



Dato: 28.11.2011
Saksnr.: 201003885-8
Arkivkode E: 202 A10
Saksbehandler: Kjetil Solvang

Saksgang

Oppvekststyret
Formannskapet

Møtedato

13.12.2011
11.01.2012

Høring om bruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling i ikke-kommunale barnehager

Sammendrag:

Kunnskapsdepartementet ha sendt ut høringsnotat om bruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling i ikke-kommunale barnehager med høringsfrist 1. februar 2012.

Departementet foreslår at barnehageloven endres ved å legge til en § 14 a om krav til bruk offentlige tilskudd og foreldrebetaling, ny § 16 a om økonomiske reaksjonsmidler samt endringer i § 16 om tilsyn. I tillegg legges det til en ny økonomiforskrift til barnehageloven og det gjøres endringer i forskrift om likeverdig behandling ved tildeling av offentlige tilskudd. Nytt regelverk vil etter planen tre i kraft 1. januar 2013.

Forslagene virker nødvendige for å sikre at kommunene kan følge opp bruken av offentlige midler på en hensiktsmessig måte. Kristiansand kommune kommer med noen innspill blant annet i forhold til at Departementet gjerne kunne kommet med en veiledende grense for hva som menes med et rimelig årsresultat.

Forslag til vedtak:

Kristiansand kommune gir sin tilslutning til forslaget om bruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling i ikke-kommunale barnehager slik det fremgår av kommunens merknader til Kunnskapsdepartementets høringsnotat.

Tor Sommerseth
Rådmann

Arild Rekve
Oppvekstdirektør

Trykte vedlegg:

1. Høringsnotat om bruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling i ikke-kommunale barnehager
2. Vedlegg 1: Årsregnskap for ikke-kommunale barnehager 20XX
3. Vedlegg 2: Revisors beretning til Årsregnskapet for barnehage X

Utrykte vedlegg: Ingen

Bakgrunn for saken :

Kunnskapsdepartementet har sendt ut høringsnotat om bruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling i ikke-kommunale barnehager med høringsfrist 1. februar 2012 med virkningstidspunkt 1. januar 2013.

Et betydelig mer omfattende forslag for regulering av bruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling var på høring sommeren 2010. Forslaget ble trukket tilbake etter store protester fra ikke-kommunale barnehager og stort mediaoppmerksomhet i forhold til utbytteregele i forslaget.

Departementet foreslår nå et nytt regelverk der det settes krav til at offentlige tilskudd og foreldrebetaling skal komme barna i barnehagen til gode (Barnehageloven § 14 a). Dette vil innebære at barnehagene kun kan belastes kostnader som direkte vedrører godkjent drift av barnehagen, samt nye regler om transaksjoner med eier eller eier nærstående. I tillegg kan barnehagene ikke ha vestlig lavere personalkostnader per heltidsplass enn det som er vanlig i tilsvarende kommunale barnehager.

I tillegg foreslår Kunnskapsdepartementet endring i barnehagelovens § 16 ved at det legges til et punkt a som gjør at det i stedet for eller i tillegg til tidsbegrenset eller varig stenging av virksomheten, kan kommunen anvende økonomiske reaksjonsmidler overfor ikke-kommunale barnehager som ikke overholder kravene til bruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling.

For at kommunene skal kunne ha mulighet til å kontrollere at de nye lovbestemmelsene overholdes har Kunnskapsdepartementet en ny økonomiforskrift til barnehageloven og endringer i forskrift om likeverdig behandling ved tildeling av offentlige tilskudd. Av den grunn har de utarbeidet et mer omfattende årsregnskapsskjema for ikke-kommunale barnehager. De nye punktene går på administrasjonskostnader og felleskostnader der regnskapsposter med felleskostnader skal spesifiseres med kriterium og nøkkel for kostnadsfordeling. I tillegg skal det spesifiseres transaksjoner med eiers nærstående.

Kristiansand kommune støtter generelt opp om forslagene i høringsnotatet, men har noen innspill eller formeninger om mulige endringer. Det viktigste innspillet at Kristiansand kommune mener at det bør være en veiledende grense for overskudd og utbytte i de ikke-kommunale barnehagene. Grensen kan settes i forhold til prosent av omsetningen eller mottatte offentlige midler. Dette for å forenkle kommunenes arbeid og for at reglene skal bli lettere å forholde seg til for de ikke-kommunale barnehagene.

Det kunne også være hensiktsmessig om kommunene fikk mulighet til å innhente regnskapet til eventuelle morselskap, der barnehager er organisert slik. Eventuelt også med oversikt over lønnsutbetalingene i selskapet.

I tillegg mener vi at kun familiebarnehager med godkjenning for maksimalt 5 barn og åpne barnehager burde være unntatt revisjonsplikt i henhold til § 3. Kristiansand kommune har over 40 familiebarnehager og kunne dermed følt seg tryggere på kvaliteten i årsregnskapene.

Sammenfatning av høringsnotatet

(Det er videreført samme kapitelnummerering som i Høringsnotatet)

2. Bakgrunn for forslaget:

Dagens barnehage er både et velferdstilbud, et frivillig første steg i barns utdanningsløp og en samfunnsinstitusjon som har stor betydning for barn, foreldre, lokalsamfunn, arbeidsliv og samfunnsutvikling.

I 2010 gikk vel 89 pst. av alle barn i alderen 1-5 år i barnehage. Barnehagesektoren hadde om lag 87 400 ansatte, 277 000 barn og omsatte for i underkant av 40 mrd. kroner årlig.

Ved utgangen av 2009 utgjorde foreldrebetalingen 19 pst. av de ikke-kommunale barnehagenes inntekter, offentlig tilskudd 77 pst. av inntektene og 4 pst. av inntektene kom fra andre kilder. Dette betyr at eierne er avhengig av offentlig tilskudd for å kunne drive barnehager.

2.2 Overgang til rammefinansiering

Kommunene har ansvaret for at barnehagelovgivningens krav til innhold og kvalitet oppfylles, og til å skaffe tilstrekkelig med barnehageplasser for å oppfylle retten til barnehageplass. Videre må kommunen oppfylle finansieringsplikten overfor ikke-kommunale barnehager som følger av nasjonale forskrifter. Kommunene har for øvrig selv ansvaret for nivået på barnehagebudsjettene.

Kommunen har i liten grad sanksjonsmuligheter overfor de ikke-kommunale barnehagene dersom kommunen mener at midlene ikke brukes i tråd med formål og regelverk. Samtidig er det ingen restriksjoner på hvor mye eierne i de ikke-kommunale barnehagene kan ta ut som utbytte fra driften. Tilsvarende problemstilling gjelder ved salg av tjenester til barnehagen fra eier eller eiers nærstående. Det stilles ingen krav i regelverket ved gjennomføring av interne transaksjoner, selv om dette kan brukes som en metode for skjulte uttak av verdier.

2.2 En sektor med stort mangfold

Historisk sett har privat barnehagedrift hatt basis i ideelle formål. Det er svært store variasjoner i organisering av barnehager i Norge. Totalt finnes det 19 ulike organisasjonsformer representert i barnehagesektoren. Det er imidlertid en tydelig dreining mot at aksjeselskapsformen er blitt en mer vanlig organisasjonsform, mens de øvrige organisasjonsformene gradvis blir mindre utbredt.

Valg av selskapsform kan ha betydning for mulighetene for kommunalt innsyn, og for å gjøre tilpasninger og dermed ta ut fortjeneste fra barnehagedriften. Departementet vil se nærmere på betydningen av ulike selskapsformer, og herunder vurdere om det er hensiktsmessig å stimulere til økt bruk av bestemte selskapsformer som sikrer transparens og at midlene blir i sektoren.

2.4 Fortjenestemuligheter innenfor dagens finansieringsordning

Fortjenestemuligheter avhenger i stor grad av om aktøren kan drive med lavere enhetskostnader enn grunnlaget for tilskuddsatsene tilsier, eller gjennom salg av varer og tjenester til barnehagen.

Utbytteutbetalinger har ikke et stort omfang i dag i forhold til størrelsen på barnehagesektoren, men er et problem i enkelte tilfeller. Det er indikasjoner på at det i enkelte tilfeller tas ut urettmessig høye verdier gjennom husleier og andre tjenester som utføres for barnehagen av eier eller nærstående til eier. Det foreligger ikke tallgrunnlag som viser hvor store verdier som urettmessig tas ut i interne transaksjoner, men departementet kan ikke se bort fra at dette kan forekomme i noe omfang.

Målet med lov- og forskriftsendringene som her foreslås, er å sikre at barnehagesektoren fortsatt vil bestå av seriøse aktører som vil bruke offentlige midler til drift av barnehager av høy kvalitet.

3.4 Kommunen som tilsynsmyndighet

Barnehageloven § 8 første ledd slår fast at kommunen er lokal barnehagemyndighet. Kommunen skal gi veiledning og påse at barnehagene drives i samsvar med gjeldende regelverk. Gjennom god veiledning er målet at barnehagene skal drives i overensstemmelse med lov og forskrift, og for øvrig sikre at barna får et godt og forsvarlig barnehagetilbud,

Etter § 16. I Ot.prp. nr. 72 (2004-2005) s.111 heter det blant annet:

”Barnehagemyndigheten kan for eksempel kreve relevante opplysninger om barnas alder og oppholdstid og de ansattes antall og utdanning. Kommunen har rett til innsyn i de dokumenter som anses påkrevd, herunder de økonomiske opplysninger etter forskrift om likeverdig behandling. Eksempler på dette kan være innsyn i barnehagens resultat- og balanseregnskap og budsjett- og aktivitetsplaner.”

Gjennomgangen av dagens regelverk om tilsyn, innsyn og kontroll, viser at det er behov for en mer detaljert og samlet regulering for å sikre at offentlige tilskudd og foreldrebetaling skal komme barna i barnehagen til gode. På samme måte som de ikke-kommunale barnehagene er garantert finansiering av virksomheten på linje med de kommunale barnehagene gjennom lov og forskrift om likeverdig behandling, må kommunene sikres tilsvarende mulighet til å kunne følge opp at denne finansieringen blir benyttet til fordel for barna i barnehagene.

Barnehageloven inneholder i dag hjemler for kommunens tilsyn med ikke-kommunale barnehager. Reglene er imidlertid utformet med sikte på tilsyn med barnehagenes kvalitet i en sektor med øremerkede statstilskudd, og ikke for å tilrettelegge for et effektiv økonomisk tilsyn i en rammefinansiert barnehagesektor.

5. OFFENTLIG TILSKUDD OG FORELDREBETALING SKAL KOMME BARN TIL GODE

5.1 Gjeldende rett

Barnehageloven §§ 14 og 15 regulerer kommunenes plikt til å yte tilskudd til ikke-kommunale barnehager og gir hjemmel for maksimalsatser for foreldrebetaling. Tilskudd skal gå til ”ordinær drift”. Ikke-kommunale barnehagene er underlagt samme lover og forskrifter som gjelder for kommunale barnehager. Lovpålagte plikter og vilkår som er satt ved godkjenning av barnehagen legger premisser for bruken av midlene. Dagens regelverk for barnehagesektoren inneholder ingen nærmere rettslige krav til ikke-kommunale barnehager knyttet til bruken av offentlige midler.

5.2 Departementets vurderinger og forslag

5.2.1 Offentlige tilskudd og foreldrebetaling skal komme barna i barnehagen til gode

Barnehageloven inneholder per i dag ingen bestemmelse som på en klar og utvetydig måte sikrer at offentlige tilskudd og foreldrebetaling blir brukt til formålet. Etter departementets vurdering er det viktig å utvikle regelverket på dette området for fortsatt å sikre høy og likeverdig kvalitet i alle barnehager, uavhengig av eierform.

Departementet foreslår derfor at prinsippet om at offentlige tilskudd og foreldrebetaling skal komme barna til gode lovfestes i ny § 14 a i barnehageloven.

Dette vil balansere de ikke-kommunale barnehagenes rett til finansiering, og er samtidig i tråd med annet tilskuddsregelverk på departementets område.

I finansieringssystemet er det lagt til grunn at eier skal ha mulighet til å få rimelig vederlag for den arbeids- og kapitalinnsatsen eier selv yter til barnehagen. Dette betyr at barnehagen har

mulighet til å dekke lønnskostnader og kapitalkostnader over virksomhetens regnskap, eller disponere et overskudd, for eksempel gjennom uttak av utbytte.

Departementet foreslår derfor at det i § 14 a første ledd presiseres at bestemmelsen om at offentlige tilskudd og foreldrebetaling skal komme barna til gode, ikke hindrer at barnehagen kan ha et rimelig årsresultat. Dersom barnehagen oppfyller vilkårene i forslaget § 14 a første ledd bokstav a) til c), anses årsresultatet som rimelig.

Blant annet som følge av at dagens barnehagesektor er preget av ulike selskapsformer, hvor kravene til regnskapsrapportering er svært ulike, har departementet kommet til at det ikke er hensiktsmessig å regulere uttak av verdier fra sektoren gjennom maksimalt tillatt årlig uttak av utbytte/fortjeneste. Dette skyldes også at flere av selskapsformene ikke opererer med et kapitalregnskap som gjør det mulig å beregne en årlig avkastning av kapitalen som eventuelt skal utbetales som utbytte.

Departementet foreslår i stedet en ny bestemmelse, § 14 a, som begrenser muligheten til å generere urimelig overskudd. Departementet ønsker en barnehagesektor hvor private aktører skal ha rimelige og forutsigbare driftsvilkår for å kunne drive barnehager av god kvalitet.

Vilkårene i § 14 a første ledd bokstav a til c omtales nærmere nedenfor.

Departementet foreslår en ny økonomiforskrift med hjemmel i barnehageloven § 14 a fjerde ledd.

5.2.2 Offentlige tilskudd og foreldrebetaling bør behandles på samme måte

Departementet foreslår at bestemmelsene i barnehageloven om bruk av offentlig tilskudd også skal gjelde foreldrebetalingen. Dette er i tråd med andre tilskuddsordninger på Kunnskapsdepartementets område.

5.2.3 Transaksjoner må være knyttet til godkjent drift

Alle transaksjoner som kostnadsføres i barnehagens resultatregnskap, må være knyttet til den barnehagedrift kommunen har godkjent etter barnehageloven. På tilsvarende måte som kommunen yter tilskudd til ordinær drift etter forskrift om likeverdig behandling § 3, skal kostnadene som føres opp i regnskapet synliggjøre kostnader til *ordinær* drift.

Bestemmelsen om at transaksjoner skal være knyttet til godkjent drift etter barnehageloven, innebærer at kostnader relatert til andre aktiviteter enn det som faller innenfor den godkjente driften av barnehagen ikke kan kostnadsføres i barnehagens regnskap. Eksempler på dette kan være barnehagevirksomheter som tilbyr handletjenester for foreldre, og barnehageeiere som driver kursvirksomhet i konkurranse med andre kommersielle aktører.

Barnehageloven og tilhørende forskrifter inneholder ikke forbud mot at barnehageeier driver annen type virksomhet enn tilskuddsberettiget barnehagedrift, verken innenfor barnehageforetaket eller gjennom andre foretak. Det vil derfor være en risiko for at offentlige tilskudd som er tiltenkt barna i barnehagen benyttes til å subsidiere annen type virksomhet. Denne formen for kryssubsidiering vil kunne muliggjøre ekstraordinær fortjeneste fra offentlige tilskudd. Departementet foreslår derfor krav om segmentregnskap (delregnskap) for den delen av virksomheten som er godkjent barnehagedrift, for å sikre en oversikt over inntekter og kostnader i den tilskuddsberettigede virksomheten.

Kravene til regnskap og dokumentasjon i forslag til ny økonomiforskrift §§ 3 og 5 skal sikre at det kan etterprøves at tilskuddsmottaker har brukt tilskudd og foreldrebetaling til godkjent barnehagedrift, jf. pkt. 6.2.

5.2.4 Prising av transaksjoner med eier eller eiers nærstående

Departementet mener at tilsyn med kjøp av tjenester fra eier eller eiers nærstående vil være en viktig del av kommunenes kontrollhandlinger ved håndheving av bestemmelsene om bruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling. Det finnes barnehageeiere som legger deler av

virksomheten tilknyttet barnehagen i andre rettssubjekter enn det rettssubjektet som får offentlig tilskudd etter barnehageloven. Når barnehageeier kjøper varer og tjenester av seg selv eller nærstående, vil det være risiko for at det fastsettes priser og kontraktsvilkår som ikke anses som markedsmessige. Vurderingstemaet er om prisen ville vært på samme nivå dersom transaksjonen hadde blitt gjennomført mellom uavhengige parter. Departementet foreslår å lovfeste at vederlag i transaksjoner med nærstående ikke kan overstige alminnelige forretningsmessige vilkår og prinsipper for prisfastsettelse mellom uavhengige parter, jf. forslag til ny § 14 a første ledd bokstav b) og §§ 3 og 4 i økonomiforskriften. Forslaget innebærer ikke begrensninger i adgangen til slike transaksjoner, men det stilles krav om å dokumentere at transaksjonen ikke innebærer overkompensasjon for ytelsen barnehagen kjøper. Bestemmelsen er også ment å ramme blant annet lån til eier eller eiers nærstående som inngås på vilkår som er gunstigere enn markedsvilkår.

Departementet foreslår at *barnehageeier* får plikt til å dokumentere at alle kostnadsførte transaksjoner med eier eller eiers nærstående er prissatt som om de hadde funnet sted etter forhandlinger mellom to likeverdige, uavhengige parter, jf. forslag til ny økonomiforskrift § 3 fjerde ledd. Markedspris eller "armlengdes avstand" er andre uttrykk for prisfastsettelse mellom uavhengige parter

Når det gjelder husleie betalt til nærstående, vil det i mange tilfeller ikke finnes et eget marked for lokaler direkte tilpasset barnehageformål, og eier kan velge å ta ut en ekstrafortjeneste gjennom husleie som overstiger selvkost. I slike tilfeller er det ofte naturlig å ta utgangspunkt i utleiers selvkost, med et påslag som tilsvarer vanlig fortjeneste i utleiemarkedet på stedet. Her kan barnehageeier også se hen til hva som er ansett som gjennomsnittlig husleie for næringsbygg i kommunen. Samme vurdering må gjøres i forbindelse med lønnsfastsettelse/styregodtgjørelse til eier av barnehagen eller eiers nærstående. Lønnen/styregodtgjørelsen kan ikke settes høyere en hva som ville vært avtalt dersom personene skulle vært ansatt på alminnelige vilkår, og uten forbindelse med eier.

Konsernbidrag fra barnehageselskap vil representere en bruk av midler som ikke er i samsvar med formålet om at tilskuddet skal komme barna til gode. Reguleringen i forslaget til § 14 a i barnehageloven vil derfor sette grenser for hvor høye konsernbidrag en barnehagevirksomhet kan gi. Departementet legger til grunn at i relasjon til regelverket om bruk av tilskudd og foreldrebetaling, må konsernbidrag vurderes på samme måten som utbytte. Selskaper som driver barnehage, vil derfor kunne betale konsernbidrag når dette ikke er større enn mulig utbytte innenfor reguleringen i § 14 a første ledd, som tillater at barnehagen kan ha et rimelig årsresultat.

5.2.5 Interesfefellesskap – nærstående parter

Departementet foreslår en bestemmelse i barnehageloven § 14 a andre ledd som konkretiserer at som eier eller eiers nærstående skal regnes personer og foretak som definert i aksjeloven § 1-3 til § 1-5 og stiftelsesloven § 5. Dette skal gjelde uavhengig av hvordan barnehagen er organisert.

I de fleste saker vil det ikke være vanskelig å avgjøre om interesfefellesskapet mellom aktørene tilsier at det må stilles særlige krav til dokumentasjon av at resultatet av forhandlingene har resultert i priser og vilkår for øvrig som om interesfefellesskapet ikke hadde vært til stede.

5.2.6 Personalkostnader

I § 14 a første ledd bokstav c) foreslår departementet en ny bestemmelse som stadfester at barnehagen ikke har et rimelig årsresultat dersom den har vesentlige lavere personalkostnader per heltidsplass enn tilsvarende kommunale barnehage. Med rimelig årsresultat siktes det i dette forslaget til virksomheter med positivt årsresultat eller overskudd. Denne bestemmelsen er utformet etter samme prinsipp som avkortingsregelen i dagens forskrift om likeverdig behandling. Gjeldende avkortingsregel i § 6 i forskrift om likeverdig behandling foreslås opphevet.

Forslaget er således en forsterkning av tidligere regelverk på feltet og i tråd med signaler gitt i Rundskriv F-14 2010 om forskrift om likeverdig behandling ved tildeling av offentlige tilskudd til ikke-kommunale barnehager. I rundskrivet står det følgende:

- "Et rimelig og relevant vilkår [stilt fra kommunen overfor ikke-kommunale barnehager] vil [...] være krav om tilsvarende lønns- og arbeidsforhold som i kommunens egne barnehager."

Departementet foreslår at kommunen skal foreta en konkret helhetsvurdering i hver enkelt sak når det gjelder å fastslå om barnehagen har vesentlige lavere personalkostnader enn det som er vanlig i tilsvarende kommunale barnehager. I denne vurderingen er det en rekke faktorer som kommunen bør ta hensyn til.

5.2.7 Dokumentasjon og forskriftshjemmel

I forslaget til ny § 14 a tredje ledd foreslår departementet at barnehageeier til enhver tid skal kunne dokumentere at kostnader ført i barnehagens regnskap er i tråd med formålet i § 14 a første ledd.

Departementet foreslår en ny forskriftshjemmel i § 14 a fjerde ledd hvor Kongen kan gi utfyllende forskrift om krav til regnskap, revisjon, rapportering, 23 dokumentasjon og opplysningsplikt (kortform: økonomiforskriften til barnehageloven) i forbindelse med de her foreslåtte lovendringene.

6. ØKONOMISK KONTROLL – BEHOV FOR REGNSKAPSINFORMASJON, REVISJON OG DOKUMENTASJON

Regnskapet tjener flere formål i myndighetenes forvaltning av barnehagene. Årsregnskapet som barnehagene innrapporterer, vil være den informasjonen som rutinemessig er grunnlag for kommunens kontroll med bruken av tilskuddet. I tillegg kan kommunen ved behov be om innsyn i regnskapsbilag og annen dokumentasjon. Videre kan regnskapsrapporter sammenstilles og brukes til statistikk og analyseformål.

Departementets vurdering er at det både for kommunene og barnehagene er enklere å håndtere regnskapskrav som er eksplisitt fastsatt i lov og forskrift fremfor at de følger indirekte av kravene til rapportering.

6.2.3 Barnehageeiers ansvar

Forslagets § 14 a angir prinsippet om at barnehageeier plikter å kunne dokumentere at foreldrebetaling og offentlige tilskudd anvendes til det beste for barna i barnehagen, jf. § 14 a tredje ledd, og forslaget til økonomiforskriften § 4 jf. § 3.

Samlet innebærer disse forpliktelsene at:

- 1) Barnehageeier skal rapportere årlig til kommunen i form av å forelegge årsregnskap til barnehagemyndigheten.
- 2) Barnehageeier plikter å oppbevare bakgrunnsdokumentasjonen for transaksjonene barnehagen gjennomfører.

Departementet foreslår at barnehageeier skal oppbevare bakgrunnsinformasjon etter de samme frister som angis i regnskapsloven.

Det fremgår videre av § 16 at det er kommunen som kan kontrollere disse opplysningene gjennom tilsyn.

6.2.4 Krav til regnskapsrapportering

Med hjemmel i forslaget til ny § 14 a i barnehageloven, forslår departementet at kravene til regnskap fastsettes i § 3 i forslaget til nye økonomiforskrift.

Departementet foreslår regler som fastslår at det skal utarbeides segmentregnskap (delregnskap) som viser inntekter og kostnader for driften av barnehagen som er godkjent etter barnehageloven, mens eventuell annen virksomhet holdes utenfor. Dette innebærer at foretak som driver både barnehage og annen aktivitet, i tillegg til virksomhetsregnskapet, må utarbeide et eget resultatregnskap for barnehagevirksomheten. Det stilles ikke krav til separat balanse for barnehagedelen av virksomheten.

Restriksjoner på transaksjoner med nærstående er en viktig del av forslaget, jf. kapittel 5.2.4. Derfor er det behov for spesielle dokumentasjonskrav på dette området, i tillegg til de generelle dokumentasjonskravene etter bokføringsloven. Kravet omfatter blant annet plikt til å kunne dokumentere at transaksjoner mellom nærstående baserer seg på forretningsmessige vilkår, herunder skriftlig dokumentasjon på leiekontrakter, bilag som viser fakturerte timer og timepris for regnskapstjenester. Dokumentasjonskravene vil også gjelde fastsettelse av lønn til eier som arbeider i barnehagen. Videre dekker dokumentasjonskravet en plikt til å kunne dokumentere at kostnader til lønn, styrehonorar eller annen arbeidsgodtgjørelse til eier eller nærstående står i rimelig forhold til arbeidsinnsatsen som er ytt. Dokumentasjonskravet understreker plikten til å vurdere grunnlaget for prisfastsettelsen ved transaksjoner mellom nærstående, og sikre at slike vurderinger gjøres skriftlig, slik at de kan etterprøves.

Økonomiforskriften § 3 femte ledd andre punktum omhandler tilfellene der en gruppering driver flere barnehager enten innenfor samme foretak eller gjennom flere foretak innenfor samme konsern. Administrasjons- og felleskostnader for barnehager som inngår i samme foretak eller samme foretaksgruppe (konsern), kan ikke belastes barnehagens regnskap utover det som må anses som barnehagens andel av slike kostnader. Dette innebærer at tilskuddene skal komme barna i den enkelte barnehage til gode, og ikke skal brukes til å subsidiere annen barnehagedrift. Eksempelvis vil et selskap som driver barnehage i mange kommuner, ikke ha anledning til å omfordele fra barnehager i kommuner med høye tilskuddssatser til barnehager med lave tilskudd.

6.2.6 Nærmere om revisorattestasjon

Departementet mener at gjeldende revisjonsordning omtalt i kapittel 6.1.2, der det ikke stilles krav om fagutdannet revisor, har begrenset verdi. Kravet om at den som attesterer regnskapet skal være regnskapskyndig er ikke nærmere definert, og det vil variere hvor høy regnskapskompetansen er. Mangel på kvalifikasjonskrav gjør videre at det ikke er kontroll med om revisor følger en tilfredsstillende metodikk i arbeidet. Skal revisjonen fylle den kvalitetssikringsfunksjonen som trengs, er det etter departementets vurdering nødvendig å stille krav om registrert eller statsautorisert revisor.

Departementet er kommet til at kravet om revisjon av utdannet revisor vil være uforholdsmessig krevende for de minste tilskuddsmottakerne sammenlignet med hva man oppnår. Departementet foreslår derfor at for barnehageeiere som sammen med nærstående samlet har færre enn 20 barn i ordinær barnehage, eller samlet har færre enn 10 barn i familiebarnehage, eller kun en åpen barnehage, unntas fra revisorkravet, jf. økonomiforskriften § 5 tredje og fjerde punktum. Barnehageeier kan i stedet velge en uavhengig regnskapskyndig til å attestere regnskapet. De øvrige bestemmelsene i økonomiforskriften må følges også av de minste barnehagene.

Utkast til skjema for årsregnskapsrapportering er vedlagt dette høringsnotatet. Under punktet supplerende opplysninger fra barnehagen legger departementet opp til noen utvidelser av rapporteringskravene. Departementet ber om synspunkter på de utvidede kravene. Hele regnskapsskjemaet vedlegges, slik at de nye kravene vises i sammenheng med den samlede regnskapsrapporteringen.

ØKONOMISK TILSYN OG REAKSJONSMIDLER

7.1.2 Departementets vurderinger og forslag

Hovedformålet med departementets forslag er å sikre at offentlige tilskudd og foreldrebetaling skal komme barna i barnehagen til gode

Det vil være kommunenes oppgave å føre tilsyn med at de foreslåtte kravene blir overholdt. Barnehagelovens tilsynsbestemmelser er i utgangspunktet utformet med tanke på barnehagelovens øvrige bestemmelser, som for eksempel bemanningsbestemmelsene, pedagogiske krav og krav til lokaler. Dagens regelverk er ikke i tilstrekkelig grad tilpasset kommunens behov for å foreta økonomisk tilsyn med bruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling.

Departementet mener at det økonomiske tilsynet i sterkest mulig grad bør bygge på den eksisterende tilsynsbestemmelsen i barnehagelovens § 16. Departementet foreslår derfor å bygge ut den eksisterende bestemmelsen.

7.2 Økonomiske reaksjonsmidler

7.2.1 Gjeldende rett

I de tilfeller hvor kommunen finner at det foreligger ulovlige eller uforsvarlige forhold, kan kommunen fatte vedtak om midlertidig eller varig stenging av barnehagen jf. § 16 tredje punktum. Før det fattes vedtak om tidsbegrenset eller varig stenging, skal kommunen gi pålegg om retting av det ulovlige eller uforsvarlige forholdet, i den grad retting er mulig. At pålegg om stenging kun skal fattes som en ytterste konsekvens, understreker at dette er en alvorlig reaksjon på brudd med kravene som stilles, og et lite differensierende virkemiddel.

Bestemmelsen har vist seg å være vanskelig å praktisere. Dette skyldes blant annet at det har vært uklarheter i hvordan de ulike elementene skal beregnes.

7.2.2 Departementets vurderinger og forslag

Forslaget til ny § 16 a etablerer ett sett med økonomiske reaksjonsmidler som kommunene kan benytte ved håndhevingen av kravene i ny § 14 a og tilhørende forskrift. Hjemler for reaksjoner ved brudd på regelverket er en viktig del av kommunens tilsynsarbeid. Klare reaksjonsmuligheter kan virke som et preventivt virkemiddel, og kan bidra til å begrense omfanget av misbruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling. Departementet legger til grunn at reaksjonsbestemmelsene vil ha størst virkning gjennom den trusselen om reaksjon som de etablerer, og at antallet saker der bestemmelsene benyttes, vil være relativt lite sammenlignet med det samlede antall tilskuddsmottakere.

Departementet foreslår tre typer økonomiske reaksjonsmidler. Disse er uttømmende oppregnet i forslaget § 16 a:

1. Hel eller delvis tilbakeholdelse av fremtidige tilskuddsterminer
2. Hel eller delvis reduksjon i fremtidige tilskuddsterminer
3. Tilbakebetaling av hele eller deler av tidligere gitt tilskudd

10. ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

Departementet mener at klarere hjemler for innsyn og kontroll, herunder et tydeligere regelverk for dokumentasjon, inkl. revisorattestasjon, vil gjøre kommunenes arbeid med oppfølging av ikke-kommunale barnehager enklere. For mange kommuner vil nåværende system medføre betydelig ressursbruk for å sikre at de får inn grunnleggende dokumentasjon om barnehagens økonomiske virksomhet.

Departementet har fått utarbeidet en revisorberetning spesielt tilpasset revisjon av barnehager i henhold til den foreslåtte økonomiforskriften. Hvis revisor ikke har noe å bemerke, og barnehagen ikke har foretatt transaksjoner med eier eller eiers nærstående, kan kommunen ta hensyn til dette i sin vurdering av om det er behov for å foreta særskilte kontrollhandlinger. Har barnehagen foretatt transaksjoner med eier eller eiers nærstående, bør kommunen vurdere å kontrollere dette, i lys av omfang og relevans på transaksjonene.

Det nye finansieringssystemet som ble innført 1. januar 2011 innebar en forenkling av det administrative arbeidet for kommunene. Departementet er av den oppfatning at det samlede opplegget for finansiering av ikke-kommunale barnehager inkludert systemet for kontroll og tilsyn som foreslås nå, totalt sett ikke medfører høyere administrative kostnader for kommunene enn det systemet som eksisterte før overgangen til rammefinansiering i 2011. Det foreslås derfor ikke særskilt kompensasjon for nye muligheter for kommunene til å kontrollere at tilskudd fra kommunene til ikke-kommunale barnehager blir brukt til formålet.

10.2 Ikke-kommunale barnehager

Det forventes og legges til grunn at samtlige ikke-kommunale barnehager har en alminnelig grunnleggende økonomistyring som gjør dem i stand til å fremskaffe informasjon om inntekter og kostnader fra barnehagedriften.

En stor del av virksomhetene med over 5 mill. kr. i inntekter vil allerede være revisjonspliktige, og en del av disse vil også være pliktige til å dokumentere at transaksjoner med nærstående har skjedd på armlengdes avstand. Videre er stiftelser revisjonspliktige uavhengig av størrelsen på inntektene. For virksomhetene som ikke har revisjonsplikt, vil en såkalt forenklet revisorkontroll innebære en ekstra kostnad. Departementet antar at ekstrakostnaden vil variere mellom 5 000 – 15 000 kr. for en barnehage med tre avdelinger, avhengig av om de har revisjonsplikt fra før eller ikke.

Etter departementets vurdering vil slike kostnader være av mindre betydning for barnehagenes økonomi. I det nye finansieringssystemet fra 1. januar 2011 blir alle barnehager kompensert for administrasjonskostnader på samme nivå som kommunens kostnader til administrasjon av egne barnehager, og denne typen utgifter må kunne forventes av tilskuddsmottakere av offentlige midler.

Departementet foreslår at barnehageeiere som sammen med nærstående kontrollerer ordinære barnehager med til sammen færre enn 20 barn, familiebarnehager med til sammen færre enn 10 barn eller sammen med nærstående eier en åpen barnehage unntas fra revisjonsplikten.

10.3 Fylkesmennene

Fylkesmennene vil, på samme måte som de er klageinstans for vedtak om midlertidig eller varig stenging jf. dagens § 16, bli klageinstans for vedtak om tilbakeholdelse, trekk i tilskudd og tilbakebetalingskrav, jf. forslaget § 16 fjerde

FORSLAG TIL LOVBESTEMMELSER

I lov om 17. juni 2005 nr. 64 om barnehager foreslås det følgende endringer:

Ny § 14 a:

§ 14 a. Krav til bruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling i ikke-kommunale barnehager

Offentlig tilskudd og foreldrebetaling skal komme barna i barnehagen til gode. Dette hindrer ikke at 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, og

b) barnehagen kan ikke belastes kostnader til blant annet arbeidsgodtgjørelse, kjøp av varer og tjenester, eller foreta øvrige transaksjoner fra eier eller eiers nærstående, på vilkår eller med beløp som 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.

Som eier eller eiers nærstående skal regnes personer og foretak som definert i aksjeloven § 1-3 til § 1-5 og stiftelsesloven § 5, uavhengig av barnehagens organisering.

Barnehageeier skal kunne dokumentere at offentlige tilskudd og foreldrebetaling er brukt i samsvar med formålet i første ledd.

Kongen kan gi utfyllende forskrift om krav til regnskap, revisjon, og rapportering, krav til barnehagens dokumentasjon av bruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling, og den ikke-kommunale barnehagens opplysningsplikt.

I § 16 foreslås endringer og tillegg med kursiv:

§ 16. Tilsyn

Kommunen fører tilsyn med virksomheter etter denne lov.

Kommunen kan gi pålegg om retting av uforsvarlige eller ulovlige forhold ved godkjente eller godkjenningspliktige virksomheter. Hvis fristen for å etterkomme pålegget ikke overholdes, eller hvis forholdet ikke lar seg rette, kan kommunen vedta tidsbegrenset eller varig stenging av virksomheten. Kommunens stengingsvedtak skal sendes fylkesmannen til orientering.

I stedet for eller i tillegg til tidsbegrenset eller varig stenging av virksomheten, kan kommunen anvende økonomiske reaksjonsmidler overfor ikke-kommunale barnehager dersom krav i § 14 a eller forskrift gitt med hjemmel i § 14 a fjerde ledd ikke er overholdt.

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

Ny § 16 a:

§ 16 a. Kommunens adgang til å anvende økonomiske reaksjonsmidler overfor ikke-kommunale barnehager

Kommunen kan holde tilbake tilskudd til ikke-kommunale barnehager, eller redusere tilskudd i kommende terminer, dersom krav i § 14 a eller krav i forskrift med hjemmel i § 14 a fjerde ledd, ikke er oppfylt.

Kommunen kan kreve tilbakebetalt tilskudd dersom tilskuddet er anvendt i strid med § 14 a. Kommunen kan kreve tilbakebetalt tilskudd dersom barnehagen ikke oppfyller kravene til dokumentasjon som fastsatt § 14 a tredje ledd eller forskrift med hjemmel i § 14 a fjerde ledd.

Tilbakehold av tilskudd, reduksjon i tilskudd eller tilbakebetaling av tilskudd etter første og andre ledd skal stå i forhold til regelbruddets art og økonomiske betydning.

FORSLAG TIL FORSKRIFTER

Ny forskrift om regnskap, revisjon, rapportering, dokumentasjon og opplysningsplikt for ikke-kommunale barnehager (Kortform: økonomiforskrift til barnehageloven)

Hjemlet i barnehageloven § 14 a fjerde ledd.

§ 1. Virkeområde

Denne forskriften gjelder godkjente ikke-kommunale barnehager som driver virksomhet etter barnehageloven og som mottar offentlig tilskudd til barnehagedriften, jf. barnehageloven § 14.

§ 2. Formål

Forskriften skal sikre at offentlige tilskudd og foreldrebetaling brukes i samsvar med barnehageloven § 14 a, og tilrettelegge for kommunens tilsyn med bruk av offentlig tilskudd og foreldrebetaling. Forskriften skal legge til rette for anvendelse av økonomiske reaksjonsmidler i samsvar med barnehageloven §§ 16 og 16 a.

§ 3. Krav til regnskap, bokføring og dokumentasjon av transaksjoner mv.

Barnehageeier skal utarbeide et resultatregnskap for hver enkelt barnehage godkjent etter barnehageloven. Regnskapet skal vise alle inntekter og kostnader som gjelder godkjent drift etter loven. Periodisering av inntekter og kostnader skal skje i samsvar med prinsippene i regnskapsloven § 4-1. Transaksjoner som ikke gjelder drift godkjent etter barnehageloven, skal i sin helhet holdes utenfor regnskapet.

Barnehagens regnskap kan ikke belastes kostnader ved transaksjoner med eier eller eiers nærstående på vilkår eller med beløp som overstiger det som ville vært fastsatt mellom uavhengige parter.

Barnehagens regnskap skal dokumenteres i samsvar med bokføringslovens krav.

Bokførte opplysninger skal kunne dokumentere at barnehagens transaksjoner er i samsvar med kravene i barnehageloven § 14 a og denne forskrift.

Dersom barnehageforetaket driver annen virksomhet i tillegg til den som er godkjent etter barnehageloven, skal barnehagens regnskap kunne dokumentere at administrasjons- og felleskostnader mellom virksomhetene er fordelt forholdsmessig. Dersom barnehagen inngår i et foretak eller en foretaksgruppe (konsern) sammen med andre barnehager, skal regnskapet kunne dokumentere at administrasjons- og felleskostnader er fordelt forholdsmessig.

§ 4. Rapportering og opplysningsplikt

Barnehageeier skal hvert år innen en frist fastsatt av departementet innberette opplysninger til kommunen og departementet om bruk av offentlige tilskudd og foreldrebetaling. Opplysningene skal fremkomme i barnehagens resultatregnskap. Innberetningen skal skje på standardisert skjema fastsatt av departementet for sammenstilling av barnehagens inntekter og kostnader.

Kommunen kan til enhver tid kreve tilgang til opplysninger og dokumentasjon som er nødvendig for å kunne gjennomføre tilsyn etter lovens bestemmelser.

§ 5. Revisjon

Barnehagens regnskap i henhold til § 3 skal revideres av statsautorisert eller registrert revisor. Revisjonen skal gjennomføres i samsvar med revisorloven. Barnehageeiere som sammen med nærstående kontrollerer ordinære barnehager med til sammen færre enn 20 barn eller familiebarnehager med til sammen færre enn 10 barn, kan i stedet for revisor velge en uavhengig regnskapskyndig til å attestere regnskapet. Tilsvarende gjelder for eiere som sammen med nærstående kun har én åpen barnehage.

§ 6. Tilsidesettelse av opplysninger

Finner kommunen at det er gjort vesentlige feil i barnehagens resultatregnskap i henhold til kravene i denne forskrift § 3, kan kommunen sette barnehageeiers opplysninger til side.

§ 7. Klage til fylkesmannen

Barnehageeier kan påklage kommunens vedtak i henhold til denne forskrift til fylkesmannen.

§ 8. Ikraftsetting

Forskriften trer i kraft [1. januar 2013.]

Forslag til endringer i forskrift om likeverdig behandling ved tildeling av offentlige tilskudd til ikke-kommunale barnehager (forskrift av 29.oktober 2010 nr. 1379).

§ 6 foreslås opphevet i denne forskrift, men innholdet foreslås å inngå i ny barnehagelov § 14 a første ledd bokstav c.

§ 6. Reduksjon av kommunalt tilskudd

Foreslås opphevet.

Kristiansand kommunens uttalelse:

Etter Departementets opptrappingsplan vil de private barnehagene innen år 2015 ha krav på tilsvarende lik finansiering som de kommunale barnehagene. Dette på tross av at de kommunale barnehagene har høyere pensjonsutgifter. Dette medfører også et større behov for at midlene kommer barna i barnehagene til gode og at økte tilskudd ikke til slutt havner hos eier uansett om det er i form av utbytte eller i form av en økt egenkapital som til slutt uansett kan tilfalle eier ved salg av barnehage. Det må i denne sammenheng for ordens skyld nevnes at spesielt nyere private barnehager har større utgifter til bygg enn hva kommunene har og at det fremdeles hvert år er noen ikke-kommunale barnehager som går i underskudd i Kristiansand kommune.

Kristiansand kommune mener at det er nødvendige tiltak som Kunnskapsdepartementet ønsker å legge til ved en ny paragraf 14 a i lov om barnehager. Paragrafen sier at offentlig tilskudd og foreldrebetaling skal komme barna i barnehagen til gode. Den nye paragrafen definerer at det likevel ikke skal hindre at barnehagen kan ha et rimelig årsresultat.

Departementet skiver i punkt 5.2.1 Offentlige tilskudd og foreldrebetaling skal komme barna i barnehagen til gode: *"Blant annet som følge av at dagens barnehagesektor er preget av ulike selskapsformer, hvor kravene til regnskapsrapportering er svært ulike, har departementet kommet til at det ikke er hensiktsmessig å regulere uttak av verdier fra sektoren gjennom maksimalt tillatt årlig uttak av utbytte/fortjeneste. Dette skyldes også at flere av selskapsformene ikke opererer med et kapitalregnskap som gjør det mulig å beregne en årlig avkastning av kapitalen som eventuelt skal utbetales som utbytte".*

Kristiansand kommune mener det ville være fullt mulig å sette en grense på maksimalt utbytte/fortjeneste ut fra å definere dette prosentmessig i forhold til omsetning eller mottatt offentlig støtte. Grensen kan gjøres veiledende. Dette vil i så fall kunne hindre ulik tolkning av denne regel fra kommune til kommune, og eventuelt mellom de ulike Fylkesmennene. Vi ser også at det er både fordeler og ulemper med å sette en grense for utbytte/fortjeneste, men i forhold til en samlet vurdering syns vi at en klar definisjon på hva maks grense for utbytte/fortjeneste ville vært å foretrekke, også som følge det vil være lettere å håndtere avkortninger, samt at det vil være lettere å formidle på en grei måte til barnehagene. Når barnehagene ikke har fått beskjed om noe klar grense så vil de også antagelig oftere vil klage et vedtaket med avkortning pga høyt overskudd/utbytte inn til Fylkesmannen.

Kristiansand kommunes inntrykk er at få barnehageeiere har skutt inn høy egenkapital i selskapene ved oppstart. Etter hvert som barnehagebyggene stiger i verdi og lånet nedbetales vil det være store verdier i selskapene, men denne verdien kommer ikke nødvendigvis frem av balansen i regnskapet. Årsregnskapene inneholder heller ikke barnehagenes balanseregnskap så det vil uansett være vanskelig for kommunene å ta hensyn til at noen barnehageeiere skal ha mulighet til å ha et høyere utbytte/overskudd som følge av høy egenkapital. Av den grunn mener vi det like godt kan lages en enkel regel der Departementet definerer at x antall prosent av omsetningen anses som veiledende i forhold til hva som er et rimelig overskudd i en ikke-kommunal barnehage.

Det er etter Kristiansand kommunes syn bedre om midler blir igjen i selskapet enn at en stor del av overskuddet går med til utbytte til eier. Likevel mener vi at det enkleste vil være å avkorte tilskudd ut fra barnehagens overskudd året før, og regne med at eierne er så pass fornuftige at de ikke tømmer selskapene for egenkapital. Gjør de det får man håpe at de har reserver å putte tilbake til barnehagene om det skulle være nødvendig.

I forhold til prising av transaksjoner med eier eller eiers nærstående og interessefelleskap - nærstående parter, så mener vi som Departementet at det ofte vil kunne bli vanskelig for kommunene å avgjøre om dette bør tilsi særlige krav til dokumentasjon. I tillegg vil det kunne være vanskelig å si noe om prisingen av disse tjenestene er etter markedspris. Det er uansett bedre at det er regler for dette, enn at det ikke kom inn i den nye lovbestemmelsen.

Det kan være så pass vanskelig å si noe om en vare er solgt til markedspris at det muligens kunne vært en oppfordring i de nye reglene om at de private barnehagene bør avstå fra å benytte slektninger eller nære venner som leverandører av vesentlige produkter eller tjenester til barnehagen. Dette gjelder spesielt ved store beløp som for eksempel i form av kontrakt om bygging av nytt barnehagebygg, eller tilsvarende.

Det kunne også være en ide å oppfordre til at så lave beløp som mulig som faktureres fra morselskap til barnehagene, da det gjør det vanskeligere å følge pengestrømmen. Dersom ansatte i morselskapet utfører oppgaver for barnehagene burde det i mange tilfeller være mulig å ansette dem i deltidsstillinger fordelt på de ulike barnehagene. I tillegg vil det være naturlig at morselskapet fakturerer det som faktisk gjøres av oppgraderinger/ vedlikehold osv i stedet for for eksempel et fast årlig påslag til alle barnehagene morselskapet betjener.

Kristiansand kommune mener det hadde vært en fordel om kommunene også kunne kreve innsyn i barnehagenes morselskaps regnskap. Dette ettersom urettmessig høy fortjeneste i morselskapet kan være en måte å skjule at midler ikke kommer barna i barnehagen til gode.

I forhold til revisorattestasjon er kommunen også på lik linje med Departementet i forhold til ønsket om at størstedelen av barnehagene skal benytte seg av fagutdannet revisor og at det stilles krav til at revisoruttalelsen vedlegges årsregnskapet etter Departementets krav. Det er viktig at kommunene kan stole på at revisor har gått grundig inn i regnskapspostene og går god for at regnskapet er bokført etter god regnskapskikk og regnskapet i hovedsak er i samsvar med kravene i barnehageloven og økonomiforskriften til barnehageloven.

Kristiansand kommune hadde helst sett at så godt som alle barnehager hadde blitt gjort revisjonspliktige etter samme ordning. Vi mener kun familiebarnehager med godkjenning for maksimalt 5 barn og åpne barnehager burde være unntatt. Kristiansand kommune har over 40 familiebarnehager og kunne dermed om de også ble en del av det nye regelverket følt seg tryggere på kvaliteten i disse årsregnskapene. Vi ser at det er et økonomisk aspekt i dette, men mener det da heller eventuelt burde gis et lite tillegg i administrasjonspåslaget i de nasjonale satsene som kompensasjon for økte revisjonskostnader. Regnskapet skal per dags dato uansett føres etter regnskapsloven.

Departementet foreslår at barnehageeiere som sammen med nærstående kontrollerer familiebarnehager med til sammen færre en 10 barn ikke kommer inn under revisjonsplikten. Departementets forslag vil etter vår forståelse i ytterste konsekvens medføre at noen familiebarnehager et år kan havne innenfor revisjonsplikten mens neste utenfor, avhengig av om de har fylt barnehagen helt opp, eller etter om det bare er store barn i barnehagen.

Økte kontrolltiltak med finansieringen av ikke-kommunale barnehager vil kreve betydelig ressursbruk og økonomisk kompetanse i kommunene. Utdanningsdirektoratet skal overta sentralstyringen av barnehageområdet fra januar 2012. Det betyr at blant annet tilskudds- og regelsverkforvaltningen, tilsynsoppgaver og veiledning av sektoren må forsterkes vesentlig i løpet av 2012 og før iverksettelsen fra 1. januar 2013.