



BJØRKNES
HØYSKOLE

Det Kongelige Kunnskapsdepartement
Postboks 8119 Dep
0032 Oslo

Att. postmottak@kd.dep.no

HØRING – FORSLAG TIL FORSKRIFT OM PRIVATE UNIVERSITETER, HØYSKOLER OG FAGSKOLER – KRAV TIL REGNSKAP M.V.

OM BJØRKNES HØYSKOLE AS

Bjørkes Høyskole AS ble etablert som egen skole i 2008 og har hovedkontor i Oslo. Skolen har flere studietilbud som er akkreditert av NOKUT, samt enkelte programmer som kombinerer studier i Norge og i utlandet. Høyskolen har nære relasjoner til land som Ungarn, Slovakia, Australia og USA, og er medeier i et studiesenter i Tanzania. Studentene tilbys både stedlig og nettbasert undervisning. Studietilbudet omfatter bl.a.: årsstudier, bachelorstudier, intensivkurs samt andre kortere studier og kurs. Skolen har ca. 13.000 studenter og 53 fast ansatte.

VÅRE VURDERINGER AV FORSLAGENE

Innledning

Vi aksepterer og forstår at Kunnskapsdepartementet (KD) har behov for økonomisk informasjon for å kunne foreta en målrettet og effektiv oppfølging av private universiteter, høyskoler og fagskoler. Vi stiller dog prinsipielt spørsmål ved at det skal stilles strengere krav til disse virksomhetene enn til andre offentlig finansierte skoler og barnehager. Sistnevnte kategori har som kjent også adgang til å gi utbytte til eierne selv om de mottar betydelig statsstøtte.

KD har tidligere påpekt at dersom en akkreditert virksomhet ikke evner å tilpasse seg kravet om økonomisk skille, så er alternativet å drive virksomhetsområdene i ulike rettssubjekter. Mange private universiteter, høyskoler og fagskoler har flere virksomhetsområder. Disse virksomhetsområdene kan være økonomisk gjensidig støttende i perioder med for eksempel svingninger i opptak (mellom virksomhetsområdene). Muligheten til å drive akkreditert og ikke-akkreditert virksomhet i samme rettssubjekt kan derfor skape mer tilpasningsdyktige og robuste virksomheter, bl.a. gjennom at man får et bredere grunnlag for kostnadsdekning. Dermed sikres også studentenes studietilbud bedre. Dersom regelverket blir så komplisert som det nå legges opp til, mener vi at flere virksomheter vil kunne (måtte) velge å skille akkreditert virksomhet og ikke-akkreditert virksomhet i egne selskaper. Dette gjør driften til den akkrediterte virksomhet mer sårbar og man får mindre skoleenheter, noe KD tidligere har ønsket å motvirke.

Som det fremgår av dette høringssvar, mener vi videre at enkelte av forslagene som er sendt på høring ikke understøtter formålet med de siste lovendringenes på en god måte. Dette skyldes at enkelte av forslagene er vanskelig å oppfylle i praksis, og at de ikke nødvendigvis vil lede til bedre og riktigere informasjon. Som det vil fremgå av dette høringssvaret, mener vi flere av forslagene vil påføre skolene merkostnader som igjen vil gå på bekostning av ressurser som ellers kunne ha kommet læringstilbudene og studentene til gode.

Ad. punkt 2.1 Krav til økonomisk skille mellom akkreditert og ikke-akkreditert del av institusjonens virksomhet

Segmentregnskap. I lovforarbeidene uttrykkes det at regnskapsføringen skal innrettes slik at man bl.a. kan vurdere hvordan statsstøtte og studentenes egenbetaling benyttes (segmentregnskap). I selve lovreglene, og utkast til forskrift, kan vi ikke se at det stilles krav om skille mellom akkreditert virksomhet med statsstøtte og akkreditert virksomhet uten statsstøtte. Ønsker KD at private universiteter, høyskoler og fagskoler skal gi informasjon separat for akkreditert virksomhet med statsstøtte, akkreditert virksomhet uten statsstøtte og annen ikke-akkreditert virksomheten, bør det tydeliggjøres. I fortsettelsen benytter vi forslagenes beskrivelse av økonomisk skille mellom akkreditert virksomhet og ikke-akkreditert virksomhet.

Sammenlikningstall. Et årsregnskap skal normalt inneholde sammenlikningstall for fjoråret. Forslag til regulering som gjelder oppdeling av resultat- og balanseposter mellom akkreditert og ikke-akkreditert del av virksomheten i note, skal gjelde fra 01.01.2018. Det bør tydeliggjøres om det kreves at det skal utarbeides og gjengis sammenlikningstall for fjoråret (resultat og balanseposter i note, se under) i årsregnskapet 2018 (sammenlikningstall 2017), og om det skal presenteres tilsvarende sammenlikningstall frem i tid.

Resultat- og balanseposter i note. I forslag til forskrift står det at man i note til årsregnskapet skal gi informasjon gjennom segmentregnskap for den akkrediterte virksomheten og den ikke-akkrediterte virksomheten. Vi legger da til grunn at segmentinformasjon uansett skal gis i noter, og ikke i selve årsregnskapets resultatoppstilling, balanseoppstilling, kontantstrømanalyse (oppstilling) og andre noter enn det som eksplisitt er uttrykt. Dersom dette ikke er tilfelle, må det tydeliggjøres. Det kan virke litt uklart om det menes segmentregnskap for både resultat- og balanseposter, fordi omtalen av krav til noteinformasjon kun omfatter resultatposter og egenkapital. Dersom balanseposter skal splittes i note, mener vi at det må tydeliggjøres. Og i så tilfelle, anbefaler vi også at det legges opp til en aggregering av informasjon slik forslaget til forskrift gjør for resultatpostene. Dette fordi en ikke-aggregert balansenote fort kan bli svært omfattende.

Oppdeling av balansen per 01.01.2018. Vi mener at en oppdeling av virksomhetens balanse mellom akkreditert og ikke-akkreditert virksomhet per 01.01.2018 vil være særdeles krevende å gjennomføre. Dette ble redegjort for i vårt forrige høringssvar. Følgende eksempler gis for å vise at det kan være tilnærmet umulig å gjennomføre en splitt uten anvendelse av generelle prinsipper og nøkler. Dette vil igjen kunne skape vansker ved oppfølging, analyse og konklusjoner tilknyttet balanseposter frem i tid. Formålet understøttes således ikke på en god og treffsikker måte (se under).

Egenkapital. Mange selskaper har drevet virksomhet over en lang periode (mange år). Disse selskapene har kanskje ikke ført segmentregnskap som er sammenfallende med nåværende forslag om krav til økonomisk skille. Mange selskaper kan ha flere typer virksomhet (akkreditert og ikke-akkreditert virksomhet). Disse virksomhetsområdene kan ha utviklet seg økonomisk svært ulikt over tid. Dette gjør det vanskelig, og nærmest umulig, å foreta en korrekt fordeling av innskutt egenkapital og opptjent egenkapital på virksomhetsområdene. Dette kan igjen bety at man ved senere tilordning av årlig resultat, vil kunne komme i en situasjon hvor man ikke får ett rettviseende bilde av egenkapitalens oppbygning.

Gjeld. Mange foretak har ansatte som utfører arbeidsoppgaver for både akkreditert og ikke-akkreditert del av virksomheten. Tilsvarende yter mange leverandører tjenester, eller leverer varer, til begge virksomhetsområder. Endelig vil lån i bank, eller trekk på kassekreditt, kunne gjelde begge virksomhetsområder. Forslaget til forskrift betyr at selskaper bl.a. må splitte (listen er ikke uttømmende):

- Skattetrekk per ansatt
- Påløpt lønn og ferielønn per ansatt
- Arbeidsgiveravgift påløpt av lønn og ferielønn per ansatt
- Fagforeningskontingent per ansatt
- Rekvisita og andre innkjøps-fakturaer
- Trekk på kassekreditt
- Banklån (som kan være tatt opp lang tid tilbake)

En fordeling av ovennevnte poster, og i praksis svært mange flere av dem, vil være svært ressurskrevende. Og igjen vil man stå overfor en situasjon hvor det er vanskelig å gjøre en splitt korrekt, og hvor man frem i tid dermed risikerer ikke å ville få rettviseende bilde av akkumulerte regnskapsposter.

Bankinnskudd. Innskudd på driftskonti (og i prinsippet skattetrekk konti) og sparekonti, og ikke minst depositum konti, er et resultat av selskapenes akkumulerte drift, og renter over flere år. Dersom virksomhetene ikke har hatt ulike bankkonti (fra starten av), vil det være svært vanskelig å splitte innestående saldo korrekt på ulike typer virksomhet som kan ha utviklet seg svært forskjellig over lang tid (mange år).

Andre eiendeler. Inventar og utstyr kan være kjøpt inn for akkreditert virksomhet, ikke-akkreditert virksomhet, eller for felles bruk. Anskaffelser kan være gjort tilbake i tid, driftsmidlene kan være flyttet mellom virksomhetsområdene opp til flere ganger, og driftsmidler kan benyttes i både akkreditert og ikke-akkreditert virksomhet. Eksempler kan være inventar i klasserom, PCer som benyttes til undervisning, aktiverte oppussingskostnader for lokaler som brukes ulikt over tid, mv. Vi er av den oppfatning at det vil være svært vanskelig og ressurskrevende å identifisere de enkelte driftsmidlene og foreta en korrekt splitt.

Veiledning og anvendelse av tallmateriale i analysearbeid. Vi stiller spørsmål ved at styret og revisor pålegges ansvaret for å foreta en begrunnet og rettviseende oppsplitting av ett regnskap som historisk ikke har vært innrettet for å ivareta en slik rapportering som det nå legges opp til. Endres ikke forskriften på dette punkt, mener vi at KD må utarbeide en veiledning for håndtering av tilfeller der grunnlaget for en oppsplitting ikke er entydig. Det bør også vurderes å lage en veiledning for senere analyse av regnskapsposter som delvis baserer seg på et utgangspunkt som er fastsatt ved bruk av generelle nøkler og/eller andre vurderinger.

Løpende rapportering og årsregnskap. Vi mener at en oppdeling av virksomhetens balanse mellom akkreditert og ikke-akkreditert virksomhet, vil være særdeles krevende å gjennomføre, og ikke nødvendigvis vil bidra til å gi ett tilstrekkelig rettviseende bilde. Momentene beskrevet over under "Oppdeling av balansen per 01.01.2018" er like relevante for den løpende bokføring og rapportering frem i tid. Skal man være konsekvent, så må bokføringen innrettes mot ett absolutt skille mellom akkreditert virksomhet og ikke-akkreditert virksomhet. Det betyr at man må etablere svært rigide rutiner. I tillegg til det som er beskrevet over, mener vi at også følgende eksempler med all tydelighet viser hvor ressurskrevende og vanskelig det vil være å gjennomføre et løpende skille i balansepostene for akkreditert og ikke-akkreditert virksomhet:

Duplisering. For hver eneste leverandør av tjenester og varer må det opprettes flere (kontoer), og hver bestilling må faktureres særskilt slik at virksomhetsområdene får rett leverandørmellomværende. I tillegg må hver betaling gjøres fra separate bankkonti. Dette gjelder også lønn, skatter og avgifter mv. som normalt vil skulle rapporteres og betales samlet til skatte- og avgiftsmyndighetene.

Utstyr og rutiner. Hver virksomhet må ha datasystemer og en administrasjon som evner å følge opp ett slikt økonomisk skille konsekvent. Håndterer dagens systemer (for eksempel EHF portaler) fakturaer og transaksjoner fra ett selskap til ett annet med både segmentinformasjon og styring mot flere leverandørkonti? Norsk standard kontoplan er omfangsrik og årsoppgjøret bygges nedenfra og opp. Krav om økonomisk skille av balanseposter betyr at balansekontoeer, fordringskontoeer og leverandørkontoeer må føres på ulike dimensjoner, eller at man må duplisere kontoene i regnskapssystemene om slik funksjonalitet ikke foreligger. Dette arbeidet vil være svært omfangsrikt.

Analyse. Vi antar at KD vil benytte automatiserte analyseverktøy for oppfølging av den økonomiske informasjon som de vil motta. Driftsmidler som "skifter" virksomhetsområder vil kunne gjøre automatiserte analyser ved sammenlikning mot fjorårstall mindre treffsikre. Igjen tillater vi oss derfor om å spørre om tiltenkte reguleringer imøtekommer det overordnede formålet bak forskriften.

Ad punkt 2.3 Oppbevaringsplikt for regnskapsmaterialet mv.

Private universiteter, høyskoler og fagskoler skal følge regnskapsloven. Det er et krav i regnskapslovgivningen at primærdokumentasjon skal oppbevares i 5 år, og sekundærdokumentasjon i 3,5 år. Gitt at primærdokumentasjonen skal legitimere transaksjoner på en god måte, kan vi ikke se noen god begrunnelse for at private universiteter, høyskoler og fagskoler skal måtte oppbevare sekundærdokumentasjon lengre enn andre virksomheter og lengre enn det som følger av annen lovgivning på området. Dette synspunktet forsterkes av at forenkling i rapportering og rutiner er en uttrykt politisk målsetting.

Ad punkt 3.3 Krav til dokumentasjon ved avtaler med nærstående

Private universiteter, høyskoler og fagskoler skal følge regnskaps- og selskapslovgivningen. Både regnskaps- og skattelovgivningen stiller krav til dokumentasjon av transaksjoner. Krav til dokumentasjon omfatter også transaksjoner med nærstående. Det er egne regler nedfelt i aksjelovgivningen og skattelovgivningen for handel med nærstående, dokumentasjon, prising etc. At en transaksjon dokumenteres med en skriftlig avtale, medfører i seg selv ikke at en avtale er inngått på markedsmessige vilkår. Siden krav om dokumentasjon er gitt i annen lovgivning som regulerer virksomhetene, ser vi ikke noe poeng med at det skal være ytterligere krav om skriftlighet i skolelovgivningen, og man unngår samtidig en dobbeltregulering.

Det følger av selskapslovgivningen at styret har det øverste ansvar for at lover og regler overholdes. Det er vanlig at det er daglig leder som har ansvaret for løpende ordinære drift, herunder å inngå avtaler på vegne av virksomheten, så lenge forholdet ikke er av så vesentlig karakter at det fordrer styrets direkte medvirkning. Dette er prosesser som selskapslovgivningen - som også regulerer private universiteter, høyskoler og fagskoler - har vel etablerte og kjente bestemmelser for. Det ligger i hele styringsstrukturen at styret skal arbeide på ett mer overordnet nivå og ikke drive detaljstyring av driften. Lovgiver har i aksjeloven (allerede) stilt krav til styrets formelle saksbehandling av visse type transaksjoner med eier (nærstående), og i denne forbindelse er det gitt bestemmelser for hvilke tilfeller som krever styrets oppfølging (både beløpsgrenser og avtalens bakgrunn/art). Siden krav om styrets medvirkning allerede er definert i annen lovgivning, ser vi ikke grunn for en ytterligere regulering som innbefatter enhver form for avtale med nærstående over kr. 10.000/år. Det anføres i tillegg at det både formelt og rent praktisk kan være vanskelig å raskt og effektivt involvere styret i oppfølging av alle de avtaler som vil kunne omfattes av en slik regulering. Likeledes vil vi anføre at mange styremedlemmer ikke vil ha den nødvendige kompetanse for å vurdere enhver avtale som inngås.

Styrets medlemmer besitter ofte ulike kompetanser nettopp fordi styret kollektivt skal ha en bredde. Vi minner her om krav til ansattrepresentasjon og studentrepresentasjon i styrene. Baserer man seg eventuelt på utstrakt bistand fra rådgivere for utredning, kommer man også her i en situasjon med ekstrakostnader og bruk av ressurser på annet enn driften av undervisningstilbudet.

Ad punkt 3.4 Opplysninger om transaksjoner med nærstående i note i årsregnskapet

Som vi redegjorde for under forrige høringsrunde, mener vi det er svært uheldig at det i note til årsregnskapet skal gis helt spesifikk informasjon om all handel med nærstående. Ved å gjøre dette utvides informasjonen betydelig i forhold til det som kreves etter regnskapslovgivningen. Det innebærer at konkurrenter vil kunne få informasjon som normalt ansees som virksomhetssensitiv. I den grad departementet mener at det for å føre kontroll med private universiteter, høyskoler og fagskoler er nødvendig at virksomheten gir slik informasjon, mener vi at slik informasjon heller bør gis departementet direkte (og konfidensielt). I den grad man allikevel beslutter at det skal gis informasjon i note, bør man ta sikte på å opplyse om de vesentligste av avtalene, og ikke alle, og informasjon bør kunne gis på ett mer aggregert nivå slik det er stilt krav om i regnskapslovgivningen.

Ad punkt 5. Meldeplikt om fusjon, fisjon, salg, omdanning og avvikling av virksomheten

Som vi redegjorde for under forrige høringsrunde, mener vi at det er uheldig at det legges opp til at det skal gjennomføres en rapportering uten adgang til å få en vurdering fra KD av om departementet finner fusjon, fisjon, salg, omdanning og avvikling i orden og i overensstemmelse med regelverket. Dette skaper en usikkerhet som kunne ha vært unngått, dersom det hadde vært gitt føringer for at KD skal kunne avgi vurderinger basert på presenterte opplegg for en transaksjon.

Ad punkt 7. Reaksjoner – tvangsmulkt, overtredelsesgebyr og tilbaketrekning av akkreditering

Som departementet selv påpeker, er tilbaketrekning av akkreditering et svært alvorlig virkemiddel. Alle med en "relasjon" til virksomheten vil påvirkes, og særlig vil det gjelde studentene, ansatte, kreditorer, eierne så vel som det offentlige. Vi mener prinsipielt at det ikke skal hjemles adgang til å fatte vedtak om tilbaketrekning av akkreditering uten at en virksomhet får adgang til å klage og til å få sin klage behandlet først. I den grad det blir innført en bestemmelse som gir KD anledning til umiddelbar iverksettelse av en tilbaketrekning av akkreditering, mener vi at det må spesifiseres tydeligere i de foreslåtte bestemmelsene i hvilke situasjoner dette skal kunne gjøres.

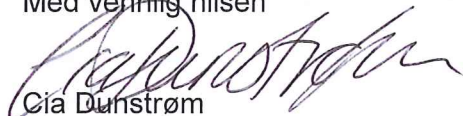
8. Økonomiske og administrative konsekvenser

Som det fremgår av det ovennevnte, vil vi presisere at mange av forslagene vil kunne skape behov for at virksomhetene må etablere nye rutiner og kanskje anskaffe nye systemer. Det er for oss også klart at forslagene vil medføre behov for økt bemanning og/eller mer kjøp av eksterne tjenester, herunder at det vil påløpe merkostnader til for eksempel revisjon (som vil bli mer omfangsrik og krevende). Vi antar også at det vil bli mer vanlig med omfattende styreansvarsforsikringer, både av hensyn til spørsmål tilknyttet igangsetting av nytt studieår så vel som konsekvenser ved feil i rapportering. Merkostnadene alle forslagene vil påføre skolene vil gå på bekostning av ressurser som ellers kunne ha vært allokert til læringstilbudene og som kunne ha kommet studentene til gode.

Med utgangspunkt i dette høringssvar, tillater vi oss å anmode KD om å invitere berørte virksomheter til en nærmere dialog før man konkluderer med hensyn til endelig forslag til regulering. En slik dialog vil også kunne bidra til å identifisere andre tiltak som er mindre ressurskrevende, men som allikevel bidrar til å oppfylle formålet med ny regulering.

Oslo, 03.11.2017

Med vennlig hilsen



Cia Dunstrøm

Rektor

Bjørknes Høyskole