenterte figurer og tabeller i vedlegg ser vi at kommuner og fylkeskommuners *pensjonsinnskudd og trekkpliktige forsikringsordninger (art 090)* er vesentlig redusert i 2020. Disse endringene forklares med redusert servicekost som følge av nytt regelverk og lavere pensjonspremie enn antatt fordi lønnsveksten ble lavere enn antatt.

Flere av friskolenes undervisningspersonell har også ytelsesbasert pensjonsordning i SPK, men disse har ikke tilsvarende reduserte utgifter til pensjon i 2020 som kommuner og fylkeskommuner. For friskolene med ytelsesbasert ordning i SPK er pensjonskostnad lik innbetalt premie. Premiesatsen var fast sats til og med 2022, men reduseres i 2022 som følge av nytt regelverk. Nedgangen er imidlertid ikke direkte sammenlignbar med kommuner og fylkeskommuners reduserte pensjonsutgifter i 2020. Vi vurderer derfor at det blir feil at friskolenes tilskuddssatser synker som følge av kommuner og fylkeskommuners reduserte pensjonsutgifter i 2020, og at tilskuddsgrunnlaget derfor bør korrigeres for denne nedgangen i pensjonsutgiftene. Dersom man fremover skal ta utgangspunkt i endring i tilskuddsgrunnlagets nivå for beregning av vekst i tilskuddssatser, må dette nivået korrigeres for også fremover, i hvert fall neste år dersom veksten skal beregnes fra 2020.<sup>38</sup>

Samtidig som friskolenes ytelsesbaserte pensjonsordning i SPK er ulik kommunene og fylkeskommunenes ordning, er det også flere friskoler som har innskuddsbasert pensjonsordning for alt personell eller annet enn undervisningspersonell. Som følge av pensjonsreformen vil det komme vesentlige endringer i pensjonsutgifter også fremover, noe som innebærer at pensjonsutgifter vil kunne komplisere tilskuddsberegningene også fremover. Med bakgrunn i dette mener vi at det kan være hensiktsmessig av Udir å vurdere en annen måte å kompensere friskolenes pensjonsutgifter på. Dette er ikke en del av vårt mandat, men omtales kort i vedlegg 7.3.1.

### Friskolene bør kompenseres for redusert arbeidsgiveravgift

Det er vår vurdering at friskolene bør kompenseres for nedgangen i arbeidsgiveravgift. Dette gjennomgås nedenfor. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.

Som følge av covid-19 pandemien ble arbeidsgiveravgift redusert med fire prosentenheter i mai og juni 2020.<sup>39</sup> Kommuner, fylkeskommuners og friskolers arbeidsgiveravgift er derfor vesentlig redusert i 2020. I tidligere presenterte figurer og tabeller i vedlegg ser vi at kommunenes og fylkeskommunenes *arbeidsgiveravgift (art 099)* bidrar til å redusere tilskuddsgrunnlaget. Når tilskuddsgrunnlaget til friskolene nå blir lavere fordi kommunene og fylkeskommunenes arbeidsgiveravgift ble redusert, kan det argumenteres for at friskolene «mister» denne nasjonale

<sup>38</sup> Dersom man til slutt ender opp med å vurdere 2020-data som for usikre bør ikke grunnlaget benyttes som utgangspunkt for beregnet vekst neste år.

<sup>39</sup> <https://www.skatteetaten.no/tiltaksplaner/> <https://www.skatteetaten.no/bedrift-og-organisasjon/arbeidsgiver/a-meldingen/siste-fra-a-ordningen/reduert-arbeidsgiveravgift-og-kompensasjonsordning-for-arbeidsgivere-i-tiltakssonen-og-pa-svalbard/#reduert-arbeidsgiveravgift-for-3-termin-2020>

kompensasjonen. Med bakgrunn i dette mener vi at friskolene bør kompenseres for kommunene og fylkeskommunenes reduserte arbeidsgiveravgift.<sup>40</sup>

Det betales også arbeidsgiveravgift av pensjonskostnader, dette føres også på art 099. Redusert pensjonskostnad, som omtalt over, vil derfor også redusere kostnadene til arbeidsgiveravgift. Dersom friskolene skal kompenseres for reduserte pensjonskostnad, må de også kompenseres for reduksjonen i pensjonskostnaders påvirkning på arbeidsgiveravgift. Fordi vi foreslår at friskolene kompenseres for nedgangen i arbeidsgiveravgift, vil kompensasjonen samtidig inkludere nedgangen i arbeidsgiveravgift som følge av reduserte pensjonskostnader.

### Økte avskrivninger ser ut til å være innenfor normal variasjon

Avskrivninger til skolebygg/lokaler og internatbygninger øker fra 2019 til 2020.<sup>41</sup> Dette presenteres i tabell 1 og 3. Som tidligere nevnt, skal ikke avskrivningene dekkes av driftstilskuddet. Fordi disse også er inkludert i KBDU, får ikke dette effekt på tilskuddsgrunnlaget. Avskrivninger på øvrige funksjoner i KBDU er ikke av vesentlig størrelse. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.

Dersom kommuner og fylkeskommuner aktiverer vedlikehold som tidligere ble utgiftsført, vil driftskostnadene og dermed tilskuddsgrunnlaget reduseres. Det har ikke vært regelverksendringer som påvirker regnskapsføring av vedlikehold og lignende i kommuner eller fylkeskommuner de siste årene og av intervjuer fremgår det at det heller ikke har vært noen endringer i praksis.<sup>42</sup> Flere kommuner/fylkeskommuner har imidlertid hatt behov for omfattende vedlikehold og forbedringer av bygg. Avskrivninger har også i tidligere år variert. Vi mener derfor at friskolene ikke bør kompenseres for dette.

### Nedgang i andre salgs- og leieinntekter bør ikke korrigeres for

*Andre salgs- og leieinntekter, art 620-660*, trekkes fra tilskuddsgrunnlaget. Disse har økt fra 2019 til 2020. I forbindelse med analysen vår avdekket vi at *art 600 Brukerbetaling* er inkludert i sum andre salgs- og leieinntekter i 2020. Dette er en feil hos SSB, som vil korrigeres ved neste publisering. Dette har medført et noe lavere tilskuddsgrunnlag. Denne feilen korrigerer Udir for uavhengig av konklusjonen av vår analyse av årsaken til nedgangen i utgifter og vi holder derfor denne utenfor vår vurdering av behov for kompensasjon. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.

Også dersom vi ekskluderer art 600 og opererer med «riktig» sum øker andre salgs- og leieinntekter relativt mye fra 2019 til 2020 for grunnskole (se tabell 1 og 3). Fra intervjuer fremgår det at det at art 690 Fordelte utgifter utgår, kan ha påvirket regnskapsføring på disse artene noe og at økte andre salgs- og leieinntekter delvis kan skyldes at denne arten utgår. Andre salgs- og leieinntekter har også variert tidligere år. Vi vurderer derfor at friskolene ikke bør kompenseres for dette.

## 6.2.2 Vurdering av kompensasjon for fratrukk i satser etter beregnet tilskuddsgrunnlag

I kapittel fire gjennomgikk vi hvordan tilskuddsgrunnlaget beregnes for frittstående grunnskoler og friskoler. Etter beregnet tilskuddsgrunnlag gjøres noen korreksjoner som påvirker satsen per elev. I vedlegg kommenterer vi korreksjonen for SPK-avgift og trekket for tilskudd til veiledning for nyutdannede og nytilsatte lærere. Nedenfor vurderer vi trekket i satser som følge av covid-19 pandemien.

<sup>40</sup> Sammenslåing av kommuner kan i enkelte tilfeller ha gitt endring i arbeidsgiveravgift i enkelte soner. Dette fremstår ikke som en stor endring og vil være krevende å ettergå. Vi ser derfor bort fra denne potensielle effekten i våre analyser.

<sup>41</sup> Art 590 på funksjon 510 Skolelokaler og internatbygninger og 515 Fellesutgifter og støttefunksjoner knyttet til videregående opplæring for fylkeskommuner og funksjon 222 Skolelokaler for kommuner.

<sup>42</sup> Det er ulike regler for aktivering av investeringer i kommuner og fylkeskommuner enn i privat næringsliv. Disse forskjellene har imidlertid alltid vært tilstede, det har ikke vært noen endring her de siste årene.

### Trekket i satser for tilskudd som følge av covid-19 pandemien kan diskuteres

Det er vår vurdering at det er vanskelig å konkludere på hvorvidt satsene til friskolene bør korrigeres for tilskuddene til covid-19. I de påfølgende gjør vi nærmere rede for dette. Funn og vurdering gjelder grunnskole og videregående skole.

Som gjennomgått innledningsvis fikk grunnskoler og videregående skoler flere tilskudd som følge av covid-19 pandemien. Både offentlige skoler og friskoler fikk tilskudd, men ikke nødvendigvis alle tilskudd eller samme tilskudd per elev. Hvordan tilskuddene ble tildelt og hvorvidt det er krav om rapportering/tilbakemelding varierte.<sup>43</sup> Gitt at tilskuddene til de offentlige skolene ble benyttet og medførte høyere utgifter til offentlig skole og dermed høyere tilskuddsgrunnlag, ville friskolene indirekte fått dette tilskuddet to ganger. Udir har derfor korrigert tilskuddssatsene for grunnskole med 1534 kroner per elev og videregående skoler med 2440 kroner per elev. Dersom tilskuddene ga kommuner og fylkeskommuner tilsvarende høyere utgifter, er det vår vurdering at det riktig at tilskuddet trekkes fra tilskuddssatsen. Beregning av trekk i sats for covid-19 tilskudd er gjort litt ulikt for grunnskole og videregående skole. Vi har noen kommentarer til hvordan dette er gjort, dette gjennomgås i vedlegg 7.3.2.

Dersom offentlig skole ikke brukte tilskuddene på det de var tiltenkt, er ikke utgiftene deres økt med tilskuddsbeløpet, og da er det ikke rimelig at disse skal trekkes fra friskolenes tilskuddssats. Dette er ikke mulig å avdekke gjennom analyser av data tilgjengelig i dette prosjektet, og fremstår heller ikke tydelig av svar fra intervjuer med kommuner og fylkeskommuner. Vi har derfor ikke grunnlag til å si at tilskuddene ikke er benyttet. Når analysene viser at kommuner og fylkeskommuners utgifter til grunnopplæring sank i perioden, kan det fremstå urimelig for friskolene at satsen reduseres. Som nevnt over, er de ulike tilskuddene tildelt på ulike måter og har ulike krav til rapportering/tilbakebetaling. Dette kan gjøre det ekstra vanskelig å vurdere «rettferdigheten» i dette trekket. Dersom for eksempel ubrukte midler av tilskuddet for å ta igjen tapt progresjon og hindre frafall i skolen er overført til andre år eller er tilbakebetalt, er det for eksempel urettferdig at hele denne bevilgningen trekkes fra friskolenes tilskuddssats.

Av intervju med friskoleorganisasjoner og analyser av 20 utvalgte friskolers regnskap, ser det ikke ut til at friskolenes mottatte tilskudd per elev tilsvarer det som trekkes fra tilskuddsgrunnlaget. Av intervju fremkommer det at ikke alle kommuner har mottatt alle tilskudd, blant annet var tilskudd til digital hjemmeundervisning søknadsbasert. Det kan da fremstå urimelig at friskolene «trekkes» for et større beløp enn de har mottatt. Etter vår vurdering avhenger dette av om det er en grunn til at friskolene skulle få mindre tilskudd til covid-19 enn offentlige skole. Dette er rimelig dersom offentlige skolars tilskudd skulle dekke, og faktisk dekket, økte utgifter som ikke friskolene hadde.<sup>44</sup> Dersom tilskuddet skal dekke samme økte utgifter, fremstår det urimelig at friskolene trekkes for et høyere beløp enn de fikk i tilskudd (de burde ha mottatt høyere tilskudd i utgangspunktet). Da burde beløpet som trekkes fra tilsvare det friskolene fikk i stedet for det de offentlige fikk. I intervjuer fikk vi opplysninger om at offentlig skole fikk noe ekstra for å «passe på» de som falt utenfor enn det friskolene fikk.

Oppsummert er det derfor vanskelig å konkludere på hvorvidt satsene til friskolene bør korrigeres for tilskuddene til covid-19. Dersom friskolene gjennomgående har fått lavere tilskuddssats enn offentlig skole selv om tilskuddene skulle dekke det samme, mener vi at friskolene bør motta et beløp som tilsvarer differansen mellom det friskolene (i gjennomsnitt) og

<sup>43</sup> For de ulike tilskuddene som satsene trekkes for gjelder følgende:

- tilskudd til å ta igjen tapt progresjon og hindre frafall i skolen: deles ut til grunnskoler og videregående skoler. Det skal rapporteres for bruken av midler ved slutten av hvert år, mottakere som har ubrukte midler må enten betale dette tilbake eller overføre dette til neste år.
- støtte til digital hjemmeundervisning: tildelt grunnskoler og videregående skoler, ifølge intervjuer med enkelte kommuner måtte dette søkes på. Ingen krav til rapportering eller krav om tilbakebetaling.
- merutgifter/mindreinntekter grunnet covid-19: tildelt grunnskoler og videregående skoler, kommunene fikk dette gjennom rammetilskuddet. Ingen krav til rapportering eller krav om tilbakebetaling.
- tilskudd til at avgangselever i videregående kan fullføre: tildelt videregående skoler, er rettet mot lærlinger. Krav om rapportering, men ikke tilbakebetalingskrav.

<sup>44</sup> Å trekke fra en sats beregnet som total bevilgning delt på totalt antall elever, tilsvarer å trekke bevilgningen fra tilskuddsgrunnlaget før nasjonal tilskuddssats beregnet, og dersom kommuner og fylkeskommuner faktisk har hatt tilsvarende vekst i utgifter, blir dette riktig når veksten i tilskuddssatsen bestemmes av veksten i tilskuddsgrunnlaget fra 2019 til 2020.

offentlig skole (i gjennomsnitt) fikk. Dette har vi ikke hatt mulighet til å beregne selv, og har derfor ikke inkludert dette i forslag til kompensasjon.

### Analyser på kommune- og fylkesnivå viser ikke klare trender eller årsaker til ulik utgiftsnedgang

Som nevnt tidligere presenteres analysene av reduserte utgifter for landet som helhet. Som også nevnt, er analysene også gjennomført på kommune- og fylkesnivå.<sup>45</sup>

På artsnivå er det en del variasjon mellom kommuners utgiftsnedgang. Noen kommuner skiller seg også ut relativt stor økning eller reduksjon i KBDU. Dette er hovedsakelig mindre kommuner. Vi har ikke hatt anledning til å gå nærmere inn i årsakene til disse ulikhetene, og vurderer heller ikke at det er viktig for å kunne svare ut oppdraget.

Analysene viser at fylkene i stor grad har hatt noenlunde samme endrede utgifter. Dette gjelder også analysene per utdanningsprogram. I analysene har vi slått sammen utdanningsprogrammene som i 2020 ble skilt ut i egne program, denne sammenslåingen har ikke hatt særlig betydning for endringer i tilskuddsgrunnlaget. Vi mener derfor det ikke er grunnlag for å gi et enkelt fylke eller utdanningsprogram særegen kompensasjon.<sup>46</sup> Fylket som skiller seg mest ut er Oslo. Dette skyldes blant annet relativt sett høyere lønnsvekst enn de andre fylkene.

Med bakgrunn i vurderingene over, omtales ikke gitte kommuner eller fylker nærmere i vurderingene.

### 6.2.3 Endelig vurdering av behov for kompensasjon

Av våre vurderinger over fremgår det at vi mener at friskolene bør kompenseres for i hvert fall deler av utgiftsnedgangen fra 2019 til 2020. I vurderingene, og fra tidligere funn og analyser, har vi også avdekket flere momenter som taler for at 2020-data er usikre. Med bakgrunn i denne usikkerheten mener vi Udir også kan vurdere å justere tidligere satser med prisvekst i stedet for å korrigere for konkrete utgiftsarter. Alternativene for kompensasjon gjennomgås og vurderes i påfølgende kapittel.

## 6.3 ALTERNATIVER FOR KOMPENSASJON

### 6.3.1 To alternativer for kompensasjon

Med bakgrunn i våre analyser og vurderinger av årsaker til reduserte utgifter til offentlig grunnopplæring fra 2019 til 2020, mener vi at tilskuddsgrunnlaget til grunn for beregning av friskolenes tilskuddssatser for 2022 bør korrigeres. Dette gjelder både grunnskole og videregående skole. Vi mener Udir kan velge mellom to hovedalternativer for korreksjon av grunnlaget:

- 1) Justere fjorårets satser med prisvekst, kombinert med skjerpet krav til tilbakebetaling.
- 2) Justere for konkrete utgiftsarter/elementer der vår vurdering er at observert endring ikke er reell eller ikke har tilsvarende utvikling hos friskolene.

For begge alternativer vil kompensasjonen beregnes i følgende steg:

- Beregne hva 2022-satsen ville vært dersom denne metoden ble valgt per elev for grunnskoler (opp til og over knekkpunkt, og for barne- og ungdomsskoler) og for videregående skoler (per utdanningsprogram).
- Beregne differansen mellom ny 2022-sats og tidligere 2022-sats.

Der sistnevnte blir kompensasjonen friskolene skal motta per elev. For å finne total kompensasjon per skole, må kompensasjonen per elev multipliseres med antall elever.

---

<sup>45</sup> I tillegg til analyser av grunnskole- og videregående skole funksjonene, ble også «fellesfunksjoner» som funksjon 120/420 Administrasjon, 130/430 Administrasjonslokaler, 170/470 Årets premieavvik, 171/471 Amortisering av tidligere års premieavvik, 172/472 Pensjon og 173/473 Premiefond analysert. Årsaken til dette var å undersøke hvorvidt det så ut til å være en sammenheng mellom nedgang i utgifter til skole og økte utgifter til administrasjon, samt sammenhengen mellom ulike funksjoner.

<sup>46</sup> Enkelte utdanningsprogram har økte utgifter, enkelte har mer reduserte utgifter enn andre. Disse forskjellene kan til en viss grad forklares med endring i antall elever.

Beregnet kompensasjon (økning i 2022-sats) per elev for alternativene presenteres i tabellene nedenfor. I delkapitlene nedenfor beskrives og vurderes disse alternativene.

I tabellen nedenfor presenteres beregnet kompensasjon per elev til grunnskole:

Beregnet kompensasjon til grunnskole per elev i kroner			Alternativ 1) - justere med prisvekst		Alternativ 2) - korrigere for konkrete utgiftsarter		
	2021-sats	Nåværende 2022-sats	a) Justere 2021-satser med prisvekst	b) Justere 2018-grunnlag med vekst 2019-2020 og prisvekst	Korreksjon av pensjon (art 090)	Korreksjon av arbeidsgiveravgift (art 099)	Sum kompensasjon alternativ 2
Barnetrinn - inntil 42 elever	205 600	201 000	9900	10 600	2600	900	3500
Barnetrinn - over 42 elever	76 400	73 700	4700	3900	2600	900	3500
Ungdomstrinn - inntil 42 elever	212 800	208 100	10 200	11 000	2600	900	3500
Ungdomstrinn - over 42 elever	79 100	76 300	4900	4000	2600	900	3500

Tabell 7 2021-satser, nåværende 2022-satser til grunnskole og beregnet kompensasjon per elev for ulike alternativer. Kompensasjon er beregnet som differanse mellom beregnet ny 2022-sats for hvert alternativ og nåværende 2022-sats. Tall er avrundet til nærmeste 100 kroner. Kilde: Udir, SSB, BDO

Av tabellen over ser vi at de ulike alternativenes kompensasjon varierer en god del. Å kompensere for utgiftsvekst fra 2018-2019 og deretter prisvekst gir mye kompensasjon fordi utgiftsveksten fra 2018-2019 var relativt høy. Kompensasjon beregnet med bakgrunn i korrigert tilskuddsgrunnlag fra 2020 med konkrete utgiftsarter gir lavest kompensasjon. I tillegg til presentert kompensasjon over har Udir allerede korrigert for feil i andre salgs- og leieinntekter. Alternativene vurderes nærmere i kapitlene under.

I tabellen nedenfor presenteres beregnet kompensasjon per elev til videregående skole:



Beregnet kompensasjon til videregående skole per elev i kroner			Alternativ 1 - justere med prisvekst	Alternativ 2 - korrigere for konkrete utgiftsarter		
	2021-sats	Nåværende 2022-sats	Kompensasjon alternativ 1	Korreksjon av pensjon (art 090)	Korreksjon av arbeidsgiveravgift (art 099)	Sum kompensasjon alternativ 2
Studiespesialisering	133 800	126 700	10 600	2700	1000	3700
Bygg- og anleggsteknikk	171 400	164 600	11 300	3100	800	3900
Elektro og datateknologi	168 600	160 200	12 800	3200	1300	4500
Restaurant- og matfag	187 100	177 800	14 200	3500	1300	4800
Helse- og oppvekstfag	153 900	147 400	10 500	3000	800	3800
Idrettsfag	144 800	134 900	13 700	3000	1100	4100
Teknologi- og industri	174 800	165 000	14 300	3200	900	4100
Musikk, dans og drama	191 300	183 500	12 800	3900	1400	5300
Medier og kommunikasjon	140 000	133 000	10 600	3700	1500	5200
Naturbruk	198 800	193 600	10 400	3900	1200	5100
Kunst, design- og arkitektur	140 100	133 100	10 600	2600	800	3400
Steinerskole, studiespesialisering*	150 400	145 100	9 200	3600	1800	5300

Tabell 8 2021-satser, nåværende 2022-satser for videregående skole og beregnet kompensasjon per elev per utdanningsprogram for ulike alternativer for kompensasjon. Kompensasjon er beregnet som differanse mellom beregnet ny 2022-sats for hvert alternativ og nåværende 2022-sats. Nye utdanningsprogrammer og de utdanningsprogrammene som tidligere inkluderte disse bør ikke kompenseres og er derfor ikke inkludert i tabellen. Kilde: BDO. \* Kompensasjonen til steinerskole er beregnet etter gjeldende metode, som en andel av endring i tilskudd til «Studiespesialisering,» «Design og håndverk» og «Musikk, dans og drama.» Tall er avrundet til nærmeste 100 kroner. Kilde: Udir, SSB, BDO

Også her ser vi at alternativene gir ulik kompensasjon. Noen av utdanningsprogrammenes tilskuddssatser er allerede korrigert for prisvekst. Dette er tilfellet for de nye utdanningsprogrammene «Håndverk, design og produktutvikling,» «Informasjonsteknologi og medieproduksjon,» «Salg, service og reiseliv» og «Frisør, blomster, interiør og eksponeringsdesign» (nye fra og med høst 2020) og utdanningsprogrammene der disse tidligere var inkludert («Design og håndverk» og «Service og samferdsel»). Fordi satsene til disse utdanningsprogrammene allerede er korrigert for prisvekst og allerede har fått vekst i sats, bør

ikke disse heller få kompensasjon for konkrete utgiftsarter som har nedgang fra 2019 til 2020. Disse utdanningsprogrammene er derfor ikke inkludert i tabellen over.

I tillegg til presentert kompensasjon over har Udir allerede korrigert for feil i andre salgs- og leieinntekter. Alternativene vurderes nærmere i kapitlene under.

### 6.3.2 Tidligere satser kan justeres med prisvekst

Årsaken til at vi foreslår å justere satsene med prisvekst er at det er usikkerhet knyttet til kommunenes og fylkeskommunenes regnskapsdata for 2020. Viktige usikkerhetsmomenter gjennomgått og delvis drøftet tidligere er:<sup>47</sup>

- Covid-19 gav kommuner og fylkeskommuner mye merarbeid og behov for omprioritering av oppgaver. Det har også blitt delt ut ekstra midler til dette, disse er delt ut på ulik måte. I sum gjør dette det vanskelig å isolere årsaken til konkrete effekter på utgifter. Flere friskoler opplever trekket for covid-19 tilskudd som gjøres i satsen som urimelig fordi de ikke har fått tilsvarende tilskudd selv, samtidig som de opplever at de ble oppfordret av myndighetene til å bruke de ekstratilskuddene de mottok.
- Regionreformen med sammenslåing av kommuner og fylker gjør 2020-årgangen mindre sammenlignbar med øvrige årganger.
- Økt rapporteringsbyrde for regnskaps- og økonomiavdelingen i kommuner og fylkeskommuner.
- Endelig innføring av lærernorm: lærernormen stiller krav til et visst antall lærere per elev i grunnskolen. Lærernormen ble innført fra 2019, men skjerpet krav ble innført i 2020.<sup>48</sup> Dette kan ha medført økte utgifter til enkelte kommuner, og kompliserer analyser av årsak til nedgang i utgifter.
- Strukturelle endringer: de siste årene har flere kommuner slått sammen skoler. Dette er ikke særskilt for 2020, men er en utvikling som påvirker utgiftene og kompliserer analysene.
- Endringer i KOSTRA-kontoplan: som tidligere nevnt utgår art 690 Fordelte utgifter fra KOSTRA-kontoplan i 2020. Slike endringer kan ha effekt noen år etter innføring.
- Pensjonsreformen: Pensjonsreformen har medført og vil også i fremtiden medføre svingninger i pensjonsutgifter. I 2020 har blant annet regelverksendringer bidratt til nedgang i lavere pensjonsutgifter til kommuner og fylkeskommuner.

Oppsummert er det flere punkter som i sum gjør bruk av 2020-data usikker, både for grunnskole og videregående skole.<sup>49</sup> Når bruk av dataene i tillegg bidrar til stor reduksjon i friskolenes tilskuddssatser i 2022, kan dette fremstå urimelig, spesielt dersom friskolene ikke har hatt tilsvarende nedgang i 2020 som offentlig grunnopplæring. Selv om våre analyser viser at frittstående grunnskoler ikke har hatt tilsvarende nedgang i utgifter i 2020 som offentlig grunnopplæring, har deres utgifter ikke økt tilsvarende som tidligere. For videregående skole var utgiftene i 2020 på om lag samme nivå som i 2019. Tidligere analyser har også vist at friskolene har bedre resultater i 2020 enn tidligere.<sup>50</sup> Det kan derfor argumenteres for at også friskolenes økonomi er noe forbedret i 2020, og at de burde hatt muligheten til å spare noe til 2022. Samtidig ville det vært vanskelig for friskolene å forutsi den reduksjonen i tilskuddssatser som nå kom.

En enkel løsning på disse utfordringene er å også i år kun justere med prisvekst. Som beskrevet innledningsvis ble tilskuddssatsene til frittstående grunnskoler i 2022 beregnet ved at 2020-satsene først ble justert med utgiftsvekst 2018-2019, og deretter for utgiftsvekst fra 2019-2020. For grunnskole kan dette alternativet derfor gjøres på to måter:

- 1) Justere 2021- satsene med prisvekst. Dette betyr at fjorårets satser øker med 2,6 prosent. Denne metoden er relevant for grunnskole og videregående skole.

<sup>47</sup> Se analyser og funn for mer detaljer om disse.

<sup>48</sup> Skoleåret 2018-2019 ble lærernormen delvis innført med krav om gruppestørrelse på maksimalt 16 elever per lærer for 1.-4. trinn og maksimalt 21 elever per lærer for 5.-7. og 8.-10. trinn. Fra og med skoleåret 2019-20 ble den endelige lærernormen innført på skolenivå. Dette innebærer at gruppestørrelsen på skolenivå per «hovednivå» skal være maksimalt 15 på 1-4.- trinn og 20 på 5-7. trinn og 8-10. trinn. Gruppestørrelsen beregnes som forholdet mellom antall elevtimer og ordinære undervisningstimer.

<sup>49</sup> Foruten usikkerhet rundt innføring av lærernormens påvirkning på tallene og til dels strukturelle endringer, er punktene vi trekker frem gjeldende for både grunnskole og videregående skole.

<sup>50</sup> BDOs rapport «Analyse av friskolenes styring og økonomi», skrevet i forbindelse med oppdrag for Udir høst 2021.

- 2) Justere 2020-satsene til grunnskole med vekst i tilskuddsgrunnlaget fra 2018-2019, deretter justere med prisvekst. Dette alternativet bør benyttes dersom man mener at veksten fra 2018-2019 er rimelig. Dette vil innebære at 2018-grunnlaget først justeres med utgiftsvekst fra 2018 til 2019 på 5,7 prosent, deretter med prisvekst fra 2019 til 2022.

Sistnevnte løsning gir frittstående grunnskoler mer i tilskudd enn alternativ 1), men er samtidig mer komplisert.

Begge alternativene over gir friskolene mer å rutte med i 2022 enn det nåværende tilskuddssatser skulle tilsi. Dette kan innebære økt risiko for at friskolene da får kompensert ut over sine reelle utgifter. For å sikre at midlene kommer elevene til gode, mener vi at denne løsningen kan vurderes kombinert med et strengere krav til tilbakebetaling av tilskudd i 2022 enn nåværende krav. Jfr. økonomiforskrift til friskolelovens § 6-3 regnes overskudd utover 25 prosent av totalt inntektsgrunnlag som tilskudd og skal betales tilbake til Udir. Vi mener at Udir kunne vurdert og midlertidig redusere andelen av totalt inntektsgrunnlag, som regnes som tilskudd og som derfor skal tilbakebetales, i 2022.

### 6.3.3 Tilskuddsgrunnlaget kan justeres for konkrete utgiftsarter

Det andre alternativet er å justere tilskuddssatsene/kompensere friskolene for differansen mellom nye tilskuddssatser beregnet ved å korrigere tilskuddsgrunnlaget for endringen i konkrete utgiftsarter. Dette kan gjøres ved å:

- Ekskludere endringen fra tilskuddsgrunnlaget (altså holde 2019- nivået) fast
- Justere artens nivå i 2019 med prisvekst i 70-poster
- Justere lønnsrelaterte arters 2019 utgiftsnivå med lønnsvekst
- Skjønsmessig justere deler av beløp som følge av usikkerhet

Der vi mener det blir mest riktig å justere «vanlige» utgiftsarter med prisvekst i 70-poster, mens lønnsrelaterte arter bør vurderes justert med vekst i fastlønn. Våre analyser viser at veksten i fastlønn fra 2019 til 2020 var 2,9 prosent<sup>51</sup> i kommunene og 1,9 prosent i fylkeskommunene.

Med bakgrunn i vurderingen i forrige delkapittel mener vi at nedgangen i utgifter til opplæring, kurs, transport og eksamen som skyldes covid-19 pandemien ikke bør korrigeres for fordi friskolene har hatt tilsvarende nedgang i disse utgiftene. Endringene i art 690 Fordelte utgifter er det vanskelig å konkludere på om og hvordan det eventuelt bør skal korrigeres for, og vi mener derfor at det ikke bør korrigeres for disse. Oppsummert mener vi at Udir ved valg av denne løsningen bør justere tilskuddsgrunnlaget på følgende måte:

- Korrigere for endringen i pensjonsutgifter ved å justere pensjonsutgiftene i 2019 med lønnsvekst fra 2019-2020.
- Korrigere for endringen i arbeidsgiveravgift ved å justere arbeidsgiveravgift i 2019 med lønnsvekst fra 2019-2020.

Dersom Udir finner at friskolene har fått mindre i covid-19 tilskudd til å dekke tilsvarende utgifter, bør de vurdere å også kompensere for forskjellen mellom det friskolene har fått (i gjennomsnitt) og det offentlige skoler har fått.

Kompensasjonen for kostnadselementene gjennomgått over kan gjøres på ulike «steder» i beregnet ny sats, og dermed ulike «steder» i beregning av kompensasjon. Alternativene tilsvarer ulikhetene i behandling av trekket Udir har gjort for tilskudd til covid-19, som beskrevet i vedlegg 7.3.2. Dette beskrives i avsnittene nedenfor.

Som beskrevet i vedlegget gjøres trekket for tilskudd før justering for prisvekst og justert SPK-avgift for videregående skole og etter disse justeringene for grunnskole. Vi vurderer at det mest riktige er å gi kompensasjonen før korreksjonene for SPK-avgift og prisvekst. Fordi dette ser ut til å være gjennomført litt ulikt av Udir tidligere, har vi for enkelthetskyld ikke tatt med disse justeringene i beregningen.

Videre kan kompensasjonen for grunnskole gjøres «flatt» for barne- og ungdomsskolesatser og satser opp til og over knekkpunkt, eller det kan gjøres en justering basert på tilskuddenes relative størrelse, slik at det trekkes mer av høy sats enn lav sats. Vi vurderer at det mest riktige er å justere satsene relativt til tilskuddssatsens størrelse, men fordi Udir har beregnet sine trekk

<sup>51</sup> For funksjon 202 grunnskole og 222 skolelokaler samlet.

for tilskudd «flatt», presenterer vi enkleste løsning her og beregner kompensasjonen «flatt». Udir kan vurdere om de ønsker å endre metode dersom de velger å justere satsene for enkelte utgiftsarter.

#### 6.3.4 Anbefalt alternativ for kompensasjon

På grunn av usikkerheten rundt 2020-data anbefaler vi Udir å velge alternativ 1) over. For grunnskole og videregående skole innebærer dette alternativ 1) av de to presenterte alternativene. For grunnskole har vi presentert to alternativer under alternativ 1). Fordi utgiftsveksten er høy fra 2018 til 2019, gir første alternativ noe høyere kompensasjon.

Valget mellom de to alternativene for justering med prisvekst for grunnskole avhenger om man anser utgiftsveksten fra 2018 til 2019 å være reell eller ikke.<sup>52</sup> Vi har ikke gjennomført like detaljerte analyser av utgiftsveksten fra 2018 til 2019 som fra 2019 til 2020. Overordnede analyser taler ikke for at det er grunn til å stille store spørsmål rundt denne veksten. Lønnskostnadene, som utgjør det meste av grunnskolenes utgifter øker mer mellom 2018 og 2019 enn tidligere år.<sup>53</sup> Dette kan ha sammenheng med endelig innføring av lærernormen. Det er imidlertid flere år siden lærernormens krav ble besluttet, og skolene skal hatt flere år til å tilpasse seg til nye krav. Friskolene er ikke pålagt å følge lærernormens krav, men de fleste tilfredsstillers normens krav til lærertetthet.<sup>54</sup> For frittstående videregående skoler økte også tilskuddsgrunlaget fra 2018 til 2019 mer enn prisveksten, selv om veksten ikke var like høy som for grunnskoler. Fastlønn øker ikke like mye for videregående skoler som for grunnskole mellom 2018 og 2019. Veksten i utgifter mellom 2018 og 2019 er hensyntatt i frittstående videregående skolars tilskuddssatser.

Oppsummert mener derfor at alternativet som hensyntar utgiftsveksten mellom 2018 og 2019 for grunnskoler er det mest riktige alternativet. Dersom det foreligger annen informasjon, eller det er gjennomført andre analyser, som tilsier at utgiftsveksten fra 2018 til 2019 ikke er reell, bør alternativet der 2021-satsene justeres med prisvekst velges. Friskolene bør kompenseres for differansen mellom nåværende 2022-satser og satsene beregnet ved hjelp av metoden over ville gitt. Hvor mye dette utgjør per elev fremgår av tabell 7 og 8.

Fordi anbefalte alternativ innebærer en betydelig kompensasjon for friskoler, noe som kan innebære økt risiko for at friskolene får kompensert utover sine reelle utgifter, mener vi at Udir kan vurdere å kombinere kompensasjonen med midlertidig skjerpet krav for tilbakebetaling. Dette kan gjøres ved å midlertidig justere ned andelen overskudd som skal regnes som tilskudd og dermed tilbakebetales til Udir fra 25 prosent.

---

<sup>52</sup> Friskoleorganisasjoner har påpekt at det at satsene for 2021 ble korrigert med prisvekst i stedet for denne utgiftsveksten har gitt dem lavere 2021-satser enn de egentlig skulle hatt. Dette er ikke en del av vårt mandat, men er omtalt kort i vedlegg 7.3.3.

<sup>53</sup> I sammenheng med dette økte også pensjonsutgiftene mer fra 2018 til 2019 enn tidligere.

<sup>54</sup> Da lærernormen ble besluttet, mottok kommuner og fylkeskommuner særskilt tilskudd til dette. Friskoler som ikke tilfredsstilte kravet, mottok også tilskuddet. De fleste friskolene oppfylte imidlertid kravet, kun til sammen 22 friskoler fikk, og mottar fortsatt tilskuddet. Det særskilte tilskuddet som kommuner og fylkeskommuner fikk for å oppfylle lærernormens krav ble avvirket i 2017, fra og med da skulle midler til dette være inkludert i kommunesektorens mottatte rammetilskudd. Frem til 2017 ble det særskilte trukket fra tilskuddsgrunlaget til friskoler. Dette fremgår av tabell 1 innledningsvis.

# 7 VEDLEGG

## 7.1 UTVIKLING I UTGIFTSARTER

### 7.1.1 Kommune

Utvikling i arter, inkludert i tilskuddsgrunnet, som har vesentlig endring fra 2019 til 2020.

Utgift (1000 kroner) til art/funksjon	2019	2020	Endring i % 2019-2020	Endring i % 2019-2020 per elev	Snitt årlig endring i % 2016-2019
<b>Funksjon 202</b>					
90 Pensjonsinnskudd og trekkpliktige forsikringsordninger	5 746 755	4 320 420	-24,82 %	-24,64 %	4,37 %
270 Andre tjenester (som inngår i egenproduksjon)	707 549	319 439	-54,85 %	-54,75 %	8,85 %
99 Arbeidsgiveravgift	6 384 205	6 001 140	-6,00 %	-5,78 %	4,52 %
710 Sykelønnsrefusjon	-2 735 360	-3 027 529	10,68 %	10,94 %	5,31 %
150 Opplæring, kurs	376 683	193 530	-48,62 %	-48,50 %	7,25 %
170 Transportutgifter og drift av egne og leide transportmidler (herunder anleggsmaskiner ol.)	339 298	201 152	-40,72 %	-40,58 %	7,04 %
20 Lønn til vikarer	2 600 838	2 466 203	-5,18 %	-4,95 %	4,25 %
115 Matvarer	248 444	156 778	-36,90 %	-36,75 %	7,05 %
690 Fordelte utgifter / Internsalg	-605 213		-100,00 %	-100,00 %	1,27 %
10 Fastlønn	44 322 923	45 493 426	2,64 %	2,88 %	4,39 %
<i>Sum øvrige arter</i>	<i>5 427 626</i>	<i>5 339 811</i>	<i>-1,62 %</i>	<i>-1,39 %</i>	<i>4,99 %</i>
<b>Funksjon 222</b>					
180 Strøm	1 134 977	779 013	-31,36 %	-31,20 %	4,54 %
190 Leie av lokaler og grunn	736 852	444 233	-39,71 %	-39,57 %	10,78 %
260 Renholds- og vaskeritjenester	461 941	337 930	-26,85 %	-26,67 %	0,75 %
90 Pensjonsinnskudd og trekkpliktige forsikringsordninger	479 627	412 509	-13,99 %	-13,79 %	5,33 %
181 Fjernvarme/fjernkjøling	152 890	95 857	-37,30 %	-37,16 %	14,19 %
590 Avskrivninger	4 811 106	5 185 736	7,79 %	8,04 %	6,17 %
10 Fastlønn	860 725	997 306	15,87 %	16,14 %	3,01 %

Utgift (1000 kroner) til art/funksjon	2019	2020	Endring i % 2019-2020	Endring i % 2019-2020 per elev	Snitt årlig endring i % 2016-2019
690 Fordelte utgifter / Internsalg	-180 334		-100,00 %	-100,00 %	9,57 %
270 Andre tjenester (som inngår i egenproduksjon)	143 090	462 085	222,93 %	223,69 %	6,63 %
Sum øvrige arter	4 496 971	4 739 614	5,40 %	5,64 %	3,30 %

Tabell 9 Utvikling fra 2019 til 2020 i utvalgte arter som inngår i tilskuddsgrunnlaget. Verdier er nominelle og i 1000 kroner. Kilde: SSB.

### 7.1.2 Fylke

Utvikling i arter, inkludert i tilskuddsgrunnlaget, som har vesentlig endring fra 2019 til 2020.

Utgift (1000 kroner) til art/funksjon	2019	2020	Endring i % 2019-2020	Endring i % 2019-2020 per elev	Snitt årlig endring 2016-2019
090 Pensjonsinnskudd og trekkpliktige forsikringsordninger	2 153 035	1 685 961	-21,69 %	-21,22 %	2,94 %
050 Annen lønn og trekkpliktige godtgjørelser	424 344	260 330	-38,65 %	-38,28 %	7,72 %
099 Arbeidsgiveravgift	2 199 381	2 070 871	-5,84 %	-5,27 %	2,51 %
180 Strøm	321 743	211 497	-34,27 %	-33,87 %	1,47 %
170 Transportutgifter og drift av egne og leide transportmidler (herunder anleggsmaskiner ol.)	209 435	104 083	-50,30 %	-50,00 %	1,19 %
190 Leie av lokaler og grunn	714 163	615 762	-13,78 %	-13,26 %	7,28 %
120 Samlepost annet forbruksmaterieell, råvarer og tjenester	428 151	333 143	-22,19 %	-21,72 %	1,19 %
150 Opplæring, kurs	159 477	76 457	-52,06 %	-51,77 %	5,17 %
010 Fastlønn	14 224 054	14 492 079	1,88 %	-2,50 %	1,79 %
690 Fordelte utgifter / Internsalg	-415 686		-100,00 %	-100,00 %	25,57 %
Sum øvrige arter	5 985 927	6 193 590	3,47 %	4,09 %	3,89 %
Funksjon 510 art 590 Avskrivninger	1 886 265	2 020 218	7,1 %	7,75 %	3,80 %
Funksjon 515 art 590 Avskrivninger	139 946	152 842	9,2 %	9,87 %	27,76 %

Tabell 10 Utvikling fra 2019 til 2020 i utvalgte arter og funksjoner som inngår i tilskuddsgrunnlaget. Verdiene er nominelle og i 1000 kroner. Kilde: SSB.

## 7.2 UTVIKLING I KOSTNADER FOR FRISKOLER

### 7.2.1 Endringer i kostnader per elev

Kostnad	Grunnskole		Videregående skole	
	Endring i % 2019-2020	Snitt årlig endring i % 2017-2019	Endring i % 2019-2020	Snitt årlig endring i % 2017-2019
Sum driftskostnader	1,6 %	2,8 %	-2,6 %	4,7 %
Sum kostnader som skal dekkes av tilskudd	1,5 %	3,1 %	-2,8 %	4,7 %
Sum lønnskostnader	1,6 %	2,8 %	-1,3 %	5,5 %
Sum varekostnader	-12,4 %	2,5 %	-10,0 %	1,5 %
Sum annen driftskostnad	2,8 %	-0,6 %	-5,2 %	6,1 %

Tabell 11 Utvikling i kostnad per elev for friskoler 2019-2020 og gjennomsnittlig endring 2017-2019. Kilder: Bisnode og Udir

### 7.2.2 Stabilt utvalg av frittstående grunnskoler

Kostnad	2019	2020	Endring i % 2019-2020	Endring i % 2019-2020 per elev	Snitt årlig endring i % 2017-2019
Sum driftskostnader	3 857 017	3 973 000	3,0 %	0,16 %	9,1 %
Sum kostnader som skal dekkes av tilskudd	3 758 880	3 866 196	2,9 %	0,01 %	9,4 %
Sum lønnskostnader	2 898 641	2 989 108	3,1 %	0,3 %	9,0 %
Sum varekostnader	88 763	78 766	-11,3 %	-13,7 %	9,3 %
Sum annen driftskostnad	771 476	798 322	3,5 %	0,6 %	10,6 %

Tabell 12 Kostnadsutvikling for stabilt utvalg\* av frittstående grunnskoler 2019-2020 (1000 kroner). Beløpene er nominelle verdier. Kilder: Bisnode og Udir. \*Med stabilt utvalg mener vi friskoler som har hatt elever gjennom hele perioden fra 2017 til 2020.

### 7.2.3 Stabilt utvalg av frittstående videregående skoler

Kostnad	2019	2020	Endring i % 2019-2020	Endring i % 2019-2020 per elev	Snitt årlig endring i % 2017-2019
Sum driftskostnader	1 984 290	1 964 701	-0,99 %	-3,3 %	2,4 %
Sum kostnader som skal dekkes av tilskudd	1 913 345	1 890 834	-1,18 %	-3,5 %	2,3 %
Sum lønnskostnader	1 300 658	1 307 673	0,54 %	-1,9 %	3,1 %
Sum varekostnader	91 325	82 460	-9,7 %	-11,9 %	-1,1 %

Kostnad	2019	2020	Endring i % 2019-2020	Endring i % 2019-2020 per elev	Snitt årlig endring i % 2017-2019
Sum annen driftskostnad	521 362	500 701	-4,0 %	-6,2 %	-4,6 %

Tabell 13 Kostnadsutvikling for stabilt utvalg av frittstående videregående skoler 2019-2020 (1000 kroner). Beløpene er nominelle verdier. Kilder: Bispode og Udir. \*Med stabilt utvalg mener vi friskoler som har hatt elever gjennom hele perioden fra 2017 til 2020.

## 7.3 ØVRIGE FORHOLD

### 7.3.1 Vurdering av behov for ny metode for tilskudd til dekning av pensjonsutgifter

Som omtalt tidligere har reduserte kommunale og fylkeskommunale pensjonsutgifter i 2020 redusert tilskuddsgrunnlaget for 2022s tilskuddssatser. Som også nevnt vil pensjonsreformen også kunne gi vesentlige endringer i pensjonsutgifter fremover. Når friskoler og kommuner og fylkeskommuner har ulike pensjonsordninger, vil dette kunne medføre behov for justeringer av tilskuddsgrunnlaget også fremover. Vi mener derfor at Udir kan vurdere om det er behov for en annen metode å kompensere friskolenes pensjonsutgifter på.

Hvordan en eventuell ny metode bør utformes bør analyseres grundig. For private barnehager trekkes kommunale pensjonsutgifter (inkludert arbeidsgiveravgift av pensjon) ut av tilskuddsgrunnlaget. Kommunen legger så på et påslag for pensjonsutgifter.<sup>55</sup> En slik, eller lignende metode, kan også vurderes innført for friskoler. I en slik vurdering må det tas hensyn til de faktiske pensjonskostnadene til friskolene. Dette kan være en komplisert beregning, der den enkelte friskoles pensjonskostnad i stor grad avhenger av om friskolen har ytelsesbasert pensjonsordning eller innskuddsbasert pensjonsordning. Innskuddsbasert pensjonsordning<sup>56</sup> er generelt billigere enn ytelsesbasert pensjonsordning.<sup>57</sup>

### 7.3.2 Noe inkonsekvent trekk i sats for covid-19 tilskudd

I beregningen av trekk i sats for covid-19 tilskudd deles bevilget sum tilskudd til grunnskole på antall elever i 2018. Vi mener at dette burde blitt delt på antall elever i tilskuddsåret, altså elevantallet i 2020. Dette påvirker ikke trekket i veldig stor grad. Dette ser ut til å bli gjort «riktig» for videregående skoler. Videre gjøres ikke trekket for tilskudd til covid-19 på «samme sted» i beregningen for elevsatsen til videregående skoler og grunnskole. For videregående skole gjøres trekket før korrigerings for SPK-avgift og lønns- og prisvekst, mens det for grunnskole gjøres til slutt. Også her mener vi at «riktig» fremgangsmåte er metoden brukt for videregående skole. Heller ikke dette har stor betydning for satsberegningen. For både videregående skole og grunnskole gjøres beregningen av trekket likt for alle satser, det skilles ikke mellom barne- og ungdomstrinn eller sats opp til og over knekkpunkt for grunnskole, og det skilles ikke mellom de ulike utdanningsprogrammene for videregående skole. For grunnskolesatsene innebærer dette at de med lav sats (hovedsakelig de over knekkpunkt, ungdomsskolesatsen er også noe høyere enn barneskolesatsen) trekkes relativt mer for covid-19 tilskudd enn høy sats.

<sup>55</sup> <https://lovdata.no/dokument/SF/forskrift/2015-10-09-1166?q=forskrift%20om%20tilskudd%20private%20barnehager>

<sup>56</sup> Arbeidsgiver plikter å innbetale en årlig premie. Minimum er 2 prosent av lønn mellom 1 G og 12 G, og maksimum er 7 prosent. I tillegg kan det gjøres tilleggsinnskudd på inntil 18,1 prosent av lønn mellom 7,1 G og 12 G. Arbeidstakers fremtidige pensjonsutbetalinger avhenger av hvor mye premie som er innbetalt som pensjonsmidler, og avkastning på disse pensjonsmidlene. Pensjonskostnaden for foretaket vil være lik årlige innskudd, eventuelt redusert med ansattes egenandel, samt administrasjons- og forvaltningshonorarer til livselskapet.

<sup>57</sup> Ved en ytelsesbasert ordning er arbeidstaker sikret en fastsatt ytelse som pensjonist, som regel som en bestemt andel av medlemmets lønn ved oppnådd pensjonsalder. Arbeidsgiver plikter da å betale en årlig premie til pensjonsordningen. Årlig premie blir beregnet basert på de retningslinjer og forutsetninger som er satt av livselskapet. Fremtidige ytelser må estimeres og behandles som en forpliktelse for den regnskapspliktige. Samtidig må verdien på pensjonsmidlene estimeres. Netto pensjonsmidler og netto pensjonskostnad bokføres i regnskapet.



### 7.3.3 Fratrekk i satser etter beregnet tilskuddsgrunnlag

#### Feil korrigering for endring i SPK-avgift for grunnskolenes 2022-satser

Som gjennomgått innledningsvis skal tilskuddssatsene korrigeres for endring i SPK-avgift, fordi de beregnes med to års etterslep. Som også beskrevet, beregnes tilskuddssatsene til grunnskole 2022 med bakgrunn i satser fra 2018, korrigert med tilskuddsgrunnlagets utgiftsvekst i 2019 og 2020, for å justere satsene til 2020s utgiftsnivå. Udir har derfor justert satsene med endringene i SPK-avgift fra 2018 til 2022. Fordi 2018-satsene er korrigert med tilskuddsgrunnlagets vekst 2018-2019 og 2019-2020, er endringen i SPK-avgift allerede inkludert i endringen i tilskuddsgrunnlaget. Det er derfor vår vurdering at grunnskolesatsene burde blitt justert med endring i SPK-avgift fra 2020 til 2022 i stedet.<sup>58</sup> Vi vet ikke nøyaktige SPK-satser for disse årene, og har derfor ikke gjort egne beregninger for dette.

#### Korrekt å trekke for tilskudd til veiledning for nyutdannede og nytilsatte lærere

Fratrekk i satser grunnet tilskudd til veiledning for nyutdannede og nytilsatte lærere. Dette er en kompensasjon som både offentlige og frittstående grunnskoler har mottatt. Gitt at kommuner og fylkeskommuners utgifter har økt tilsvarende, mener vi det er riktig at tilskuddsgrunnlaget reduseres med dette.

### 7.3.4 Årets metode ville gitt frittstående grunnskoler høyere tilskuddssats i 2021

Som nevnt innledningsvis valgte Udir å justere 2020-satsene med Finansdepartementets prisomregningsfaktor på 3,2 prosent i 2021. Dersom Udir i stedet hadde justert 2020-satsene med vekst i tilskuddsgrunnlaget fra 2018-2019 (5,7 prosent) ville 2021-satsene blitt høyere enn de var. Denne endringen er nå hensyntatt i 2022-satsene, fordi 2020-satsene først er justert vekst 2018-2019 og vekst (nedgang) 2019-2020. Flere friskoler har trukket frem at de derfor har fått for lav tilskuddssats i 2021. Det er ikke en del av vårt mandat å vurdere 2021-satsene, men vi er enige i at årets metode ville gitt frittstående grunnskoler høyere tilskuddssats i 2021.

---

<sup>58</sup> For satsene til videregående skole, er satsene basert på tilskuddsgrunnlaget korrigert med endring i SPK-avgift i 2021 og 2022.

## KONTAKT

ØISTEIN HARSEM

Partner

m: +47 905 53 294

e: oistein.harsem@bdo.no

[www.bdo.no](http://www.bdo.no)

BDO AS, et norsk aksjeselskap, er deltaker i BDO International Limited, et engelsk selskap med begrenset ansvar i henhold til garanti, og er en del av det internasjonale BDO-nettverket, som består av uavhengige selskaper i de enkelte land. Foretaksregisteret: NO 993 606 650 MVA. Medlem av Den Norske Revisorforening.

Leveransen er utarbeidet for oppdragsgiver, og dekker kun de formål som med denne er avtalt. All annen bruk og distribusjon skjer for oppdragsgivers regning og risiko. BDO AS eller BDO Advokater AS vil ikke kunne gjøres ansvarlig overfor en tredjepart.

