



Gjennomgang av beregningsgrunnlaget for direkte og indirekte kostnader i kommunale barnehager

For Sandefjord kommune, 2009

Trond Erik Lunder og Audun Thorstensen

TF-notat nr. 23/09

TF-notat

Tittel:	Gjennomgang av beregningsgrunnlaget for direkte og indirekte kostnader i kommunale barnehager
TF-notat nr:	23/09
Forfatter(e):	Trond Erik Lunder og Audun Thorstensen
Dato:	22.5.2009
Gradering:	Åpen
Antall sider:	19
ISBN:	978-82-7401-295-0
ISSN:	0802-3662
Pris:	110 kroner
	Kan lastes ned gratis som pdf fra telemarksforskning.no

Prosjekt:	Gjennomgang av beregningsgrunnlag, Sandefjord
Prosjektnr.:	20090390
Prosjektleder:	Trond Erik Lunder
Oppdragsgiver(e):	Sandefjord kommune

Resymé:

Telemarksforskning har gjennomført kontroll av Sandefjord kommunes beregning av kostnader i kommunale barnehager på bakgrunn av forskrift om likeverdig behandling av kommunale og ikke-kommunale barnehager. Kontrollen er begrenset til de tallene som er hentet fra kommunens regnskap. Dette notatet dokumenterer den aktuelle delen av beregningene i sin endelige og korrekte form.

Telemarksforskning, Boks 4, 3833 Bø i Telemark. Org. nr. 948 639 238 MVA

Forord

Telemarksforsking har på oppdrag fra Sandefjord kommune kontrollert beregningsgrunnlaget for direkte og indirekte kostnader i de kommunale barnehagene. Beregningen vil ligge til grunn for kommunalt tilskudd til de private barnehagene i Sandefjord for 2009. Tilsvarende kontrolloppdrag ble også gjort i 2007 og 2008. Utgangspunkt for kontrollen er at det er Kunnskapsdepartementets modell for utmåling av kommunalt tilskudd til ikke-kommunale barnehager som skal benyttes, og at grunnlaget skal utgjøres av de ti ordinære kommunale barnehagene, slik disse er definert av Sandefjord kommune. Vurdering av modellens gyldighet og kommunens valg av barnehager som beregningsgrunnlag, har ikke inngått i vårt mandat.

Distriktsrevisjonen reviderer det kommunale regnskapet. Sandefjord kommunes reviderte regnskap er lagt til grunn for oppdraget og kontrollen. Oppdraget har kun omfattet de delene av modellen som har tilknytning til Sandefjords kommunale regnskap.

Resultatene av kontrollen foreligger i dette notatet og i Sandefjord kommunes endelige versjon av modellen fra Kunnskapsdepartementet.

Bø, 18.5.2009

Trond Erik Lunder

Prosjektleder

Innhold

1. Modell for beregning av kostnader i kommunale barnehager	7
2. Fremgangsmåte for kontrollen.....	9
2.1 Kontrollen har blitt gjennomført i følgende trinn:	10
3. Resultater	11
3.1 Trinn 4.....	11
3.2 Trinn 5.....	12
3.3 Trinn 6.....	13
4. Oppsummering.....	14
Vedlegg.....	1

1. Modell for beregning av kostnader i kommunale barnehager

Sandefjord kommune har valgt å bruke Kunnskapsdepartementets modell for beregning av kommunalt tilskudd til private barnehager. Modellen beregner direkte og indirekte kostnader ut fra regnskap ført etter prinsippene i Kostra. De direkte kostnadene omfatter det som direkte føres som utgifter til drift av barnehager. Det vil si at de er ført på regnskapsfunksjonene 201 Førskole og 221 Førskolelokaler og skyss. De indirekte kostnadene omfatter kostnader som føres sentralt i kommunen men som må tas med for å gjøre de kommunale utgiftene sammenlignbare med utgiftene til de private barnehager. Dette dreier seg om administrasjon, regnskapstjenester, renteutgifter med mer. Fordi kostnadene føres sentralt i kommunenes regnskap, er det en stor jobb å skulle beregne hvor stor del av kostnadene som bør henføres til barnehagene. Kunnskapsdepartementets tilskuddsmodell gir i stedet en forenklet modell hvor utgiftene på regnskapsfunksjonene 120 Administrasjon og 130 Administrasjonslokaler fordeles etter barnehagens andel av totale lønnsutgifter i kommunen. Vår oppgave har vært å kontrollere at de rette posteringene er hentet fra regnskapet og korrekt lagt inn i modellen.

Sandefjord kommune har definert at følgende ti barnehager skal utgjøre grunnlaget for beregningen Krokemoa, Preståsen, Ranvik, Ringkollen, Skiringssalsveien, Svartås, Trudvang, Kurbadet, Åsane og Vardenlia. Med virkning fra og med 1. mars 2008 ble Preståsen barnehage flyttet over til den nye barnehagen Bugården samtidig som det ble opprettet 13,5 nye plasser. Vi har sammen med Sandefjord kommune gjort en vurdering av om dette tilsier at Preståsen og Bugården burde ha vært holdt utenfor beregningen som henholdsvis nedlagt og ny barnehage. Vi har kommet til at barnehagen kan beholdes som ordinær barnehage, siden dette først og fremst er snakk om flytting av plasser fra en gammel til en ny barnehage, og fordi dette skjedde tidlig i året. Det siste tilsier at barnetallet i henhold til årsmelding i desember 2008 gir et rimelig korrekt bilde av driften i regnskapsåret 2008.

Siden Sandefjord Åpen barnehage inkluderes i trinn 2 som ikke-ordinær barnehage, gjøres det ikke uttrekk av utgifter til åpen barnehage i regnearkmodellens celle B52.

2. Fremgangsmåte for kontrollen

Hovedprinsippet i modellen fra Kunnskapsdepartementet er at alle kostnader som er ført på de funksjoner og arter som modellen etterspør, skal inkluderes. Hvis noe skal utelates, må dette derfor begrunnes godt. Fra beregningen av indirekte kostnader skal det ikke utelates noe av det som er ført på funksjon 120 og 130, fordi dette er en forenklet modell hvor de enkelte postenes relevans for barnehagesektoren ikke er viktig.

Når det gjelder de direkte kostnadene, har vår fremgangsmåte vært å begynne med å legge inn alt som er ført på de aktuelle funksjonene og artene, for så å trekke ut det som ikke kan knyttes til driften av de 10 barnehagene som utgjør grunnlagsmaterialet. Kontrolloppdraget har som formål å sikre at kommunen oppfyller forskriften om likeverdig behandling, og derfor mener vi at det ikke bør trekkes ut andre poster enn de som helt klart kan trekkes ut. Etter vår oppfatning omfatter dette:

- a. Utgifter som kan knyttes direkte til de barnehagene som ikke er med i grunnlaget.
- b. En andel av de utgiftene som er fellesutgifter. Det vil si de utgiftene som ikke kan knyttes til noen enkelt barnehage. Vi har ingen innvendinger mot den fordelingsnøkkelen som kommunen har foreslått, og benytter denne. Fordelingsnøkkelen er lik andelen årsverk i de 10 barnehagene av årsverk i alle kommunale barnehager og tilskriver 74,9 % av fellesutgiftene til de 10 barnehagene som utgjør beregningsgrunnlaget. Det vil med andre ord si at $100\% - 74,9\% = 25,1\%$ av felleskostnadene holdes utenfor.
- c. Utgifter som burde/kunne vært ført annerledes i regnskapet slik at de ikke ble med i grunnlaget og som samtidig klart ikke inngår i den ordinære driften av de 10 barnehagene.
- d. Eventuelle utgifter som tilhører barnehagene, men som ikke er ført på noen av postene som modellen etterspør, legges til.

Spesielt om punkt c.

Ved punkt c. vil vi kunne støte på utgifter knyttet til kommunens rolle som barnehagemyndighet. Kunnskapsdepartementets veileder til tilskuddsmodellen sier at kommunen ikke har anledning til å trekke ut disse kostnadene. Dette står imidler-

tid omtalt i det avsnittet i veilederen som omhandler indirekte kostnader. I følge departementet skyldes dette at de har etablert modellen med det utgangspunkt at utgifter knyttet til barnehagemyndigheten skal føres på funksjon 120. Korrekt regnskapsføring styres av Kommunal- og regionaldepartementet, så dette er ingen veiledning til føring av kommunens regnskap, men siden modellen har som utgangspunkt at disse utgiftene skal føres på 120, bør vi flytte dem over dit når vi tar dem ut av de direkte kostnadene.

2.1 Kontrollen har blitt gjennomført i følgende trinn:

1. Alle regnskapsposter som tilsvarer de funksjoner og arter som modellen etterspør, legges inn slik de står.
2. Alle poster som kommer med i punkt 1, men som er ført på ansvar eller objekt tilhørende de barnehagene som ikke skal med i grunnlaget, trekkes fra. Disse barnehagene er Haukerød, Kathrineborg, Breili, Grenda, Kapteinløkka og Sandefjord åpen barnehage. I tillegg er poster ført på ansvar 232006 Haukerød opplæringscenter trukket fra.
3. Alle kostnadene som ikke er registrert på noen enkeltbarnehage regnes som felleskostnader. Av disse felleskostnadene trekkes en andel, tilsvarende fordelingsnøkklene ovenfor, fra summene i modellen.
4. Alle poster som nå er med i denne oppstillingen men ikke i kommunens oppstilling (eller motsatt) blir vurdert enkeltvis og eventuelle gyldige fratrukk/tillegg fra kommunens side legges inn i vår oppstilling.
5. Ved å søke gjennom regnskapet på ansvar og objekter knyttet til de ti barnehagene, leter vi etter posteringer fra barnehagene som feilaktig er ført på andre funksjoner enn 201 og 221.
6. Fordi vi gjennomførte den samme kontrollen i fjor, har vi hatt mulighet til å sammenligne årets og fjorårets kostnadsanslag. Eventuelle store endringer i hovedpostene vil medføre at vi ser nærmere på detaljene bak disse.

3. Resultater

Tallene som inngår i trinn 1 til trinn 3 er hentet direkte ut i fra regnskapet som summer av mange posteringer. Beløpene er dokumentert i vedlegg 2, mens de enkelte posteringene naturligvis blir for mange til at de kan dokumenteres med noe annet enn selve regnskapet. De endringene som skjer i trinn 4 og trinn 5 omfatter imidlertid posteringer som må vurderes enkeltvis. Vi går derfor igjennom disse i detalj. Til slutt gjør vi en sammenligning med fjorårets tall. Alle trinnene er i vedlegg 2 dokumentert i forhold til modellens hovedposter.

3.1 Trinn 4

De fleste postene beskrevet nedenfor er justert med et 25,1 % trekk i trinn 1-3. Dette fører til at kun de resterende 74,9 % av det opprinnelige beløpet trekkes ut i trinn 4.

305 751 kroner er trukket fra funksjon 201, varer og tjenester og lagt til funksjon 120.

Dette er utgifter ført på ansvar 214000 (Barnehagemyndighet) og overføres til funksjon 120 for å få en korrekt beregning gitt modellens forutsetninger, som beskrevet i avsnitt 0. 25,1 % av utgiftene er trukket fra i trinn 3, og de resterende 74,9 % (229 038 kroner) trekkes fra i trinn 4. Se vedlegg 3, post 1.

132 735 kroner er trukket fra funksjon 201, varer og tjenester

Dette er utgifter finansiert gjennom prosjektmidler fra staten og som går til både kommunale og private barnehager. Hver enkelt barnehage bærer kostnadene i sitt regnskap og får refundert disse utgiftene fra barnehagemyndigheten. Midlene fra staten kommer ikke med som inntekt i beregningen, og utgiftene trekkes derfor også ut. 25,1 % av beløpet er trukket fra i trinn 3, og de resterende 74,9 % (99 430 kroner) trekkes fra i trinn 4. Se vedlegg 3, poster 2-4.

515 000 kroner er trukket fra funksjon 201, varer og tjenester.

Dette er en intern overføring av psykiatrimidler som gjelder Sandefjord åpen barnehage. Midlene er inntektsført på denne barnehagen, men er utgiftsført på et generelt ansvar som gjorde at de først under trinn 1 – 3 ble behandlet som felleskostnader. 25,1 % av beløpet er trukket fra i trinn 3, og de resterende 74,9 % (385 779 kroner) trekkes fra i trinn 4.

102 556 kroner er trukket fra funksjon 221, varer og tjenester.

Dette er diverse poster ført på objekter som verken tilhører de 10 ordinære barnehagene eller de objektene som trekkes ut i trinn 2 eller som av annen grunn i sin helhet er knyttet til formål som ikke har noe med de 10 ordinære barnehagene å gjøre. Se vedlegg 3, poster 5 – 29. Siden 25,1 % av dette beløpet ble trukket ut i trinn 3, trekkes de resterende 74,9 % av beløpet (76 823 kroner) fra i trinn 4.

7588 kroner er trukket fra funksjon 221, avskrivninger.

Dette er utgifter ført på objektene *Bekkeveien 10* og to biler. Se vedlegg 3, poster 30-32. 24,2 % ble trukket ut i trinn 3, så de øvrige 75,8 % av beløpet (5684 kroner) trekkes ut i trinn 4.

3.2 Trinn 5

Ved å søke gjennom regnskapet etter poster merket med ansvar eller objekt knyttet til de ti ordinære barnehagene, har vi funnet 16 poster på til sammen 61 857 kroner. Av disse er 46 056 kroner ført på funksjon 121, Forvaltningsutgifter i eiendomsforvaltningen, og er lagt til utgiftene. To poster på til sammen 3067 kroner var barnehageutgifter som feilaktig var ført på skole, og er dermed lagt til barnehageutgiftene.

Noen av postene vi fant har vi i enighet med Sandefjord kommune ikke inkludert. Tre poster på til samme 6844 kroner tilhører Preståsen i perioden etter at barnehagen ble flyttet, og er dermed korrekt ført på annen funksjon. Disse inkluderes ikke i barnehagekostnadene. Det samme gjelder tre poster på til sammen 5889 kroner som tilhører Ranvik ungdomsskole og var feilført. Postene som ble identifisert i trinn 5, men ikke tatt inn i kostnadsberegningen, er ført opp i vedlegg 3, poster 33-38.

I tillegg er det i trinn 5 lagt til utgifter til lærlinger som ikke allerede har kommet med i beregningen. I kommunens regnskap er disse utgiftene ikke knyttet til barnehagene, men er ført som kommunale sysselsettingstiltak. Vi må her forholde oss til kommunens dokumentasjon på kostnadene forbundet med lærlinger (Vedlegg 1). Denne viser at de totale utgiftene til lærlinger i de ti barnehagene er 127 025 kroner. Av dette er 84 184 kroner ført på barnehagene og dermed inkludert i tallmaterialet i trinn 1, men registrert som felleskostnader i trinn 3. Det ble derfor trukket ut 21 122 kroner i trinn 3. I trinn 5 legges dermed $127\,025 - 84\,184 + 21\,122 = 63\,963$ kroner til personalkostnadene på funksjon 201.

3.3 Trinn 6

Regnskapet til Sandefjord kommune for 2008 var gjenkjennelig i forhold til de to foregående årgangene. Avviket mellom kommunens opprinnelige forslag til modell og modellen som først ble satt opp av Telemarksforskning, var i stor grad konsentrert om de samme posteringene som i tidligere. En gjennomgang av hovedpostene i modellen viser at de aller fleste postene har økte kostnader i forhold til året før, noe som er naturlig siden det for det første vil være noe prisstigning, og for det andre fordi det har vært en økning i antall oppholdstimer i de ti kommunale barnehagene fra årsmelding pr 15.12.2007 til 15.12.2008. Beregnede kostnader pr korrigerert oppholdstime økte med hele 12,5 % fra regnskapet for 2007 til regnskapet for 2008. Departementet anslo i fjor den gjennomsnittlige kostnadsveksten i kommunesektoren til 4,2 % i samme periode. Vi finner kostnadsøkning i de fleste av hovedpostene, så ingenting tyder på at det er noen enkeltendringer som ligger bak.

4. Oppsummering

Vårt arbeid har lagt Kunnskapsdepartementets modell til grunn, og alle avvik fra hovedoppsettet i denne er beskrevet og begrunnet i dette notatet. Sandefjord kommune hadde på sin side satt opp sin beregning ut i fra den oversikt og kjennskap de har til barnehagenes kostnader. Ved å sammenligne disse to beregningene og i tillegg sammenligne årets beregning med fjorårets, har vi etter vår mening forsikret oss om at Sandefjord kommunes beregning av kostnader i de ti ordinære kommunale barnehagene er korrekt i følge forskriften og modellens forutsetninger. Sandefjord kommunes regnskap har vært ryddig å forholde seg til, og de fleste utgifter og inntekter er grundig dokumentert og plassert der de hører til. I de tilfeller der noe har vært uklart eller vist seg å være feilført, har vi fått god bistand fra kommunedirektøren til å avklare saken.

Vedlegg

Vedlegg 1: Lærlinger

Beregning av lønnskostnad - 37,5 t/u.

Årslønn hel stilling	131 550.00
Stillingsprosent	100.0000 %

Tekst	Årslønn	Månedslønn	Timelønn 37,5 t/u	Dagslønn 260 dager	Timelønn 50% overtid
Lønn	131 550.00	10 962.50	67.46	505.96	106.66
Feriepenger 12 % (1,2 % årsl)	1 578.60	1 315.50	8.10	60.72	12.80
Sum	133 128.60	12 278.00	75.56	566.68	119.46
Pensjon 17,3 %	23 031.25	2 124.09	13.07	98.04	-
Sum	156 159.85	14 402.09	88.63	664.71	119.46
Arbeidsgiveravgift 14,1 %	22 018.54	2 030.70	12.50	93.72	16.84
Sum kostnad	178 178.39	16 432.79	101.12	758.44	136.31

Navn og barnehage	Tidsrom	Lønn totalt	Refusjon	Nettkostnad	
Lærling 1	02.06-03.10	63 979.00	15 896.00	48 083.00	Ringkollen
Lærling 2	28.07-03.10	20 741.00	7 948.00	12 793.00	Åsane
Lærling 3	02.06-03.10	29 470.00	11 922.00	17 548.00	Breili
Lærling 4	02.06-03.10	46 399.00	15 896.00	30 503.00	Krokemoa
Lærling 5	11.02-11.07	55 516.00	19 870.00	35 646.00	Åsane
Lærling 6	27.04-11.07	25 851.00	11 922.00	13 929.00	Haukerød
Lærling 7	27.04-11.07	25 842.00	11 922.00	13 920.00	Breili
Sum				172 422.00	

Ordinær	127 025.00	herav 84184,49 allerede inkl i F-201
Ikke-ordinær	45 397.00	

Tillegg i trinn 5	42 840.51
-------------------	-----------

Vedlegg 2: Dokumentasjon av trinn 1 til trinn 5

	Trinn 1	Trinn 2	Trinn 3		Trinn 4	Trinn 5	
	Funksjon 201, alle ansvar og objekt	Til fratrekk, ansvar og objekt knyttet til barnehager som ikke er blant de 10	Felles kostnader	Til fratrekk, andel av felles kostnader (25.1 %)	Til fratrekk	Tillegg	Sum til overføring til regneark
Lønn/sos.utg. (010-099)	59 572 812	4 261 558	1 835 624	460 587		63 962	54 914 630
minus 710 Sykelønnsrefusjon (negativt fortegn)	-2 601 151	-266 888	0	0			-2 334 262
Varer og tjenester (100-290)	7 197 215	396 049	2 176 216	546 046	714 242		5 540 878
Art 429 Moms generell kompensasjonsordning	1 103 963		1 103 963	277 001			826 961
590 Avskrivninger	4 161			0			4 161
minus 690 Fordelte utgifter (negativt fortegn)	-366 762	-37 631	0	0			-329 131
minus 790 Internsalg (negativt fortegn)	-617 553	-517 000	-97 553	-24 478			-76 076
						Sum:	58 547 162
	Funksjon 221, alle ansvar og objekt						
Lønn/sos.utg. (010-099)	425 603	0	425 603	106 790			318 812
minus 710 Sykelønnsrefusjon (negativt fortegn)	0	0	0	0			0
Varer og tjenester (100-290)	5 484 111	1 076 273	773 975	194 202	76 823	49 123	4 185 936
Art 429 Moms generell kompensasjonsordning	477 538	83 920	133 325	33 453	0		360 165
590 Avskrivninger	1 325 545	298 799	7 588	1 904	5 684		1 019 158
minus 690 Fordelte utgifter (negativt fortegn)	0	0	0	0			0
minus 790 Internsalg (negativt fortegn)	0	0	0	0			0
						Sum:	5 884 071

Ansvar og objekter trinn 2:

Ansvar: 232002 Breili, 232004 Grenda, 232006 Haukerød opplæringscenter, 232008 Haukerød barnehage, 232010 Kathrineborg, 232012 Sandefjord åpen
Objekter: 24201 Haukerød, 24202 Kathrineborg, 24204 Breili, 24212 Grenda, 24215 Krokenskogen, 24217 Gjekstad, 24218 Breidablikk, 24219 Karisletta

Vedlegg 3: Diverse poster holdt utenfor modellen

Post nr	Ansvar	Funksjon	Art	Prosjekt	Objekt	Beløp	74.91 %	
1	214000	201	2709	256	0	305 751.12	229 033.44	Prosjektmidler, barnehagemyndighet
2	214014	201	2709	248	0	35 210.00	26 375.27	Fellestiltak, samordnet opptak
3	214014	201	2900	0	0	43 150.77	32 323.58	Fellestiltak
4	214014	201	2900	246	0	54 374.00	40 730.72	Fellestiltak, Kunnskapsheving
SUM (1-4)						438 486	328 463	
5	511070	221	1800	0	21406	2 000.00	1 498.17	Bekkeveien 10
6	511070	221	2301	0	21406	3 000.00	2 247.25	Bekkeveien 10
7	531020	221	2500	0	22101	92	68.92	Byskolen
8	531012	221	1259	4	22106	672	503.38	Haukerø skole
9	531012	221	2500	1	22106	420	314.62	Haukerø skole
10	532012	221	2503	1	22112	2 976.00	2 229.28	Store Bergan skole
11	531020	221	2500	0	22115	432.4	323.90	Virik skole
12	532010	221	1861	0	22116	1 970.00	1 475.70	Østerøy skole
13	531012	221	2503	1	22204	83.6	62.62	Varden ungdomsskole
14	531010	221	2305	1	22305	1 367.56	1 024.42	Skagerak primary-middle school
15	530012	221	1805	0	22306	31 534.48	23 621.99	Breili internasjonale senter
16	531012	221	2500	1	24217	-483	-361.81	Gjekstad bhg
17	532012	221	2300	1	24217	-260.55	-195.17	Gjekstad bhg
18	531012	221	2300	1	24218	22.53	16.88	Breidablikk bhg
19	532012	221	2300	1	24218	-347.4	-260.23	Breidablikk bhg
20	532012	221	2300	1	24219	-330.03	-247.22	Karisletta bhg
21	532012	221	1259	0	25103	18 962.40	14 204.44	Ormestadhallen
22	531012	221	2303	1	25707	765.2	573.20	Kurbadet
23	531012	221	1259	0	25709	36 946.80	27 676.28	Breidablikk grendehus
24	531012	221	1267	0	25709	78	58.43	Breidablikk grendehus
25	531012	221	2300	1	25709	392.51	294.02	Breidablikk grendehus
26	531012	221	2500	1	25709	490	367.05	Breidablikk grendehus
27	532010	221	1861	0	0	942,40	705,95	Alarmsystemer Breili
28	534010	221	2300	4258	0	785,02	587,98	Ny barnehage Kapteinløkka
29	534010	221	2305	4258	0	44,24	33,14	Ny barnehage Kapteinløkka
SUM (5-29)						102 566	76 823	

Post nr	Ansvar	Funksjon	Art	Prosjekt	Objekt	Beløp	74.91 %	
30	810000	221	5900	0	3190	2 000.00	1 498.17	Mindre bil B90
31	810000	221	5900	0	3191	2 310.80	1 730.98	Mindre bil B91
32	810000	221	5900	0	21406	3 277.00	2 454.75	Bekkeveien 10
SUM (30-32)						7587,80	5684,02	
33	525000	190	6900	0	24206	25.08		Ranvik ungdomsskole
34	531012	325	1259	4	24205	2 891.94		Preståsen etter flytting
35	531012	325	2300	1	24205	3 728.85		Preståsen etter flytting
36	531012	325	2305	1	24205	223.57		Preståsen etter flytting
37	532012	222	1861	0	24206	1424.75		Ranvik ungdomsskole
38	232020	202	900	0	0	4 439.66		Ranvik ungdomsskole
SUM (33-38)						12 734		