



# Kostnader i barnehager 2014

Trond Erik Lunder, Brynjulv Eika og Lars Håkonsen

TF-rapport nr. 379

2016

**Tittel:** Kostnader i barnehager 2014  
**TF-rapport nr:** 379  
**Forfatter(e):** Trond Erik Lunder, Brynjulv Eika og Lars Håkonsen  
**Dato:** 29.2.2016  
**ISBN:** 978-82-7401-940-9  
**ISSN:** 1501-9918  
**Pris:** 180,- (Kan lastes ned gratis fra [www.telemarksforsking.no](http://www.telemarksforsking.no))  
**Framsidedfoto:** Istock  
**Prosjekt:** Analyse av kostnader i barnehager og beregning av nasjonale tilskuddssatser  
**Prosjektnr.:** 20140300  
**Prosjektleder:** Trond Erik Lunder  
**Oppdragsgiver(e):** Utdanningsdirektoratet

**Spørsmål om denne rapporten kan rettes til:**

Telemarksforsking  
Postboks 4  
3833 Bø i Telemark  
Tlf: +47 35 06 15 00  
[www.telemarksforsking.no](http://www.telemarksforsking.no)

**Resymé:**

Barnehagesektoren vokser fortsatt både i omfang og kostnader, men antall barn i alderen 0-2 år i barnehage er redusert etter 2012. Kostnad pr. plass vokser med 4,6 % i ikke-kommunale barnehager og 5,7 % i kommunale barnehager, noe som innebærer at kostnadsforskjellen mellom kommunale og ikke-kommunale er den samme i 2014 som i 2010; 9,1 % av kommunalt kostnadsnivå. Totale kostnader i sektoren anslås til 48,1 mrd. kr. Temakapittelet omhandler pensjonsutgifter i private barnehager. Regnskapsrapporteringen for 2014 inneholder nye opplysninger som gir sikrere anslag på disse utgiftene.



**Trond Erik Lunder** er utdannet ph.d i samfunnsøkonomi fra NTNU i 2015, med cand.oecon fra Universitetet i Oslo i 2003. Han har arbeidet ved Telemarksforsking siden 2004. Han har særlig arbeidet mye med barnehagereformen og barnehagefinansiering, med oppdrag både for kommuner og departement. Han har ellers arbeidet på flere forskningsprosjekter innen kommunaløkonomi, med statistiske analyser og bruk av KOSTRA-data som spesialfelt.



**Brynjulv Eika** har økonomisk/administrativ utdanning og har arbeidet som drifts- og økonomiansvarlig ved Telemarksforsking siden 1988. Brynjulv arbeider også som prosjektmedarbeider på flere fagområder. Brynjulv har vært sentral i tilsvarende prosjekt for Utdanningsdirektoratet siden 2012.



**Lars Håkonsen** er utdannet siviløkonom fra NHH i 1991 og dr.oecon i samfunnsøkonomi fra samme sted i 1998. Han har arbeidet ved Telemarksforsking fra 1998 og har siden 2002 hatt hovedstilling ved HiT/HSN. Han har vært ansvarlig for en rekke kommunaløkonomiske prosjekter og evalueringer, herunder flere med barnehagesektoren som tema, og var fra 2009 til 2014 medlem av Teknisk beregningsutvalg for kommunal og fylkeskommunal økonomi.

# Forord

Denne rapporten presenterer analyser av kostnader i barnehagene for regnskapsåret 2014. Tilsvarende analyser har vært gjort årlig siden 2001, hvor Telemarksforskning har hatt oppdraget fra og med 2010-årgangen. Denne rapporten er del av et treårig prosjekt som avsluttes våren 2017.

Nasjonale satser er ikke lenger en del av denne rapporten etter innføring av ny forskrift. Satser for 2016 ble publisert høsten 2015 i TF-notat nr. 97/2015.

Vi har gjort enkelte tilpasninger også i år for at tallene skal være mest mulig sammenlignbare på tvers av barnehagetyper og over tid. Det har også vært flere endringer i rapporteringsskjemaene for barnehagene, noe som krever tilpasninger av beregningsmetodene. Leserne bør derfor forholde seg til denne rapportens beskrivelser av kostnadsutvikling over tid framfor å sammenligne tallene mot tidligere rapporter.

Årets utvalgte tema er pensjon i private barnehager. Ny og utvidet rapportering av pensjonskostnader i regnskapsskjemaet for ikke-kommunale barnehager har gjort det aktuelt å ta en grundigere gjennomgang av dette.

Prosjektleder hos Telemarksforskning er Trond Erik Lunder. Brynjulv Eika og Lars Håkonsen er prosjektmedarbeidere og har vært medforfattere og bidratt med statistiske beregninger og grunnlagsmateriale til rapporten.

Rapporten er utarbeidet på oppdrag fra Utdanningsdirektoratet. Vår kontaktperson hos oppdragsgiver er Christian Weisæth Monsbakken, som vi vil takke for godt samarbeid.

Bø, 2.3.2016

Trond Erik Lunder

Prosjektleder



# Innhold

Sammendrag .....	7
<b>1. Innledning.....</b>	<b>9</b>
1.1 Bakgrunn og formål.....	9
1.2 Leseveiledning .....	9
1.3 Metode .....	10
1.3.1 Metodiske endringer fra tidligere undersøkelser.....	11
<b>2. Ordinære kommunale barnehager .....</b>	<b>13</b>
2.1 Driftskostnader.....	13
2.1.1 Datagrunnlag .....	13
2.1.2 Beregning av driftskostnader .....	14
2.1.3 Variasjonsområdet for driftskostnader .....	16
2.2 Kapitalkostnader .....	18
2.2.1 Datagrunnlag .....	19
2.2.2 Beregning av kapitalkostnader .....	22
2.3 Kostnadsutvikling 2010–2014.....	24
2.4 Sammenligning mot KOSTRA .....	27
2.5 Oppsummering – kommunale kostnader .....	28
<b>3. Ikke-kommunale barnehager .....</b>	<b>29</b>
3.1 Kartlegging av kostnader .....	29
3.1.1 Datagrunnlag .....	29
3.1.2 Beregning av kostnader .....	31
3.1.3 Variasjonsområde for kostnadene .....	33
3.2 Kostnadsutvikling 2010-2014 .....	34
3.3 Oppsummering – ikke-kommunale barnehager .....	37
<b>4. Sammenstillinger og analyse av kostnadsforskjeller .....</b>	<b>38</b>
4.1 Sammenstilling av kostnader og kostnadsfaktorer mellom barnehager.....	38
4.2 Analyse av kostnadsforskjeller.....	40

4.2.1	Statistisk analyse av stordriftsfordeler og andre kostnadssammenhenger .....	42
4.2.2	Utviklingen i kostnadsfaktorer .....	48
4.3	Finansiering av barnehagene.....	51
4.4	Nasjonale kostnader og finansiering.....	55
4.5	Oppsummering .....	58
<b>5.</b>	<b>Pensjonskostnader i årsregnskapsskjema for 2014.....</b>	<b>60</b>
5.1	Innledning.....	60
5.2	Ordinære barnehager.....	64
5.2.1	Barnehager med pensjonsutgift på post 5945 Pensjonsforsikring for ansatte..	64
5.2.2	Pensjonspremie direkte fra noteopplysningen .....	68
5.2.3	Barnehager med samme beløp på regnskapspost 5945 og i noteopplysningen om premiebetaling .....	71
5.2.4	Barnehager med ulike beløp på regnskapspost 5945 og i noteopplysningen om premiebetaling – og forekomst av aktuarberegnet pensjonskostnad .....	72
5.3	Familiebarnehager .....	75
5.3.1	Pensjonsutgifter i familiebarnehager basert på regnskapspost 5945 .....	75
5.3.2	Pensjonsutgifter i familiebarnehager basert på noteopplysningens tall for «Premiebetaling gjennom året».....	75
5.4	Oppsummering av pensjonsutgiftsprosenter .....	76
5.5	Hvor mange barnehager kan ha grunnlag for å søke om tilleggsfinansiering av særlig høye pensjonsutgifter?.....	78
5.5.1	Ordinære barnehager .....	78
5.5.2	Familiebarnehager .....	80

# Sammendrag

De kommunale barnehagene har et kostnadsnivå som ligger godt over de ikke-kommunale barnehagene, i underkant av kr 22 000 pr. plass i 2014 (barn tre år og eldre). Nær kr 10 000 av denne differansen skyldes at kommunale barnehager har høyere kostnader til særskilt tilrettelegging, noe som henger sammen med at forholdsmessig flere barn med ekstra behov går i kommunale barnehager. Kostnader utenom særskilt tilrettelegging er mer direkte sammenlignbare og omtales i rapporten som kostnader til ordinær drift. Her har altså ikke-kommunale barnehager kr 12 000 lavere kostnader pr. plass sammenlignet med de kommunale, noe som tilsvarer 9,1 % av kommunalt kostnadsnivå.

Forskjellen i kostnader til ordinær drift er større enn hva som har vært presentert i tidligere års beregninger, og forskjellen i utgifter til særskilt tilrettelegging er tilsvarende mindre. Vi har i tidligere rapporter påpekt at utgifter til særskilt tilrettelegging kan være underrapportert. Endringer i regnskapsskjemaet fra 2013 til 2014 bekrefter dette, og vi har derfor endret beregningsmetode. Vi fant grunnlag for også å endre beregningsmetoden for tidligere regnskapsårganger, slik at vi kan måle kostnadsvekst uten at tallene forstyrres av metodiske endringer.

	Kommunale barnehager	Ikke-kommunale (ordinære) barnehager	Ikke-kommunale familiebarnehager
<i>Sum kostnader ordinær drift (kr pr. plass):</i>			
Store barn	131 950	119 982	139 228
Små barn	237 510	215 969	174 035
<i>Sum kostnader inkludert særskilt tilrettelegging (kr pr. plass):</i>			
Store barn	144 995	123 261	139 706
Små barn	260 991	221 870	174 633

Forskjellen mellom kommunale og ikke-kommunale har også blitt større enn i fjorårets rapport fordi kostnadsveksten har vært høyere i kommunale barnehager. Veksten fra 2013 til 2014 er 5,7 % i kommunale barnehager og 4,6 % i ikke-kommunale ordinære barnehager. Kostnadsforskjellen mellom kommunale og ikke-kommunale ordinære barnehager på 9,1 % er den samme prosentvise forskjellen som vi finner i 2010-tallene. Fra 2013 til 2014 ser vi derimot at overskuddene har økt blant de ikke-kommunale barnehagene.

Ikke-kommunale familiebarnehager har hatt en kostnadsvekst på 3,3 %. Familiebarnehagene er først og fremst et tilbud til de yngste barna. Regelverket for antall barn i familiebarnehage gjør også at plasser for store barn blir uforholdsmessig dyre, jf. tabellen.

Regnskapsskjemaet for ikke-kommunale barnehager har blitt revidert. Vi har allerede nevnt at dette har medført endring i metoden for beregning av kostnader til særskilt tilrettelegging. En annen endring som har hatt betydning for beregningene, er innføringen av posten «Innleid personell». Vi har valgt å legge denne til som personalkostnader, og dette medfører at andelen personal-kostnad er noe høyere i ikke-kommunale barnehager enn hva vi har presentert i tidligere rapporter.

Den største endringen i regnskapsskjemaet for 2014 er at rapporteringen rundt pensjonsutgifter er betydelig utvidet. Skjemaet etterspør nå en rekke noteopplysninger om type pensjonsordninger og utgiftene knyttet til denne. Siden dette er en ny rapportering, er det mangler og uoverensstemmelser i opplysningene fra mange av barnehagene, men informasjonsverdien er likevel stor. Vi finner at ikke-kommunale ordinære barnehager har en gjennomsnittlig pensjonsutgiftsprosent (pensjon i prosent av brutto lønn) som ligger i underkant av 7 % i 2014. I underkant av 5 % av disse barnehagene har pensjonsutgifter over 13 %, som tilsvarer kompensasjonen som ligger i tilskudd til private barnehager i 2016. Det er viktig å påpeke at det er forventet en klar økning i pensjonsutgiftene fra 2014 til 2016. I ikke-kommunale familiebarnehager ligger gjennomsnittet for pensjonsutgiftene i overkant av 2,5 %. Disse analysene er presentert som eget tema i kapittel 5.

Totale kostnader til barnehager i 2014 beløper seg til nær 48,1 mrd. kr, fordelt på 26,5 mrd. til kommunale barnehager og 21,6 mrd. til ikke-kommunale barnehager. Dette tilsvarer en økning på 5,3 % fra 2013. I de kommunale barnehagene finansierer kommunene 84,5 % av kostnadene, mens andelen kommunal finansiering er 79,7 % i de ikke-kommunale barnehagene, en økning fra 84,3 % og 78,8 % året før. De ikke-kommunale barnehagene går i overskudd samlet sett, med 4,6 % av samlede kostnader i ordinære barnehager og 6,8 % i familiebarnehager. Utbytte er da regnet som en kostnad, slik at overskudd i denne sammenheng tilsvarer styrking av egenkapital.

Utviklingen i barnehagestrukturen er som tidligere at det går mot større enheter, færre familiebarnehager og færre statlige og fylkeskommunale barnehager. En utvikling som startet i 2013 og fortsetter i 2014, er at antall heltidsplasser for barn under 3 år reduseres i kommunale barnehager. Fra 2013 til 2014 var også den kommunale nedgangen i småbarnsplasser større enn økningen i storbarnsplasser slik at det totalt sett har blitt færre plasser i kommunale barnehager. Ordinære ikke-kommunale barnehager har en økning i antall småbarnsplasser, men totalt i sektoren er det en reduksjon på 725 plasser for små barn. Antall heltidsplasser for barn over 3 år øker med 2444.

Vi gjennomfører en statistisk analyse av sammenhengen mellom strukturelle faktorer og kostnader, med hovedvekt på effekten av antall plasser. Vi finner at det er signifikante stordriftsfordeler, men at disse er svake, og klart svakere enn hva som er funnet i tidligere studier. Sannsynligvis er det store flertallet av private barnehager nå såpass effektivt organisert at forskjeller i størrelse ikke lenger har særlig betydning.

Nasjonale satser for ikke-kommunale barnehager er ikke en del av denne rapporten. Nasjonale satser for 2016 er dokumentert i TF-notat nr. 97/2015. Nasjonale satser for 2017 vil bli beregnet og publisert på et senere tidspunkt.



# 1. Innledning

Denne rapporten er utarbeidet som grunnlag for vurdering av den økonomiske utviklingen i barnehagesektoren. Vi presenterer kostnader og kostnadsutvikling i kommunale og ikke-kommunale barnehager.

## 1.1 Bakgrunn og formål

---

Utdanningsdirektoratet er ansvarlig for dokumentasjon og analyse av tilstanden i barnehagesektoren. Serien med årlige rapporter om kostnader i barnehagene utgjør en del av denne dokumentasjonen. Telemarksforskning har stått for utarbeidelsen av disse rapportene fra og med regnskapsåret 2010.<sup>1</sup> Formålet med kostnadsanalysene er å gi en oversikt over den økonomiske situasjonen og utviklingen i barnehagesektoren.

De siste årene har også rapporten omfattet dokumentasjon av nasjonale tilskuddssatser til ikke-kommunale barnehager. Satsene for 2016 er nå dokumentert i eget notat (TF-notat nr. 97/2015), og de er derfor ikke en del av denne rapporten.

## 1.2 Leseveiledning

---

Det kan være mange lesere som ikke har mulighet til å lese hele rapporten. Vi gir derfor innledningsvis en kort veiledning til rapportens struktur. Sammendraget skal gjengi de viktigste funnene i rapporten, og vil være tilstrekkelig for noen lesere.

I kapittel 2 beregner vi kostnadene i de ordinære kommunale barnehagene. Kostnadsanalysene av ikke-kommunale barnehager er omtalt i kapittel 3, mens kapittel 4 oppsummerer kapitlene 2 og 3 og sammenligner kostnadene i kommunale barnehager med kostnadene i ikke-kommunale barnehager.

Regnskapsskjemaet for ikke-kommunale barnehager har blitt endret fra 2013 til 2014. Endringene gir mulighet for noen nye analyser, særlig gjelder dette pensjon. De nye opplysningene vedrørende pensjon i ikke-kommunale barnehager er behandlet som et eget tema i kapittel 5.

Rapporten inneholder flere oversikter som viser kostnadsutvikling over tid, og vi anbefaler leserne å forholde seg til disse, heller enn å sammenligne tallene mot tidligere rapporter. Rapporteringen endres og beregningsmetodene justeres fra år til år, noe som kan bety at tallene ikke er perfekt sammenlignbare på tvers av rapporter.

I rapporten benytter vi begrepene kommunale og ikke-kommunale barnehager. Der hvor vi ved enkelte anledninger benytter begrepet private barnehager, innebærer det at statlige og fylkeskommunale barnehager ikke er inkludert i utvalget. Statlige og fylkeskommunale barnehager utgjør

---

<sup>1</sup> Rapportene for årgangene 2001-2009 ble utarbeidet av Først og Høverstad.

etter hvert en svært liten andel av de ikke-kommunale barnehagene, slik at det i praksis er liten forskjell på disse begrepene.

## 1.3 Metode

---

Vi har i stor grad bygd våre økonomiske analyser på samme metoder som er benyttet i tidligere års beregninger (TF-notat nr. 15/2011, TF-notat nr. 50/2011, TF-rapport nr. 308, TF-rapport nr. 322 og TF-rapport nr. 353). Noe av metodediskusjonen kan være nærmere utdypet i disse rapportene, men dokumentasjonen skal i utgangspunktet være tilstrekkelig i denne rapporten pluss eventuelle direkte referanser. Metodiske endringer fra TF-rapport nr. 353 er kort beskrevet nedenfor og i de aktuelle avsnittene. Alle metodiske endringer er også tatt inn i beregningen av tidligere års kostnader så langt dette lar seg gjøre. Når vi omtaler endring fra 2013 til 2014, er derfor beregningsmetoden lik for begge årganger med mindre noe annet er uttrykkelig beskrevet.

Vi inkluderer i utgangspunktet samtlige barnehager i analysene. Enkelte kommuner og enkelte ikke-kommunale barnehager blir utelatt på grunn av manglende eller mangelfull informasjon. Dette frafallet er likevel så lite at vi anser det øvrige materialet som representativt for den samlede barnehagesektoren.

Følgende datagrunnlag er benyttet ved kostnadsberegningene:

Ordinære kommunale barnehager

- ◆ KOSTRA-konsernregnskap 2010–2014 for kommunale barnehager
- ◆ Årsmelding for kommunale barnehager 2009–2014
- ◆ Tall fra Husbanken på investeringskostnader pr. barnehageplass, oppdatert med tall for 2014

Ordinære ikke-kommunale barnehager

- ◆ Regnskapsskjema for ikke-kommunale barnehager 2010–2014
- ◆ Årsmelding fra ikke-kommunale barnehager 2009–2014

Familiebarnehager og åpne barnehager

- ◆ Regnskapsskjema for ikke-kommunale barnehager 2010–2014
- ◆ Årsmelding for ikke-kommunale barnehager 2009–2014

Årsmelding for kommunale og ikke-kommunale barnehager rapporteres gjennom den elektroniske rapporteringsløsningen BASIL (Barnehage-Statistikk-Innrapporterings-Løsning). Det samme gjør regnskapet for ikke-kommunale barnehager. Kommunale regnskapsdata inngår i den årlige regnskapsrapporteringen til KOSTRA fra kommunene.

Det gir liten mening å studere kostnader i barnehager uten å beregne kostnader pr. heltidsplass eller pr. oppholdstime. Opplysninger om antall oppholdstimer er hentet fra årsmeldingene. Årsmeldingene gir opplysninger om status pr. 15. desember i det aktuelle året. Ettersom tallet på oppholdstimer gjerne endrer seg gjennom året, kan tallet fra *en* årsmelding gi et dårlig bilde av aktiviteten gjennom året. Vi bruker derfor et veid gjennomsnitt av to årsmeldinger når vi beregner oppholdstimer pr. år. Dette gjennomsnittet vil i større grad kunne sammenstilles med kostnadene som er akkumulert over et helt år, enn det en enkelt måling av oppholdstimene vil gjøre. Vi legger 7/12 vekt på årsmeldingen fra året før beregningsåret og 5/12 vekt på årsmeldingen fra beregningsåret, for å ta hensyn til at de fleste større endringer skjer ved oppstart av nytt barnehageår i august.

Ved beregning av oppholdstimer er tallet på barn i de ulike oppholdskategoriene vektet med time-tall. Vektingen er vist i tabell 1.

Tabell 1 Oversikt over vekting av oppholdstimer ved beregning av korrigerte oppholdstimer.

Oppholdskategori	Vekting
0–8 timer pr. uke	6 timer
9–16 timer pr. uke	13 timer
17–24 timer pr. uke	21 timer
25–32 timer pr. uke	29 timer
33–40 timer pr. uke	37 timer
41- timer pr. uke	45 timer

Oppholdstimene blir deretter vektet etter alderen på barnet. Vi benytter forholdstallet 1,8 for fordeling av kostnader mellom store (3–6 år) og små barn (0–2 år). Aldersvektingen er fastsatt i forskrift om likeverdig behandling. Vektingen innebærer en antagelse om at de minste barna koster 80 prosent mer pr. plass enn de største barna. For familiebarnehager er forholdstallet mellom små og store barn 1,25.

Oppholdstimer pr. uke blir så ganget med 48 uker, som er den gjennomsnittlige åpningstiden vi tar utgangspunkt i. For å veksle fra antall oppholdstimer til antall heltidsplasser deler vi oppholdstimetallet på 45 timer \* 48 uker = 2160. De nasjonale satsene er beregnet pr. heltidsplass, og kostnadsanalysene er også i hovedsak vist pr. heltidsplass. Der hvor annet ikke er spesifisert, er en heltidsplass det samme som en storbarnsplass (3–6 år).

### 1.3.1 Metodiske endringer fra tidligere undersøkelser

Vi har gjort en endring i metoden for beregning av kostnader til særskilt tilrettelegging for barn med særlige behov i ikke-kommunale barnehager. Vi påpekte i fjorårets rapport at det trolig var underrapportering på dette punktet. Regnskapsskjemaet for ikke-kommunale barnehager har blitt omarbeidet fra 2013 til 2014, og dette punktet er blant de som har blitt endret. Barnehagene rapporterer omfanget av særskilt tilrettelegging som tilleggsopplysning til de ordinære regnskapspostene. Tidligere år har vi basert oss fullt ut på denne rapporteringen. I skjemaet for 2014 skal barnehagene kun oppgi kostnader til særskilt tilrettelegging som *ikke dekkes av statlige tilskudd*. Det totale anslaget på slike kostnader må derfor bli summen av denne rapporteringen og inntekter fra de statlige tilskuddsordningene. Dette gir et klart høyere anslag på kostnader til særskilt tilrettelegging, og betyr at kostnader til ordinær drift blir tilsvarende lavere. Selv om tidligere års skjema har vært utformet annerledes, har vi forsøkt å bruke en tilsvarende tilnærming og oppdatere anslag for utgifter til særskilt tilrettelegging bakover i tid. Dette ser ut til å gi rimelige resultater.

I samme skjema finner vi også en ny regnskapspost for *Innleid personell*. Denne bør tas høyde for i beregning av personalkostnader. Vi har tidligere holdt oss strengt til 5000-serien i regnskapet ved beregning av personalkostnader, med unntak av at utbytte har blitt inkludert for eneeierforetak. Utgiftene til innleid personell er ikke ubetydelige når vi ser på kostnadsvekst, men det er uklart hvor utgiftene har blitt ført i tidligere årganger. Posten for Fremmedytelse og underentreprise har nok vært brukt, men beløpene tilsier at også andre regnskapsposter må ha vært i bruk. Vi legger til den nye posten for innleid personell inn under personalkostnader i beregning av kostnader for

2014, men gjør ingen tilpasning ved beregning av tidligere årganger. Dette skaper dermed et brudd i tidsserien for ikke-kommunale barnehager som vi i rapporten vil kommentere der dette er relevant. Bruddet gjelder kun fordeling mellom personalkostnader og andre kostnader. Totale kostnader vil ikke være berørt.

De øvrige endringene i regnskapskjemaet gir også grunnlag for enkelte nye analyser, men skaper ikke brudd i tidsserien for de regnskapsopplysningene som har vært rapportert i tidligere årganger.

Vi har valgt å videreføre definisjonen av pensjonsutgifter i kommunale barnehager fra de siste årene. Dette innebærer at bruk av premiefond trekkes fra. Metoden ble i første omgang innført for å harmonisere med retningslinjene for tilskuddsberegning. Den nye forskriften om tilskudd til private barnehager medfører at premiefond ikke lenger er et element i tilskuddsberegningen. Samtidig er det ikke aktuelt å harmonisere kostnadsanalysene med det nye regelverket, så vi velger å ikke gjøre endringer i kostnadsanalysene på dette punktet.

Videreføringen av metode for pensjonsberegning betyr også at vi beholder en sats for administrasjonspåslag på 4,0 %. Vi har tidligere fulgt regelverket for tilskudd til ikke-kommunale barnehager for beregning av dette påslaget. I forbindelse med omlegging av dette regelverket har satsen for påslaget økt fra 4,0 % til 4,3 %. Årsaken til omleggingen er ikke at administrasjonspåslaget skal økes, men at grunnlaget for beregningen er endret som følge av at kommunale pensjonskostnader skal trekkes ut. I vår beregning er derimot grunnlagstallet det samme som før, og vi legger derfor til 4 % av korrigerede brutto driftsutgifter som tidligere.

## 2. Ordinære kommunale barnehager

I dette kapitlet beregner vi kostnadene i de kommunale barnehagene og kostnadsutvikling over tid. Kapitalkostnader beregnes på bakgrunn av investeringskostnader for å få med et anslag på rentekostnader. Kostnadene som beregnes i dette kapitlet, sammenlignes også med kostnadsnivået i ikke-kommunale barnehager i kapittel 4.

### 2.1 Driftskostnader

---

#### 2.1.1 Datagrunnlag

Ved beregning av kostnader til drift i kommunale barnehager har vi tatt utgangspunkt i korrigerte brutto driftsutgifter. Dette utgiftsbegrepet er konstruert for å vise kostnadene ved egen tjenesteproduksjon. Ordinære brutto driftsutgifter vil til forskjell fra dette også inkludere tilskudd til ikke-kommunale barnehager. I kommunenes regnskapsrapportering gjennom KOSTRA er korrigerte brutto driftsutgifter definert som summen av følgende kostnadsarter, hvor inntektsartene inngår med negativt fortegn:

$(010 \text{ til } 290) + (429 + 590 + 690 + 710 + 729 + 790)$

Dette er utgangspunktet for beregningen. Men noen tilpasninger må gjøres. Vi korrigerer for følgende forhold:

- ◆ Kapitalkostnader
- ◆ Barnehagemyndighet og felleskostnader
- ◆ Lærlinger
- ◆ Premiefond
- ◆ Åpne barnehager

Kapitalkostnader beregnes senere i kapitlet, og i denne omgang er vi ute etter driftskostnader ekskl. kapitalkostnadene. Vi trekker ut artene 190 Leie av lokaler og grunn og 590 Avskrivninger. Art 190 kan inneholde kostnader som ikke er rene kapitalkostnader. Det er ingen mulighet til å skille kapitalkostnader fra andre kostnader ført på samme art, men vi antar at kapitalkostnadene utgjør hoveddelen av husleien, og trekker ut både art 190 og art 590.

Driftskostnadene i kommunale barnehager er inkludert pensjonskostnader. Som nevnt i avsnitt 1.3.1, har vi valgt å videreføre tidligere års metode for beregning av pensjonskostnader. Det betyr at vi trekker fra bruk av premiefond, men at vi ikke justerer premieavvik. Bruk av premiefond føres på funksjon 173 under art 090 (Pensjonsinnskudd og trekkpliktige forsikringsordninger). Det er barnehagenes forholdsmessige andel av bruk av premiefond som skal trekkes fra kommunens brutto pensjonspremier. Barnehagenes andel er beregnet med utgangspunkt i barnehagenes andel

av totale lønnsutgifter i kommunene. Beregningene er gjort for hver enkelt kommune, siden andelen vil variere fra kommune til kommune.

Åpne barnehager inngår også i de kommunale kostnadene til barnehager, men har en helt annen kostnadsstruktur enn andre barnehager. Vi trekker fra de åpne barnehagene ved å benytte fjorårets nasjonale satser i 2014-kroner (TF-rapport 353) multiplisert med tallet på barn i åpne barnehager. Barn i åpne barnehager rapporteres ikke med oppholdstimer og er dermed ikke inkludert i grunnlaget for beregning av antall heltidsplasser. Det er derfor ikke nødvendig å korrigere antall oppholdstimer for barn i åpne barnehager.

Kostnader i familiebarnehager skal i prinsippet også trekkes ut når vi skal beregne totale kostnader i ordinære barnehager. I tidligere beregninger har vi funnet at kostnadene pr. barn i kommunale familiebarnehager er minst like høy som i ordinære barnehager. I stedet for å prøve å anslå hvor stor del av kostnadene som stammer fra familiebarnehagene, beholder vi derfor både kostnader og antall plasser i datagrunnlaget. Per desember 2014 var det kun 17 kommunale familiebarnehager igjen i landet, og en kostnadsforskjell vil ikke gi noe utslag av betydning på de gjennomsnittlige kostnadene.

Oppgaver som følger av kommunens rolle som barnehagemyndighet, skal ikke inngå ved beregning av kostnader til drift av kommunale barnehager. Det samme gjelder andre oppgaver som utføres på samme måte overfor både de ikke-kommunale og de kommunale barnehagene. Selv om reglene for føring av administrasjonsutgifter er detaljerte, vil det være noe variasjon som følge av lokal organisering og regnskapspraksis. Utgifter til barnehagemyndighet inngår i funksjon 201 i noen kommuner, mens andre kommuner fører all slik administrasjon på funksjon 120 (administrasjon). TF-rapport nr. 265 anslo at i gjennomsnitt er 2 % av utgiftene på funksjon 201 utgifter knyttet til kommunens rolle som barnehagemyndighet, og derfor utgifter som bør trekkes fra. I tiden etter denne undersøkelsen har det skjedd endringer både i organisering av kommunenes barnehageadministrasjon og veiledning til føring av administrative kostnader i KOSTRA. Dette anslaget ble videreført i fjorårets rapport etter at en oppdaterende spørreundersøkelse også ga et gjennomsnitt nær 2 %.

Satsen på 2 % dekker ikke uttrekk av kostnader til lærlinger. Den samme spørreundersøkelsen viste at utgifter til lærlinger i barnehagene med rimelighet kan anslås til 80 % av kostnadene ført på art 050 på funksjon 201, og dette ble dermed innført som et eget fratrekk i beregningen.

Ikke-økonomisk støtte til særskilt tilrettelegging i ikke-kommunale barnehager trekkes fra som myndighetsoppgaver under særskilt tilrettelegging. Kommunene oppgir slike utgifter i regnskapskjemaene til ikke-kommunale barnehager.

## 2.1.2 Beregning av driftskostnader

Tabell 2 viser de direkte kostnadene ved drift av ordinære kommunale barnehager i 2014. Sum kostnader er summen av kostnadene til de 423 kommunene som er med i datagrunnlaget. Fem kommuner er utelatt fordi de ikke har kommunale barnehager.

Tabell 2 Direkte kostnader til drift av kommunale barnehager i 2014 (i 1000 kr). N=423.

	Ordinær drift (F 201 og 221)	Særskilt tilrettelegging (F 211)	Sum kostnader
Korrigerte brutto driftsutgifter	23 750 575	2 483 683	26 234 258
Myndighetsoppgaver m.m.	-425 528	-156 627	-582 154
Lærlinger	-125 910		-125 910
Premiefond	-227 683	-27 471	-255 154
Åpne barnehager	-44 270		-44 270
<b>Sum direkte kostnader</b>	<b>22 927 185</b>	<b>2 299 586</b>	<b>25 226 770</b>
Kapitalkostnader	-1 066 027	-11 298	-1 077 325
<b>Sum direkte kostnader ved drift</b>	<b>21 861 158</b>	<b>2 288 288</b>	<b>24 149 445</b>

Neste steg er å kombinere kostnadene med oppholdstimer i kommunale barnehager fra samme kommuner. Tabell 3 viser kostnader til ordinær drift i kommunale barnehager i 2014, fordelt pr. oppholdstime og pr. plass. Tabellen viser at sum direkte kostnader til ordinær drift er 55,48 kr pr. korrigert oppholdstime, eller kr 119 834 pr. storbarneplass, etter at vi har foretatt de nødvendige korrigeringene. Oppholdstimer som legges til grunn, er et veid gjennomsnitt av rapporterte barn pr. 15.12.13 og 15.12.14, slik vi har beskrevet i metodeavsnittet.

Tabell 3 Kostnader til ordinær drift i kommunale barnehager i 2014, pr. oppholdstime og pr. plass. N=423

Ordinær drift (funksjon 201 og 221)	Kostnader 1000 kr	Kr pr. korrigert oppholdstime (1,8)	Kroner pr. plass (store barn)
Korrigerte brutto driftsutgifter	23 750 575	60,27	130 191
Myndighetsoppgaver m.m.	-425 528	-1,08	-2 333
Lærlinger	-125 910	-0,32	-690
Premiefond	-227 683	-0,58	-1 248
Åpne barnehager	-44 270	-0,11	-243
<b>Sum direkte kostnader</b>	<b>22 927 185</b>	<b>58,18</b>	<b>125 677</b>
Kapitalkostnader (regnskapsført)	-1 066 027	-2,71	-5 844
<b>Sum direkte kostnader ved drift</b>	<b>21 861 158</b>	<b>55,48</b>	<b>119 834</b>
Administrasjonspåslag	874 446	2,22	4 793
<b>Sum driftskostnader inkl. administrasjon</b>	<b>22 735 604</b>	<b>57,70</b>	<b>124 627</b>
Antall oppholdstimer små barn	102 613 404		
Antall oppholdstimer store barn	209 343 240		

Vi må også legge til indirekte kostnader eller et administrasjonspåslag. Dette påslaget skal kompensere for at ikke alle administrasjonskostnadene til kommunale barnehager er ført på barnehagefunksjonene, men under sentraladministrasjonen. Som vi skriver i avsnitt 1.3.1, legger vi til

grunn en sats på 4 % av korrigerede brutto driftsutgifter på funksjon 201 som i tidligere års beregninger.

Kostnader inkludert administrasjonspåslag utgjør 57,70 kr pr. korrigert oppholdstime, tilsvarende 124 627 kr pr. plass for store barn. For 2013 gir tilsvarende kostnadsberegning et kostnadsanslag på 118 165 kr pr. plass, altså har det vært en kostnadsvekst på 5,5 %.

I Tabell 4 presenterer vi kostnadene knyttet til særskilt tilrettelegging slik dette defineres under funksjon 211 i veiledning til KOSTRA-rapportering.<sup>2</sup> I 2014 var gjennomsnittskostnader til særskilt tilrettelegging (inkl. administrasjon) på kr 13 045 pr. heltidsplass for store barn. Dette er en økning på 2,8 % fra 2013.

Tabell 4 *Kostnader til særskilt tilrettelegging i kommunale barnehager i 2014, pr. oppholdstime og pr. plass. N = 423.*

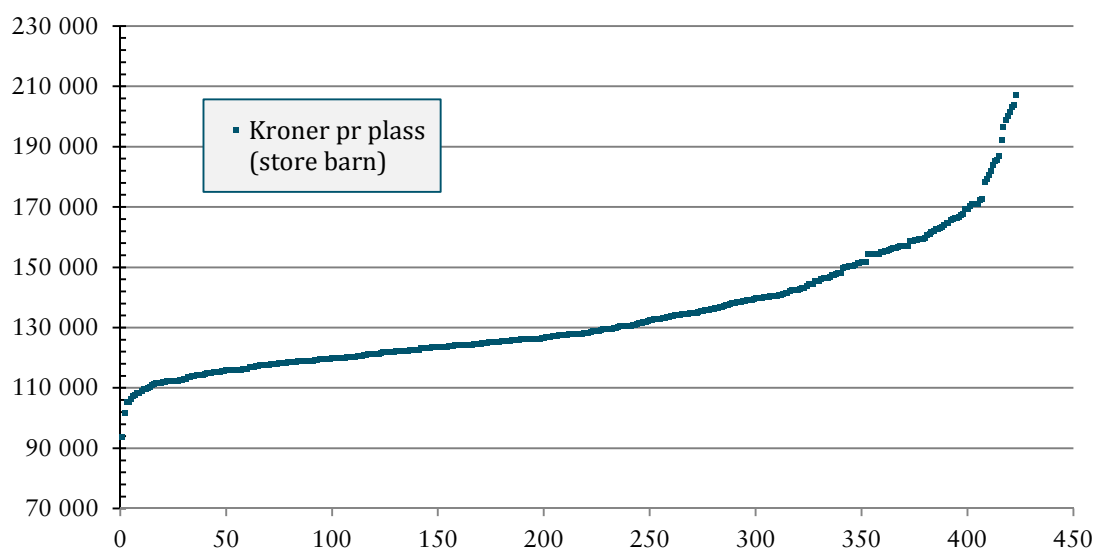
Særskilt tilrettelegging (funksjon 211)	Kostnader 1000 kr	Kr pr. korrigert oppholdstime (1,8)	Kroner pr. plass (store barn)
Kostnader inkl. regnskapsført kapital- utg.	2 299 585	5,84	12 605
- Kapitalkostnader	-11 298	-0,03	-62
Administrasjonspåslag	91 531	0,23	502
<b>Sum kostnader inkl. adm.</b>	<b>2 379 819</b>	<b>6,04</b>	<b>13 045</b>

### 2.1.3 Variasjonsområdet for driftskostnader

I beregningene ovenfor er gjennomsnittskostnader for kommunale barnehager beregnet på grunnlag av summerte kostnader for 423 kommuner. Men ser vi på kostnadstallene for enkeltkommuner, er variasjonen stor. Figur 1 viser kostnadsfordelingen for de 423 kommunene. Laveste kostnad er ca. kr 94 000 pr. plass. Kommunen med dyrest drift har gjennomsnittskostnader på ca. kr 207 000. 5 barnehager har kostnader over 200 000 kroner. Stort sett er det de samme kommunene som ligger høyt eller lavt i kostnader, men kommunen som ligger lavest har tidligere hatt et høyere kostnadsnivå.

<sup>2</sup> Veiledning til Regnskapsrapporteringen i KOSTRA – Regnskapsåret 2014. KRD, desember 2013.

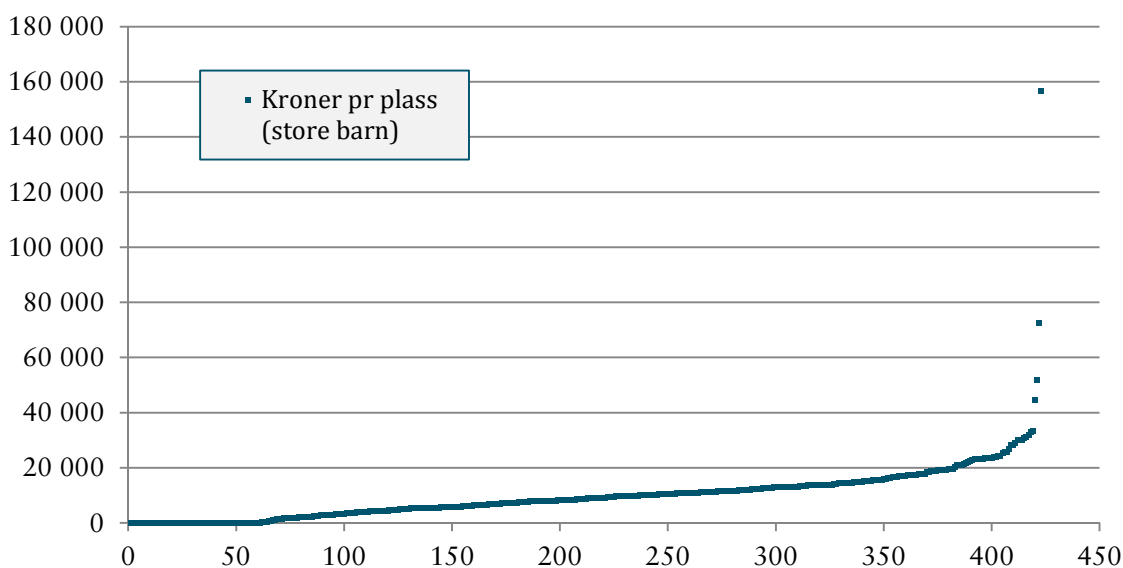




Figur 1 Variasjonsområdet for ordinære driftskostnader inkl. administrasjon pr. heltidsplass i kommunale barnehager. N = 423

Det kan være grunn til å undersøke om ekstremverdiene påvirker gjennomsnittsberegningene i nevneverdig grad. Et mål på dette er i hvilken grad medianverdien (kostnaden til den midterste kommunen når disse er rangert etter stigende kostnad, slik som i figuren) avviker fra gjennomsnittsverdien. Vi beregnet gjennomsnittskostnaden pr. heltidsplass til drift inkl. administrasjon til kr. 124 627. Medianverdien i materialet er kr 127 800, altså noe høyere enn gjennomsnittet men ikke så mye at det gir grunn til bekymring. Grunnen til at medianen ligger høyere enn gjennomsnittet, er at de største kommunene generelt ligger til venstre i figuren, og det er disse kommunene som påvirker gjennomsnittet mest.

Når det gjelder tilsvarende kostnader til særskilt tilrettelegging (direkte kostnader til drift inkl. administrasjon), er fordelingen mellom kommunene som vist i Figur 2. Variasjonen går fra kr 0 til ca. kr 157 000 pr. plass, men bare fire kommuner ligger høyere enn kr 34 000 pr. plass. To kommuner hadde negative kostnader til særskilt tilrettelegging, og i figuren har vi satt kostnadene til 0 for disse kommunene. Medregnet disse to er det 48 av 423 kommuner som ikke oppgir kostnader til særskilt tilrettelegging. Gjennomsnittskostnader pr. heltidsplass (store barn) er på kr 13045. Medianen er her kr 9 800. Medianen avviker med andre ord vesentlig fra gjennomsnittskostnaden. Dette tilsier at medianverdien kan gi et bedre mål på kostnadene til særskilt tilrettelegging, enn gjennomsnittsverdien. Samtidig er det naturlig at driftskostnadene til særskilt tilrettelegging varierer mellom kommuner, både på grunn av ulikt behov på kommunalt nivå og ulik fordeling av barn med behov mellom kommunale og ikke-kommunale barnehager.



Figur 2 Variasjonsområdet for driftskostnader inkl. administrasjon til særskilt tilrettelegging pr. heltidsplass i kommunale barnehager. N = 423

## 2.2 Kapitalkostnader

Kapitalkostnadene består av kapitalslit og kapitalavkastning. I Rundskriv Udir-7-2014 om forskrift om likeverdig behandling er kapitalkostnadene definert slik:

*Med kapitalkostnader menes avskrivningskostnader basert på anskaffelseskost (fratrasket investeringstilskudd og merverdiavgiftskompensasjon) og rentekostnader beregnet ut fra bokført verdi på anleggsmidler på barnehageområdet tillagt tomtekostnader (fratrasket investeringstilskudd og merverdiavgiftskompensasjon).*

Kapitalkostnadene er skilt ut fra den øvrige kostnadsberegningen fordi dette er kostnader som ikke er fullstendig dokumentert i kommunale regnskaper. Renter er ikke fordelt på de ulike tjeneste- og ansvarsområdene, og er derfor vanskelig identifiserbare. Rentekostnaden omfatter dessuten, som tekstutsnittet ovenfor viser, mer enn renteutgiftene på lån. Alle investeringer medfører rentekostnader, uavhengig av finansieringsmåte. Investeringer finansiert med egenkapital medfører at potensiell alternativ avkastning blir lavere, og dette må regnes med som en kostnad.

Det har også vært tvil om hvor god kvalitet det er på avskrivningene som er synliggjort gjennom det kommunale regnskapet. Ved innføring av KOSTRA og avskrivninger i kommuneregnskapet i 2001 måtte en del kommuner beregne avskrivninger knyttet til investeringer gjort mange år tilbake. Det er imidlertid sannsynlig at kvaliteten på avskrivningene er betydelig bedre etter hvert som de nyere investeringene dominerer. Et forhold som likevel gjør bruken av kommunale avskrivninger problematisk, er at disse er beregnet på bakgrunn av brutto anskaffelseskostnad, mens det i private regnskaper er netto anskaffelseskostnad som ligger til grunn.

Vi beregner kapitalkostnadene ut fra prinsippene som gjaldt i tidligere forskrift om likeverdig behandling (Rundskriv Udir-7-2014). I ny forskrift er reglene om beregning av kapitalkostnad erstattet med en nasjonal sats som gjelder for alle kommuner. Prinsippene for kapitalkostnader er likevel uendret, og vi holder oss dermed til samme beregningsmetode som tidligere.

Vi baserer oss på investeringsdata fra Husbanken. På denne måten skal beregningen i størst mulig grad gjenspeile gjennomsnittlige kapitalkostnader i sektoren. Tallgrunnlaget er i hovedsak basert på investeringer i private barnehager, men det antas likevel at dette utgjør det beste anslaget på investeringskostnader i barnehagesektoren generelt.

I datamaterialet vi har fått fra Husbanken, inngår informasjon om alle byggeprosjekter som Husbanken har finansiert. Tallene viser både investeringskostnader og antall barnehageplasser for en stor andel private utbyggere samt enkelte kommunale prosjekter. Vi antar at selve investeringskostnaden er uavhengig av eierskap og skiller ikke mellom kommunale og private prosjekter. Investeringstallene leder fram til et anslått investeringsbeløp pr. plass fordelt på investeringsår. Vi korrigerer videre for momskompensasjon og investeringstilskudd og beregner avskrivningsgrunnlag og rentegrunnlag for barnehager etter byggeår. Til slutt bruker vi et anslag på aldersfordelingen (byggeår) blant kommunale barnehager for å komme frem til sum kapitalkostnader.

Siden formålet med denne beregningen er å finne kapitalutgiftene i 2014, benytter vi en rentesats som reflekterer gjennomsnittlig rente samme år. Rentenivået i beregningen av kapitalkostnader er satt til 3,7 % for 2014. Dette tilsvarer gjennomsnittlig rentesats i 2014 for 10 års fastrente i Husbanken pluss et tillegg på 0,1-0,2 prosentpoeng for effektiv rente (Vi har lagt til 0,1 og rundet opp). Ved beregning av kostnader for tidligere år benyttes tilsvarende rente fra det aktuelle året.

## 2.2.1 Datagrunnlag

Tabell 5 viser de gjennomsnittlige investeringskostnadene pr. plass. Kostnadene er fordelt på investeringsår basert på Husbankens statistikk for nyoppførte barnehager. Tabellen viser også medianverdi, minimum og maksimum. Siste kolonne viser hvor stor andel tomtekostnaden utgjør av totale anleggskostnader. Prosjekter med flere lånetilsagn er holdt utenfor fordi det er noe uklart hvordan man skal forstå de rapporterte antall plasser. I tillegg er prosjekter med færre enn 40 plasser holdt utenfor fordi det er sannsynlig at mange av disse prosjektene gjelder utvidelser som feilaktig er registrert som nyoppføringer.

Fordi det er relativt stor spredning i grunnlagstallene, bruker vi medianen i stedet for gjennomsnittet som mål på totale anleggskostnader. Fordeling mellom byggekostnad og tomtekostnad for medianbarnehagen vil imidlertid kunne være ganske tilfeldig, så vi antar, basert på Tabell 5, at tomtekostnadene utgjør 20 % av anleggskostnadene. Tomtekostnadene i Husbankens statistikk omfatter ikke bare tomtekjøp, men også all opparbeiding av uteområdene med lekeapparater osv.

Tabell 5 Gjennomsnittlige investeringskostnader i kr pr. plass for nyoppførte barnehager, pr. år i perioden 2000-2014

Byggeår	Antall prosjekter	Gjennomsnitt	Median	Minimum	Maksimum	Snitt andel tomte-kostnader
2000	22	107 380	108 917	69 818	161 574	0,20
2001	26	114 994	107 202	25 680	197 078	0,19
2002	46	119 859	119 684	86 533	155 710	0,20
2003	53	136 944	132 090	90 473	216 964	0,20
2004	43	160 389	155 721	101 563	279 552	0,20
2005	77	178 434	178 116	5 357	256 364	0,20
2006	73	220 882	215 739	62 791	432 639	0,22
2007	67	257 594	259 075	103 410	399 667	0,22
2008	67	298 521	307 813	28 488	622 443	0,20
2009	49	331 780	340 000	152 667	500 000	0,23
2010	31	330 329	338 462	32 206	470 057	0,22
2011	29	371 435	376 812	25 627	582 996	0,22
2012	26	393 223	397 184	78 989	886 020	0,20
2013	39	396 752	391 548	197 278	614 120	0,21
2014	21	388 120	384 904	112 779	573 147	0,19

Tallene fra Husbanken er bruttobeløp og viser kostnadene før man tar hensyn til investeringstilskudd og momskompensasjon. Vi må derfor trekke tildelt investeringstilskudd og momskompensasjon fra kostnadstallene i Tabell 5.

For å trekke ut momskompensasjonen må vi definere hvilke kostnadselementer som er mva.-belagt. I tillegg må vi fordele kostnadene etter avskrivningstid. Kjøp av tomt skal ikke avskrives og er ikke mva.-belagt. Opparbeiding av utearealer er mva.-belagt og skal avskrives over 40 år, mens utendørs lekeapparater avskrives over 10 år. Vi har ikke informasjon om kompensasjonen direkte, men må beregne hvor mye merverdiavgiften utgjør av investeringskostnadene. Vi benytter samme fordeling av tomtekostnadene på tomt, opparbeiding av uteareal og lekeapparater som tidligere år.<sup>3</sup> Tabell 6 viser denne fordelingen. Den andelen hver kategori antas å utgjøre, er vist i kolonne 3.

Tabell 6 Fordeling av tomtekostnadene

	Sats merverdiavgift	Sats avskrivning	Anslått andel av tomtekostnad
Tomtekjøp	0 %	0 %	40 %
Opparbeiding uteareal utenom lekeapparater	25 %	2,5 %	40 %
Lekeapparater	25 %	10 %	20 %

Investeringstilskuddet ble innført i 2003 og erstattet et stimuleringsstilskudd som gjaldt fra 1.juli 2002. Siste år med investeringstilskudd var 2011. Tilskuddet besto av en sats pr. barn med differensiering for alder og heltidsplass/deltidsplass. Satsene var de samme gjennom hele perioden med investeringstilskudd. Før utmåling av tilskudd skulle eventuell momskompensasjon trekkes fra. I

<sup>3</sup> Se TF-notat nr. 15/2011 side 24–25 for diskusjon.

mange tilfeller var investeringene pr. plass så store at momskompensasjon oversteg satsene for investeringstilskuddet og utmålt tilskudd ble null. I beregningen legger vi til grunn at barnehagene får full momskompensasjon i henhold til investeringsbeløpene i Tabell 5. Investeringstilskudd regner vi så ut etter satsene og beregnet momskompensasjon.

Tabell 7 viser momskompensasjon og investeringstilskudd som trekkes fra brutto investeringskostnad, mens Tabell 8 viser årlige investeringskostnader pr. plass etter denne justeringen.

På grunn av dårligere datagrunnlag for nye plasser før 2000 behandler vi barnehager bygget før dette tidspunktet som én gruppe. I beregning av kapitaltilskudd til ikke-kommunale barnehager benytter vi oss av at gjennomsnittlige regnskapsførte kapitalkostnader i ikke-kommunale barnehager etablert før 2000 tilsvarer nivået i 1994/1995. Vi benytter samme anslag i beregningen av kommunale kapitalkostnader. Bygge- og tomtekostnader pr. plass, ifølge Husbankens statistikk for 1994/1995, blir derfor lagt til grunn for alle barnehager fra denne perioden.

Tabell 7 Momskompensasjon og investeringstilskudd i kr pr. plass, pr. år i perioden 2000–2014

Byggeår	Momskompensasjon		Investeringstilskudd
	bygg	tomt	
2000	-	-	-
2001	-	-	-
2002	-	-	8 000
2003	-	-	29 053
2004	23 919	3 588	18 994
2005	28 499	4 275	13 727
2006	34 786	5 218	6 496
2007	41 526	6 229	-
2008	49 250	7 388	-
2009	54 259	8 139	-
2010	54 808	8 221	-
2011	60 290	9 043	-
2012	63 549	9 532	-
2013	62 648	9 397	-
2014	61 585	9 238	-

Tabell 8 Bygge- og tomtekostnader i kr pr. plass etter justering for momskompensasjon og investeringstilskudd, pr. år

Byggeår	Byggekostnad eks. mva. og etter investeringstilskudd	Tomtekostnad eks. mva. og etter investeringstilskudd	Sum anleggskostnader eks. mva. og etter investeringstilskudd
Før 2000	56 370	14 092	70 462
2000	87 134	21 783	108 917
2001	85 762	21 440	107 202
2002	87 747	23 937	111 684
2003	76 619	26 418	103 037
2004	81 664	27 556	109 221
2005	100 268	31 348	131 616
2006	131 309	37 930	169 239
2007	165 734	45 586	211 320
2008	197 000	54 175	251 175
2009	217 741	59 861	277 602
2010	215 961	59 471	275 432
2011	241 159	66 319	307 478
2012	254 198	69 904	324 102
2013	250 590	68 912	319 503
2014	246 339	67 743	314 082

## 2.2.2 Beregning av kapitalkostnader

Kapitalkostnadene består av kapitalslit og kapitalavkastning. Kapitalslit måles ved avskrivninger, og for kommunale barnehagelokaler gjelder det at de skal avskrives lineært over 40 år. Utstyr og løst inventar avskrives over 10 år, mens tomter ikke skal avskrives. Disse prinsippene vil vi også bruke i vår beregning. Avskrivningsgrunnlaget er anskaffelseskostnadene til de investeringene som er gjort. Kapitalavkastning beregnes ut ifra bokført egenkapital og fremmedkapital. Vi har ikke tilgang til de private barnehagenes balanseregnskap. Vi beregner derfor størrelsen på den bokførte kapitalen ut i fra anslaget på anskaffelseskostnadene og trekker fra avskrivninger for de årene som har gått siden anskaffelsen. Første steg i den videre beregningen blir derfor å beregne avskrivningsgrunnlag og rentegrunnlag fra investeringskostnadene i Tabell 8. Tallene er vist i Tabell 9. Rentnivået er, som nevnt ovenfor, satt til 3,7 %.

I byggekostnadene vil det også ligge investeringer som skal avskrives over 10 år. Vi bruker samme anslag som tidligere år, nemlig at 6 % av byggekostnadene gjelder utstyr og løst inventar som skal avskrives over 10 år. Anslaget er beregnet på bakgrunn av tall fra Econ Pöyry og Fürst og Høverstad (2008). Når disse investeringene er avskrevet, må vi også anta at det gjøres nye investeringer i samme type utstyr. Vi legger derfor til grunn at når vi kommer til 2014, vil en barnehage bygget i 2004 investere i utstyr og løst inventar til samme kostnad som nye barnehager i 2014. Avskrivningsgrunnlaget for denne kategorien blir dermed satt til samme nivå for 2004-barnehagene som for barnehager bygget i 2014. Tilsvarende får barnehagene fra 2000 tilskrevet investeringer i utstyr og løst inventar på samme nivå som nye barnehager i 2010. Dette påvirker naturligvis også

rentegrunnlaget. Barnehagene bygget før 2000 antar vi at har investert i slikt utstyr tilsvarende 2009-kostnadene i gjennomsnitt, altså 5 år før 2014.

Tabell 9 Avskrivningsgrunnlag og rentegrunnlag i kr pr. plass, pr. år

Byggeår	Avskrivningsgrunnlag 40 år	Avskrivningsgrunn- lag 10 år	Ikke til avskrivning (tomtepris)	Rente- grunnlag
Før 2000	58 624	19 102	5 637	44 480
2000	90 619	24 852	8 713	82 527
2001	89 192	27 733	8 576	88 194
2002	92 057	29 233	9 575	97 401
2003	82 589	28 818	10 567	96 381
2004	87 787	10 411	11 023	105 192
2005	106 791	12 286	12 539	96 531
2006	138 602	15 464	15 172	129 147
2007	174 024	19 061	18 234	167 523
2008	206 850	22 655	21 670	206 555
2009	228 621	25 037	23 944	236 506
2010	226 792	24 852	23 788	242 813
2011	253 217	27 733	26 528	280 167
2012	266 908	29 233	27 962	304 910
2013	263 120	28 818	27 565	310 043
2014	258 656	28 329	27 097	314 082

Tabell 10 viser neste trinn som er å gå fra avskrivningsgrunnlag og rentegrunnlag til avskrivninger og renter. For hver årgang fra 2000 til 2014 vises beregnede avskrivninger og renter for plasser etablert i dette året. I tillegg vises andelen av kommunale plasser som er etablert hvert år.

For første gang i disse beregningene har vi en reduksjon i antall kommunale plasser. Dette behøver ikke å bety at det ikke er bygget nye kommunale barnehager i 2014, men dette fanges ikke opp gjennom vår metode. Det vil ikke gi mening å tillegge investeringskostnadene i 2014 negativ vekt, noe som isolert sett tilsier at antall nybygde plasser settes til null i 2014. Neste trinn i beregningen gir likevel rom for å inkludere reduksjonen i kommunale plasser. For å ta hensyn til at barnehage-lokaler etter hvert må skiftes ut, har vi foretatt en justering basert på regelen om 40 års avskrivningsperiode for kommunale barnehager. Barnehageplasser etablert i 1973 er ferdig avskrevet etter 2013, og vi legger derfor til grunn at disse plassene flyttes over i nye barnehager i 2014 med investeringskostnad og kapitalkostnad tilsvarende 2014-nivå. 40 år er en lang periode, og det kan fremstå som et konservativt anslag. På den annen side blir ikke vedlikehold aktivert selv om dette kan forlenge levetiden til et bygg. Alt i alt er det så mange ukjente faktorer her at vi velger å forholde oss til de prinsippene vi finner i regelverket, hvor avskrivningsperioden altså er 40 år. Dette samsvarer også med tilsvarende justering vi har gjort ovenfor for utstyr og inventar. Justeringen medfører i utgangspunktet at vi legger til 2827 nye plasser i 2014. Trekker vi fra reduksjonen i kommunale plasser fra 2013 til 2014 (1055 plasser), ender vi med en netto økning og investering på 1772 plasser i 2014.

Nederste rad i Tabell 10 viser gjennomsnittlige beregnede kapitalkostnader for hele materialet. Gjennomsnittet er vektet etter aldersfordelingen til de kommunale plassene. Beregnet kapitalkostnad for kommunale barnehager i 2014 er kr 9 249 pr. plass.

Tabell 10 Beregnede kapitalkostnader pr. heltidsplass for barnehager av ulik alder, 2014-kroner, 3,7 % rente

Årgang	Andel kommunale plasser etablert	Avskrivninger	Renter	Kapitalkostnader
Før 2000	51,4 %	3 372	1 646	5 017
2000	0,9 %	4 751	3 054	7 804
2001	1,8 %	5 003	3 263	8 266
2002	1,9 %	5 225	3 604	8 829
2003	1,9 %	4 947	3 566	8 513
2004	2,8 %	5 028	3 892	8 920
2005	3,5 %	3 898	3 572	7 470
2006	4,9 %	5 012	4 778	9 790
2007	7,1 %	6 257	6 198	12 455
2008	6,7 %	7 437	7 643	15 079
2009	4,8 %	8 219	8 751	16 970
2010	2,7 %	8 155	8 984	17 139
2011	2,9 %	9 104	10 366	19 470
2012	3,0 %	9 596	11 282	20 878
2013	2,4 %	9 460	11 472	20 931
2014	1,2 %	9 299	11 621	20 920
<b>Veid gjennomsnitt alle år</b>	<b>100 %</b>	<b>5 037</b>	<b>4 213</b>	<b>9 249</b>

Vi kan benytte denne satsen pr. plass til å beregne totale kapitalkostnader i de 423 kommunene i kostnadsanalysene i avsnitt 2.1. Satsen ganget med antall heltidsplasser gir kapitalkostnader på 1,336 mrd. kr. Dette er 259 millioner kroner mer enn de regnskapsførte kapitalkostnadene som vi har trukket ut.<sup>4</sup> Den beregnede kapitalsatsen tar hensyn til de fulle rentekostnadene og bør derfor være en del høyere. På den annen side er de kommunale avskrivningene i regnskapet basert på brutto anskaffelseskostnad, mens våre beregninger tar utgangspunkt i netto kostnad hvor moms-kompensasjon og investeringstilskudd er tatt hensyn til.

## 2.3 Kostnadsutvikling 2010–2014

Tabell 11 viser utviklingen i kapitalkostnader, både regnskapsførte avskrivninger og kostnader beregnet etter modellen i forrige avsnitt. Her har vi fordelt kostnadene mellom små og store barn etter forholdstallet 1,8 på samme måte som for øvrige kostnadskomponenter. Tallene i tabellen representerer kostnadene pr. plass for store barn.

Både reelle og beregnede avskrivninger øker gjennom perioden. Med unntak av i 2010, ligger beregnede avskrivninger lavere enn regnskapsførte avskrivninger. Dette rimer med at beregnede av-

<sup>4</sup> Vi trekker ut 1066 millioner kroner fra funksjon 201 og 221 (Tabell 2) og 11 millioner kroner fra funksjon 211 (Tabell 2)



skrivninger tar utgangspunkt i netto investeringskostnader for å øke sammenlignbarheten mot private barnehager. På den annen side vil regnskapsførte avskrivninger ikke reflektere kapitalslit i kommunale barnehager som leier sine lokaler. Regnskapsført husleie vil i noen grad reflektere både kapitalslit, rentekostnader og eventuelle vedlikeholdskostnader som er innbakt i leieprisen. Gjennomsnittlig husleiekostnad per barn vil også endre seg over tid med andelen barnehager som leier eller eier sine lokaler.

Totalt sett er beregnet kapitalkostnad høyere enn regnskapsført kapitalkostnad. Kommunale regnskaper på tjenestenivå viser ikke rentekostnader, og de beregnede rentekostnadene bidrar derfor til et høyere kapitalkostnadsanslag enn hva regnskapet reflekterer. Differansen mellom de to kapitalkostnadsmålene, regnskap og beregnet, utgjør ca. 1 % av totale kostnader til kommunale barnehager.

Når det gjelder kostnadsveksten, er denne på 35,3 % for regnskapsførte kapitalkostnader og 14,5 % for beregnede kapitalkostnader fra 2010 til 2014. Det siste året øker beregnede kostnader mest, med 10,4 % mot 6,9 % i regnskapene.

Tabell 11 Kapitalkostnader pr. heltidsplass for store barn, regnskapsført og beregnet 2010–2014

	Regnskap			Beregnet		
	Avskrivning	Husleie	Sum	Avskrivning	Rente	Sum
Kostnader 2010 (kr)	2 902	1 463	4 365	3 100	3 294	6 393
Kostnader 2011 (kr)	3 600	1 307	4 908	3 402	3 209	6 611
Kostnader 2012 (kr)	3 895	1 218	5 113	3 715	2 417	6 132
Kostnader 2013 (kr)	4 149	1 374	5 523	3 866	2 767	6 633
Kostnader 2014 (kr)	4 522	1 383	5 905	3 988	3 335	7 323
<b>Nominell endring i %:</b>						
2010–2011	24.1 %	-10.7 %	12.4 %	9.7 %	-2.6 %	3.4 %
2011–2012	8.2 %	-6.8 %	4.2 %	9.2 %	-24.7 %	-7.2 %
2012–2013	6.5 %	12.8 %	8.0 %	4.1 %	14.5 %	8.2 %
2013–2014	9.0 %	0.7 %	6.9 %	3.2 %	20.5 %	10.4 %
<b>2010–2014</b>	<b>55.8 %</b>	<b>-5.5 %</b>	<b>35.3 %</b>	<b>28.6 %</b>	<b>1.2 %</b>	<b>14.5 %</b>

Tabell 12 viser kostnadsutviklingen i kommunale barnehager fra 2010 til 2014 pr. heltidsplass (store barn). I 2014 er kostnadene til ordinær drift inkludert beregnede kapitalkostnader kr 131 950 pr. plass mot kr 113 713 i 2010. Dette tilsier en kostnadsøkning på 16,0 %. Personalkostnadene på barnehagefunksjonene 201 og 221 har økt med 18,4 % i samme periode. Andre kostnader, derunder beregnede kapitalkostnader og særskilt tilrettelegging, er økt med 9,6 %. Kostnadene til særskilt tilrettelegging har økt med 18,1 %.

Kostnadsveksten siste år er 5,7 % for ordinær drift og 2,8 % for særskilt tilrettelegging. Veksten i beregnede kapitalkostnader er forholdsvis høy. Ser vi bort fra de beregnede kapitalkostnader, er kostnadsveksten for ordinær drift 5,5 %. Personalkostnadene økte med 6,0 %, mens andre kostnader økte med 3,9 %.

Vi viser også utviklingen i reelle kostnader, justert for den kommunale deflatoren.<sup>5</sup> På denne måten kan vi vise utviklingen i kostnadene utover den generelle kostnadsveksten.<sup>6</sup> Fra 2010 til 2014 har det vært en reell kostnadsøkning for ordinær drift på 0,8 %. Dette skyldes særlig den høye veksten fra 2013 til 2014. Særsilt tilrettelegging har en reell økning på 2,7 % i perioden fra 2010 til 2014 etter en stor økning fra 2011 til 2012. Dette samsvarer med funn fra NTNU Samfunnsforskning (2015) om at innføring av rammefinansiering i 2011 ikke har hatt negativ effekt på tilbudet til barn med særlige behov.

Personalkostnadene har økt utover veksten i kommunal deflator. Hadde vi i stedet lagt til grunn deflatoren for sysselsetting og lønnsvekst, ville veksten vært i tråd med deflator, dvs. en reell nullvekst.

Tabell 12 Kostnadsutvikling pr. heltidsplass (store barn) 2010–2014 i kommunale barnehager

	Antall kommuner	Personalkostnader <sup>a</sup> (A)	Andre kostnader (B)	Særsilt tilrettelegging (C)	Ordinær drift (A+B-C)
Kostnader 2010 (kr)	425	93 694	31 060	11 041	113 713
Kostnader 2011 (kr)	426	96 103	30 891	11 264	115 729
Kostnader 2012 (kr)	426	102 198	31 403	12 317	121 283
Kostnader 2013 (kr)	425	104 713	32 771	12 685	124 798
Kostnader 2014 (kr)	422	110 949	34 046	13 045	131 950
Nominell endring i %:					
2010–2011		2,6 %	-0,5 %	2,0 %	1,8 %
2011–2012		6,3 %	1,7 %	9,4 %	4,8 %
2012–2013		2,5 %	4,4 %	3,0 %	2,9 %
2013–2014		6,0 %	3,9 %	2,8 %	5,7 %
<b>2010–2014</b>		<b>18,4 %</b>	<b>9,6 %</b>	<b>18,1 %</b>	<b>16,0 %</b>
Reell endring i %					
2010–2011		-1,3 %	-4,3 %	-1,8 %	-2,0 %
2011–2012		2,8 %	-1,7 %	5,8 %	1,4 %
2012–2013		-1,4 %	0,4 %	-0,9 %	-1,0 %
2013–2014		2,8 %	0,8 %	-0,3 %	2,6 %
<b>2010–2014</b>		<b>2,9 %</b>	<b>-4,8 %</b>	<b>2,7 %</b>	<b>0,8 %</b>

<sup>a</sup> Personalkostnader for ordinær drift (KOSTRA-funksjoner 201 og 221)

<sup>5</sup> Se vedlegg 6 i TBU (2015). Deflator 2010: 3,4 %; 2011: 3,9 %; 2012: 3,4 %; 2013: 3,9 % og 2014: 3,1 %.

<sup>6</sup> Deflatoren er naturlig nok mest relevant for de totale kostnadene, og selv for disse kan det diskuteres om det kan være andre indekser som passer bedre. For å illustrere at det er forskjell på nominelle og reelle kostnader, viser vi likevel tallene fordelt på ulike kostnadskomponenter.

## 2.4 Sammenligning mot KOSTRA

De mest sentrale tallene i denne rapporten er de som måler kostnad pr. plass. Disse tallene skal angi hvor mye det i gjennomsnitt i løpet av et år koster å tilby barnehageplass til et barn. For kommunale barnehager er lignende statistikk også tilgjengelig i Statistikkbanken til Statistisk sentralbyrå, for eksempel tallet *Korrigerte brutto driftsutgifter per barn i kommunal barnehage*. Som leserne vil ha merket seg, består våre beregninger av ganske mange trinn med fratrekk, tillegg og justeringer. Dette gjør vi for at målet for kostnad pr. plass skal være både presist og mest mulig sammenlignbart med ikke-kommunale barnehager. Det betyr at våre tall, både for kostnadsnivå og kostnadsvekst, kan skille seg betydelig fra det tallet som finnes i Statistikkbanken, selv om begge tall er basert på samme datamateriale.

Tabell 13 viser forskjellene mellom *Korrigerte brutto driftsutgifter per barn i kommunal barnehage* slik det fremkommer for landet totalt i Statistikkbanken, og *Sum driftskostnader inkl. administrasjon pr. storbarnsplass* som vi rapporterer i Tabell 3. For hvert element som skiller de to tallene, vises den kumulative effekten på kroner pr. plass og kostnadsvekst fra 2013 til 2014.

Tabell 13 Oversikt over forskjeller i beregningsmetode og betydning for beregnet kostnad og kostnadsvekst

	Kroner pr. barn/korrigert oppholdstid/heltidsplass		
	2013	2014	Vekst
Korrigerte brutto driftsutgifter per barn (SSB-tabell 04903)	163 744	174 549	6,60 %
Konserntall i stedet for ordinært regnskap (SSB-tabell 06808)	167 130	178 088	6,56 %
Uten kommuner med bare ikke-kommunale	166 963	178 010	6,62 %
Pr. heltidsplass (1.8) årsmelding 15.12. i regnskapsåret	135 860	144 538	6,39 %
Pr. heltidsplass (1.8) snitt to årsmeldinger	135 612	143 805	6,04 %
Uten funksjon 211	122 763	130 191	6,05 %
Myndighetsoppgaver m.m.	120 571	127 858	6,04 %
Fratrekk lærlinger	119 857	127 168	6,10 %
Fratrekk premiefond	119 344	125 920	5,51 %
Fratrekk åpne barnehager	119 082	125 677	5,54 %
Fratrekk kapitalkostnader	113 621	119 834	5,47 %
Administrasjonspåslag	118 165	124 627	5,47 %
Beregnet kapitalkostnad	124 798	131 950	5,73 %

Vi starter med tallet fra Statistikkbanken. Første forskjell vi tar for oss, er at vi benytter oss av konserntall i stedet for ordinært regnskap. Konserntallene tar hensyn til transaksjoner som skjer gjennom kommunale foretak eller interkommunale selskaper, og vi ser at dette separat sett gir noe høyere kostnadsanslag.

Videre har vi utelatt kostnadene til kommuner som ikke har kommunale barnehager. Disse kommunene har også noen kostnader registrert på barnehagefunksjonene, men det er altså ikke kostnader knyttet til drift av kommunale barnehageplasser.

I stedet for å regne kostnad pr. barn uten å ta hensyn til oppholdstid eller alder, beregner vi kostnadene pr. alderskorrigerede heltidsplass, og vi bruker gjennomsnittet fra to årsmeldinger siden dette bedre vil reflektere driften gjennom et helt regnskapsår. Videre skiller vi ut kostnader til særskilt tilrettelegging (KOSTRA-funksjon 211) og trekker fra anslag på utgifter knyttet til myndighetsoppgaver m.m., lærlinger og kostnader knyttet til åpne barnehager samt kapitalkostnader. Vi ser at mens Statistikkbanken viser en kostnadsvekst fra 2013 til 2014 på 6,60 %, viser våre tall en kostnadsvekst på 5,47 %. Det er hovedsakelig to elementer som reduserer tallet på kostnadsvekst: en økt bruk av premiefond og reduksjon i antall oppholdstimer fra 2013 til 2014. Tallene for 2014 i statistikkbanken legger barnetallet i desember 2014 til grunn, mens vi tar hensyn til at kommunene hadde et høyere barnetall i begynnelsen av året

## 2.5 Oppsummering – kommunale kostnader

Vi beregner kostnadene i de kommunale barnehagene på bakgrunn av regnskapstall fra KOSTRA. I alt inngår 423 kommuner i beregning av gjennomsnittskostnadene.

Kostnader til ordinær drift, ekskl. kapitalkostnader og inkludert administrasjon utgjorde i 2014 kr 124 627 pr. heltidsplass for barn over tre år. Tallet er 5,5 % høyere enn tilsvarende tall for 2013. Inkluderer vi beregnede kapitalkostnader, blir sum kostnad for ordinær drift kr 131 950 pr. heltidsplass (store barn), som gir en økning på 5,7 % fra 2013. For småbarnsplasser blir kostnader inkludert administrasjon og kapitalkostnader kr 237 510.

For særskilt tilrettelegging har vi ingen egen kapitalkostnadsberegning, og det dreier seg uansett om små beløp. Vi legger til grunn at beregnet kapitalkostnad også fanger opp kapitalkostnader til særskilt tilrettelegging. Sum kostnader inkludert administrasjon for særskilt tilrettelegging blir kr 13 045 for en storbarnsplass og kr 23 481 for en småbarnsplass. Dette er en økning på 2,8 % fra året før.

Tabell 14 Oppsummering av kostnader kommunale barnehager i 2014. N=423.

	Kroner pr. korrigert oppholdstid	Kroner pr. plass (store barn)	Kroner pr. plass (små barn)
<b>ORDINÆR DRIFT</b> (funksjon 201 og 221)			
Sum direkte kostnader	58.18	125 677	226 219
Fratrekk regnskapsførte kapitalkostnader	-2.71	-5 844	-10 518
<b>Sum direkte kostnader, drift</b>	<b>55.48</b>	<b>119 834</b>	<b>215 700</b>
Administrasjonspåslag	2.22	4 793	8 628
<b>Sum kostnader inkl. administrasjon</b>	<b>57.70</b>	<b>124 627</b>	<b>224 328</b>
Beregnete kapitalkostnader	3.39	7 323	13 181
<b>Sum kostnader inkl. adm. og kapital</b>	<b>61.09</b>	<b>131 950</b>	<b>237 510</b>
<b>SÆRSKILT TILRETTELEGGING</b> (funksjon 211)			
<b>Sum kostnader inkl. adm.</b>	<b>6,04</b>	<b>13 045</b>	<b>23 481</b>

# 3. Ikke-kommunale barnehager

Kostnadene i de ikke-kommunale barnehagene beregnes på grunnlag av årsmelding og årsregnskap fra alle de ikke-kommunale barnehagene. På bakgrunn av kostnadsberegningene i dette kapittelet vil vi i neste kapittel sammenligne kostnader i ikke-kommunale og kommunale barnehager.

## 3.1 Kartlegging av kostnader

Kartleggingen av kostnader i ikke-kommunale barnehager baserer seg på regnskapsdata fra alle ikke-kommunale barnehager i landet. Tallene er rapportert på standardisert regnskapsskjema gjennom rapporteringsportalen BASIL. Regnskapene skal i prinsippet inkludere alle kostnader ved drift av barnehagen, også indirekte kostnader. Vi behøver derfor ikke gjøre de samme korrigeringene her som vi måtte gjøre for de kommunale barnehagene. Regnskapstallene er koblet mot den enkelte barnehages årsmeldinger for å kunne regne kostnader per plass.

### 3.1.1 Datagrunnlag

Tabell 15 viser hvordan vi har fastsatt utvalget for ikke-kommunale barnehager i 2014. Det er registrert 3319 ikke-kommunale barnehager i 2014. Av disse er det 43 barnehager som det ikke er registrert regnskap for. Vi har også fjernet en del andre barnehager fra utvalget, slik som åpne barnehager og barnehager som er etablert i løpet av året. Det endelige utvalget i 2014 er fordelt på 2433 ordinære barnehager og 610 familiebarnehager.

Tabell 15 Fastsetting av utvalg for analyse av kostnader i 2013, ikke-kommunale barnehager.

Utvalgskriterium	Antall barnehager			
	Frafall	Totalt	Ordinære	Familie
Totalt antall ikke-kommunale med årsmelding i 2013		3319		
Totalt antall ikke-kommunale med regnskap i 2013	43	3276		
Uten åpne, kombinert åpen-ordinær	94	3182		
Uten kombinert familie/ordinær	9	3173	2522	651
Uten barnehager etablert i året	40	3133	2494	639
Uten barnehager som ikke har levert årsmelding i 2012	25	3108	2479	629
Uten barnehager med mer enn 50 % differanse i oppholdstimer fra 2012 til 2013	59	3049	2439	610
Uten ordinære barnehager med mindre enn 200.000 kr personalkostnader pr. årsverk	5	3044	2434	610
Uten barnehager med ufullstendig regnskap (manglende disponering av resultat eller feil sum kostnader)	1	3043	2433	610

Vi deler kostnadene for ikke-kommunale barnehager opp i flere kostnadselement. Nedenfor definerer vi disse kostnadselementene med henvisning til de ulike postene i årsregnskap for ikke-kommunale barnehager.

#### Sum driftskostnader utgjør post 4005 til 7897:

- ◆ Personalkostnader (5000-5950)  
utgjør lønn og sosiale utgifter, inkl. pensjon, fratrukket refusjoner fra folketrygden. Fra og med Tabell 17 definerer vi også utbytte i eiereforetak og post 6710 *Innleid personell* innunder personalkostnadene.
- ◆ Avskrivninger og husleie (6000+6300)  
er sammenlignbar med kostnader ført på art 190 og 590 i kommunale regnskaper.
- ◆ Andre driftskostnader (4005-4995, 6100-6200, 6340-7897)  
utgjør resten av kostnadene, som for eksempel inventar, kontorkostnader og forsikringer. Post 6710 defineres som personalkostnad fra og med Tabell 17.

#### Sum driftskostnader inkl. kapital utgjør også:

- ◆ Netto finanskostnader (8990)
- ◆ Utbytte  
Som tilleggsopplysning til resultatregnskapet skal det fylles inn hvor stort beløp som er utbetalt i utbytte til eierne av barnehagen. Vi ser på utbytte som godtgjørelse for eiers arbeidsinnsats og/eller kapitalinnsats og inkluderer derfor utbytte som en kostnad i beregningene. I tabeller hvor utbytte ikke er spesifisert i egen kategori, inngår utbytte i Personalkostnader for enkeltpersonforetak. For barnehager med andre eierformer inngår utbytte da i Andre kostnader.
- ◆ Støtte fra eieren, andre og kommunen.  
Som supplerende opplysninger oppgis også støtte til driften spesifisert på støtte fra eieren, fra andre og fra kommunen. Dette er støtte som ikke er ført i regnskapet, som for eksempel lav eller gratis husleie fra kommunen eller gratis administrative tjenester fra barnehagens eier. I noen tilfeller er det både tatt ut utbytte og oppgitt støtte fra eier. I disse tilfellene har vi redusert støtte fra eier tilsvarende utbyttets størrelse. Vi ser med andre ord utbytte som betaling for de tjenestene som er oppgitt under støtte til driften.

#### Kostnader til særskilt tilrettelegging:

Vi skiller kostnader relatert til særskilt tilrettelegging fra kostnader til ordinær drift. Vi har tidligere lagt til grunn barnehagenes egen rapportering av kostnader til særskilt tilrettelegging, men har påpekt at det er sannsynlig at beløpene blir underrapportert. Grunnen til dette er at de rapporterte beløpene har vært betydelig lavere enn inntektsførte tilskudd til samme formål.

I nytt regnskapsskjema (regnskapsåret 2014) er rapporteringen endret. Barnehagene skal nå oppgi kostnader til særskilt tilrettelegging som ikke er dekket av statlige tilskudd. Dermed får vi et anslag på kostnader til særskilt tilrettelegging ved å summere inntekter fra statlige tilskudd og rapporterte ekstra kostnader. Men vi ser at en svært stor andel av det som rapporteres, er beløp som er identiske med inntektsførte tilskudd (Post 3410, 3420, 3430 eller kombinasjoner av disse). Det er dermed svært sannsynlig at det er snakk om dobbeltføring. Vi fjerner alle slike dobbeltføringer, men vi står likevel igjen med et klart høyere anslag på kostnader til særskilt tilrettelegging sammenlignet med hva vi har beregnet tidligere år. Selv om veiledningen til rapportering av særskilt tilrettelegging er endret, mener vi at den nye beregningsmetoden også gir bedre anslag for tidligere år. Endringen gir drøyt tre ganger høyere kostnad per barn enn i 2013, basert på rapporteringen og beregningsmetoden vi da la til grunn. Dette betyr at utgifter til ordinær drift blir tilsvarende lavere målt i kroner.

Kostnader til særskilt tilrettelegging beregnes slik: (3420, 3430 pluss *Sum ekstra kostnader til integrering av barn med særlige behov* pluss *Kommunale ressurser til integrering av barn med særlige behov* minus sannsynlig dobbeltføring).

### 3.1.2 Beregning av kostnader

Tabell 16 viser sammensetningen av kostnader i ikke-kommunale barnehager i 2014. Personalkostnader er den største kostnadsposten, både i ordinære barnehager og i familiebarnehager. Vi ser at en betraktelig større andel går til personalkostnader i ordinære barnehager enn i familiebarnehager, men her må vi korrigere for utbytteposten i familiebarnehager for å få et fullstendig bilde av personalkostnadene i disse barnehagene. En stor del av familiebarnehagene er enkeltpersonforetak hvor eieren selv arbeider i barnehagen. I disse tilfellene fremkommer godtgjørelse for eiers arbeidsinnsats som utbytte, og ikke som personalkostnad. Både personalkostnadenes og utbyttets andel av kostnadene har vært svært stabile størrelser de siste årene. Totalt for ordinære og familiebarnehager er summen av personalkostnader og utbytte 76,9 % i 2014, mot 77,3 % i 2013. Andelen til Andre driftskostnader har gått fra 14,7 % i 2013 til 15,3 % i 2014.

Tabell 16 *Kostnader til drift av ikke-kommunale barnehager i 2014, 1000 kr.*

	Ordinære barnehager (n=2433)	Familie- barnehager (n=610)	Totalt (n=3043)
Ordinære personalkostnader (5000-5950)	15 161 446	439 984	15 601 430
Avskrivninger/husleie	1 135 819	50 868	1 186 687
Andre driftskostnader	3 028 203	115 077	3 143 280
<b>Sum driftskostnader</b>	<b>19 325 468</b>	<b>605 930</b>	<b>19 931 398</b>
Netto finanskostnader	226 364	1 522	227 886
Utbytte	115 330	114 979	230 308
Støtte fra eieren	15 567	2 595	18 162
Støtte fra andre	6 757	277	7 034
Støtte fra kommunen	176 717	1 315	178 032
<b>Sum kostnader inkl. særskilt tilrettelegging</b>	<b>19 866 202</b>	<b>726 618</b>	<b>20 592 820</b>
- Kostnader særskilt tilrettelegging	528 430	2 486	530 917
<b>Sum kostnader ordinær drift inkl. kapital</b>	<b>19 337 771</b>	<b>724 132</b>	<b>20 061 903</b>
Personalkostnader	76.3 %	60.6 %	75.8 %
Avskrivninger/husleie	5.7 %	7.0 %	5.8 %
Andre driftskostnader	15.2 %	15.8 %	15.3 %
<b>Sum driftskostnader</b>	<b>97.3 %</b>	<b>83.4 %</b>	<b>96.8 %</b>
Netto finanskostnader	1.1 %	0.2 %	1.1 %
Utbytte	0.6 %	15.8 %	1.1 %
Støtte fra eieren	0.1 %	0.4 %	0.1 %
Støtte fra andre	0.0 %	0.0 %	0.0 %
Støtte fra kommunen	0.9 %	0.2 %	0.9 %
<b>Sum kostnader inkl. særskilt tilrettelegging</b>	<b>100.0 %</b>	<b>100.0 %</b>	<b>100.0 %</b>
- Kostnader særskilt tilrettelegging	2.7 %	0.3 %	2.6 %
<b>Sum kostnader ordinær drift inkl. kapital</b>	<b>97.3 %</b>	<b>99.7 %</b>	<b>97.4 %</b>

Netto finanskostnader utgjør 1,1 % av totale kostnader i ordinære barnehager og 0,2 % i familiebarnehager. Utgifter til særskilt tilrettelegging er beregnet til 2,7 % av totale utgifter i ordinære barnehager og 0,3 % i familiebarnehager.

Neste steg er å kombinere kostnadene med oppholdstimer i de samme barnehagene. For ordinære barnehager fordeler vi kostnadene mellom små og store barn med forholdstallet 1,8. For familiebarnehager bruker vi derimot forholdstallet 1,25, i tråd med regelverket for likeverdig behandling (Rundskriv Udir-7-2014). Siden familiebarnehagene i all hovedsak er et tilbud som benyttes av de minste barna, kan det være mest relevant å bruke kostnader pr. småbarnsplass ved sammenligning mot ordinære barnehager. Det er likevel reelt at storbarnsplasser er relativt kostbare i familiebarnehager på grunn av smådriftsulemper.

Tabell 17 viser kostnader til ordinær drift i ikke-kommunale barnehager i 2014, fordelt pr. heltidsplass for henholdsvis store og små barn. Tabellen viser at sum kostnader til ordinær drift inkl. kapital i ordinære barnehager er kr 119 982 pr. storbarnsplass og kr 215 968 pr. småbarnsplass.

I familiebarnehagene medfører forholdstallet 1,25 mindre kostnadsforskjell mellom storbarnsplass og småbarnsplass. Kostnader til ordinær drift inkl. kapital er kr 139 229 pr. storbarnsplass og kr 174 037 pr. småbarnsplass. Kostnadsutviklingen de siste årene presenteres i avsnitt 3.2.

Tabell 17 *Kostnader til ordinær drift og særskilt tilrettelegging av ikke-kommunale barnehager i 2014, pr. heltidsplass fordelt på store og små barn.*

	Ordinære barnehager		Familiebarnehager	
	pr. plass store barn (1,0)	pr. plass små barn (1,8)	pr. plass store barn (1,0)	pr. plass små barn (1,25)
Ordinære personalkostnader	94 070	169 326	84 596	105 745
+ Utbytte i enkeltpersonforetak	132	238	20 779	25 973
+ Innleid personell	877	1 579	1 406	1 757
<b>Sum personalkostnader</b>	<b>95 080</b>	<b>171 143</b>	<b>106 780</b>	<b>133 475</b>
Justert utbytte + netto finans og støtte	3 223	5 801	2 426	3 033
Avskrivinger/husleie	7 047	12 685	9 780	12 226
Andre driftskostnader	17 912	32 241	20 720	25 900
<b>Sum kostnader</b>	<b>123 261</b>	<b>221 870</b>	<b>139 707</b>	<b>174 634</b>
- kostnader særskilt tilrettelegging	3 279	5 902	478	598
<b>Sum kostnader ordinær drift</b>	<b>119 982</b>	<b>215 968</b>	<b>139 229</b>	<b>174 037</b>
Antall korrigerte oppholdstimer	348 131 222		11 234 169	

Vi foretar en justering av fordelingen mellom personalkostnader og andre kostnader. Som i tidligere år, og som beskrevet i innledningen til dette kapittelet, regner vi utbytte som en personalkostnad i barnehager som er organisert som eneeierforetak. Dette gjelder 66 % av familiebarnehagene og 3,4 % av de ordinære barnehagene. I øvrige barnehager regnes utbytte under posten justert utbytte.

Vi legger også til kostnader for innleid personell som en personalkostnad. I Tabell 16 var denne posten plassert under *Andre driftskostnader*. Som omtalt i avsnitt 1.3.1, er dette en ny spesifisering i regnskapsskjemaet for ikke-kommunale barnehager. 30 % av ordinære barnehager har ført utgifter på denne posten, men kun 10 % av disse igjen har beløp over 500 000 kroner. 15 % av



familiebarnehagene har ført utgifter til innleid personell, hvorav 3 barnehager ligger på 500 000 kroner eller over. I ordinære barnehager utgjør dette i gjennomsnitt 877 kroner per storbarnsplass, i familiebarnehager 1406 kroner.

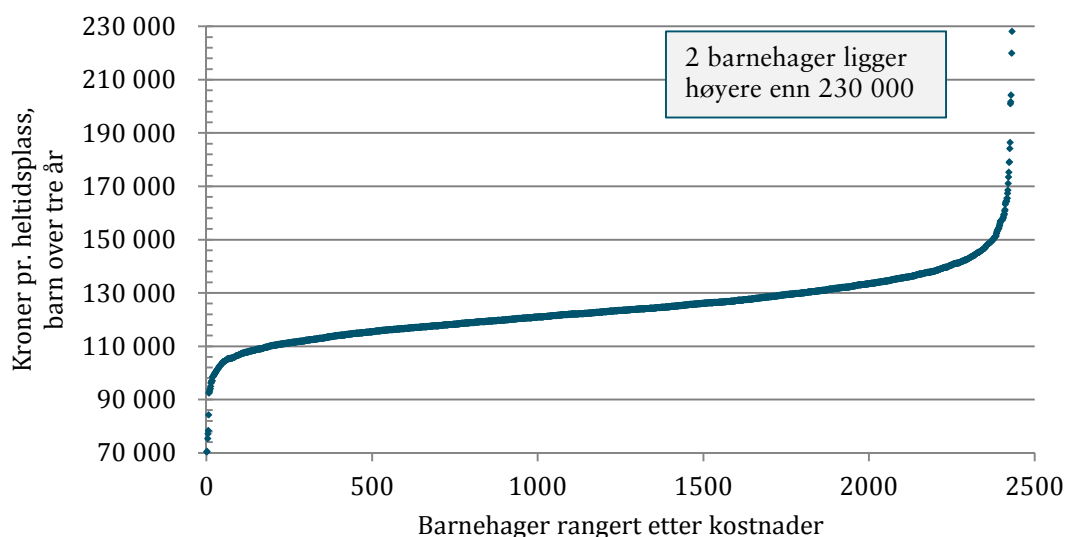
Oppholdstimene som legges til grunn, er et veid gjennomsnitt av rapporterte barn pr. 15.12.13 og 15.12.14, slik vi har beskrevet i metodeavsnittet. I vårt utvalg av barnehager er det 348 131 222 korrigerte oppholdstimer i ikke-kommunale ordinære barnehager, mens det er 11 234 169 i ikke-kommunale familiebarnehager. Utvalget dekker 94,8 % av de totale oppholdstimerne i ikke-kommunale barnehager per desember 2014. Nasjonale tall er beskrevet i avsnitt 4.4.

### 3.1.3 Variasjonsområde for kostnadene

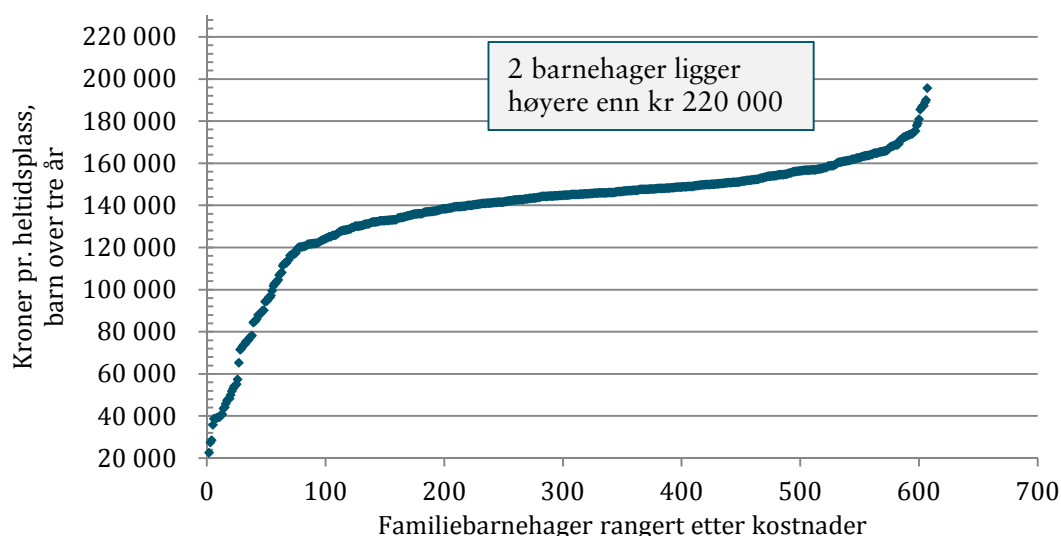
3043 barnehager er med i beregningene av kostnader i ikke-kommunale barnehager. Når vi gjør de samme beregningene for enkeltbarnehager, finner vi at kostnadene varierer svært mye.

Figur 3 viser hvordan kostnadene pr. plass i ordinære barnehager fordeler seg mellom de ikke-kommunale, ordinære barnehagene som er med i utvalget. For bedre å kunne sammenligne har vi valgt å sette samme skala på den vertikale akse som vi har i Figur 1 (kommunale barnehager). 2 av de 2433 ordinære barnehagene har høyere kostnadsnivå enn 230 000 og faller dermed utenfor figuren. Barnehagene er sortert etter stigende kostnadsnivå fra venstre til høyre i figuren. Kostnadsstørrelsen som vises her, er inkludert alle kostnader, dvs. også kapitalkostnader og særskilt tilrettelegging. Den billigste barnehagen rapporterer om kostnader som tilsier ca. kr 70 400 pr. plass, mens sju barnehager ligger på over kr 200 000 pr. plass.

Gjennomsnittet er, som i Tabell 17, kr 123 261 pr. plass. En test på om gjennomsnittsverdien er sterkt påvirket av ekstremverdier, er å sammenligne med medianverdien. Medianverdien er satsen til den midterste barnehagen, når barnehagene er rangert fra lavest til høyeste sats. Medianen blir kr 123 216, nær identisk med gjennomsnittet. Ekstremverdiene ser derfor ikke ut til å påvirke gjennomsnittstallene i nevneverdig grad.



Figur 3 Variasjonsområdet for kostnader i ordinære ikke-kommunale barnehager i 2014. Kr. pr. heltidsplass (store barn). N = 2433



Figur 4 Variasjonsområdet for kostnader i kr pr. heltidsplass (store barn) i ikke-kommunale familiebarnehager i 2014. N = 610

I Figur 4 viser vi tilsvarende variasjonen i kostnader for ikke-kommunale familiebarnehager. Den billigste familiebarnehagen rapporterer om totale kostnader på mindre enn kr 11 000 pr. plass, mens tilsvarende tall for den dyreste familiebarnehagen er ca. kr 265 000 (utenfor skalaen på figuren). Det er lite sannsynlig at disse ytterpunktene reflekterer faktiske kostnadsforskjeller mellom barnehagene. Gjennomsnittskostnaden pr. plass er på kr 139 707. Medianen er på kr 144 977. Gjennomsnittet trekkes noe ned av barnehagene med særlig lave kostnader, men er ikke langt unna medianen.

### 3.2 Kostnadsutvikling 2010-2014

Tabell 18 viser utviklingen i kostnader i ordinære ikke-kommunale barnehager fra 2010 til 2014. Økningen i kostnader til ordinær drift, målt i nominelle kroner pr. plass fra 2010 til 2014, har vært på 16,1 %. Personalkostnadene har økt med 17,6 %, og Andre kostnader har økt med 11,9 %. Andre kostnader har vokst med 3,7 % fra 2013 til 2014. Her må det også påpekes at vi for 2014 har nedjustert Andre kostnader på bekostning av personalkostnader ettersom posten Innleid personell har blitt innført (jf. omtale i avsnitt 1.3.1). Dette gir et brudd i statistikken mellom 2013 og 2014 som isolert sett bidrar til lavere vekst i Andre kostnader. Tilsvarende er veksten i personalkostnader på 4,8 % kanskje i overkant av hva som er reelt.

Siden vi har endret beregningen av utgifter til særskilt tilrettelegging for 2014, har vi også forsøkt å gjøre en lignende justering bakover i tid. Dette gir høyere og mer stabile anslag på utgifter til

særskilt tilrettelegging i ikke-kommunale barnehager enn det vi har hatt i tidligere rapporter. Utgiftene har økt med drøyt 20 % fra 2010 til 2014.

Tabell 18 *Kostnadsutvikling pr. heltidsplass fra 2010 til 2014 i ordinære ikke-kommunale barnehager.*

	Antall barnehager	Personal-kostnader (A)	Andre kostnader (B)	Særskilt tilrettelegging (C)	Ordinær drift A+B-C
Kostnader 2010 (kr)	2 241	80 843	25 185	2 716	103 313
Kostnader 2011 (kr)	2 276	83 471	25 462	2 953	105 979
Kostnader 2012 (kr)	2 313	87 286	25 854	3 093	110 047
Kostnader 2013 (kr)	2 332	90 693	27 169	3 178	114 684
Kostnader 2014 (kr)	2 433	95 080	28 181	3 279	119 982
<b>Endring i %:</b>					
Nominell endring 2010–2011		3,2 %	1,1 %	8,7 %	2,6 %
Nominell endring 2011–2012		4,6 %	1,5 %	4,7 %	3,8 %
Nominell endring 2012–2013		3,9 %	5,1 %	2,8 %	4,2 %
Nominell endring 2013–2014		4,8 %	3,7 %	3,2 %	4,6 %
<b><i>Nominell endring 2010--2014</i></b>		<b>17,6 %</b>	<b>11,9 %</b>	<b>20,7 %</b>	<b>16,1 %</b>
Reell endring 2010–2011		-0,6 %	-2,7 %	4,7 %	-1,3 %
Reell endring 2011–2012		1,1 %	-1,8 %	1,3 %	0,4 %
Reell endring 2012–2013		0,0 %	1,1 %	-1,1 %	0,3 %
Reell endring 2013–2014		1,7 %	0,6 %	0,1 %	1,5 %
<b><i>Reell endring 2010–2014</i></b>		<b>2,2 %</b>	<b>-2,8 %</b>	<b>4,9 %</b>	<b>0,9 %</b>

Det er også interessant å se på utviklingen ut over den generelle kostnadsveksten. For å vise utvikling i reelle kostnader bruker vi den kommunale deflatoren hentet fra TBUs rapport fra 2015.<sup>7</sup> I perioden fra 2010 til 2014 har kostnadene til ordinær drift økt med 0,9 %, utover generell kommunal kostnadsvekst. Vi ser videre at mens det var en reell kostnadsreduksjon fra 2010 til 2011, har det vært en moderat reell kostnadsvekst i den videre perioden.

<sup>7</sup> Se vedlegg 6 i TBU (2015).

Tabell 19 *Kostnadsutvikling pr. heltidsplass fra 2010 til 2014 i ikke-kommunale familiebarnehager.*

	Antall barnehager	Personal- kostnader (A)	Andre kostnader (B)	Særskilt til- rettelegging (C)	Ordinær drift A+B-C
Kostnader 2010 (kr)	705	89 952	31 303	668	120 586
Kostnader 2011 (kr)	694	97 174	32 187	957	128 404
Kostnader 2012 (kr)	674	100 493	32 085	768	131 810
Kostnader 2013 (kr)	607	102 472	33 098	773	134 797
Kostnader 2014 (kr)	610	106 781	32 926	478	139 229
<b>Endring i %:</b>					
Nominell endring 2010–2011		8,0 %	2,8 %	43,2 %	6,5 %
Nominell endring 2011–2012		3,4 %	-0,3 %	-19,7 %	2,7 %
Nominell endring 2012–2013		2,0 %	3,2 %	0,6 %	2,3 %
Nominell endring 2013–2014		4,2 %	-0,5 %	-38,2 %	3,3 %
<b><i>Nominell endring 2010–2014</i></b>		<b>18,7 %</b>	<b>5,2 %</b>	<b>-28,5 %</b>	<b>15,5 %</b>
Reell endring 2010–2011		4,0 %	-1,0 %	37,8 %	2,5 %
Reell endring 2011–2012		0,0 %	-3,6 %	-22,4 %	-0,7 %
Reell endring 2012–2013		-1,9 %	-0,7 %	-3,2 %	-1,6 %
Reell endring 2013–2014		1,1 %	-3,5 %	-40,0 %	0,2 %
<b><i>Reell endring 2010–2014</i></b>		<b>3,2 %</b>	<b>-8,6 %</b>	<b>-37,8 %</b>	<b>0,3 %</b>

Tabell 19 viser kostnadsutviklingen i familiebarnehager fra 2010 til 2014. For driftskostnader utenom særskilt tilrettelegging har økningen i familiebarnehagene fra 2010 til 2014 vært på 15,5 %, det vil si noe lavere enn i ordinære ikke-kommunale barnehager og omtrent på nivå med deflatoren. Personalkostnader har hatt en økning på 18,7 %, mens andre kostnader har økt med 5,2 %. Målt mot kommunal deflator har personalkostnadene økt med 3,2 %, men det er mulig at økningen siste året skyldes den nye regnskapsposten for innleid personell.

66 % av familiebarnehagene var enkeltpersonforetak i 2014, og for disse er utbytte definert som personalkostnad.

Blant familiebarnehagene er kostnadene til særskilt tilrettelegging redusert betydelig de siste tre årene (2011-2014) målt i prosenter, men omfanget er uansett lite slik at endringen målt i kroner ikke er av særlig betydning.

### 3.3 Oppsummering – ikke-kommunale barnehager

Kostnadene i de ikke-kommunale barnehagene beregnes på grunnlag av årsmelding og årsregnskap rapportert til BASIL fra barnehagene. 2433 barnehager inngår i gjennomsnittsberegningene for ordinære ikke-kommunale, og 610 barnehager ligger til grunn for gjennomsnittet for familiebarnehagene. Totalt er det 3319 ikke-kommunale barnehager i 2014. Dette innebærer at 276 barnehager ikke inngår i våre beregninger. Det er ulike årsaker til at vi utelater barnehager fra beregningene, slik som manglende regnskap, kombinerte barnehagetyper, nyetablerte barnehager og barnehager med store endringer i barnetall i løpet av året. De såkalte åpne barnehagene er også utelatt.

Tabell 20 viser gjennomsnittskostnader til drift i ikke-kommunale barnehager i 2014, fordelt pr. plass for henholdsvis store og små barn. Utbytte i enkeltpersonforetak er lagt inn under personalkostnader. I øvrige barnehager ligger utbytte som en kostnad sammen med netto finansutgifter og ikke-finansiell støtte fra eier og andre. Videre er også utgifter til innleid personell lagt inn under personalkostnadene i 2014. Tabellen viser at sum kostnader til ordinær drift (inkl. kapitalkostnader) i ordinære barnehager utgjør kr 119 982 pr. storbarnsplass og kr 215 968 pr. småbarnsplass. I 2013 var kostnadene pr. storbarnsplass kr 114 684, dvs. en økning på 4,6 % fra 2013 til 2014.

Utgifter til særskilt tilrettelegging er økt med 3,2 % fra 2013 til 2014 i ordinære barnehager. Ny rapportering har lagt til rette for et bedre (og høyere) anslag på utgifter til særskilt tilrettelegging. Utgiftene er likevel beregnet på nytt for alle årganger, og anslagene ser ut til å være sammenlignbare over tid. Når beregningen viser høyere utgifter til særskilt tilrettelegging, medfører dette automatisk et tilsvarende lavere anslag på utgifter til ordinær drift.

Tabell 20 Oppsummering av kostnadene i ikke-kommunale barnehager i 2014.

	Ordinære barnehager (N = 2433)		Familiebarnehager (N = 610)	
	pr. plass store barn (1,0)	pr. plass små barn (1,8)	pr. plass store barn (1,0)	pr. plass små barn (1,25)
Personalkostnader (inkl. utbytte for enkeltpersonforetak og innleid personell)	95 080	171 143	106 780	133 475
Avskrivninger/husleie	7 047	12 685	9 780	12 226
Netto finans, justert utbytte og støtte	3 223	7 624	2 426	3 033
Andre driftskostnader	17 912	32 241	20 720	25 900
<b>Sum driftskostnader</b>	<b>123 261</b>	<b>221 870</b>	<b>139 707</b>	<b>174 635</b>
- kostnader særskilt tilrettelegging	3 279	5 902	478	598
<b>Sum kostnader ordinær drift</b>	<b>119 982</b>	<b>215 968</b>	<b>139 229</b>	<b>174 037</b>

Kostnadene i familiebarnehagene er fordelt på plasser for små og store barn med forholdstallet 1,25, til forskjell fra ordinære barnehager hvor forholdstallet er 1,8. Dette gjør at en plass for barn som er 3 år og eldre, koster mer i familiebarnehager enn i ordinære barnehager. Familiebarnehager er imidlertid først og fremst et tilbud til små barn, og for denne aldersgruppen er kostnadene lavest i familiebarnehagene. Kostnadsøkningen i familiebarnehagene er på 3,3 % fra 2013 til 2014 når vi holder særskilt tilrettelegging utenfor.

## 4. Sammenstillinger og analyse av kostnadsforskjeller

I de to foregående kapitlene har vi beregnet kostnadene i de ulike barnehagetyperne. I dette kapitlet vil vi sammenligne kostnadene mellom kommunale og ikke-kommunale barnehager, og mellom ordinære barnehager og familiebarnehager. Vi vil også se på hva barnehagesektoren totalt sett koster, og hvordan denne er finansiert.

### 4.1 Sammenstilling av kostnader og kostnadsfaktorer mellom barnehager

Tabell 21 viser kostnader pr. heltidsplass i 2014 for kommunale barnehager, ordinære ikke-kommunale barnehager og ikke-kommunale familiebarnehager. Tallene i tabellen er hentet fra Tabell 14 i kapitlet om kommunale barnehager og Tabell 20 i kapitlet om ikke-kommunale barnehager.

Tabell 21 *Kostnader pr. heldagsplass (store barn) i 2014 etter barnehagetype.*

	Kommunale	Ikke-kommunale barnehager	
		Ordinære	Familie
Driftskostnader, ordinær drift	124 627	109 712	127 022
Beregnet kapitalkostnad (kommunale)	7 323		
Avskrivninger og husleie (ikke-kommunale)		7 047	9 780
Netto finans, støtte og utbytte		3 223	2 426
<b>Sum kostnader ordinær drift, store barn</b>	<b>131 950</b>	<b>119 982</b>	<b>139 228</b>
<b>Sum kostnader ordinær drift, små barn</b>	<b>237 510</b>	<b>215 968</b>	<b>174 035</b>
Særskilt tilrettelegging	13 045	3 279	478
<b>Sum kostnader, store barn</b>	<b>144 995</b>	<b>123 261</b>	<b>139 707</b>
<b>Sum kostnader, små barn</b>	<b>260 991</b>	<b>221 870</b>	<b>174 635</b>

Kommunale barnehager har de høyeste kostnadene pr. heltidsplass for store barn av de tre barnehagetyperne. For småbarnsplasser har familiebarnehagene klart lavest kostnader. Så lenge kostnadene fordeles etter ulike forholdstall for familiebarnehager og ordinære barnehager, er disse ikke direkte sammenlignbare. Vi vil derfor regne om kostnadstallene for familiebarnehager slik at også disse er fordelt med forholdstall 1,8 i de etterfølgende tabellene og figurene.

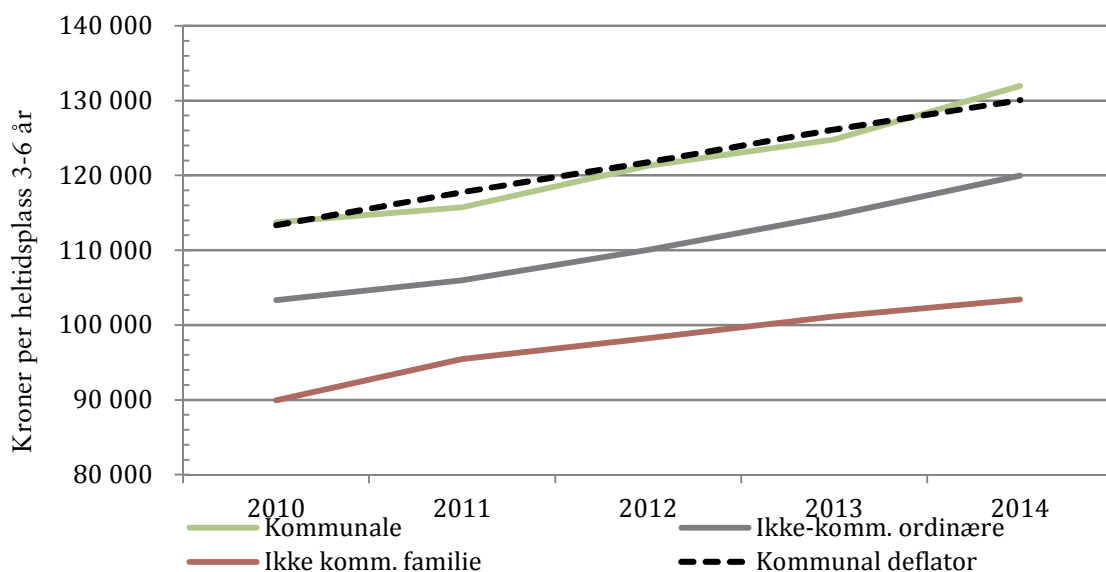
Når det gjelder ordinære barnehager, er kommunale kostnader en god del høyere enn de ikke-kommunale. Totale kostnader er 15,0 % lavere i ordinære ikke-kommunale barnehager sammen-

lignet med kommunale barnehager. En betydelig del av denne kostnadsforskjellen skyldes imidlertid at omfanget av særskilt tilrettelegging er større i kommunale barnehager. For ordinær drift inkludert kapitalkostnader er kostnadsforskjellen 9,1 % av kommunalt kostnadsnivå.<sup>8</sup>

I Figur 5 viser vi utviklingen over tid i kostnader, ekskl. særskilt tilrettelegging, fordelt på de tre barnehagetyperne. Vi viser kostnader i kr pr. heltidsplass for barn som er 3 år og eldre, og vi bruker forholdstall 1,8 også for familiebarnehagene slik at vi kan sammenligne disse med de ordinære barnehagene.

De kommunale barnehagene er, som vi allerede har vist, klart dyrere enn de ikke-kommunale barnehagene, og forskjellen har faktisk ikke endret seg siden 2010. Kostnadsforskjellen på 9,1 % i 2014 er samme prosentvise forskjell som i 2010. Forskjellen var nede i 8,1 % i 2013, men har økt igjen til 2014 på grunn av relativt høy kostnadsvekst i kommunale barnehager.

Kostnadene til familiebarnehager ligger også betraktelig under kostnadene til ordinære barnehager, og familiebarnehagene har lavere kostnadsvekst etter 2011. Familiebarnehagenes kostnader til ordinære drift i 2014 var 13,8 % lavere enn kostnadene i ordinære ikke-kommunale barnehager, mot 13,0 % i 2010. Avstanden ble først mindre i 2011, før kostnadsutviklingen i familiebarnehagene begynte å henge etter.



Figur 5 Kostnader (ekskl. særskilt tilrettelegging) i kr heltidsplass for store barn, 2010-2014

<sup>8</sup> Dette tallet er en del høyere enn hva som ble anslått i fjorårets rapport. Som vi har omtalt i avsnitt 3.1.1, har vi endret beregningen av kostnader til særskilt tilrettelegging i ikke-kommunale barnehager. Dette medfører at en større andel av kostnadene tillegges særskilt tilrettelegging, og kostnader til ordinær drift blir tilsvarende lavere.

I tidligere års rapporter har vi i dette avsnittet presentert en figur som viser utviklingen i kostnader utenom de mest bundne utgiftene som personalkostnader, renter, avskrivninger og husleie. Vi har uttrykt at sammenligningen mellom kommunale og private barnehager er usikker, men at utviklingen over tid for de ulike barnehagetyperne har vært interessant. Nå som vi også får et brudd i tidsserien for skillet mellom personalkostnader og andre kostnader, velger vi å ikke inkludere denne illustrasjonen. De usikre faktorene utgjør en vesentlig del av den aktuelle utgiftsposten.

## 4.2 Analyse av kostnadsforskjeller

---

Vi har vist at kommunale barnehager er dyrere enn ikke-kommunale ordinære barnehager, og at familiebarnehager er billigere i drift enn ordinære barnehager. Tabell 22 viser en del egenskaper ved barnehagene som kan være med på å forklare kostnadsforskjellene mellom kommunale, ordinære ikke-kommunale barnehager og ikke-kommunale familiebarnehager.

Personalkostnadene utgjør den klart største delen av kostnadene i barnehager. I kommunale barnehager utgjør personalkostnadene 83,4 % av totale kostnader, mens tilsvarende tall for ikke-kommunale ordinære barnehager er 77,1 %. Dette er en liten økning fra 2013 for begge barnehagetyperne, da tilsvarende tall viser henholdsvis 83,0 % og 76,9 %. Økningen for de ikke-kommunale barnehagene kan skyldes den nye posten for innleid personell som inngår i personalkostnadene for 2014. Dette gjelder også for familiebarnehagene hvor andelen personalkostnader øker fra 75,6 % til 76,5 %.<sup>9</sup>

Personalkostnadene per plass består av en mengdedel; bemanning i forhold til antall barn, og en kostnadsdel; personalkostnad pr. årsverk. Antall plasser pr. årsverk og personalkostnader pr. årsverk kan i stor grad forklare kostnadsforskjellene mellom barnehagene. Antall korrigerte oppholdstimer pr. årsverk til basisvirksomhet sier noe om bemanningstettheten i barnehagen og skal være et mål som er relativt uavhengig av organisering og behov for særskilt tilrettelegging. Årsverk til basisvirksomhet består av styrere, pedagogiske ledere og ordinære assistenter (faglærte og ufaglærte), mens alle andre årsverk er utelatt. De kommunale barnehagene har færrest oppholdstimer pr. årsverk. Ordinære ikke-kommunale barnehager har marginalt flere oppholdstimer pr. årsverk enn familiebarnehagene. De kommunale barnehagene har med andre ord bedre bemanning, også når vi ser bort fra personal som er knyttet til barn med særlige behov.

Personalkostnader pr. årsverk er vesentlig høyere i kommunale barnehager enn i ikke-kommunale barnehager, og personalkostnadene er høyere i ikke-kommunale ordinære barnehager enn i familiebarnehager. Vi har forsøkt å justere for at kommunale personalkostnader på barnehageområdet også vil kunne omfatte årsverk som ikke jobber direkte i barnehagene og derfor ikke er registrert i årsmeldingsskjemaene. Vi har lagt til grunn at de kostnadene som trekkes ut som myndighetsoppgaver m.m. i Tabell 2, er personalkostnader og trukket disse fra. Vi har også trukket fra lærerlønnskostnader. Dette reduserer anslaget på kommunale personalkostnader noe sammenlignet med regnskapsførte personalkostnader. Samtidig øker anslaget på personalkostnader i ikke-kommunale barnehager på grunn av den nye posten for Innleid personell. Likevel er forskjellen mellom kommunale og ikke-kommunale barnehager betydelig. Som i tidligere år ser vi at pensjonskostna-

---

<sup>9</sup> Tallene for personalkostnader er ikke sammenlignbare med tall fra tidligere års rapporter ettersom det har vært metodiske justeringer for alle typer barnehager.



der ser ut til å utgjøre en stor del av kostnaden. Her må det påpekes at pensjonsanslagene i kommunale og ikke-kommunale barnehager er usikre og ikke direkte sammenlignbare. Pensjon i ikke-kommunale barnehager er studert mer inngående i kapittel 5. Se også PwC (2015).

Tabell 22 Faktorer som kan ha betydning for kostnadsvariasjoner mellom barnehagetyperne, tall fra 2014.

	Kommunale	Ikke-kommunale	
		Ordinære	Familie
<i>Kostnader i kr pr. korrigert oppholdstime</i>			
Ordinær drift <sup>10</sup>	61,09	55,55	47,89
Særskilt tilrettelegging	6,04	1,52	0,38
Sum kostnader	67,13	57,07	48,27
<i>Personalinnsats</i>			
Korr. oppholdstimer pr. årsverk, (basisvirksomhet <sup>11</sup> )	11 307	11 883	11 722
Kostnadsforhold - personal			
Personalkostnader i kr pr. årsverk <sup>12</sup>	563 132	475 941	393 669
- av dette pensjonskostnader pr. årsverk <sup>13</sup>	83 534	28 779	6 943
Personalkostnader – del av sum kostnader	83,4 %	77,1 %	76,5 %
<i>Sammensetning av tilbud og barnegruppe</i>			
Andel barn med spesialpedagogisk hjelp <sup>14</sup>	3,2 %	2,3 %	0,6 %
Andel minoritetsspråklige barn	18,1 %	10,5 %	9,2 %
Andel med behov for særskilt språkstimulering	7,2 %	3,1 %	1,4 %
Andel oppholdstimer, barn 0 - 2 år	32,9 %	35,5 %	73,1 %
Andel barn med oppholdstid under 33 t/uke	4,5 %	3,0 %	4,7 %
<i>Barnehagestørrelse – gjennomsnittlig antall oppholdstimer pr. barnehage</i>			
Oppholdstimer små barn	35 484	39 540	11 383
Oppholdstimer store barn	72 392	71 916	4 188
Sum korrigerte oppholdstimer	136 264	143 087	24 677
Andel «base-barnehager»	13,9 %	16,4 %	
Gjennomsnittlig antall grupper	3,5	3,3	
Gjennomsnittlig gruppestørrelse små barn	10,8	11,6	
Gjennomsnittlig gruppestørrelse store barn	18,6	19,2	
Gjennomsnittlig gruppestørrelse blandet gruppe	14,9	16,7	

<sup>10</sup> Inkl. regnskapsført kapital og administrasjonskostnader

<sup>11</sup> For å komme frem til oppholdstimer pr. årsverk til basisvirksomhet har vi bare inkludert styrere, pedagogiske ledere og ordinære assistenter. Andre personalressurser, som for eksempel to-språklige assistenter, er utelatt. Dette samsvarer med Statistisk sentralbyrås definisjon av årsverk til basisvirksomhet.

<sup>12</sup> For barnehager som er enkeltpersonforetak, er utbytte inkludert i personalkostnadene. Dette gjelder i hovedsak familie-barnehagene.

<sup>13</sup> Gjennomsnittet i de ikke-kommunale barnehagene som har registrert kostnader i minst en av postene 5945, 5950 eller 5420. Se også kapittel 5.

<sup>14</sup> Rapporteringen på dette området er endret fra tidligere årganger, og tallet er derfor ikke sammenlignbart med tall i tidligere rapporter.

Ser vi på sammensetning av tilbud og barnegruppe, har de kommunale barnehagene høyest andel barn med særskilt tilrettelegging, mens andelen er lavest i de ikke-kommunale familiebarnehagene, og forskjellene er ganske store.

Når det gjelder andelen små barn (under 3 år), er andelen noe høyere i ikke-kommunale barnehager enn i kommunale barnehager. Familiebarnehagene er først og fremst et tilbud til de minste, og har klart høyest andel små barn av de tre barnehagetyperne (73,1 %). Familiebarnehagene har også flest deltidsplasser, mens de kommunale barnehagene har flere deltidsplasser enn de ikke-kommunale ordinære barnehagene.

Gjennomsnittlig antall oppholdstimer pr. barnehage måler barnehagestørrelse og er noe høyere for ikke-kommunale barnehager sammenlignet med de kommunale.

Årsmeldingsskjemaet for 2014 er utvidet med noen nye rapporteringer angående organisering i barnegrupper. Vi ser at base-barnehagene utgjør rundt 15 % av de ordinære barnehagene, og andelen er noe høyere i ikke-kommunale barnehager enn i kommunale. Gjennomsnittlig antall barnegrupper ligger i overkant av tre for både kommunale og ikke-kommunale, men førstnevnte har noe høyere snitt. Gjennomsnittlig gruppestørrelse er noe høyere i ikke-kommunale enn i kommunale barnehager. Det er nok en del feilrapportering i disse tallene, men gjennomsnittet er nok rimelig representativt likevel. Vanligste gruppestørrelse for små barn er 9 barn i kommunale barnehager og 14 barn i ikke-kommunale barnehager. For store barn er det barnegrupper på 18 barn som er det normale.

#### 4.2.1 Statistisk analyse av stordriftsfordeler og andre kostnadssammenhenger

Telemarksforskning har tidligere analysert betydningen av barnehagestørrelse for kostnad per plass i barnehagene. I TF-rapport nr. 243, utgitt i 2008, identifiserte vi en kostnadsoptimal barnehagestørrelse omkring 61 alderskorrigerte heltidsplasser. Siden den gang har mye skjedd med barnehagesektoren, og årsmeldingsskjemaet pr. 15.12.2014 byr også på nye variabler som kan tenkes å nyansere analysen av stordriftsfordeler. Vi velger derfor å gjøre oppdaterte analyser av disse sammenhengene. Den statistiske analysen gir også noe innsikt i hvordan andre kostnadsfaktorer påvirker kostnadene.

Analysen baserer seg kun på private barnehager ettersom vi ikke har kostnader fordelt på de enkelte kommunale barnehagene. Vi analyserer kun ordinære barnehager, og vi holder utenfor barnehager som er organisert som enkeltpersonforetak. Videre benytter vi kun data for regnskapsåret 2014.

Avhengig variabel i analysene er samme kostnadsbegrep som gir en gjennomsnittskostnad på 123 261 i Tabell 21. Dette er kostnadene som også omfatter særskilt tilrettelegging.<sup>15</sup>

Variablene for *Antall plasser* og *Antall plasser kvadrert* måler stordriftsfordelene i barnehagedrift. Stordriftsfordeler for en gjennomsnittlig barnehage måles av parameteren for antall plasser. Det at

---

<sup>15</sup> Vi finner at om vi trekker utbytte ut av kostnadsbegrepet, så blir stordriftsfordelene marginalt større. Det kan bety at analysene i noen grad undervurderer stordriftsfordelene fordi større barnehager tar ut relativt mer utbytte, men det er ikke snakk om signifikante forskjeller.

vi måler variablene logaritmisk betyr at vi kan tenke på parameterverdiene som prosent. Er parameteren for antall plasser lik 0,9, betyr det at en 1 % økning i antall plasser gir 0,9 % økning i kostnadene. Dette betyr videre at det er stordriftsfordeler hvis parameteren for antall plasser er mindre enn 1. Dersom parameteren for antall plasser er lik 1, betyr det at en prosentvis økning i antall plasser gir en tilsvarende økning i kostnader.

Stordriftsfordelene er ikke nødvendigvis like over hele spekteret av barnehageplasser. En barnehage med 20 plasser vil trolig spare mer per plass på å bli større enn en barnehage med 60 plasser. Dette er for så vidt ivaretatt gjennom den logaritmiske formuleringen av variablene som gir en fast prosentssammenheng mellom størrelse og kostnader, men vi tar også med en variabel til hvor barnehagestørrelsen er målt mot gjennomsnittlig størrelse og kvadrert. Gjennom denne variabelen kan vi måle om stordriftsfordelene endrer seg når vi beveger oss vekk fra gjennomsnittet. For eksempel vil en signifikant positiv effekt på denne variabelen indikere at kostnadene øker mer når vi beveger oss vekk fra gjennomsnittlig størrelse. I det tilfellet vil vi kunne finne et punkt hvor større barnehager faktisk får høyere gjennomsnittskostnader dersom de vokser ytterligere, slik vi fant i TF-rapport nr. 243.

Tabell 23 viser resultatene av to modeller, med og uten kontrollvariabel for bemanningsgrad. Bemanningsgrad er målt som forholdet mellom antall årsverk (styrer, pedagogisk leder og ordinære assistenter) og antall plasser. Når vi inkluderer en slik kontrollvariabel, betyr det at vi måler effekten av andre variabler *for et gitt nivå på bemanningen*. I spørsmålet om stordriftsfordeler, betyr det at vi måler om barnehagene kan spare på å bli større uten at de samtidig endrer forholdet mellom antall plasser og antall årsverk. Det er markert i tabellen hvilke variabler som inngår på logaritmisk form ( $\ln$ ).

I begge modellene finner vi at det er noe stordriftsfordeler, men de er størst i modellen som ikke kontrollerer for bemanning. Øker gjennomsnittsarbeidstakeren antall plasser med 10 %, øker kostnadene bare med 9,59 %. Parameteren er signifikant lavere enn 1. Av modell 2, ser vi at de stordriftsfordelene som vi finner i modell 1, i stor grad er knyttet til at man i større barnehager kan spare inn på bemanningen. Parameterverdien på 0,991 er ganske nær 1. Likevel er den signifikant forskjellig fra 1 på 5 % nivå, noe som betyr at det er en forholdsvis stor sannsynlighet at det faktisk er en stordriftsfordel i materialet.<sup>16</sup>

Andreordensvariabelen, *Antall plasser kvadrert*, har ikke signifikante parametere. Det betyr at førsteordensvariabelen, *Antall plasser*, i all hovedsak er tilstrekkelig til å beskrive kostnadseffekten av størrelse. Det negative estimatet i Modell 1 betyr også at vi ikke finner en kostnads optimal størrelse på barnehagene. En større barnehagen vil alltid kunne redusere kostnadene noe ved å bli større, men effekten vil gradvis avta jo større barnehagen er, og for de største barnehagene vil de i praksis ikke være noe å hente.

Sammenhengen mellom antall plasser og gjennomsnittskostnaden, beregnet på bakgrunn av parameterne for *Antall plasser* og *Antall plasser kvadrert*, er illustrert i henholdsvis Figur 6 og Figur 7. Vi ser at det ikke er store økonomiske utslag å snakke om. Det må samtidig påpekes at usikkerheten i anslagene blir større desto lengre man beveger seg vekk fra gjennomsnittlig barnehagestørrelse (67 plasser).

---

<sup>16</sup> Statistisk signifikans er markert med stjerner. Flere stjerner betyr at parameterestimatet har høyere signifikans, det vil si at det er rimelig sikkert at den egentlige sammenhengen er null eller har motsatt fortegn. For variabelen Antall plasser er det mer interessant om parameteren er mindre enn 1 enn om den er større enn null. Vi har derfor markert signifikant avvik fra 1 med #.

Tabell 23 Regresjonsanalyse av kostnadsfaktorer

		Modell 1	Modell 2
		Uten kontroll for bemanningsgrad	Med kontroll for bemanningsgrad
Konstantledd		10,50***	13,93***
Antall plasser (alders og oppholdstidskorrigert)	ln	0,959###	0,991##
Antall plasser kvadrert (fratrasket gjennomsnitt)	ln	-0,002	0,001
Andel barn 0-2 år		-0,063**	-0,050***
Årsverk per plass (basisbemanning)	ln		0,451***
Lønnsnivå (Post 5000/antall årsverk)	ln	0,129***	0,176***
Andel deltidsplasser		0,003	-0,031
Basebarnehage (1=base, 0=andre)		-0,013**	-0,011**
Minoritetspråklige barn		0,0006**	0,0007***
Barn med spesialpedagogisk hjelp		0,017***	0,015***
Åpningstid timer per dag		-0,024***	-0,017***
Åpningstid md per år		-0,002	-0,001
Barnehagens alder (målt fra etableringsår)	ln	-0,009***	-0,015***
R <sup>2</sup> (justert)		0,977	0,981
Antall observasjoner		2254	2254

\* angir parameter signifikant forskjellig fra 0. # angir parameter for antall plasser signifikant forskjellig fra 1. Antall stjerner angir graden av signifikans: \*\*\* er signifikans på 1 % nivå, \*\* er signifikans på 5 % nivå og \* er signifikans på 10 % nivå.

Estimater for de øvrige variablene viser at Andel barn under tre år gir noe lavere kostnader per plass. Siden antall plasser er målt med forholdstallet 1,8, betyr dette i praksis at den reelle ressursfordelingen mellom små og store barn tilsier et lavere forholdstall enn 1,8. Når vi kontrollerer for bemanning, endres ikke estimatet i særlig grad, noe som tyder på at forholdstallet er rimelig korrekt ut fra bemanningsfordelingen mellom små og store barn.

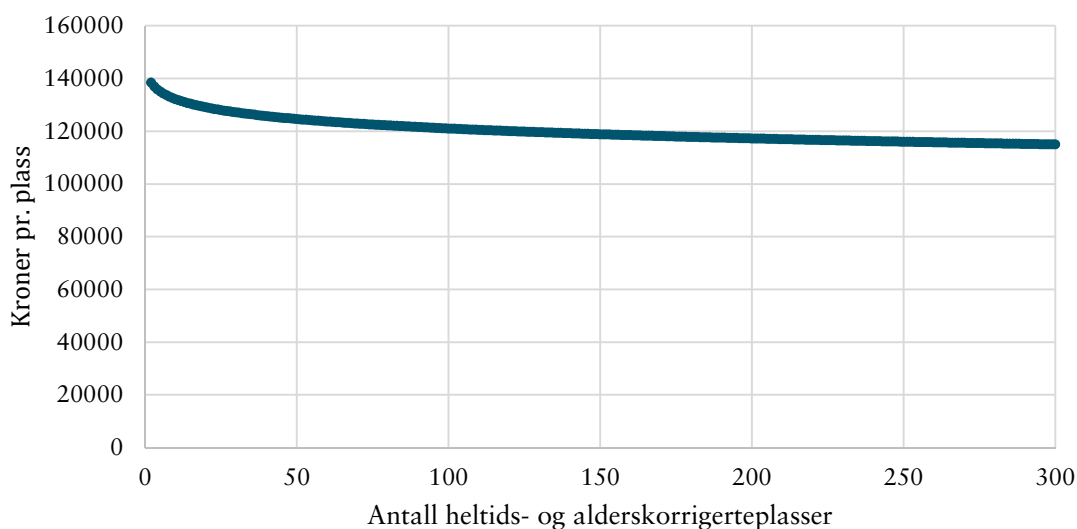
Antall årsverk per plass og lønnsnivå per plass har signifikant betydning for kostnadene. Lønnseffekten er imidlertid svak med tanke på at lønn utgjør en mye større andel av kostnadene, men dette kan skyldes at vi hverken inkluderer forskjeller i sykelønn, pensjon, arbeidsgiveravgift eller lignende i variabelen vi bruker.

Andel deltidsplasser har ikke signifikant effekt på kostnadene. Vi har tidligere funnet at deltids-plasser øker kostnadene. Sannsynligvis har omfanget av deltids-plasser blitt så lite at det ikke preger kostnadsbildet slik det gjorde tidligere. Videre finner vi at barnehager organisert som basebarnehager har noe lavere kostnader enn barnehager organisert i tradisjonelle avdelinger, men kostnadsforskjellen er i området 1 %.

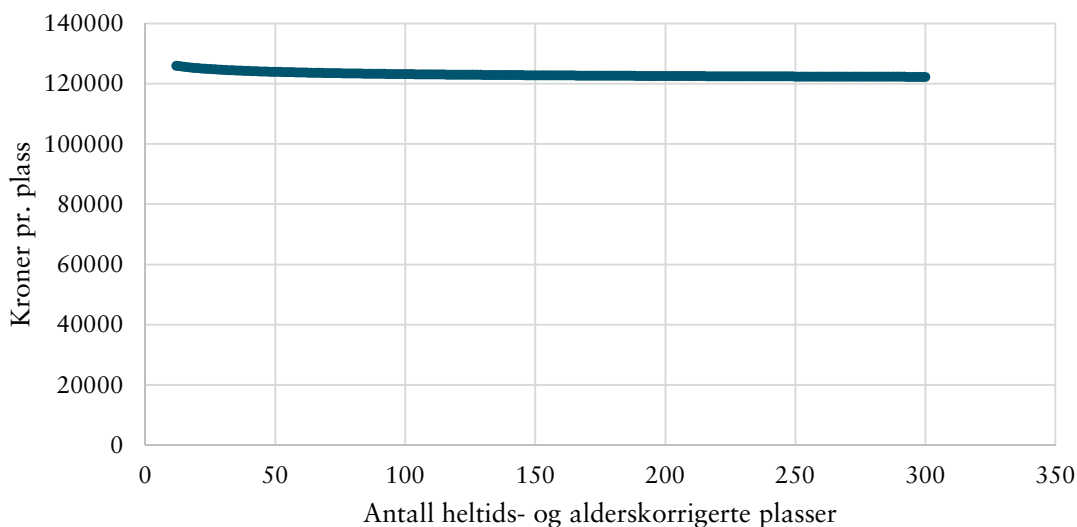
Minoritetspråklige barn medfører høyere kostnader. Dette er en sammenheng som i tidligere analyser har vært målt å være negativ, uten at det har vært noen åpenbar forklaring. Kostnadseffekten av barn som får spesialpedagogisk hjelp, er positiv og klart signifikant.

Når det gjelder åpningstid, finner vi at kostnadene er signifikant *lavere* i barnehager med lengre åpningstid. Dette resultatet er nok preget av at de barnehagene som har kortest åpningstid ikke får definert sine plasser som fulltidsplasser. Disse barnehagene vil dermed ha særlig høye kostnader per fulltidsplass. Åpningstid målt som antall måneder i året, ser ikke ut til å ha noen betydning for gjennomsnittskostnaden.

Til slutt finner vi at eldre barnehager har lavere kostnader, noe som ganske sikker skyldes lavere kapitalkostnader.



Figur 6 Estimert sammenheng mellom antall plasser og kostnad pr. plass, Modell 1

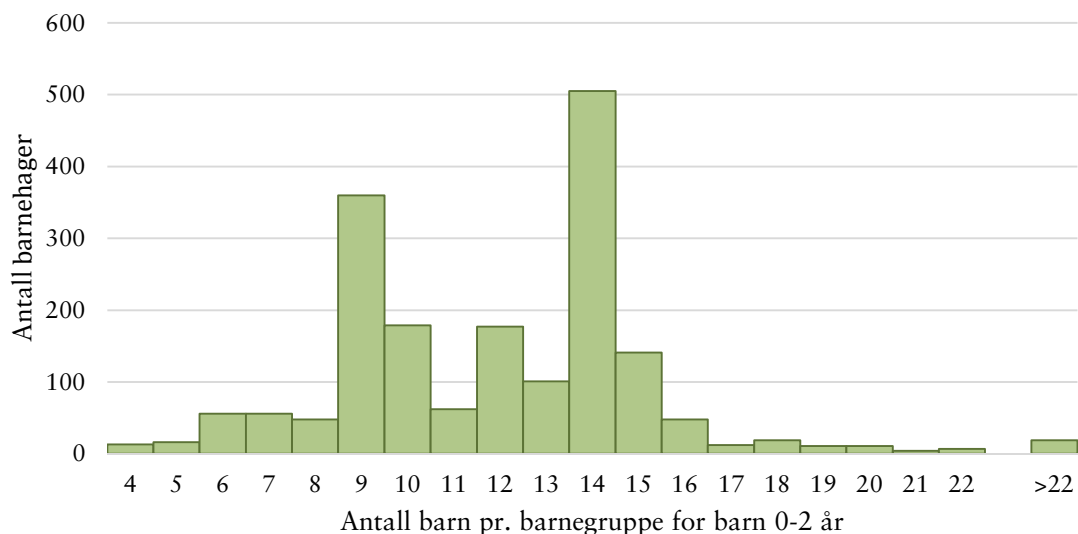


Figur 7 Estimert sammenheng mellom antall plasser og kostnad pr. plass, Modell 2

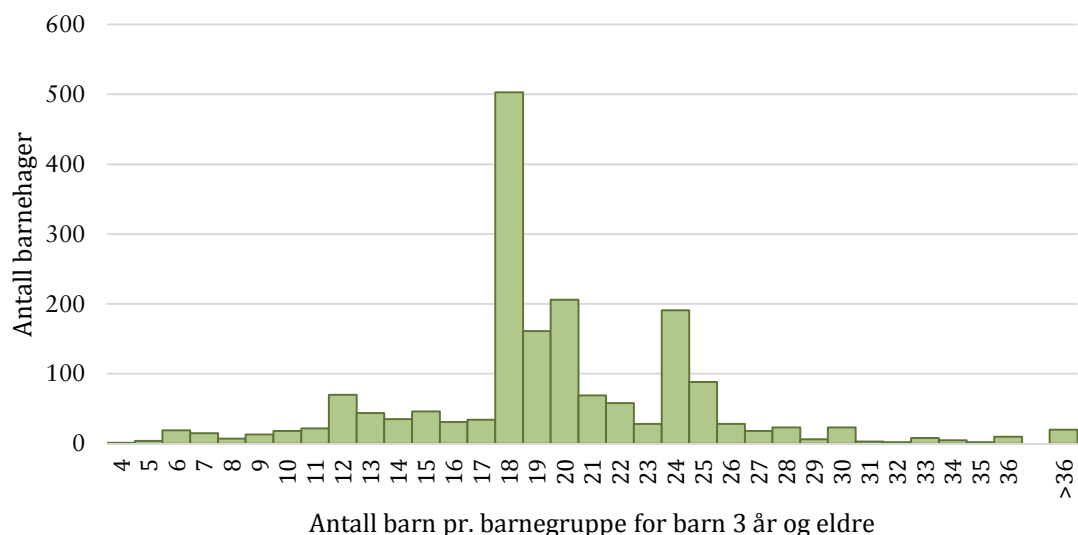
Årsmeldingsskjemaet for 2014 inneholder noen nye opplysninger om antall barnegrupper og størrelsen på disse. Dette kan potensielt gi noe mer spesifikk informasjon om stordriftsfordeler. Er stordriftsfordelene utelukkende knyttet til antall barn per avdeling, eller gir det også lavere gjennomsnittskostnad å øke antall avdelinger? Vi ser av dataene at det er noe variabel kvalitet på rapporteringen. Mange barnehager rapporterer ikke antall grupper eller gruppestørrelser. En del barnehager ser ut til å ha rapportert antall småbarnsavdelinger og storbarnsavdelinger i stedet for antall barn per avdeling. Andre barnehager har rapportert antall små og store barn totalt i stedet for

per avdeling. Vi har forsøkt å utelate de opplysningene som åpenbart er feil, men det kan være at vi fortsatt sitter igjen med en del støy i materialet.

Figur 8 og Figur 9 viser hvordan barnehagene fordeler seg etter gruppestørrelse for henholdsvis små og store barn etter at vi har utelatt de opplysningene som med stor sannsynlighet er feil. For småbarnsgrupper er det 14 barn som er den vanligste gruppestørrelsen, men 9 barn er også et utbredt antall. Storbarnsgruppene har oftest 18 barn, og en del barnehager har 19 eller 20 barn, men det er også liten topp på 24 barn.



Figur 8 Fordeling av barnehager etter gruppestørrelse for småbarnsgrupper



Figur 9 Fordeling av barnehager etter gruppestørrelse for storbarnsgrupper

Tabell 24 viser tilsvarende analyser som i Tabell 23, men nå med informasjon om gruppestørrelse inkludert. Vi utelater barnehager som ikke har rapportert antall barnegrupper eller antall barn per barnegruppe, og vi utelater de som er utelatt fra figurene ovenfor. Vi holder også base-barnehagene utenfor ettersom disse kan ha en helt annen sammenheng mellom gruppestørrelse og kostnader.

Tabell 24 Statistisk analyse av kostnadsfaktorer, inkludert informasjon om størrelse på barnegruppene

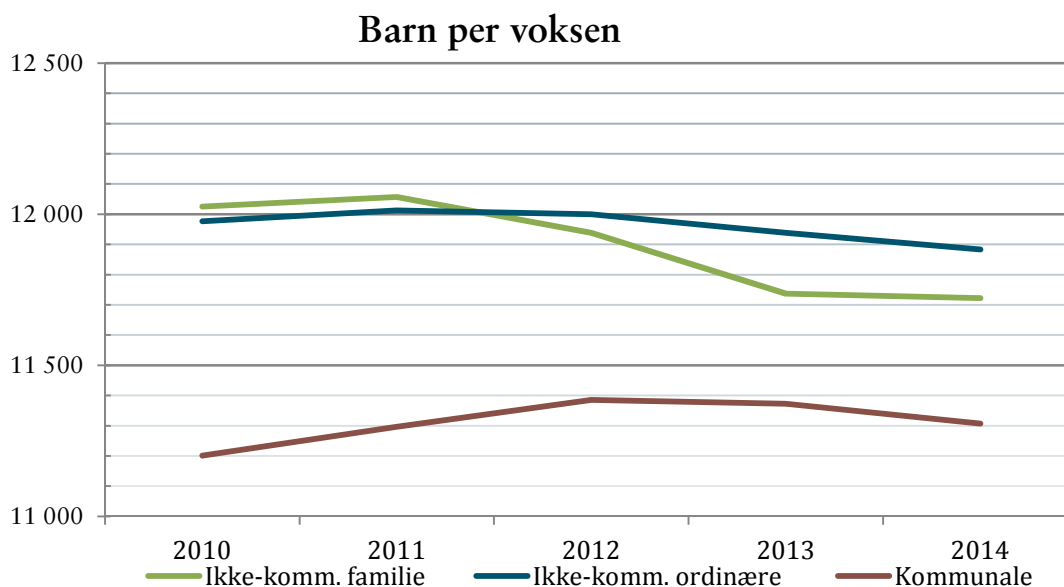
		Modell 1	Modell 2
		Uten kontroll for bemanningsgrad	Med kontroll for bemanningsgrad
Konstantledd		10,25***	12,96
<i>Antall plasser (alders og oppholdstidskorrigert)</i>	<i>ln</i>	0,974###	0,992
Antall plasser kvadrert (fratrukket gjennomsnitt)	ln	-0,005	-0,005
Andel barn 0-2 år		-0,063**	-0,031
Barn per småbarnsgruppe	ln	-0,027**	0,011
Barn per småbarnsgruppe kvadrert	ln	-0,017	0,021
Barn per storbarnsgruppe	ln	-0,013	-0,005
Barn per storbarnsgruppe kvadrert	ln	-0,005	-0,004
Årsverk per plass (basisbemanning)	ln		0,426***
Lønnsnivå (Post 5000/antall årsverk)	ln	0,156***	0,232***
Andel deltidsplasser		0,048	0,005
Minoritetspråklige barn		0,0006*	0,0008***
Barn med spesialpedagogisk hjelp		0,011***	0,011***
Åpningstid timer per dag		-0,026***	-0,019***
Åpningstid md per år		-0,003	-0,001
Barnehagens alder (målt fra etableringsår)	ln	-0,009***	-0,015***
R <sup>2</sup> (justert)		0,974	0,978
Antall observasjoner		1463	1463

Den nye informasjonen bidrar ikke til særlig endring i resultatene. Betydningen av antall plasser svekkes noe. Et høyere antall barn per småbarnsavdeling ser ut til å gi signifikant lavere kostnader, mens antall barn på storbarnsavdeling ikke ser ut til å ha betydning. Om vi kontrollerer for bemanningsgrad, er det ingen stordriftsfordeler på gruppenivå.

Smådriftsulempene var mye sterkere i analysene som ble presentert i TF-rapport nr. 243, en studie som baserte seg på tall fra 2007. Sannsynligvis skyldes mangelen på klare stordriftsfordeler i de nye analysene at de fleste barnehagene har tilpasset seg tilnærmet optimalt med tanke på en effektiv fordeling av årsverk og barn, uavhengig av størrelsen på barnehage og barnegrupper. Hvis en for eksempel kan ha en tilnærmet kostnadsoptimal drift både med 18 og med 24 store barn, vil en ordinær regresjonsanalyse ha problemer med å måle klare stordriftsfordeler.

## 4.2.2 Utviklingen i kostnadsfaktorer

Figur 10 viser utviklingen i korrigerte oppholdstimer pr. årsverk til basisvirksomhet, fordelt på de ulike barnehagetyperne. Det er årsverk til styrere, pedagogiske ledere og faglærte og ufaglærte assistenter som er inkludert. Utviklingen går nå mot færre barn per voksen i alle typer barnehager, etter at kommunale barnehager en periode gikk i retning av flere barn per ansatt. Endringer i personalinnsatsen kan både skyldes kvalitetsendringer og effektivitetsforbedringer. Det er naturlig å tolke reduksjon i antall oppholdstimer pr. årsverk som en kvalitetsforbedring.

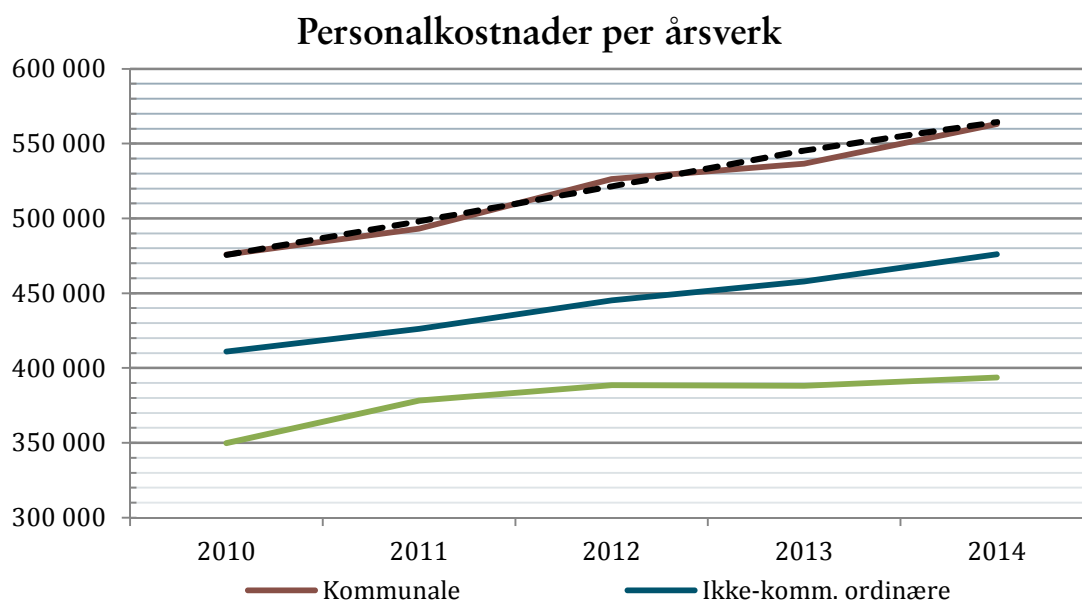


Figur 10 Korrigerte oppholdstimer pr. årsverk til basisvirksomhet, 2010–2014

Den andre delen av personalkostnaden består av personalkostnader pr. årsverk, jf. tallene i Tabell 22. Figur 11 viser utviklingen i personalkostnader pr. årsverk. Som nevnt ovenfor, er det en del usikkerhet om presisjonen i dette tallet. Tallene for personalkostnader pr. årsverk må derfor tolkes med forsiktighet. I kommunale barnehager har nivået økt med 18,4 % i perioden 2010 til 2014, ordinære ikke-kommunale barnehagene har hatt en økning på 15,4 %, mens familiebarnehagene har økt med 12,5 %. Årslønnsveksten i kommunale barnehager fra 2010 til 2014 er tilnærmet lik veksten i kommunal deflator for sysselsetting, lønnsvekst og pensjonskostnader (TBU (2015), Vedlegg 6).

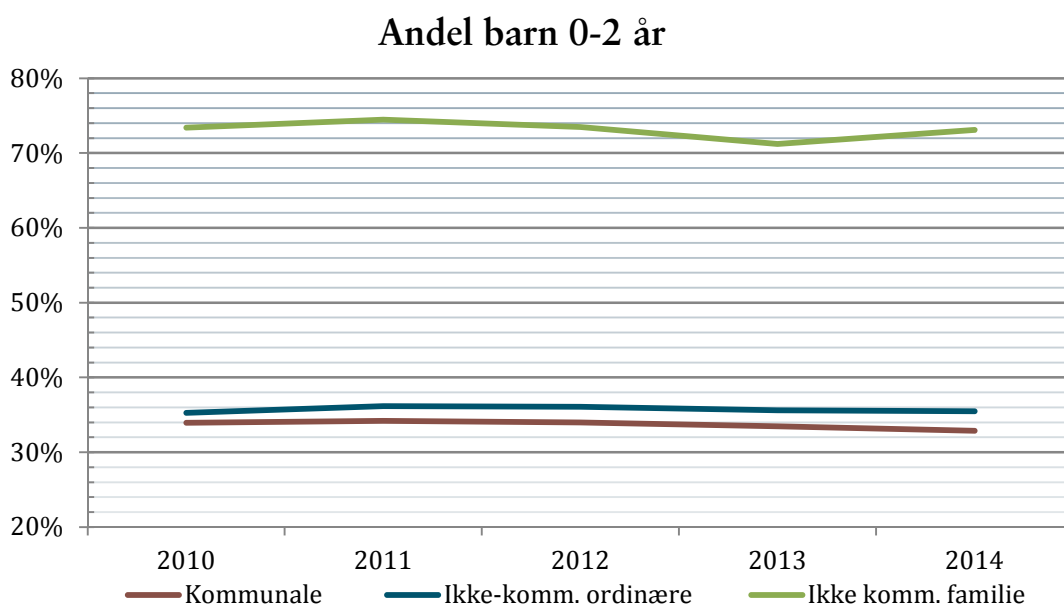
Personalkostnader per årsverk i familiebarnehagene har økt svært lite etter 2011, det vil si i samme periode som bemanningen har blitt bedret. Reelt sett er det snakk om en lønnsreduksjon i disse barnehagene. I familiebarnehager vil lønn til eier ofte være helt avhengig av barnehagens inntekter. Den nye regnskapsposten for utgifter til innleid personell er med på å gi en liten nominell økning i personalkostnadene fra 2013 til 2014. Det må også nevnes at overskuddet til familiebarnehagene har økt betydelig fra 2012 til 2014, mens omfanget av utbytte er redusert i samme periode. Vi har regnet utbytte som en personalkostnad i enkeltpersonforetak og avsetning til egenkapital som overskudd, men dette er ikke nødvendigvis et skille som følges i barnehagenes regnskapsføring. Den tilsynelatende stagnasjonen i personalkostnader kan derfor være en følge av at eiers arbeidsinnsats i større grad kompenseres gjennom regnskapspost 9950 sammenlignet med post 9960.





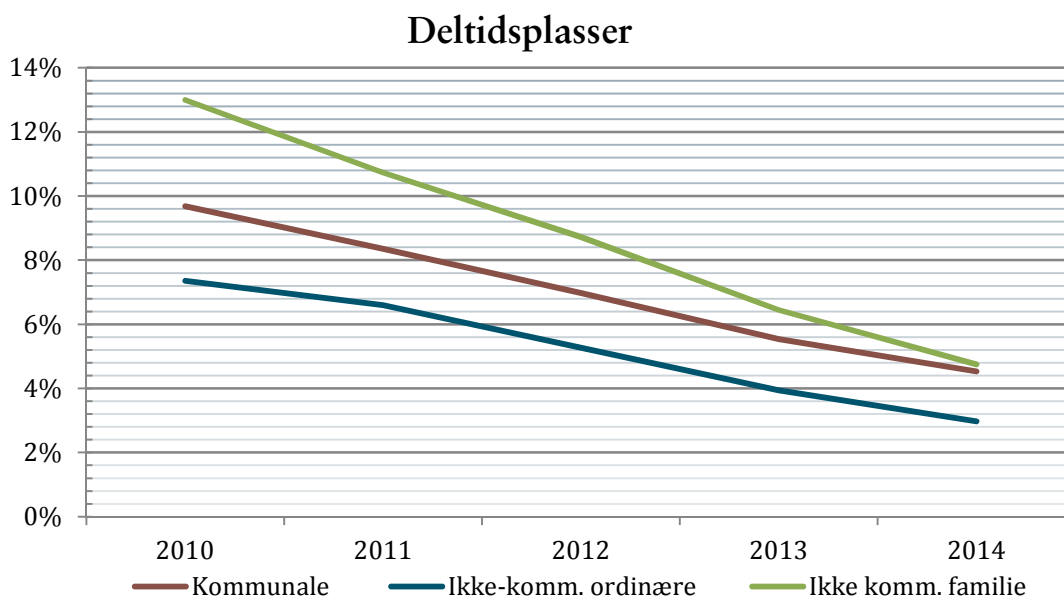
Figur 11 Personalkostnader i kr pr. årsverk, 2010–2014

Sammensetning av tilbud og barnegruppe påvirker kostnadsbildet i barnehagene. Figur 9 viser utviklingen i andelen småbarn i de tre ulike barnehagetyperne. Familiebarnehagene har den klart høyeste andelen barn i alderen 0 til 2 år, 73 % av totale oppholdstimer i 2014. Andelen i familiebarnehagene ble noe redusert etter omleggingen av finansieringssystemet i 2011, men økte igjen fra 2013 til 2014. Den relative forskjellen i tilskudd mellom små og store barn ble endret betydelig i retning av bedre finansiering for store barn i familiebarnehage i 2011. Blant ordinære barnehager har andelen gått noe ned i kommunale barnehager sammenlignet med ikke-kommunale, men forskjellene er fortsatt små.

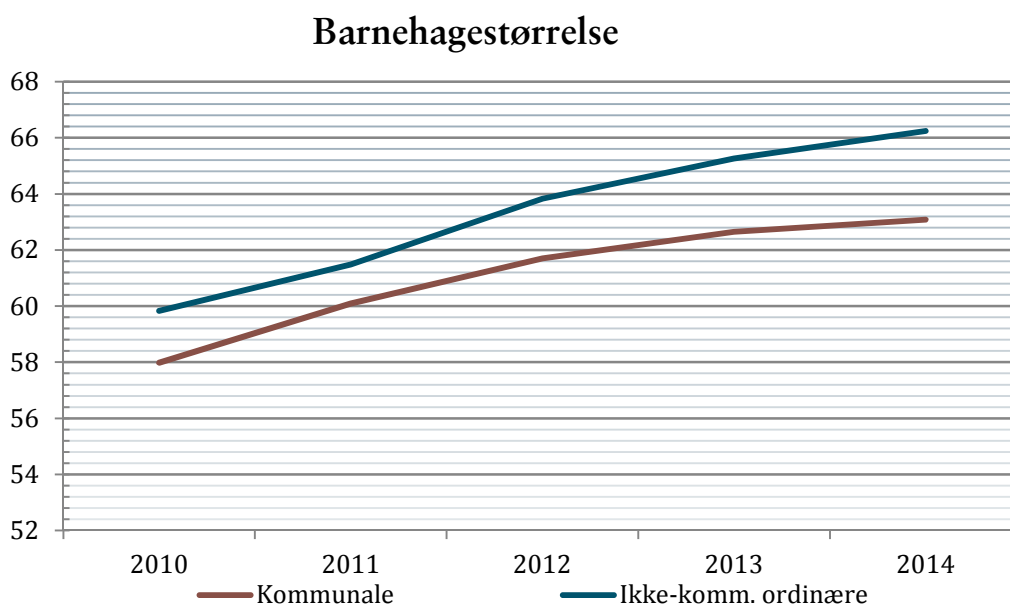


Figur 12 Andel oppholdstimer, barn 0-2 år, 2009–2013

Tidligere kostnadsanalyser har funnet at andelen deltidsplasser er en kostnadsdriver. Analysen i avsnitt 4.2.1 finner ikke en slik effekt. Dette kan skyldes at omfanget av deltidsplasser har blitt såpass lite at det i mindre grad synes i de totale kostnadene. Figur 13 viser at omfanget av deltidsplasser reduseres ganske klart hvert eneste år, og andelen er ca. halvert i løpet av den fireårsperioden vi ser på. I alle barnehagetyper er det nå færre enn 5 % av barna som har oppholdstid mindre enn 33 timer per uke.

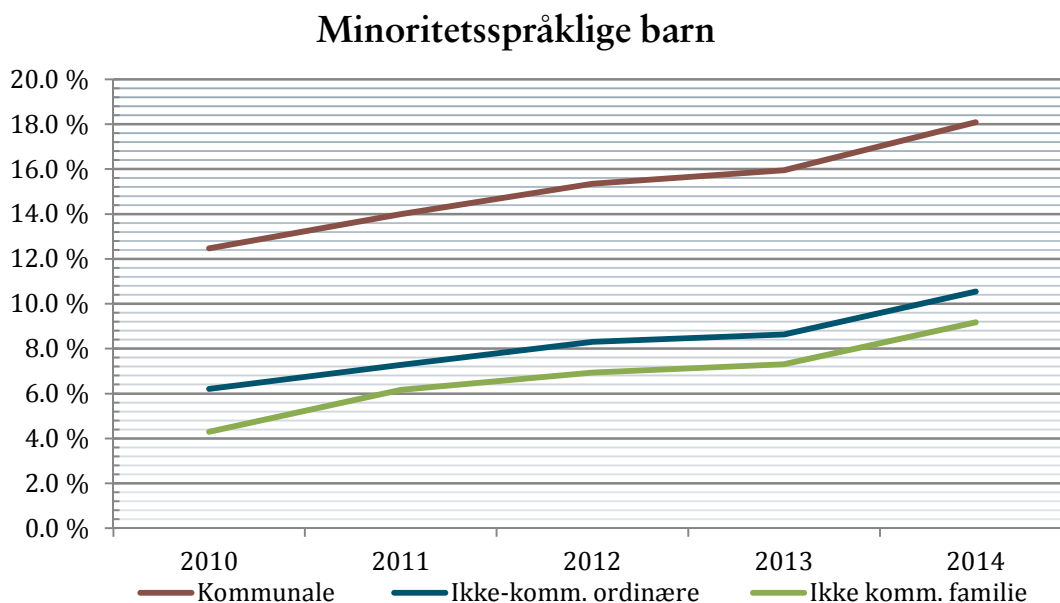


Figur 13 Andel barn med avtalt oppholdstid under 33 t/uke



Figur 14 Antall heldagsplasser (målt som storbarnsplasser) per barnehage. Årene 2007–2012

Figur 11 viser utviklingen i størrelsen på barnehagene målt som korrigerte oppholdstimer pr. barnehage. Det har vært en ganske jevn økning i gjennomsnittlig barnehagestørrelse for ordinære barnehager. Barnehagestørrelsen for de ikke-kommunale barnehagene har økt med 10,7 % i perioden, mens størrelsen på de kommunale har økt med 8,8 %. Familiebarnehagene er utelatt fra figuren for å gi et tydeligere bilde av utviklingen i de ordinære barnehagene. Familiebarnehagene har ligget stabilt på 11-12 plasser (storbarnsekvivalenter med forholdstall 1,8) gjennom hele perioden.



Figur 15 Andelen minoritetsspråklige barn i barnehage

Figur 15 viser at andelen minoritetsspråklige barn øker i alle tre barnehagekategoriene, med en ekstra sterk økning fra 2013 til 2014.

For beskrivende statistikk om barnehagesektoren, se også Barnehagespeilet 2015 fra Utdanningsdirektoratet.<sup>17</sup>

### 4.3 Finansiering av barnehagene

Etter overgangen til rammefinansiering er barnehager i all hovedsak finansiert gjennom kommunale tilskudd/egenfinansiering og foreldrebetaling. Andre finansieringskilder står for ca. 2–5 % av samlet finansiering. Maksimal foreldrebetaling økte fra 2330 til 2405 kroner per måned fra 1. januar 2014. Maksimalt antall måneder med betaling er 11, og årlig maksimalpris er dermed 26 455 kroner.

Minstesatsen for tilskudd til private barnehager, målt som andel av kommunens finansiering av egne barnehager, økte fra 96 % til 98 % 1. august 2014, det vil si en gjennomsnittlig prosent på

<sup>17</sup> <http://www.udir.no/Barnehage/Statistikk-og-forskning/Barnehagespeilen>

96,83 veid etter antall måneder. I 2013 var satsen i gjennomsnitt 93,66. Dette tilsier en økning i de ikke-kommunale barnehagenes inntekter fra kommunalt tilskudd.

Tabell 25 viser hvordan de kommunale og ikke-kommunale barnehagene er finansiert i 2014. I de kommunale barnehagene er finansieringen hovedsakelig delt mellom kommunen med 84,5 % og brukerbetaling på 13,6 %. I de ikke-kommunale barnehagene er den kommunale andelen av finansieringen noe lavere (ca. 80 %), mens brukerbetalingen utgjør nær 15 % av finansieringen. Øvrige offentlige tilskudd er høyere i de ikke-kommunale ordinære barnehagene (4,34 %) enn i de kommunale barnehagene (1,88 %). Ikke-finansiell støtte, fra eier eller andre, er også regnet som en finansieringskilde, samtidig som denne støtten er inkludert i kostnadene.

Andelen oppholdsbetaling i kommunale barnehager er redusert fra 14,0 % i 2013 til 13,6 % i 2014. Kommunal finansieringsandel er økt fra 84,3 % til 84,5 %. Det er altså en reduksjon i andelen foreldrebetaling til tross for at maksimalprisen økte nominelt fra 2330 til 2405 1. januar 2014. Også for ikke-kommunale barnehager utgjør foreldrebetalingen en lavere andel av inntektene i 2014 enn i 2013, redusert fra 15,8 % til 15,0 % i ordinære barnehager og fra 14,9 % til 14,3 % i familiebarnehagene. Andelen finansiering fra kommunalt tilskudd er derimot økt fra 78,8 % til 79,7 % i ordinære barnehager og fra 82,2 % til 83,6 % i familiebarnehager

Sum finansiering er lik sum kostnader pluss netto overskudd. Siden utbytte og annet uttak er inkludert i kostnadene, tilsvarer underskudd/overskudd avsetning/tæring i egenkapital.<sup>18</sup> Sum kostnader er også inkludert særskilt tilrettelegging.

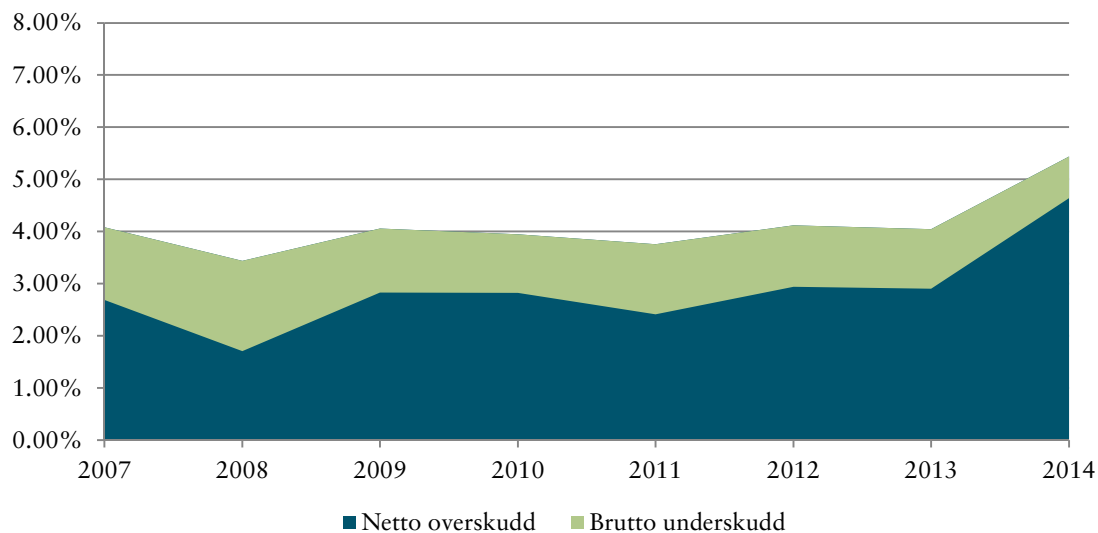
Tabell 25 *Finansiering av kommunale og ikke-kommunale barnehager i 2014, % av kostnader.*

	Kommunale barnehager	Ikke-kommunale ordinære barnehager	Ikke-kommunale familiebarnehager
		(n=2433)	(n=610)
Oppholdsbetaling/annen fast brukerbetaling	13.58 %	14.96 %	14.31 %
Kommunal driftsfinansiering/ kommunale driftstilskudd	84.54 %	79.74 %	83.60 %
Andre offentlige tilskudd/andre inntekter	1.88 %	4.34 %	1.56 %
Ikke-finansiell støtte fra kommunene til ikke-kommunale barnehager		0.85 %	0.17 %
Ikke-finansiell støtte fra eier eller andre		0.11 %	0.37 %
Sum finansiering = sum kostnader + netto overskudd	100,00 %	100,00 %	100,00 %
Underskudd		0,79 % n=(571)	0,75 % n=(86)
Overskudd		5,43 % n=(1862)	7,59 % n=(524)

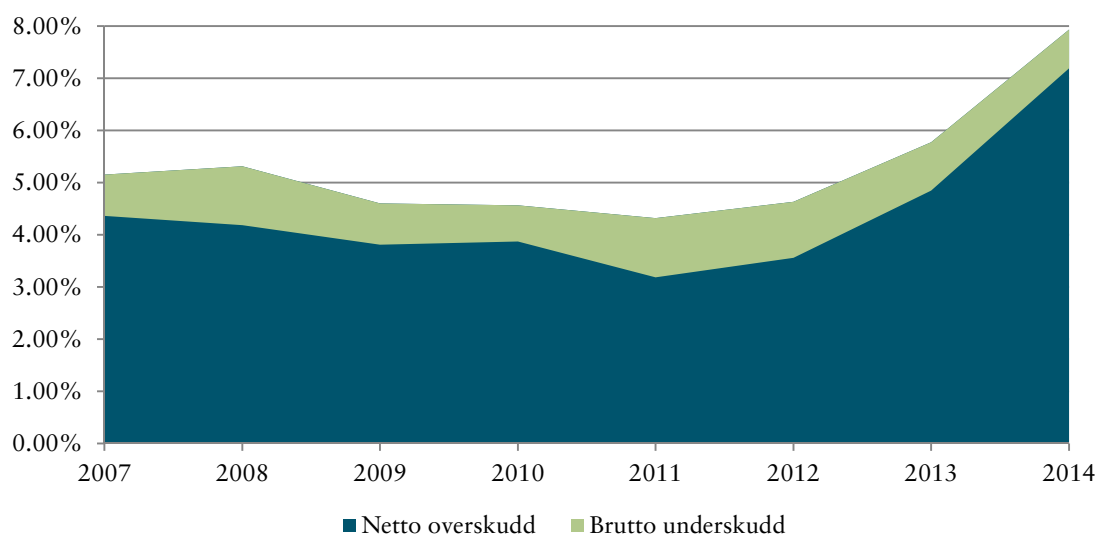
<sup>18</sup> Posten for avsetning til skatt på overskudd er også regnet med i overskuddet.

I alt 571 (23,5 %) av de ikke-kommunale ordinære barnehagene i utvalget gikk med underskudd i 2014. Underskuddet i disse barnehagene utgjør 0,79 % av de samlede kostnadene for ordinære ikke-kommunale barnehager. 1862 av de ikke-kommunale ordinære barnehagene gikk med overskudd eller i null. Samlet sett gikk de ordinære barnehagene med overskudd, tilsvarende 4,64 % av de samlede kostnadene. Av familiebarnehagene gikk 86 barnehager med underskudd (14,1 %). Den samlede gruppen av ikke-kommunale familiebarnehager gikk med overskudd tilsvarende 6,84 % av kostnadene. Resultatene viser en tydelig forbedring fra 2013.

Det kan være interessant å se hvordan andelen underskudd og overskudd har utviklet seg over tid. Figur 16 og Figur 17 viser utvikling for henholdsvis ordinære barnehager og familiebarnehager. De fylte arealene viser henholdsvis netto overskudd og brutto underskudd. Summen tilsvarende brutto overskudd, altså overskuddet i de barnehagene som har gått med overskudd. Alt er målt på venstre akse som andel av den totale finansieringen i sektoren. Både ordinære barnehager og familiebarnehager har en klar økning i overskuddet fra 2013 til 2014, noe som gir den høyeste overskuddsprosenten i perioden 2007 til 2014.



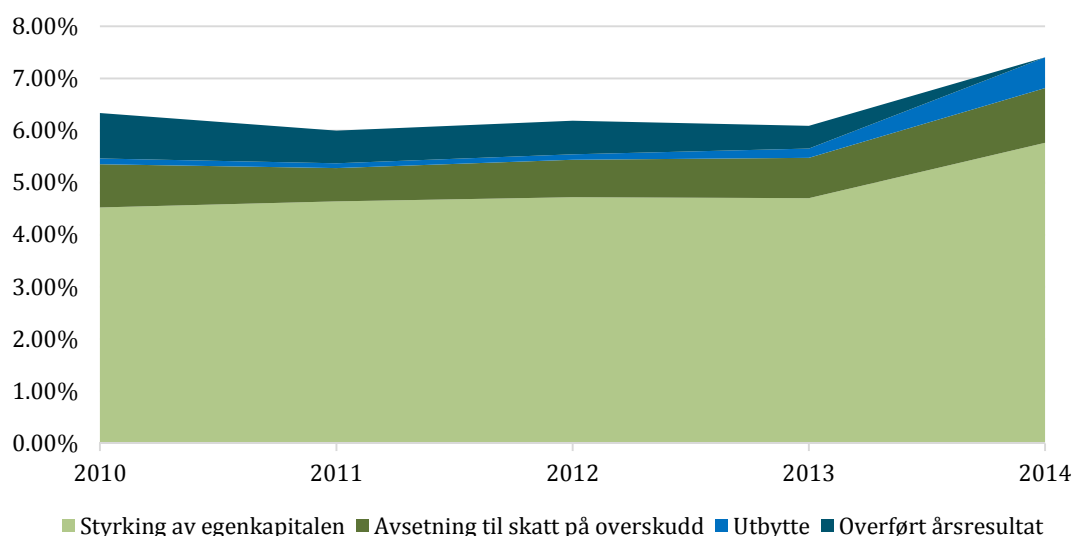
Figur 16 Utvikling i overskudd og underskudd i ikke-kommunale ordinære barnehager



Figur 17 Utvikling i overskudd og underskudd i ikke-kommunale familiebarnehager

Overskuddet som presenteres i de foregående tabellene og figurene, representerer ikke hele det regnskapsførte overskuddet ettersom utbytte er regnet som en kostnad i kostnadsanalysene. I praksis har vi regnet avsetning til egenkapitalen og avsetning til skatt på overskudd som overskudd, mens utbytte og såkalt overført årsresultat har vært regnet som utbytte og dermed en kostnad. Hvorvidt utbytte faktisk er en kostnad, kan åpenbart diskuteres, og vi presenterer derfor i Figur 18 alle overskuddselementene slik de er ført i regnskapsskjemaet. De blå kategoriene er de som defineres/regnes som kostnad, mens de grønne utgjør det justerte overskuddet i beregningene ovenfor. Figuren presenterer overskuddet i prosent av de regnskapsførte inntektene.

Posten «Overført årsresultat» er tatt ut av regnskapsskjemaet for 2014. Det kan se ut til at dette har medført at utbytte-posten har økt omtrent tilsvarende. På den annen side har også de øvrige postene økt betydelig fra 2013 til 2014. Figuren er basert på tall fra ordinære barnehager som ikke er organisert som enkeltpersonforetak.



Figur 18 Disponering av regnskapsført overskudd i ordinære barnehager ikke organisert som enkeltpersonforetak

## 4.4 Nasjonale kostnader og finansiering

Nasjonale kostnader til barnehager er summen av kostnadene til samtlige kommunale og ikke-kommunale barnehager. I kapittel 2 beregnet vi kostnadene pr. heltidsplass i kommunale barnehager og i kapittel 3 kostnadene til ikke-kommunale barnehager. Noen barnehager var utelatt fra disse beregningene på grunn av manglende kostnadstall eller lignende. For å anslå sum kostnader på nasjonalt nivå bruker vi enhetskostnadene fra de foregående kapitlene og ganger opp med det totale antall barnehageplasser i landet. Antall heltidsplasser er, som ellers i rapporten, beregnet som gjennomsnitt av årsmelding fra desember 2013 og desember 2014.

Kostnadsbegrepet her omfatter også særskilt tilrettelegging i tillegg til ordinær drift. Vi inkluderer 4 % administrasjonspåslag på kostnadene til de kommunale barnehagene, og vi bruker beregnede kapitalkostnader slik at vi også får med oss rentekostnader. For de ikke-kommunale barnehagene bruker vi regnskapsførte kapitalkostnader. Som tidligere i rapporten regner vi utbytte som en kostnad.

Tabell 26 og Tabell 27 viser kostnadene for 2014 i henholdsvis kommunale og ikke-kommunale barnehager. Sum kostnader over alle kategorier er i underkant av 48,1 milliarder kroner. Totalt er det en økning på 5,3 % fra året før. Blant de ikke-kommunale barnehagene inngår også statlige og fylkeskommunale barnehager, men i tallene for 2014 er det bare 7 slike barnehager igjen.

Tabell 26 Totale kostnader 2014 i kommunale barnehager

	Kommunale barnehager		Sum kommunale barnehager
	Små barn	Store barn	
Heltidsplasser 2013	47 547	96 992	144 539
Totale kostnader i kr pr. plass	260 991	144 995	
Totale kostnader (1000 kr)	12 409 422	14 063 298	26 472 720

Tabell 27 Totale kostnader 2014 i ikke-kommunale barnehager

	Ikke-kommunale ordinære barnehager		Ikke-kommunale familiebarnehager		Sum ikke-kommunale barnehager
	Små barn	Store barn	Små barn	Store barn	
Heltidsplasser 2013	46 632	84 381	3 643	1 390	136 046
Totale kostnader i kr pr. plass	221 870	123 261	174 634	139 707	
Totale kostnader (1000 kr)	10 346 248	10 400 931	636 192	194 187	21 577 559

Tabell 28 viser finansieringen av barnehagene estimert på samlet nasjonalt nivå. Tallene tar utgangspunkt i de samme tallene som Tabell 25, men er justert opp til å representere den totale populasjonen av barnehageplasser i landet.

Tabell 28 Finansiering - estimerte beløp på nasjonalt nivå, 1000 kroner

	Kommunale barnehager	Ikke-kommunale ordinære barnehager	Ikke-kommunale familie-barnehager
Oppholdsbetaling/annen fast brukerbetaling	3 618 810	3 255 625	127 513
Kommunal driftsfinansiering/kommunale driftstilskudd	22 527 477	17 347 681	745 166
Andre offentlige tilskudd/andre inntekter	500 692	944 900	13 910
Ikke-finansiell støtte fra kommunene til ikke-kommunale barnehager		184 553	1 503
Ikke-finansiell støtte fra eier eller andre		23 313	3 282
<i>Sum finansiering = sum kostnader + netto overskudd</i>	26 646 980	21 756 074	891 375
Underskudd		-171 876	-6 658
Overskudd		1 180 771	67 653

Tabell 29 og Tabell 30 viser utviklingen i antall plasser og totale kostnader i perioden 2010 til 2014 for de samme barnehagekategoriene. Fra 2013 til 2014 er antall plasser i kommunale barnehager redusert med 0,3 %. Antall småbarnsplasser er redusert med 2 %. I ikke-kommunale barnehager har antall plasser økt med til sammen 1,6 %. I dette tallet ligger en reduksjon i familiebarnehagene på ca. 9 %. For andre år på rad finner vi en reduksjon i antall småbarnsplasser totalt i sektoren. Fra 2013 til 2014 er antall heltidsjusterte småbarnsplasser redusert med 725, mens antall storbarnsplasser er økt med 2444.

Utviklingen i totale kostnader er sammensatt av utviklingen i antall plasser og tilhørende kostnad pr. plass. Fra 2013 til 2014 øker totale kostnader i kommunale barnehager med 4,8 % og i ikke-kommunale barnehager med 6,0 %. Det er imidlertid stor forskjell på ordinære barnehager og familiebarnehager: ressurser til ordinære ikke-kommunale barnehager øker med 6,5 %, mens ressursene til familiebarnehagene reduseres med 6,0 %. De totale kostnadene til barnehagene økte med 5,3 %.



Tabell 29 Utvikling i plasser og kostnader, kommunale barnehager

	Små barn	Store barn	Sum kommunale barnehager
<b>Heltidsplasser</b>			
2010	46 554	90 626	137 180
2011	47 966	92 338	140 304
2012	48 637	94 458	143 095
2013	48 519	96 383	144 902
2014	47 547	96 992	144 539
<b>Endring i heltidsplasser i prosent</b>			
2010–2011	3.0 %	1.9 %	2.3 %
2011–2012	1.4 %	2.3 %	2.0 %
2012–2013	-0.2 %	2.0 %	1.3 %
2013–2014	-2.0 %	0.6 %	-0.3 %
<b>Sum nominelle kostnader, 1000 kroner</b>			
2010	10 454 132	11 305 926	21 760 058
2011	10 964 559	11 726 275	22 690 834
2012	11 696 395	12 619 658	24 316 053
2013	12 006 978	13 251 128	25 258 106
2014	12 409 422	14 063 298	26 472 720
<b>Endring nominelle kostnader</b>			
2010–2011	4.9 %	3.7 %	4.3 %
2011–2012	6.7 %	7.6 %	7.2 %
2012–2013	2.7 %	5.0 %	3.9 %
2013–2014	3.4 %	6.1 %	4.8 %

Tabell 30 Utvikling i plasser og kostnader, ikke-kommunale barnehager

	Ikke-kommunale ordinære barnehager		Ikke-kommunale familiebarnehager		Sum ikke-kommunale barnehager
	Små barn	Store barn	Små barn	Store barn	
<b>Heltidsplasser</b>					
2010	41 720	74 911	5 106	1 729	123 466
2011	44 553	77 185	4 773	1 600	128 110
2012	45 708	79 857	4 413	1 590	131 567
2013	46 048	82 393	3 980	1 542	133 965
2014	46 632	84 381	3 643	1 390	136 046
<b>Endring i heltidsplasser i prosent</b>					
2010–2011	6.8 %	3.0 %	-6.5 %	-7.5 %	3.8 %
2011–2012	2.6 %	3.5 %	-7.6 %	-0.6 %	2.7 %
2012–2013	0.7 %	3.2 %	-9.8 %	-3.0 %	1.8 %
2013–2014	1.3 %	2.4 %	-8.5 %	-9.9 %	1.6 %
<b>Sum nominelle kostnader, 1000 kroner</b>					
2010	7 962 299	7 942 779	773 856	209 707	16 888 640
2011	8 735 833	8 407 959	771 823	206 927	18 122 543
2012	9 308 442	9 035 037	731 270	210 779	19 285 528
2013	9 769 258	9 711 040	674 517	209 116	20 363 931
2014	10 346 248	10 400 931	636 192	194 187	21 577 559
<b>Endring nominelle kostnader</b>					
2010–2011	9.7 %	5.9 %	-0.3 %	-1.3 %	7.3 %
2011–2012	6.6 %	7.5 %	-5.3 %	1.9 %	6.4 %
2012–2013	5.0 %	7.5 %	-7.8 %	-0.8 %	5.6 %
2013–2014	5,9 %	7,1 %	-5,7 %	-7,1 %	6.0 %

## 4.5 Oppsummering

Totale kostnader til barnehager i 2014 beløper seg til nær 48,1 mrd. kr, fordelt på 26,5 mrd. til kommunale barnehager og 21,6 mrd. til private barnehager. I de kommunale barnehagene finansierer kommunene 84,5 % av utgiftene, mens andelen kommunal finansiering er 79,8 % i de ikke-kommunale barnehagene. De ikke-kommunale barnehagene går i overskudd samlet sett. 23,5 % av ordinære barnehager og 14 % av familiebarnehagene går med underskudd i 2014. For begge barnehagetyperne er dette en forbedring fra tidligere år.

De kommunale barnehagene har et kostnadsnivå som ligger godt over de ikke-kommunale barnehagene, ca. kr 21 700 pr. storbarnsplass, hvorav ca. kr 9 800 skyldes at kommunale barnehager har større omfang av særskilt tilrettelegging. Høyere kostnadsvekst i kommunale barnehager enn i ikke-kommunale barnehager betyr at forskjellen er større enn i 2013. Den prosentvise forskjellen er faktisk på samme nivå som i 2010. Familiebarnehagene hadde en sterk vekst i kostnadene fra 2010 til 2011, men har siden hatt en lavere vekst enn ordinære barnehager.

Forskjellen i kostnadsnivå mellom kommunale og ikke-kommunale barnehager skyldes i hovedsak personalkostnader. Bemanningstetthet og personalkostnader pr. årsverk kan i stor grad forklare kostnadsforskjellene mellom barnehagene. De kommunale barnehagene har færrest oppholdstimer pr. årsverk, det vil si høyere bemanningstetthet, enn de ikke-kommunale barnehagene. Dette gjelder også når vi ser bort fra personal knyttet til barn med særlige behov. Når det gjelder korrigerte oppholdstimer pr. årsverk, så beveger både kommunale og ikke-kommunale barnehager seg mot færre barn per årsverk.

Endringer i regnskapsskjemaet for ikke-kommunale barnehager har medført at vi har endret definisjonen av personalkostnader. For skillet mellom personalkostnader og andre kostnader, blir det dermed et brudd i statistikken fra 2013 til 2014.

Utviklingen i barnehagestrukturen er som tidligere at det går mot større enheter, færre familiebarnehager og færre statlige og fylkeskommunale barnehager. Etter 2012 har det vært en reduksjon i antall plasser med barn under 3 år i kommunale barnehager og totalt i sektoren. Fra 2013 til 2014 var det også en nedgang i totalt antall plasser i kommunale barnehager. Vi gjennomfører en statistisk analyse av sammenhengen mellom strukturelle faktorer og kostnader, med hovedvekt på effekten av antall plasser. Vi finner at det er signifikante stordriftsfordeler, men at disse er svake, og klart svakere enn hva som er funnet i tidligere studie. Sannsynligvis er det store flertallet av barnehager såpass effektivt organisert at variasjon i størrelse ikke lenger har særlig betydning. Ny informasjon om størrelse på barnegruppene endrer ikke på resultatene.

# 5. Pensjonskostnader i årsregnskapsskjema for 2014

Regnskapsrapporteringen for ikke-kommunale barnehager er i 2014 utvidet med noteopplysninger om pensjonsutgifter. Dette gir grunnlag for nye og mer presise anslag på pensjonskostnadene i denne delen av sektoren.

## 5.1 Innledning

---

Denne delen av rapporten beskriver pensjonsutgiftene (eller kostnadene) i private barnehager basert på årsregnskapsdata for 2014. Tilsvarende beregninger ble foretatt av Telemarksforskning for regnskapsårgangene 2010-12 og PwC og Telemarksforskning for regnskapsåret 2013 (TF-rapport nr. 333 og PwC (2015)).

I bruttoutvalget av årsregnskapsskjemaer for 2014 inngår det totalt 3282 barnehager. Av disse er 95 åpne barnehager som vi på grunn av disses spesielle karakter ser bort fra. Det gjenstår da 3187 barnehager, som enten er ordinære eller familiebarnehager. Det er imidlertid også mulig å krysse av for begge kategorier (ordinær og familie) samtidig. Dette gjelder 14 barnehager, og disse holdes også utenfor datasettet. Vi står da igjen med 2519 rene ordinære barnehager og 654 rene familiebarnehager.

Regnskapsposten 5945 Pensjonsforsikring for ansatte ble innført som ny post i årsregnskapsskjemaet fra og med 2013. Det var imidlertid tydelig fra rapporteringen at en god del barnehager fortsatt rapporterte sine pensjonsutgifter (eller kostnader) på andre poster. Det er derfor spenning knyttet til hvorvidt omfanget av feilrapportering har gått vesentlig ned i 2014.

Nytt for 2014 er også at det har blitt flere detaljer angående pensjonsutgifter og pensjonskostnader i en egen noteopplysning om pensjon. Barnehagene spørres bl.a. om de har en innskuddsbasert eller ytelsesbasert pensjonsordning, og om de har en aktuarberegnet pensjonskostnad og hvilket beløp denne i så fall utgjør. Dette materialet vil vi gå gjennom og gjøre enkelte beregninger på senere i kapitlet. Først gjennomfører vi imidlertid beregninger som er mest mulig lik de forutgående beregningene fra årsregnskapsdataene fra 2012 og 2013. I disse beregningene brukes kun selve regnskapstallene for hhv. ordinære og familiebarnehager for å se hvor mange prosent barnehagenes pensjonsutgifter utgjør av ordinær brutto lønn.

### Om regnskapsprinsipp og begrepene pensjonskostnad og pensjonsutgift

I en bedrifts årsregnskap blir resultatet som kjent beregnet som inntekter – kostnader = resultat. Både inntektene og kostnadene kan avvike fra innbetalinger og utbetalinger/utgifter, dels pga. tidsavgrensninger og dels pga. at enkelte kostnader ikke har noen tilsvarende betaling/utgift, eksempelvis avskrivninger/nedskrivninger.

Når det gjelder pensjon, vil utgiften for et år være den premien som betales fra bedriften til forsikringsselskapet for det aktuelle året. Pensjonskostnaden representerer noe helt annet, nemlig en aktuarberegnet endring i balanseført pensjonsforpliktelse i løpet av regnskapsåret.

Foretak som faller inn under Regnskapslovens paragraf 1-6 om små foretak, har anledning til å føre pensjonsutgiften (premiebetalingen) som pensjonskostnad i sitt regnskap (forenklet årsregnskap etter reglene for små foretak). De fører da heller ikke opp pensjonsforpliktelsen i balansen. For å falle inn under definisjonen av små foretak, kan ikke to av de følgende tre vilkår overskrides på balansedagen:

1. Salgsinntekt maksimalt 70 millioner kroner
2. Balansesum maksimalt 35 millioner kroner
3. Gjennomsnittlig antall ansatte i regnskapsåret maksimalt 50 årsverk

Mange av de frittstående private barnehagene vil falle inn under definisjonen av små foretak, og dermed vil det som regel ikke være noen forskjell mellom betalt pensjonspremie (pensjonsutgift) og pensjonskostnad.

Fra 2014 finnes det i årsregnskapsskjemaets første side et nytt felt der barnehagene skal krysse av for hvilket regnskapsprinsipp som er benyttet. Det er fire ulike regnskapsstandarder som kan være aktuelle, der «GRS» står for «god regnskapsskikk» og representerer egne norske regnskapsstandarder. I tillegg finnes det internasjonale regnskapsprinsipper, IFRS, som må benyttes i alle børsnoterte selskaper.<sup>19</sup> Utbredelsen av disse fire mulige regnskapsprinsippene blant alle rent ordinære barnehager er som følger:

Tabell 31. Utbredelse av ulike regnskapsprinsipper blant alle 2519 rene ordinære barnehager i datasettet for 2014.

Regnskapsstandard	Antall	Av disse, antall med aktuarberegnet pensjonskostnad
GRS for små foretak	2080	153
GRS for øvrige foretak	337	179
GRS for ideelle organisasjoner	79	2
Internasjonale regnskapsprinsipper (IFRS)	19	5
Manglende svar	4	0

<sup>19</sup> I et konsern som er børsnotert, er det krav om at morselskapet i konsernet benytter IFRS, mens datterselskaper kan benytte GRS.

Vi ser altså at regnskapsstandarden GRS for små foretak er klart mest utbredt, med 2080 eller ca. 83 % av alle 2519 rene ordinære barnehager. Selv om det ikke er *krav* om aktuarberegnet pensjonskostnad dersom det benyttes forenklet årsregnskap iht. GRS for små foretak, ser vi likevel at 153, eller ca. 7,4 % av de 2080 barnehagene som benytter GRS for små foretak, har rapportert at de har en aktuarberegnet pensjonskostnad. (Jf. Figur 19 nedenfor for mer om aktuarberegnet pensjonskostnad i noteopplysningene om pensjon.)

Vi vil i resten av rapporten bruke betegnelsen pensjonsutgift for alle tilfeller der vi ikke spesifikt vet at det er snakk om en aktuarberegnet pensjonskostnad for foretak som fører fullstendig årsregnskap.

### **Om begrepene veiet og uveid gjennomsnitt for pensjonsutgiftene**

Vi vil nedenfor presentere statistiske mål for fordelingen av pensjonsutgifter i prosent av brutto lønn. Hovedalternativet eller det målet vi fokuserer mest på, vil være det veide gjennomsnittet blant alle barnehagene som inngår i materialet. Dette er beregnet ved å summere brutto lønn for alle barnehager som inngår i materialet. Videre summeres også pensjonsutgiftene for de samme barnehagene. Den veide gjennomsnittlige pensjonsutgiftsprosenten blir da summen av pensjonsutgifter målt som prosent av summen av brutto lønn.

Det uveide gjennomsnittet er basert på at vi først beregner pensjonsutgift i prosent av brutto lønn for hver enkelt barnehage. Deretter beregnes gjennomsnittet av disse pensjonsutgiftsprosentene. Hver barnehage i materialet teller da likt uansett hvor stor eller liten den er, derav betegnelsen uveid gjennomsnitt. I de fleste gjennomsnittsberegningene vist i ulike tabeller i dette kapittelet, vil vi se at forskjellen mellom veid og uveid gjennomsnitt er av nokså liten størrelsesorden.

### **Ny noteopplysning om pensjon**

Fra og med 2014-rapporteringen har det blitt innført nye noteopplysninger om pensjoner i årsregnskapsskjemaet for ikke-kommunale barnehager. Vi viser et bilde av dette skjemaet nedenfor:

Note til post 5945 Pensjoner	
Har barnehagen innskuddsbasert ordning?	<input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nei
Prosentsetter for innskuddspensjon	Inntil 7,1 G: <input type="text"/> 7,1 – 12 G: <input type="text"/>
Over 12 G-dekning eller andre deknings, spesifiser under "Andre opplysninger"	<input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nei
Har barnehagen ytelsesbasert ordning?	<input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nei
Er den ytelsesbaserte ordningen en offentlig eller offentlig pensjonsordning?	<input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nei
Premiebetaling for året (både innskudds- og ytelsesordning)?	<input type="text"/>
Oppgi grunnlag for fordeling av premiebetaling dersom barnehagen har flere barnehager i foretaket	<input type="text"/>
Aktuarberegnet pensjonskostnad?	<input type="text"/>
Aktuarberegnet pensjonsforpliktelse?	<input type="text"/>
Oppgi grunnlag for fordeling av pensjonskostnad dersom barnehagen har flere barnehager i foretaket	<input type="text"/>
Hvor har barnehagen sin pensjonsordning?	<input type="checkbox"/> KLP <input type="checkbox"/> SPK <input type="checkbox"/> Annen leverandør
Andre opplysninger	<input type="text"/>

Figur 19. Noteopplysninger om pensjonsordning i årsregnskapsskjemaet for 2014.

Vi skal i enkelte av avsnittene nedenfor forsøke å utnytte disse opplysningene, og da særlig til å skille mellom barnehager med ytelsesbasert og innskuddsbaserte pensjonsordninger. Kvaliteten på utfyllingen er imidlertid preget av en god del mangelfull utfylling, samt en del feil, eksempelvis barnehager som svarer «ja» på både innskuddsbasert og ytelsesbasert pensjonsordning samtidig. Også tallene som er fylt ut for prosentsetter for innskuddsbaserte ordninger opp til 7,1 G og opp til 12 G, synes å stemme dårlig overens med pensjonsutgifter rapportert i årsregnskapsskjemaet eller beløpet som føres opp i noteopplysningens celle for «premiebetaling for året». Vi kommer tilbake til ulike forsøk på å utnytte tilleggsinformasjonen fra noteopplysningen i enkelte av avsnittene nedenfor.

## 5.2 Ordinære barnehager

---

### 5.2.1 Barnehager med pensjonsutgift på post 5945 Pensjonsforsikring for ansatte

Blant totalt 2519 ordinære barnehager finnes det 2109 som har ført beløp på korrekt post for pensjonsutgifter, posten 5945 Pensjonsforsikring for ansatte. Av disse er det imidlertid 10 med negative beløp som vi ser bort fra i det videre. Dermed har vi totalt 2099 observasjoner med utgifter til pensjon på post 5945. Dette utgjør 83,3 % av alle ordinære barnehager. Den tilsvarende andelen for regnskapsåret 2013 i PWC (2015) var på 54,5 %. Det er altså tydelig at den nye regnskapsposten nå er mer kjent, og at pensjonsutgiftene dermed i større grad rapporteres riktig for 2014 regnskapet.

Det er imidlertid noen av barnehagene med positive beløp (utgifter) på post 5945 som også har ført opp beløp på de to andre postene barnehagene tidligere har benyttet til å registrere pensjonsutgifter på. For å være mest mulig sikre på riktig registrering av pensjonsutgiftene, fjerner vi også barnehager med beløp på postene 5950 Egen pensjonsordning og 5420 Innberetningspliktig pensjonskostnad. Dette er hhv. 32 med beløp på post 5950 og 98 med beløp på post 5420. Dermed står vi nå igjen med 1969 ordinære barnehager som vi kan være rimelig sikre på at pensjonsutgiftene er korrekt registrert på den posten de skal, nemlig post 5945. Det tilsvarende tallet for 2013-regnskapstallene var 1130, jf. Tabell 13 i PWC (2015).

Siden vi etter utvelgelsen beskrevet ovenfor nå står igjen med en betydelig større andel av alle barnehagene, blir det mindre viktig enn tidligere å vise ulike mer eller mindre usikre beregninger om hvor store pensjonsutgiftene måtte være blant de barnehager som har registrert sine pensjonsutgifter på feil post. Vi retter derfor i denne rapporten hovedfokus på det utvalget av 1969 barnehager som nokså sikkert har registrert sine pensjonsutgifter korrekt på post 5945.

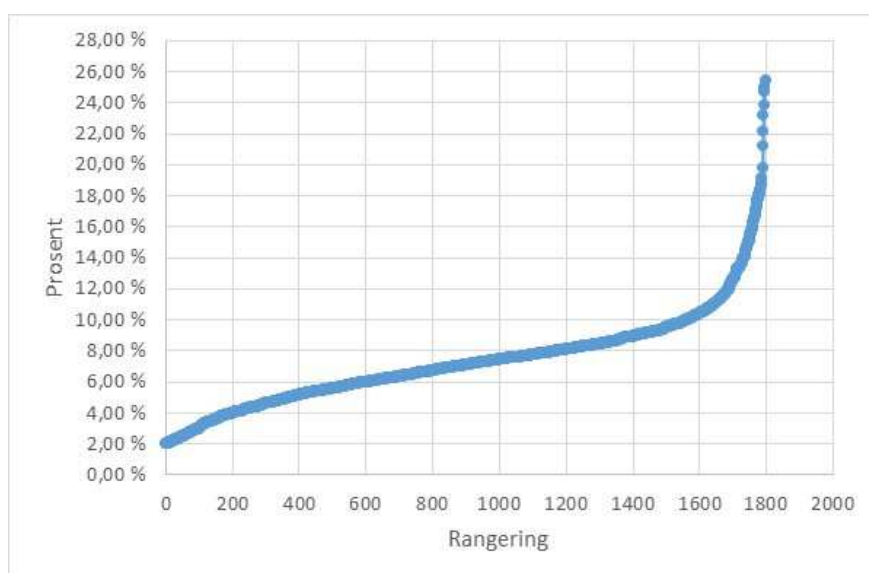
Barnehagene fører sine ordinære brutto lønnsutgifter på regnskapsposten 5000 Lønn, feriepenger mv. Vi beregner dermed hvor stor prosent pensjonsutgiften på post 5945 utgjør av brutto lønnsutgift ført på post 5000. Resultatene framgår av Tabell 32 nedenfor. Vi tar også med tilsvarende tall fra 2013-regnskapene slik disse ble rapportert i PWC (2015), Tabell 14.



Tabell 32. Pensjonsutgift på post 5945 i prosent av brutto lønn på post 5000. N=1969. Kilde: årsregnskapsskjema 2014, Utdanningsdirektoratet og PWC (2015).

Hele materialet (N=1969)	2014 (N = 1969)	2013 (N = 1130)
Veiet gjennomsnitt	6,97 %	5,93 %
Uveiet gjennomsnitt	6,82 %	5,83 %
Median	6,81 %	5,64 %
Standardavvik	3,40 %	2,91 %
Min	0,17 %	0,16 %
Max	25,43 %	21,60 %
Kun barnehager med utgifter til pensjon på minst 2 % (N= 1798)	(N=1798)	(N = 1007)
Veiet gjennomsnitt	7,28 %	6,26 %
Uveiet gjennomsnitt	7,33 %	6,37 %
Median	7,11 %	5,92 %
Standardavvik	3,11 %	2,63 %

Vi viser også fordelingen av pensjonsutgiftsprosentene i form av en figur. Figuren inkluderer kun de barnehagene som har fra 2 % og oppover i pensjonsutgiftsprosent.



Figur 20. Fordeling av pensjonsutgiftsprosent for barnehager som har ført pensjonsutgift på post 5945.

Tallene for 2014 ligger gjennomgående noe høyere enn de tilsvarende tallene fra 2013. Dette er konsistent med den utviklingen i pensjonspremiene som er beskrevet i PWC (2015), nemlig en betydelig premieøkning fra 2013 til 2014. Dermed har det veide gjennomsnittet steget med drøyt ett prosentpoeng, fra 5,93 % til 6,97 %. En skal riktignok være noe forsiktig med å tolke dette som et uttrykk for underliggende premievekst, da flere av barnehagene i materialet for 2014 ikke var inkludert i det tilsvarende materialet fra 2013. Den antatte premieveksten gjelder også kun for de barnehagene som har ytelsesbasert pensjonsordning, mens pensjonspremieprosenten jo ligger på et gitt, avtalt nivå (eksempelvis 2, 5 eller 7 prosent opp til 7,1 G) for barnehagene med innskuddsbaserte ordninger. Vi vil gå nærmere inn på dette i avsnittene nedenfor, der vi bruker de nye opplysningene om pensjonsordninger som ble innført for første gang i forbindelse med 2014-rapporteringen til å skille ut barnehager med hhv. ytelsesbasert og innskuddsbasert pensjonsordning.

### Barnehager med ytelsesbasert ordning

Blant de totalt 1969 barnehagene som inngår i datamaterialet i dette underavsnittet, er det et klart flertall, 1521 barnehager, som rapporterer at de har en ytelsesbasert pensjonsordning i noteopplysningenes spørsmål om dette. Imidlertid er det 67 av disse som også rapporterer at de har innskuddsbasert pensjon. Vi fjerner disse og ser videre på de resterende 1454 barnehager som rapporterer «ja» på at de har ytelsesbasert og «nei» på at de har innskuddsbasert pensjon.

Tabell 33. Pensjonsutgift på post 5945 i prosent av brutto lønn på post 5000. Kun barnehager som svarer at de har ytelsesbasert pensjonsordning, N=1454. Kilde: årsregnskapsskjema 2014, Utdanningsdirektoratet.

	2014
Veiet gjennomsnitt	7,53 %
Uveiet gjennomsnitt	7,75 %
Median	7,41 %
Standardavvik	3,03 %
Min	0,17 %
Max	25,43 %

Vi ser at gjennomsnittsnivået blant barnehagene med ytelsesbasert pensjon – som forventet – ligger noe høyere enn de tilsvarende tallene for alle barnehagene, der det veide gjennomsnittet lå på 6,97 %. Imidlertid finnes det også blant barnehager med ytelsesbasert pensjon en del observasjoner med svært lave pensjonsutgiftsprosent, jf. minimumsverdien på 0,17 %. Det finnes eksempelvis totalt 24 barnehager med lavere pensjonsutgift enn 2 % og 79 barnehager med lavere pensjonsutgift enn 4 %.

En mulig forklaring på lave pensjonsutgifter for barnehager med ytelsesbaserte ordninger, kan være at de har brukt av tidligere opparbeidet premiefond, slik at betalt premie er lav i 2014. Note-

opplysningene kan ikke si noe eksplisitt om omfanget av evt. bruk av premiefond. Noteopplysningene har imidlertid også et separat tall for «Premiebetaling for året (både innskudds- og ytelsesordning). Denne nye opplysningen kan brukes direkte som nytt hovedalternativ (uavhengig av øvrige regnskapsposter) slik vi gjør i avsnitt 5.2.2 nedenfor, eller som en ekstra kontroll på rapporterte tall i regnskapspostene. Siden vi her har basert oss på rapportert pensjonsutgift ført på regnskapspost 5945, velger vi nå å sjekke hvorvidt det blant barnehagene med ytelsesbasert ordning er slik at beløpet i noteopplysningen er det samme tallet som i regnskapspost 5945.

Det er totalt 1117 av de 1454 barnehagene vi nå har tatt utgangspunkt i, som rapporterer identisk beløp for premiebetaling i noteopplysningene og beløp på regnskapsposten 5945. Gjennomsnittet blant disse 1117 avviker imidlertid ikke vesentlig fra alle de 1454 barnehagene med ytelsesbasert ordning. Det veide gjennomsnittet endres kun fra 7,53 % til 7,50 %. Videre er det fortsatt en god del barnehager med lave pensjonsutgiftsprosenten (22 med under 2 %, 67 med under 4 % blant disse 1117).

Når det gjelder de 337 barnehagene der tallet i noteopplysninger avviker fra tallet ført på regnskapspost 5945, er fordelingen som følger: 154 barnehager har ikke rapportert noe beløp i noteopplysningen overhodet. Blant de 183 som har rapportert et beløp, er det 72 som har rapportert et lavere beløp på premiebetaling i noteopplysningen enn det de fører på regnskapspost, mens 111 fører et høyere beløp som premiebetaling enn det de førte på regnskapsposten. Merkelig nok er det nesten ingen barnehager med lave pensjonsutgiftsprosenten (under 4 %) i materialet med avvikende rapportering av pensjonspremie i noteopplysning og regnskapspost. Forklaringen på de lavest rapporterte pensjonsutgiftene synes dermed ikke å være feilføringer, siden de fleste barnehager med lave pensjonsutgiftsprosenten finnes blant de barnehagene som har identisk beløp i noteopplysningen og regnskapsposten.

Bruk av premiefond er allerede lansert som mulig forklaring på hvordan pensjonsutgiftsprosenten i en ytelsesbasert pensjonsordning kan bli så lav som (f.eks.) på 1-tallet. Dette vil imidlertid kun inntreffe i enkelttilfeller, der en barnehage fra tidligere år har bygd opp et betydelig premiefond og brukt mye av dette akkurat i 2014. En annen mulig forklaring på lave premienivåer er dersom barnehagen er nystartet og har unge ansatte som ennå ikke har bygd opp særlig store opparbeidede pensjoner. Vi kommer nærmere tilbake til evt. sammenheng mellom oppstartsår og pensjonsutgiftsnivå i kap. 5.2.2 nedenfor.

### **Barnehager med innskuddsbasert ordning**

Blant de 1969 barnehagene vi har valgt ut etter sorteringen beskrevet innledningsvis i dette underkapittelet, er det 487 som rapporterer at de har innskuddsbasert ordning. Det er imidlertid 67 av disse som også svarer «ja» på at de har ytelsesbasert ordning, og vi ser i det følgende bort fra disse. For de resterende 420 barnehagene er det i stor grad overensstemmelse mellom tallene ført i regnskapspost 5945 og tallet ført som premiebetaling i noteopplysningen: 399 av disse 420 barnehager rapporterer identiske tall. Den veide gjennomsnittlige pensjonsutgiftsprosenten er på 4,21 % hvis vi legger tallene om premiebetaling til grunn, mens den er på 4,27 % hvis vi i stedet bruker regnskapsført utgift på post 5945. Det gjennomsnittlige pensjonsutgiftsnivået blant barnehagene med innskuddsbasert ordning er dermed – som forventet – en god del lavere enn blant barnehagene med ytelsesbasert pensjon. Noteopplysningene spør også om hvilken prosentdel som benyttes som i den innskuddsbaserte ordningen, hhv. for lønn opp til 7,1 G, fra 7,1 til 12 G og evt. ytelse over 12 G. Det er imidlertid nokså mangelfull utfylling av disse opplysningene, og det synes vanskelig å få noe særlig mer av verdi ut av disse tilleggsopplysningene. Se mer om dette i avsnitt

5.2.2 nedenfor, der vi omtaler tall for alle barnehager i datasettet som krysser av for innskuddsbasert pensjonsordning (dvs. uten først å sortere ut barnehager basert på hvilken regnskapspost som er benyttet).

## 5.2.2 Pensjonspremie direkte fra noteopplysningen

Statistikken presentert ovenfor var basert på først å sortere ut barnehager som har ført pensjonsutgifter på riktig regnskapspost i årsregnskapsskjemaet, og deretter benytte andre opplysninger for å skille ytterligere mellom ulike kategorier. I dette avsnittet benyttes den motsatte strategi, dvs. vi bruker de nye noteopplysningene som primær datakilde og ser dermed helt bort fra hvordan regnskapspostene for pensjon er benyttet i årsregnskapsskjemaet. Vi går da først tilbake til de totalt 2519 ordinære barnehagene som samtidig ikke har krysset av for familiebarnehage eller åpen barnehage og måler pensjonsutgiften ut fra hvilket beløp som er rapportert i noteopplysningens celle for «Premiebetaling for året». Dernest skiller vi ut barnehager med ytelsesbasert og innskuddsbasert pensjon.

### Alle barnehager (både ytelsesbasert og innskuddsbasert)

Av de 2519 barnehagene ordinære barnehagene tar vi nå med alle som har positive beløp i noteopplysningens celle for «Premiebetaling for året». Det er 4 barnehager med negative beløp, 13 barnehager som rapporterer beløpet 0, og 529 som ikke rapporterer noe tall. Dermed står vi igjen med 1973 barnehager som kan benyttes til å beregne gjennomsnittstall. Resultatene vises i tabellen nedenfor.

Tabell 34. Pensjonsutgift basert på tallet i noteopplysning «Premiebetaling for året» i prosent av brutto lønn på regnskapspost 5000. Kun barnehager som svarer at de har ytelsesbasert pensjonsordning, N=1973. Kilde: årsregnskapsskjema 2014, Utdanningsdirektoratet.

	2014
Veiet gjennomsnitt	6,99 %
Uveiet gjennomsnitt	6,79 %
Median	6,68 %
Standardavvik	3,55 %
Min	0,17 %
Max	27,69 %

Vi ser at veiet gjennomsnittlig pensjonsutgiftsprosent ligger svært nær den vi fikk basert på regnskapsført beløp i post 5945 i Tabell 32 ovenfor (6,97 %).

### Ytelsesbasert pensjonsordning

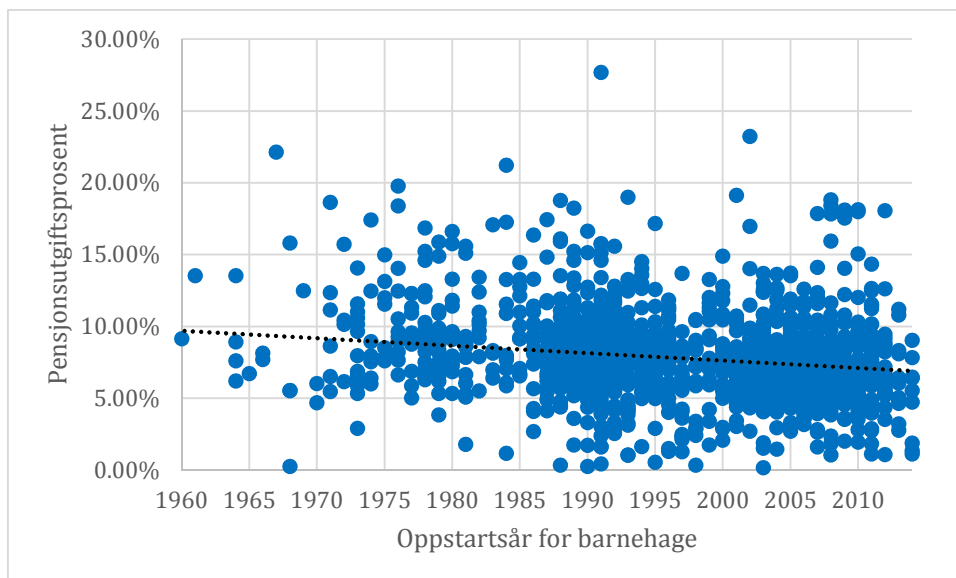
Det er totalt 1679 barnehager som krysser av «ja» på ytelsesbasert pensjonsordning i noteopplysningene. Blant disse er det 82 som samtidig har svart «ja» på at de har innskuddsbasert ordning. Disse fjernes, og vi ser dermed videre på tallene for de resterende 1597 barnehager, jf. tabellen nedenfor. Vi benytter her tallet i noteopplysningens celle for «Premiebetaling for året» for å beregne pensjonsutgift i prosent av beløpet ført på Post 5000 Lønn, feriepenger mv. i årsregnskapsskjemaet. Når vi også fjerner alle barnehager som ikke har positivt beløp i cellen for «Premiebetaling for året», står vi igjen med 1404 barnehager som rapporterer at de har ytelsesbasert ordning. For disse finner vi følgende statistikk om pensjonsutgiftsprosentene:

Tabell 35. Pensjonsutgift basert på tallet i noteopplysning «Premiebetaling for året» i prosent av brutto lønn på regnskapspost 5000. Kun barnehager som svarer at de har ytelsesbasert pensjonsordning, N=1404. Kilde: årsregnskapsskjema 2014, Utdanningsdirektoratet.

	2014
Veiet gjennomsnitt	7,63 %
Uveiet gjennomsnitt	7,84 %
Median	7,49 %
Standardavvik	3,18 %
Min	0,17 %
Max	27,69 %

Disse tallene avviker lite fra de tilsvarende tallene vist i Tabell 33 ovenfor, der vi tok utgangspunkt i beløp på regnskapspost 5945 i kombinasjon med ytelsesbasert pensjonsordning.

Når det gjelder barnehager med særlig lave pensjonsutgiftsprosenten i en ytelsesbasert ordning, er det av interesse å teste ut om vi først og fremst finner disse representert blant relativt nystartede barnehager. Vi viser først et dataplott med en enkel lineær regresjonslinje vist som stiplet sort linje i diagrammet.



Figur 21. Plott over oppstartsår og pensjonsutgiftsprosent. Kun barnehager med ytelsesbasert ordning og med tall rapportert i noteopplysning «Premiebetaling gjennom året». N =1404

Regresjonen viser en negativ sammenheng mellom pensjonsutgiftsprosenten og oppstartsåret, dvs. at jo kortere tid siden oppstartsåret, jo lavere er den gjennomsnittlige pensjonsutgiftsprosenten. Dette er som forventet. Sammenhengen er klart signifikant med en t-verdi på -8,3 på regresjonskoeffisienten for oppstartsåret. Imidlertid forklarer oppstartsåret relativt lite av variasjonen i pensjonsutgiftsprosent, med en justert  $R^2$  på kun 0,047. Som også plottet ovenfor viser, er det derfor langt fra slik at vi kun finner barnehager med lave pensjonsutgiftsprosenter blant nystartede barnehager. Den andre forklaringen vi også tidligere har diskutert, kan være at det i 2014 har blitt brukt av premiefond slik at innbetalingen til pensjonsselskapet blir lav. Bruken av premiefond framkommer imidlertid ingen steder i regnskapsskjema eller noteopplysninger, og vi har dermed ingen muligheter til å forfølge dette videre med konkrete beregninger eller anslag.

### Innskuddsbasert pensjonsordning

Blant de 2519 ordinære barnehagene i datasettet sorterer vi nå ut de som i noteopplysningene krysser av «ja» på at de har innskuddsbasert pensjonsordning. Dette utgjør 586 barnehager. Blant disse er det imidlertid 82 som også svarer «ja» på at de har ytelsesbasert ordning, og disse utelates dermed. Videre fjerner vi også alle barnehager som rapporterer enten tallet null eller ikke har noe beløp på noteopplysningens «Premiebetaling for året». Det gjenstår dermed 457 barnehager med innskuddsbasert ordning og med et positivt beløp på premiebetaling for året i noteopplysningen. Statistikk for disse vises i tabellen nedenfor:

Tabell 36. Pensjonsutgift for barnehager med innskuddsbasert pensjonsordning. Beregning basert på noteopplysningen «Premiebetaling for året» i prosent av brutto lønn på post 5000. N=457. Kilde: årsregnskapsskjema 2014, Utdanningsdirektoratet.

Alle	(N = 457)
Veiet gjennomsnitt	4,25 %
Uveiet gjennomsnitt	3,82 %
Median	3,11 %
Standardavvik	2,73 %
Min	0,17 %
Max	23,89 %
<hr/>	
Kun barnehager med utgift til pensjon på minst 2 % (N= 307)	(N=307)
Veiet gjennomsnitt	5,34 %
Uveiet gjennomsnitt	4,94 %
Median	4,15 %
Standardavvik	2,67 %

Det veide gjennomsnittet for alle barnehagene med innskuddsbasert ordning ligger på 4,25 %. I dette gjennomsnittet inngår det barnehager med svært lave utgifter til pensjon, og noen av disse må antas å ha rapportert feil tall. Hvis vi kun beregner gjennomsnittet blant de som har minst 2 % pensjonsutgift, stiger det veide gjennomsnittet til 5,34 %. Her inngår det imidlertid også noen barnehager som rapporterer tall som trolig må være for høye. Det virker lite rimelig at pensjonsutgiften i en innskuddsbasert ordning kan bli så høy som maksimalobservasjonen på 23,89 %.

Som tidligere omtalt finnes det også noteopplysninger om hvilken prosentsats som benyttes i den innskuddsbaserte pensjonsordningen, både opp til 7,1 G, fra 7,1 til 12 G og evt. ytelse for lønn over 12 G. Kvaliteten på dette materialet er imidlertid preget av mangelfull og feil utfylling slik at det ikke synes å være stort av verdi å få ut av dette i 2014-årgangen.

### 5.2.3 Barnehager med samme beløp på regnskapspost 5945 og i noteopplysningen om premiebetaling

Vi har ovenfor først presentert tall basert på beløp i regnskapspost 5945 og dernest presentert tall basert på beløp rapportert i noteopplysningen om premiebetaling gjennom året. Totalantallet av ordinære barnehager i de to utvalgene er nokså likt, 1969 i det første og 1973 i det andre. Vi går her videre og krever nå at disse to beløpene skal være det samme. Alle barnehager som enten har lavere, høyere eller manglende beløp i noteopplysningen, sammenlignet med i regnskapspost 5045

blir da utelatt. Vi står da igjen med 1606 barnehager, og fordelingen av pensjonsutgiftsprosenter blant disse vises i tabellen nedenfor.

Tabell 37. Pensjonsutgift for alle barnehager der beløp i noteopplysning «Premiebetaling for året» er samme beløp som registrert på regnskapspost 5945. Pensjonsutgift målt i prosent av brutto lønn på regnskapspost 5000. N=1606. Kilde: årsregnskapsskjema 2014, Utdanningsdirektoratet.

	2014
Veiet gjennomsnitt	6,84 %
Uveiet gjennomsnitt	6,68 %
Median	6,54 %
Standardavvik	3,48 %
Min	0,17 %
Max	23,89 %

Vi ser at gjennomsnittsnivået forskyves et lite hakk nedover, med om lag 0,15 prosentpoeng, sammenlignet med tallene tidligere presentert i tabellene Tabell 32 og Tabell 34. Vi har her ikke skilt ut barnehager med ytelsesbasert og innskuddsbasert ordning, og vi tror dette vil tilføre lite ut over det som allerede er vist når det gjelder dette skillet.

#### 5.2.4 Barnehager med ulike beløp på regnskapspost 5945 og i noteopplysningen om premiebetaling – og forekomst av aktuarberregnet pensjonskostnad

Det kan også være interessant å se nærmere på barnehager som ikke har ført det samme beløpet på korrekt regnskapspost for pensjon, 5945, og noteopplysningen om premiebetaling. Vi starter da med det samme utvalget av alle ordinære barnehager som har positive beløp ført på regnskapspost 5945, med 1969 barnehager som vi også har tatt utgangspunkt i i flere av avsnittene ovenfor. Blant disse er det 363 som ikke har ført opp samme beløp i noteopplysningen om premiebetaling gjennom året. Det er da tre aktuelle underkategorier blant disse 363, og det er interessant å se nærmere på to av disse.

Den første kategorien er barnehager som ikke har ført opp noe beløp i noteopplysningen. Dette gjelder 158 barnehager. Disse fjernes da vi jo ikke kan studere noen ytterligere forhold av interesse for disse.

Den neste kategorien er barnehager der beløpet i noteopplysningens premiebetaling for året er høyere enn beløpet på regnskapspost 5945. Dette gjelder 116 barnehager.

Til slutt har vi også 89 tilfeller av barnehager der beløpet ført på post 5945 er høyere enn beløpet på premiebetaling for året i noteopplysningen.



Det som kan være interessant å studere nærmere blant de to sistnevnte gruppene med hhv. 116 og 89 barnehager, er hvorvidt disse også svarer at de har en aktuarberegnet pensjonskostnad i noteopplysningen. Dette fordi det finnes to mulige og helt forskjellige forklaringer på hvorfor beløpene i regnskapspost 5945 og i noteopplysningen om premiebetaling er forskjellige.

Den første muligheten er at barnehagen gjør en feilrapportering og at beløpene burde vært like.

Den andre muligheten er at dette er snakk om barnehager som ikke følger reglene for forenklet regnskap for små foretak, men fører et fullstendig (ikke-forenklet) årsregnskap med balanseført pensjonsforpliktelse og aktuarberegnet pensjonskostnad. Dette er for øvrig kun aktuelt for barnehager med ytelsesbasert pensjon. For barnehager med fullstendig årsregnskap etter regnskapslovens bestemmelser, vil generelt pensjonskostnaden avvike fra den betalte premien, og det korrekte for slike barnehager burde være at den aktuarberegnete pensjonskostnaden føres på post 5945, mens betalt premie (pensjonsutgift) rapporteres i noteopplysningen om premiebetaling for året. Tabellene nedenfor viser forekomsten av barnehager som har rapportert i tråd med dette. Vi viser først resultatet for de 116 barnehagene der beløpet i noteopplysningens premiebetaling for året er høyere enn regnskapsført beløp på post 5945. Feltene i tabellen er her forsøksvis skalert i tråd med antallet innenfor hver underkategori nedover i tabellen.

Tabell 38. Forekomst av aktuarberegnet kostnad blant barnehager der beløp i noteopplysning «premiebetaling for året» er større enn beløp ført på regnskapspost 5945. 2014.

Beløp i noteopplysning «Premiebetaling for året» > beløp på post 5945: N = 116		
Beløp på aktuarberegnet pensjonskostnad: N = 86		Intet beløp på aktuarberegnet pensjonskostnad: N = 30
Beløp på aktuarberegnet pensjonskostnad = Beløp på post 5945: N = 36	Beløp på aktuarberegnet pensjonskostnad ikke lik beløp på post 5945: N = 50	

Samme inndeling blant alle barnehager som har et lavere beløp registrert i noteopplysningen om premiebetaling for året enn på regnskapspost 5945, er som følger:

Tabell 39. Forekomst av aktuarberegnet kostnad blant barnehager der beløp i noteopplysning «premiebetaling for året» er mindre enn beløp ført på regnskapspost 5945. 2014.

Beløp i noteopplysning «Premiebetaling for året» < beløp på post 5945: N = 89		
Beløp på aktuarberegnet pensjonskostnad: N = 71		Intet beløp på aktuarberegnet pensjonskostnad: N = 18
Beløp på aktuarberegnet pensjonskostnad = Beløp på post 5945: N = 4	Beløp på aktuarberegnet pensjonskostnad ikke lik beløp på post 5945: N = 67	

Vi ser altså at vi finner noen relativt få eksempler på barnehager som har ulike beløp ført på regnskapspost 5945 og i noteopplysningen om premiebetaling, der årsaken er at det er ført et fullstendig årsregnskap med aktuarberegnet pensjonskostnad, og der denne kostnaden registreres på regnskapspost 5945, mens premiebetaling trolig er tallet som blir rapportert i noteopplysningens «premiebetaling for året».

Når det gjelder forekomst av barnehager som fører opp et beløp forskjellig fra null eller «missing» på noteopplysningens «Aktuarberegnet pensjonskostnad?» generelt, finnes det totalt 339 eksempler på dette i hele rådatamaterialet bestående av 2519 ordinære barnehager uten noen andre former for utsortering, dvs. drøyt 13 %. Inndelingen nedenfor viser noen egenskaper ved disse 339 ordinære barnehagene.

Tabell 40. Antall ordinære barnehager med beløp ulikt null (eller manglende beløp) på noteopplysning om aktuarberegnet kostnad. 2014.

Alle ordinære barnehager med et positivt eller negativt beløp (ikke 0) på aktuarberegnet kostnad: N=339		
Positive beløp: N=334 Pensjonskostnadsprosent: 7,91 %		Negative beløp: N=5
Beløp på aktuarberegnet pensjonskostnad = Beløp på post 5945: N=193 Pensjonskostnadsprosent: 7,37 %	Beløp på aktuarberegnet pensjonskostnad ikke lik beløp på post 5945: N=146 Pensjonskostnadsprosent: 8,62 %	

Det finnes altså totalt 193 barnehager med en aktuarberegnet pensjonskostnad og som samtidig rapporterer denne kostnaden i årsregnskapsskjemaets post 5945 for pensjonsforsikring for ansatte, hvilket må være den korrekte rapporteringen dersom en først har en aktuarberegnet pensjonskostnad som avviker fra premiebetaling gjennom året.<sup>20</sup>

Gitt et såpass lite antall barnehager finner vi det lite interessant å rapportere annet enn det veide gjennomsnittet for pensjonskostnadsprosenten blant disse. Denne er altså på 7,91 % blant alle 334 barnehager med et positivt kostnadsbeløp, hvilket jo ikke avviker vesentlig fra det veide gjennomsnittet blant alle ordinære barnehager med ytelsesbasert pensjonsordning som vist i Tabell 35. Forskjellen er altså at det i tallet for alle ordinære barnehager med ytelsesbasert pensjonsordning vist i Tabell 35 er en klar dominans av pensjonsutgifter (betaling), mens det blant barnehagene med aktuarberegnet kostnad i Tabell 40 altså er en pensjonskostnad. Over tid (på veldig lang sikt) kan en forvente at pensjonsutgift (premiebetaling) og pensjonskostnad vil konvergere mot hverandre, men det vil kunne være meget store forskjeller mellom disse størrelsene fra år til år.

<sup>20</sup> Det finnes også et fåtall av barnehager som har fulgt en annen logikk i sin regnskapsførsel, nemlig at beløp i noteopplysningens celle for premiebetaling for året, pluss beløp på aktuarberegnet kostnad er lik beløpet ført på pensjonsutgift på post 5945 i årsregnskapsskjemaet.

## 5.3 Familiebarnehager

Det er totalt 654 barnehager som rapporterer at de er rene familiebarnehager (dvs. kun familiebarnehager, ikke samtidig åpen eller ordinær). På samme måte som for de ordinære barnehagene vil vi gjøre beregninger basert på to ulike kilder til informasjon om hvor store utgifter disse barnehagene har til pensjon. Den første er beløpet ført i korrekt regnskapspost for pensjonsutgifter i årsregnskapsskjemaet, dvs. post 5945. Den andre er tallet i noteopplysningens post «Premiebetaling for året».

### 5.3.1 Pensjonsutgifter i familiebarnehager basert på regnskapspost 5945

Blant de 654 rene familiebarnehagene i datasettet for 2014 er det kun 281 som har positive beløp på riktig regnskapspost for pensjonsutgifter (post 5945). Bruken av riktig regnskapspost for pensjon er altså vesentlig lavere blant familiebarnehagene enn de ordinære barnehagene. På samme måte som i beregningen for de ordinære barnehagene, fjerner vi også barnehager som samtidig har positive beløp på postene 5950 og 5420. Vi står da igjen med 235 familiebarnehager som vi med rimelig sikkerhet kan anta har ført utgifter til pensjon på post 5945. Statistikken for disse 236 vises i tabellen nedenfor.

Tabell 41. Pensjonsutgift basert på beløp ført i regnskapspost 5945 i prosent av brutto lønn på regnskapspost 5000. Kun familiebarnehager, N = 235. Kilde: årsregnskapsskjema 2014, Utdanningsdirektoratet.

	2014
Veiet gjennomsnitt	2,54 %
Uveiet gjennomsnitt	2,55 %
Median	1,77 %
Standardavvik	2,27 %
Min	0,07 %
Max	14,33 %

Gjennomsnittet blant familiebarnehagene ligger altså vesentlig lavere enn for de ordinære barnehagene, kun om lag 2,5 % mot et tilsvarende beregnet tall på om lag 7 % for de ordinære barnehagene. Det er trolig flere feil i tallene både når det gjelder de laveste og de høyeste pensjonsutgiftsprosentene, men vi prioriterer ikke å gjøre ytterligere utvelgelses eller korreksjoner.

### 5.3.2 Pensjonsutgifter i familiebarnehager basert på noteopplysningens tall for «Premiebetaling gjennom året»

Utfyllingen av de nye noteopplysningene for 2014-regnskapet er betydelig mer mangelfull blant familiebarnehagene enn de ordinære. Blant de 654 rene familiebarnehagene i datasettet for 2014

er det kun 278 som har et positivt beløp ført på noteopplysningens celle for «Premiebetaling for året». Statistikken for disse 278 vises i tabellen nedenfor.

Tabell 42. Pensjonsutgift basert på beløp ført i noteopplysningens celle «Premiebetaling for året» i prosent av brutto lønn på regnskapspost 5000. Kun familiebarnehager, N = 278. Kilde: årsregnskapsskjema 2014, Utdanningsdirektoratet.

	2014
Veiet gjennomsnitt	2,53 %
Uveiet gjennomsnitt	2,61 %
Median	1,76 %
Standardavvik	2,50 %
Min	0,07 %
Max	18,72 %

Gjennomsnittsnivået basert på tallet for pensjonsutgift i noteopplysningen ligger på nokså nøyaktig samme nivå som gjennomsnittet basert på regnskapsposten. Vi konkluderer dermed med at familiebarnehagene har pensjonsutgifter på i nærheten av 2,5 % i gjennomsnitt, men med betydelig variasjon rundt dette gjennomsnittet. Videre er datakvaliteten for familiebarnehagene generelt dårlig, og vi vil tro at det finnes mange feil både blant de laveste og høyeste tallene for pensjonsutgiftsprosenten blant familiebarnehagene.

Vi kunne også gått videre og skilt mellom ytelsesbasert og innskuddsbasert ordning blant familiebarnehagene. Tallmaterialet er imidlertid såpass tynt og mangelfullt at det neppe har stor interesse å vise gjennomsnittstall eller andre tall for underkategorier. Vi har imidlertid gjort en opptelling av rapporteringen blant de 278 familiebarnehagene som fylte inn et positivt tall for pensjonspremie i noteopplysningen. Som forventet er det klart større utbredelse av innskuddsbasert ordning blant familiebarnehager enn blant ordinære. Av de 278 familiebarnehagene vi her ser på, er det 238 (ca. 86 %) som svarer at de har innskuddsbasert pensjonsordning. Dette er selvsagt med på å forklare hvorfor de gjennomsnittlige utgiftene til pensjon ligger på et vesentlig lavere nivå blant familiebarnehagene enn blant ordinære barnehager.

## 5.4 Oppsummering av pensjonsutgiftsprosenten

Vi har i dette kapitlet studert pensjonsutgifter i ikke-kommunale barnehager målt som prosent av bruttolønn på regnskapspost 5000. Pensjonsutgiftsprosentene har blitt beregnet ut fra ulike utvalg av barnehager, og hvert av avsnittene ovenfor er preget av at vi har forsøkt å luke ut barnehager som har mer eller mindre åpenbare feil i måten de registrerer opplysningene på. Det vil dermed uansett ikke være noe helt definitivt svar på hvor stor pensjonsutgiften er for en gjennomsnittlig privat barnehage.

Selv om det fortsatt er en del feilregistrering eller mangelfull utfylling, er imidlertid kvaliteten på datamaterialet bedre enn tidligere årganger. I datamaterialet for 2014 ser det ut til at om lag 78 %

av alle ordinære barnehager fører sine pensjonsutgifter (eller i noen tilfeller kostnader) på riktig regnskapspost (post 9545) i årsregnskapsskjemaet. Det tilsvarende tallet for 2013 var på ca. 48 %. Dette var det første året denne regnskapsposten ble benyttet.

Nytt fra 2014 er et sett med noteopplysninger omkring barnehagenes pensjonsordninger. Det er imidlertid tydelig at det første året noe nytt innføres blir preget av både feil og mangelfull utfylling. Vi har imidlertid benyttet deler av notematerialet til å kunne foreta noen ytterligere oppdelinger og kontroller. Det viktigste nye er trolig at vi har kunnet måle pensjonsutgiftsnivået separat for barnehager med hhv. ytelsesbasert og innskuddsbasert pensjonsordning. Vi vil anta at kvaliteten på noteopplysningene vil bli bedre for 2015-rapporteringen, slik at materialet kan utnyttes enda bedre da.

Nedenfor oppsummerer vi tallene omtalt i avsnittene ovenfor ved å samle de ulike anslagene på veid gjennomsnittlig pensjonsutgiftsprosenten fra de ulike beregningsmåtene og utvalgene av barnehager vi har benyttet. I tillegg viser vi en tredje rad der vi lager et nytt utvalg basert på en kombinasjon av de to øverste beregningsmåtene. Dvs. at vi krever at pensjonsutgiftstallet ført på regnskapspost 5945 er det samme som tallet ført i noteopplysningen «premiebetaling for året».

Tabell 43. Oppsummering av veiede gjennomsnittlige pensjonsutgiftsprosenter basert på ulike utvalg og bearbeidinger, 2014. Kilde: Utdanningsdirektoratet.

Kilde for tallet for pensjonsutgift	Ordinære barnehager			Familiebarnehager
	Både ytelses- og innskuddsbasert	Kun ytelsesbasert	Kun innskuddsbasert	Både ytelses- og innskuddsbasert
Regnskapspost 5945	6,97 % (N=1969)	7,53 % (N=1454)	4,27 % (N=420)	2,54 % (N=235)
Noteopplysning «Premiebetaling for året»	6,99 % (N=1973)	7,63 % (N=1404)	4,25 % (N=457)	2,53 % (N=278)
Regnskapspost 5945 = Noteopplysning «Premiebetaling for året»	6,85 % (N=1606)	(ikke beregnet)	(ikke beregnet)	(ikke beregnet)

Begge de to ulike kildene til data om pensjonsutgifter gir stor grad av konvergens for den veide gjennomsnittlige pensjonsutgiftsprosenten. For 2014 har private ordinære barnehager betalt en pensjonsutgift på ca. 7 %. De fleste barnehagene har ytelsesbasert pensjonsordning, og gjennomsnittlig pensjonsutgiftsprosent blant disse er på om lag 7,5–7,6 %. Blant ordinære barnehager med innskuddsbasert ordning, ligger gjennomsnittlig prosent på om lag 4,3 %.

PWC (2015) omtalte at pensjonspremiene for ytelsesbasert pensjonsordning i privat sektor har steget betydelig fra 2013 til 2014. Vi ser spor av dette i datamaterialet ved at gjennomsnittlig pensjonsutgiftsprosent ligger drøyt ett prosentpoeng høyere i 2014 enn i 2013 basert på mest mulig sammenlignbare tall.<sup>21</sup>

For familiebarnehagene er innskuddsbasert ordning klart mest vanlig, og pensjonsutgiftene er også i gjennomsnitt nokså lave, om lag på 2,5 %. Statistikken for familiebarnehager er imidlertid preget av stort innslag av mangelfull eller feilaktig utfylling.

## 5.5 Hvor mange barnehager kan ha grunnlag for å søke om tilleggsfinansiering av særlig høye pensjonsutgifter?

---

### 5.5.1 Ordinære barnehager

Gjeldende forskrift for kommunal finansiering til ordinære ikke-kommunale barnehager er fra og med 2016-finansieringen basert på at de private barnehagene gis et tillegg på 13 % av kommunenes brutto lønnsutgifter (fratrasket pensjonsutgift og arbeidsgiveravgift på pensjonsutgiften) til dekning av de private barnehagens pensjonsutgifter, jf. forskriftens § 4. Som tallene i de forutgående avsnitt vil dette være tilstrekkelig til å dekke den store majoriteten av private barnehagers faktiske utgifter til pensjonsordning for sine ansatte. Det er imidlertid enkelte barnehager som kan ha pensjonsutgifter som ikke blir fullt ut dekket av det sjablongbaserte tillegget på 13 %.

Forskriften åpner for at private barnehager som kan dokumentere at de har høyere pensjonsutgifter enn det som dekkes av sjablongtillegget på 13 %, kan søke kommunen om tilleggsfinansiering.

Dersom det skal være aktuelt å gi en ekstra bevilgning til en privat barnehage som har særlig høye pensjonsutgifter, må det stilles visse krav til dokumentasjon av pensjonsutgiftenes nivå. Nøyaktig hvilke krav til dokumentasjon har vi ikke sett noen eksplisitt formulering av. Et rimelig krav kan kanskje være at utgiftene til pensjon blir korrekt registrert i årsregnskapsskjemaet og i noteopplysningene vedrørende pensjon.

Gitt et krav om korrekt registrering eller innrapportering av pensjonsutgifter (og evt. kostnader), vil det – så vidt vi kan se – være to underkategorier av private barnehager som kan kvalifisere til å kunne søke om ekstra tilskudd:

- a) Barnehager som fører forenklet årsregnskap (etter reglene for små foretak) og som dermed ikke har noe skille mellom pensjonsutgift og pensjonskostnad. Pensjonsutgiften skal da korrekt registreres med samme beløp på regnskapspost 5945 og i noteopplysningen om pensjon, i cellen «premiebetaling for året». De barnehager som har samme beløp på disse to stedene, har altså ført pensjon korrekt og kan søke dersom det de har betalt i pensjonsutgift er mer enn 13 % av brutto lønn. Vi vil anta at det også vil bli krevet at man kan framvise fakturaer for at utbetalingene til pensjonsselskapet gjennom året samsvarer med pensjonsutgiftene registrert i regnskapet.

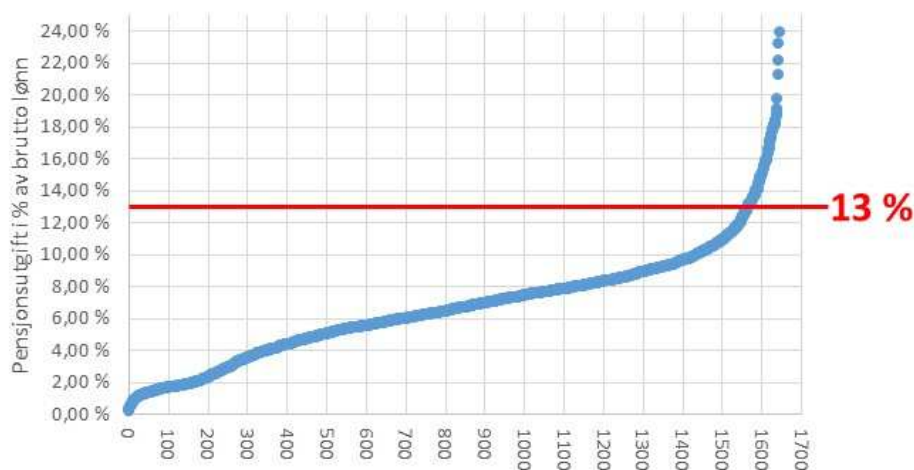
---

<sup>21</sup> Materialet for 2013 gir som nevnt ikke anledning til å skille mellom ytelsesbasert og innskuddsbasert, så disse tallene gjelder for gjennomsnittet av alle barnehager som har ført pensjonsutgift på post 5945.

- b) Barnehager som fører fullstendig årsregnskap med aktuarberegnet pensjonskostnad, vil ha to aktuelle tall vedrørende sin pensjonsordning: pensjonskostnaden og pensjonsutgiften (premiebetalingen). Det må være premiebetalingen som er grunnlaget for å søke tilleggsfinansiering, ikke pensjonskostnaden. For de som har en aktuarberegnet pensjonskostnad ført i sitt årsregnskap, vil det så vidt vi kan se være mest korrekt å føre den aktuarberegnete pensjonskostnaden i post 5945. I så fall bør det også føres et annet tall i noteopplysningen om «premiebetaling gjennom året», nemlig pensjonsutgiften (betalingen). Barnehager med ulike beløp i noteopplysningen om premiebetaling for året og i regnskapspost 5945, kan altså likevel ha registrert sine pensjonsrelaterte utgifter og kostnader riktig. De må imidlertid da også ha oppgitt et beløp i noteopplysningens celle «aktuarberegnet kostnad», og dette beløpet må samsvare med beløpet i regnskapspost 5945.

Gitt de to mulighetene a) og b) ovenfor for korrekt registrering av pensjonsutgifter (og evt. kostnader), har vi så plukket ut det antall barnehager som tilfredsstill disse to kriteriene. Vi får da 1606 som tilfredsstill kriterium a) og 38 som tilfredsstill b), til sammen 1644 barnehager av de 2519 rene ordinære barnehager vi identifiserte i avsnitt 5.1 innledningsvis i kapittelet.

Antall barnehager blant de 1644 med korrekt registrering av pensjonsutgifter som har pensjonsutgifter fra 13 % og høyere, framgår av følgende figur:



Figur 22. Pensjonsutgift i prosent av brutto lønn for alle 1644 ordinære barnehager som har registrert sine pensjonsutgifter korrekt i regnskapsskjema og noteopplysninger i 2014, og hvor mange av disse som har pensjonsutgiftsprosent på 13 % og høyere.

Figuren viser pensjonsutgiftsprosent i rangering fra lavest til høyest blant de 1644 ordinære barnehagene som her inngår. I forskriften brukes ordlyden «vesentlig høyere» når det gjelder anledningen til å søke tilleggsfinansiering dersom man har «vesentlig høyere» pensjonsutgifter enn det som dekkes av den generelle ordningen med 13 % tillegg til pensjonsutgifter.

Det er 78 barnehager som har pensjonsutgiftsprosent høyere enn 13 %. Dette utgjør dermed 4,74 % av utvalget av 1644 barnehager.

Hvis man med «vesentlig» krever at man må ha minst 14 %, finner vi at det finnes 59 barnehager eller 3,59 % av utvalget som innfrir et slikt krav.

Disse antallene og andelene kan dermed gi en viss indikasjon på hvor stort omfang av barnehager som kan ha krav på å få utbetalt tilleggsfinansiering for dekning av særlig høye pensjonsutgifter i 2014.

Samtidig viser selvsagt også figuren ovenfor en åpenbar svakhet med den sjablongbaserte satsen på 13 %, nemlig at den store majoritet av ordinære barnehager jo vil få en relativt betydelig overfinansiering av sine virkelige pensjonsutgifter. Det kan imidlertid vise seg å bli mindre grad av overfinansiering i framtiden, dersom den observerte trenden i retning av gradvis økende premienivåer for de private barnehagene som har vært observert fra 2012 til 2013 og videre til 2014, vil fortsette også videre framover.

Vi vil også bemerke at det ikke er pensjonsutgiften i prosent av brutto lønn som er interessant som sådan. Forskriftens hovedanliggende er så vidt vi kan forstå å sørge for at private barnehager får en finansiering som er på samme nivå som kommunale barnehager. Da er det finansieringen i kroner som det bør fokuseres på, herunder også hvor mange kroner kommunene utbetaler til dekning av de private barnehagenes pensjonsutgifter.

Det er dermed mest relevant å sammenligne hvor mange kroner de private barnehagene kan dokumentere å ha til pensjonsutgifter mot hvor mange kroner de får av kommunen til å dekke disse pensjonsutgiftene. Dette kan enkelt oppnås ved å gjøre en liten tilleggsberegning når det samlede kommunale tilskuddet regnes ut, nemlig hvor stor del av det totale tilskuddet som skrives seg fra sjablongtillegget på 13 % til dekning av pensjonsutgifter, og hvor mye dette utgjør i kroner for hver enkelt barnehage. Dersom en privat barnehage kan framvise fakturaer og regnskapsregistrerte utgifter til pensjon på et vesentlig høyere nivå enn det de har fått av kommunen til dekning av pensjonsutgifter, bør barnehagen kunne søke forhøyet tilskudd.

Dette framstår som mer relevant og treffsikkert enn å fokusere på selve pensjonsutgiftsprosenten som sådan, siden dette åpner for en ytterligere feilkilde, nemlig for lavt utgiftsført beløp på regnskapspost 5000 Lønn, feriepenge mv.

## 5.5.2 Familiebarnehager

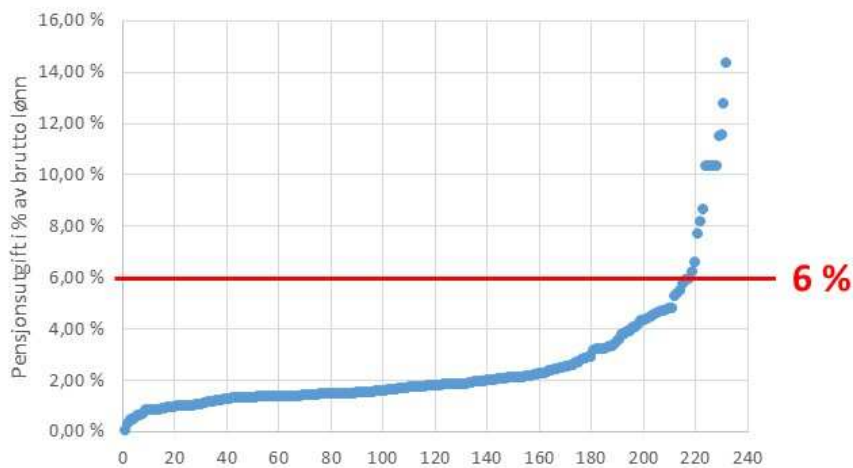
Forskriftens § 4 fastsetter et sjablongtillegg for pensjon til familiebarnehager på seks prosent. Vi ser her på hvor stort antall og andel av utvalget av familiebarnehager studert ovenfor i avsnitt 5.3, som har høyere pensjonsutgiftsprosent enn sjablongtillegget for familiebarnehager.

Vi husker fra avsnitt 5.3 og Tabell 41 at det var relativt få familiebarnehager, 235 av 654 rene familiebarnehager, som har ført positive beløp på korrekt post 5945 samtidig som de ikke har ført beløp på de to andre regnskapspostene 5420 og 5950.

Blant disse 235 familiebarnehagene har så godt som samtlige, dvs. 232, også ført opp det samme beløpet på noteopplysningen om premiebetaling for året. Kun en av de 235 har rapportert et tall på aktuarberegnet pensjonskostnad.

Hvis vi legger samme krav til grunn for familiebarnehager som for ordinære, nemlig korrekt utfylling av regnskapskjema og noteopplysninger, står vi altså igjen med 232. Fordelingen av pensjonsutgiftsprosent, målt opp mot sjablongtillegget på 6 prosent, vises i figuren nedenfor:





Figur 23 Pensjonsutgift i prosent av brutto lønn for alle 232 familiebarnehager som har registrert sine pensjonsutgifter korrekt i regnskapsskjema og noteopplysninger i 2014, og hvor mange av disse som har pensjonsutgiftsprosent på 6 % og høyere.

Det er 14 av de 232 (dvs. ca. 6 %) familiebarnehagene som har pensjonsutgiftsprosent på mer enn 6. To av disse har pensjonsutgift på rett over 6 og kvalifiserer dermed neppe til å få ekstra tilskudd til vesentlig høyere pensjonsutgifter enn det som dekkes av sjablontillegget. Det synes dermed å være 12 av 525 eller en andel på 5,3 % av familiebarnehagene som synes aktuelle for å kunne søke ekstratilskudd til dekning av høye pensjonsutgifter.

# Referanser

Econ Pöyry og Fürst og Høverstad (2008): *Rammefinansiering av barnehager*. Oslo: Econ rapport nr. 2008-062.

NTNU Samfunnsforskning (2015): *Barnehagetilbudet til barn med særlige behov: Undersøkelse av tilbudet til barn med særlige behov under opplæringspliktig alder*.

PwC (2015): *Ny finansiering av ikke-kommunale barnehager. Forslag til forenklet modell og ny beregning av pensjon og kapitaltilskudd*. Januar 2015.

TBU (2015): *Rapport fra Det tekniske beregningsutvalg for kommunal og fylkeskommunal økonomi*. November 2015.

TF-notat nr. 15/2011: *Tilskudd til ikke-kommunale barnehager i 2012*. Telemarksforskning, 2011.

TF-notat nr. 50/2011: *Analyse av kostnader i barnehagane i 2010*. Telemarksforskning, 2011.

TF-notat nr. 97/2015: *Nasjonale satser til private barnehager i 2016*. Telemarksforskning, 2015.

TF-rapport nr. 243: *Kostnadsforskjeller i barnehagesektoren*. Telemarksforskning, 2008.

TF-rapport nr. 265: *Utgifter i barnehager. Forprosjekt til ny forskrift om likeverdig behandling av private barnehager*. Telemarksforskning, 2010.

TF-rapport nr. 308: *Kostnader i barnehager i 2011 og nasjonale satser for 2013*. Revidert utgave. Telemarksforskning 2012.

TF-rapport 322: *Kostnader i barnehager i 2012 og nasjonale satser for 2014*. Telemarksforskning, 2013.

TF-rapport 333: *Finansiering av ikke-kommunale barnehager. Pensjonskostnad, kapitalkostnad, åpne barnehager*. Telemarksforskning, 2014.

TF-rapport 353: *Kostnader i barnehager i 2013 og nasjonale satser for 2016*. Telemarksforskning, 2015.