

KS/PBL

Veileder for beregning av tilskudd til private barnehager

Oppdatert versjon 20.03.2018

Oppdragsgiver: KS og PBL
Rapportnr.: R9684
Rapportens tittel: Veileder for beregning av tilskudd til private barnehager
Ansvarlig konsulent: Bjørn A. Brox
Kvalitetssikret av: Hege K. Sunde
Dato: 5.10.2017

Endringslogg:

Dato	Beskrivelse av endring
27.10.2017	Innarbeidet bemanningsnorm og pedagognorm
20.03.2018	Presiseringer knyttet til søknad om ekstra tilskudd til pensjon. Oppdatert med lenke til satser i forskrift og presisert kapittel 4.6 om søknad om ekstra pensjonstilskudd. Tabeller oppdatert (§§ 3, 5a, 6, 7 og 8) Årstall

Innhold

1	SAMMENDRAG	7
2	STATENS REGELVERK	9
2.1	HISTORIEN	9
2.2	LOVEN, FORSKRIFTEN OG UTTALELSER FRA MYNDIGHETENE	9
2.3	FORSKRIFT OM TILDELING AV TILSKUDD TIL PRIVATE BARNEHAGER	10
3	REGNEARK-MAL FOR TILSKUDDSBEREGNING	21
3.1	FREMGANGSMÅTEN	21
3.2	REGNEARKET	22
3.3	EKSEMPEL- TILSKUDDSBEREGNING FOR BYEN	25
4	UTVALGTE TEMAER	35
4.1	DEFINERE DRIFTSUTGIFTER OG ADMINISTRASJONSUTGIFTER	35
4.2	TELLING AV BARN OVER OG UNDER 3 ÅR	36
4.3	SPORBARHET	37
4.4	NØKKELTALL	37
4.5	UTGIFTER TIL LOKALER I KOMMUNER MED EIENDOMSFORETAK	38
4.6	SØKNAD OM EKSTRA TILSKUDD TIL PENSJONSUTGIFTER I PRIVATE BARNEHAGER	38
4.7	INFORMASJON TIL DE PRIVATE BARNEHAGENE	39
4.8	REVISJON AV TILSKUDDSBEREGNINGEN	40

Vedlegg

Eksempel på tilskuddsberegning for kommunen Byen
 Mal for tilskuddsberegning
 Informasjonsbrev til private barnehager

Forord

Dette er en veileder for beregning av tilskudd til private barnehager. Veilederen er utarbeidet av Kommunesektorens organisasjon (KS) og Private barnehagers landsforbund (PBL) i fellesskap.

Målet med veilederen er å lage en mal for korrekte og godt dokumenterte beregninger av tilskudd til private barnehager. Partene oppfordrer kommunene til å benytte den regnearkmalen som er laget. Veilederen viser hvordan beregningen kan gjøres i tråd med dagens gjeldende regelverk på en etterprøvbar måte. Med dette ønsker KS og PBL å bidra til at tilskuddsforvaltningen blir enklere og mer gjennomiktig for både kommunene og de private barnehagene. Vi håper veilederen kommer til nytte.

Veilederen er oppdatert i forhold til regelverket i januar 2017.

Agenda Kaupang AS står faglig ansvarlig for veilederen. Arbeidet er utført i en prosjektgruppe nedsatt av partene. Prosjektdeltakerne har vært:

- Martin Fjordholm, KS
- Per Blikra, KS/ Randaberg kommune
- Bjørn-Kato Winther, PBL
- Una Martinsen, PBL
- Bjørn Arthur Brox, Agenda Kaupang AS, prosjektleder
- Hege Kristin Sunde, Agenda Kaupang

Stabekk, 1.2.2017

Helge Eide, KS

Arild Olsen, PBL

Lage en revisjonstabell:

1 Sammendrag

Fra 1.1.2011 ble barnehagesektoren ramrefinansiert med bakgrunn i det finansielle ansvarsprinsipp. Kommunene fikk fullt ansvar for å yte offentlig tilskudd til private (ikke-kommunale) barnehager og reglene for beregning av kommunalt tilskudd til private barnehager ble lagt om. Erfaringen med de nye reglene er at de har vært uklare. Det har blitt mange klagesaker til Fylkesmannen og mye uenighet om tolkningen av reglene.

Denne veilederen er laget på oppdrag av KS og PBL for å få til en standardisert, korrekt og etterprøvbart tilskuddsberegning. For 2015 utgjorde tilskuddene til private barnehager ca. 19 mrd. kr. Omfanget understreker betydningen av klare regler for saksbehandlingen. Den første utgaven av veilederen kom i 2012 og reglene har endret seg etter 2012. Dette er tredje utgave av veilederen, oppdatert til regelverket som gjelder i januar 2017.

I regelverket etter 2011 er tilskuddet pr. barn til private barnehager mest avhengig av kostnadsnivået i kommunen. Reglene skiller mellom tilskudd til drift og kapital. Driftstilskuddet til private barnehager skal tilsvare nettokostnaden i kommunale barnehager, korrigert for ulikt nivå på pensjonsutgifter. Kapitaltilskuddet pr. plass avhenger av barnehagens alder. Uklarhetene gjelder hovedsakelig:

- Hvilke utgifter som skal tas med som driftsutgifter
- Hvilke utgifter som inngår i administrasjonspåslaget på 4,3 %
- Hvor detaljert selvkostberegningen skal dokumenteres

Veilederen har fire deler:

- Denne rapporten, som forklarer og begrunner den løsningen som er valgt
- En regnearksmal for tilskuddsberegning
- Et eksempel på beregning i en fiktiv kommune ("Byen") for 2017
- Et eksempel på informasjonsbrev til private barnehager

Rapporten starter med en gjennomgang av statens regelverk. Deretter ser vi på den foreslåtte løsningen. Vi går gjennom bruken av regnearket og eksempelberegningen for kommunen Byen. Rapporten går til slutt gjennom de utvalgte problemstillingene i litt større detalj. Temaene er:

- Definisjon av "kostnader til drift og administrasjon". Beregningen bør knyttes til KOSTRAS kontoplan ("Kommune-stat-rapporteringen"). Driftsutgiftene til barnehager er kostnader innenfor funksjonene 201 Førskole og 221 Barnehagelokaler. Vi tar med korrigerte brutto driftskostnader, minus avskrivninger og ekstern husleie, som inngår i kapitalkostnadene. Administrative kostnader er kostnader som skal føres innenfor funksjonene 110 Revisjon, 120 Administrasjon, 121 Eiendomsforvaltning eller 130 Administrasjonslokaler. Kostnader til styrkingstiltak for enkeltelever (Funksjon 211) skal ikke tas med.
- Anslå faktisk antall barn i kommunale barnehager. Gjennomsnittlig antall barn over og under 3 år anslås på grunnlag av årsmeldingene ved årets start (15.12. året før) og årets slutt (15.12.). Veilederen legger til rette for telling av barn i private barnehager flere ganger i året. Det er barnetallet to år før tilskuddsåret som legges til grunn for beregningen av kommunale satser.
- Ekstra tilskudd til barnehager med høye pensjonskostnader. Fra 2015 kan private barnehager med ekstra høye pensjonsutgifter søke om ekstra driftstilskudd. Veilederen gir hjelp til å beregne kommunens pensjonsutgifter pr. årsverk og heltidsplass. Fra 2017 er kommunene pålagt å levere en slik beregning til private barnehager. Pensjon er vanskelig. Veilederen definerer de sentrale pensjonsbegrepene.
- Nøkkeltall gjør analyse av driften enklere. Det er laget nøkkeltall for den kommunale barnehagedriften. Nøkkeltallene gjelder bemanningstetthet, lønnsutgift pr. årsverk, driftsmidler pr.

barn, utgifter til lokaler pr. barn og andel midler til styrkingstiltak. Dette gjør det enkelt å sammenligne utviklingen over tid og sammenligne driften med andre kommuner.

- Sporbarhet. Regnearkmodellen har sporbarhet mellom selvkostkalkylen og rapporter fra kommunens økonomisystem. Kommunen må begrunne alle poster som unntas fra selvkost.
- Informasjon til barnehagene. Vedtak om tilskuddssats (innen 31.10) og vedtak om tilskudd for hver barnehage («snarest etter nyttår») er enkeltvedtak etter forvaltningsloven. Det betyr at kommunen må begrunne vedtakene og fortelle om klageretten. Veilederen inneholder et forslag til et felles informasjonsbrev til de private barnehagene.
- Revisjon av beregningen. Det anbefales å la kommunens revisor gå gjennom beregningen av tilskudd for å øke tilliten til beregningen. Dette vil være en egen avtale om særattestasjon.

2 Statens regelverk

2.1 Historien

Helt til 2011 var det øremerkede statstilskudd til drift av barnehageplasser. Inntil 2003 var det et system med stykkpris-tilskudd fra staten. Private og kommunale barnehager fikk samme tilskudd pr. plass. Det var ingen krav om kommunale tilskudd utover dette statstilskuddet, som bare dekket en del av driftsutgiftene. Dette medførte at foreldrebetalingene for plasser i private barnehager var høyere enn i kommunale barnehager.

Fra 2003 ble det innført makspris på foreldrebetalingen, med kr 2 330 pr. måned. Fra 2004 kom det regler om "økonomisk likeverdig behandling" av kommunale og private barnehager ("barnehageforliket"). Statstilskuddet fortsatte som før, men private barnehager fikk nå ca. 10 % høyere satser enn kommunale. Kommunene ble pålagt å dekke opp differansen mellom barnehagenes kostnader og statstilskudd + foreldrebetaling. Tilskuddet fra kommunen avhengte altså av de private barnehagenes faktiske kostnadsnivå. Tilskuddet fra kommunen var begrenset både oppover og nedover. Ingen private barnehager kunne få høyere offentlig støtte enn kommunale barnehager i samme kommune. Den offentlige støtten skulle minst utgjøre 85 % av den offentlige støtten til de kommunale barnehagene. Barn under 3 år ble vektet som to store barn.

Dagens regler er i hovedsak fra 1.1.2011. Fra 2011 ble barnehagetilskuddet innlemmet i rammetilskuddet til kommunene. Kommunene skal nå stå for hele den offentlige finansieringen av private barnehager. Fra samme dato ble tilskuddsordningen endret. Det er fremdeles slik at private og kommunale barnehager skal ha "likeverdig behandling". Nå er det en ren stykkprisordning i kommunal regi. Satsene for stykkprisen avhenger av det gjennomsnittlige utgiftsnivået pr. barn i de kommunale barnehagene.

Fra 2003 til 2010 var satsene basert på det sist avlagte regnskapet (korrigert for forventet inflasjon). Fra 2011 til 2014 skulle gjeldende års kommunebudsjett legges til grunn for tilskuddsberegningen, og det ble foretatt en avregning mot regnskapet i ettertid. Fra 2015 skal tilskuddssatsene være basert på regnskapet to år før tilskuddsåret, korrigert for to års inflasjon. Budsjettet skal ikke lenger brukes.

Fra 2016 er det gjort to vesentlige endringer:

- Pensjonsutgiftene i det kommunale regnskapet erstattes med en standardisert pensjonspremie på 13 % av samlede lønnsutgifter. De private barnehagene kan søke om å få dekket eventuelle pensjonsutgifter ut over det tilskuddet dekker.
- Kapitaltilskuddet pr. barn er ikke lenger felles for alle barnehager, men avhenger av barnehagens alder. Kommunen kan ikke lenger legge kommunens egne kapitalkostnader til grunn for tilskuddet.

2.2 Loven, forskriften og uttalelser fra myndighetene

§ 14 i Barnehageloven fastslår at private barnehager skal få "likeverdig økonomisk behandling" med kommunale barnehager:

"Kommunen skal yte tilskudd til ordinær drift av alle godkjente, ikke-kommunale barnehager i kommunen, forutsatt at barnehagen har søkt om godkjenning før barnehagesektoren er blitt rammefinansiert.

Kommunen kan yte tilskudd til barnehager som søker om godkjenning etter at barnehagesektoren er rammefinansiert.

Godkjente ikke-kommunale barnehager, jf. første og andre ledd, skal behandles likeverdig med kommunale barnehager i forhold til offentlig tilskudd. Kongen kan gi forskrifter med nærmere bestemmelser om hva som menes med likeverdig behandling.

Kommunen skal utbetale tilskudd til godkjente ikke-kommunale barnehager som skal motta tilskudd etter første eller annet ledd forskuddsvis hvert kvartal inntil kommunen fatter endelig vedtak om tilskudd. Kommunens vedtak etter annet ledd kan påklages til fylkesmannen.”

“Forskrift om tildeling av tilskudd til private barnehager”, vedtatt 9.10.2015, forskrift 1166, gir nærmere regler. Det er merknader fra departementet til de enkelte paragrafene. Forskriften gjelder fra 1.1.2016. Utgaven på Lovdata.no inkluderer endringer gjort i 2016 (endringsforskrift 1478).

Utdanningsdirektoratet har på sin hjemmeside tolket reglene i lov og forskrift. Det er blant annet laget regneeksempler. Det ligger også brev til enkeltkommuner og andre på hjemmesiden. Her kan det ligge nye tolkninger som ikke er innarbeidet i gjeldende forskrift. Se Utdanningsdirektoratet/-regelverk og tilsyn/finn regelverk-barnehage.

Det er Kunnskapsdepartementet som lager og endrer forskriften. Utdanningsdirektoratet håndhever regelverket for departementet (fra 1.1.2012). Direktoratets tolkning av regelverket er viktig. Private barnehager kan klage kommunens tilskuddsberegning inn for staten ved Fylkesmannen. I behandlingen av klagesaker vil Fylkesmannen legge direktoratets tolkning til grunn for sine avgjørelser. Hvis saken havner i retten, vil retten ikke være forpliktet av statens egen regelfortolkning.

2.3 Forskrift om tildeling av tilskudd til private barnehager

§ 14 i barnehageloven er hjemmel for forskriften. Lovteksten slår fast at det bare er godkjente private barnehager som skal få tilskudd. Plikten til å gi tilskudd gjelder bare barnehager godkjent før barnehagesektoren ble rammefinansiert, altså før 1.1.2011. Etter 2011 har kommunene fått rett til å styre kapasiteten. Kommunene trenger ikke å godkjenne søknader om etablering eller utvidelse mottatt etter 1.1.2011.

§ 14 sier dessuten at de godkjente barnehagene skal sikres kontinuerlig finansiering ved at de hvert år har rett til forskuddsvis a-konto-utbetaling av tilskudd inntil kommunens vedtak om tilskudd for året foreligger.

I dette kapittelet vil vi gå gjennom reglene for tilskuddsberegning mer i detalj, med utgangspunkt i forskriften og departementets merknader. Målet med dette kapittelet er å gjennomgå regelverket og vise hvilke regler som er uklare. Denne veilederen skal gi hjelp til å håndtere uklarhetene.

Kommunene oppfordres til å sette seg inn i direktoratets kommentarer og regneeksempler. Det er ikke tilstrekkelig å lese denne veilederen. Det er mange spørsmål som ikke tas opp i veilederen. Det har vært nødvendig å prioritere oppgaver i prosjektet. Alle problemer er derfor ikke behandlet. Veilederen handler mest om de uklare delene av regelverket.

2.3.1 § 1. Vedtak om kommunalt tilskudd

«Kommunen skal uten ugrunnet opphold fatte vedtak om tilskudd til private barnehager én gang i året, i samsvar med forskriften her.

Kommunen skal uten ugrunnet opphold fatte nytt vedtak om tilskudd til private barnehager hvis det følger av lokale retningslinjer eller det foreligger store aktivitetsendringer etter § 12.»

Departementet bemerker at «private barnehager» også omfatter barnehager eid av stat og fylkeskommune. Reglene gjelder bare godkjente barnehager. Departementet ber kommunen fatte vedtak

om tilskudd til de ikke-kommunale barnehagene så snart som mulig, når årsmeldingene ved årets start foreligger. Tellingene av barn skjer 15.12 året før og årsmeldingene skal sendes til staten/SSB innen 15.1. Inntil vedtak skjer, skal tilskudd utbetales a-konto, forskuddsvis, minst hvert kvartal.

Vår kommentar: Med de nye reglene fra 2015 er det mulig å fatte vedtakene tidlig på året. Vedtakene kan skje så snart årsmeldingene foreligger, såfremt barnetallene er akseptable (korrekte og innenfor barnehagens godkjenning). Tidlige vedtak er en fordel både for de ikke-kommunale barnehagene og for kommunen. Satsene skal uansett være vedtatt i god tid før årsskiftet, se § 9. Vi anbefaler å fatte vedtak om tilskudd for året innen 1.2.

For utbetaling av forskudd er det naturlig å bruke fjorårets beløp.

2.3.2 § 2. Kommunens utrednings- og informasjonsplikt

«Kommunen skal sørge for at saken er så godt opplyst som mulig før det fattes vedtak etter forskriften her.

Kommunen skal begrunne vedtak den fatter etter forskriften her.

Den private barnehagen har rett til å gjøre seg kjent med de dokumentene som ligger til grunn for kommunens vedtak.»

Departementet bemerker at kommunen må dokumentere datagrunnlaget og sine beregninger, slik at mottakeren kan forstå og etterprøve beregningene.

Vår kommentar: Det er uklart hvordan etterlevelsen av reglene skal dokumenteres på en tilstrekkelig og god måte. Dette er et av de problemene veilederen har grepet fatt i. Kommunen er både myndighetsorgan, betaler tilskudd og driver egne barnehager i konkurranse med de private barnehagene. De mange rollene kan svekke tilliten til kommunens tilskuddsberegninger.

- Regneark-mal for beregningen: Veilederen inneholder et regneark for beregningen av tilskudd. Før 2011 leverte departementet en slik mal og holdt den oppdatert. Til det nye regelverket medfølger det ikke et slikt hjelpemiddel. Det medfølger et regneeksempel på hjemmesiden til Utdanningsdirektoratet. Vi tror det trengs en standard for tilskuddsberegningen slik at beregningsmetoder i ulike kommuner lettere kan sammenlignes.
- Sporbarhet: Veilederen foreskriver sporbarhet i beregningen. Det må være mulig å se hvilke poster som er tatt med og utelatt fra kommunens økonomirapporter inn i tilskuddsberegningen. Utelatte poster må begrunnes.
- Nøkkeltall: Det bør lages nøkkeltall for de viktigste kostnadsdriverne i den kommunale barnehageøkonomien. Tidsserier for nøkkeltallene vil indikere om det er realistiske tall som legges til grunn i tilskuddsberegningen.
- Revisjon: Veilederen foreskriver uavhengig kontroll av tilskuddsberegningen. Kommune-revisjonen bør få i oppgave å attestere for at forskriften er fulgt. Dette vil styrke tilliten til beregningene.
- Informasjonsskriv: Tilskuddsmottakerne bør få tilsendt regnearket med tilskuddsberegningen og et skriv som forteller hvordan tilskuddene er beregnet. Direktoratet har også laget et forslag til et slikt skriv.

2.3.3 § 3. Driftstilskudd til ordinære barnehager

«Kommunen skal gi driftstilskudd til private ordinære barnehager per heltidsplass. Driftstilskuddet skal beregnes ut fra gjennomsnittlige ordinære driftsutgifter per heltidsplass i tilsvarende kommunale ordinære barnehager, fratrukket administrasjonsutgifter, pensjonsutgifter og arbeidsgiveravgift på pensjonsutgifter. Grunnlaget for beregningen er kommune-regnskapet fra to år før tilskuddsåret.

Kommunen skal gi påslag for pensjons- og administrasjonsutgifter, jf. § 4 og § 5.

Kommunen skal beregne satsene for driftstilskudd i samsvar med forholdstall for finansiering av plasser for barn over og under tre år. Barn under tre år skal vektes 1,8 ganger høyere enn barn over tre år. Kommunen skal beregne antall heltidsplasser i kommunale barnehager. Kommunen skal gjøre dette på én av følgende måter:

- a) De kommunale barnehagenes årsmelding fra året før regnskapsåret og årsmeldingen fra regnskapsåret legges til grunn ved beregningen av heltidsplasser. Årsmeldingen fra året før regnskapsåret vektes med 7/12 og årsmeldingen fra regnskapsåret vektes med 5/12, eller,
- b) Kommunen kan beregne heltidsplasser ved bruk av egne tellinger av barn i kommunale barnehager. Kommunens tellinger i regnskapsårets sju første måneder viser antallet heltidsplasser i denne perioden. Kommunens tellinger i regnskapsårets fem siste måneder viser antallet heltidsplasser i denne perioden. Barn som fyller tre år i regnskapsåret, regnes som under tre år i årets sju første måneder og over tre år i årets fem siste måneder.

Kommunen skal fastsette én sats for barn over tre år og én sats for barn under tre år.

Kommuner som ikke har kommunale ordinære barnehager, skal gi driftstilskuddet ut fra følgende tabell i forskriften: <https://lovdata.no/SF/forskrift/2015-10-09-1166/§3>

Tabellen under er for 2018 og oppdateres i etterkant av statsbudsjettet.

	Kroner per heltidsplass driftsutgifter, inklusive administrasjonspåslag
Ordinære barnehager, barn fra null år til to år	209 200
Ordinære barnehager, barn fra tre år til seks år	100 600

Dette er den sentrale paragrafen i forskriften. Her kommer de viktigste anvisningene for tilskuddsberegningen: Det må først lages en selvkostkalkyle for den kommunale driften for å lage tilskuddssatser. Deretter beregnes tilskudd til hver private barnehage etter hvor mange barn de har.

Grunnlaget for tilskuddsberegningen er regnskapet og barnetallet i kommunale barnehager to år før tilskuddsåret. Tilskuddssatsene for 2017 baseres på kommuneregnskapet for 2015. Regnskapene skal justeres for inflasjon. På denne måten kan tilskuddssatsene for 2017 beregnes før tilskuddsåret starter.

Det er «kommunal deflator» i statsbudsjettet som skal brukes som mål for prisveksten. Kommunal deflator er et mål for kommunenes lønns- og prisvekst, der lønn teller to tredeler og priser på innkjøpte varer og tjenester teller en tredel. Deflator for neste år anslås i statsbudsjettet hvert år. Når året er slutt fastsettes faktisk (historisk) deflator. På Utdanningsdirektoratets hjemmeside oppgis deflator. Foreløpig kommunal deflator for 2017 er **2,3**, og for 2018 er den **2,6**.

Departementet oppdaterer forskriften årlig med nye nasjonale tilskuddssatser. Disse satsene brukes bare i kommuner uten kommunale barnehager. Det er fem slike kommuner.

Små barn skal telle som 1,8 store barn.

Nytt fra 2016 er at kommunens pensjonsutgifter i selvkostkalkylen skal byttes ut med et standardisert pensjonspåslag på 13 %.

Departementet bemerker at det er utgiftene til «basistilbudet» som skal tas med i tilskuddsgrunnlaget. Foreldrebetaling og kostpenger skal trekkes fra.

Det året barna fyller 3 år skal de telle som små barn om våren og store barn om høsten. Kommunen kan bruke årsmeldingene ved årets start og slutt som grunnlag for å telle barn i kommunale barnehager. Eventuelt kan kommunen telle barna vår og høst på samme måte som man gjør i private barnehager, altså med telling ved årets start (årsmeldingen, for våren) og ved oppstart høstsemesteret (for høsten).

Vår kommentar: Det store problemet i denne paragrafen er definisjonen av “ordinære driftskostnader” i barnehagene og skillet mellom administrasjonskostnader og driftskostnader. Forskriften refererer ikke til den etablerte kommunale standarden for kommunalt tjenesteregnskap, som er KOSTRAS tjenestekontoplan (funksjonene). Veilederen tar tak i dette problemet:

- Drift og administrasjon: Veilederen tolker forskriften i samsvar med KOSTRAS tjenesteinndeling så langt det går an. Det finnes ingen annen standard. Regelverket før 2011 var KOSTRA-basert. KOSTRA skiller mellom tjenester i barnehagene og administrative fellestjenester i kommunen. Veilederen bygger på KOSTRAS inndeling. Det betyr at man benytter den årlige KOSTRA-veilederen fra Kommunaldepartementet som rettesnor for arbeidet.
- Kommuner med eiendomsforetak: I kommuner med eiendomsforetak kan man ikke legge barnehagenes egne regnskaper til grunn for selvkostberegningen. “Husleien” disse barnehagene betaler til foretaket vil dekke foretakets samlede kostnader, både drift, kapital og administrasjon. I disse tilfellene må man bruke konsernregnskapet i selvkostkalkylen.

Utdanningsdirektoratet har i ett tilfelle bestemt at kostnader skal håndteres i strid med KOSTRA-veilederen. Det gjelder forsikring av bygninger. KOSTRA definerer dette som felles eiendomsforvaltning (felles polise), mens rundskrivet sier at det skal behandles som direkte driftskostnad. Her må man følge direktoratets vurdering.

2.3.4 § 4. Pensjonspåslag på driftstilskudd

«Kommunen skal gi et påslag for pensjonsutgifter på tretten prosent av lønnsutgiftene i de kommunale ordinære barnehagene, fratrukket pensjonsutgift og arbeidsgiveravgift på pensjonsutgiften. Kommunen skal legge til arbeidsgiveravgift på summen av påslaget.

Kommunen skal gi påslag for pensjonsutgifter til familiebarnehager på seks prosent av lønnsutgifter i kommunale familiebarnehager, fratrukket pensjonsutgift og arbeidsgiveravgift på pensjonsutgiften. Kommunen skal legge på arbeidsgiveravgift på summen av påslaget.

Kommunen skal gi påslag for pensjonsutgifter til åpne barnehager på seks prosent av lønnsutgifter i kommunale åpne barnehager, fratrukket pensjonsutgift og arbeidsgiveravgift på pensjonsutgiften. Kommunen skal legge på arbeidsgiveravgift på summen av påslaget»

Dette er den vesentligste endringen av regelverket i 2015. Kommunens pensjonsutgifter i tilskuddsgrunnlaget byttes ut med en standardisert pensjonsutgift. Standarden er 13 % for ordinære private barnehager og 6 % for familiebarnehager og åpne barnehager.

Vår kommentar: 13 % pensjonsutgift skal beregnes av alle lønnsposter fra 010 fast lønn til 089 ikke avgiftspliktig lønn, ikke bare av de lønnspostene som er pensjongivende i det kommunale regnskapet.

2.3.5 § 4a. Søknadsordning for private barnehager med vesentlig høye pensjonsutgifter

«Har den private barnehagen pensjonsavtale inngått før 1. januar 2015 og vesentlig høyere pensjonsutgifter enn det som blir dekket gjennom pensjonspåslaget, har den private barnehagen etter søknad til kommunen krav på å få dekket sine pensjonsutgifter. Den private barnehagens pensjonsutgifter fremgår av barnehagens to år gamle regnskap. Kommunens plikt til å dekke barnehagens pensjonsutgifter er begrenset oppad til kommunens pensjonsutgift per heltidsstilling i egne tilsvarende barnehager.

Kommunen skal samtidig med at satsene fastsettes etter § 9, oppgi hva pensjonspåslaget utgjør per heltidsplass 0 til 2 år og per heltidsplass 3 til 6 år i egne barnehager, og hva egen pensjonsutgift utgjør per heltidsstilling. Kommunens pensjonsutgifter fremgår av kommunens to år gamle regnskap.»

Dette er en ny regel fra 2017.

Departementet bemerker at det er tre nøkkeltall som skal beregnes og sammenlignes: Pensjon pr. årsverk i kommunale barnehager, pensjon pr. årsverk i private barnehager og tilskudd til pensjon pr. årsverk i private barnehager. Den private barnehagen skal få dekket differansen mellom egne pensjonsutgifter og tilskuddet, dersom forskjellen er betydelig, og dersom utgiften ikke er høyere enn i kommunens barnehager. Den private barnehagen må dokumentere pensjonsutgiftene sine. Kommunen må beregne premien pr. årsverk to år før tilskuddsåret, fratrasket bruk av premiefond. Premieavvik skal ikke trekkes fra. Merknadene inneholder standardsatser for kommuner uten private barnehager.

Vår kommentar: Regnearkmalen i veilederen inneholder et skjema for denne beregningen. Barnehagenes andel av inntekten fra bruk av premiefond må anslås. Veilederen bruker tjenestens andel av samlede pensjonsutgifter som fordelingsnøkkel.

2.3.6 § 5. Administrasjonspåslag på driftstilskudd

«Kommunen skal gi påslag for administrasjonsutgifter på 4,3 prosent av gjennomsnittlige brutto driftsutgifter i kommunale ordinære barnehager, familiebarnehager og åpne barnehager.»

Departementet bemerker at grunnlaget for beregningen er brutto driftsutgifter inkludert påslag for pensjon.

2.3.7 § 5a. Tilskudd til pedagogisk bemanning

Kommunen skal gi tilskudd til pedagogisk bemanning til private ordinære barnehager per heltidsplass etter følgende tabell:

Tabellen under er for 2018 og oppdateres i etterkant av statsbudsjettet.

<https://lovdata.no/SF/forskrift/2015-10-09-1166/§5a>

	Kroner per heltidsplass
Ordinære barnehager, barn fra null år til to år	2 214
Ordinære barnehager, barn fra tre år til seks år	1 230

Kommunen skal bruke rapporteringen etter § 12 ved beregningen av tilskudd til pedagogisk bemanning.

2.3.8 § 6. Kapitaltilskudd til ordinære private barnehager

«Kommunen skal gi kapitaltilskudd til private ordinære barnehager per heltidsplass på kroner 9 200.

Hvis den private ordinære barnehagen er ny eller har en stor økning i godkjent areal, skal kommunen gi barnehagen kapitaltilskudd per heltidsplass for dette arealet ut fra barnehagens godkjenningsår etter følgende tabell i forskriften:

Tabellen under er for 2018 og oppdateres i etterkant av statsbudsjettet.

<https://lovdata.no/SF/forskrift/2015-10-09-1166/§6>

Godkjenningsår	Kroner per heltidsplass
2010, 2011 og 2012	15 700
2013, 2014 og 2015	18 500
2016, 2017 og 2018	22 500

Departementet bemerker at «ny» barnehage må tas bokstavelig. Totalrenovering gir ikke grunnlag for endret kapitaltilskudd. Utvidelse må være betydelig, for eksempel ekstra avdeling.

Vår kommentar: I mange tilfeller er barnehagene bygd om og ut i flere omganger. Veilederens regnearkmal åpner for flere byggeprosjekter pr. barnehage.

2.3.9 § 7. Tilskudd til familiebarnehager

«Kommunen skal gi driftstilskudd til private familiebarnehager pr. heltidsplass. Driftstilskuddet skal beregnes på samme måte som i § 3 første ledd.

Kommunen skal gi påslag for pensjons- og administrasjonsutgifter, jf. § 4 andre ledd og § 5.

Kommunen skal beregne satsene for driftstilskudd i samsvar med forholdstall for finansiering av plasser for barn over og under tre år. Barn under tre år skal vektes 1,25 ganger høyere enn barn over tre år.

Kommunen skal fastsette én sats for barn over tre år og én sats for barn under tre år.

Kommuner som ikke har kommunale familiebarnehager, skal gi driftstilskudd til private familiebarnehager etter følgende tabell

Tabellen under er for 2018 og oppdateres i etterkant av statsbudsjettet.

<https://lovdata.no/SF/forskrift/2015-10-09-1166/§7>

Arbeidsgiveravgiftssone	Sats pr. heltidsplass for barn fra null til to år	Sats for heltidsplass for barn fra tre til seks år
Sone I	158 200	120 200
Sone Ia	158 200	120 200
Sone II	153 000	116 000
Sone III	146 800	111 000
Sone IV	144 900	109 500
Sone IVa	149 000	112 800
Sone V	137 300	103 500

Kommunen skal gi kapitaltilskudd til private familiebarnehager etter følgende tabell:

Sats pr. heltidsplass for barn fra null til to år	12 900
Sats pr. heltidsplass for barn fra tre til seks år	12 900»

Departementet bemerker at små barn skal ha vekt 1,25 i forhold til store barn i familiebarnehager. Det er bare en sats for kapitaltilskudd.

Vår kommentar: Regnearkmalen har ikke egne ark for familiebarnehager. Malen er tilpasset ordinære barnehager. Forskjellen er ikke større enn det som framgår i denne paragrafen. Kommuner med familiebarnehager må lage egne beregninger/ark for disse, med riktige regnskaps-tall, riktig vekt for små barn og riktige satser for kapitaltilskudd.

2.3.10 § 8. Tilskudd til åpne barnehager

«Kommunen skal gi tilskudd til åpne barnehager per heltidsplass. Tilskuddet skal beregnes ut fra driftsutgifter og kapitalkostnader per heltidsplass i tilsvarende kommunale åpne barnehager, fratrukket pensjonsutgifter og arbeidsgiveravgift på driftsutgiftene, og administrasjonsutgifter. Grunnlaget for beregningen er kommuneregnskapet fra to år før tilskuddsåret.

Kommunen skal gi påslag for pensjonsutgifter og administrasjonsutgifter, jf. § 4 tredje ledd og § 5.

Kommunen skal fastsette én sats for barnehager som har en ukentlig åpningstid på mellom 6 og 15 timer og én sats for barnehager som har åpningstid over 15 timer.

Kommunen beregner tilskudd ut fra hvor mange barn den private barnehagen er godkjent for. Hvis det over tid viser seg at fremmøtet i barnehagen er vesentlig lavere enn dette, kan kommunen legge et lavere barnetall til grunn.

Kommuner som ikke har kommunale åpne barnehager, skal gi tilskudd til private åpne barnehager etter følgende tabell:

Tabellen under er for 2018 og oppdateres i etterkant av statsbudsjettet.

<https://lovdata.no/SF/forskrift/2015-10-09-1166/§8>

Arbeidsgiveravgiftssone	Åpningstid på 6 til 15 timer	Åpningstid på 16 timer eller mer
Sone I	21 400	30 200
Sone Ia	21 400	30 200
Sone II	20 900	29 500
Sone III	20 400	28 700
Sone IV	20 200	28 400
Sone IVa	20 600	29 000
Sone V	19 500	27 500

Departementet bemerker at reglene ikke skiller mellom barn over og under 3 år. Det gis ikke kapitaltilskudd. Det er antall godkjente plasser som avgjør tilskuddet, ikke det faktiske frammøtet.

Vår kommentar: Veilederen må tilpasses ved beregning av tilskudd til private åpne barnehager. Det er bare 12 kommuner med både private og kommunale åpne barnehager. Kommuner med bare private åpne barnehager skal bruke statens standardsatser.

2.3.11 § 9. Vedtak om sats

«Kommunen skal fatte vedtak om satser til barnehager innen 31. oktober i året før tilskuddsåret.

Dette vedtaket følger reglene om enkeltvedtak etter forvaltningsloven § 2 første ledd bokstav b.»

Departementet bemerker at kommunene må ta forbehold for endringer i deflator eller makspris ved budsjettbehandlingen i Stortinget, og at vedtaket er et enkeltvedtak med klagerett etter forvaltningsloven for de private barnehagene.

Vår kommentar: Vedtak kan fattes når statsbudsjettet foreligger. Både makspris og deflator er en del av statsbudsjettet. Barnehagene må opplyses om klageretten. Klagefristen er tre uker.

2.3.12 § 10. Indeksregulering av satsgrunnlaget

«Kommuner som fastsetter egne satser, jf. § 3, § 7 og § 8, skal indeksregulere satsgrunnlaget med faktoren for forventet pris- og kostnadsvekst i kommunesektoren (kommunal deflator) før kommunen fatter vedtak om tilskudd, jf. § 1.»

Departementet bemerker at deflator for år 1 etter regnskapsåret skal være den justerte deflatoren (faktisk pris- og lønnsvekst). Deflator for år 2 skal være deflator i statsbudsjettet (prognosen).

Vår kommentar: Aktuelle verdier for deflator publiseres på Utdanningsdirektoratets hjemmeside.

2.3.13 § 11. Begrensninger i kommunens plikt til å gi tilskudd

«Kommunen skal i beregningen av tilskuddet til den private barnehagen trekke fra et beløp tilsvarende det andre offentlige tilskudd og indirekte offentlig økonomisk støtte dekker av barnehagens drifts-, og administrasjonsutgifter, og kapitalkostnader.

Hvis den private barnehagen har lavere foreldrebetaling enn tilsvarende kommunale barnehager, har kommunen ikke plikt til å dekke denne differansen.

Kommunen har ikke plikt til å gi tilskudd til den private barnehagen for flere barn enn barnehagen er godkjent for.»

Departementet bemerker at gratis lokaler eller subsidierte lokaler er indirekte økonomisk støtte som kan trekkes fra tilskuddet. Man kan bare trekke fra ytelser som gjelder det ordinære tilbudet i barnehagen.

2.3.14 § 12. Rapportering av barn i private barnehager

«Eier av private barnehager skal hvert år rapportere om antall barn, barnas alder og oppholdstid i barnehagen per 15. desember. Kommunen skal bruke de private barnehagenes rapportering fra året før tilskuddsåret i utregningen av tilskuddet til de private barnehagene.

Kommunen kan i lokale retningslinjer bestemme at de private barnehagene skal rapportere om antall barn, barnas alder og oppholdstid ved flere tidspunkter i tilskuddsåret, og hva som skal til for at tilskuddet skal endres i løpet av året. De lokale retningslinjene skal fastsettes før tilskuddsåret begynner.

De private barnehagene skal rapportere til kommunen om store aktivitetsendringer i barnehagen. Kommunen skal i disse tilfellene beregne tilskuddet til de private barnehagene på nytt.

Ved rapportering etter andre og tredje ledd gjelder følgende: Blir et barn som fyller tre år i tilskuddsåret, rapportert i tilskuddsårets sju første måneder, utløser dette driftstilskudd for småbarnsplass. Blir et barn som fyller tre år i tilskuddsåret, rapportert i årets fem siste måneder, utløser dette driftstilskudd for storbarnsplass resten av året.

Åpne barnehager rapporterer etter første ledd om ukentlig åpningstid og hvor mange barn det er plass til innenfor godkjenningen. Andre og tredje ledd gjelder for åpne barnehager så langt de passer.»

Departementet bemerker at det er kommunens ansvar å kontrollere opplysninger om antall barn, barnas alder og deres oppholdstid. Opplysningene har betydning både for tilskuddene og godkjenningen. Hvis kommunen velger å telle antall barn flere ganger i året, skal tellingen ikke ha tilbakevirkende kraft. Kommunen må telle på nytt hvis det foreligger store aktivitetsendringer i barnehagen, for eksempel opprettelse eller nedleggelse av avdeling. Hva som er en stor aktivitetsendring må ses i forhold til barnehagenes størrelse.

Vår kommentar: Forskriften krever bare én telling i året av barn i private barnehager, nemlig årsmelding pr. 15.12. Årsmeldingen kan legges til grunn for hele tilskuddet for neste år. Dette er en enkel rutine som de fleste kommuner har innført. Veilederens regnearksmal gir støtte for en eller to tellinger (vår og høst).

KS og PBL inngikk en samarbeidsavtale i 2011, den såkalte "mønsteravtalen". Mønsteravtalen anbefaler flere tellinger av barna hvert år, slik at barnehagene motiveres for å ta inn flere barn når behovet endrer seg. Dette er svært aktuelt etter at stadig yngre barn har fått rett til å starte i barnehage.

Kommunene bør kontrollere det oppgitte barnetallet, uansett om det telles en eller flere ganger i året. Kravet for å få tilskudd må være at plassen er akseptert og blir betalt. En feil på ett barn koster kommunen mellom kr 100 000 og kr 200 000 pr. år. Kriterier og kontrollrutiner bør vedtas og gjøres kjent blant barnehagene. Kontroll mot opptakssystemet bør gjennomføres når barna telles. Kontrollrutinene for kommunale og private barnehager bør være like. Dette er et ansvar for barnehagemyndigheten i kommunen.

2.3.15 § 13. Tilbakebetaling av tilskudd

«Kommunen kan fatte vedtak om tilbakebetaling mot private barnehager som grunnet feil fra barnehagens side, mottar høyere tilskudd enn den har krav på.»

Departementet bemerker at denne regelen bare gjelder når feil skyldes gale opplysninger fra barnehagens side, for eksempel feil antall barn eller feil antall barn over og under 3 år.

Vår kommentar: Ved saksbehandlingsfeil fra kommunens side er det de alminnelige reglene i forvaltningsloven som gjelder. Ved krav om tilbakebetaling er det enklest å trekke beløpene fra ved senere utbetalinger.

2.3.16 § 14. Klage til fylkesmannen

«Fylkesmannen er klageinstans for kommunens vedtak etter § 1, § 4a første ledd, § 6 andre ledd, § 9 og § 13.»

Departementet bemerker at regelen er et unntak fra alminnelige klageregler, der klageinstansen er kommunens klageorgan.

Vår kommentar: Kommuneadministrasjonen kan uansett beslutte å behandle saken på nytt på grunnlag av eventuelle nye opplysninger framkommet i klagen.

2.3.17 § 15. Refusjoner for barn fra andre kommuner

«Kommuner som har private barnehager med barn som er folkeregistrert i en annen kommune, har rett til refusjon for barnehageplassen fra kommunen der barnet er folkeregistrert.

Hvis barnet går i ordinær privat barnehage, skal kommunen i beregningen av refusjonskravet bruke satsene for drifts- og kapitaltilskudd i § 3 femte ledd og § 6 andre ledd for kommunen der barnet går i barnehage. Hvis barnet går i privat familiebarnehage skal

kommune i beregningen av refusjonskravet bruke satsene for drifts- og kapitaltilskudd i § 7 femte og sjette ledd. Kommunen skal gjøre fratrekk etter § 11 første ledd.»

Departementet bemerker at refusjonssatsen skal være de nasjonale satsene.

Vår kommentar: Vi har nå fått en klar regel for hvilken kommune som har det finansielle ansvaret for tilskudd for barn i private barnehager. Før 2017 var hjemkommunen et vanskelig spørsmål.

Reglene gjelder bare private barnehager. Loven gir ikke vertskommunen rett til å kreve refusjon av hjemkommunen for barn med plass i kommunale barnehager. I slike tilfeller må kommunene inngå avtaler, ev. avslå søknader for barn fra andre kommuner.

2.3.18 § 16. Kommunesammenslåing

«Ved kommunesammenslåing skal den nye kommunen beregne tilskuddet til private barnehager ut fra den tidligere kommunens regnskap og barnetall i to år etter at kommunesammenslåingen er gjennomført.»

Departementet bemerker at den nye kommunens regnskap først brukes to år etter sammenslåingen er skjedd.

Vår kommentar: Dette er som forventet. Hvis kommunene slår seg sammen fra 1.1.2020, vil tilskudd for 2020 og 2021 beregnes på grunnlag av regnskapet for 2018 og 2019 i de to nedlagte kommunene.

3 Regneark-mal for tilskuddsberegning

Sammen med denne veilederen er det en regnearkmal for tilskuddsberegning. Det er også vedlagt et eksempel på tilskuddsberegning fra den fiktive kommunen "Byen". I dette kapittelet vil vi gå gjennom regnearkmalen og tilskuddsberegningen for Byen.

Statens regelverk mangler en regnearkmodell for tilskuddsberegning. Utdanningsdirektoratet har publisert et regneeksempel i tekstformat. Til det forrige regelverket laget departementet en regnearkmodell, som ble brukt i de fleste kommuner. Vi tror en regnearkmodell er nyttig.

Etter forskriften må det gjøres egne beregninger for hver type barnehage, det vil si ordinære (heldags) barnehager, familiebarnehager og åpne barnehager. Regnearkmalen er laget med tanke på heldagsbarnehager, men kan også brukes for de to andre typene barnehager med noen enkle tilpasninger.

3.1 Fremgangsmåten

Fremgangsmåten i tilskuddsberegningen er slik:

1. Beregne driftstilskudd pr. plass i private barnehager
Satsene for driftstilskudd skal tilsvare kommunens enhetspriser, korrigert for ulikheter i pensjonsutgifter. Hovedoppgaven er å beregne driftskostnad pr. barn for barn over og under 3 år i kommunens egne barnehager. Kommunen må først finne fram til relevante tall fra regnskapet. Kravene til sporbarhet og begrunnelse for valget av økonomidata er innskjerpet i det nye regelverket. Derneft må man finne fram til antall barn i de kommunale barnehagene. Her må årsmeldingene fra de kommunale barnehagene benyttes. Egenbetaling må trekkes fra før satsene for tilskudd framkommer.
2. Beregne kapitaltilskudd pr. plass i private barnehager
Kapitaltilskuddet avhenger av barnehagens godkjenningsår. Eldre barnehager har lavere tilskuddssatser enn nye (og dyrere) barnehager. Kapitaltilskuddet er det samme for små og store barn.
Hvis barnehagen er bygget ut de senere år, vil den nye delen få tilskudd etter satsene i det året påbygget blir godkjent. Reglene for beregning av tilskudd forutsetter at de nye plassene fylles opp først.
3. Beregne tilskudd til private barnehager
Etter at trinn 1 og 2 er gjennomført, kan man beregne kommunalt tilskudd til de enkelte private barnehagene. Satsene for driftstilskudd og kapitaltilskudd ganges med antall barn i hver barnehage.

Regelverket krever bare en telling av barn i private barnehager pr. år. Barnetallet hentes fra årsmeldingen pr. 15.12 før tilskuddsåret. Ved to tellinger (vår og høst) må det gjøres ny telling (september) og foretas ny beregning for høstmånedene. Årsmeldingene for private barnehager kan ikke benyttes for å beregne tilskudd for private barnehager etterskuddsvis. Beregningen kan ikke ha tilbakevirkende kraft, ifølge Utdanningsdirektoratet.

3.2 Regnearket

Regnearket er tilpasset prosessen som er beskrevet i forrige kapittel. Regnearket har 7 faner. I det følgende skal vi beskrive hvordan de ulike fanene fungerer.

0 Bruksanvisning for saksbehandleren

Regnearket skal først og fremst forstås av saksbehandleren i kommunen. Fane 0 i regnearket gir en kortversjon av regelverket og skal fungere som førstehjelp for saksbehandler.

1 Årsmeldinger for kommunale barnehager

Regnearket beregner antall heltidsbarn over og under 3 år i kommunale barnehager på grunnlag av årsmeldingene ved årets start og slutt. Barnetallet må beregnes to ganger:

- Fane 1a beregner antall heltidsbarn over og under 3 år ved årets start, altså på grunnlag av årsmelding pr. 15.12 før tilskuddsåret.
- Fane 1b beregner antall heltidsbarn over og under 3 år på grunnlag av årsmelding 15.12 i tilskuddsåret.

Barnetallet legges inn for hver barnehage slik det er registrert i årsmeldingen. Det vil si etter alder og avtalt oppholdstid. Regnearket gjør barn med deltids plass om til heltids plass etter metoden beskrevet i statens regneeksempel. Full plass (100 %) er 45 timer, 33–40 timer pr. uke er 82 % (37 timer/45 timer), 25–32 timer er 64 %. 17–24 timer er 47 %, 9–16 timer er 29 % og 0–8 timer er 13 %. Barnas alder følger av årsmeldingen. Det beregnes antall barn 0–2 år og 3–6 år.

Sum heltidsbarn over og under 3 år overføres til fane 4 selvkost kommunale barnehager.

2 Økonomirapporter funksjon 201 Førskole

I fane 2 tar vi inn økonomirapport fra kommunens økonomisystem for funksjon 201 Førskole. Koblingen til KOSTRAs funksjonskontoplan er nærmere beskrevet og begrunnet i kapittel 5. Vi bruker saldorapporter for alle kombinasjoner av ansvar, tjeneste og art/konto for funksjon 201. Det er ikke alle kontokombinasjoner som etter regelverket skal tas med i selvkostkalkylen. Myndighetsoppgaver skal holdes utenfor. Det samme gjelder feilførte utgifter. Vi merker alle postene for å vise om de skal tas med i kalkylen eller ikke og begrunner det. På denne måten gjør vi beregningen etterprøvbare. Vi summerer sammen de postene som skal tas med videre til selvkostberegningen.

Summer for relevante poster overføres til fane 4 selvkost kommunale barnehager.

3 Økonomirapporter funksjon 221 Barnehagelokaler

Fane 3 inneholder økonomirapport for funksjon 221 barnehagelokaler. Rapporten defineres på samme måte som fane 2 og har samme rolle i selvkostberegningen.

Summer for relevante poster overføres til fane 4 selvkost kommunale barnehager.

4 Selvkost kommune

I fane 4 beregnes selvkost pr. barn for den kommunale barnehagedriften. Grunnlaget for beregningen av driftsutgift pr. barn er opplysninger og antall barn fra fane 1 og økonomidata fra fane 2 og fane 3.

Det som skal tas med i selvkostkalkylen er korrigerte brutto driftsutgifter utenom avskrivninger og ekstern husleie, som inngår i kapitalkostnadene. Det vil si lønn og sosiale utgifter, driftsutgifter til egenproduksjon, sykkelønnsrefusjoner og netto mva. Dette er nærmere begrunnet i kapittel 5. Vi bytter ut pensjonsutgiftene med et standardisert pensjonstillegg på 13 % av samlet lønnsutgift (artene 010–089). Deretter beregner vi arbeidsgiveravgift av lønn og pensjon.

Vi synliggjør korreksjoner til rapportene på en mest mulig tydelig måte. Det gjelder for eksempel inntak av barnehageutgifter ført andre steder enn funksjon 201 og 221. Noen vanlige problemer:

- Premie til AFP, gruppelivsforsikring og yrkesskade for barnehageansatte kan være ført som fellesutgift. Skal belastes barnehage ifølge KOSTRA.
- Barnehagenes andel av IKT-driften (barnehagesystemet), porto, opplæring og telefon kan være ført som fellesutgift. Skal belastes barnehage ifølge KOSTRA.

Enkelte utgifter ført på funksjonene 201 og 221 må beregnes og trekkes fra i selvkostberegningen:

- Statstilskudd til lærlinger
- Lønntilskudd fra NAV: Lønntilskudd fra NAV sidestilles med sykkelønnsrefusjoner og tas med som inntekt i selvkostkalkylen. Dette er refusjon for ekstraavgifter som kommunen har hatt for arbeidstakere med spesielle behov.
- Kapitaldel av utgift til ekstern husleie KOSTRA art 190 leie av lokaler: Dette inngår i kapitalkostnadene. Hele den eksterne husleien tas ut, dersom man ikke klarer å skille kapitaldelen fra driftsdelen.

Det er viktig at disse korreksjonene dokumenteres på en ordentlig måte.

Administrasjonskostnader plusses på i henhold til regelverket med 4,3 % av de direkte driftsutgiftene. Samlet driftsutgift korrigeres for to års deflator (lønns- og prisvekst), siden tilskuddsberegningen er basert på et to år gammelt regnskapet. Deflator hentes fra Utdanningsdirektoratets hjemmeside.

De samlede driftsutgiftene, inkludert administrasjon, fordeles mellom barn over og under 3 år i henhold til fordelingen av heltidsbarn i de kommunale barnehagene, der barn under 3 år vektet med 1,8.

Netto driftsutgifter for barn over og under 3 år fremkommer ved å trekke fra foreldrebetaling og eventuelle matpenger. Inntekter fra foreldrene skal beregnes ved å benytte makspris ganget med antall barn. Det er ikke de faktisk mottatte inntektene som skal føres inn i kalkylen. Rabatter skal således ikke inngå i kalkylen. Matpengene trekkes fra etter regnskap.

Netto driftsutgifter for barn under og over 3 år deles på antall heltidsbarn i de to gruppene. Dette gir kommunens netto selvkost for drift pr. barn over og under 3 år.

Antall barn i de kommunale barnehagene beregnes på grunnlag av årsmeldingene ved årets start og slutt. De fleste kommuner behandler barn som store barn fra høsten det året de fyller 3 år. Da blir beregningen av store og små barn slik: Antallet barn i årsmeldingen ved årets start er i barnehagen i 7 måneder (vårhalvåret), mens antallet om høsten (5 måneder) tilsvarer antallet i årsmeldingen ved årets slutt.

I fane 4 er det lagt inn en del nøkkeltall til slutt. Dette er for å kunne drøfte realismen i de fremlagte beregningene. Store endringer i nøkkeltallene krever en begrunnelse. Vi beregner:

- Bemanningsfaktor: antall heltidsbarn pr. årsverk (styrer og ansatte i ordinært pedagogisk arbeid, ikke renholder, vaktmester eller hjelpere for barn med spesielle behov).
- Lønnsutgifter pr. årsverk. Viser om det er rimelig samsvar mellom regnskapet og personalopplysningene.
- Driftsutgifter pr. barn: Forsvarlig drift krever en viss sum pr. barn til driftsmidler for barna og de ansatte.

- Utgifter til drift av lokaler pr. barn. Forsvarlig drift betyr at bygg må vaskes, oppvarmes og holdes vedlike.
- Utgiften til støttetiltak i forhold til utgiftene ved ordinær drift. Støttepersonell skal ikke erstatte ordinær bemanning.

Satsene for driftstilskudd pr. barn overføres til fane 6, der det beregnes tilskudd til den enkelte private barnehage.

5 og 6 Tilskuddsberegning

Her beregnes tilskudd til de enkelte private barnehagene. Grunnlaget er de kommunale selvkost-satsene i fane 4, årsmeldingene fra de private barnehagene og barnehagenes sats for kapitaltilskudd.

- Antall heltidsbarn: Antall heltidsbarn over og under 3 år beregnes på grunnlag av årsmeldingene pr. 15.12 året før tilskuddsåret. Barna på deltid omregnes til heltidsbarn slik det er beskrevet for barn i kommunale barnehager.
- Tilskudds-satsene: det er satser for barn over og under 3 år for drift, men samme sats for kapital.
- Det er laget en egen fane for å beregne kapitaltilskudd pr. plass (fane 5). Satsen følger barnehagens godkjenningsår. Vi beregner en gjennomsnittlig sats pr. plass hvis barnehagen er bygget ut og delene har ulike satser for kapitaltilskudd.

Det er lagt ved et ekstra skjema for de kommuner som ønsker å gjøre to beregninger av tilskudd (vår og høst). Vårskjemaet benyttes av alle kommuner. Høstskjemaet gir ny beregning for de fem månedene om høsten, basert på ny telling av barn i august. Hvis kommunen teller oftere, for eksempel hver måned, må det lages 12 slike skjemaer.

7 Økonomirapport funksjon 211 Styrkingstiltak i barnehagene

I fane 7 legger vi en økonomirapport for funksjon 211 Styrkingstiltak i barnehagene. I noen kommuner har det vært diskusjon om bruken av styrkingstiltak versus ordinær drift i de kommunale barnehagene.

Dataene benyttes til å lage et nøkkeltall som viser utgifter til styrkingstiltak i kommunen i forhold til ordinære driftsutgifter.

8 Søknad om ekstra pensjonstilskudd

I fane 8 er det et skjema for søknad om ekstra pensjonstilskudd for private barnehager med ekstra høye pensjonsutgifter. Vi viser til forskriften §4a. Private barnehager kan søke om ekstra tilskudd hvis pensjonsutgiftene pr. årsverk er høyere enn det som dekkes av tilskuddet fra kommunen. Vi må beregne:

- Hva kommunens pensjonsutgifter er pr. årsverk og pr. heltidsplass, etter fradrag for bruk av premiefond.
- Hva tilskuddet fra kommunen utgjør pr. årsverk i den private barnehagen
- Hva barnehagens pensjonsutgift utgjør pr. årsverk.

Barnehagen kan ikke kreve større pensjonstilskudd pr. årsverk enn kommunens egne pensjonsutgifter pr. årsverk.

Det er viktig at de samme personene er med både i teller (regnskap) og nevner (årsverk) i brøken. I kommunen er det enklest å holde seg til regnskapet for funksjon 201. Da kan årsverkene hentes fra barnehagenes årsmelding (årsverk til basisvirksomhet).

Barnehagetjenestens andel av premiefond-bruken (inntekt på funksjon 173) er beregnet å tilsvare barnehagenes andel av samlede kommunale pensjonsutgifter.

3.3 Eksempel- tilskuddsberegning for Byen

Sammen med veilederen er det et regneeksempel for den fiktive kommunen "Byen". I dette kapittelet går vi gjennom dette eksempelet. Byen er ingen gjennomsnittskommune. Det er metoden som er viktig i dette eksempelet, ikke resultatet.

Byen er en kommune med 7 kommunale barnehager og 4 private barnehager. I eksempelet er det lagt til grunn at man skal beregne tilskudd for 2017 til fire private barnehager.

3.3.1 Driftskostnader i kommunale barnehager

Det er naturlig å starte arbeidet med å beregne utgifter til "ordinær drift" i de kommunale barnehagene. Disse utgiftene skal vi finne på funksjonene 201 Førskole og funksjon 221 Barnehagelokaler.

I fane 2 er det en rapport for funksjon 201 Førskole. Rapporten viser:

- Ansvar: Hvilken barnehage gjelder utgiften?
- Funksjon/tjeneste: Hvilken tjeneste gjelder utgiften? Vi har i utgangspunktet avgrenset rapporten til funksjon 201. Noen kommuner har mer detaljerte tjenesteinndelinger.
- Art/konto: hvilken type utgift gjelder det? Er det lønn, varer/tjenester til egen drift, mva. eller andre ting?
- Regnskap for året
- Gruppe. Hver linje i rapporten er gruppert etter postene i selvkostkalkylen, eventuelt er det angitt en grunn til å holde denne linjen utenfor selvkost.

Rapporten for funksjon 201 for kommunen Byen er på 329 linjer. Figuren under viser et utdrag av rapporten for barnehagen «Gr». KOSTRA-art er sifrene 2-4 i "Konto". Funksjon er de tre første sifrene i "tjeneste".

Ansvar	Ansvar (T)	Tjeneste	Tjeneste (T)	Konto	Konto (T)	Regnskap	Gruppering
272	Gr barnehage	2010	Førskole	10100	Fast lønn	2 986 759	1.lønn
272	Gr barnehage	2010	Førskole	10200	Vikarer	86 451	1.lønn
272	Gr barnehage	2010	Førskole	10210	Vikarer m/refusjon	315 590	1.lønn
272	Gr barnehage	2010	Førskole	10400	Overtid	13 184	1.lønn
272	Gr barnehage	2010	Førskole	10910	Pensjonspremie KLP	429 671	9. Pensjon
272	Gr barnehage	2010	Førskole	10990	Arbeidsgiveravgift	488 820	Arbeidsgiveravgift
272	Gr barnehage	2010	Førskole	11000	Kontormateriell	5 206	2. Varer og tjenester
272	Gr barnehage	2010	Førskole	11020	Abonnement/faglitterat	12 686	2. Varer og tjenester

Figur 1: Utdrag fra regnskapsrapport funksjon 201

Det som skal tas med i selvkostkalkylen er korrigerte brutto driftsutgifter utenom avskrivninger og ekstern husleie. Det vil si lønn, andre driftsutgifter, sykkelønnsrefusjoner og netto mva. De øvrige postene skal holdes utenfor selvkost.

Byen har brukt en pivot-tabell i Excel for å oppsummere rapporten før overføring til fane 4 selvkostkalkyle. Den er gjengitt i figuren under. Samlede relevante utgifter er lønn, pensjon, MVA, MVA-refusjon, sykkelønnsrefusjoner og varer/tjenester. Lønn, pensjon og arbeidsgiveravgift må skilles fra hverandre i det nye regelverket fra 2015.

Regnskap	
Gruppering	Totalt
1.lønn	45 844 151
2. Varer og tjenester	6 028 873
3. Mva	554 407
5. sykkelønnsrefusjon	-4 329 498
6. Mva-kompensasjon	-554 351
7. Matpenger	-1 284 355
9. Pensjon	5 916 603
91. Arbeidsgiveravgift	6 616 216
andre fradrag lønn	-44 850
avskrivning	79 173
Barnehagemyndighet	3 193 270
Feilføring	-269 794
foreldrebetaling	-11 667 521
refusjon lærlinger	-29 937
refusjoner	-326 821
tilskott private b.hager	23 017 090
Totalsum	72 742 656

Figur 2: Oppsummering av regnskapsrapport funksjon 201

Vi ser av figuren over at de samlede netto utgiftene på funksjon 201 er 72,7 mill. kr. Dette inkluderer mange poster som ikke skal inngå i kalkylen:

- Tilskudd til private barnehager
- Foreldrebetaling
- Avskrivning på utstyr
- Kostnader til barnehagemyndighet ført på funksjon 201
- Feilføringer, må begrunnes
- Andre fradrag lønn. Disse må begrunnes særskilt. Det kan være felles opplæringstiltak for alle barnehagene

Denne bearbeidningen av økonomirapporten sikrer sporbarhet og gjør det mulig å etterprøve selvkostberegningen. All utelatelse av regnskapsposter fra selvkostkalkylen må begrunnes. Regnskapsrapporten for funksjon 201 i fane 2 skal være i overensstemmelse med KOSTRA-rapporten på nettet.

Vi henter inn en tilsvarende tabell fra fane 3, som inneholder regnskapsrapport for funksjon 221 barnehagelokaler. Avskrivninger skal ikke tas med som driftsutgift. Relevante utgifter er lønn, sykkelønnsrefusjoner og varer/tjenester inkludert netto MVA. Se figuren under.

Sum av Regnskap	
Gruppering	Totalt
1. Lønn	2 542 320
2. varer og tjenester	2 471 208
3. MVA	592 399
5. sykelønnsrefusjon	-203 797
6. MVA-kompensasjon2	-590 926
9. Pensjon	313 158
91. Arbeidsgiveravgift	369 137
Avskrivinger	2 978 411
Totalsum	8 471 909

Figur 3: Oppsummering av regnskapsrapport funksjon 221

Opplysningene fra fane 2 og 3 overføres til selvkostkalkylen i fane 4. Selvkostkalkylen har 4 kolonner:

- Artsgruppe navn. Viser hvilken kontogruppe i regnskapet summen er hentet fra.
- Artsgruppe nummer i KOSTRA
- Gruppe nøkkeltall: Postene grupperes for å inngå på riktig måte i nøkkeltall for den kommunale barnehagedriften
- Regnskap

Byen beregner selvkost for driften inkludert administrasjonspåslag og inflasjonsjustering til 72,7 mill. kr, se figuren under.

Funksjon 201 barnehage	Art Kostra	Gruppe nøkkeltall	Regnskap
Lønn	000-089		45 844 151
Påslag pensjon 13% av lønn			5 959 740
Arbeidsgiveravgift av lønn og pensjon			7 304 349
Varer og tjenester	100-290	Drift 201	6 028 873
Mva	429	Drift 201	554 407
Sykelønnsrefusjoner	710		-4 329 498
MVA-kompensasjon	729	Drift 201	-554 351
Internt salg	690, 790		0
Sum funksjon 201 relevante barnehager			60 807 670
Funksjon 221 barnehagelokaler			
Lønn og sosiale utgifter	000-089		2 542 320
Påslag pensjon 13% av lønn			330 502
Arbeidsgiveravgift av lønn og pensjon			405 068
Varer og tjenester	100-290	Drift 221	2 471 208
Mva	429	Drift 221	592 399
Sykelønnsrefusjoner	710		-203 797
MVA-kompensasjon	729	Drift 221	-590 926
Internt salg	690, 790		0
Sum funksjon 221 relevante barnehager			5 546 773
Evt barnehageutgifter ført på andre funksjoner			
+premie AFP, pensjonsforsikring			
+yrkesskade forsikring			
+andel av IKT fagsystem barnehage		Drift 201	
+ felles opplæring		Drift 201	
+felles porto, telefon,		Drift 201	
+ andre barnehageutgifter ført felles		Drift 201	
Evt fradrag i barnehagenes regnskaper 201/221:			
-refusjoner NAV attføring mv art 700			-29 937
-refusjon lærlinger			
-andre refusjoner lønn			
-andre refusjoner drift		Drift 201	
-kapitaldel innleide lokaler	190	Drift 221	
Sum korreksjoner			-29 937
Sum direkte driftsutgifter			66 324 506
Administrasjonspåslag		4,3 %	2 851 954
SUM driftsutgifter barnehage			69 176 460
Prisjustering regnskap, deflator	År 1	2,6 %	70 975 048
Prisjustering regnskap, deflator	År 2	2,5 %	72 749 424

Figur 4: Selvkost kommunale barnehager

Vi ser i figuren over at pensjon er tatt inn i selvkostgrunnlaget med 13 % av lønn. Arbeidsgiveravgift er deretter beregnet for både lønns- og pensjonsutgiftene.

Figuren over viser først hvilke beløp som er hentet inn fra fane 2 og 3. Deretter ser vi hvilke korreksjoner som er gjort i forhold til tallene fra fane 2 og 3.

Vi ser at det er lagt til rette for andre typer påplussinger når det gjelder AFP-kostnader, andel av IKT-driften, porto, telefon og opplæring. Dette er poster som skal tas med i barnehagekostnadene i henhold til KOSTRA-veilederen og uttalelser fra Utdanningsdirektoratet. Hvis dette er ført på andre funksjoner enn 201/221, må de likevel plusses på selvkostkalkylen.

Tilskudd til lærlinger er trukket ut.

Administrasjon er plussset på med 4,3 % av brutto driftskostnader.

Prisjustering: Regnskapet fra 2015 skal justeres til 2017-nivå. Deflator er 2,6 % fra 2015 til 2016 og 2,5 % fra 2016 til 2017. Satsene er hentet fra Utdanningsdirektoratets hjemmeside. Vi ganger regnskapet for 2015 med 1,026*1,025.

3.3.2 Selvkost drift pr. barn i kommunale barnehager

Nå har vi beregnet de totale driftsutgiftene i den kommunale barnehagedriften. Neste oppgave er å finne nettoutgiftene og fordele utgiftene pr. barn. Vi starter med å finne antall barn.

Årsmeldingene ved regnskapsårets start i fane 1a viser at det var 447 barn i de kommunale barnehagene. Det var 273 barn over 3 år og 174 barn under 3 år. Oppholdstiden varierer. Barna omregnes til 172,8 heltidsbarn under 3 år og 268,7 over 3 år, tilsammen 441,5 heltidsbarn, se figuren under.

Barn 0-2 år	Andel full plass	Kom 1	Kom 2	Kom 3	Kom 4	Kom 5	Kom 6	Kom 7	Sum
0-8 timer	13,33 %	0	0	0	0	0	0	0	0
9-16 timer	28,89 %	0	0	0	0	0	0	0	0
17-24 timer	46,67 %	0	0	0	0	0	0	0	0
25-32 timer	64,44 %	0	0	2	0	0	0	2	4
33-40 timer	82,22 %	0	0	0	0	1	0	0	1
41 timer eller mer	100,00 %	8	6	31	22	39	40	24	170
Barn 3-6 år									
0-8 timer	13,33 %	0	0	0	0	0	0	0	0
9-16 timer	28,89 %	0	0	0	0	0	0	0	0
17-24 timer	46,67 %	0	0	4	0	0	1	0	5
25-32 timer	64,44 %	0	0	1	0	0	0	0	1
33-40 timer	82,22 %	0	1	2	0	0	0	2	5
41 timer eller mer	100,00 %	26	27	24	24	59	62	39	261
Barn 0-2 år		0	0	4	0	0	1	0	5
Barn 3-6 år		34	34	60	46	99	102	67	442
Barn		34	34	64	46	99	103	67	447
Heltidsbarn 0-2 år		8,0	6,0	32,3	22,0	39,8	40,0	25,3	173,4
Heltidsbarn 3-6 år		26,0	27,8	28,2	24,0	59,0	62,5	40,6	268,1
Heltidsbarn		34,0	33,8	60,4	46,0	98,8	102,5	65,9	441,5

Figur 5: Antall heltidsbarn over og under 3 år i kommunale barnehager, vårsemesteret

Det er barnetallet i figuren over som legges til grunn i vårsemesteret.

Vi skal også beregne det faktiske barnetallet som skal legges til grunn i høstsemesteret.

Årsmeldingen pr. 15.12.2015 viser at det fremdeles var 447 barn, men med litt endret oppholdstid.

Det var 443,1 heltidsbarn i de kommunale barnehagene ved årets slutt, se figuren under.

Barn 0-2 år	Andel full plass	Kom 1	Kom 2	Kom 3	Kom 4	Kom 5	Kom 6	Kom 7	Sum
0-8 timer	13,33 %	0	0	0	0	0	0	0	0
9-16 timer	28,89 %	0	0	0	0	0	0	0	0
17-24 timer	46,67 %	0	0	2	0	0	1	0	3
25-32 timer	64,44 %	0	0	0	0	0	0	0	0
33-40 timer	82,22 %	0	0	0	0	0	0	1	1
41 timer eller mer	100,00 %	9	9	23	20	44	38	26	169
Barn 3-6 år									
0-8 timer	13,33 %	0	0	0	0	0	0	0	0
9-16 timer	28,89 %	0	0	0	0	0	0	0	0
17-24 timer	46,67 %	0	0	1	0	0	0	1	2
25-32 timer	64,44 %	0	0	1	0	0	0	1	2
33-40 timer	82,22 %	0	0	0	0	0	0	2	2
41 timer eller mer	100,00 %	24	22	37	32	54	65	34	268
Barn 0-2 år		0	0	3	0	0	1	1	5
Barn 3-6 år		33	31	61	52	98	103	64	442
Barn		33	31	64	52	98	104	65	447
Heltidsbarn 0-2 år		9,0	9,0	23,9	20,0	44,0	38,5	26,8	171,2
Heltidsbarn 3-6 år		24,0	22,0	38,1	32,0	54,0	65,0	36,8	271,9
Heltidsbarn		33,0	31,0	62,0	52,0	98,0	103,5	63,6	443,1

Figur 6: Antall heltidsbarn over og under 3 år i kommunale barnehager, høstsemesteret

Faktisk antall barn i gjennomsnitt gjennom året

Vi må dele utgiftene i regnskapet på det faktiske antallet barn som har vært i de kommunale barnehagene gjennom året. Vi har barnetall ved årets start og slutt. Vi har ikke tall for hver måned og må dermed anslå/estimere antallet. Antallet ved årets start er brukt som estimat for vårhalvåret (7 måneder). Antallet ved slutten av året er brukt som estimat for høsthalvåret (5 måneder). Dette gir 444,1 barn, slik:

- Under 3 år: $173,4 \cdot 7/12 + 171,2 \cdot 5/12 = 172,5$
- Over 3 år: $268,1 \cdot 7/12 + 271,9 \cdot 5/12 = 269,7$

Vi skal beregne selvkost pr. barn over og under 3 år. Selvkostregnskapet fordeles på antall barn ved å vekte småbarna med 1,8. Antall vektete barn blir 580, se figuren under. De samlede budsjetterte utgiftene fordeles med 38,9 mill. kr for barn under 3 år og 33,8 mill. kr for barn over 3 år, se figuren under.

Antall barn (heltidsbarn)			
Barn 0-2 år, gjennomsnitt per måned			172,5
Barn 3-6 år, gjennomsnitt per måned			269,7
SUM barn			442,2
Korrigerte/standardiserte barn.	Vekt (forskriften)		
Barn 0-2 år	1,8		310,5
Barn 3-6 år	1,0		269,7
SUM barn			580,2
Andel av plassene etter alder (vektet)			
Barn 0-2 år			54 %
Barn 3-6 år			46 %
Sum			100 %
Kostnadsfordeling etter barnas alder (vektet)	1000 kr		
Barn 0-2 år			38 931 972
Barn 3-6 år			33 817 451
SUM			72 749 424

Figur 7: Selvkost for barn over og under 3 år i kommunale barnehager

Foreldrebetalingen

Til slutt skal foreldrebetalingen trekkes fra, og dermed kommer vi fram til netto driftsutgift pr. barn over og under 3 år. I Byen utgjør inntektene fra foreldrene 14,6 mill. kr i kalkylen:

- Foreldrebetaling: Vi setter inn makspris 2017 i kalkylen. Maksprisen i 2017 er kr 30 030 pr. år
- Matpengene: Vi bruker regnskap for matpenger i 2015, prisjustert til 2017-nivå (to års deflator)
- Antall barn: Barn over og under 3 år hentes fra årsmeldingene 2015, til sammen 442 heltidsbarn

Dette gir netto selvkost på 58,1 mill. kr. Netto selvkost blir kr 192 630 pr. barn for barn under 3 år og kr 92 312 for barn over 3 år. Beregningen er vist i figuren under.

Foreldrebetaling og kostpenger, 1000 kr			
Satser per år, hel plass i 11 måneder:	Prinsipp		Beløp
Foreldrebetaling uten rabatter	Satsen i tilskuddsåret		30 030
Kostpenger per barn	Regnskap delt på heltidsbarn		2 905
Kostpenger	Inntekten i regnskapsåret, deflatert		3 055
Inntekt til kommunen årlig:			
Barn 0-2 år			5 706 561
Barn 3-6 år			8 922 395
SUM foreldrebetaling			14 628 957
Offentlig finansiering: Kostnad minus betaling:			
Barn 0-2 år			33 225 411
Barn 3-6 år			24 895 056
SUM barn			58 120 467
Satser for driftstilskudd per plass (100%)			
Barn 0-2 år			192 630
Barn 3-6 år			92 312

Figur 8: Egenbetaling i kommunale barnehager

3.3.3 Tilskudd til de private barnehagene

Tilskuddsberegningen er basert på barnetall i de private barnehagene, sats for driftstilskudd fra fane 4 og sats for kapitaltilskudd. Vi starter med å telle barn over og under 3 år og gjøre dem om til heltidsbarn. Årsmeldingene pr. 15.12.2016 viser at det var 212 barn i de fire private barnehagene ved starten av 2017. Ikke alle var på full tid. Barna omregnes til 205,8 heltidsbarn, fordelt med 64,7 under 3 år og 141,1 over 3 år, se figuren under.

Barn 0-2 år	Andel plass	Privat 1	Privat 2	Privat 3	Privat 4	Sum
0-8 timer	13,33 %	0	1	0	0	1
9-16 timer	28,89 %	0	0	0	0	0
17-24 timer	46,67 %	0	0	0	2	2
25-32 timer	64,44 %	0	0	0	0	0
33-40 timer	82,22 %	2	0	0	0	2
41 timer eller mer	100,00 %	17	16	14	15	62
Barn 3-6 år						
0-8 timer	13,33 %	0	0	0	0	0
9-16 timer	28,89 %	0	0	0	0	0
17-24 timer	46,67 %	0	0	1	5	6
25-32 timer	64,44 %	0	0	0	0	0
33-40 timer	82,22 %	1	0	3	0	4
41 timer eller mer	100,00 %	28	36	35	36	135
Barn 0-2 år		0	1	1	7	9
Barn 3-6 år		48	52	52	51	203
Barn		48	53	53	58	212
Heltidsbarn 0-2 år		18,6	16,1	14,0	15,9	64,7
Heltidsbarn 3-6 år		28,8	36,0	37,9	38,3	141,1
Heltidsbarn		47,5	52,1	51,9	54,3	205,8

Figur 9: Heltidsbarn i private barnehager

Byen teller barn i de private barnehagene to ganger pr. år. Tilskuddsberegningen for 2017 vil basere seg på årsmeldingene pr. 15.12.2016 (7 måneder, våren) og en ekstra telling pr. august 2017, som skal gjelde for de fem månedene om høsten.

Vi må finne ut hvilken sats for kapitaltilskudd de enkelte barnehagene skal ha. Dette gjør vi i fane 5. Satsene pr. plass avhenger av når plassen er godkjent. Vi må vite når barnehagen ble godkjent og hvor mange plasser som er godkjent. «Privat 1» er en gammel to-avdelings barnehage bygget på i 2010 med to nye avdelinger (fra 28 til 56 plasser). Halvparten av plassene får kr 14 400 pr. plass, mens resten får minstesatsen på kr 8 600. Barnehagen er ikke helt full og da forutsetter vi at de nye plassene fylles opp først. Vi beregner til slutt en gjennomsnittssats for alle plassene i «Privat 1».

Barnehage	Privat 1	Privat 1	Privat 2	Privat 3	Privat 4
Godkjent år	1979	2010	1979	1988	2005
Sats for tilskudd per plass	8600	14400	8600	8600	8600
Godkjente plasser	28	28	56	56	56
Plasser i bruk	19,5	28	52,1	51,9	54,3
Plasser som gir rett til tilskudd	19,5	28	52,1	51,9	54,3
Tilskudd	167700	403200	448060	446340	466980
Tilskudd per plass i gjennomsnitt		12 019	8600	8600	8600

Figur 10: Kapitaltilskudd pr. barn i private barnehager

Vi kan nå beregne tilskudd. Antall barn i årsmeldingen 2016 ganges med satser for driftstilskudd og kapitaltilskudd. Først beregningen ved årets start. Samlede tilskudd for 12 måneder i 2017 for de 205,8 heltidsbarna beregnes til 27,4 mill. kr. Vi beregner deretter hvor mye tilskudd som skal utbetales for vårsemesteret (7/12 av årsbeløpet). Det blir 16,0 mill. kr, se figuren under.

Satser for kommunalt tilskudd	Privat 1	Privat 2	Privat 3	Privat 4	Sum
Driftstilskudd små barn	192 630	192 630	192 630	192 630	
Driftstilskudd store barn	92 312	92 312	92 312	92 312	
Kapitaltilskudd per barn	12 019	8 600	8 600	8 600	
Tilskudd kroner per år					
Driftstilskudd Barn 0-2 år	3 591 474	3 107 759	2 696 816	3 069 233	12 465 281
Barn 3-6 år	2 660 642	3 323 238	3 501 709	3 538 633	13 024 223
Kapitaltilskudd Alle barn	570 499	448 347	446 627	466 693	1 932 166
Fradrag for naturalytelser					-
Trekk i hht til barnehagelovens § 14 a.					-
Samlet tilskudd	6 822 615	6 879 344	6 645 151	7 074 560	27 421 670

Figur 11: Tilskudd til private barnehager

Skjemaet gir mulighet til å foreta eventuelle trekk i tilskuddet. Det kan være naturalytelser (gratis husleie) eller trekk etter barnehagelovens § 14a (lav lønn og høyt utbytte). Det er ikke aktuelt i Byen i 2017.

I august gjøres det en ny telling, som skal brukes for tilskuddsberegningen for høsten. I denne tellingen er barna blitt et år eldre. Det er alderen i årsmeldingen for 2017 som skal legges til grunn for denne tellingen.

Tilfeldigvis viser tellingen på høsten samme antall heltidsbarn over og under 3 år som på våren. Tilskuddet for høsten blir dermed 27,4 mill. kr $\cdot 5/12 = 11,4$ mill. kr. Heller ikke om høsten er det grunnlag for trekk i tilskuddet på grunn av naturalytelser eller avkortning av tilskuddet etter barnehagelovens regler. Samlet tilskudd for året blir 27,4 mill. kr, se fane 6b.

3.3.4 Nøkkeltall for den kommunale barnehagedriften

I fane 4 er det beregnet noen nøkkeltall for den kommunale barnehagedriften. Dette er til hjelp ved analyser av barnehagedriften. Man kan følge utviklingen over tid i egen kommune eller sammenligne tallene med andre kommuner. Slike analyser er viktige når man skal etterprøve selvkostkalkylen.

Nøkkeltallene for Byen viser at barnehagene drives rasjonelt og bemanningen er lav.

- **Bemanning:** Det er 5,9 vektete heltidsbarn pr. årsverk. Her er barn under 3 år vektet 2/1, siden dette legges til grunn i den kommunale driften. Antall barn hentes fra selvkostkalkylen. Årsverk hentes fra årsmeldingene ved årets start og slutt og vektet (5/12 på høsten og 7/12 på våren). Bemanningen er på nivå med gjennomsnittet i norske kommunale barnehager.
- **Lønnsutgifter pr. årsverk.** Vi ser kun på den pedagogiske grunnbemanningen (funksjon 201). Vi henter lønnsutgiftene fra regnskapsrapporten for funksjon 201 inkludert faktiske utgifter til pensjon og arbeidsgiveravgift. Vi deler regnskapet på antallet årsverk i selvkostkalkylen. Utgift pr. årsverk var kr 516.000, et normalt tall i 2015.
- **Driftsmidler pr. barn (varer og tjenester):** Kr 13 600 pr. barn som er et høyt tall. Årsaken er mye innkjøp av vikartjenester fra vikarbyrå (motsvarer lavere lønnsutgifter).
- **Bruk av styrkingstiltak:** Netto utgift funksjon 211 var 14,0 % av funksjon 201 i 2015. Det er et normalt tall.

Nøkkeltallene for Byen fremgår av figuren under.

Nøkkeltall:			Regnskap
Bemanning årsverk			104,7
Barn vektet 2/1			615
Barn per årsverk			5,9
Lønnsutgift funksjon 201, barnehagene	Basistilbudet		54 047 472
Årsverk basistilbudet	Basistilbudet, gjennomsnitt for året		104,7
Lønnsutgift per årsverk			516 459
Driftsmidler funksjon 201		Drift 201	6 028 929
Driftsmidler funksjon 201 per barn heltid	Anslag 2017		13 635,0
Funksjon 201 samlet, netto			72 742
Funksjon 211 samlet, netto			10 182
Forholdstall funksjon 211/201			14 %

Figur 12: Nøkkeltall for den kommunale barnehagedriften

Nøkkeltallene er nærmere beskrevet i kapittel 4.5.

4 Utvalgte temaer

4.1 Definere driftsutgifter og administrasjonsutgifter

Forskriften definerer ikke begrepene «ordinære driftsutgifter». Før 2011 ble selvkostberegningen direkte knyttet til KOSTRAs tjenestekontoplan. Det har vært mye diskusjon om hvilke kostnader som skal tas med i selvkostkalkylen etter 2011.

Forskriften sier i § 3 at tilskuddsgrunnlaget omfatter «ordinære driftsutgifter». Dette omfatter «driftskostnader, administrasjonskostnader og kapitalkostnader». I § 5 står det at administrasjonskostnadene dekkes ved et påslag på driftskostnadene på 4,3 %.

Veilederen legger til grunn at driftsutgifter og administrasjonsutgifter defineres i henhold til KOSTRAs regelverk. Det vil si KOSTRA-veilederen fra Kommunaldepartementet, se KMD.dep/databaser/KOSTRA/Regnskapsrapportering.

KOSTRA-funksjonene viser hvilke tjenester som ytes til publikum. Direkte barnehageutgifter finnes på følgende funksjoner:

- 201 Førskole (ordinært, pedagogisk tilbud)
- 221 Førskolelokaler (drift av lokaler)
- 211 Styrkingstiltak (for barn med spesielle behov)

Etter denne tankegangen vil driftsutgiftene i den kommunale selvkostkalkylen være utgifter innenfor funksjon 201 og 221. Funksjon 211 Styrkingstiltak gjelder ikke ordinære driftsutgifter og skal ikke tas med.

Administrasjonsutgiftene er kommunale fellesutgifter, samlet på følgende funksjoner:

- 110 Revisjon og kontroll (kontollutvalget og revisjonen)
- 120 Administrasjon (ledere som leder andre ledere, samt støtteavdelinger og staber)
- 121 Eiendomsforvaltning (ledelse av dette arbeidet, inkludert forsikring av byggene)
- 130 Administrasjonslokaler

Veilederen forutsetter at administrasjonspåslaget på 4,3 % skal dekke alle kostnader som etter KOSTRAs regelverk skal føres på funksjonene 110–130.

Det er bare visse typer utgifter som skal tas med. Veilederen definerer ordinære driftskostnader i tråd med KOSTRA. Man skal måle kostnaden ved egenproduserte tjenester. Dette kalles i KOSTRA «korrigerte brutto driftsutgifter». Det defineres av KOSTRAs artskontoplan¹:

- 010–099 Lønn og sosiale utgifter
- +100–299 Varer og tjenester til egen produksjon
- +429 MVA
- +590 Avskrivninger
- -690 Internt salg
- -710 Sykelønnsrefusjoner
- -729 Kompensasjon for MVA

¹ Listen er ikke uttømmende. Dersom kommunen eksempelvis fører regnskapet etter annen artskontoplan enn anbefalingen fra SSB må man vurdere hvilke kontoer som skal være med.

- -790 Fordelte utgifter

Veilederen tar ut to artskontoer fra korrigerte brutto driftsutgifter:

- -590 Avskrivninger, siden dette skal inngå i kapitalkostnadene
- -190 Leie av lokaler og grunn (ekstern husleie), siden dette hovedsakelig gjelder kapitalkostnader

Veilederen flytter en post fra administrasjon til drift:

- Forsikring bygg. Forskriften definerer dette som en direkte barnehagekostnad

Etter vår vurdering er denne tolkningen i tråd med forskriften og rundskrivet. I disse dokumentene står det ingen ting om forholdet til KOSTRAs kontoplan og begreper. Vi har bare funnet ett punkt der en tolkning i henhold til KOSTRA er i strid med uttalelser fra direktoratet. Det gjelder forsikringspremie for kommunale barnehagebygg. KOSTRA plasserer dette som en fellesutgift i funksjon 121 Eiendomsforvaltning. Direktoratet definerer dette som en ordinær barnehagekostnad.

Det er svært viktig å knytte tilskuddsberegningen til KOSTRAs regler. Dette er kjente regler som handler om nettopp de spørsmål tilskuddsforskriften regulerer. Det er innarbeidete regnskapsregler, forvaltet av Kommunaldepartementet og det finnes ingen andre regelverk på dette området. Tallene offentliggjøres av SSB på internett. Det er svært lite hensiktsmessig å bygge opp et nytt regelverk for gruppering av driftsutgifter i tillegg til KOSTRA-reglene.

4.2 Telling av barn over og under 3 år

Antall barn i kommunale barnehager, minimum to tellinger

I kommunale barnehager skal selvkostberegningen baseres på gjennomsnittlig antall barn over og under 3 år gjennom året.

La oss si at kommunen har 100 barn over 3 år og 50 barn under 3 år i årsmeldingen 15.12 før året starter. I årsmeldingen 15.12. i tilskuddsåret er det 110 barn over 3 år og 60 barn under 3 år.

Barna telles slik:

- Antall barn over og under 3 år i årsmeldingen pr. 15.12 før tilskuddsåret benyttes for antall barn om våren, i syv måneder.
- Antall barn over og under 3 år i årsmeldingen 15.12 i tilskuddsåret brukes for antallet barn i høsthalvåret.

Antall store barn blir $100 \cdot 7/12 + 110 \cdot 5/12 = 105,2$

Antall små barn blir: $51 \cdot 7/12 + 60 \cdot 5/12 = 54,2$

Det ligger flere regneeksempler på Utdanningsdirektoratets hjemmeside.

Utgangspunktet må være at barnetallet er konstant, dersom årsmeldingene ved årets start og slutt viser like mange barn. Det er 3-åringene som er problemet, det vil si de barna som fyller 3 år i tilskuddsåret. Vi teller disse som 2-åringer om våren og 3-åringer om høsten.

Minstekravet i forskriften er to tellinger i kommunale barnehager pr. år (årsmeldingene ved årets start og slutt). Minstekravet for telling i private barnehager er en gang (årsmeldingen ved årets start).

Kommuner står fritt til å telle barn oftere enn dette. En del kommuner ønsker å telle barn i private barnehager to ganger (vår og høst) eller hver måned. Regnearket i veilederen støtter telling i private barnehager vår og høst.

Telling av barn i private barnehager – endringsmeldinger

Forskriftens § 12 sier at tilskuddet til de private barnehagene skal endres som følge av store endringer av barnetallet gjennom året. Hva er "store endringer"? Nedleggelse eller opprettelse av avdelinger er store endringer, ifølge departementets merknader. I disse tilfellene skal barnehagen få korrigert tilskuddet for de gjenværende månedene i året. Ti store barn ekstra fra 1.mars gir ekstra støtte for ti store barn i 10 måneder.

De private og kommunale barna skal behandles likt. Det gjelder også barn som fyller 3 år i tilskuddsåret. Tilskuddet til en ekstra 3-åring fra 1. mars håndteres slik: Han behandles som småbarn til og med juli og storbarn fra august. Det blir småbarnstilskudd i 7 måneder og storbarnstilskudd i 5 måneder. Forskriften slår fast at tellingene bare kan benyttes for kommende måneder. De kan ikke brukes på tidligere måneder. Tellingene kan ikke gis tilbakevirkende kraft.

Kommunen kan legge terskelen lavere gjennom lokal forskrift. Noen kommuner ønsker å telle barn hver måned gjennom året. Man ønsker å telle ofte for å stimulere til økt produksjon. Rasjonell drift i barnehagene er et mål i seg selv. Tilskuddssystemet bør premiere effektiv drift, både i kommunale og private barnehager.

Ønsket om mange tellinger må veies mot administrative kostnader og risiko for økonomiske misligheter. Kommunen må ha en gjennomtenkt rutine for å kontrollere barnetallet.

4.3 Sporbarhet

Veilederen har et opplegg for sporbarhet i selvkostkalkylen. Det skal være mulig å sjekke hvilke poster i budsjett og regnskap som er tatt med i beregningen av kommunal selvkost og det skal være mulig å sjekke hvilke poster som ikke er tatt med. Kommunen skal begrunne det, dersom poster innenfor selvkostområdet (funksjonene 201 og 221) ikke tas med i selvkost. Dette skjer i fane 2 og 3.

Tydelig sporbarhet er et svar på forskriftens krav om dokumentasjon i § 2. Forskriften legger stor vekt på dokumentasjon av tilskuddsberegningen og den skal være mulig å kontrollere. Kommunen skal dokumentere at reglene er fulgt.

Veilederen inneholder flere tiltak for å sikre dokumentasjon og kontroll: Det gjelder koblingen til KOSTRAs regler, revisjon av avregningen, informasjonsbrev til de private barnehagene, nøkkeltalsberegninger og standardisering av beregningen i et regneark.

4.4 Nøkkeltall

Veilederen har et opplegg for å lage nøkkeltall for den kommunale barnehagedriften. I store kommuner er det mange barnehager og svært mange linjer i kommunens økonomirapporter. Nøkkeltall gir en rask oversikt over de viktigste resultatene og nøkkeltallene i veilederen ligger i fane 4 selvkost.

Forskriften og rundskrivet forlanger ikke at kommunene produserer nøkkeltall som en del av tilskuddsberegningen. Det har imidlertid vist seg at dette er nyttig, både for kommunens egen styring av barnehagesektoren og for ekstern kontroll av kalkylene.

Nøkkeltallene i veilederen er basert på erfaringene PBL har gjort med sine kontroller i tiden etter rammefinansieringen startet i 2011. Disse er valgt ut:

- Barn pr. ansatt. Viser antall standardiserte heltidsbarn pr. årsverk ansatte. Nevneren er antall barn, korrigert for alder og oppholdstid. Barn under 3 år er vektet med 2/1, i henhold til kommunale bemanningsnormer for pedagogisk personale. Tallet hentes fra selvkostkalkylen. Nevner er antall årsverk ansatte i årsmeldingen. Bare ordinær bemanning og ledelse tas med, ikke vaktmestre, renholdspersonale eller bemanning for barn med spesielle behov.
- Lønn pr. årsverk. Teller er sum lønn og sosiale utgifter, inklusive vikarer. Det vil si KOSTRA-artene 010–099 minus sykelønn art 710, funksjon 201. Nevner er antall årsverk (styrer, ped. ledere/barnehagelærere, fagarbeidere og assistenter, eksempelvis bemanning for barn med spesielle behov). Økonomitall hentes fra regnskapsrapporten med reelle tall for pensjon og arbeidsgiveravgift.
- Drift pr. barn. Teller er driftsmidler funksjon 201, artene 100–299. Nevner er antall heltidsbarn, ikke vektet for alder. Barnetall og utgifter hentes fra selvkostkalkylen.
- Omfang av støttetiltak. Teller er netto driftsutgifter funksjon 211. Nevner er netto driftsutgifter funksjon 201. Dette gir en grov indikasjon på omfanget av støttetiltak sammenlignet med den ordinære driften.

Begrepene “netto driftsutgifter” og “korrigerte brutto driftsutgifter” er hentet fra KOSTRAs regelverk, se KOSTRA-veilederen.

4.5 Utgifter til lokaler i kommuner med eiendomsforetak

Utgifter til lokaler i kommuner med eiendomsforetak er et problem i alle selvkostberegninger og det er ikke tatt opp i tilskuddsregelverket. Dette gjelder et tyvetalls kommuner.

I kommuner uten eiendomsforetak vil utgiftene til drift av egne barnehagebygninger føres på KOSTRA-funksjon 221 Barnehagelokaler artene 010–299 lønnsutgifter til egne ansatte og innkjøpte varer og tjenester for egenproduksjon i tillegg til avskrivninger art 590.

I kommuner med eiendomsforetak skal kommunekassen (kunden) betale for innkjøpte tjenester fra foretaket på funksjon 221 over art 380 kjøp fra kommunale foretak. Problemet er at denne utgiften kan inneholde mer enn drift av bygg. I fakturaen til kommunen kan foretaket summere sammen alle slags kostnader, også renteutgifter og administrasjonsutgifter. Utgiftene ført på art 380 viser altså ikke utgiftene til bygningsdrift.

Veilederens løsning er å ikke benytte art 380 i selvkostberegningen. I stedet bruker man regnskapet for funksjon 221 i eiendomsforetaket. Eiendomsforetaket er pålagt å legge fram regnskap etter samme kontoplan som kommunen.

Veilederens løsning følger KOSTRA-veilederen for konsolidering av kommuneregnskapene. Vi anbefaler kommunene å sette seg inn i denne. Se kmd.dep.no/databaser/KOSTRA/regnskaps-rapportering.

4.6 Søknad om ekstra tilskudd til pensjonsutgifter i private barnehager

Samtidig med at satsene for tilskudd fastsettes, skal kommunen også oppgi hva pensjonspåslaget utgjør per heltidsplass for små og store barn og egen pensjonsutgift per heltidsstilling. Dette er vesentlig for at den private barnehagen skal kunne sammenlikne egne pensjonsutgifter med kommunens. Ved å bruke malen blir dette ivaretatt på en god måte.

Forskriftens § 4a sier at private barnehager, som har pensjonsavtale inngått før 1.1.2015, kan søke om ekstra tilskudd til pensjonsutgifter hvis utgiftene er større enn pensjonstilskuddet fra kommunen. Det skal gis ekstra tilskudd hvis pensjonsutgiften per heltidsstilling er «vesentlig» høyere enn det som blir dekket av pensjonspåslaget.

Barnehagen kan ikke kreve større tilskudd pr. årsverk enn kommunens pensjonsutgifter pr. årsverk.

Kommunens dokumentasjon

Forskriften definerer kommunens pensjonsutgift som pensjonspremie minus bruk av premiefond.

Pensjonspremien er det kommunen skal betale for de ytelser som er forsikret gjennom den kollektive kommunale pensjonsordningen (alderspensjon, uførhet m.m.), andre avtalte ytelser (AFP), samt administrasjon av ordningen. Pensjonspremien fordeles på alle de forsikrede ansatte i kommunen med en felles sats (prosent av regulativ lønn). Pensjonspremien skal føres på samme tjeneste som lønnen til den ansatte (KOSTRA art 090).

Premiefond er overskudd i ordningen, for eksempel avkastning på forvaltning av pensjonsmidlene. Premiefondet utbetales ikke til kommunen, men er en rettighet som forvaltes av forsikrings-selskapet. Kommunen bruker premiefond til å betale deler av premien. Det framstår som en inntekt i kommuneregnskapet. Fra 2014 skal bruk av premiefond føres som inntekt på KOSTRA-funksjon 173 Premiefond.

Premiefonds-bruken fordeles ikke på tjenestene, det må oppfattes som en finanstransaksjon. I beregningen av utgift til barnehagepensjon, må vi anslå hvor mye av premiefondet som gjelder barnehager. Vi kan anslå andelen, lik barnehagenes andel av samlet lønnsutgift i kommunen.

Søknad fra den private barnehagen

Søknaden bør inneholde en sammenstilling fra barnehagens pensjonsleverandør av barnehagens pensjonsutgifter, hvor innbetaling til premiefond er trukket fra og bruk av premiefond inngår i sum premie for året. Leverandører av ytelsespensjon er forpliktet til å lage en «kontoføringsoversikt» innen 1. mai året etter pensjonsåret. Av denne skal det fremgå hva som er faktiske pensjonsutgifter for kalenderåret. Dette kan kvalifisere som dokumentasjon av barnehagens pensjonsutgifter, jf. forskriftens § 4 a. Om sammenstillingen er god nok dokumentasjon, må vurderes konkret av kommunen i hvert enkelt tilfelle. Kommunen kan be om ytterligere dokumentasjon dersom sammenstillingen ikke vurderes som tilstrekkelig.

Se for øvrig Utdanningsdirektoratets sider for tolkning av regelverket:

<https://www.udir.no/regelverk-og-tilsyn/finn-regelverk-barnehage/>

Vi anbefaler private barnehager å bruke søknadsskjema som er inkludert i malen. Denne ivaretar de opplysningene kommunen trenger på en god måte. Evt. avvik fra BASIL som gjelder barnetall og årsverk skal dokumenteres.

4.7 Informasjon til de private barnehagene

Dokumentasjon av tilskuddsberegningen er et viktig punkt i regelverket for tilskuddsberegning. Et enkelt tiltak for å lette kontrollen av tilskuddsberegningen er å informere om beregningene i brev til de private barnehagene. Veilederen inneholder et eksempel på et slikt brev. Det er naturlig å sende et brev hver gang det fattes nye vedtak, det vil si minst to brev pr. år:

- Når neste års satser er vedtatt, innen lovens frist 31.10
- Når tilskuddet for året vedtas, innen 1.2 (vårt forslag)

Begge vedtakene er enkeltvedtak etter forvaltningsloven, og det er en klagefrist på tre uker i begge tilfellene. Hvis tilskuddet endres på grunn av store endringer i driften, bør det sendes nytt brev.

Regnearket legges ved og sendes med brevene i Excel-form, slik at beregningene kan kontrolleres.

Eksempelbrevet er ment som informasjon til barnehagene om tilskudd til hver enkel barnehage 1.februar. Brevet informerer om regelverket, forklarer den kommunale selvkostberegningen og opplyser om barnetallet i barnehagene. Brevet inneholder opplysninger om tilskuddene til alle private barnehager og opplyser om klageretten. Det er naturlig å invitere til et møte for å gå gjennom beregningene og svare på spørsmål.

4.8 Revisjon av tilskuddsberegningen

Veilederen legger til rette for ekstern revisjon av tilskuddsberegningen. Revisjon av tilskuddsberegningen er et vesentlig kontrolltiltak. Revisor er en fagperson med høy tillit både i og utenfor den kommunale organisasjonen. Revisor kjenner KOSTRAs kontoplan og har tilgang til kommunens økonomisystem.

Det er vanskelig å lage en veileder som fanger opp mylderet av ulike kommunale kontoplaner, organisasjonsløsninger og måter å drive barnehager på. Veilederen prøver å fange opp de vanligste og viktigste problemene. I kommuner med ekstraordinære situasjoner eller uvanlige rutiner, må man satse på at kommunens administrasjon og revisor i fellesskap klarer å finne løsninger i tråd med regelverket. Tilliten til løsningen vil være større når revisor har vært inne i saken.

Revisor må ha en egen kontrakt for sær-attestasjon av tilskuddsberegningen. Denne oppgaven inngår ikke i den ordinære regnskapsrevisjonen. Det naturlige vil være en særattestasjon i samsvar med standarden ISRS-4400-avtalte kontrollhandlingene. Kontrollhandlingene kan være at:

- Tilskuddsmodellen er i samsvar med regelverket
- Kostnader er korrekt hentet fra regnskapet
- Antall barn er korrekt
- Barnas alder er korrekt