

FORVALTNINGSREVISJON AV

PRIVATE BARNEHAGER



STAVANGER KOMMUNE
JUNI/OKTOBER 2019

INNHold

Innhold	3
Sammendrag	4
Rådmannens kommentar	6
Rapporten	8
1 Innledning	9
1.1 Formål og problemstillinger	9
1.2 Revisjonskriterier og metode	9
1.3 Avgrensning av undersøkelsen	10
2 Regelverk og revisjonskriterier	12
3 Fakta og vurderinger	18
3.1 Organisering og nøkkeltall	18
3.2 Kostnader skal vedrøre godkjent drift av barnehagen.....	30
3.3 Transaksjoner med nærstående	33
3.4 Lønnskostnader	45
3.5 Tilsyn	54
3.6 Oppsummering, vurdering og anbefalinger	56
Vedlegg	61

SAMMENDRAG

BAKGRUNN OG FORMÅL

Barnehageloven § 14 a stiller krav til bruken av offentlige tilskudd og foreldrebetaling. Bestemmelsen er ment å sikre at tilskuddene og foreldrebetalingen kommer barna i barnehagene til gode. Bestemmelsen skal også forhindre at barnehagene tar ut verdier ved å foreta transaksjoner som ikke er relevante for barnehagedriften. Videre skal bestemmelsen forhindre at barnehagene tar ut verdier ved å handle med nærstående på vilkår eller med beløp som avviker fra eller overstiger det som ville vært fastsatt mellom uavhengige parter. Bestemmelsen skal også forhindre at barnehagene øker overskuddet ved å spare inn på bemanning eller tilby dårligere lønns- og arbeidsvilkår enn det som er vanlig i tilsvarende kommunale barnehager.

Private barnehager vil, etter barnehageloven § 14 a, ha et rimelig årsresultat som fritt kan disponeres dersom barnehagene har brukt tilskuddet og foreldrebetalingen i tråd med følgende vilkår:

- a) Barnehagen kan bare belastes kostnader som direkte vedrører godkjent drift av barnehagen.
- b) Barnehagen kan ikke overfor eier eller eiers nærstående eller selskap i samme konsern som eier foreta transaksjoner og belastes kostnader på vilkår eller med beløp som avviker fra eller overstiger det som ville vært fastsatt mellom uavhengige parter.
- c) Barnehagen kan ikke ha vesentlig lavere personalkostnad per heltidsplass enn det som er vanlig i tilsvarende kommunale barnehager.

Det er barnehageeier som har dokumentasjonsplikten for at disse kravene er oppfylt.

HOVEDINNTRYKK

Hovedinntrykket er at de private barnehagene i Stavanger kommune benytter offentlig tilskudd og foreldrebetaling i tråd med barnehageloven § 14 a. Men for enkelte barnehager ser vi bruk av midler som kan være grunnlag for spørsmål og oppfølging. Dette gjelder særlig der barnehagen har transaksjoner med eier eller eiers nærstående.

Praktiseringen av regelverket er i stor grad basert på skjønnsvurderinger. I forslag til endringer av barnehageloven vurderer derfor regjeringen å lage en statlig veileder om bruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling for å gjøre det enklere for barnehagene å praktisere regelverket.

Lønnsnivået i private barnehager i Stavanger kommune er noe høyere enn i kommunale barnehager. Men dersom sosiale kostnader¹ inkluderes ligger private barnehager lavere. Dette viser at pensjonskostnadene til private barnehager i det vesentligste er lavere enn pensjonspåslaget på 13 prosent. Det er også store forskjeller i lønnskostnader mellom barnehagene.

Lønnsnivået til de ansatte i barnehagene er, for de barnehagene revisjonen har undersøkt, i det aller vesentligste på nivå eller over PBL sine minstelønnsatser fra 2017.

¹ Pensjon (påslag på 13 prosent) og arbeidsgiveravgift.

Revisjonen anbefaler at Stavanger kommune:

- 1. påpeker overfor de private barnehagene hvilke krav som stilles til opplysninger om transaksjoner med nærstående i resultatregnskapsskjemaet til Utdanningsdirektoratet, samt hvilke krav barnehageeier har i forhold til å kunne dokumentere at transaksjonen er på markedsmessige vilkår.*
- 2. ser nærmere på regnskapene, overføringer og lønnskostnader til barnehagene i Spurt AS.*
- 3. vurderer nærmere oppfølging av Hakkebakkeskogen barnehage², Ørnestein Gårdsbarnehage AS og Hannes Lekestue AS i forhold til om lønn til nærstående er på markedsmessige vilkår og nivå.*
- 4. vurderer nærmere oppfølging av om transaksjoner mellom nærstående til Egenes Idrettsbarnehage AS er på markedsmessige vilkår og nivå.*
- 5. vurderer om leiekostnaden til Stavanger British Pre-School er fastsatt på markedsmessige vilkår.*
- 6. vurderer nivået på fremmedtjenester til Frelsesarmeens barnehage Avd Augelendsdalen.*
- 7. ser faglige tilsyn i sammenheng med økonomiske tilsyn, da dette kan gi synergier begge veier.*

² Avdeling Stokka og Tjensvoll

RÅDMANNENS KOMMENTAR

Foreliggende revisjonsrapport gir en god og oversiktlig gjennomgang av forhold rundt bruk av offentlig tilskudd og foreldrebetaling i de private barnehagene i Stavanger. Rådmannen vurderer rapporten som et nyttig blikk utenfra, som gir konkrete bidrag til hvordan interne rutiner og oppfølging av bruk av offentlig tilskudd kan forbedres.

Det går omlag 7500 barn i barnehage i Stavanger, hvor av rundt 40% har tilbud i en privat barnehage. Barnehageloven gir kommunen ansvar for å påse at alle barnehager drives i henhold til lov, og at alle barn har et likeverdig og godt barnehagetilbud uavhengig av eierform. Andelen private barnehager gir en begrenset styringsrett for mer enn en tredjedel av barnehagene. Dette fordrer gode interne rutiner i utøvelse av rolle som barnehagemyndighet for å påse av så vel det pedagogiske innholdet, som forvaltning av tilskudd, bemanning mm er i henhold til lov i alle barnehager.

Revisjonsrapporten viser at det gjennomgående er god forvaltning av offentlige tilskudd og foreldrebetaling i de private barnehagene i Stavanger. Det stemmer godt overens med det inntrykket rådmannen har. Anbefalinger i rapporten omhandler i hovedsak enkeltbarnehager, og da særlig forhold som berører transaksjoner med eier eller nærstående til eier. Utover særskilte anbefalinger merker rådmannen seg også at revisjonen kommenterer flere forhold rundt bemanning i private barnehager. Dette er forhold som kommunen naturlig følger opp i rollen som barnehagemyndighet.

Revisjonen gir i sin rapport sju konkrete anbefalinger for videre oppfølging. Rådmannen vil ha en grundig gjennomgang av anbefalingene til revisjonen med sikte på å:

1. Sørge for nødvendig informasjon og veiledning til private eiere om gjeldende regelverk, med særlig vekt på bl.a. transaksjoner med nærstående, nødvendig dokumentasjon og vurderinger opp mot markedsmessige vilkår.
2. Vurdere om det er grunnlag for særlig oppfølging og/eller økonomisk tilsyn av Spurt AS, Ørnestein gårdsbarnehage AS, Hannes Lekestue AS, Eiganes Idrettsbarnehage, Stavanger British Pre-School, Frelsesarmeens barnehage Avd. Auglendsdalen og Hakkebakkeskogen barnehage.
3. Gjennomgå egne interne rutiner for å sikre at rådmannen har tilstrekke oppmerksomhet på private barnehagers forvaltning av offentlige tilskudd og foreldrebetaling, og da særlig med tanke på forhold som er løftet frem i revisjonsrapporten.
4. Se på faglige og økonomiske tilsyn i en sammenheng i fremtidige saker der det er hensiktsmessig.

Det er stor oppmerksomhet på økonomiske tilsyn på barnehageområdet for tiden. Regjeringen har ute « Høring av forslag til endringer i barnehageloven med forskrifter» der departementet foreslår å legge ansvaret for tilsyn med økonomiske forhold ved private barnehager til departementet. Rådmannen følger med i behandling av foreslåtte endringer i barnehageloven med mulige konsekvenser for fremtidig fordeling og oppfølging forvaltning av offentlig tilskudd til private barnehager. Kommunene opplever jevnt over at det er arbeidskrevende å følge opp, og vanskelig å få endelig vedtak om brudd på lov i denne sammenheng. ASSS - kommunene har gått sammen for å dele erfaringer og finne god metodikk for gjennomføring av økonomiske tilsyn. Råd

mannen vil benytte seg av dette i videre oppfølging av de forhold som er trukket frem i revisjonsrapporten, og i fremtidige saker som gir grunnlag for nærmere oppfølging og/eller økonomisk tilsyn.

RAPPORTEN

1 INNLEDNING

1.1 FORMÅL OG PROBLEMSTILLINGER

Kontrollutvalget i Stavanger bestilte 24.09.2018 en forvaltningsrevisjon av tilskudd til private barnehager.

Formålet med prosjektet er å vurdere om barnehagens bruk av offentlig tilskudd og foreldrebetaling kommer barna i barnehagen til gode.

Rapporten vil ha en kort beskrivende del der tilskuddsberegningen til private barnehager og sentrale bestemmelser i barnehageloven med forskrift beskrives. Kommunens tilsynsansvar vil også gjennomgås. I tillegg vil følgende problemstillinger kartlegges og vurderes:

- Belastes kostnader i private barnehager som ikke direkte vedrører godkjent drift av barnehagen?
- Hvordan fungerer barnehagens håndtering av transaksjoner og kostnader mellom nærstående parter?
- Har de private barnehagene vesentlig lavere personalkostnad per heltidsplass sammenlignet med tilsvarende kostnader i kommunale barnehager?
- Er kommunes oppfølging av tilsynsansvaret tilfredsstillende?

I samråd med vedtak i kontrollutvalget 18. juni 2019 har Rogaland Revisjon innhentet ytterligere informasjon fra de barnehagene der forvaltningsrevisjonsrapporten anbefalte en oppfølging. Revisjonen har vært i dialog med nevnte barnehager, og etterspurt mer dokumentasjon. Vi har mottatt informasjon fra Hakkebakkeskogen barnehage³, og innarbeidet funn i rapporten. For de andre barnehagene har det ikke kommet frem ny informasjon av betydning.

Rådmannen tar endringene i rapporten til etterretning, og inkluderer Hakkebakkeskogen barnehage som en av barnehagene kommunen vil vurdere om det er grunnlag for særlig oppfølging og/eller økonomisk tilsyn av. Rådmannens kommentar er oppdatert med denne endringen.

1.2 REVISJONSKRITERIER OG METODE

Revisjonskriteriene er elementer som inneholder krav eller forventninger, og vil bli brukt til å vurdere funnene i de undersøkelser som gjennomføres. Kriteriene skal være begrunnet i, eller utledet av, autoritative kilder innenfor det reviderte området. I dette prosjektet er kriteriene utledet fra følgende kilder:

- Barnehageloven
- Forskrift om regnskapsplikt for godkjente ikke-kommunale barnehager (økonomiforskriften)

³ Avdeling Stokka og Tjensvoll.

- Aktuelle forskrifter, rundskriv, tolkninger og veiledninger
- KOSTRA-analyser og BASIL-rapportering⁴

Ut fra disse kildene har vi utledet konkrete kriterier som vi måler praksis i kommunen mot.

Metodisk er det benyttet gjennomgang og analyse av årsregnskap, årsmelding og annen dokumentasjon fra de private barnehagene for 2016 og 2017, samt tilskuddsberegning fra Stavanger kommune i samme tidsrom.

I tillegg har det blitt gjennomført intervjuer av ansatte i kommunen, både i barnehageavdelingen og i økonomiavdelingen. Revisjonen har også hatt kontakt med en del eiere av private barnehager, styreere i private barnehager og regnskapsførere for private barnehager.

Vår samlede vurdering er at metodebruk og kildetilfang har gitt et tilstrekkelig grunnlag til å besvare prosjektets formål og de problemstillinger kontrollutvalget vedtok.

1.3 AVGRENSNING AV UNDERSØKELSEN

Rogaland Revisjon har ikke vurdert kvaliteten på det pedagogiske tilbudet som de private barnehagene leverer.

Denne rapporten baserer seg på gjeldende regelverk for henholdsvis 2016 og 2017.

Kunnskapsdepartementet sendte 26.04.2019 et forslag til endringer i barnehageloven med forskrifter på offentlig høring (heretter omtalt som høringsforslag til endringer i barnehageloven). Revisjonen har i denne forvaltningsrevisjonen valgt å ta med noen av vurderingene som Kunnskapsdepartementet har i høringsforslaget, og som man anser var gjeldende også i 2016 og 2017.

Det omtales også kort nye bestemmelser om pedagog- og bemanningsnorm som kom etter 2017.

FAMILIEBARNEHAGER

Stavanger kommune har 3 private familiebarnehager. Alle familiebarnehagene er godkjent som enkeltstående hjem, i tillegg er Lilleputt Private Familiebarnehage godkjent for dobbeltgruppe.

Det er gjennomført en analyse av private familiebarnehagers bruk av offentlig tilskudd og foreldrebetaling. Analysen gir ingen indikasjon på at midlene er brukt i strid mot barnehagelovens § 14 a. Hensyntatt dette, samtidig som det både er få familiebarnehager og få plasser i disse, vil vi ikke følge familiebarnehagene videre opp i denne rapport.

⁴ BASIL er innrapporteringsløsningen for barnehager via Utdanningsdirektoratet. Private barnehager rapporterer årlig årsmelding og resultatregnskap i BASIL.

ÅPNE BARNEHAGER

Det er 5 private åpne barnehager i Stavanger kommune. Åpne barnehager har en annen driftsform enn ordinære barnehager, og får tilskudd etter hvor mange barn barnehagen er godkjent for.

Rogaland Revisjon har ikke foretatt noen nærmere vurdering av åpne barnehagers bruk av offentlig tilskudd og foreldrebetaling. Åpne barnehager er ikke med i den videre analysen.

ORDINÆRE BARNEHAGER

I den videre analysen er det kun ordinære private barnehager som er godkjent av Stavanger kommune som er med.

Rogaland Revisjon har i 2019 vært engasjert av Stavanger, Sandnes og Sola kommune for bistand til analyse og oppfølging av økonomisk tilsyn mot private barnehager. For Stavanger kommune er det 7 barnehager vi skal gjennomføre nærmere analyse av. Det er Stavanger kommune som har valgt ut hvilke barnehager som skal analyseres etter en overordnet analyse utarbeidet av Rogaland Revisjon på bakgrunn av barnehagenes resultatregnskap for 2017.

I tillegg har revisjonen valgt å etterspørre ytterligere informasjon fra 9 andre private barnehager i Stavanger kommune i forbindelse med forvaltningsrevisjonen. Det har ikke lyktes revisjonen å motta fullstendig informasjon fra alle barnehagene.

I rapporten brukes begrepet private barnehager i omtalen av ikke-kommunale barnehager (som er begrepet brukt i barnehageloven med forskrift).

2 REGELVERK OG REVISJONSKRITERIER

Bestemmelser om kommunenes ansvar, oppgaver og rettigheter til å påse at private barnehager drives i samsvar med gjeldende regelverk med hensyn til offentlige tilskudd og foreldrebetaling, finnes i barnehageloven med tilhørende forskrifter.

2.1.1 AKTØRER PÅ BARNEHAGEOMRÅDET

Kunnskapsdepartementet er det øverste forvaltningsorganet i barnehagesektoren. Kunnskapsdepartementet har saksforberedelse av statsbudsjett og lovforslag, og har ansvar for iverksettelsen av Stortingets budsjett- og lovvedtak. Departementet utøver myndighet i barnehagesektoren gjennom blant annet å fastsette forskrifter knyttet til barnehageloven.

Utdanningsdirektoratet er delegert en rekke forvaltnings- og utviklingsoppgaver på barnehageområdet, blant annet knyttet til tilsyn og fortolkning av regelverk på nasjonalt nivå. Utdanningsdirektoratet er også delegert ansvaret for å styre fylkesmannens oppgaver på barnehageområdet.

Fylkesmannen er statens representant i fylket og har ansvar for å følge opp vedtak, mål og retningslinjer fra Stortinget. Fylkesmannen har oppgaver som er knyttet til forvaltning av barnehageloven. Etter barnehageloven § 9 a har fylkesmannen et generelt veiledningsansvar overfor kommuner og eiere av virksomheter etter barnehageloven. Fylkesmannen er klageinstans for en rekke vedtak fattet av kommunens som barnehagemyndighet. I henhold til barnehageloven § 9 er det fylkesmannen som fører tilsyn med at kommunen utfører de oppgavene den som barnehagemyndighet er pålagt etter barnehageloven. Fylkesmannen kan også føre tilsyn direkte med enkelt barnehager i særlige tilfeller. Fylkesmannen har på lik linje med kommunen innsyn i dokumenter og adgang til barnehagelokaler i den utstrekning dette anses nødvendig for å ivareta fylkesmannens oppgaver.

Kommunen er lokal barnehagemyndighet, og skal veilede og påse at alle barnehagene, både kommunale og private, drives i samsvar med gjeldende regelverk. Barnehagemyndigheten har som oppgave å fatte vedtak om godkjenning av barnehager, behandle søknader om dispensasjoner⁵, finansiere private barnehager og andre myndighetsoppgaver som følger av barnehageloven med forskrifter.

Barnehageeier har ansvaret for tilbudet i den enkelte barnehage og for at den enkelte barnehage drives i samsvar med gjeldende regelverk. Barnehageeier har ansvaret for å ansette tilstrekkelig og kompetent personale. En barnehage er en pedagogisk virksomhet som er godkjent etter barnehageloven.

⁵ Dispensasjon fra bemanningskravene i barnehageloven med forskrifter.

2.1.2 SENTRALE BESTEMMELSER

BARNEHAGELOVEN

Barnehageloven ligger til grunn for barnehagemyndighetens utøvelse av myndighet.

Kommunen er lokal barnehagemyndighet og skal gi veiledning og påse at barnehagene drives i samsvar med gjeldende regelverk, jfr. § 8. Fylkesmannen fører tilsyn med lovligheten av kommunens oppfyllelse av plikter som barnehagemyndighet, jfr. § 9. Fylkesmannen er klageinstans for vedtak fattet av kommunen, jfr. § 9 b.

Private barnehager skal årlig legge fram opplysninger om tjenestedata og regnskapsdata, jfr. § 7, og kommunen har rett til innsyn i dokumenter og adgang til barnehagelokaler for å oppfylle sitt ansvar som barnehagemyndighet, jfr. § 8.

Kommunen skal yte tilskudd til ordinær drift til alle godkjente⁶, ikke-kommunale barnehager (heretter omtalt som private barnehager) i kommunen, jfr. barnehageloven § 14. Godkjente private barnehager skal behandles likeverdig med kommunale barnehager i forhold til offentlig tilskudd.

I vurdering av private barnehagers bruk av offentlig tilskudd og foreldrebetaling er § 14 a den sentrale bestemmelsen i barnehageloven. I henhold til § 14 a skal offentlig tilskudd og foreldrebetaling komme barna i barnehagen til gode. Barnehagen kan ha et rimelig årsresultat. Dette forutsetter at følgende vilkår må være oppfylt:

- a) barnehagen kan bare belastes kostnader som direkte vedrører godkjent drift av barnehagen,
- b) barnehagen kan ikke overfor eier eller eiers nærstående eller selskap i samme konsern som eier foreta transaksjoner og belastes kostnader på vilkår eller med beløp som avviker fra eller overstiger det som ville vært fastsatt mellom uavhengige parter, og
- c) barnehagen kan ikke ha vesentlig lavere personalkostnad per heltidsplass enn det som er vanlig i tilsvarende kommunale barnehager.

I vurderingen av barnehageloven § 14 a første ledd andre setning «*Barnehagen kan ha et rimelig årsresultat*» skal det foretas en konkret vurdering av om vilkårene oppstilt i første ledd bokstavene a, b og c er oppfylt. Dersom disse vilkårene er oppfylt vil årsresultatet anses å være rimelig og barnehageeier kan disponere fritt over et eventuelt overskudd. Dersom ett eller flere vilkår er brutt, vil barnehagen ikke ha et rimelig årsresultat.

Brudd på ett eller flere av vilkårene i § 14 a gir adgang til å ta i bruk økonomiske reaksjonsmidler etter barnehageloven § 16 a.

Som eiers nærstående menes nærstående som nevnt i aksjeloven § 1-5 første ledd. Transaksjoner mellom nærstående omfatter både transaksjoner mellom en aksjonær og et selskap, og transaksjoner mellom selskaper.

⁶ Alle barnehager som søkte godkjenning før barnehagesektoren ble rammefinansiert eller barnehager som kommunen har godkjent etter innføring av rammefinansiering.

Et morselskap utgjør sammen med et eller flere datterselskap(er) et konsern, jfr. aksjeloven § 1-3.

Kommunen fører tilsyn med kommunale og private barnehagelover etter barnehageloven § 16. Tilsynet kan gjennomføres enten som et skriftlig tilsyn, stedlig tilsyn eller begge deler. Kommunen skal føre økonomisk tilsyn, som retter seg mot bruk av offentlig tilskudd og foreldrebetaling i henhold til barnehageloven § 14 a og tilhørende forskrift. Kommunen skal også føre tilsyn med andre krav i barnehageloven og forskrifter til loven (heretter omtalt som faglig tilsyn).

Som barnehagemyndighet kan kommunen gi pålegg om retting av ulovlige eller uforsvarlige forhold ved godkjente eller godkjenningspliktige virksomheter. Bestemmelsen om å gi pålegg om retting av uforsvarlige forhold skal fungere som en sikkerhet og fange opp forhold som ikke er direkte regulert av barnehageloven, men som kan føre til uforsvarlige forhold for barna. Hvis barnehagen ikke overholder fristen for å etterkomme pålegget kan kommunen vedta tidsbegrenset eller varig stenging av barnehagen.

I stedet for eller i tillegg til stenging av barnehagen, kan kommunen bruke økonomiske reaksjoner overfor private barnehager dersom krav etter § 14 a eller økonomiforskriften⁷ ikke er overholdt. Dersom krav etter § 14 a eller økonomiforskriften ikke er oppfylt kan kommunen holde tilbake tilskudd til private barnehager eller redusere tilskudd i kommende terminer, jfr. § 16 a. Dersom tilskuddet er anvendt i strid med § 14 a eller økonomiforskriften, kan kommunen kreve tilbakebetaling av tilskudd. Valg av økonomisk reaksjonsmiddel skal stå i forhold til regelbruddets art og økonomiske betydning, jfr. § 16 a.

Vedtak om retting og stenging og vedtak om anvendelse av økonomiske reaksjonsmidler kan påklages til fylkesmannen.

ØKONOMIFORSKRIFT TIL BARNEHAGELOVEN

Økonomiforskriften skal sikre at tilskudd og foreldrebetaling brukes i samsvar med barnehageloven § 14 a, og tilrettelegge for kommunalt tilsyn med bruken av tilskudd og foreldrebetaling. Forskriften skal også legge til rette for anvendelse av økonomiske reaksjonsmidler i samsvar med barnehagelovens § 16 og § 16 a.

Private barnehager plikter å utarbeide et resultatregnskap for hver godkjent barnehage, jfr. § 2. Transaksjoner som ikke gjelder drift etter barnehageloven, skal i sin helhet holdes utenfor regnskapet. Regnskapet skal dokumenteres i samsvar med bokføringslovens krav.

Bokføringsloven § 10 krever at: «Bokførte opplysninger skal være dokumentert. Dokumentasjonen skal utstedes med et korrekt og fullstendig innhold og vise de bokført opplysningenes be-

⁷ Økonomiforskrift til barnehageloven § 14 a.

rettigelse. Dokumentasjonen skal ikke endres etter utstedelse. Dersom dokumentasjonen består av flere dokumenter, skal det være referanse fra primærdokumentet til øvrige dokumenter.»

Formålet med dokumentasjonen er blant annet å vise de bokførte opplysningenes berettigelse og danne grunnlag for etterkontroll av bokføringen. Dokumentasjonen skal vise hva ting er brukt til både når det gjelder varekjøp, samt varer til internt bruk eller vedlikehold. For bilag som gjelder bespising, kurs og møter må det stå hvem som har deltatt og i hvilken anledning.

Transaksjoner med eier eller eiers nærstående eller selskap i samme konsern som eier kan ikke belastes resultatregnskapet dersom de er på vilkår eller med beløp som overstiger det som ville vært fastsatt mellom uavhengige parter. Det såkalte armlengdes prinsipp.

Dersom barnehageforetaket driver annen virksomhet eller inngår i et konsern sammen med andre barnehager skal resultatregnskapet kunne dokumentere at administrasjons- og felleskostnader er fordelt forholdsmessig mellom virksomhetene.

Barnehagens resultatregnskap skal revideres av statsautorisert eller registrert revisor, jfr. § 3.

Kommunen kan til enhver tid kreve de opplysningene og den dokumentasjonen som er nødvendig for å gjennomføre tilsyn etter barnehageloven, jfr. § 4.

KS RAMMEVERK FOR ØKONOMISK TILSYN MED PRIVATE BARNEHAGER

KS har, med bakgrunn i Agenda Kaupangs kartlegging⁸, utarbeidet et rammeverk for økonomisk tilsyn med private barnehager basert på erfaringer fra kommuner.

I henhold til barnehageloven § 14 a kan private barnehager ha et rimelig overskudd. Det er ingen begrensninger i hva som er et rimelig årsresultat, da kravet om dette utledes av at bokstav a, b og c i barnehagelovens § 14 a er oppfylt. I forarbeidene til barnehageloven⁹ til § 14 a står det: «Systematikken i lovforslaget er dermed at det i de tilfellene barnehagen oppfyller vilkårene i den nye § 14 a første ledd bokstavene a til c er årsresultatet å anses som rimelig, og utgjør ikke brudd på formålet.» Av dette følger det at kommunene også kan bruke reaksjonsmidler dersom barnehagen går med underskudd. I merknadene til § 14 a i forarbeidene står det imidlertid at «med rimelig årsresultat siktes det til virksomheter med positivt årsresultat eller overskudd.» KS er ikke kjent med at det har blitt gjennomført tilsyn ved brudd på bokstav a, b eller c ved negativt årsresultat.

Det vesentlige i økonomitilsynet er å vurdere om barnehagen bryter betingelsene i bokstav a, b eller c. Dersom det er brudd på disse betingelsene vil kommunen ha anledning til å reaksjonsmidler uavhengig av årsresultatets størrelse, over- eller underskudd.

⁸ «Kartlegging av kommunenes erfaring med å praktisere regelverket om bruk av offentlig tilskudd og foreldrebetaling i private barnehager», Agenda Kaupang 2017.

⁹ Prop.98 L (2011-2012) Endringer i barnehageloven (tilskudd og foreldrebetaling i ikke-kommunale barnehager)

I forarbeidene til barnehageloven¹⁰ § 14 a første ledd bokstav a fremgår følgende:

Alle transaksjoner som kostnadsføres i barnehagens resultatregnskap, må være knyttet til den barnehagedrift kommunen har godkjent etter barnehageloven. På tilsvarende måte som kommunen har plikt til å yte tilskudd til «ordinær drift» som fastsatt i barnehageloven § 14, skal kostnadene som føres opp i regnskapet synliggjøre kostnadene til ordinær drift. Departementet foreslår i høringen at det i barnehageloven § 14 a første ledd, bokstav a oppstilles et krav om at den enkelte barnehagen bare kan belastes kostnader som direkte vedrører godkjent drift.

Bestemmelsen om at transaksjoner må være knyttet til drift godkjent etter barnehageloven innebærer at kostnader relatert til andre aktiviteter enn det som faller innenfor den godkjente barnehagedriften ikke kan kostnadsføres i barnehagens regnskap.

I forarbeidene er det fremhevet at tilfellene der barnehagene kjøper varer og tjenester fra eier eller eiers nærstående er en viktig del av anvendelsesområdet for reglene om bruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling. I Prop.98 L (2011-2012) står følgende:

Når barnehagen kjøper varer og tjenester av eieren eller nærstående, vil det være risiko for at det fastsettes priser og kontraktsvilkår som ikke anses som markedsmessige. Vurderingstemmet etter forslaget vil være om kostnaden for barnehagen i denne typen tilfeller er den samme som den ville vært om transaksjonen hadde blitt gjennomført mellom uavhengig parter.

Av forarbeidene går det fram at vurderingen av om barnehagen har vesentlig lavere lønnskostnader bygger på en sammenligning med tilsvarende kommunale barnehager i kommunen.

Det er de samme kravene til bemanning i barnehageloven som gjelder for ikke-kommunale barnehager, og følgelig vil personalkostnadene i disse barnehagene som hovedregel utgjøre i gjennomsnitt den samme andelen av de totale kostnadene til ordinær drift. Reglene i forskrift om likeverdig behandling ved tildeling av offentlige tilskudd til ikke-kommunale barnehager, gitt med hjemmel i barnehagelovens § 14, legger til rette for at ikke-kommunale barnehager kan ha samme lønns- og arbeidsvilkår som tilsvarende kommunale barnehager. I de tilfeller hvor den ikke-kommunale barnehagen har betydelig lavere personalkostnad per heltidsplass enn det som er lagt til grunn ved beregning av tilskuddssatsen, og samtidig har et positivt årsresultat/overskudd, vil overskuddet kunne anses som urimelig etter forslaget til ny § 14 a første ledd, bokstav c. Begrunnelsen baserer seg på at det i slike tilfeller er stor sannsynlighet for at den ikke-kommunale barnehagen har fått et positivt årsresultat gjennom urimelige innsparinger ved lavere bemanning eller dårligere lønns- og arbeidsvilkår. Det bør understrekes at høringens forslaget gir rom for at ikke-kommunale barnehager kan ha en annerledes personalsammensetning og annen lønnsstruktur enn kommunale barnehager. Det avgjørende er om kostnadene er vesentlig lavere per heltidsplass. Forslaget innebærer at det er kommunen som må gjøre denne vurderingen ut fra lokale forhold, det vil si gjennom en konkret sammenligning med egne kostnader i tilsvarende barnehager.

¹⁰ Prop.98 L (2011-2012) Endringer i barnehageloven (tilskudd og foreldrebetaling i ikke-kommunale barnehager)

2.1.3 REVISJONSKRITERIER

Ut fra gjennomgangen over er følgende revisjonskriterier lagt til grunn for å løse problemstillingene i prosjektet:

- Belastede kostnader skal vedrøre barnehagedriften.
- Bokførte opplysninger skal være dokumentert.
- Dokumentasjon skal utstedes med et korrekt og fullstendig innhold og vise de bokførte opplysningenes betingelser.
- Kostnader relatert til andre aktiviteter enn det som faller innenfor den godkjente barnehagedriften kan ikke kostnadsføres i barnehagens regnskap.
- Alle transaksjoner med nærstående er opplyst i resultatregnskapsskjemaet som sendes inn til Utdanningsdirektoratet årlig.
- Barnehagen kan dokumentere at prisen for varen/tjenesten ville vært på samme nivå dersom transaksjonen hadde blitt gjennomført mellom uavhengige parter.
- Barnehagen må dokumentere at nivået på tjenesten ikke overstiger barnehagens behov.
- Administrasjons- og felleskostnader er fordelt forholdsmessig dersom barnehagen inngår i et foretak eller en foretaksgruppe (konsern) sammen med andre barnehager eller annen virksomhet.
- Private barnehager skal ikke ha vesentlig lavere personalkostnad per heltidsplass enn det som er vanlig i tilsvarende kommunale barnehager.
- Kommunen skal som lokal barnehagemyndighet føre tilsyn med private barnehager, både økonomisk tilsyn og faglig tilsyn.

3 FAKTA OG VURDERINGER

3.1 ORGANISERING OG NØKKELTALL

Det er ikke utarbeidet revisjonskriterier for dette kapittelet.

Private barnehager rapporterer årlig inn årsmelding og resultatregnskap til Utdanningsdirektoratet via innrapporteringsløsningen BASIL¹¹. Data fra BASIL gir blant annet informasjon om barnehagenes økonomi, barnetall, årsverk og annet fra. Dataene brukes som grunnlag for KOSTRA-statistikk som publiseres av Statistisk sentralbyrå, og Utdanningsdirektoratet publiserer også egne statistikker på sine hjemmesider.

Balansen til de private barnehagene er hentet fra Proff.no og/eller fra Brønnøysundregisteret, og er koblet mot data fra BASIL etter organisasjonsnummer der dette har vært mulig. Barnehager som kun er bokføringspliktige har ikke balanse. Det er heller ikke balanse for barnehager som ikke er et eget rettssubjekt (mer om dette under kapittel 3.1.2). Proff.no og Brønnøysundregisteret er også benyttet for å kartlegge selskapsstrukturer.

Det skal følge revisorattestasjon med resultatregnskapene i BASIL. Dette har vært en del av den generelle gjennomgangen.

3.1.1 REGNSKAPSANALYSE

Det har blitt gjennomført en overordnet analyse av resultatregnskapene til de private barnehagene i Stavanger kommune som rapporteres inn til Utdanningsdirektoratet årlig. Analysen er også inkludert med opplysninger om antall barn og ansatte i barnehagen som fremkommer av årsmeldingen som alle barnehager (private og kommunale) rapporterer årlig til Utdanningsdirektoratet.

Tabell 1 – Antall barnehager i Stavanger kommune. Kilde: Årsmeldinger 2015-2017 Stavanger kommune.

Antall barnehager		2015	2016	2017
Ordinære barnehager	Kommunale	69	69	69
	Private	45	45	46
Familiebarnehager	Private	5	3	3
Åpne barnehager	Kommunale	2	2	2
	Private	5	5	5

¹¹ Barnehage-statistikk-innrapporteringsløsning

Tabell 2 – Antall heltidsplasser i Stavanger kommune. Kilde: Årsmeldinger 2015-2017 Stavanger kommune.

Antall heltidsplasser ¹²		2015	2016	2017
Ordinære barnehager	Kommunale	6 421	6 401	6 243
	Private	3 820	3 840	3 876
Familiebarnehager	Private	56	27	27

Tabell 3 – Andel private barnehager og barnehageplasser i Stavanger kommune. Kilde: Årsmeldinger 2015-2017 Stavanger kommune.

Ordinære private barnehager	2015	2016	2017
Andel private barnehager	39 %	39 %	40 %
Andel private barnehageplasser	37 %	37 %	38 %

Antall barnehager og barnehageplasser har vært stabilt de siste årene. Private barnehager utgjør om lag 40 prosent av barnehagene i Stavanger kommunen. Det er gjennomsnittlig noe færre barn per barnehage i private barnehager sammenlignet med kommunale barnehager. Dette tilsier at kommunale barnehager i snitt er noe større enn private barnehager i Stavanger.

I denne forvaltningsrevisjonsrapporten er det ordinære private barnehager som er analysert opp mot kommunale barnehager for årene 2016 og 2017.

BARNEHAGER SOM INNGÅR I ET FORETAK ELLER FORETAKSGRUPPE MED FLERE BARNEHAGER

I resultatregnskapsskjemaet som årlig rapporteres inn via BASIL skal private barnehager oppgi om barnehagen inngår i et foretak eller en foretaksgruppe med flere barnehager. Heretter vil disse barnehagene bli omtalt som konsernbarnehager som inngår i et konsern.

Espira Gruppen AS

- Espira Rødknappen AS (fra 2016)
- Espira Scala Hundvåg barnehage (fra 2016)
- Espira Scala Tasta barnehage (fra 2016)

Læringsverkstedet AS

- Forus Private barnehage AS (fra 2017)
- Lervig Brygge barnehage AS
- Trollberget barnehage

¹² Antall barn er omregnet til heltidsekvalenter, med vektning av små barn med faktor 2.

Nlm Barnehagene AS

- Nlm Barnehagene AS Avd Fredheim Barnehage
- Nlm Barnehagene AS Avd Misjonsbarnehagen Lasseliten
- Nlm Barnehagene AS Avd Solheim Barnehage

FUS (Trygge barnehager AS)

- Heddeveien Fus barnehage AS
- Qmarkå Fus barnehage AS

Spurt AS

- Lassa barnehage AS (lagt ned 2018)
- Tastarustå barnehage AS

Frelsesarmeens barnehager

- Frelsesarmeens Barnehager Avd Auglendsdalen

Stiftelsen Kanvas

- Regnbuen Kanvas-Barnehage

Tabell 4 – Antall barnehager som inngår i konsernet i Norge per 2017.
Kilde: Resultatregnskapsskjema 2017 Stavanger kommune.

Konsern	Antall barnehager i Stavanger, 2017	Antall barnehager i Norge, 2017
Espira Gruppen AS	3	101
Læringsverkstedet AS	3	200
Nlm Barnehagene AS	3	33
FUS (Trygge barnehager AS)	2	176
Spurt AS	2	2
Frelsesarmeens barnehager	1	4
Stiftelsen Kanvas	1	64

Av barnehagekonsernene som har barnehager i Stavanger, er det særlig Espira, FUS og Læringsverkstedet som er store landsdekkende barnehagekonsern. Stiftelsen Kanvas har også flere barnehager på landsbasis, men de har bare to barnehager i Rogaland. Spurt AS er en lokal barnehageeier som i 2016 og 2017 eide to barnehager i Stavanger.

3.1.2 NØKKELTALL

Nedenfor har vi vurdert de private barnehagene i Stavanger kommune basert på lønnsomhetsanalyser som bygger på velkjente og standardiserte lønnsomhetsmål som ofte brukes i finansielle analyser både innad og på tvers av sektorer. Vi har vurdert lønnsomheten i forhold til analyser som BDO har foretatt for hele barnehagesektoren i Norge¹³.

¹³ «Markedssvikt, lønnsomhet og gevinstrealisering i barnehagesektoren», BDO 7. mai 2018.

Vi har hentet data blant annet fra Proff.no, Brønnøysundregisteret og barnehagenes årsmeldinger og resultatregnskapsskjema.

Fullstendig oversikt over private barnehager i Stavanger kommune finnes i vedlegg 1 og 2. Barnehager som er markert grå er ikke med i alle analysene. Dette er blant annet barnehager som kun er bokføringspliktige og derfor ikke har balanse, samt barnehager som ikke er en egen juridisk enhet, men utgjør en del av en større virksomhet.

Barnehager som er en underenhet til en annen enhet er bare underlagt kravene til regnskapsrapportering og dokumentasjon etter barnehageloven § 14 a og økonomiforskriften til barnehageloven. Økonomiforskriften inneholder blant annet ingen krav til rapportering på balanse. Dette gjør det vanskeligere å kontrollere og etterprøve regnskapspostene.

I høringsforslaget til endringer i barnehageloven foreslås det å innføre et forbud mot å eie eller drive annen virksomhet i samme rettssubjekt som barnehagevirksomheten.

Det er per i dag tillatt å drive annen virksomhet innen samme rettssubjekt som barnehage. Rettssubjektet kan derfor ta opp lån til andre formål enn godkjent barnehagedrift, men det er ikke tillatt å kostnadsføre renter og avdrag på slike lån i barnehagenes regnskaper. Men det vil være mulighet for at kreditorer til overenheten å ta beslag i barnehagens midler når disse er registrert i samme rettssubjekt. Det betyr at offentlige tilskudd og foreldrebetaling kan bli brukt til å dekke tap fra annen virksomhet.

Departementet peker også på at fordeling av felleskostnader kan være en utfordring der private barnehager inngår i rettssubjekter som også driver annen virksomhet. Eier må blant annet vurdere hvor stor andel av lønnskostnader til felles administrative funksjoner som skal fordeles til barnehagens regnskaper. Dette gjør at offentlige tilskudd og foreldrebetaling kan bli brukt til å subsidiere annen virksomhet.

Departementet foreslår også å innføre et krav om at alle private barnehager skal være et selvstendig rettssubjekt etter aksjeloven, stiftelsesloven eller tilsvarende grunnlag som barnehagen drives etter. Dersom barnehagene er egne rettssubjekter må det utarbeides et årsregnskap med balanse, inkludert egenkapital, gjeld og avsetning til utbytte. Denne informasjonen vil da være offentlig tilgjengelig i Brønnøysundregistrene.

Dersom alle barnehager skal være egne rettssubjekter innebærer det at private barnehager ikke lenger kan drives som et enkeltmannsforetak. Dette vil ramme de minste barnehagene, og departementet foreslår derfor at kravet om at barnehagen skal være et selvstendig rettssubjekt ikke bør gjelde for de minste barnehagene med lite administrative ressurser.

En annen utfordring er at kommunen som tilsynsmyndighet bare kan be om opplysninger fra den barnehagen det er åpnet tilsyn med, og ikke fra nærstående selskap. Dette gjør det vanskelig å få oversikt over de totale pengestrømmene mellom barnehagene og nærstående selskaper som er drifts- eller eiendomsselskaper i samme konsern. På bakgrunn av dette foreslår

Kunnskapsdepartementet, i høring om forslag til endring av barnehageloven, å innføre en lov-hjemmel som gir rett til innsyn i dokumentasjon hos eier eller nærstående til eier dersom det er nødvendig for å føre tilsyn med økonomiske forhold i private barnehager.

For å lettere kunne trekke ut forskjeller mellom barnehagene har vi delt analysen opp etter om barnehagene inngår i et foretak eller en foretaksgruppe (omtales i rapporten som konsern) eller ikke. I tillegg har vi beregnet gjennomsnittsverdier for de ulike konsernene, samt ulike selskapsformer. Av barnehagene i Stavanger som er del av et barnehagekonsern, er det fire som har balanse.

LØNNSOMHETSANALYSE

For å beregne lønnsomheten i en virksomhet tar man utgangspunkt i både regnskapstall og balanse. Regnskapstallene inneholder informasjon om virksomhetens kostnader og inntekter, mens balansen gir en oversikt over hvor mye egenkapital og gjeld virksomheten innehar. For å få et helhetlig bilde bør en se lønnsomhetsutviklingen over tid.

DRIFTSMARGIN

Driftsmargin kan brukes for å beskrive lønnsomheten i en virksomhet. Driftsmargin viser driftsresultatet i prosent av driftsinntektene. Nøkkeltallet viser hvor stor del av driftsinntektene som er overskudd. Dess høyere driftsmarginen er, jo mer tjener virksomheten per krone av omsetningen.

For barnehagesektoren totalt har driftsmarginen til private barnehager ligget mellom 5 og 7 prosent i perioden 2007-2016, jfr. BDOs rapport¹⁴. Driftsmarginen i private barnehager har vært relativt stabil til tross for at sektoren har vært preget av krav til bemanning og fasiliteter i perioden.

Tabell 5 – Driftsmargin i prosent for private barnehager i Stavanger kommune.
Kilde: Proff.no

	Barn per årsverk	Driftsmargin i % 2017	Driftsmargin i % 2016
Alle barnehager	5,9	4,1 %	3,2 %
Alle barnehager uten konsern	5,7	2,0 %	0,4 %
Spurt AS	6,5	14,6 %	3,6 %
Læringsverkstedet AS	6,3	9,0 %	12,3 %
Espira Gruppen AS	5,9	5,3 %	6,0 %
FUS (Trygge barnehager AS)	6,1	5,2 %	13,7 %
AS	5,9	6,0 %	5,3 %
Stiftelse	5,8	3,4 %	1,8 %
Samvirkeforetak	5,8	1,7 %	0,7 %

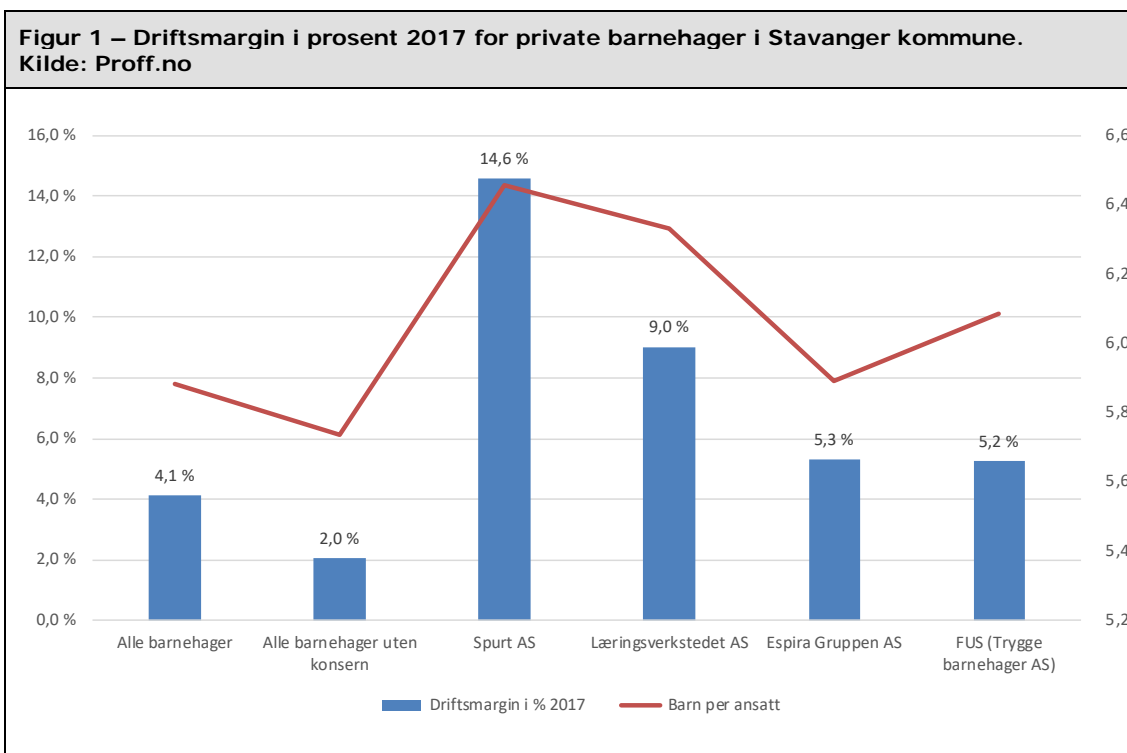
¹⁴ «Markedssvikt, lønnsomhet og gevinstrealisering i barnehagesektoren», BDO 7. mai 2018.

Gjennomsnittlig driftsmargin for private barnehager i Stavanger var i 2017 4,1 prosent, og 3,2 prosent i 2016. Det er imidlertid store variasjoner i driftsmargin per barnehage i Stavanger, fra -5,7 prosent til 14,9 prosent i 2017. Barnehager med et negativt resultat vil følgelig ha en negativ driftsmargin.

I forhold til den private barnehagesektoren totalt har private barnehager i Stavanger en lavere driftsmargin. Men gjennomsnittlig driftsmargin for konsernbarnehagene samlet var i 2017 8,3 prosent, og det er Spurt AS som peker seg ut som den barnehagen med høyest gjennomsnittlig driftsmargin på 14,6 prosent.

For barnehager som ikke er organisert i et konsern var gjennomsnittlig driftsmargin 2 prosent i 2017. I forhold til selskapsform er det også klart høyere driftsmargin i barnehager som er organisert som AS i forhold til stiftelser og samvirkeforetak.

Siden lønn står for om lag 80 prosent av utgiftene i barnehagene vil lavere bemanning kunne ha betydning for barnehagenes driftsresultat. Barn per årsverk er et nøkkeltall som brukes for å sammenligne bemanningen i barnehagene. For kommunale barnehager i Stavanger er det gjennomsnittlig 5,8 barn per årsverk (omtales nærmere i kapittel 3.5).



Den røde grafen viser antall barn per årsverk i gjennomsnitt for de ulike gruppene. Figuren viser at barnehager som har flere barn per årsverk har høyere driftsmargin.

EGENKAPITALAVKASTNING

Egenkapitalavkastning viser resultat før skatt i forhold til egenkapitalen. Nøkkeltallet viser avkastning på investert og opptjent kapital. For å kunne sammenligne egenkapitalavkastningen i

private barnehager i Stavanger med analysen til BDO¹⁵ for hele landet er nøkkeltallet beregnet som resultat før skatt delt på egenkapital per årsslutt.

Analysen av barnehagesektoren samlet viser at egenkapitalavkastningen har en nedadgående trend. I 2007 lå egenkapitalavkastningen på 40 prosent, mens den i 2016 var redusert til rundt 18 prosent. I BDO rapporten pekes det på oppbygging av opptjent egenkapital som en mulig årsak til redusert egenkapitalavkastning. Barnehagene vil øke sin opptjente egenkapital dersom overskuddet ikke tas ut som utbytte eller lignende, men blir stående igjen i barnehagen. Gitt at veksten i barnehagens resultat er relativt lave, vil økt opptjent egenkapital føre til at egenkapitalavkastningen reduseres. Man vil få en motsatt effekt, at egenkapitalavkastningen øker, dersom barnehagens egenkapital reduseres, for eksempel som følge av uttak av utbytte, gitt at barnehagens resultat er stabilt eller økende.

For barnehagene i Stavanger viser tallene for 2016 og 2017 også en reduksjon fra 47,6 prosent til 33,8 prosent.

Tabell 6 – Egenkapitalavkastning i prosent for private barnehager i Stavanger kommune.			
Kilde: Proff.no			
	EK-avkastning 2017	EK-avkastning 2016	Endring i EK totalt
Alle barnehager	33,8 %	47,6 %	-11 142
Alle barnehager uten konsern	20,5 %	29,0 %	2 437
FUS (Trygge barnehager AS)	576,5 %	22,9 %	-16 961
Spurt AS	175,9 %	287,4 %	2 702
Læringsverkstedet AS	17,1 %	48,2 %	1 407
Espira Gruppen AS	-317,1 %	27,3 %	-727
AS	57,1 %	84,5 %	-13 653
Stiftelse	9,2 %	8,4 %	615
Samvirkeforetak	6,9 %	4,9 %	1 896

Totalt har egenkapitalen til barnehagene blitt redusert med kr 11,1 millioner fra 2016 til 2017. Dette skyldes i stor grad at FUS barnehagene har ført all opptjent egenkapital opp til morselskapet (konsernbidrag til nærstående omtales nærmere under kapittel 3.3.4). FUS barnehagene i Stavanger har redusert sin egenkapital med totalt kr 17 millioner fra 2016 til 2017. Vi ser at reduksjonene i egenkapitalen til FUS barnehagene fører til at egenkapitalavkastningen øker fra 22,9 prosent i 2016 til 576,5 prosent i 2017.

Tabellen viser at egenkapitalavkastningen er størst i de selskapene som er organisert som aksjeselskaper. Egenkapitalavkastningen er betydelig lavere i samvirkeforetak og stiftelser.

¹⁵ «Markedssvikt, lønnsomhet og gevinstrealisering i barnehagesektoren», BDO 7. mai 2018.

Tidsperspektivet er for snevert til å kunne hevde at avkastningen på egenkapitalen til private barnehager i Stavanger har en negativ trend.

Rapporten til BDO viser at egenkapitalavkastningen i for private barnehager har vært høy sammenlignet med alternativ avkastning som følger hovedindeksen på Oslo Børs i perioden 2007 til 2016. Den årlige avkastningen på Oslo Børs har i perioden vært på 8,4 prosent i gjennomsnitt. Avkastningen til private barnehager ble i liten grad påvirket av finanskrisen sammenlignet med andre sektorer, noe som viser at barnehagesektoren preges av lav risiko og er relativt godt skjermet fra svingninger i markedet.

GJELDSGRAD

Private barnehager kan bare bruke offentlige tilskudd til å dekke lånekostnader som skal finansiere barnehagedriften.

Gjeldsgraden viser hvor mye gjeld barnehagen har i forhold til egenkapitalen.

Tabell 7 – Gjeldsgrad i prosent for private barnehager i Stavanger kommune.
Kilde: Proff.no

	Gjeldsgrad 2017	Gjeldsgrad 2016	Endring i total gjeld
Alle barnehager	71,3 %	76,5 %	15 542
Alle barnehager uten konsern	64,3 %	74,7 %	-1 875
FUS (Trygge barnehager AS)	99,4 %	55,0 %	17 383
Espira Gruppen AS	85,7 %	82,6 %	-432
Spurt AS	82,0 %	99,5 %	1 097
Læringsverkstedet AS	78,2 %	81,4 %	-631
AS	97,2 %	103,9 %	21 477
Samvirkeforetak	43,0 %	46,4 %	-5 470
Stiftelse	33,6 %	38,3 %	-465

Gjeldsgraden for barnehagene i Stavanger er noe lavere enn gjeldsgraden for landet¹⁶, og har gjeldsgraden er redusert fra 2016 til 2017. Dette til tross for at FUS barnehagene har en kraftig økning i gjeldsgrad fra 2016 til 2017, som skyldes at konsernbidraget til morselskapet ble stående på som gjeld i barnehagene frem til kapitalforhøyelse i 2018 (se også omtale i kapittel 3.3.4).

DRIFTSKOSTNAD PER BARN

Driftskostnad per barn viser hvor barnehagens kostnader i forhold til gjennomsnittlig antall barn i barnehagen. For å få mest mulig sammenlignbare tall er små barn vektet med 2 for å ta høyde for at småbarnsplasser er med kostnadskrevende enn storbarnsplasser.

¹⁶ «Markedssvikt, lønnsomhet og gevinstrealisering i barnehagesektoren», BDO, 7. mai 2018.

I følge BDOs rapport lå driftskostnader for kommunale barnehager på om lag kr 180.000 per heltidsplass. Mens driftskostnader for private barnehager totalt lå på i underkant av kr 160.000 per heltidsplass.

Gjennomsnittlige driftskostnader per heltidsplass i de private barnehagene i Stavanger var kr 124.579 i 2016 økende til kr 127.419 i 2017.

Tabell 8 – Driftskostnad per heltidsplass for private barnehager i Stavanger kommune.
Kilde: Resultatregnskapsskjema BASIL 2016 og 2017.

	Driftskostnad per barn 2017	Driftskostnad per barn 2016
Alle barnehager	127 419	124 579
Alle barnehager uten konsern	129 574	126 138
Stiftelsen Kanvas	130 024	124 733
Nlm-Barnehagene AS	127 962	125 805
FUS (Trygge barnehager AS)	127 630	111 153
Espira Gruppen AS	121 349	125 978
Læringsverkstedet AS	121 164	116 621
Frelsesarmeens barnehager	119 626	125 902
Spurt AS	115 144	119 198
AS	128 839	124 436
Stiftelse	128 690	127 642
Samvirkeforetak	127 555	125 690
Forening/lag	124 333	122 762
Kirkelig fellesråd	122 695	131 638
Enkelpersonsforetak	103 318	94 978

ÅRSRESULTAT

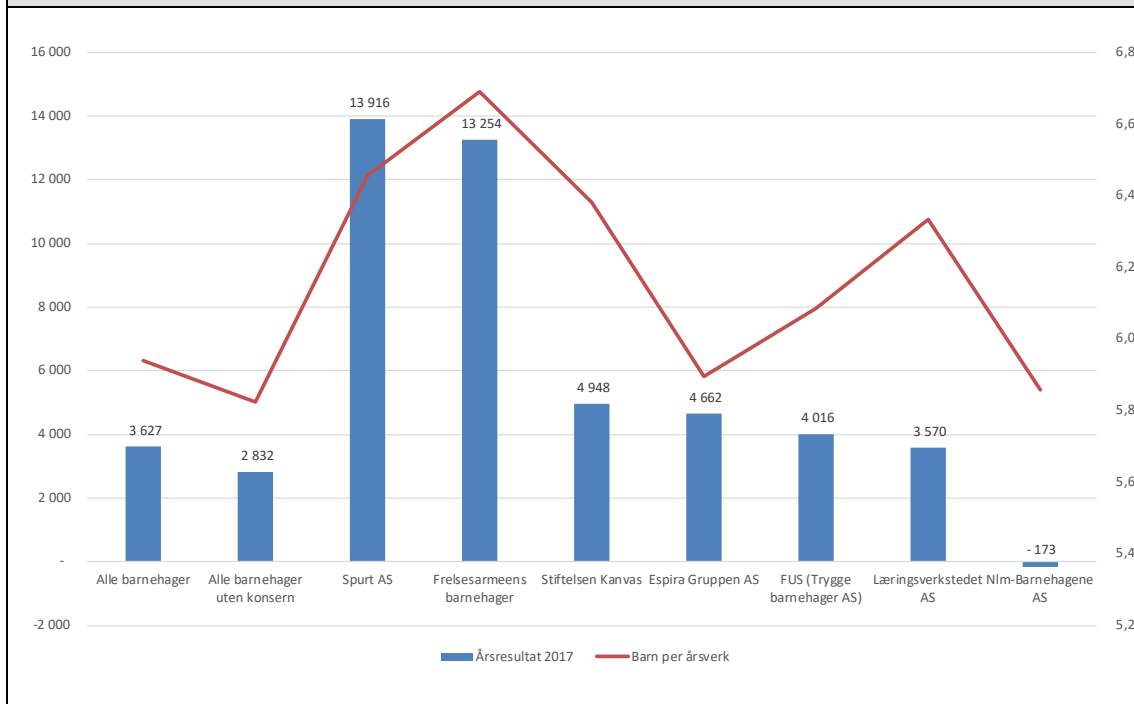
I analysen under er det tatt utgangspunkt i årsresultat som er rapportert på resultatregnskapsskjemaet. Alle de private barnehagene er derfor med i analysen. Hensikten her er å vurdere størrelsen på barnehagenes årsresultat, og ikke vurderinger opp mot kravet i barnehageloven § 14 a om rimelig overskudd.

Tabell 9 – Årsresultat per heltidsplass for private barnehager i Stavanger kommune.
 Kilde: Resultatregnskapsskjema BASIL 2016 og 2017.

	Barn per årsverk	Årsresultat per heltidsplass 2017	Årsresultat per heltidsplass 2016
Alle barnehager	5,9	3 627	2 786
Alle barnehager uten konsern	5,8	2 832	2 442
Spurt AS	6,5	13 916	-875
Frelsesarmeens barnehager	6,7	13 254	721
Stiftelsen Kanvas	6,4	4 948	1 525
Espira Gruppen AS	5,9	4 662	-3 318
FUS (Trygge barnehager AS)	6,1	4 016	14 099
Læringsverkstedet AS	6,3	3 570	8 495
Nlm-Barnehagene AS	5,9	-173	2 628
Enkeltpersonsforetak	4,7	42 267	36 640
Kirkelig fellesråd	6,0	9 045	-1 314
Forening/lag	6,5	6 632	3 604
AS	6,0	2 765	1 339
Stiftelse	6,0	2 122	7 243
Samvirkeforetak	5,8	1 666	1 064

I enkeltpersonforetaket representerer årsresultatet lønn til eier av barnehagen som arbeider i barnehagen.

Figur 2 – Årsresultat per heltidsplass for private barnehager i Stavanger kommune.
 Kilde: Resultatregnskapsskjema BASIL 2016 og 2017.



Gjennomsnittlig årsresultat per heltidsplass var høyere i konsernbarnehagene enn for resten av barnehagene. Av konsernene var det i 2017 særlig Spurt AS og Frelsesarmeens barnehager som peker seg ut med høyt årsresultat per heltidsplass. Barnehagene i disse konsernene hadde også høyt antall barn per årsverk i 2017 som kan forklare noe av resultatet.

Fra 2018 innføres det bemanningsnormer og skjerpet krav til antall barnehagelærere for alle barnehager. Disse kravene vil påvirke kostnadene i barnehagene i tiden framover. Barnehager som har lavere bemanning enn bemanningsnormen vil får krav om å ansett flere, dette vil redusere resultatet til barnehagen.

UTBYTTE

Utbytte kan tas ut på tre ulike måter, jfr. aksjeloven § 8-2. Tabellen nedenfor viser en oversikt over ulike metoder for utbytte, hvem som kan vedta utbytte og hva som er beregningsgrunnlaget:

Tabell 10 – Metoder for utbytte. Kilde: Sticos.no			
	Vedtatt av	Tidspunkt	Beregningsgrunnlag
Ordinært utbytte	Generalforsamlingen	Ordinær generalforsamling	Årsregnskapet
Ekstraordinært utbytte	Generalforsamlingen	Ekstraordinær generalforsamling	Revidert mellombalanse
Tilleggsutbytte	Generalforsamlingen, eller styret (etter fullmakt fra generalforsamlingen)	Ekstraordinær generalforsamling, eller i styremøte (forutsatt gyldig fullmakt fra generalforsamlingen)	Årsregnskapet

Ordinær generalforsamling skal avholdes innen seks måneder etter utgangen av regnskapsåret. Ordinært utbytte besluttes av ordinær generalforsamling, jfr. aksjeloven § 8-2 (1). Grunnlaget for beslutningen er årsregnskapet som skal fastsettes på den ordinære generalforsamlingen. Ekstraordinært utbytte besluttes på ekstraordinær generalforsamling, jfr. aksjeloven § 8-2 a. Beregningsgrunnlaget er en revidert mellombalanse. Mellombalansen må utarbeides og revideres etter reglene for årsregnskap og godkjennes av generalforsamlingen.

Tilleggsutbytte besluttes av generalforsamlingen på ekstraordinær generalforsamling, eller av styret etter fullmakt fra generalforsamlingen, jfr. aksjeloven § 8-2. Grunnlaget er sist fastsatte årsregnskap.

Tabell 11 – Utbytte per heltidsplass. Kilde: Resultatregnskapsskjema BASIL 2016 og 2017.

	Utbytte per heltidsplass 2017	Utbytte per heltidsplass 2016
Lassa barnehage AS	1 980	-
Tastarustå barnehage AS	2 233	-
Villrosen barnehage	42 267	36 549

I 2016 var det kun Villrosen barnehage som tok utbytte. Denne barnehagen drives som et enkeltpersonforetak og utbyttet representerer derfor eiers lønn. I 2017 har Spurt AS tatt ut utbytte fra sine to barnehager.

I tillegg til utbytte som tar ut direkte fra barnehagene vil barnehagene som er organisert i konsern også ha mulighet til å ta ut utbytte fra andre tilknyttede selskaper som revisjonen ikke har innsyn i.

3.2 KOSTNADER SKAL VEDRØRE GODKJENT DRIFT AV BARNEHAGEN

Dette kapitlet fokuserer på følgende problemstilling:

Belastes kostnader i private barnehager som ikke direkte vedrører godkjent drift av barnehagen?

Til denne problemstillingen har vi utledet følgende revisjonskriterier:

- Belastede kostnader skal vedrøre barnehagedriften.
 - Bokførte opplysninger skal være dokumentert.
 - Dokumentasjon skal utstedes med et korrekt og fullstendig innhold og vise de bokførte opplysningenes betingelser.
 - Kostnader relatert til andre aktiviteter enn det som faller innenfor den godkjente barnehagedriften kan ikke kostnadsføres i barnehagens regnskap.
-

I henhold til barnehageloven § 14 a første ledd bokstav a kan barnehagen kun belaste kostnader som direkte vedrører godkjent drift av barnehagen.

I vurderingen vil det være kostnads art som skal vurderes i forhold til hva som alminnelig regnes som barnehagedrift, uavhengig av kostnadens omfang.

I vurderingen om barnehagene har belastet kostnader som ikke vedrører godkjent drift av barnehagen har blant annet kostnader til firmabil, firmahytte/leilighet, reisekostnader, restauranbesøk og annet blitt vurdert. Kostnader der leverandøren av varen eller tjenesten er eier eller eiers nærstående er vurdert i kapittel 3.3 Transaksjoner med nærstående.

3.2.1 FIRMABIL

Flere av barnehagene som er undersøkt har firmabil. I de undersøkte barnehagene er det vurdert at dette er biler som er knyttet til driften av barnehagene. Denne vurderingen er tatt på bakgrunn av hvilken type bil barnehagen disponerer.

Det er også en barnehage som har buss. Bussen benyttes til å frakte barna til ulike lokasjoner der barnehagen har et pedagogisk opplegg.

3.2.2 FIRMAHYTTE/LEILIGHET

Egenes Idrettsbarnehage AS eier en leilighet på Spangereid som de ansatte har mulighet til å leie. Dette vurderes som et velferdsgode for de ansatte. Leiligheten var tidligere eid av eiers nærstående, men ble benyttet av de ansatte i barnehagen også før barnehagen valgte å kjøpe leiligheten. Barnehagen valgte å kjøpe leiligheten for å kunne opprettholde tilbudet til de ansatte.

Eier av barnehagen opplyser at leiligheten utelukkende brukes av de ansatte, og blir ikke benyttet av eierne og deres familier. Leiligheten kommer ikke barna i barnehagen til gode, men den vurderes som et velferdstiltak for de ansatte.

Barnehagen har også investert i et naust i Dusavika. Barnehagen opplyser at naustet brukes som en del av det pedagogiske opplegget til barnehagen, og at det er faste grupper som blir fraktet dit med buss.

Barnehagen har i stor grad finansiert sine investeringer ved å ta opp lån fra andre nærstående selskaper (se også omtale under kapittel 3.3.5).

3.2.3 RESTAURANTBESØK

I dokumentasjonen til undersøkte barnehager er bokføringslovens krav til dokumentering av bespising i noen grad mangelfull. Dette gjelder både hvem som har deltatt og i hvilken anledning. Nivået på kostnader til restaurantbesøk og annen bespising vurderes også som høyt i enkelte barnehager sammenlignet med andre barnehager.

I vår dokumentasjon peker barnehagene som ligger under Spurt AS seg ut i forhold til antall bilag som gjelder overtidsmat og restaurantbesøk. Av dokumentasjonen framgår det at dette i stor grad er mat til styrer, eier og eiers nærstående. Barnehagene var i en spesiell situasjon i 2016 og 2017 som følge av at Lassa barnehage stod i fare for å bli lagt ned som følge av utfordringer med å skaffe egnede lokaler, mens Tastarustå barnehage var i oppstartsfasen. Styrer opplyser til revisjonen at overtidsmaten kan dokumenteres gjennom arbeidslister.

Selv om antall bilag er høyt, vil kostnadene totalt sett være beskjedne. Revisjonen har ikke hatt mulighet til å kontrollere om nivået på antall bilag i 2016 og 2017 er høyt sammenlignet med foregående år for samme barnehage.

3.2.4 REISEKOSTNADER

I gjennomgangen av reisekostnader har vi fokusert på reiser som ikke er knyttet til et organisert treff eller kurs i regi av andre. Det er heller ikke fokusert på reiser der hele personalgruppen er invitert med, og dokumentasjonen viser at det har vært et faglig innhold. De reisene som vi har sett spesielt på er reiser der ledelsen har reist, og som inkluderer eier eller eiers nærstående. Vi har vurdert at det er her det er størst risiko for at reisekostnader er belastet uten å vedrøre godkjent drift av barnehagen.

De reisene som vi har vurdert har både vært innenlands og utenlands. Reisene er dokumentert i forhold til hvem som har deltatt og referat. Selv om reisene er dokumentert, og det fra referatet fremgår at temaet for reisen vedrører barnehagen, stilles det spørsmål til omfanget av reisen.

I tillegg til utenlandsturer for hele personalgruppen, har Lassa barnehage belastet to studieturer for ledelsen årlig i 2016 og 2017, en årlig studietur innenlands og en utenlands. Av dokumentasjonen til den ene studieturen ligger følgende vedlagt som dokumentasjon til regnskapsfører per mail; «*Når det gjelder London – så var innholdet evaluering av høsten, og planlegging av våren mtp admin, personal og veien videre...*». Av referatene til de andre reise ser man også at det faglige innholdet i reisen er møter som omhandler evaluering av året og strategier framover. Til revisjonen opplyser styrer at det gikk med betydelig tid til det faglige innholdet (opp mot en dag). Fra møttereferatet ser vi at temaet gjaldt både Lassa og Tastarustå barnehage, men alle disse fire reisene er belastet Lassa barnehage. Styrer opplyser at føringene er gjort i samråd med barnehagens regnskapsfører og revisor. Dette er et brudd i henhold til kravet om at barnehagen kun kan bokføre kostnader som vedrører barnehagen. Selv om dette er to barnehager under samme eier skulle disse kostnadene vært splittet slik at Tastarustå ble belastet med sin del av utgiften.

I dokumentasjon til Tastarustå barnehage finner revisjonen også et eksempel der barnehagen har blitt belastet for flyreise til eiers nærstående som ikke ble benyttet. Som forklaring står følgende «*NN skulle bli med på kurs i Oslo – men trakk seg i siste liten pga. fjelltur. Jeg fikk refundert hotell men ikke flybillett pga det er billigbilletter og de kan ikke avbestilles*». Dette er beløpsmessig ubetydelig, men det kan stilles spørsmål til eiers bruk av offentlige tilskuddsmidler.

3.2.5 ANDRE KOSTNADER

Det kan diskuteres om utgifter til advokat, organisasjonspsykologer og annet er kostnader som kommer barna i barnehagen til gode. Men dette kan være kostnader som barnehagene ikke har mulighet til å unngå, og som følger av det å drifte en virksomhet.

Revisjonen har også fått opplyst fra barnehagene at en del av denne type kostnader kommer som følge av krav fra Stavanger kommune for å kunne lukke avvik etter tilsyn. Fagavdelingen i Stavanger kommune opplyser at de kun påpeker brudd på bestemmelsene i barnehageloven i sine tilsyn, og at det er opp til barnehagen selv å velge hvordan de skal lukke avviket.

Fra høringsforslaget til endringer i barnehagelov presiserer departementet at det vil være i strid med barnehageloven § 14 a bokstav a å belaste kostnader for oppkjøp av barnehager i barnehagens regnskap. Dette gjelder også renter og avdrag på lån som finansierer oppkjøp av barnehager.

I dokumentasjonen er det flere barnehager som har kostnader til advokat. Vi har ikke funnet konkrete eksempler på at dette er bistand i forbindelse med oppkjøp av barnehager. Av den dokumentasjonen vi har sett gjelder dette tvister med eksterne aktører som leverer tjenester til barnehagen.

Kostnader til tjenester som regnskapsfører, revisor og renhold er ikke vurdert, med mindre transaksjonen er med nærstående til barnehagen (mer om transaksjoner med nærstående i kapittel 3.3). Man anser at prisfastsettelsen er markedsmessig så lenge utfører ikke har en tilknytning til barnehagen eller barnehagens eier.

3.3 TRANSAKSJONER MED NÆRSTÅENDE

Dette kapitlet fokuserer på følgende problemstilling:

Hvordan fungerer barnehagenes håndtering av transaksjoner og kostnader mellom nærstående parter?

Til denne problemstillingen har vi utledet følgende revisjonskriterier:

- Alle transaksjoner med nærstående er opplyst i resultatregnskapsskjemaet som sendes inn til Utdanningsdirektoratet årlig.
- Barnehagen kan dokumentere at prisen for varen/tjenesten ville vært på samme nivå dersom transaksjonen hadde blitt gjennomført mellom uavhengige parter.
- Barnehagen må dokumentere at nivået på tjenesten ikke overstiger barnehagens behov.
- Administrasjons- og felleskostnader er fordelt forholdsmessig dersom barnehagen inngår i et foretak eller en foretaksgruppe (konsern) sammen med andre barnehager eller annen virksomhet.

Private barnehager kan ikke overfor eier eller eiers nærstående eller selskap i samme konsern som eier foreta transaksjoner og belastes kostnader på vilkår eller med beløp som avviker fra eller overstiger det som ville vært fastsatt mellom uavhengige parter.

Det er ikke begrensning i adgangen til å inngå avtaler med eier eller eiers nærstående, men det stilles krav om å dokumentere at transaksjonen ikke innebærer en overkompensasjon for ytelsen barnehagen kjøper.

I vurderingen om transaksjoner med nærstående bryter med vilkåret i bokstav b må det foretas en konkret vurdering av om prisen eller vilkåret ville vært på samme nivå dersom det hadde blitt gjennomført mellom uavhengige parter. Sammenligningen må foretas med lignende typer transaksjoner eller kostnader.

3.3.1 DOKUMENTASJON

Resultatregnskapene har siden 2013 inneholdt informasjon om transaksjoner mellom nærstående. For barnehagene som vi har bedt om innsyn i har vi kontrollert om transaksjoner med nærstående er opplyst i resultatregnskapet stemmer med hovedbok. Det tas forbehold om at transaksjoner som ikke opplyst om å være med nærstående ikke har blitt fanget opp av revisjonen.

De aller fleste barnehagene som vi har kontrollert har ført opp lønnskostnader som eier eller eiers nærstående tar ut. Det opplyses også i stor grad om transaksjoner mellom nærstående selskaper. Transaksjonene stemmer også med føringer i hovedbok. Men i dokumentasjonen til

noen av barnehagene som revisjonen har sett nærmere på finner vi eksempler på transaksjoner med nærstående som er bokført i barnehagens regnskaper uten at disse er ført opp i resultatregnskapsskjemaet.

Egenes Idrettsbarnehager har ikke opplyst om transaksjoner med nærstående, selv om hovedboken tydelig viser at det har vært transaksjoner mellom selskaper som eierne av barnehagen har bestemmende innflytelse over. Barnehagen har også lønnskostnader til en av eiernes nærstående. Det har ikke lyktes revisjonen å få tilstrekkelig dokumentasjon for å vurdere om disse bilagene følger vilkårene i barnehageloven § 14 a bokstav b. Vi kan derfor ikke uttale oss om disse transaksjonene er på markedsmessige vilkår.

I tillegg mangler Ørnestein Gårdsbarnehage opplysninger om lønninger til alle nærstående i selskapet, samt leiekostnader med nærstående i Stavanger British Pre-School.

Det er også et krav om at barnehagene skal kunne dokumentere at transaksjonene er på markedsmessige vilkår. Revisjonen opplever at barnehagene i noen grad ikke har et bevisst forhold til hvilken dokumentasjon som kreves. Den dokumentasjonen som revisjonen har mottatt på forespørsel til enkelt barnehager har også vært mangelfull.

3.3.2 LØNN OG BONUS TIL EIER AV BARNEHAGEN ELLER EIERS NÆRSTÅENDE

Lønn og bonus til eier av barnehagen eller eiers nærstående kan ikke settes høyere enn hva som ville vært avtalt dersom personene skulle vært ansatt på alminnelige vilkår uten forbindelse til barnehagen eller barnehageeier.

I forarbeidene til endringer i barnehageloven¹⁷ står det at det kan godtas at barnehageeier tar ut tariffestet lønn med et rimelig tillegg for ekstra ansvar eller innsats. Lønn til barnehageeier må ses i sammenheng med lønn til styrer i kommunale barnehager. Barnehagen må selv dokumentere at lønn og annen godtgjørelse til eier er i samsvar med det som eier ville fått i tilsvarende stilling i en annen barnehage eller i en tilsvarende bedrift.

I PBLs lønnstabell fra 2017 er lønn til styrer med godkjent utdanning delt inn etter hvor mange årsverk det er i barnehagen totalt. Minstelønn for en styrer, med godkjent utdanning, som leder 27 eller flere årsverk var i per 01.05.2016 kr 574.400 (per 01.05.2017 kr 587.600).

Agenda Kaupang har i sin rapport «Lønnsammenlikning» sammenlignet lønn i private barnehager med lønn i kommunale barnehager. Gjennomsnittslønnen til styrere i kommunale barnehager var i 2016 kr 583.329. For styrere i private barnehager var gjennomsnittslønnen kr 580.840.

Gjennomsnittslønnen sier lite om variasjonen i fordelingen. Det kan derfor være nyttig å også se på medianen. Medianlønnen for styrere i kommunale barnehager var i 2016 kr 585.000 og

¹⁷ Forarbeider til Prop. 98 L (2011-2012) Endringer i barnehageloven (tilskudd og foreldrebetaling i ikke-kommunale barnehager)

kr 566.292 i private barnehager. Medianen er den midterste verdien i et datasett som er sortert i stigende rekkefølge. Fordelen ved å bruke median er at det er stabilt i forhold til ekstremverdier.

Styrer i kommunale barnehager i Stavanger kommune har individuell lønnsvurdering. I 2017 var gjennomsnittslønnen til styrere i kommunale barnehager kr 660.286 (totalt 53,9 årsverk fordelt på 56 ansatte). Medianlønnen var kr 651.550 (for lønn i 100 prosent stilling). For 2016 var gjennomsnittslønnen kr 644.236 og medianlønnen kr 634.300.

Tabell 12 – Oppsummering av lønnskostnader.

	2017	2016
Gjennomsnittslønn styrere i kommunale barnehager i Stavanger	660 286	644 236
Minstelønn PBLs lønnsstatistikk (styrer for flere enn 27 årsverk)	587 600	574 400
Gjennomsnittslønn styrer i kommunale barnehager, landet		583 329
Gjennomsnittslønn styrer i private barnehager, landet		580 840

Tabellen over viser at lønn for styrere i kommunale barnehager i Stavanger kommune ligger betydelig over landsgjennomsnittet for 2016.

HØY LØNN TIL DAGLIG LEDER

I vår gjennomgang av dokumentasjon fra private barnehager i Stavanger kommune har vi undersøkt lønnen til eier i de tilfeller der disse har en ledende rolle i barnehagen¹⁸. I tabellen under er lønn til styrer/daglig leder i de tilfeller disse er nærstående til barnehagen listet opp.

Tabell 13 – Lønn til daglig leder. Kilde: Resultatregnskapsskjema BASIL 2016 og 2017, samt lønnsjournal fra barnehagene.

	Stillingsprosent	2017*	2016*
Lassa barnehage ¹⁹	40 %/60 % ²⁰	1 734 820	1 472 972
Tastarustå barnehage	40 % ²¹	1 570 838	677 045
Hakkebakkeskogen barnehage ²²	100 %	1 011 832	966 849
Ørnestein Gårdsbarnehage	100 %	550 000	510 000
Hannes lekestue	100 %	532 198	492 488
Forus Private barnehage	100 % ²³	308 100	434 965

*Lønn og stillingsprosent er hentet fra barnehagenes lønnsjournal. For å kunne sammenligne er all lønn omregnet til lønn i 100 prosent stilling.

En del av barnehagene har i tillegg til eier også ansatt styrer som ikke er nærstående til eier av barnehagen etter aksjelovens bestemmelser. Dette gjør at noen av barnehagene har høy lønnskostnad til administrasjon.

Lassa og Tastarustå barnehage har samme eier. I eiers arbeidsavtale fremgår ikke stillingsprosenten, men det spesifiseres at gjennomsnittlig arbeidstid er 15 timer per uke og normal daglig arbeidstid er 6 timer. Dette tilsvarer en 40 prosent stilling. Begge arbeidsavtalene er fra høsten 2016. I arbeidsavtalen til Lassa barnehage står eier oppført som assisterende styrer, mens hun er oppført som ekstra ressurs i barnehagen til Tastarustå barnehage. Arbeidskontraktene til eier er utarbeidet av eier og signert kun av eier.

Barnehagene har også en styrer slik at ledelsen totalt sett er 1 årsverk i Tastarustå barnehage. Lassa barnehage hadde totalt 100 prosent styrerstilling i 2016 og 80 prosent stilling i 2017. Styrer har også en høy lønn sammenlignet med gjennomsnittet for styrere i kommunale barnehager i Stavanger. Styrer arbeider 40 prosent i Lassa barnehage og 60 prosent i Tastarustå barnehage.

Eiers forklaring på lønnsnivået er at en del av lønnen er et tillegg begrunnet med det ansvaret og risikoen det ligger i det å drive barnehage. Det opplyses at eiers ektemann også er delaktig i

¹⁸ I arbeidskontrakter og lønnslistene vil det ikke alltid komme fram at eier har en rolle som daglig leder, men informasjon fra barnehagene bekrefter at eier har en rolle som tilsvarer det.

¹⁹ Barnehagen endret organisasjonsnummer og navn fra Lassa Marka til Lassa barnehage ved flytting til nye lokaler i 2016. Barnehagen har ikke skiftet eier i denne perioden.

²⁰ Eier jobbet 60 prosent i Lassa barnehage i 2016, og 40 % i 2017, årsmeldingsskjemaet for 2016 og 2017.

²¹ I årsmeldingsskjemaet til Utdanningsdirektoratet for 2017 er det ikke opplyst om eiers arbeidsinnsats i barnehagen. Revisjonen har fått opplysninger fra barnehagens styrer om at eier arbeidet 40 prosent i barnehagen.

²² Totalt utbetalt lønn til eier, inkludert timelønn, overtid, fri bil og naturallytelse, jfr. note 9 i årsregnskapet og lønnsjournal. Lønnen er for begge avdelingene, Stokka og Tjensvoll.

²³ Barnehagen ble kjøpt opp av Læringsverkstedet høsten 2017. I 2016 og frem til august/september 2017 mottok eier av barnehagen lønn.

barnehagedriften, men at han ikke har tatt ut lønn fra barnehagene. I lønna som eier har tatt ut ligger også arbeidsinnsats til ektemannen til grunn. Ektemannen driver i tillegg selv et firma som fakturerer barnehagene for vaktmestertjenester og andre administrative oppgaver.

Eier av Hakkebakkeskogen barnehage fikk i 2017 utbetalt om lag kr 1.012.000 i lønn og annen godtgjørelse. Inkludert i lønnen var kr 32.000 i vikarlønn og overtid, kr 189.276 i fri bil, samt kr 140.000 i naturalytelser. For 2016 inkluderte lønnen kr 57.000 i vikarlønn og overtid, kr 180.469 i fri bil og kr 144.593 i naturalytelse. Til revisjonen opplyser eier at fri bil og naturalytelser var en del av hennes lønns godtgjørelse. Vikartimer og overtid begrunnes med at eier har valgt å ta ut timer for det hun arbeider ekstra framfor å øke fastlønnen. Overtiden kommer som følge av at barnehagen avholder de fleste møter på ettermiddag og kveldstid.

På årsmeldingen til barnehagen er det opplyst at eier jobber 50 prosent i hver av barnehagene²⁴, men lønn til eier er ikke opplyst som transaksjon med nærstående på resultatregnskapsskjemaet til barnehagene.

BONUS TIL EIER ELLER EIERS NÆRSTÅENDE

Eier av Spurt barnehagene har tatt ut kr 15.000 i bonus fra barnehagene i 2017. Bakgrunnen for bonusutbetalingen er ikke dokumentert i regnskapet, men det opplyses til revisjonen at bonusen er knyttet til ekstra arbeid.

HØY LØNN TIL ANDRE ANSATTE

I tillegg til høy lønn til ansatte kan barnehagene også ha lønnskostnader til eier eller eiers nærstående i andre stillinger i barnehagen.

Ørnestein Gårdsbarnehage eies av Jan Kristian Vika (70 prosent) og hans tre barn (10 prosent hver). I resultatregnskapsskjemaet opplyses det om lønnskostnadene til Jan Kristian Vika og hans kone. Det er imidlertid ikke opplyst om lønn til de andre eierne selv om våre undersøkelser viser at de også har tatt ut lønn fra barnehagen. Revisjonen vurderer at lønnen som eierne og eiernes nærstående tar ut er på et markedsmessig nivå. Ørnestein Gårdsbarnehage har en annen driftsform enn andre barnehager. Det er derfor vanskelig å sammenligne barnehagen direkte med andre. Eier og eiers kone jobber daglig i barnehagen, men de er i 2016 og 2017 ikke knyttet direkte til en avdeling. Eier anslår at hver av dem jobber om lag 30-40 prosent «direkte» med barna. I tillegg gjør de mye arbeid som kreves i en gårdsbarnehage i forhold til dyrene, uteområdene og andre oppgaver som det ikke er mulig å ha barna med på. Eier gjør også mye av det administrative arbeidet, og styrer i barnehagen har derfor blitt fritatt en god del administrative oppgaver.

Hannes Lekestue opplyser også om lønn til eier og eiers nærstående. I barnehagen arbeider både eiers mor og eiers svigermor. Revisjonen vurderer at lønn til svigermor er på et nivå som vurderes som høyt. På spørsmål til eier får vi opplyst at hennes arbeidsoppgaver er «... ansvar

²⁴ Hakkebakkeskogen avdeling Stokka og avdeling Tjensvoll.

for innkjøp, kjøkken og formingsaktiviteter». Hun arbeider i barnehagen to dager i uken i en 20 prosent stilling som i lønnslistene har stillingstype barnehageassistent. Lønn omregnet til 100 prosent stilling utgjør kr 600.000 årlig. Revisjonen har etterspurt, men ikke fått dokumentert hva som ligger til grunn for lønnsfastsettelsen. Årslønn omregnet til 100 prosent stilling er den høyeste årslønnen blant alle ansatte i barnehagen, inkludert lønn til eier/styrer.

Egenes Idrettsbarnehage har også lønn til nærstående til en av eierne av barnehagen. Det er ikke opplyst om denne transaksjonen på resultatregnskapsskjemaet, og revisjonen har stilt spørsmål til eierne angående lønnsfastsettelsen. Lønnen vurderes som noe høy, noe som også eier var klar over. Det ble argumentert med at personen har et utvidet ansvar i barnehagen, og at det også var andre ansatte i barnehagen som hadde høyere lønn enn lønnstabellen til PBL, og at man forsøkte å justere lønningene etter denne.

3.3.3 LEIEKOSTNADER

Det er vanskelig å definere hva som er markedsleie for barnehagebygg siden markedet er relativt lite, og flere av utleierne har tilknytning til barnehagene som leier bygget. Dersom det ikke finnes et utleiemarked i kommunen kan andre metoder benyttes for å beregne hva som ville vært fastsatt mellom uavhengige parter. Det kan være selvkost med påslag for rimelig fortjeneste i utleiemarkedet på stedet, eller gjennomsnittlig husleie for næringsbygg, jfr. forarbeidene til barnehageloven²⁵. Vi har i analysen vurdert markedsleie både i forhold til Stavanger kommunens egne leiepriser og anslag, rapporter fra andre kommune og DNB sin oversikt over markedsleie for kontorbygg i regionen.

Blant de private barnehagene i Stavanger var det i 2017 ni barnehager som hadde leiekostnader over kr 100.000. Av disse barnehagene er det fire barnehager som oppgir i resultatregnskapsskjemaet at utleier er nærstående til barnehagen.

²⁵ Prop.98 L (2011-2012) Endringer i barnehageloven (tilskudd og foreldrebetaling i ikke-kommunale barnehager).

Tabell 14 – Leiekostnad per kvadratmeter leke- og oppholdsareal og i prosent av driftsinntekene. Kilde: Resultatregnskapsskjema BASIL 2016 og 2017.

	Er utleier rapportert som nærstående? ²⁶	2017		2016	
		Leie per kvm LOA ²⁷	Leie i % av driftsinntekter	Leie per kvm LOA ²⁸	Leie i % av driftsinntekter
Stavanger British Pre-School		5 217	20 %	5 217	17 %
Lassa barnehage AS		4 473	10 %	1 438	10 %
Ørnestein Gårdsbarnehage AS	Ja	3 214	8 %	3 214	8 %
Hannes Lekestue AS Avd Tjensvoll	Ja	1 295	4 %	1 312	4 %
Biå Steinerbarnehage AS	Ja	2 297	6 %	2 042	6 %
Tusenfryd barnehage AS	Ja	3 566	13 %	3 566	11 %
Solborg barnehage		1 507	9 %	1 507	9 %
Kanutten barnehage		1 503	7 %	1 169	6 %
Regnbuen Kanvas-Barnehage		586	1 %	39	0 %

I årsmeldingen framgår det totale godkjente leke- og oppholdsarealet til barnehagene. Det er kommunen som barnehagemyndighet som fastsetter barnehagens innendørs leke- og oppholdsareal. I arealberegningen ved fastsettelsen av leke- og oppholdsarealet skal det tas utgangspunkt i de rommene som står til disposisjon for barnas aktivitet. Dette omfatter lekerom, grupperom, sove- og hvilerom. Også deler av garderobe og kjøkken kan medregnes dersom det er egnet og reelt brukes til barnas aktiviteter. Personalrom, kontorer, stellerom, toaletter og lignende skal ikke tas med i beregningen. Godkjent leke- og oppholdsareal vil derfor ikke gjenspeile det reelle arealet til barnehagebygget.

Stavanger British Pre-School leier lokaler fra British School of Stavanger som vi anser som en nærstående part. De har i resultatregnskapsskjemaet ikke oppgitt at husleien betales til nærstående part. Husleien ble i 2016 økt med 62 prosent. Begrunnelsen for økningen var «... *at maineschool belastes for kostnader som gjelder både maineschool og preschool og beløpet er ikke blitt regulert på mange år*». Økningen i husleien ble vedtatt på styremøte 24. oktober 2017, og gjelder fra 01.01.2016 til 31.12.2018. Den nye leieavtalen ble signert av partene i september 2017.

Lassa barnehage leide i perioden lokaler fra Stavanger kommune. I kommunens beregning går det fram at totalt areal er 682 kvm (godkjent leke- og oppholdsareal er 314,3 kvm). Rådgiver i juridisk avdeling ved bymiljø og utbygging i Stavanger kommune opplyser at denne leien er

²⁶ Barnehager som har oppgitt at husleien er transaksjoner med nærstående i resultatregnskapet i BASIL.

²⁷ Godkjent leke- og oppholdsareal

²⁸ Godkjent leke- og oppholdsareal

kostnadsbasert. Dette var en nybygd barnehage, og man tok derfor utgangspunkt i prosjekt-kostnad, og en nedskrivningstid over 30 år og 3 prosent rente. I tillegg er det lagt til FDV kostnader²⁹ ved å bruke middels sats (Holte). I 2016, når avtalen ble inngått, utgjorde leien kr 1.990 per kvadratmeter (i 2017 er leien justert i forhold til SSB sin konsumprisindeks og utgjør kr 2.060 per kvadratmeter). Kommunen vurderer denne leien som markedsmessig, men i nedre del av skalaen. Et takstfirma har anslått markedsleie for barnehagebygg i Stavanger til å ligge mellom kr 1.500 til kr 2.500 per kvadratmeter.

I en tilsynsrapport fra Asker kommune for Risenga barnehage henvises det til at eiendomsrådgiverfirmaet Malling & Co har anslått at markedsleie for barnehagebygg i Oslo er kr 2.000 til kr 2.500 per kvadratmeter.

DNB sin markedsrapport for 2. halvår 2017 viser markedsleie for kontorbygg fordelt på ulike geografiske områder i regionen. Markedsleie henger sammen med ledigheten i kontormarkedet. I 2017 var kontorledigheten i Stavangerområdet på 11,5 prosent. I rapporten pekes det på at sentrumsområdene av både Stavanger og Sandnes holder seg godt, men at det fortsatt er langt mer krevende i randsonen og i de oljerelaterte områdene. Etter flere år med økt ledighet og fallende leiepriser viser rapporten at leieprisene har bunnet ut.

Tabell 15 – Markedsrapport 2. halvår 2017. Kilde: DNB

	Høy standard		Topp nivå
Randaberg	1 000	1 300	1 400
Sola	1 000	1 300	1 500
Risavika	1 000	1 300	1 500
Sandnes - randsonen	1 000	1 300	1 500
Sandnes Sentrum	1 200	1 600	1 950
Dusavik	1 000	1 300	1 500
Stavanger Sentrum	1 800	2 300	2 600
Stavanger - randsonen	1 100	1 500	1 800
Jåttåvågem	1 600	2 000	2 200
Forus/Lura	1 000	1 300	1 600

Av de barnehagene som har høyest leiekostnad ligger seks av barnehagene i randsonen til Stavanger, og tre på Forus/Lura.

Lassa barnehage ligger i randsonen til Stavanger, og markedsleie for næringseiendommer i dette området i 2017 lå på mellom kr 1.100 til kr 1.500 per kvadratmeter for høy standard, men rapporten viser at det er leiepriser helt opp til kr 1.800 per kvadratmeter. Sammenlignet med opplysningene fra kommunen tilsier dette at markedsleie for barnehagebygg i Stavanger

²⁹ FDV = forvaltning, drift og vedlikehold

er høyere enn markedsleie for næringseiendommer i randsonen av Stavanger. En anslått markedspris som varierer fra kr 1.500 til kr 2.500 stemmer godt med markedsprisen for næringseiendommer i Stavanger sentrum. For barnehager vil kvaliteten og størrelsen på utearealet påvirke leieprisen. Revisjonen har ikke vurdert utearealene til den enkelte barnehage.

3.3.4 KONSERNBIDRAG

I forarbeidene til barnehageloven³⁰ står det at midler kan overføres fra selskap som driver barnehage til morselskapet eller søsterselskapet gjennom konsernbidrag basert på et rimelig overskudd fra barnehagedriften. Formålet med konsernbidragsordningen er å gjøre det mulig for konsern og minimere den samlede skattebelastningen ved å føre over midler innenfor konsernet fra selskap med overskudd til selskap med underskudd. Konsernbidraget skal vurderes på samme måte som for utbytte, det vil si innenfor reguleringen i barnehagelovens § 14 a første ledd.

Tabell 16 – Konsernbidrag per heltidsplass. Kilde: Resultatregnskapsskjema BASIL 2016 og 2017.

	Konsernbidrag per heltidsplass 2017	Konsernbidrag per heltidsplass 2016
Heddeveien Fus barnehage AS	116 585	-
Qmarkå Fus barnehage AS	50 107	-
Espira Rødknappen AS	9 241	-
Espira Scala Tasta barnehage	9 150	-
Regnbuen Kanvas-Barnehage	4 948	-
Lassa barnehage AS	401	-

Det er i hovedsak barnehager knyttet til landsdekkende kjeder som betalte konsernbidrag til morselskapet i 2017. Blant de private barnehagene i Stavanger kommune var det seks barnehager som til sammen betalte kr 20,3 millioner i konsernbidrag i 2017. Sammenlignet var årsresultatet for alle private barnehager i Stavanger kr 11,9 millioner i 2017.

FUS barnehagene har i 2017 tatt ut store konsernbidrag fra alle sine barnehager. Selskapet har valgt å skyte all opptjent egenkapital samt årets overskudd opp til morselskapet Trygge Barnehager AS. Totalt utgjorde dette kr 910 millioner for 2017. Forklaringen i noter til årsregnskapet er:

«Sikring og styrking av egenkapitalen i barnehagen

Solid og god egenkapital i hver enkelt barnehage og konsernet totalt har alltid vært viktig for oss. Solid egenkapital gir trygghet for fremtiden, og den gir mulighet for å utvikle oss i den retningen vi ønsker for å skape stadig bedre tilbud til våre kunder. Våre barnehager og konsernet har allerede en solid og god egenkapital, men vi arbeider stadig for å gjøre dette ennå bedre og mer solid, slik at vi best mulig sikrer våre verdier.

³⁰ Prop.98 L (2011-2012) Endringer i barnehageloven

Årsregnskapet viser at det er vedtatt å avgi konsernbidrag til morselskapet pr 31. desember 2017. Dette gjelder tilsvarende i år for de fleste selskapene som inngår i konsernet, og er et ledd i en felles sikring og styrking av egenkapitalen både i den enkelte barnehage og i konsernet totalt.

I inneværende år, 2018, vil morselskapet skyte inn ny egenkapital, slik at egenkapital tilsvarende det som her tas ut ved konsernbidrag tilbakeføres til barnehagen. Denne endringen gjøres i to trinn, det første nå ved årsskiftet og det neste i det etterfølgende kalenderåret. Tilsvarende innskudd av ny egenkapital fra morselskap skal være gjennomført allerede på det tidspunkt dette årsregnskapet blir publisert. Egenkapitalen er dermed allerede tilbake minst like solid som den var før konsernbidrag ble avgitt, slik at det netto ikke er tatt ut egenkapital fra selskapet.»

Eli Sævareid, medeier og daglig leder i konsernet Trygge Barnehager AS, sier at de har valgt å avgi konsernbidrag «... for å styrke aksjekapitalen i den enkelte barnehage. Det er for tiden stor politisk usikkerhet knyttet til barnehagedrift. Derfor gjør vi barnehagene mer solide. Det vil man se i 2018-regnskapene» (Haugesunds avis, 31.07.2018).

Til revisjonen har FUS opplyst at konsernbidraget som ble avgitt i 2017 ble skutt inn igjen i barnehagen i form av kapitalforhøyelse 30.10.2018. Midlene gikk aldri ut av bankkontoen til barnehagen, men ble værende som gjeld fram til kapitalforhøyelsen.

Det er en differanse mellom konsernbidraget og kapitalforhøyelsen som skyldes skatteeffekten av konsernbidraget (barnehagene fikk lavere betalbar skatt som følge av konsernbidraget, morselskapet fikk høyere betalbar skatt). Denne differansen er ikke tilbakeført som egenkapital, men står som mellomværende mellom barnehagen og morselskapet.

3.3.5 LÅN TIL EIER ELLER EIERS NÆRSTÅENDE

Det er per i dag et krav om at barnehagen må kunne dokumentere at låneavtaler som inngås mellom barnehagen og eier/eiers nærstående eller selskaper i samme konsern som eier, må på markedsmessige vilkår. Av høringsnotatet³¹ fremkommer det at bestemmelsen i bokstav b også er ment å ramme lån til eier eller eiers nærstående som inngås på vilkår som er gunstigere enn markedsvilkår.

Egenes Idrettsbarnehage har i stor grad finansiert oppkjøp av eiendeler til barnehagen via lån fra nærstående selskaper. Revisjonen har ikke lyktes å få dokumentasjon på at lån mellom nærstående har vært på markedsmessige vilkår.

I forslag til endringer av barnehageloven foreslår regjeringen å innføre et forbud mot at barnehager kan ta opp lån på andre måter enn i et finansforetak.

³¹ Høringsnotat: Forslag til lovendring vedrørende bruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling i ikke-kommunale barnehager.

3.3.6 FREMMEDTJENESTER

Fremmedtjenester føres i resultatregnskapsskjemaet på konto 6700 og omfatter blant annet kostnader til ekstern regnskapsfører, revisor, IKT-tjenester og kurs-/seminarutgifter uten reise/opphold. I de tilfellene der flere barnehager drives innenfor samme foretak eller foretaksgruppe kan konsernkostnader til dekning av organisasjonens felleskostnader føres på denne posten.

Fremmedtjenester ligger fra 0 til 6 prosent av driftsinntektene. Gjennomsnittlig for alle private barnehager i utgjør fremmedtjenester 2,5 prosent av driftsinntektene til barnehagen. Barnehager som inngår i en landsdekkende barnehagekjede betaler ofte administrasjons- og felleskostnader til et nærstående selskap. Det er stor variasjon i forhold hvor mange barnehager som inngår i hver enkelt kjede. Tabellen nedenfor viser fremmedtjenester per heltidsplass og i prosent av driftsinntektene.

Tabell 17 – Fremmedtjenester per heltidsplass og i prosent av driftsinntektene. Kilde: Resultatregnskapsskjema BASIL 2016 og 2017.

	Fremmedtjenester			
	Per heltidsplass 2017	Per heltidsplass 2016	% av driftsinntekter 2017	% av driftsinntekter 2016
Alle barnehager	3 323	2 738	2,5 %	2,2 %
Alle barnehager uten konsern	2 744	2 230	2,0 %	1,7 %
Frelsesarmeens barnehager	8 452	7 450	6,1 %	5,6 %
Espira Gruppen AS	6 532	4 108	5,1 %	3,2 %
Stiftelsen Kanvas	5 886	5 149	4,4 %	4,1 %
Læringsverkstedet AS	5 669	5 604	4,3 %	4,2 %
FUS (Trygge barnehager AS)	3 525	2 147	2,6 %	1,7 %
Spurt AS	1 867	1 943	1,4 %	3,1 %
Nlm-Barnehagene AS	1 823	2 142	1,4 %	1,6 %
AS	4 045	3 173	3,0 %	2,6 %
Forening/lag	3 713	3 287	2,7 %	2,5 %
Enkeltpersonsforetak	3 476	2 207	2,4 %	1,7 %
Samvirkeforetak	2 605	2 227	2,0 %	1,8 %
Stiftelse	2 498	2 369	1,9 %	1,8 %
Kirkelig fellesråd	1 001	1 505	0,8 %	1,2 %

Gjennomsnittlige kostnader til fremmedtjenester var kr 3.323 per heltidsplass i 2017. Blant barnehagene som er organisert i konsern er det Frelsesarmeens barnehager som ligger klart høyest. Av dokumentasjonen til barnehagen går det fram at også innleie av personell er inkludert i post 6700. Men selv om disse korrigeres ut har barnehagen høyest fremmedtjenester per heltidsplass. I resultatregnskapet fremgår det at fremmedtjenestene består av interne regnskapkostnader som fordeles mellom selskapene ut i fra personressurser som går med til regnskapsføringen. Samt interne IT kostnader, som fordeles mellom selskapene ut i fra antall brukere og antall datamaskiner per avdeling. I tillegg har barnehagen interne administrasjonskostnader som føres under fremmedtjenester. Det kommer ikke fram fra resultatregnskapet

hva som inngår i administrasjonskostnadene, men på spørsmål fra revisjonen opplyses det at administrasjonskostnadene utgjør 4 prosent av driftsinntektene til barnehagen. Barnehagene er organisert som en avdeling under Frelsesarmeens sosialtjeneste. Administrasjonspåslaget dekker 1,4 prosent stilling i administrasjonen, samt fordeling av driftskostnader som føres i administrasjonen. Administrasjonskostnadene skal dekke blant annet HR- tjenester og administrering av innkjøpsavtaler og pensjonsavtaler. Frelsesarmeen har ikke avtaler mellom barnehagen og sosialtjenesten på administrasjonskostnader, men regnskapssjefen opplyser til revisjonen at de er i gang med å utarbeide avtaler. Påslaget for administrasjon kommer i tillegg kommer kostnader til regnskapsføring og IT.

Barnehagene i Espira Gruppen, Stiftelsen Kanvas og Læringsverkstedet har også høye kostnader til fremmedtjenester per heltidsplass. Alle disse barnehagene betaler for tjenester av nærstående selskaper, noe som gir en risiko for at transaksjonen kan ha en høyere pris en markedspris og/eller et høyere nivå en behovet til barnehagen.

Espira barnehagene har fremmedtjenester i prosent av driftsinntektene som ligger over gjennomsnittet. Også Espira barnehagene har et påslag på 4 prosent av omsetningen som skal dekke administrasjon. Administrasjonskostnadene skal dekke regnskapsføring, budsjettering, administrering av avtaler, HR-tjenester, samt tjenester innenfor kvalitet og utvikling som pedagogiske konsepter, HMS, IKT-løsninger og annet.

For Læringsverkstedet er påslaget 5 prosent³² av omsetningen som skal dekke administrasjons- og felleskostnader. Dette skal dekke oppfølging av barnehagedriften, HR, kompetanse og pedagogisk innhold, økonomi og administrasjon, samt IT/data-systemer.

Barnehagene i Spurt AS har fremmedtjenester som betales til Lyder Eiendom AS, som er eid av ektefellen til eier. Fra dokumentasjonen ser vi at dette gjelder forefallende arbeid, bosstømming og kontoradministrasjon. Begge barnehagene har blitt fakturert for disse tjenestene i perioden januar til juni 2017. Barnehagene opplyser at faktureringen stoppet fra og med juli, men at arbeidet ikke opphørte. Arbeidet ble, i følge barnehagen, kompensert gjennom eiers lønn i barnehagene (se også omtale under kapittel 3.3.2). Lyder Eiendom AS fakturerte også Tastarustå barnehage for konsulentbistand i forbindelse med nybygg i 2016.

3.3.7 ANDRE KOSTNADER

Egenes Idrettsbarnehage har flere transaksjoner mellom barnehagen og selskaper som er eid av eierne i barnehagen. Revisjonen har fått tilgang til bilagene for to av selskapene som er fakturert. Kontrollen av bilagene viser at det i 2016 er fakturert Stavanger Elektriske for arbeid utført i prosjekt i henholdsvis 2013, 2014, 2015 og 2016. Bilagene viser kun totalt antall timer utført arbeid og kilometer kjøring. Det er ikke spesifisert hvilke arbeid som er levert. Revisjonen har etterlyst spesifiserte bilag, men denne dokumentasjonen har ikke kommet innen tidsfristen for rapporten.

³² Med unntak av Forus Private barnehage som i en overgangsperiode har regnskapsføring utenom avtalen med Læringsverkstedet.

3.4 LØNSSKOSTNADER

Dette kapitlet fokuserer på følgende problemstilling:

Har de private barnehagene vesentlig lavere personalkostnad per heltidsplass sammenlignet med tilsvarende kostnader i kommunale barnehager?

Til denne problemstillingen har vi utledet følgende revisjonskriterier:

- Private barnehager skal ikke ha vesentlig lavere personalkostnad per heltidsplass enn det som er vanlig i tilsvarende kommunale barnehager.
-

Vilkåret om at barnehagen ikke kan ha lavere personalkostnader per heltidsplass enn det som er vanlig i tilsvarende kommunale barnehager er ment å sikre at barnehagen ikke sparer kostnader ved å ha lavere bemanning eller dårligere lønns- og arbeidsvilkår enn tilsvarende kommunale barnehager.

Lønnskostnader er det største utgiften i barnehagene. Om lag 80 prosent av barnehagens kostnader er personalkostnader. Antall barn per årsverk, og de ansattes utdanningsnivå vil derfor påvirke kostnadsnivået til barnehagene. Nedenfor har vi sett på forskjeller mellom kommunale og private barnehager i Stavanger, både i forhold til antall barn per årsverk, andel årsverk pedagogiske ledere, de ansattes utdanning og total lønn og pensjonskostnader.

Det presiseres i forarbeidene til barnehageloven³³ at private barnehager har anledning til å ha en annen personalsammensetning og lønnsstruktur enn tilsvarende kommunale barnehager.

3.4.1 BARN PER ÅRSVERK

Tabellen nedenfor er hentet fra statistikkportalen til Utdanningsdirektoratet, og viser antall barn per årsverk til grunnbemanning i ordinære barnehager. Grunnbemanning er de ansatte i barnehagen som jobber direkte med barna. Det er stillingskategoriene pedagogisk leder og annen grunnbemanning som utgjør grunnbemanningen.

Barn vektet ut fra alder og oppholdstid. Barn under tre år teller dobbelt i denne utregningen. Det vil si at tallet som er oppgitt her er antall barn per ansatt som om alle barna var store. Det gjør at tallene er sammenlignbare for barnehager med ulik alderssammensetning. Det er også tatt hensyn til barnas avtalte oppholdstid i barnehagen.

³³ Prop. 98 L (2011-2012)

Tabell 18 – Antall barn per årsverk. Kilde: Udir.no

	2016	2017
Kommunale barnehager	5,8	5,8
Private barnehager	5,9	5,9

Tabellen viser at det i Stavanger er om lag like mange barn per årsverk i kommunale barnehager som i private barnehager. På landsbasis er antall barn per årsverk 5,9 i kommunale barnehager og 6,2 i private barnehager.

Det er imidlertid stor variasjon i antall barn per årsverk mellom de ulike barnehagene. For private barnehager varierer det fra 4,3 barn per årsverk til 6,8 barn per årsverk³⁴. For kommunale barnehager varierer det fra 4 til 6,8 barn per årsverk. Men andelen barnehager med flere enn 6 barn per årsverk er betydelig lavere i kommunale barnehager. 14,5 prosent av kommunale barnehager hadde over 6 barn per årsverk, mot 42,2 prosent i private barnehager.

3.4.2 GRUNNBEMANNING

Tabell 19 – Antall årsverk i kommunale og private barnehager i Stavanger kommune. Kilde: Udir.no

2017	Kommunale barnehager	Private barnehager
Styrere	73,3	44,1
Pedagogiske ledere	371,5	254,3
Annen grunnbemanning	700,1	398,1
<i>Grunnbemanning totalt</i>	<i>1 071,6</i>	<i>652,4</i>
Administrativt/merkantilt personale	18,7	8,2
Vaktmester, rengjøring og kokk	38,9	26,2
Lærlinger	20,8	3,2

Tabellen viser antall årsverk fordelt på ulike stillinger i barnehagene. Styrer har det daglige ansvaret i barnehagen. Det er lovpålagt for alle barnehager å ha en daglig leder som har utdanning som barnehagelærer eller annen høyskoleutdanning som gir barnefaglig og pedagogisk kompetanse.

Pedagogisk leder har ansvaret for å iverksette og lede det pedagogiske arbeidet. Pedagogisk leder må ha utdanning som barnehagelærer eller annen treårig pedagogisk utdanning på høg-

³⁴ Kanutten barnehage har 13,8 barn per årsverk. Barnehagen har dispensasjon fra norm om pedagogisk bemanning. I tillegg hadde barnehagen svært lav bemanning i 2017 som begrunnes med at barnehagen skulle avvikles ved utgangen av barnehageåret 2018. I gjennomsnittstallene i statistikken som ligger på hjemmesiden til Utdanningsdirektoratet er barnehagen holdt utenfor.

skolenivå med videreutdanning i barnehagepedagogikk. Barnehagen skal ha minst en pedagogisk leder per 18 barn når barna er over tre år, og en pedagogisk leder per 9 barn når barna er under 3 år. Fra 2018 er pedagognormen skjerpet slik at det bare kan være 7 barn under 3 år eller 14 barn over 3 år per pedagog. Det ble samtidig innført en bemanningsnorm som tilsvarer minimum en ansatt per 3 barn under 3 år, og en ansatt per seks barn over 3 år.

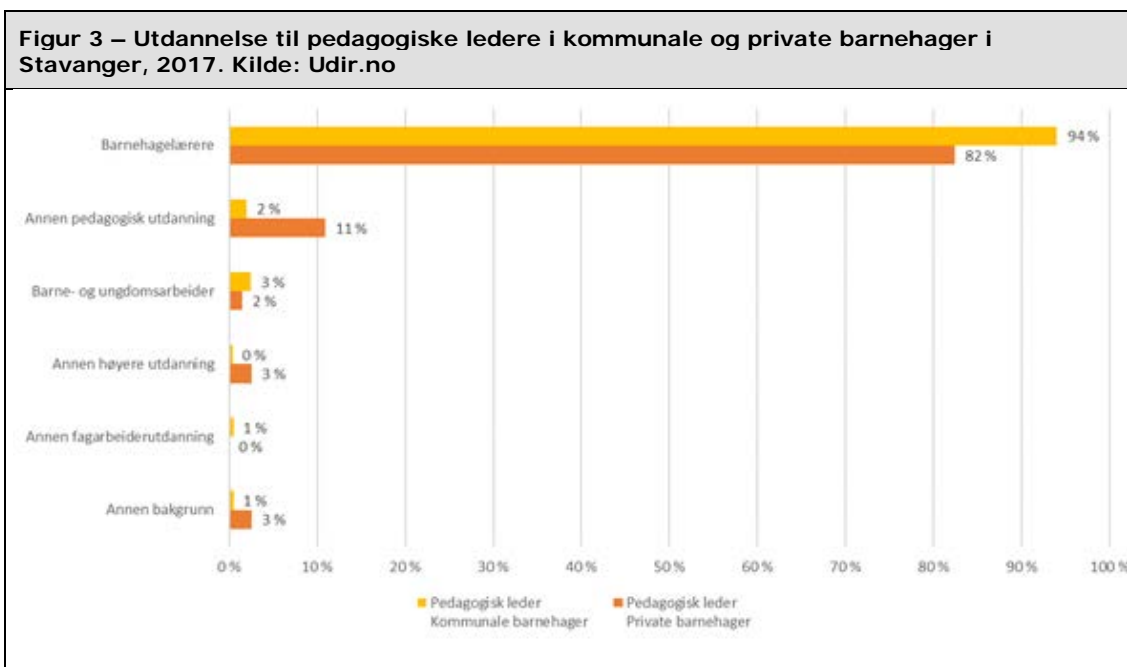
Annen grunnbemanning er de andre ansatte i barnehagen som jobber direkte med barna. Sammen med pedagogiske ledere utgjør disse grunnbemanningen i barnehagen.

I tillegg til grunnbemanning og styrer kan barnehagene også ha ansatte i andre stillingskategorier som vaktmestere, rengjørere, kjøkkenassistenter og administrativt/merkantilt personale. Det kan også være ansatt lærlinger i barnehagene.

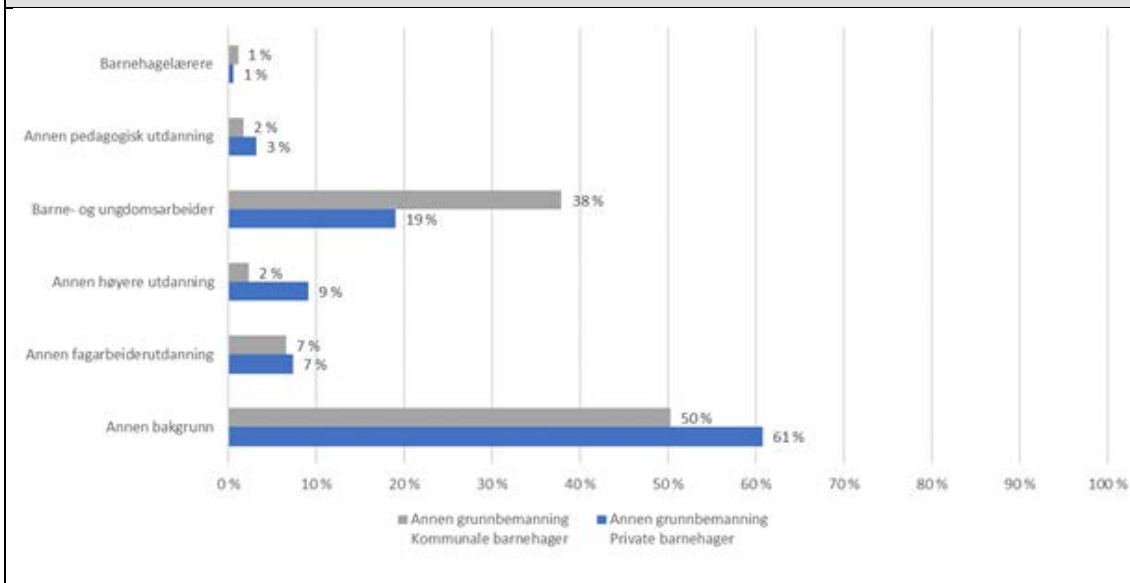
I de private barnehagene er 39 prosent av grunnbemanningen pedagogiske ledere. Sammenlignet er det 35 prosent av grunnbemanningen i de kommunale barnehagene som er pedagogiske ledere. De private barnehagene har høyere andel av sin grunnbemanning i stillingskategorien pedagogisk leder.

3.4.3 UTDANNELSE

De ansattes utdannelsesnivå har mye å si for kostnaden per årsverk. Figurene nedenfor viser utdannelsen til grunnbemanning fordelt på pedagogiske ledere og annen grunnbemanning.



Figur 4 – Utdannelse til annen grunnbemanning i kommunale og private barnehager i Stavanger, 2017. Kilde: Udir.no



Pedagogiske ledere må ha utdanning som barnehagelærere, eller annen treårig pedagogisk utdanning på høyskolenivå med videreutdanning i barnehagepedagogikk. Figur 3 viser at det er 94 prosent av de ansatte i kategorien pedagogiske ledere som oppfyller kravet om barnehagelærerutdanning i kommunale barnehager, mot 82 prosent i private barnehager. Tar man med kategorien ansatte med annen pedagogisk utdanning er andelen mellom kommunale og private barnehager ganske lik. Annen pedagogisk utdanning kan for eksempel være allmennlærer, faglærer, spesialpedagog eller barnevernspedagog.

Ansatte med en annen utdanningsbakgrunn som ikke tilfredsstillere utdanningskravet til pedagogisk leder må ha dispensasjon fra utdanningskravet. Det er kommunen som gir dispensasjon.

Det er ingen krav om utdanningsnivå for annen grunnbemanning i barnehagene. I figur 4 ser vi at det er betydelig flere barne- og ungdomsarbeidere i kommunale barnehager sammenlignet med private barnehager.

3.4.4 LØNNS- OG PENSJONSKOSTNADER I PRIVATE BARNEHAGER

Selv om analysen viser at det totalt sett ser ut som om kommunale og private barnehager har nokså lik bemanning, er det store forskjeller mellom barnehagene.

I tilskuddsberegningen til private barnehager har det fra 2016 vært gitt ett påslag for pensjonsutgifter på 13 prosent av lønnsutgiftene i kommunale barnehager. Siden pensjonsutgiftene holdes utenfor tilskuddsberegningen, skal pensjonskostnadene også holdes utenfor beregningen av personalkostnader per heltidsplass etter bokstav c, jfr. høringsforslag til endringer i barnehagelov.

I tilskuddsberegningen justeres små barn med en faktor på 1,8 for å finne den reelle merkostnaden i forhold til store barn. I beregningen av forskjeller i lønnskostnader brukes derfor denne faktoren for å ha sammenlignbare tall.

Vi har valgt å vise gjennomsnittslønnen i private barnehager både med og uten sosiale kostnader³⁵. Vi har også inkludert innleid personell som barnehagene har ført på konto 6710. Her er det imidlertid en risiko for at barnehager ikke har ført alle kostnadene på riktig konto.

I beregning av gjennomsnittlige lønnskostnader for kommunale barnehager er tilskuddsberegningen for tilskuddssatser i 2018 og 2019 benyttet. Disse beregningene tar utgangspunkt i kommunens regnskap for 2016 og 2017. For å finne gjennomsnittlig lønnskostnad har vi tatt utgangspunkt i regnskapsført lønn, utgifter til konsulenttjenester samt refusjoner for funksjon 201 og 221³⁶. Lønnskostnadene er fordelt på gjennomsnittlig antall barn i kommunale barnehager i tilsvarende år, og små barn er vektet med 1,8.

Gjennomsnittlig lønnskostnad i kommunale barnehager var i 2017 kr 85.030 uten sosiale kostnader, og kr 109.621 inkludert 13 prosent pensjon og arbeidsgiveravgift. Kommunale barnehager hadde i 2017 5,8 barn i snitt per årsverk.

Tabell 20 – Lønnskostnader, inkl innleid personell, per heltidsplass³⁷ i private barnehager i Stavanger, 2017. Kilde: Resultatregnskapsskjema BASIL 2017 og kommunens tilskuddsberegning for 2019.

2017	Barn per årsverk	Uten sosiale kostnader	Avvik ift kommunale bhg.	Inkl sosiale kostnader	Avvik ift kommunale bhg.
Alle barnehager	5,9	87 602	3,0 %	108 437	-1,1 %
Alle barnehager uten konsern	5,8	89 753	5,6 %	111 665	1,9 %
Frelsesarmeens barnehager	6,7	73 091	-14,0 %	94 113	-14,1 %
Espira Gruppen AS	5,9	77 343	-9,0 %	96 583	-11,9 %
Læringsverkstedet AS	6,3	79 734	-6,2 %	96 222	-12,2 %
Spurt AS	6,5	82 164	-3,4 %	97 084	-11,4 %
FUS (Trygge barnehager AS)	6,1	88 747	4,4 %	110 456	0,8 %
Stiftelsen Kanvas	6,4	89 497	5,3 %	109 131	-0,4 %
Nlm-Barnehagene AS	5,9	91 278	7,3 %	111 002	1,3 %
Enkeltpersonsforetak	4,7	64 292	-24,4 %	89 662	-18,2 %
Forening/lag	6,5	83 160	-2,2 %	106 893	-2,5 %
AS	6,0	88 015	3,5 %	107 865	-1,6 %
Samvirkeforetak	5,8	88 592	4,2 %	109 872	0,2 %
Kirkelig fellesråd	6,0	88 925	4,6 %	112 511	2,6 %
Stiftelse	6,0	90 155	6,0 %	110 692	1,0 %

³⁵ Pensjon og arbeidsgiveravgift.

³⁶ Barnehager og barnehagelokaler.

³⁷ Lønn uten sosiale kostnader men inkl. innleid personell: (5000+5300+5600+6710+5900)—5700-5800. Lønn inkl. sosiale kostnader og innleid personell: (5000:5600+6710+5900:5950)-5700-5800

Enkeltpersonforetak utpeker seg som den selskapsformen som har lavest lønnskostnader per heltidsplass. Dette skyldes imidlertid at eier tar ut lønn fra selskapet i form av utbytte.

Tabell 20 over viser tydelig at private barnehager i Stavanger kommune har lavere pensjonskostnader enn pensjonspåslaget på 13 prosent som tildeles gjennom tilskuddsmodellen. Samlet har private barnehager i Stavanger lønnskostnader uten sosiale kostnader som ligger 3 prosent høyere enn gjennomsnittet for kommunale barnehager. Men dersom vi ser på avviket inkludert sosiale kostnader er lønnskostnadene i private barnehager 1,1 prosent lavere enn for kommunale barnehager. Dette viser at private barnehager samlet har høyere lønn per heltidsplass, men at pensjonspåslaget på 13 prosent allikevel gir dem et handlingsrom som en følge av at pensjonskostnadene er lavere enn i kommunale barnehager.

Samlet for alle private barnehager er det liten differanse i antall barn per årsverk sammenlignet med kommunale barnehager. Dersom vi ser på alle barnehager, men holder utenfor barnehager i konsern, er antall barn per årsverk identisk med gjennomsnittet for kommunale barnehager. Her viser imidlertid tallene at barnehagene bruker 5,6 prosent mer til lønn dersom sosiale kostnader holdes utenfor. Inkluderes sosiale kostnader bruker barnehager uten konsern 1,9 prosent mer enn gjennomsnittet for kommunale barnehager. Dette viser at pensjonskostnadene er lavere enn 13 prosent, men barnehagene har samlet høyere kostnader til lønn.

Konsernbarnehagene samlet har 2 prosent lavere lønnskostnader uten sosiale kostnader og 7 prosent lavere inkludert 13 prosent pensjon. Men det er store variasjoner mellom de ulike konsernene.

Kanvas barnehagen peker seg ut med at de har høyt antall barn per årsverk, det vil si færre ansatte, samtidig som lønnen per heltidsplass er høyere enn i kommunale barnehager uten sosiale kostnader. Men når vi sammenligner lønnskostnader inkludert sosiale kostnader har de lavere kostnader enn kommunale barnehager. Dette tyder på at pensjonskostnadene til de ansatte er lavere enn 13 prosent.

Av enkeltbarnehager, uten barnehager organisert som enkeltpersonforetak, er det 5 barnehager som har lønnskostnader som er mellom 10 til 18 prosent lavere enn kommunale barnehager uten sosiale kostnader. Alle barnehagene er organisert i konsern.

Tabell 21 – Barnehager med lavest lønnskostnader i forhold til kommunale barnehager.
Kilde: Resultatregnskapsskjema BASIL 2017 og kommunens tilskuddsberegning for 2019.

Barnehage	Barn per årsverk	Avvik ift kommunale bhg, uten sosiale kostnader	Avvik ift kommunale bhg, inkl. sosiale kostnader
Espira Rødknappen AS	5,4	-18,2 %	-20,6 %
Frelsesarmeens Barnehager Avd Auglendsdalen	6,7	-14,0 %	-14,1 %
Trollberget barnehage	6,6	-12,3 %	-18,2 %
Espira Scala Tasta barnehage	6,2	-10,7 %	-11,8 %
Lervig Brygge barnehage AS	6,4	-9,9 %	-16,4 %

Barnehagene som har lavest lønnskostnader per heltidsplass er organisert under Frelsesarmeens barnehager, Espira gruppen og Læringsverkstedet. Tabellen viser at avviket øker dersom vi inkluderer sosiale kostnader, som tilsier at barnehagene har lavere pensjonskostnader enn 13 prosent (avviket er marginalt for Frelsesarmeens Barnehager Avd Auglendsdalen).

Dokumentasjonen til Espira Rødknappen viser at noen av de ansatte i barnehagen ikke har jobbet i barnehagen hele året. Per desember 2017 hadde barnehagen tilstrekkelig antall ansatte, men dette gjenspeiler ikke lønnen som har blitt betalt ut gjennom året.

Revisjonen har vurdert lønnen til de ansatt i barnehagene, og gjennomgangen viser at lønn per årsverk i det aller vesentligste er på nivå med minstelønnen i PBL sin tariff for 2017.

Alle barnehagene i tabell 21 har flere barn per ansatt som kan forklare noe av differansen i forhold til kommunale barnehager. Espira Rødknappen skiller seg ut med lavt antall barn per årsverk, samtidig som lønnskostnadene er vesentlig lavere enn kommunale barnehager.

En annen forklaring kan være at barnehagene har lavere vikarbruk enn kommunale barnehager. Revisjonen har ikke vurdert kostnadene til vikar.

PENSJON

Telemarksforskning har, på oppdrag fra utdanningsdirektoratet, vurdert om pensjonspåslaget for private ordinære barnehager bør justeres. Rapporten³⁸ viser at private barnehager fikk om lag kr 1 milliard mer til pensjonsutgifter i 2017 enn det de faktisk benyttet. Dette skyldes delvis at private barnehager har lavere pensjonsprosent og delvis at de har lavere lønnskostnader per heltidsplass. Lavere lønnskostnader per heltidsplass kan enten skyldes lavere bemanning eller lavere lønnsnivå.

³⁸ Telemarksforskning, «Finansiering av private barnehager. Vurdering av foreslåtte endringer i tilskuddsmodellen», mars 2019.

I departementets høringsnotat med forslag til endringer av barnehageloven foreslås det en nedjustering av tilskuddet til pensjon. En nedjustering av pensjonspåslaget vil føre til lavere tilskudd til private barnehager, men vil også kunne føre til mer saksbehandling i kommunen dersom det blir flere barnehager som søker om dekning av høye pensjonsutgifter. Det foreslås samtidig å fjerne skjønnsvurderingen av hva som er vesentlig høyere pensjonskostnader slik at alle barnehager med pensjonsutgifter som er høyere enn påslaget skal få dekket merkostnaden.

Tabell 20 indikerer at pensjonskostnadene i private barnehager i Stavanger kommune er lavere enn påslaget på 13 prosent. Noe av forskjellen skyldes også at barnehagene har færre årsverk sammenlignet med kommunale barnehager.

Ved innføring av bemannings- og pedagognorm vil avviket i lønnskostnadene mellom kommunale og private barnehager blir lavere.

3.4.5 HØY LØNN TIL STYRER/EIER

Høy lønn til styrer og/eller eier av barnehagen kan skjule lav lønn til de andre ansatte. For de barnehagene som revisjonen har kontrollert er årslønnen til de ansatte i all hovedsak på nivå med PBL sin minstelønnsstige eller høyere. Der revisjonen har funnet avvik er dette svært beskjedne avvik.

Fra de barnehagene som vi har mottatt dokumentasjon fra har vi sett på lønn til daglig leder.

Tabell 22 – Lønn til styrer/eier i prosent av totalt lønn i barnehagen. Kilde: Resultatregnskapsskjema BASIL 2017.

	Lønn til eier/eiers nærstående i ledelsen?	Lønn til ledelse i % av total lønn
Egenes Idrettsbarnehage AS	Nei	6,4 %
Espira Scala Hundvåg barnehage	Nei	7,8 %
Espira Scala Tasta barnehage	Nei	7,2 %
Forus Private barnehage AS	Ja ³⁹	5,5 %
Frelsesarmeens Barnehager Avd Auglendsdalen	Nei	8,8 %
Hannes Lekestue AS Avd Tjensvoll	Ja	2,2 %
Lassa barnehage AS	Ja	7,4 %
Lervig Brygge barnehage AS	Nei	6,5 %
Tastarustå barnehage AS	Ja	4,4 %
Trollberget barnehage	Nei	8,7 %
Ørnestein Gårdsbarnehage AS	Ja	9,6 %

³⁹ Forus Private barnehage ble kjøpt opp av Læringsverkstedet høsten 2017. Første halvår 2017 hadde barnehagen lønnskostnader til eier av barnehagen.

Det er ingen klar sammenheng som tilsier at barnehager som lønner nærstående i ledelsen har høyere lønn i forhold til total lønn i barnehagen. Det er imidlertid eksempler på høye enkeltlønninger i barnehagene. Dette gjelder ikke bare lønn til nærstående.

3.5 TILSYN

Dette kapitlet fokuserer på følgende problemstilling:

Er kommunens oppfølging av tilsynsansvaret tilfredsstillende?

Til denne problemstillingen har vi utledet følgende revisjonskriterier:

- Kommunen skal som lokal barnehagemyndighet føre tilsyn med private barnehager, både økonomisk tilsyn og faglig tilsyn.

Det kan være betydelig overføringsverdi mellom økonomisk tilsyn og faglig tilsyn etter barnehageloven for øvrig. Tilsyn med økonomien i private barnehager kan være med på å gi et samlet bilde av barnehagedriften i kommunen.

3.5.1 TILSYN MED PRIVATE BARNEHAGER I STAVANGER KOMMUNE

Stavanger kommune har gjennomført få tilsyn i 2016 og 2017 både i kommunale og private barnehager i kommunen. Dette skyldes blant annet at kommunen fra 2016 har basert sitt stedlige tilsyn ut i fra en risikovurderingsanalyse. Dersom kommunen mottar henvendelser fra foreldre eller andre eksterne aktører som eksempelvis ressursenteret eller PPT, vil dette være med som en del av de vurderingene som kommunen tar i utvelgelsen av barnehager som det skal gjennomføres stedlig tilsyn hos.

Tabell 23 – Gjennomførte tilsyn med private barnehager i Stavanger kommune 2014-2017.
Kilde: Utdanningsdirektoratets statistikkportal.

	2017	2016	2015	2014
Stedlig tilsyn	3	5	12	17
Skriftlig tilsyn	1	5	54	53

2017: Stedlig tilsyn hos Egenes Idrettsbarnehage AS, Espira Rødknappen AS og Tusenfryd barnehage. Skriftlig tilsyn hos Stavanger British Pre-School.

2016: Stedlig tilsyn hos Biå Steienerbarnehage AS, Espira Rødknappen AS, Lilleputt Private Familiebarnehage, Stavanger British Pre-School og Tusenfryd barnehage AS. Skriftlig tilsyn hos Biå Steienerbarnehage AS, Børesvingen barnehage, Frelsesarmeens Barnehage Avd Auglendsdalen, Imi Åpen barnehage og Nlm Barnehagene AS Avd Fredheim Barnehage.

Kommunen har også endret rutinen i forhold til at de ikke gjennomfører skriftlig tilsyn med alle barnehagene slik man gjorde tidligere. Årsaken er at kommunen samler inn mye av denne dokumentasjonen fra barnehagen via andre måter. Men det gjennomføres gjerne skriftlig tilsyn dersom man har mistanke om feil og/eller i forkant av et stedlig tilsyn.

I tillegg til endrede rutiner har fagavdelingen i Stavanger kommune hatt redusert kapasitet til å gjennomføre tilsyn de siste årene. De tilsynene som er gjennomført har også vært større tilsyn, som gjerne har gått over flere år, og blant annet ett som førte til stenging av barnehagen.

Stavanger kommune har ingen fast samhandling mellom faglig tilsyn opp mot økonomiavdelingen. Dersom et faglig tilsyn gir mistanke om bruk av offentlig tilskudd og foreldrebetaling i strid med barnehageloven § 14 a er det ingen klar rutine for å melde dette videre internt i Stavanger kommune.

Stavanger kommune har ikke gjennomført økonomisk tilsyn mot private barnehager, men det har vært dialog med barnehager dersom det i kontroll av resultatregnskapsskjemaene i BASIL har vært mistanke om bruk av offentlig tilskudd og foreldrebetaling i strid med barnehageloven.

3.5.2 TILSYN MED BARNEHAGEMYNDIGHETEN I STAVANGER KOMMUNE 2017

Fylkesmannen gjennomførte et tilsyn av Stavanger kommune som barnehagemyndighet våren 2017. Kommunens praksis ved tilsyn etter barnehageloven § 16 var et av temaene. Tilsynet konkluderte med at Stavanger kommune, i samsvar med krav i barnehageloven, gjennomførte tilsyn ut fra risikovurderinger i forhold til sannsynlighet for lovbrudd i de ulike barnehagene. Samtidig konkluderte Fylkesmannen med at gjennomføring av kommunens tilsyn var mangelfulle på det forvaltningsrettslige området (tilsynsprosessen). Blant annet fremgår det ikke av rapporter eller andre dokumenter at barnehager har fått forhåndsvarsel i henhold til forvaltningsloven § 16, med opplysninger om rett til innsyn i sakens dokumenter og rett til å uttale seg før kommunen fatter vedtak om pålegg. I rapporter til barnehager er det understreket at kommunen kan vedta tidsbegrenset eller varig stenging av virksomheten dersom pålegg om retting ikke overholdes. Rapporten fremstår dermed også som et varsel om stenging. Ivaretagelse av uttaleretten er en viktig del av forvaltningslovens krav til forsvarlig saksutredning, jfr. forvaltningsloven § 17.

Tilsynsrapporten fra Fylkesmannen viser at hensynet til kontradiksjon (uttalerett for partene) og til forutsigbarhet i saksgangen etter vår vurdering ikke har vært ivare tatt fullt ut i alle prosesser. Dette gjelder tilsynene som ble gjort i 2015 og 2016. Tilsyn som Fylkesmannen har vurdert fra 2017 følger forvaltningslovens krav i saksgangen

3.6 OPPSUMMERING, VURDERING OG ANBEFALINGER

Barnehagen kan, i henhold til barnehageloven § 14 a første ledd andre setning, ha et rimelig årsresultat. Dersom det etter en konkret vurdering av vilkårene oppstilt i barnehageloven § 14 a første ledd bokstavene a, b og c vurderes at vilkårene er oppfylt vil årsresultatet anses og være rimelig og kan disponeres fritt av barnehageeier. Dersom ett eller flere vilkår er brutt, vil ikke barnehagen ha et rimelig årsresultat. Det er barnehageeier som har bevisbyrden for at disse kravene er oppfylt.

Brudd på ett eller flere av vilkårene vil gi kommunen adgang til å ta i bruk økonomiske reaksjonsmidler etter barnehageloven § 16 a.

KOSTNADER SKAL VEDRØRE GODKJENT BARNEHAGEDRIFT

I vår gjennomgang av utvalgte barnehager har vi vurdert om kostnader som bokføres i barnehagens regnskaper vedrører godkjent barnehagedrift.

Av de barnehagene vi har undersøkt har vi sett særlig på kostnader til firmabil/buss, investering i ferieleilighet som disponeres av ansatte, samt kostnader til bespisning og reiser for eier, nærstående og ledelsen i barnehagen. I tillegg har det blitt sett på om utgifter til advokat, organisasjonspsykologer og annet er kostnader som kommer barna i barnehagen til gode.

Egenes Idrettsbarnehage har investert i buss for å kunne frakte barnehagebarn noe som kommer barna i barnehagen til gode, og anses å være i henhold til barnehageloven. Også firmabil som brukes i barnehagedriften anses som en rimelig kostnad som barnehagen kan belaste i sine regnskaper. Barnehagen har også investert i en leilighet på Spangereid. Leiligheten kommer ikke barna i barnehagen til gode direkte, men vurderes som et velferdsgode for de ansatte.

Barnehagen har også foretatt andre investeringer, blant annet et naust i Dusavika som brukes av barna i barnehagen. De fleste investeringene finansieres med lån fra nærstående selskaper. Revisjonen har ikke lyktes å få dokumentasjon som viser at disse avtalene er inngått på markedsmessige vilkår.

Barnehagene som inngår i Spurt AS har i 2016 og 2017 bokført en rekke bilag som gjelder overtidsmat og bespisning til ledelsen inkludert eier og eiers nærstående. Til revisjonen opplyser styrer at 2016 og 2017 har vært spesielle år for barnehagene på grunn av nystartet barnehage i Tastarustå, samt usikkerhet rundt videre drift for Lassa barnehage. Revisjonen har ikke vurdert om nivået for bespisning til ledelsen er høyt i 2016 og 2017 sammenlignet med foregående år.

I tillegg har disse barnehagene belastet fire reiser for ledelsen i løpet av 2016 og 2017. Fra dokumentasjonen kan vi se at reisene har hatt et faglig innhold, og styrer opplyser til revisjonen

at de har brukt mye tid på det faglige på disse reisene. Reisene vedrører driften i begge barnehagene, men er kun bokført i den ene. Selv om barnehagene har samme eier skal kostnadene fordeles slik at barnehagene ikke belastes for andre barnehagers reisekostnader.

TRANSAKSJONER MED NÆRSTÅENDE

Barnehagene skal opplyse om alle transaksjoner med nærstående i resultatregnskapet som årlig registreres i BASIL, og de har også dokumentasjonsplikt i forhold til om transaksjonene er på markedsmessige vilkår. Våre undersøkelser viser at de fleste barnehagene fører opp transaksjoner med nærstående, men vi har funnet avvik i noen av barnehagene som revisjonen har innhentet hovedbok fra.

I noen tilfeller har revisjonen etterspurt ytterligere dokumentasjon på transaksjoner mellom nærstående. Dokumentasjonen som revisjonen har mottatt fra enkelt barnehager har vært mangelfull i forhold til å kunne vise at transaksjonene er på markedsmessige vilkår.

HØY LØNN TIL EIER ELLER EIERS NÆRSTÅENDE

Våre undersøkelser indikerer at eier av Spurt AS tar ut en lønn fra barnehagene som ligger langt over gjennomsnittlig lønn for barnehagestyrer i kommunale barnehager i Stavanger. Lønnen ligger også betydelig høyere sammenlignet med hva andre eiere av private barnehager tar ut i lønn. Til revisjonen opplyser eier at hennes ektemann også er delaktig i barnehagedriften, men at han ikke tar ut lønn fra barnehagene. Hans arbeidsinnsats er derfor innbakt i hennes lønn.

Revisjonen vurderer at lønn til eier av barnehagene Lassa og Tastarustå er fastsatt på et nivå som overstiger det som ville vært avtalt dersom eier skulle vært ansatt på alminnelige vilkår uten forbindelse til barnehagen. Det vurderes også at arbeidsinnsatsen til eiers ektemann ikke kan legges inn i eiers lønn. Revisjonen stiller også spørsmål ved om barnehagens styrer også har høy lønn sammenlignet med markedsmessig lønn for styrere i kommunale og private barnehager. Styrer er imidlertid ansatt uten en forbindelse til barnehagen.

Eier av Hakkebakkeskogen barnehage har en grunnlønn som ligger på nivå med andre private barnehager og barnehagestyrere i kommunale barnehager i Stavanger. Men eier tar i tillegg til ordinær lønn også ut lønnsgodtgjørelse i form av fri bil og naturalytelser. Revisjonen vurderer at eier har en total lønnsgodtgjørelse som overstiger det som ville vært avtalt dersom eier skulle vært ansatt på alminnelige vilkår uten forbindelse til barnehagen.

I Ørnestein Gårdsbarnehage vurderes lønnsnivået til eier og eiers nærstående å være på et markedsmessig nivå, men revisjonen stiller spørsmål ved om arbeidsinnsatsen er på et nivå som ville vært fastsatt mellom uavhengige parter. Revisjonen etterlyser også at barnehagen opplyser om alle transaksjoner med nærstående i resultatregnskapet.

For Hannes Lekestue vurderes lønn til eiers nærstående som høy i forhold til ansvarsområder og arbeidsoppgaver. Barnehagen har ikke overfor revisjonen redegjort for hva som ligger til grunn for lønnsfastsettelsen.

Også nærstående til eier i Egenes Idrettsbarnehage vurderes som noe høy i forhold til andre ansatte i barnehagen. Eier argumenterer med at vedkommende har utvidet ansvarsområdet i barnehagen.

LEIEKOSTNADER

Etter revisjonens vurdering ligger markedsleie for barnehagebygg i Stavanger kommune mellom kr 1.500 til kr 2.500 per kvadratmeter. Leien vil variere både i forhold til lokalisering av barnehagen, alder på bygget og hva som er inkludert i leieavtalen. Kvaliteten på barnehagens uteområde vil også spille en rolle for husleien.

Leie i prosent av driftsinntektene viser hvor stor andel av inntekten som brukes til husleie. Stavanger British Pre-school har en husleie som utgjør 17,3 prosent av driftsinntektene til barnehagen. Revisjonen har ikke foretatt ytterligere undersøkelser for å fastslå at husleien er over markedsmessig nivå, men vurderer leien som høy sammenlignet med nivået for Lassa barnehage og analyse av markedsleie for barnehager i Stavanger kommune. I resultatregnskapsskjemaet er det ikke opplyst at leien er mellom nærstående parter. Revisjonen reagerer også på husleieøkningen vedtas i oktober 2017, men gjøres gjeldende fra 2016.

KONSERNBIDRAG

FUS barnehagene har i 2017 tatt ut store konsernbidrag fra alle sine barnehager. Revisjonen får opplyst fra barnehagene at konsernbidraget som ble avgitt i 2017 ble skutt tilbake til barnehagene i 2018 i tråd med noteopplysningene. I Brønnøysundregisteret er det i 2018 registrert en kapitaltilførsel til begge barnehagen på kr 200.000. Årsregnskapet for 2018 er ikke publisert p.t.

LÅN TIL NÆRSTÅENDE

Revisjonen har ikke mottatt nødvendig dokumentasjon for å kunne vurdere om lån til nærstående selskaper til Egenes Idrettsbarnehage er fastsatt på markedsmessige vilkår.

FREMME TJENESTER

Frelsesarmeens barnehager avd Auglendsdalen har høye kostnader til fremmetjenester som bokføres i barnehagens budsjett. Barnehagen er organisert som en avdeling under Frelsesarmeens sosialtjenester sammen med flere andre barnehager og andre typer tjenester som Frelsesarmeen leverer. Eier kan ikke overfor revisjonen dokumentere fordeling av administrasjonskostnader til de forskjellige avdelingene. Påslaget utgjør 4 prosent av omsetningen, og skal

dekke 1,4 prosent stilling i administrasjonen, samt fordelte driftskostnader. I tillegg til administrasjonskostnader har barnehagen utgifter til regnskapsføring og IT-tjenester til Frelsesarmeenens Hovedkvarter.

Til sammenligning har Espira Gruppen AS et påslag på 4 prosent av omsetningen, og Læringsverkstedet har 5 prosent av omsetningen. Administrasjonskostnadene som faktureres barnehagene i Espira og Læringsverkstedet inkluderer regnskapsføring og IKT i tillegg til andre administrative oppgaver som gjøres sentralt.

VESENTLIG LAVERE LØNNSKOSTNAD

Analysen viser at det er marginale forskjeller mellom antall barn per årsverk i private og kommunale barnehager totalt sett i Stavanger kommune.

De private barnehagene har noe høyere andel pedagogiske ledere blant sine årsverk, men den største forskjellen finner vi i de ansattes utdannelsesnivå, spesielt blant ansatte i stillingen annen grunnbemanning. De kommunale barnehagene har flere ansatte med barne- og ungdomsarbeiderutdanning sammenlignet med private barnehager.

Våre analyser viser at de private barnehagene samlet har lønnskostnader per heltidsplass som er høyere enn lønnskostnadene per heltidsplass i kommunale barnehager. Analysen viser imidlertid at pensjonskostnadene i private barnehager er lavere enn påslaget på 13 prosent som ligger til grunn for tilskuddsberegningen.

Det er store forskjeller mellom private barnehager, og konsernbarnehager har samlet lavere lønnskostnader enn kommunale barnehager. De barnehagekonsernene som utpeker seg er Frelsesarmeen, Espira og Læringsverkstedet. Blant disse barnehagekonsernene er det 5 barnehager som har lønnskostnader som er 10 prosent eller lavere enn gjennomsnittet for kommunale barnehager.

I revisjonens gjennomgang av lønnsnivået per ansatt i utvalgte barnehager viser analysen at de ansatte i det aller vesentligste har lønn på nivå med minstelønnen i PBL sin tariff for 2017.

TILSYN

Stavanger kommune gjennomførte i 2016 og 2017 færre tilsyn enn foregående år. Dette skyldes blant annet at kommunen har endret praksis i forhold til utvelgelsen av hvilke barnehager det skal gjennomføres tilsyn i. Kommunen velger ut barnehager etter en risikovurdering ut i fra sannsynlighet for lovbrudd i de ulike barnehagene.

Stavanger kommune har ingen fast rutine for samhandling mellom faglig tilsyn og økonomisk tilsyn.

ANBEFALINGER

Revisjonen anbefaler at Stavanger kommune:

1. *påpeker ovenfor de private barnehagene hvilke krav som stilles til opplysninger om transaksjoner med nærstående i resultatregnskapsskjemaet til Utdanningsdirektoratet, samt hvilke krav barnehageeier har i forhold til å kunne dokumentere at transaksjonen er på markedsmessige vilkår.*
2. *ser nærmere på regnskapene, overføringer og lønnskostnader til barnehagene i Spurt AS.*
3. *vurderer nærmere oppfølging av Hakkebakkeskogen barnehage⁴⁰, Ørnestein Gårdsbarnehage AS og Hannes Lekestue AS i forhold til om lønn til nærstående er på markedsmessige vilkår og nivå.*
4. *vurderer nærmere oppfølging av om transaksjoner mellom nærstående til Egenes Idrettsbarnehage AS er på markedsmessige vilkår og nivå.*
5. *vurderer om leiekostnaden til Stavanger British Pre-School er fastsatt på markedsmessige vilkår.*
6. *vurderer nivået på fremmedtjenester til Frelsesarmeens barnehage Avd Auglendsdalen.*
7. *ser faglige tilsyn i sammenheng med økonomiske tilsyn, da dette kan gi synergier begge veier.*

⁴⁰ Avdeling Stokka og Tjensvoll

VEDLEGG

Om forvaltningsrevisjon

I kommunelovens [§ 77.4](#) pålegges kontrollutvalgene i fylkeskommunene og kommunene å påse at det gjennomføres forvaltningsrevisjon. Forvaltningsrevisjon innebærer systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, mål-oppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets vedtak og forutsetninger. Lovens bestemmelser er nærmere utdypet i revisjonsforskriftens [kapittel 3](#) og kontrollutvalgsforskriftens [kapittel 5](#).

Revisjon i norsk offentlig sektor omfatter både regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon, i motsetning til i privat sektor hvor kun regnskapsrevisjon (finansuell-) er obligatorisk.

Rogaland Revisjon IKS utfører forvaltningsrevisjon på oppdrag fra kontrollutvalget i kommunen. Arbeidet er gjennomført i henhold til [NKRF](#) sin standard for forvaltningsrevisjon, [RSK 001](#). Les mer på www.rogaland-revisjon.no.

Prosjektleder for dette prosjektet har vært forvaltningsrevisor Linn Christin Rustøen og rapporten er kvalitetssikret av Rune Haukaas.

Revisjonskriterier

Revisjonskriteriene er krav eller forventninger som revisjonen bruker for å vurdere funnene i undersøkelsene. Revisjonskriteriene skal være begrunnet i, eller utledet av, autoritative kilder innenfor det reviderte området, f.eks. lovverk og politiske vedtak. I dette prosjektet er følgende kriterier anvendt:

Kilder:

- Prop. 98 L (2011-2012) Endringer i barnehageloven (tilskudd og foreldrebetaling i ikke-kommunale barnehager). Kunnskapsdepartementet 27.04.2012.
- Kartlegging av kommunenes erfaringer med å praktisere regelverket om bruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling i private barnehager. Agenda Kaupang 26.10.2017.
- Markedssvikt, lønnsomhet og gevinstrealisering i barnehagesektoren. BDO 07.05.2018
- Rammeverk for økonomisk tilsyn med private barnehager, KS 05.06.2018
- Økonomiske resultater i private barnehager – Hvilken betydning har tilskuddsmodellen. Telemarksforskning 30.04.2018.
- Lønnsammenligning. Agenda Kaupang 29.08.2017.
- Finansiering av private barnehager – Vurdering av foreslåtte endringer i tilskuddsmodellen. Telemarksforskning 05.03.2019.
- Markedsrapport 2. halvår 2017. DNB.
- Økonomisk tilsyn Risenga barnehage. Asker kommune 19.01.2018.
- Private barnehagers adgang til å stifte gjeld. Gøril Bjerkan 28.11.2018.
- Lønns- og stillingsoversikt fra Stavanger kommune 2016 og 2017.
- Hovedavtale og hovedtariffavtale mellom PBL og utdanningsforbundet, fagforbundet og delta, 01.05.2016-30.04.2018.
- Lønnstabeller PBL 2017.
- KS erfaringsseminar 04.09.2018.
- Tilsynsrapport – Bruk av tilskudd og foreldrebetaling 2015 og 2016, Torshovhagen barnehage. Fylkesmannen i Oslo og Akershus 05.03.2018.
- Vedtak i klagesak – Torshovhagen AS. Utdanningsdirektoratet 14.12.2018.
- Departementets forståelse av barnehageloven § 14 a første ledd bokstav c – vesentlig lavere personal-kostnad per heltidsplass. Kunnskapsdepartementet 28.08.2018.
- Avslag – klage på vedtak om tilbakebetaling – Bydel St. Hanshaugen – Bolteløkka barnehage. Fylkesmannen i Oslo og Akershus 30.01.2018.
- Tilskuddsberegning fra Stavanger kommune for tilskudd til private barnehager 2018 og 2019.
- Åpning av tilsyn med Ølensjøen FUS barnehage AS – krav om innsending av dokumentasjon. Fylkesmannen i Rogaland 18.01.2019.
- Veileder: kommunens rolle som barnehagemyndighet. Utdanningsdirektoratet 23.01.2018.
- Høringsforslag til endringer i barnehageloven, Kunnskapsdepartementet 26.04.2019.

- Veileder – godkjenning av barnehager, Kunnskapsdepartementet.
- Veileder for beregning av tilskudd til private barnehager, KS og PBL, oppdatert 20.03.2018.

I tillegg til rapporter, uttalelser, veiledere og andre oversikter har vi innhentet informasjon fra flere av de private barnehagene i Stavanger. Nedenfor er det listet opp de barnehagene som revisjonen har rettet en henvendelse mot. Det er forespurt og mottatt ulik mengde informasjon fra barnehagene.

- Egenes Idrettsbarnehage AS
- Forus Private barnehage AS
- Frelsesarmeens Barnehager Avd Auglendsdalen
- Lervig Brygge barnehage AS
- Trollberget barnehage AS
- Lassa barnehage AS
- Tastarustå barnehage AS
- Hakkebakkeskogen Private barnehage AS Avd Stokka
- Hakkebakkeskogen Private barnehage AS Avd Tjensvoll
- Espira Scala Tasta barnehage
- Espira Scala Hundvåg barnehage
- Espira Rødknappen
- Stavanger British Pre-School
- Ørnestein Gårdsbarnehage AS
- Hannes lekestue AS
- Qmarkå Fus barnehage AS
- Heddeveien Fus barnehage AS

Informanter

Informantene har bidratt med informasjon muntlig i møter eller over telefon, eller skriftlig via e-post.

- Helene M. Ohm, direktør oppvekst og utdanning, Stavanger kommune
- Monica Buvig Stenseth, barnehagesjef, Stavanger kommune
- Lars Vedøy, rådgiver budsjett og økonomistyring, Stavanger kommune
- Oddveig Øgaard Schjelderup, rådgiver fagstab barnehage, Stavanger kommune
- Øyvind Bergsaker, rådgiver bymiljø og utbygging, juridisk, Stavanger kommune
- Tone Aarø, Bergen kommune
- Hallgeir Bø, ass. utdanningsdirektør, Fylkesmannen i Rogaland
- Hanne Sørli Ronæss, seniorrådgiver, Fylkesmannen i Rogaland
- Thomas Wegner Thomassen, seniorrådgiver, Fylkesmannen i Rogaland
- Ørnestein Gårdsbarnehage, eier
- Lassa barnehage, styrer
- Tastarustå barnehage, styrer
- Frelsesarmeens barnehage avd Auglendsdalen, regnskapssjef i Frelsesarmeen
- Egenes Idrettsbarnehage, eier
- Hakkebakkeskogen barnehage, eier

Vedlegg

Tallene i tabellen nedenfor er hentet fra årsmeldings- og resultatregnskapsskjema som barnehagene årlig innrapporterer til utdanningsdirektoratet.

Informasjonen i årsmeldings- og resultatregnskapsskjemaene er ikke offentlige tilgjengelig informasjon i detaljert form. Men informasjonen brukes blant annet til SSBs KOSTRA-statistikk og utdanningsdirektoratets statistikk.

VEDLEGG 1:

2017	Eierform	Konsern	Barnehagesørrelse 2017	Antall barn per årsværk 2017	Andel årsværk pedagogisk leder 2017	Andel årsværk grunn-bemanning 2017	Åpningstid (timer per dag) 2017	Godkjent leke- og oppholds-areal 2017
Bamsbu barnehage Sa	Samvirke foretak		Stor (77+ barn)	6,5	38 %	62 %	9,50	357,0
Barnehagen Himmeliblå	Kirke lig fellesråd		Mellomstor (27-76 barn)	6,0	33 %	67 %	9,00	160,0
Blå Steinerbarnehage AS	AS		Mellomstor (27-76 barn)	5,8	44 %	56 %	9,00	185,0
Boganes barnehage	Samvirke foretak		Stor (77+ barn)	6,2	43 %	57 %	9,75	300,0
Byhaugen barnehage Sa	Samvirke foretak		Stor (77+ barn)	5,2	33 %	67 %	9,25	519,0
Børesvingen barnehage	Samvirke foretak		Stor (77+ barn)	5,9	36 %	64 %	10,25	410,0
Dragaberget barnehage Sa	Samvirke foretak		Stor (77+ barn)	5,8	45 %	55 %	10,00	485,7
Dronningåsen barnehage	Samvirke foretak		Stor (77+ barn)	5,0	30 %	70 %	9,50	500,0
Dusavik barnehage Sa	Samvirke foretak		Mellomstor (27-76 barn)	6,3	42 %	58 %	9,00	352,0
Egenes Idrettsbarnehage AS	AS		Stor (77+ barn)	6,0	37 %	63 %	9,50	397,4
Espira Rødknappen AS	AS	Espira Gruppen AS	Stor (77+ barn)	5,4	33 %	67 %	9,25	320,0
Espira Scala Hundvåg barnehage	AS	Espira Gruppen AS	Stor (77+ barn)	6,1	35 %	65 %	9,50	362,0
Espira Scala Tasta barnehage	AS	Espira Gruppen AS	Stor (77+ barn)	6,2	40 %	60 %	9,50	437,0
Forus Private barnehage AS	AS	Læringsverkstedet AS	Stor (77+ barn)	6,0	36 %	64 %	9,00	635,0
Frelsesarmeens Barnehager Avd Auglendsdalen	Forening/lag	Frelsesarmeens barnehager	Stor (77+ barn)	6,7	41 %	59 %	9,50	338,0
Frøystad barnehage Sa	Samvirke foretak		Stor (77+ barn)	6,7	49 %	51 %	9,75	382,1
Gausebakken barnehage Sa	Samvirke foretak		Stor (77+ barn)	5,6	40 %	60 %	9,50	405,0
Geitstova barnehage	Samvirke foretak		Mellomstor (27-76 barn)	6,2	42 %	58 %	9,50	320,0
Hakkebakkeskogen Private barnehage AS Avd Stokka	AS		Liten (0-26 barn)	5,7	33 %	67 %	9,00	91,5
Hakkebakkeskogen Private barnehage AS Avd Tjensvoll	AS		Liten (0-26 barn)	6,5	50 %	50 %	9,25	156,0
Hannes Lektstue AS Avd Tjensvoll	AS		Stor (77+ barn)	4,9	32 %	68 %	9,00	579,0
Heddeveien Fus barnehage AS	AS	FUS (Trygge barnehager AS)	Stor (77+ barn)	5,7	40 %	60 %	9,75	391,9
Huskestua barnehage	Forening/lag		Mellomstor (27-76 barn)	6,0	33 %	67 %	9,00	455,0
International School Of Stavanger Avd Barnehage	Stiftelse		Mellomstor (27-76 barn)	6,3	45 %	55 %	8,50	540,0
Kanuttene barnehage	AS		Liten (0-26 barn)	13,9	38 %	62 %	9,00	115,0
Lassa barnehage AS	AS	Spurt AS	Stor (77+ barn)	6,3	43 %	58 %	9,25	314,3
Lervig Brygge barnehage AS	AS	Læringsverkstedet AS	Stor (77+ barn)	6,4	37 %	63 %	10,00	450,5
Mjøghaugskogen barnehage	Samvirke foretak		Stor (77+ barn)	5,4	41 %	59 %	9,50	333,0
Muldvarpen barnehage Sa	Samvirke foretak		Stor (77+ barn)	5,1	31 %	69 %	9,50	301,0
Nim Barnehagene AS Avd Fredheim Barnehage	AS	Nim-Barnehagene AS	Stor (77+ barn)	5,8	37 %	63 %	9,25	347,8
Nim Barnehagene AS Avd Mjøsjonsbarnehagen Lasselliten	AS	Nim-Barnehagene AS	Stor (77+ barn)	5,8	41 %	59 %	9,25	496,0
Nim Barnehagene AS Avd Sollheim Barnehage	AS	Nim-Barnehagene AS	Mellomstor (27-76 barn)	6,0	44 %	56 %	9,25	209,7
Omarkå Fus barnehage AS	AS	FUS (Trygge barnehager AS)	Stor (77+ barn)	6,5	40 %	60 %	9,50	410,2
Regnbuen Kanvas-Barnehage	Stiftelse	Stiftelsen Kanvas	Stor (77+ barn)	6,4	39 %	61 %	9,00	256,1
Rognebærhagen barnehage	Stiftelse		Stor (77+ barn)	5,8	33 %	67 %	9,00	500,0
Solborg barnehage	Forening/lag		Liten (0-26 barn)	6,8	50 %	50 %	9,00	199,1
Stavanger British Pre-School	Stiftelse		Stor (77+ barn)	5,8	44 %	56 %	9,00	460,0
Stiftelsen Steinerbarnehagen Bukkene Bruse	Stiftelse		Mellomstor (27-76 barn)	5,8	33 %	67 %	8,50	324,0
Tastarustå barnehage AS	AS	Spurt AS	Stor (77+ barn)	6,6	50 %	50 %	9,25	405,8
Tommeliten barnehage Sa	Samvirke foretak		Stor (77+ barn)	5,5	41 %	59 %	9,75	373,0
Trollberget barnehage	AS	Læringsverkstedet AS	Stor (77+ barn)	6,6	34 %	66 %	10,00	362,0
Tusenfyrd barnehage AS	AS	Liten (0-26 barn)	Liten (0-26 barn)	4,3	54 %	46 %	9,50	106,0
Ulsnes barnehage Sa	Samvirke foretak		Stor (77+ barn)	6,4	46 %	54 %	9,75	377,9
Villrosen barnehage	Enkeltpersonforetak		Liten (0-26 barn)	4,7	33 %	67 %	8,50	100,0
Ørnstein Gårdsbarnehage AS	AS		Stor (77+ barn)	6,7	40 %	60 %	9,50	336,0

VEDLEGG 2:

2016	Eierform	Konsern	Barnehagestørrelse 2016	Antall barn per årverk 2016	Andel årsverk pedagogisk leder 2016	Andel årsverk annen grunn-bemanning 2016	Åpningstid (timer per dag) 2016	Godkjent leke- og oppholds-areal 2016
Bamsebu barnehage Sa	Samvirkeforetak		Stor (77+ barn)	6,2	44 %	56 %	9,50	357,0
Barnehagen Himmelblå	Kirkelig fellesråd		Mellomstor (27-76 barn)	6,0	33 %	67 %	9,00	160,0
Blå Steinebarnehage AS	AS		Mellomstor (27-76 barn)	6,4	50 %	50 %	9,00	185,0
Boganes barnehage	Samvirkeforetak		Stor (77+ barn)	6,3	43 %	57 %	9,75	300,0
Byhaugen barnehage Sa	Samvirkeforetak		Stor (77+ barn)	5,6	34 %	66 %	9,25	519,0
Børesvingen barnehage Sa	Samvirkeforetak		Stor (77+ barn)	5,6	39 %	61 %	10,25	410,0
Dragberget barnehage Sa	Samvirkeforetak		Stor (77+ barn)	5,9	38 %	62 %	10,00	485,7
Dronningåsen barnehage	Samvirkeforetak		Stor (77+ barn)	5,3	32 %	68 %	9,50	500,0
Dusavik barnehage Sa	Samvirkeforetak		Mellomstor (27-76 barn)	6,3	42 %	58 %	9,00	352,0
Egenes idrettsbarnehage AS	AS		Stor (77+ barn)	6,0	37 %	63 %	9,50	397,4
Espira Rødknappen AS	AS		Stor (77+ barn)	6,3	42 %	58 %	9,25	320,0
Espira Scala Hundvåg barnehage	AS		Stor (77+ barn)	5,8	38 %	62 %	9,50	362,0
Espira Scala Tasta barnehage	AS		Stor (77+ barn)	5,7	37 %	63 %	9,50	437,0
Forus Private barnehage AS	AS		Stor (77+ barn)	6,2	41 %	59 %	9,50	338,0
Frelsesarmeens Barnehager Avd Auglendsdalen	Forening/lag		Stor (77+ barn)	5,7	35 %	65 %	9,00	635,0
Frøystad barnehage Sa	Samvirkeforetak		Stor (77+ barn)	5,8	41 %	59 %	9,75	382,1
Gausebakken barnehage Sa	Samvirkeforetak		Stor (77+ barn)	5,8	36 %	64 %	9,50	405,0
Geiststova barnehage	Samvirkeforetak		Mellomstor (27-76 barn)	4,9	33 %	67 %	9,50	320,0
Hakkebakkeskogen Private barnehage AS Avd Stokka	AS		Liten (0-26 barn)	5,0	50 %	50 %	9,00	91,5
Hakkebakkeskogen Private barnehage AS Avd Tjensvoll	AS		Liten (0-26 barn)	6,3	50 %	50 %	9,00	156,0
Hannes Lekestue AS Avd Tjensvoll	AS		Stor (77+ barn)	4,8	29 %	71 %	9,00	579,0
Heddeveien Fus barnehage AS	AS	FUS (Trygge barnehager AS)	Stor (77+ barn)	5,7	37 %	63 %	9,75	391,9
Huskstua barnehage	Forening/lag		Mellomstor (27-76 barn)	6,1	33 %	67 %	9,00	455,0
International School Of Stavanger Avd Barnehage	Stiftelse		Mellomstor (27-76 barn)	6,2	50 %	50 %	8,50	540,0
Kanuttan barnehage	AS		Liten (0-26 barn)	5,6	44 %	56 %	9,00	115,0
Lassa barnehage AS	AS	Spurt AS	Stor (77+ barn)	6,3	38 %	63 %	9,25	314,3
Lervig Bygge barnehage AS	AS	Læringsverkstedet AS	Stor (77+ barn)	6,0	45 %	55 %	10,00	450,5
Mjughaugskogen barnehage	Samvirkeforetak		Stor (77+ barn)	6,0	41 %	59 %	9,50	333,0
Muldvarpen barnehage Sa	Samvirkeforetak		Stor (77+ barn)	5,6	32 %	68 %	9,50	301,0
Nim Barnehagene AS Avd Fredheim Barnehage	AS	Nim-Barnehagene AS	Stor (77+ barn)	6,2	36 %	64 %	9,25	347,8
Nim Barnehagene AS Avd Misionsbarnehagen Lasse liten	AS	Nim-Barnehagene AS	Stor (77+ barn)	6,2	37 %	63 %	9,25	496,0
Nim Barnehagene AS Avd Solheim Barnehage	AS	Nim-Barnehagene AS	Mellomstor (27-76 barn)	6,1	33 %	67 %	9,25	209,7
Omarkå Fus barnehage AS	AS	FUS (Trygge barnehager AS)	Stor (77+ barn)	6,2	40 %	60 %	9,58	410,3
Regnbuen Kanvas-Barnehage	Stiftelse	Stiftelsen Kanvas	Stor (77+ barn)	6,5	41 %	59 %	9,00	256,1
Rognebærhagen barnehage	Stiftelse		Stor (77+ barn)	5,9	38 %	62 %	9,00	500,0
Solborg barnehage	Forening/lag		Liten (0-26 barn)	4,2	67 %	33 %	9,00	199,1
Stavanger British Pre-School	Stiftelse		Stor (77+ barn)	4,6	32 %	68 %	9,00	460,0
Stiftelsen Steinerbarnehagen Bukkene Bruse	Stiftelse		Mellomstor (27-76 barn)	5,6	35 %	65 %	8,50	324,0
Tastarustå barnehage AS	AS	Spurt AS	Mellomstor (27-76 barn)	6,1	50 %	50 %	9,25	405,8
Tommeliten barnehage Sa	Samvirkeforetak		Stor (77+ barn)	6,8	41 %	59 %	9,75	373,0
Trollberget barnehage	AS	Læringsverkstedet AS	Stor (77+ barn)	6,7	37 %	63 %	10,00	362,0
Tusenfynd barnehage AS	AS		Mellomstor (27-76 barn)	5,3	31 %	69 %	9,50	106,0
Ulsnes barnehage Sa	Samvirkeforetak		Stor (77+ barn)	5,9	38 %	62 %	9,75	377,9
Villrosen barnehage	Enkeltpersonforetak		Liten (0-26 barn)	5,0	28 %	72 %	8,50	100,0
Ørmestein Gårdsbarnehage AS	AS		Stor (77+ barn)	6,6	39 %	61 %	9,25	336,0

VEDLEGG 3: BEREGNING AV TILSKUDD TIL PRIVATE BARNEHAGER

Kommunen skal behandle private barnehager likeverdig med kommunale barnehager, jfr. barnehageloven § 14 tredje ledd. Hva som menes med likeverdig behandling er regulert i forskrift om tildeling av tilskudd til private barnehager.

Kommunen skal gi driftstilskudd til private ordinære barnehager per heltidsplass, jfr. forskriftens § 3 første ledd. Driftstilskuddet skal beregnes ut fra gjennomsnittlige ordinære driftsutgifter per heltidsplass i tilsvarende kommunale barnehager, fratrukket administrasjonsutgifter, pensjonsutgifter og arbeidsgiveravgift på pensjonsutgifter. Grunnlaget for beregningen er kommuneregnskapet for to år før tilskuddsåret.

Satsene for driftstilskudd skal beregnes i samsvar med forholdstallene for finansiering av plasser for barn over og under tre år. Barn under tre år skal vektas 1,8 ganger høyere enn barn over tre år. Kommunen skal fastsette en sats for barn under tre år en for barn over tre år.

I tillegg til driftstilskudd har private barnehager krav på et kapitaltilskudd, jfr. § 6 i forskriften. Kapitaltilskuddet gis ut fra barnehagebyggets byggeår.

GJENNOMSNIITTLIGE HELTIDSPASSER

I rapporten benyttes begrepet gjennomsnittlige heltidsplasser. Ved beregning av heltidsplasser vektas barn ut fra alder og oppholdstid i barnehagen. Statistisk sentralbyrå har utarbeidet en nøkkel for å beregne gjennomsnittlig oppholdstid per barn i forhold til barna avtalte oppholdstid i barnehagen, se tabell 1 under.

Tabell 1 – Statistisk sentralbyrås nøkkel for gjennomsnittlig oppholdstid. Kilde: SSB.

Beregning av heltidsplasser i forhold til barnas oppholdstid i barnehagen	
0-8 timer	6 timer
9-16 timer	13 timer
17-24 timer	21 timer
25-32 timer	29 timer
33-40 timer	37 timer
41 timer +	45 timer
Ved beregning av antall oppholdstimer per år i barnehagene tas det utgangspunkt i at barnehagene er åpne i 48 uker (11 måneder) i året.	

I tillegg vektas barn under tre år dobbelt, for å bli sammenlignbare med store barn⁴¹. Ved å vekte antall barn vil man få mulighet til å sammenligne barnehager uavhengig av alderssammensetning. Det tas også hensyn til at barnehagen kan ha ulikt antall barn gjennom året. For å korrigere for dette vektas årsmelding fra året før med 7/12 og årets årsmelding med 5/12.

Ved sammenligning av lønn per heltidsplass benyttes imidlertid 1,8 som faktor for små barn siden det er det som ligger til grunn for tilskuddsberegningen fra kommunene.

⁴¹ Bemanningsnormen tilsier at barnehagene skal ha 3 barn per årsverk når barna er under 3 år, og 6 barn per ansatt når barna er over 3 år.



Rogaland Revisjon IKS

Lagårdsveien 78
4010 Stavanger

Tlf 40 00 52 00
Faks 51 84 47 99

www.rogaland-revisjon.no