

Krav om tilbakebetaling av tilskudd fra privat barnehage

23.10.2019 (2019/359)

Saken gjelder krav om tilbakebetaling av kommunalt tilskudd fra en familiebarnehage drevet som enkeltpersonforetak. Spørsmålet i saken er om barnehagen i 2014 og 2015 har brukt tilskuddet og foreldrebetalingen i strid med barnehageloven § 14 a første ledd.

Ombudsmannen er enig med kommunen og Fylkesmannen i at barnehagen ikke oppfylte vilkåret i § 14 a første ledd bokstav b om at innehavers godtgjørelse for arbeid i barnehagen ikke må overstige det som ville vært fastsatt mellom uavhengige parter. For å finne frem til hva som er markedsmessig godtgjørelse, kan det tas utgangspunkt i årslønnen til bestyrer i kommunal barnehage. Deretter må beløpet justeres en del opp. Ombudsmannen kan ikke se at det uten videre er grunn til å likestille enkeltpersonforetak med andre driftsformer når det gjelder muligheten til å ta ut utbytte/fortjeneste fra driften etter barnehageloven.

Sakens bakgrunn

A familiebarnehage var organisert som et enkeltpersonforetak, og innehaver var B. Barnehagen ble nedlagt i 2017.

I vedtak 26. april 2018 krevde X kommune tilbakebetalt tilskudd mottatt i 2014 og 2015 med totalt kr 673 999. Kommunen mente at barnehagen hadde brukt tilskuddene i strid med kravene i barnehageloven fordi eiers godtgjørelse for egen arbeidsinnsats ikke ble ansett å være markedsmessig. Etter kommunenes oppfatning ville markedsmessig godtgjørelse tilsvare lønnen til en assistent uten utdanning med full opptjening i 100 % stilling. I tillegg la kommunen til grunn en fortjeneste på kr 100 000.

Av kommunens vedtak fremgår det at barnehagens driftsinntekter, overskudd/eiers godtgjørelse og tilbakebetalingskravet de aktuelle årene var som følger:

	2014	2015
Driftstilskudd og foreldrebetaling	1 564 453	1 492 174
Eiers godtgjørelse/overskudd	840 069	763 930
Tilbakebetalingskrav	380 069	293 930

Private barnehagers landsforbund (PBL) påklaget tilbakebetalingskravet til Fylkesmannen i Y på vegne av barnehagen. I vedtak 24. oktober 2018 opphevet Fylkesmannen i Y kommunens vedtak, og fattet nytt vedtak hvor tilbakebetalingskravet ble redusert til totalt kr 300 000. Det fremgår av vedtaket at Fylkesmannen anså at en beregning som tok utgangspunkt i lønnen til styreren i den kommunale barnehagen, ga en rimelig godtgjørelse i barnehagelovens forstand. Den kommunale bestyrerens lønn var på kr 527 069 i 2014, og kr 538 594 i 2015.

PBL sendte klage/omgjøringsbegjæring til Fylkesmannen 13. november 2018. Fylkesmannen behandlet henvendelsen som en begjæring om omgjøring, og kom i avgjørelse 17. desember 2018 til at vedtaket opprettholdes. Det er gitt en begrunnelse for avgjørelsen og hvordan Fylkesmannen har kommet frem til at tilbakebetalingskravet skal utgjøre kr 300 000.

PBL klaget 25. januar 2019 saken inn til Sivilombudsmannen. Det er anført at barnehagen hadde et rimelig årsresultat i 2014 og 2015. Det er vist til at innehaver av et enkeltpersonforetak disponerer overskuddet i virksomheten og kan gjøre private uttak.

Vilkårene i barnehageloven § 14 a første ledd bokstav b er derfor ikke treffende i en sak som denne. Regelverket må forstås slik at det tas høyde for driftsmessige hensyn. Barnehager organisert på andre måter enn som enkeltpersonforetak kan ha store positive årsresultat uten at det kommer i strid med regelverket. Det er ingen begrensning i barnehageloven på hvor stor del av overskuddet som kan avsettes til egenkapital. Resultatet i saken har som praktisk konsekvens at det gjelder ulike regler for bruk av tilskudd til barnehager avhengig av virksomhetens organisasjonsform. Fylkesmannen har ikke gitt en tilstrekkelig rettslig begrunnelse for dette skillet.

I klagen er det også redegjort for hvorfor det er uriktig forståelse av barnehageloven når Fylkesmannen har brukt lønnen til bestyreren i den kommunale barnehagen i X som grunnlag for «hva som ville vært fastsatt mellom uavhengige parter». Det er påpekt flere forhold som tilsier at godtgjørelsen for eier må legges høyere enn lønnen til den kommunale bestyreren.

Våre undersøkelser

Etter å ha gjennomgått saksdokumentene tok vi saken opp med Fylkesmannen i Innlandet. Vi ba om svar på om den markedsmessige godtgjørelsen som var lagt til grunn, inkluderte en rimelig fortjeneste til eier, og i så fall med hvilket beløp. Fylkesmannen svarte at den markedsmessige godtgjørelsen ikke inkluderte en rimelig fortjeneste til eier. Bakgrunnen for denne vurderingen var at lønnen for den kommunale bestyreren var såpass høy at Fylkesmannen ikke valgte å inkludere rimelig fortjeneste for barnehageeieren.

Videre ble det bedt om Fylkesmannens syn på det som fremkom av regnskapsførerens erklæring 8. august 2018 om hvordan barnehagen har innrapportert årsregnskapet i BASIL, som er en elektronisk innrapporteringsportal der barnehagen plikter å gi opplysninger om årsregnskapet. Det ble også bedt om Fylkesmannens syn på om dette får betydning for hvilke beløp som er utgangspunktet for den sammenliknende vurderingen som gjøres etter

§ 14 a første ledd bokstav b. Fylkesmannen svarte at resultatregnskapskjemaet i BASIL ikke er tilpasset opplysninger som kommer fra regnskap for enkeltpersonforetak, og at hele overskuddet må rapporteres inn under posten «arbeidsgodtgjørelse til eier av ANS m.v.», slik kommunen hadde bedt om. Videre skriver Fylkesmannen følgende:

«I denne klagesaken har spørsmålet vært hvordan man skal vurdere og verdsette barnehageeiers arbeidsinnsats i familiebarnehagen, når barnehagen er organisert som et enkeltpersonforetak. PBL har hevdet at eier, pga. enkeltpersonforetaket, ikke

har tatt ut ordinær lønn fra barnehagen. Fylkesmannen er også klar over dette, men har valgt å se på verdiene som eier har tatt ut av barnehagen og vi har konkludert med at dette ikke kan sies å være rimelig årsresultat, jf. barnehageloven § 14 a) første ledd, da det har vært vesentlig høyere enn markedsmessig arbeidsgodtgjørelse.»

Videre spurte vi om Fylkesmannens syn på barnehagens BASIL-rapportering. Fylkesmannen svarte blant annet at hva som vil være riktig innrapportering av overskuddet ikke fremgår av regelverket, og at det står svært lite om hvordan rapportering og vurdering av regnskapsdata fra enkeltpersonforetak skal gjøres. Fylkesmannen har derfor etterlyst flere føringer og bedre regelverk fra Utdanningsdirektoratet når det gjelder vurderinger av bruk av offentlig tilskudd og foreldrebetaling i ikke-kommunale barnehager.

Svarbrevet fra Fylkesmannen ble kommentert av PBL. Fylkesmannen har ikke hatt ytterligere merknader.

Ombudsmannens syn på saken

Spørsmålet i saken er om barnehagen i 2014 og 2015 har brukt det offentlige tilskuddet og foreldrebetalingen i tråd med reglene i barnehageloven § 14 a første ledd.

Bestemmelsens første ledd lyder som følger:

«Offentlige tilskudd og foreldrebetaling skal komme barna i barnehagen til gode. Barnehagen kan ha et rimelig årsresultat. Dette innebærer at følgende vilkår må være oppfylt:

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

I merknaden til bestemmelsen i Prop. 98 L (2011-2012) står det følgende:

«Bestemmelsens *første ledd* presiserer prinsippet om at offentlige tilskudd og foreldrebetaling skal komme barna i barnehagen til gode, og at det skal være rom

for at barnehagene tar ut verdier av barnehagedriften gjennom «et rimelig årsresultat». Med rimelig årsresultat siktes det til virksomheter med positivt årsresultat eller overskudd. Systematikken i bestemmelsen er at dersom barnehagen oppfyller de kumulative vilkårene i § 14 a første ledd bokstav a, b og c, anses årsresultatet som rimelig.»

At tilskudd og foreldrebetaling skal komme barna til gode er formålet med bestemmelsen, men det er ikke et selvstendig krav som barnehagens disposisjoner skal vurderes opp mot. Dersom vilkårene i bokstav a-c er oppfylt, forutsetter loven at midlene har kommet barna til gode. I Prop. 98 L (2011-2012) på side 23-24 uttaler departementet følgende om uttak av fortjeneste/utbytte:

«Departementet vil bemerke at det i dagens finansieringssystem er lagt til grunn at barnehageeier skal ha en adgang til å få rimelig vederlag for arbeids- og kapitalinnsatsen som ytes barnehagen. Dette betyr at barnehagen skal ha mulighet til å dekke lønnskostnader og kapitalkostnader over virksomhetens regnskap, eller disponere et overskudd, for eksempel gjennom uttak av utbytte. Departementet vurderer at denne adgangen bør videreføres i den form og med de begrensninger som er foreslått i høringsnotatet.»

På samme sted i proposisjonen er det drøftet om det bør være en grense for uttak av utbytte. På grunn av ulike organisasjonsformer og dertil ulike krav til regnskapsrapportering, mente departementet det ikke var hensiktsmessig. Det er vist til at barnehagesektoren består av mange «[e]nkeltpersonforetak som ikke er forpliktet til å utarbeide balanseregnskap. Det er derfor ikke mulig for kommunen å beregne en årlig avkastning av kapitalen som skal utbetales som utbytte.»

Ut ifra bestemmelsens systematikk er det sentrale spørsmålet i saken om barnehagen oppfyller vilkåret i barnehageloven § 14 a første ledd bokstav b. Det fremgår av forarbeidene, Prop. 98 L (2011-2012) på side 20, at vilkåret blant annet innebærer en vurdering av om eiers godtgjørelse for egen arbeidsinnsats overstiger det som ville være fastsatt mellom uavhengige parter. Hvordan vurderingen skal foretas for enkeltpersonforetak, er ikke berørt i forarbeidene selv om variasjonen i driftsformer er nevnt flere steder.

Både kommunen og Fylkesmannen mener at vilkåret i bokstav b ikke er oppfylt fordi eiers godtgjørelse for egen arbeidsinnsats ikke er markedsmessig. Instansene har imidlertid hatt ulikt syn på hva som bør være sammenligningsgrunnlaget. Fylkesmannens standpunkt er at det er hele overskuddet i et enkeltpersonforetak som må vurderes etter § 14 a første ledd bokstav b. Med andre ord vil et overskudd større enn det som kan sies å

være markedsmessig godtgjørelse, ikke gi et rimelig årsresultat etter bestemmelsen. Kommunen har et noe annet syn, og har tatt høyde for at barnehagen må kunne ha en «rimelig fortjeneste» i tillegg til markedsmessig godtgjørelse for arbeid.

Verken barnehageloven eller andre kilder gir et entydig svar på hvordan virksomheter som drives som enkeltpersonforetak, kan disponere overskudd innenfor lovens rammer.

Ombudsmannen er enig med Fylkesmannen og PBL i at § 14 a første ledd bokstav b ikke er treffende for et enkeltpersonforetak fordi den synes å forutsette at barnehagevirksomheten og eier er adskilte rettssubjekter. Heller ikke resultatregnskapsskjemaet i BASIL synes å være tilpasset barnehagedrift gjennom enkeltpersonforetak. Veilederen til BASIL gir ikke svar på hvordan overskuddet skal føres for denne driftsformen. Det fremgår av dokumentene i saken at barnehagen de aktuelle årene førte hele driftsoverskuddet under skjemaets post 5600 «Arbeidsgodtgjørelse til eiere i ANS/DA m.v.» etter pålegg fra kommunen, og at en annen føring ikke ville bli godkjent.

Før ikrafttredelse av barnehageloven § 14 a 1. januar 2013 var reduksjon av offentlig tilskudd regulert i forskrift. I Rundskriv F-07/2010 på side 21 fremgår departementets retningslinjer til den tidligere forskriftsbestemmelsen. Om fastsettelse av eiers godtgjørelse er det bemerket følgende:

«Nivået på godtgjørelse for eierens eller nære pårørendes arbeidsinnsats kan vurderes i forhold til nivået på personalkostnader (lønn, godtgjørelser, pensjon og arbeidsgiveravgift) for ansatte styrere i kommunale barnehager. Kommunen kan for eksempel be om dokumentasjon som viser antall timer eieren har arbeidet i barnehagen og hvilken timesats som er benyttet. I og med at en eier har utvidede funksjoner og tar en personlig risiko som ikke ligger til en kommunal styrer, bør arbeidsgodtgjørelse til en barnehageeier kunne ligge en del over de samlede personalkostnadene til en kommunal styrer.»

Kunnskapsdepartementet har i høringsnotat 26. april 2019 foreslått endringer i barnehageloven og planlegger å fremme en lovproposisjon innen utgangen av 2019. Departementet foreslår at kravene til bruken av offentlig tilskudd og foreldrebetaling tydeliggjøres i loven, men det er ikke foreslått noen innholdsmessige endringer i bestemmelsen om hvordan barnehagene skal bruke tilskuddet og foreldrebetalingen. Det er også foreslått å innføre et krav om at hver private barnehage skal være et selvstendig rettssubjekt, men med unntak for de minste barnehagene med lite administrative ressurser. Uklarhetene knyttet til enkeltpersonforetak og anvendelsen av § 14 a første ledd er ikke direkte berørt i høringsnotatet.

I mangel av andre klare holdepunkter mener ombudsmannen at eiers godtgjørelse i dette tilfelle bør fastsettes i samsvar med departementets tidligere retningslinjer som sitert over. Det innebærer at det skal tas utgangspunkt i de samlede personalkostnadene til en kommunal styrer. Ulikheter i kvalifikasjoner, og til en viss grad barnehagens størrelse, vil være relevante momenter ved fastsettelsen av hva som er en markedsmessig godtgjørelse. Deretter må det gis et tillegg for en eiers utvidede funksjoner og en avkastning for den personlige risikoen driftsformen utgjør, noe som ikke er en motytelse for arbeidsinnsats. Etter departementets oppfatning gjør en eiers utvidede funksjoner og risiko-elementet at man skal justere «en del opp» før man kommer frem til hva som er markedsmessig godtgjørelse for innehavers totale innsats i virksomheten.

PBL er av den oppfatning at uttak av verdier fra barnehagedriften ikke kan begrenses til markedsmessig godtgjørelse for arbeidsinnsats. Det vil føre til forskjellsbehandling mellom enkeltpersonforetak og for eksempel aksjeselskap. Et spørsmål som reiser seg er derfor om organisasjonsformene skal likestilles fullt ut ved anvendelsen av § 14 a første ledd.

Enkeltpersonforetak og aksjeselskap er grunnleggende ulike organisasjonsformer. I motsetning til et aksjeselskap og dets eiere er et enkeltpersonforetak og innehaveren ikke atskilte rettssubjekter. Økonomien knyttet til barnehagen vil derfor være integrert med eiers personlige økonomi, og innehaveren disponerer fritt over overskuddet i virksomheten. I et aksjeselskap er det krav om forsvarlig egenkapital, og uttak av verdier må følge utbyttereglene i aksjeloven. Etter gjeldende regelverk velger eier hvordan barnehagedriften organiseres. Valget av organisasjonsform vil føre med seg både muligheter og begrensninger for næringsvirksomheten. Ombudsmannen kan derfor ikke se at organisasjonsformene uten videre skal likestilles fullt ut når det gjelder muligheten til å ta ut utbytte/fortjeneste fra barnehagevirksomhet.

I denne saken har Fylkesmannen tatt utgangspunkt i den kommunale bestyrerens årslønn. Det fremgår av vurderingen at Fylkesmannen mener at bestyrerens årslønn dekker opp for innsats og risiko. Den nærmere begrunnelsen for hvorfor tilbakebetalingskravet reduseres til kr 300 000, fremstår som noe uklar. I klagevedtaket er det vist til § 16 a tredje ledd som bestemmer at kravet skal stå i forhold til regelbruddets art og økonomiske betydning. I avgjørelse 17. desember 2018 er det foretatt en utregning av tilbakebetalingskravet knyttet til den vurderingen som skal gjøres etter § 14 a første ledd bokstav b.

Resultatet etter Fylkesmannens behandling av saken er et tilbakebetalingskrav på kr 300 000. Barnehagevirksomheten har de to aktuelle årene hatt et overskudd/godtgjørelse til innehaver som avrundet beløper seg til kr 1 600 000. Dersom dette beløpet reduseres

med tilbakebetalingskravet til kr 1 300 000 tilsvarer det en arbeidsgodtgjørelse og et tillegg for «utvidede funksjoner og [...] en personlig risiko» på 650 000 kroner for hvert av de to årene. Det er ca. 100 000 kroner mer enn styrelønnen i den kommunale barnehagen tilsvarende år.

Ut ifra det som fremgår over om hvordan man skal komme frem til innehaverens godtgjørelse for arbeid og risiko, har ombudsmannen ingen innvendinger til størrelsen på tilbakebetalingskravet i denne saken.

Konklusjon

Ombudsmannen er enig med kommunen og Fylkesmannen i at barnehagen ikke oppfyller vilkåret i § 14 a første ledd bokstav b om at innehavers godtgjørelse for arbeid i barnehagen ikke må overstige det som vill vært fastsatt mellom uavhengige parter. For å finne frem til hva som er markedsmessig godtgjørelse, kan det tas utgangspunkt i årslønnen til bestyrer i kommunal barnehage. Deretter må beløpet justeres en del opp. Ombudsmannen kan ikke se at det uten videre er grunn til å likestille enkeltpersonforetak med andre driftsformer når det gjelder muligheten til å ta ut utbytte/fortjeneste fra driften etter barnehageloven.

23.10.2019 (2019/359)