



**Økonomisk analyse av Stiftelsen
Fyrlykta
Rapport**

7. juni 2017

Barne-, ungdoms- og familiedirektoratet
v/Seksjonssjef Nils Christian Thomsen

7. juni 2017

Oversendelse av rapport knyttet til e-Phorte 2016/51167 om økonomisk analyse av Stiftelsen Fyrlykta

Vi viser til kontrakt på avrop e-Phorte 2016/51167 om økonomisk analyse av Stiftelsen Fyrlykta.

Siktemålet er å levere en rapport basert på økonomisk analyse av Stiftelsen Fyrlykta. Rapporten gir en konkret vurdering om hvorvidt Stiftelsen Fyrlykta har vært driftet som en ideell aktør. Arbeidet har blitt gjennomført i perioden 27. mars til 7. juni 2017.

Vi håper rapporten er av nytte og interesse.

Med vennlig hilsen
Deloitte AS



Grete Elgåen
ansvarlig partner

Innhold

Sammendrag	4
1. Innledning	12
1.1 Bakgrunn	12
1.2 Mandat	12
1.3 Fyrlykta og barnevernstjenester	12
1.3.1 Fyrlyktas oppstart og vekst	12
1.3.2 Prising og leveranser fra Fyrlykta	13
1.3.3 Ideell versus kommersiell leverandør	14
1.4 Metode	14
For ordens skyld er Schjødts kommentarer inntatt i sin helhet som vedlegg til denne rapport.	16
1.5 Forbehold	16
2. Del A. Revisjon av regnskapet	17
2.1 Vurderingskriterier for om en stiftelse er ideell	17
2.1.1 Stiftelsesloven eller annen lovgivning	17
2.1.2 Rettspraksis	17
2.1.3 Regelverk for offentlige anskaffelser	17
2.1.4 Skatteplikt eller fritak fra skatteplikt	18
2.1.5 Organisasjonsformen stiftelse – egnethet for ideell aktør	19
2.1.6 Fyrlyktas registrering som næringsdrivende stiftelse	19
2.1.7 Hva Deloitte oppfatter kjennetegner en ideell organisasjon	20
2.2 Overordnet presentasjon av organisasjonsnettverk	20
2.3 Er ledelsesformen i tråd med krav for ideelle aktører	21
2.3.1 Formål og utdelinger	21
2.3.2 Ledelsesmodell	21
2.4 Analyse og gjennomgang av regnskapsinformasjon	25
2.4.1 Generell utvikling i regnskapet	25
2.4.2 Regnskapsmessig resultat og resultatdisponering	27
2.4.3 Analyse reiser, biler mm.	27
2.4.4 Anvendelse av overskuddet	29
2.4.5 Donasjoner	31
2.4.6 Resultat og disposisjoner for Stiftung Leuchtfeuer	31
2.4.7 Transaksjoner med utenlandske selskaper	33
2.4.8 Lønnsnivået i Fyrlykta	38
2.4.9 Vurdering og oppsummering	41
2.5 Konklusjon	42
3. Del B. Prisstrategi på inngåtte avtaler i perioden 2015-2016	43
3.1 Data	43
3.2 Prisstrategier	43
3.3 Prisstrategi fosterhjem opp mot rammeavtale og enkeltkjøp herunder akutt sammenlignet med andre ideelle aktører.	44
3.4 Prisstrategi institusjon opp mot rammeavtale og enkeltkjøp herunder akutt sammenlignet med andre ideelle og kommersielle aktører	45
3.5 Har det vært en endring +/- i prisen for enkeltkjøp akutt fra 1.1.2016 til 1.3.2017	47
3.6 Oppsummering	48
Vedlegg	49
Vedlegg 1 Avrop	50
Vedlegg 2 Liste over personkilder	54
Vedlegg 3 Advokatfirmaet Schjødt	55

Sammendrag

Bakgrunn og mandat

Ideelle organisasjoner har prioritet ved inngåelser av enkelte avtaler. Det er derfor viktig for Barne-, ungdoms- og familiedirektoratet (Bufdir) å sikre at ideelle organisasjoner er reelt ideelle. I november 2016 avsa Oslo Tingrett en kjennelse hvor Oslo kommune fikk medhold (under tvil) i at Stiftelsen Fyrlykta (Fyrlykta) ikke var en ideell organisasjon, slik konkurransegrunnlaget krevde. Fyrlykta har hatt rammeavtaler med Bufdir siden 2012. Bufdir ønsker å vurdere om Fyrlykta har vært en ideell leverandør.

Mandatet for oppdraget er å levere en rapport basert på økonomisk analyse av Fyrlykta. Rapporten skal gi en konkret vurdering om hvorvidt Fyrlykta har vært driftet som en ideell aktør.

Gitt at ideelle aktører ikke skal ha overskudd som motiv og Fyrlykta har hatt store overskudd, ønsker Bufdir å se på prisingsstrategiene for de inngåtte avtalene på fosterhjem og institusjon. Videre ønsker Bufdir å se disse opp mot rammeavtaler og enkeltkjøp, herunder akutt, med andre ideelle aktører. Vurderingen av prisstrategien er ikke en del av ideell-vurderingen.

Fyrlykta og barnevernstjenester

I siste halvdel av 2011 utlyste Bufetat anbudskonkurranse for kjøp av fosterhjemstjenester.

Stiftung Leuchtfeuer, en veldig tysk stiftelse, etablerte i 2011 en avdeling i Norge (Stiftung Lechtfeuer NUF – heretter benevnt som Stiftung Lechtfeuer). Stiftung Leuchtfeuer ble senere antatt og inngikk rammeavtale på levering av fosterhjemstjenester for perioden 15. februar 2012 til 14. februar 2018, med mulighet for forlengelse 1 + 1 år.

Fyrlykta ble etablert 15. november 2011, etter initiativ fra Salstrøm-Leyh. Han er initiativtaker til Stiftung Leuchtfeuer og leder av Interpharous EMHÜ (Interpharous). Interpharous er en paraplyorganisasjon som leverer barnevernstjenester for søsterstiftelser i Sverige, Estland, Finland, Litauen, Tyskland og Norge. De skal støtte medlemmene med en rekke fellestjenester.

Prising og leveranser fra Fyrlykta

I tillegg til plasser som ble levert gjennom rammeavtalen så var det en rekke enkeltkjøp, blant annet av akutt plasseringer. Akuttplasseringer var ikke regulert gjennom rammeavtalen.

Bufetats fagteam/inntaksenheter hadde, ifølge Fyrlykta, i perioden rundt 2012 formidlet et ønske om «robuste døgnpriser» ved akuttplasseringer, dvs. døgnpriser som inkluderte kostnader som av og til kunne inntre. Stort volum, i kombinasjon med at en stor andel av akuttplasseringene krevde mindre ressursinnsats enn det Fyrlykta hadde tatt høyde for i prisen, ga, ifølge Fyrlykta, store overskudd i 2014 og 2015.

Bufdir har opplyst at nye rutiner for enkeltkjøp av fosterhjemstjenester ble iverksatt i Bufetat i 2013/2014. Disse rutineene la opp til at tjenestene, også ved enkeltkjøp, skulle dimensjoneres i henhold til det enkelte barns behov. De nye rutineene omfattet både akutt og andre enkeltkjøp.

Etter sommeren 2015 ble det gjort en innstramming i bruken av rammeavtalen, slik at det ble foretatt enkeltkjøp ved plassering av barn utenfor rammeavtalens målgruppe. Samtidig skjedde en innskjerping av rutineene for enkeltkjøp. Dette innebar at det for disse plasseringene ble forhandlet om prisen på den enkelte deltjenesten. Omfanget av hver deltjeneste dimensjoneres ut fra barnets behov, både ved avrop på rammeavtalen og ved enkeltkjøp. Fra 1. januar 2016 ble Bufetats enhet for inntaksstøtte etablert (EIS). Etter press fra Bufetat senket Fyrlykta prisen på akuttplasser med ca. 25% i første halvdel av 2016. Dette var for langt ned, ifølge Fyrlykta, og prisen ble hevet noe i juni 2016.

Metode

Bufdir har gitt Deloitte i oppdrag å levere en rapport basert på en økonomisk analyse av Fyrlykta. Vi har gjennom vårt arbeid hatt fokus på å innhente opplysninger om Fyrlyktas organisering, disponeringer og utdelinger m.m. for å kunne konkludere om stiftelsen har vært en ideell aktør. Rapporten er utarbeidet på grunnlag av det faktum som i tid ligger forut for Bufdirs initiering av analysen. Deloitte har ikke tatt hensyn til tiltak og andre endringer som Fyrlykta har gjennomført etter dette, fordi vi mener disse tiltakene/endingene ikke har relevans for den perioden som er under analyse. Det har således heller ikke vært en del av Deloittes mandat å gjøre en vurdering av om Fyrlykta per i dag er en ideell stiftelse. I vår

vurdering er det således ikke tatt hensyn til forhold som har inntruffet etter at revisjonen var initiert/varslet fra Bufdirs side. Videre er vurderingene gjort ut fra det regelverket som har vært gjeldende i perioden. Til sist har Deloitte analysert om Fyrlyktas priser avviker i forhold til andre aktører på området, samt undersøkt utviklingen av prisene i perioden.

Del A. Revisjon av regnskapet **Lovgivning og rettspraksis**

Deloitte skal foreta en vurdering av om Fyrlykta har vært en ideell organisasjon, hvor det tas utgangspunkt i stiftelsesloven, annen lovgivning, rettspraksis, det offentliges anskaffelseskriterier, teori og skattepliktsvurderingen, basert på en gjennomgang av formelle og faktiske forhold.

Stiftelsesloven inneholder ingen definisjon eller annen regulering av hva som er en ideell stiftelse.

Den 2. november 2016 avsa Oslo byfogdembete en kjennelse hvor det ble vurdert hvorvidt Fyrlykta hadde et kommersielt preg som ikke var forenlig med å være en ideell organisasjon etter konkurransegrunnlaget etter reglene om offentlige anskaffelser.

Oslo byfogdembete ga i kjennelsen Oslo kommune medhold i at Fyrlykta kunne avvises fra å delta i videre konkurranse om tilbud på anskaffelse av rammeavtale for institusjonsplasser med ideelle organisasjoner. Implisitt ligger det i kjennelsens resultat at retten, dog under tvil, ga Oslo kommune medhold i at Fyrlykta ikke tilfredsstilte kravet til å være ideell organisasjon.

Anskaffelsesregelverket basert på den lovgivningen som var gjeldende da Fyrlyktas tilbud ble inngitt, har ikke en egen definisjon av hva en ideell organisasjon er. Imidlertid foreligger det en veileder utarbeidet av Fornyings- og Administrasjonsdepartementets for offentlige anskaffelser, som er relevant for vår vurdering.

Det uttales i veilederen på side 99:

*«Virksomhetene skiller seg fra kommersielle virksomheter ved at de ikke har profitt som formål, eventuelt at overskuddet benyttes til å drifte og tilby humanistiske og sosiale tjenester til allmennheten eller spesiell grupper uten at mottager yter et fullt ut regningssvarende vederlag. Departementet gjør oppmerksom på at det er en fare for omgåelse av regelverket dersom man kun vurderer muligheten for å ta ut utbytte fra virksomheten når man vurderer virksomhetens karakter. **Overskudd kan også tas ut på andre måter, for eksempel gjennom ekstraordinære transaksjoner i form av internprising, konsernbidrag, utvidelse av egenkapital, lønninger, med mer.** [Uthevet her]»*

Bufdirs nåværende konkurransegrunnlag, slik det pt fremgår av Bufdirs hjemmesider, legger til grunn som minimumskrav for at en organisasjon skal være ideell:

- Virksomheten har ikke profitt som formål, eventuelt at overskudd utelukkende benyttes til å drifte og tilby humanistiske og sosiale tjenester til allmennheten eller spesielle grupper.
- **Hele organisasjonen, uten økonomisk motiv [Uthevet her]**, må arbeide for å avhjelpe sosiale behov i samfunnet eller bestemte utsatte grupper.

Relevante momenter ved en helhetsvurdering:

- Virksomhetens organisasjonsform.
- Hvorvidt virksomheten faller inn under skatteregler som har fritak eller betydelig lempet skattebyrde for slike aktiviteter.

Ved Fyrlyktas inngivelse av tilbud var regelverket noe annerledes utformet, og er nedfelt i kvalifikasjonsgrunnlaget, Saksnr 2010-58470, pkt 4.2:

Ideelle organisasjoner må som et minimum ha følgende karaktertrekk:

1. Virksomheten har et ikke-kommersielt formål.
2. Virksomheten deler ikke ut overskudd til annet enn formålet med virksomheten
3. Virksomheten er selvstendig og uavhengig av offentlige og kommersielle interesser

For en nærmere gjennomgang av de kjennetegn og vilkår som Bufdir vil legge vekt på i vurderingen, vises det til FADs veileder til reglene om offentlige anskaffelser.

Skatt øst (skattekontoret) har i brev av 24. november 2015 foretatt en skattepliktsvurdering av Fyrlykta. Det konkluderes her med at Fyrlykta er en skattefri institusjon etter skatteloven § 2-32 første ledd (hovedbestemmelsen om skattefrihet). Oslo byfogdembete er usikker på om skattekontoret har hatt samme vurderingsgrunnlag som Oslo kommune. Det er ved brev av 25. april 2017 fra BDO på vegne av stiftelsen, anmodet om ny skattepliktsvurdering.

Foretaksformen stiftelse vil som et utgangspunkt og hovedregel sende et signal om at det ikke foreligger profitt-motiv bak stiftelsen. Det sentrale er at midlene skal anvendes til formålet og ikke driften av organisasjonen i større grad enn nødvendig.

Er ledelsesformen i tråd med krav for ideelle aktører?

Gjennom dokumentasjon og intervjuer er det kommet frem at Fyrlykta har et tredelt nivå; ansatte, daglige ledere og «supervisory board members». Styringsstrukturen inneholder et «supervisory board» som er øverste organ. Under dette ligger et management board som er opplyst å være et kollegium for drift og forestår ledelse etter lagte retningslinjer. Management board er det som utgjør det registrerte styret i stiftelsen.

Vedtektene fastsetter at det skal være en eller flere daglige ledere. I tillegg skal det være et styre og et råd. Etter stiftelsesloven § 26 skal alle stiftelser ha et styre, og dette er stiftelsens øverste organ iht. stiftelsesloven § 30. «Supervisory board» må etter stiftelsesloven § 36 anses som et annet organ. «Supervisory board» er etter vedtektene tillagt kompetanse til å utpeke styret. Det er styret som er registrert i Enhetsregisteret og dermed Foretaksregisteret og Stiftelsesregisteret. Styret skal etter stiftelsesloven representere en stiftelse utad, sml stiftelsesloven § 38.

Ledelsesmodellen som er redegjort for ovenfor, ble beskrevet av Salström-Leyh i hans forklaring for Oslo byfogdembete som et faktisk alternativ til den registrerte og vedtektsfestede ledelsesstrukturen. Retten bemerker at man ikke kunne se bort fra de formelle forhold omfattende Fyrlyktas vedtekter, de ansatte daglige ledere og registreringene i Brønnøysundregistrene.

Gjennom våre intervjuer med ansatte og ledelse har det fremkommet at Salström-Leyh i realiteten alene er den reelle beslutningstaker i alle vesentlige beslutninger, inklusive besetning av stiftelsens organer. De ansatte har ikke fått innsyn i vesentlige forhold av betydning for virksomheten, på tross av at det har blitt etterspurt.

Videre foreligger det familiære bånd i faktisk ledelse ved at stifters fetter er «supervisory boardets» leder og stifters kone er medlem av samme organ. Videre har Salström-Leyh en personlig særinteresse ettersom hans kone har et lønnet verv i Fyrlykta («supervisory board»). I tillegg innebærer dette også at han og hans kone involveres i kontroll av transaksjoner som Salström-Leyh kan ha særinteresse i. Det foreligger f.eks. transaksjoner med hans heleide selskap Elukaar.

Den faktiske ledelsesmodellen avviker fra vedtektene. Stiftelsesloven fastsetter at styret er stiftelsens øverste organ, sml stiftelsesloven § 30. Etter denne bestemmelsen har styret ansvaret for å ivareta stiftelsens formål, og at utdelinger gjøres i samsvar med vedtektene. I tillegg skal styret påse at formuesforvaltningen er gjenstand for betryggende kontroll. Det kan synes som om det ikke har vært utøvet kontrollfunksjoner i stiftelsens formelle eller faktiske organer.

Analyse og gjennomgang av regnskapsinformasjon

Interpharus

Ifølge årsrapporten til Interpharus for 2015 bistår selskapet sine eiere med tjenester som økonomistyring, IT, advokattjenester og markedsføring. Interpharus skal ifølge opplysninger mottatt fra Fyrlykta også være en organisasjon for utveksling av erfaringer og utvikling av ideer fra de ulike nasjonale organisasjonene. Interpharus finansieres primært gjennom medlemsavgifter fra eierorganisasjonene. Avgiften fordeles mellom de ulike eierne basert på faktisk omsetning.

Salström-Leyh har opplyst at han bruker å reise på «business class» og overnatter godt. I personalhåndboka til Fyrlykta står det at «reiser skal foregå med så få overnattinger som mulig og med bruk av sunn økonomisk fornuft når det kommer til valg knyttet til tjenestereisen». I oversikt over reiser

som er bestilt i Elukaar, framgår det også at Salström-Leyh har reist med «business class». Reiser på business class og luksuriøs overnatting vil normalt ikke være innenfor rammene til en ideell aktør, og er heller ikke i samsvar med Fyrlyktas policy, ref personalhåndboken. Det kan her stilles spørsmål ved stifters disposisjoner.

Den 12. mai 2017 mottok Deloitte et brev med tittelen «Tiltak som gjennomføres i Fyrlykta», fra stiftelsens konstituerte daglige leder. Her fremgår blant annet følgende:

- I henhold til retningslinjer fra OECD når det gjelder praksis med interne overføringer blir det utarbeidet nye prinsipper for beregning av medlemsavgiften. Dette legges fram på Generalforsamling i Interpharus i uke 20.
- Faktura for medlemsavgiften vil bestå av detaljerte beskrivelser av tjenestene som er levert og kostnadene på disse tjenestene, slik at sammenligning med markedsvilkår på tjenestene er mulig.
- Budsjettet til Interpharus kuttes med 40%. 2 ansatte har sluttet 11.05.2017 i tillegg til Peer Sahlström-Leyh. Det kuttes i kontorleie ved mindre areal, samt reise- og transportkostnader.
- Etter godkjenning i Generalforsamlingen av nye prinsipper for beregning av medlemsavgift til Interpharus vil medlemsavgiften for Fyrlykta reduseres med ca 50% allerede inneværende år.

Vi har fått bekreftet fra ulike deler av organisasjonen at stiftelsen har mottatt tjenester, men at det er et betydelig potensiale i forhold til avtalte priser. På bakgrunn av innhentet informasjon, stiller Deloitte spørsmål ved kostnadene som er grunnlaget for avregning av management fee fra Interpharos. Gjennomgang av kostnader i Interpharos har imidlertid ikke være en del av Deloittes mandat.

Elukaar

Elukaar er stifters heleide selskap i Estland.

Deloitte har gjennomgått transaksjoner med Elukaar i Fyrlyktas regnskapssystem. Det er i regnskapet til Fyrlykta registrert kjøp fra Elukaar på 3 975 TNOK samlet for årene 2015 og 2016.

Som nevnt over skal Interpharos levere tjenester til sine eiere på bakgrunn av en kostnadsdekningsmodell. Elukaar leverer en del av disse tjenestene til Fyrlykta via Interpharos eller direkte til Fyrlykta.

Elukaar opererer ikke med en kostnadsdekningsmodell, men tar fortjeneste på det de leverer til Fyrlykta. Det har ikke vært innenfor Deloittes mandat å vurdere mulige begrunnelser for bruk av Elukaar og hvorfor denne modellen er valgt. De har i årene 2014 til 2016 levert et overskudd på henholdsvis € 36 647, € 53 860 og € 36 801. Vi har fått opplyst at Elukaar ikke har hatt andre vesentlige kunder i perioden. Deloitte har bedt om en forklaring på hvorfor selskapet har gått med overskudd. Spørsmålet er ikke blitt besvart.

Det er videre opplyst at Elukaar har utdelt utbytte på € 25 000. I følge Fyrlykta har selskapet før 2014 hatt andre eksterne kunder. Det er også opplyst at det var opparbeidet utbyttegrunnlag fra før 2014.

Det er vår vurdering at en del av de tjenestene som er levert fra Elukaar inngår i avtalen med Interpharus, og at betalingen skulle vært dekket av «membership fee», og således vært belastet Fyrlykta uten fortjeneste.

Oppretters nærstående er iflg stiftelsesloven § 19 personkretsen som er omfattet av stiftelsesloven § 5. I denne personkretsen inngår blant annet ektefeller og personer i rett opp- og nedstigende linje og søsken. Forbudet mot utdeling til nærstående omfatter etter stiftelsesloven § 19 også selskap hvor noen som inngår i personkretsen etter § 5 hver for seg eller til sammen har slik bestemmende innflytelse som nevnt i § 4 tredje ledd. Bestemmende innflytelse etter denne bestemmelsen foreligger når aksjene eller andelene representerer et flertall av stemmene i selskapet, eller rett til å avsette eller velge et flertall av

styremedlemmene i et selskap. Eies et tilstrekkelig antall aksjer i et selskap av en nærstående, vil selskapet dermed bli likestilt med nærstående.

Stiftelsesloven oppstiller krav til habilitet ved at styremedlemmer og daglig leder ikke kan delta i behandling eller avgjørelse av «spørsmål som har slik særlig betydning for ham eller henne selv eller for hans eller hennes nærstående, at vedkommende må anses for å ha en fremtredende personlig eller økonomisk særinteresse i saken.» Vi har gjennomgått felles referater fra «Supervisory board» og styremøtet og kan ikke se transaksjoner med nærstående har vært behandlet i de styrende organer foruten at medlemsavgiften er omtalt og utdelinger og lån til søsterstiftelser er godkjent.

Lønnsnivået i Fyrlykta

Stiftelsen har i deler av perioden som er dekket av vår gjennomgang operert med tre daglige ledere, inkludert stifter.

Noteopplysning om lønn til daglige ledere for 2014 og 2015 inkluderer lønn til kun to, og gjennomsnitt for ledelsen fremstår dermed lavere enn hva deres faktiske lønn er. De daglige lederne Morten Hauge og Kjell Steinar Hauge har hatt en lønn på henholdsvis kr 2 millioner og kr 2,1 millioner. Lønningene ble hevet til dette nivået 1. juli 2014 i tilknytning til inngåelse av nye åremålskontrakter. Avtalene er godkjent av «supervisory Board». I tillegg hadde de en firmabilordning, begrenset oppad til en bil med verdi kr 600 000. I følge opplysninger fra Fyrlykta hadde de to hver en lønn på ca kr 850 000 i 2012, som økte til ca kr 1 100 000 i 2013.

Lønnsnivået for de to norske daglige lederne er f o m mars 2017, etter at revisjonen ble varslet, redusert til en brutto fastlønn på kr 108 333 pr måned, og firmabilordningen er i behold.

Lønn til de to daglige lederne har vært høy sammenlignet med andre ideelle organisasjoner. Fyrlykta hadde i 2015 162 % høyere godtgjørelser per daglig leder enn gjennomsnittet for de stiftelser og foreninger som er med i sammenligningen. Den høyeste godtgjørelsen til daglig leder i sammenlignbare stiftelser og foreninger er på kr 1 292 000, det vil si kr 848 230 lavere enn Fyrlykta. Samtidig har de andre organisasjonene et gjennomsnittlig høyere antall årsverk enn Fyrlykta.

Sammenlignet med aksjeselskaper er forskjellen noe lavere. Fyrlykta har 81 % høyere godtgjørelser per daglig leder enn gjennomsnittet for aksjeselskaper med lignende virksomhet. Det foreligger et aksjeselskap med høyere godtgjørelser per daglig leder enn for Fyrlykta. Disse selskapene har imidlertid i snitt 230 flere årsverk enn Fyrlykta. Samtidig har selskapene kun en daglig leder ifølge notene til regnskapene, mot Fyrlyktas tre.

Advokatfirmaet Schjødt (Schjødt) har fått i oppdrag å kommentere rapporten på vegne av Fyrlykta, og Deloitte mottok Schjødt sine kommentarer den 29. mai 2017. Schjødt bemerker i sine kommentarer til lønnsnivået:

- Det forelåg på ingen måte noen garanti for at Fyrlykta ville lykkes.
- At andre organisasjoner hadde flere ansatte å fordele arbeidsoppgavene på.
- Den ekstreme veksten i stiftelsen, medførte at de to daglige lederne hadde hatt langt fra normale arbeidsdager, og har til tider arbeidet «døgnet rundt» for å håndtere Bufdirs behov, med et uventet høyt volum på akutt plasseringer.
- Omfattende ansvar knyttet til bistand med etablering, drift og faglig arbeid i søsterstiftelsene.
- Når det gjelder lønn for internasjonalt arbeid, skulle denne utbetales fra Fyrlykta og deretter kreves refundert fra de ulike søsterstiftelsene. Denne viderefaktureringen har hittil ikke blitt effektivert.

Av stiftelseslovens § 40 følger det at godtgjørelser til styre og daglig leder «skal stå i et rimelig forhold til det arbeid og ansvar som følger med vervet eller stillingen». Godtgjørelse ut over dette er ugyldig og kan bli nedsatt av Stiftelsestilsynet, og det vil foreligge tilbakebetalingsplikt. Fordi Fyrlykta fremstår som en ideell aktør utad, vil det kunne stilles spørsmål ved om de nevnte bestemmelser i stiftelsesloven legger begrensninger med hensyn til stiftelsens økonomiske handlingsrom. Godtgjørelse til styret skal stå i et rimelig forhold til arbeid og ansvar.

Basert på overnevnte opplysninger om ledernes lønn og lønnsutvikling i perioden, samt analyse mot sammenlignbare virksomheter, er det vår vurdering at de daglige lederes lønn synes å være for høy til at det foreligger etterlevelse av stiftelseslovens krav til at ytelsene «skal stå i et rimelig forhold til det arbeid og ansvar som følger med vervet eller stillingen». Det faktiske uttak fra stiftelsen gjennom for høye lønninger, er blant det avgjørende i forhold til vurderingen av om Fyrlykta har vært ideell i perioden.

Utdelinger fra en stiftelse er omhandlet i stiftelsesloven § 19. Utdelinger må vedtas av styret. Utdeling må fortolkes i vid forstand. Det vil si at enhver overføring av verdier ut over det som må anses som normal lønn må anse som utdeling. For å sikre habilitet kan styremedlemmer eller daglig leder etter stiftelsesloven § 37 ikke delta i behandling eller avgjørelse av spørsmål som har slik særlig betydning for personen selv eller dennes nærstående på vedkommende må anses for å ha fremtredende personlig eller økonomisk særinteresse i saken. Avtalene er godkjent av «Supervisory Board», og protokollen er datert den 27. august 2014. Morten Hauge og Kjell Steinar Hauge har ifølge mottatt protokoll ikke deltatt i behandlingen. Vi har ikke mottatt styreprotokoll for Fyrlykta i sakens anledning, og har derfor ikke fått dokumentert at lønnsøkningen har vært behandlet i Fyrlyktas formelle organer.

Vurdering og oppsummering

Vurderingene har vært vanskelige og komplekse, ikke minst som følge av til dels mangelfullt rettslig grunnlag for kjennetegnene for ideell virksomhet. Ved anvendelse av stiftelsesloven, rettspraksis, anskaffelsesregelverkets vurderingstema og konkurransegrunnlaget på formell organisering og faktisk virksomhet, for perioden 2014 til 2017, er det gjort disse funn og de enkelte punkter er veiet for eller mot om Fyrlykta har vært en ideell aktør:

- Gjennom selskapet Elukaar som eies av Fyrlyktas stifter, har vedkommende tilegnet seg fordeler ved at det er beregnet fortjeneste på tjenester som etter vår vurdering skulle vært avregnet fra Interpharos uten fortjeneste. Det foreligger således uttak av profitt i sluttledd gjennom en konsernlignende struktur. Stifters reiser på «business class» vil normalt ikke være innenfor rammene til en ideell aktør, og heller ikke i samsvar med Fyrlyktas policy. Deloitte stiller spørsmål ved kostnadene som er grunnlaget for avregning av management fee fra Interpharos. Taler for ikke ideell aktør.
- Lønningene til to av de daglige ledere var i perioden 1. juli 2014 til mars 2017 svært høye. Selskapets bonusordning ble avvirket i 2014. Taler for ikke ideell aktør.
- Foretaksformen stiftelse taler som et utgangspunkt for en ideell organisasjon.
- Den faktiske ledelsesmodellen avviker fra stiftelsens egne vedtekter. Det mangler faktiske sperrer mot utdeling av midler. Punktet gir svak indikasjon i retning av ikke ideell aktør, sett i lys av de to foregående punkter.
- De registrerte vedtektene har ingen klar utforming med hensyn til utdelinger og at stiftelsen er ideell. Det er likevel avgjørende hvordan Fyrlykta driftes og overskuddet anvendes. Reguleringen av midlenes bruk ved oppheving av stiftelsen er svak, men dog foreliggende. Formålsbestemmelsen er så lite signifikant at den gir ikke holdepunkt hverken for ideell eller ikke ideell aktør.
- I følge foreliggende skattepliktsvurdering (24. november 2015) er stiftelsen vurdert til ikke å ha erverv til formål og er således skattefri. Oslo byfogdembete har stilt spørsmål ved grunnlaget som skatteetaten har bygget sin vurdering på. Fyrlykta har videre anmodet om ny skattepliktsvurdering. Grunnlaget for skatteetatens foreliggende vurdering er dermed usikkert. Taler likevel svakt for ideell aktør.
- Overskuddene har vært betydelige, men viser fallende tendens. Overskudd må til en viss grad aksepteres for å sikre drift og sunn økonomi. Nøytral i forhold til ideell aktør.
- Overskuddene er delvis anvendt direkte innenfor formålet. Gaver til andre humanitære organisasjoner bidrar ikke til å realisere eget formål, og bidrar ikke til selv å tilby humanistiske og sosiale tjenester. Taler i noen grad for ideell aktør.
- Registreringen som næringsdrivende stiftelse er inkonsistent med at stiftelsen skal drive ideell virksomhet. Skillet mellom næringsdrivende stiftelser og alminnelig stiftelser er foreslått opphevet slik at dette neppe bør tillegges særlig vekt. Registreringen taler hverken for eller mot ideell aktør.
- Oppretter og sentrale tillitspersoner forholder seg ikke til at stiftelsen skal være ideell ved at de foretar uttak av høy lønn fra stiftelsen fra to daglige lederes side og fortjeneste på transaksjoner

med selskap heleid av oppretter. Dette utgjør en alternativ måte å ta ut overskudd fra stiftelsen på. Handling av denne art utført av oppretter og sentrale tillitspersoner må i stor grad identifiseres med stiftelsen. Taler mot ideell aktør.

Konklusjon

Under tvil konkluderes det med at Fyrlykta ikke har vært en ideell organisasjon. Det er ved vurderingen særlig lagt vekt på mangelfull sikring mot utdeling og anvendelse av midler fra Fyrlykta til stifter, ansatte eller til formelt eller reelt nærstående organisasjoner, herunder høyt lønnsnivå til ledelsen og stifterens økonomiske disposisjoner. Stiftelsen ved dets styre har ikke hatt tilstrekkelig styring og kontroll som etter vår vurdering representerer brudd på stiftelsesloven, og faktisk ledelse er i strid med egne vedtekter. Disse forhold har muliggjort så vel internprising av tjenester for uttak av profitt i sluttledd og fastsettelse av for høye lønninger for to av de daglige ledere. Dette representerer etter Deloitte syn utdelinger fra stiftelsen i strid med stiftelsesloven § 19 og godtgjørelse til to daglige ledere i strid med stiftelsesloven § 40. Uttakene av midler medfører at stiftelsen taper karakteren av ideell organisasjon. Det forhold at oppretter og stiftelsens sentrale tillitsvalgte er de som har fattet de ulovlige beslutningene smitter i sterk grad over på Fyrlykta.

Subsidiært

Fyrlykta, slik den har vært driftet i perioden under analyse, og slik de ansatte opplever sin arbeidssituasjon, fremstår som å ha et ideelt formål. Det kan derfor stilles spørsmål ved om de disposisjoner som er vektlagt ovenfor i stedet kan ansees som urettmessig utdeling fra stiftelsen, og ikke skal vektlegges ved vurderingen av om stiftelsen er ideell eller ikke. Slik saken er opplyst for Deloitte kan det fremstå slik at det er foretatt disposisjoner som i beste fall er i strid med kravene til forsvarlig forvaltning av en stiftelse.

Del B. Prisstrategi på inngåtte avtaler i perioden 2015-2016

Gitt at ideelle aktører ikke skal ha overskudd som motiv og Fyrlyktas har hatt store overskudd, ønsker Bufdir å se på prisingstrategiene for de inngåtte avtalene på fosterhjem og institusjon. Videre ønsker Bufdir å se disse opp mot rammeavtaler og enkeltkjøp herunder akutt med andre ideelle aktører.

Data

Vi baserer oss på de inngåtte avtalene, innkjøpsdata fra Bufdir for fosterhjem og for institusjon, priser for et utvalg av for kjøp i januar 2016 og kjøp i januar 2017, innhentet fra Bufetats enhet for inntaksstøtte, samt et utvalg saker knyttet til kjøp fra Fyrlykta i tillegg til intervjuer og annen dokumentasjon.

Prisstrategi fosterhjem

Fyrlykta ble tildelt rammeavtale på fosterhjem allerede i februar 2012.

Tall fra Bufdirs årsrapport for 2016 viser at prisene på fosterhjemstjenester fra private aktører har sunket noe i fra 3 866 kroner per døgn i 2014 til 3 530 kr per døgn i 2016. Ser vi på Fyrlyktas fosterhjemspriser til Bufdir, så er disse på linje med nevnte døgnpriser. Vi har for øvrig ikke tallmateriale for å sammenligne med andre ideelle leverandører.

Akutt plasseringer er ikke en del av rammeavtaleprisene og forhandles for seg. Akuttplasseringer ble lønnsomt for Fyrlykta, pga. stort volum og gode priser. Dette endret seg fra andre halvår 2015 da Bufetat ble tydeligere i sin strategi om at tjenestene skal dimensjoneres i henhold til det enkelte barns behov.

For 2016 ligger Fyrlyktas akuttplasseringspriser godt innenfor ytterpunktene i det utvalget av priser som Deloitte har fått oversendt fra Bufetats enhet for inntaksstøtte.

Samlet sett har vi for lite informasjon om dagens priser på fosterhjemsplasseringer til av vi kan trekke konklusjon. Også på akuttplasseringer er tallmaterialet noe svakt, men tallene fra Bufdirs utvalgsundersøkelse antyder at Fyrlykta pr januar 2016 hadde priser som var innenfor det som andre leverandører hadde.

Prisstrategi institusjon

Fyrlykta ble tildelt rammeavtale om plasser i privat barnevernsinstitusjon i april 2016. Det er lite forskjell på døgnpriser mellom kommersiell/private og ideell leverandører, ifølge de data som vi har fått.

Enkeltkjøp har klart en dyrere døgnpris enn rammeavtaler.

Døgnprisene varierer fra kjøp til kjøp og innenfor de forskjellige avtaletypene, ifølge våre tall fra Bufdir.

Basert på data som vi har fått tilgang til, så er ikke Fyrlyktas priser høyere enn andre leverandører, det være seg ideell eller kommersiell.

Har det vært en endring +/- i prisen for enkeltkjøp akutt fra 1.1.2016 til 1.3.2017

Basert på den informasjonen som vi sitter på har det ikke vært endringer i prisene for enkeltkjøp akutt fra Fyrlykta, annet enn indeksregulering. Bufdirs beregninger av gjennomsnittspriser forsterhjem viser at landssnittet har gått ned for 2016 og 2017.

Prisene for enkeltkjøp, akutt, ligger for øvrig under prisene i rammeavtalen for fosterhjem som Fyrlykta har. De prisene vi har i våre utvalg ligger fra 8% til ca. 30% lavere enn tilsvarende rammeavtalepriser for det gjeldende året.

Oppsummering

Tallmaterialet som er forelagt Deloitte tyder ikke på at Fyrlykta har strategisk priset seg høyere enn sine konkurrenter i 2016 og 2017, som er de årene vi har det beste datagrunnlaget for. Dette gjelder både for fosterhjem, institusjon og akutt. Våre tall tyder på at Fyrlyktas prisstrategi er en normalstrategi.

I siste halvdel av 2015 tok Bufetat grep knyttet til å få bedre kontroll og styring med prisene, gjennom å forhandle ned prisene. Fra januar 2016 etablerte de en egen enhet som skulle bistå med innkjøp, Bufetats enhet for inntaksstøtte (EIS). Dette har gitt seg utslag i prisreduksjoner.

Gitt at vi ikke har funnet at prisene fra Fyrlykta er høyere enn for andre ideelle og private leverandører i perioden vi har sett på fra januar 2016 til mars 2017, så har heller ikke Bufetat hatt høyere kostnader enn de ellers ville hatt ved kjøp fra andre leverandører i samme periode.

Datagrunnlaget spesielt på enkeltkjøp akutt i fosterhjem er mangelfullt, mens det på institusjon og fosterhjem er noe bedre. Resultatene bør derfor brukes med forsiktighet.

1. Innledning

1.1 Bakgrunn

Ideelle organisasjoner har prioritet ved inngåelser av enkelte avtaler. Det er derfor viktig for Barne-, ungdoms- og familiedirektoratet (Bufdir) å sikre at ideelle organisasjoner er reelt ideelle. I november 2016 avsa Oslo Tingrett en kjennelse hvor Oslo kommune fikk medhold (under tvil) i at Stiftelsen Fyrlykta (Fyrlykta) ikke var en ideell organisasjon, slik konkurransegrunnlaget krevde. Fyrlykta har hatt rammeavtaler med Bufdir siden 2012. Bufdir ønsker å vurdere om Fyrlykta har vært en ideell leverandør.

1.2 Mandat

Mandatet for oppdraget er å levere en rapport basert på økonomisk analyse av Fyrlykta. Rapporten skal gi en konkret vurdering om hvorvidt Fyrlykta har vært driftet som en ideell aktør.

Gitt at ideelle aktører ikke skal ha profitt som motiv og Fyrlyktas har hatt store overskudd, ønsker Bufdir å se på prisingsstrategiene for de inngåtte avtalene på fosterhjem og institusjon. Videre ønsker Bufdir å se disse opp mot rammeavtaler og enkeltkjøp herunder akutt med andre ideelle aktører. Vurderingen av prisstrategien er ikke en del av ideell-vurderingen.

Ifølge mandatet fra Bufdir bør følgende tema og aktiviteter inngå i vår leveranse:

- A. Revisjon av regnskapet for å avdekke følgende;
 - a. Er ledelsesformen i tråd med krav for ideelle aktører.
 - b. Fyrlykta og eiendomsselskapet som leier ut lokaler til de har samme styre. Er ledelsens næringsinteresse i eiendomsselskapet av ureglementert art med hensyn til økonomisk vinning.
 - c. Har bedriften hatt overskudd de siste 3 regnskapsårene
 - d. Er det noen indikatorer som viser at overskuddet er reinvestert i bedriften og dets formål.
 - e. Hvis Fyrlykta har overskudd, hvor blir dette ført/investert eller tatt ut.
 - f. Er det noen økonomiske transaksjoner/poster som har til hensikt å minske overskuddet i den hensikt å tappe selskapet for verdier til egen vinning.
 - g. Er lønn til ledelsen samlet sett i samsvar med nivå av lederlønn i øvrige ideelle selskaper.
 - h. Sum reisekostnader inklusive firmabiler i bruk vurderes mot en tilsvarende aktør.
 - i. Overføringer av beløp til utenlandske selskap undersøkes med hensyn til drift og formål av de eventuelle selskapene.
 - j. Endringer i regnskap fra år til år med unaturlige differanser, som for eksempel lederlønn.
 - k. Eventuelt andre økonomiske momenter som avdekker stiftelsens reelle driftsmodell.
- B. Revidere og gjennomgå prisstrategi på inngåtte avtaler i periode 2015-2016
 - i. Prisstrategi fosterhjem opp mot rammeavtale og enkeltkjøp herunder akutt sammenlignet med andre ideelle aktører.
 - ii. Prisstrategi institusjon opp mot rammeavtale og enkeltkjøp herunder akutt sammenlignet med andre ideelle og kommersielle aktører
 - iii. Har det vært en endring +/- i prisen for enkeltkjøp akutt fra 1.1.2016 til 1.3.2017.
- C. Presentasjon av oppsummerende rapport for Bufdir.

1.3 Fyrlykta og barnevernstjenester

1.3.1 Fyrlyktas oppstart og vekst

I siste halvdel av 2011 utlyste Bufetat anbudskonkurranse for kjøp av fosterhjemstjenester.

Stiftung Leuchtfeuer-, en veldedig tysk stiftelse, etablerte i 2011 en avdeling i Norge (Stiftung Leuchtfeuer NUF – heretter benevnt som Stiftung Leuchtfeuer). I følge opplysninger mottatt fra Fyrlykta var registreringen av NUF raskere og enklere enn å etablere en stiftelse eller et norsk AS. Slik kunne de

dermed rekke Bufetats anbudsfrist i september 2011 i forbindelse med kjøp av fosterhjemstjenester. Stiftung Leuchtfeuer ble senere antatt og inngikk rammeavtale på levering av fosterhjemstjenester for perioden 15. februar 2012 til 14. februar 2018, med mulighet for forelengelse 1 + 1 år.

Fyrlykta ble etablert 15. november 2011, etter initiativ fra Salstrøm-Leyh. Han er intitativtaker til Stiftung Leuchtfeuer og leder av Interpharous EMHÜ (Interpharous). Interpharous er en paraplyorganisasjon som leverer barneverntjenester for søsterstiftelser i Sverige, Estland, Finland, Litauen, Tyskland og Norge. De skal støtte medlemmene med en rekke fellestjenester.

Fra og med 2013 ble aktiviteten gradvis flyttet over fra Stiftung Leuchtfeuer til Fyrlykta.

Hovedkontoret til Fyrlykta ligger i Fredrikstad. Etter oppstarten er stiftelsen nå etablert og representert i store deler av landet, med kontor i Fredrikstad, Mysen, Sandefjord, Hamar, Bergen, Sandnes, Trondheim og Tromsø.

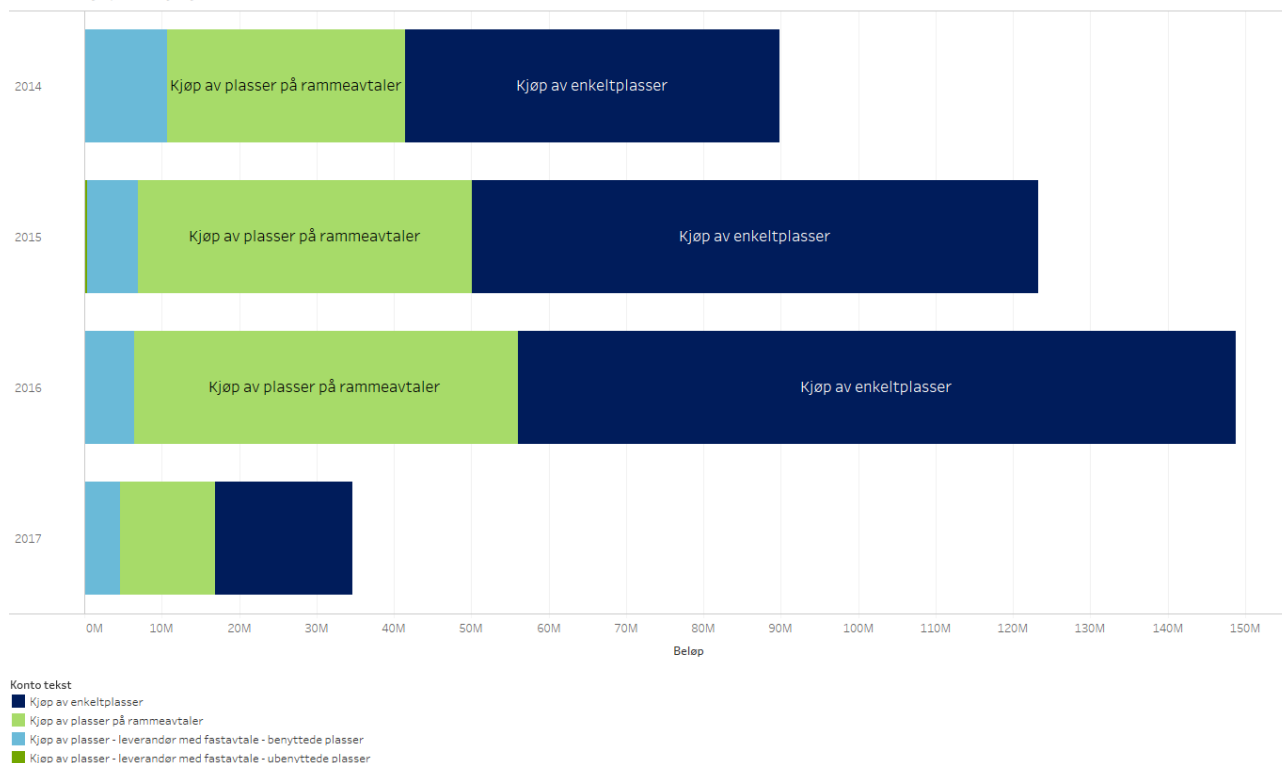
Fyrlykta fikk i første halvdel av 2016 tildelt en ny rammeavtale fra Bufdir for drift av barneverninstitusjoner i Østfold og i Hedmark. Avtalens varighet er på 4 år. Institusjonene vil være små bofellesskap tilrettelagt for omsorgsplasseringer for aldersgruppen 13-18 år.

1.3.2 Prising og leveranser fra Fyrlykta

Fyrlykta begynte å ansette personell i januar 2012. Første plassering av barn kom allerede 20. januar 2012. I tillegg til plasser som ble levert gjennom rammeavtalen så var det en rekke enkeltkjøp, blant annet av akuttplasseringer. Akuttplasseringer var ikke regulert gjennom rammeavtalen. Det var fagteamene (nå Inntak) som styrte prosessen med akuttplasseringer inklusivt prising av disse. Prisen som ble satt i de første akuttplasseringene har vært førende fram til Bufdir endret strategi og arbeidsmåte i siste halvdel av 2015.

Bufetats fagteam/inntaksenheter hadde, ifølge Fyrlykta, i perioden rundt 2012 formidlet et ønske om «robuste døgnpriser» ved akuttplasseringer, dvs. døgnpriser som inkluderte kostnader som av og til kunne inntre. Døgnprisen skulle omfatte alle ordinære utgifter ved oppholdet; mat, ferier, lommepenger, fritidsordninger og forsikringer. Døgnprisen skulle også omfatte arbeidsgodtgjørelse og utgiftsdekning til fosterhjemmet. Det var ikke mulig for leverandørene å få refundert evt. ekstrakostnader som skulle være utenom normalen. Fram mot andre halvdel av 2013 var volumet lite, men skjøt fart etter det, se Figur 1.

Bufdirs kjøp fra Fyrlykta fra 2014 til 2017



Figur 1 Kjøp fra Fyrlykta fra 2014 - (mars) 2017

Buudir har opplyst om at nye rutiner for enkeltkjøp av fosterhjemstjenester ble iverksatt i Bufetat i 2013/2014. Disse rutinene la opp til at tjenestene, også ved enkeltkjøp, skulle dimensjoneres i henhold til det enkelte barns behov. De nye rutinene omfattet både akutt og andre enkeltkjøp.

Stort volum, i kombinasjon med at en stor andel av akuttplasseringene krevde mindre ressursinnsats enn det Fyrlykta hadde tatt høyde for i prisen, ga store overskudd i 2014 og 2015 ifølge Fyrlykta.

Etter sommeren 2015 ble det gjort en innstramming i bruken av rammeavtalen, slik at det ble foretatt enkeltkjøp ved plassering av barn utenfor rammeavtalens målgruppe. Samtidig skjedde en innskjerping av rutinene for enkeltkjøp. Dette innebar at det for disse plasseringene ble forhandlet om prisen på den enkelte deltjenesten. Omfanget av hver deltjeneste dimensjoneres ut fra barnets behov, både ved avrop på rammeavtalen og ved enkeltkjøp. Fra 1. januar 2016 ble Bufetats enhet for inntaksstøtte etablert (EIS). Etter press fra Bufetat senket Fyrlykta prisen på akuttplasser med ca. 25% i første halvdel av 2016. Dette var for langt ned, ifølge Fyrlykta, og prisen ble hevet noe i juni 2016.

1.3.3 Ideell versus kommersiell leverandør

At foretak har status som ideelle eller kommersielle aktører er viktig både for Buudir som kjøper, og for foretakene som leverandører. Dette fordi status som ideell aktør gir prioritet ved inngåelse av rammeavtaler. På fosterhjemsområdet innebærer dette at det kun er ideelle organisasjoner som har rammeavtaler, og at alle kjøp fra kommersielle aktører foretas som enkeltkjøp. På institusjonsområdet innebærer det at ideelle organisasjoner har fått egne konkurranser om rammeavtaler forut for de åpne konkurransene.

Målgruppen for fosterhjem som anskaffes etter rammeavtaler om fosterhjemstjenester tilsvarer målgruppen for de statlige familieheimene. Dette er barn med stort problemomfang og hvor fosterhjemsplasseringen er et alternativ til institusjon eller i etterkant av et institusjonsopphold. Rammeavtalene om kjøp av fosterhjemstjenester fra ideelle organisasjoner inkluderer ikke akuttplasseringer eller fosterhjem til barn som ikke er i samme målgruppe som for de statlige familieheimene.

Kjøp av fosterhjemstjenester fra ideelle organisasjoner som ikke faller inn under målgruppen til rammeavtalene foretas som enkeltkjøp, på samme måte som kjøp fra kommersielle aktører. Kjøp fra fosterhjem tilknyttet kommersielle leverandører derimot kan kun gjøres gjennom enkeltkjøp. Siden de kommersielle aktørene ikke har rammeavtaler med Buudir, vil enkeltkjøp fra disse aktørene kunne være både i og utenfor målgruppen til rammeavtalene.

1.4 Metode

Buudir har gitt Deloitte i oppdrag å levere en rapport basert på en økonomisk analyse av Fyrlykta, og vi har gjennom vårt arbeid hatt fokus på å innhente opplysninger om Fyrlyktas organisering, disponeringer og utdelinger m.m. for å kunne konkludere om stiftelsen er en ideell aktør. Rapporten er utarbeidet på grunnlag av det faktum som i tid ligger forut for Buudirs initiering av analysen. Deloitte har ikke tatt hensyn til tiltak og andre endringer som Fyrlykta har gjennomført etter dette, fordi vi mener disse tiltakene/endringene ikke har relevans for den perioden som er under analyse. Det har heller ikke vært en del av Deloittes mandat å gjøre en vurdering av om Fyrlykta per i dag er en ideell stiftelse. I vår vurdering er det således ikke tatt hensyn til forhold som har inntruffet etter at revisjonen var initiert/varslet fra Buudirs side. Videre er vurderingene gjort ut fra det regelverket som har vært gjeldende i perioden.

Videre har vi hatt fokus på spørsmål om Fyrlyktas priser avviker i forhold til andre aktører på området, samt undersøke utviklingen av prisene i perioden. Som grunnlag for dette arbeidet har vi benyttet både informasjon som kan offentliggjøres og en del informasjon som ikke kan offentliggjøres. Informasjon om priser er ikke-offentlig informasjon, men sensitiv informasjon av konkurransemessige hensyn. Informasjon som kan synliggjøre enkeltaktørers priser vil derfor ikke ble presentert.

Den 27. mars 2017, hadde Deloitte og Buudir et oppstartsmøte med det formål å forberede og planlegge gjennomføring av prosjektet, avklare eventuelle spørsmål som Deloitte eller Buudir måtte ha, samt starte informasjonsinnhenting. På møtet ble også mål og kriterier diskutert og nærmere avklart. Buudir og

senere Fyrlykta oversendte relevant dokumentasjon og data. Listen med dokumentasjon og data, er vedlagt i rapporten. Etter mottatt dokumentasjon fra Bufdir ble det avholdt et møte mellom Bufdir og Deloitte den 5. april, for å gjennomgå informasjonsmaterialet og forberede møtene med Fyrlykta.

Den 24. april 2017 besøkte Delottes team Fyrlykta i Fredrikstad og avholdt en rekke intervjuer samt gjennomgikk relevant regnskapsdokumentasjon. Det ble avholdt intervjuer med ledelsen, inkludert suspendert leder i Fyrlykta og Region øst. Deloitte har gjort notater fra disse intervjuene, men intervjuene er ikke verifisert da vårt mandat er å gjennomføre en økonomisk analyse av Fyrlykta. Etter Deloitte's besøk har det vært avholdt ytterligere intervjuer med personer som har tilknytning til Fyrlykta.

Funn og data fra de forskjellige delene av oppdraget er satt sammen og analysert utfra det som er avtalt med oppdragsgiver i mandat, i tråd med de avklaringer som er gjort i forbindelse oppstartsmøte, samt i forbindelse med dialog med Bufdir i forbindelse med gjennomføring av oppdraget.

Et utkast til rapport ble så sammenstilt og overlevert Bufdir den 12. mai 2017. Bufdir oversendte innspill og kommentarer. Deretter ble kommentarer innarbeidet, og utkast til rapport oversendt til Fyrlykta for gjennomgang den 19. mai 2017. Advokatfirmaet Schjødt (Schjødt) har fått i oppdrag å kommentere rapporten på vegne av Fyrlykta, og Deloitte mottok Schjødts kommentarer den 29. mai 2017. Etter dette ble relevante kommentarer innarbeidet i rapporten, og endelig rapport ferdigstilt den 7. juni 2017 og overlevert oppdragsgiver.

Kommentarer fra Schjødt som blant annet ikke er tatt hensyn til i rapporten:

- Schjødt bemerker at rapporten ikke forholder seg til dagens situasjon. Dette har ikke vært en del av Deloitte's mandat.
- Det bemerkes at Schjødt omtaler dette som en gransking uten at dette har grunnlag i det mandat som Deloitte har blitt gitt fra Bufdir.
- I kontradiksjonen er det fremsatt kritikk fra Schjødt om at Deloitte ikke har tilstrekkelig grunnlag for å konkludere med at stiftelsen ikke er en ideell organisasjon, og at man ikke har tatt hensyn til relevant faktum. Deloitte er ikke enig i denne fremstillingen, og har for ordens skyld innarbeidet kommentarer der vi mener det er relevant.
- Schjødt påpeker at Deloitte kun ønsket kontakt med Fyrlyktas ansatte og ikke Financial Liaison Officer i Interpharous og de lokale stiftelsene, Raivo Sulg. Deloitte bemerker at Sulg var satt opp på intervjuisten til Deloitte, men han kunne ikke være til stede i Norge på det avtalte tidspunktet. Bufdir har bedt om at all skriftlig kommunikasjon skal foregå på norsk. Vi har derfor stilt spørsmål via Fyrlyktas konstituerte daglige leder, Jørgen Fredheim, som har videreformidlet disse til de relevante personer i nettverket, herunder Sulg. Fredheim har for øvrig besvart våre spørsmål på en tidsriktig og god måte. Det er to forhold Deloitte ikke har fått svar på, og det er 1) hvorfor Elukaar har gått med så store overskudd i perioden 2014 til 2016, 2) underliggende dokumentasjon på utvalgte reisekostnader og investeringer viderebelastet fra Elukaar
- Schjødt har blant annet vist til tre rapporter fra KPMG. Informasjon fra disse er ikke innarbeidet, da Fyrlykta har avkrevd taushetserklæring fra Deloitte. Taushetserklæringene ble avgitt henholdsvis den 10. og 11. mai 2017. Etter å ha mottatt kommentarer fra Schjødt, anmodet Deloitte Fyrlykta om opphevelse av taushetsplikten i tilknytning til rapportene fra KPMG. Fyrlykta ga i mail datert 2. juni 2016 beskjed om at de sto fast på at taushetsplikten ikke skulle oppheves.
- Schjødt bemerker at «Deloitte synes å legge vesentlig vekt på kjennelse av 02.11.2016 som gjaldt en konkret anskaffelse fra Oslo kommune...», at «Deloitte har imidlertid tilsynelatende ikke gjort noe forsøk på å avklare overføringsverdien til de alminnelige regler som vurderes i rapporten.» og videre at «Fyrlykta fikk formidlet at vurderingen av hvorvidt virksomheten var ideell, ikke ville være avgjørende for videre tildelinger. Fyrlykta ønsket på denne bakgrunn å unngå konfliktsituasjon med kommunen samtidig som stiftelsen ga tilbud på nye anskaffelser». Deloitte har forholdt seg til at kjennelsen er rettskraftig.
- Schjødt har bemerket at «Videre, Deloitte har gjennomgående lagt til grunn at påståtte brudd på stiftelsesloven (påstått manglende kontroll, ulovlig utdeling mv), samt avvik mellom faktisk struktur på ledelse og stiftelsens vedtektsbestemmelser om ledende organer, vil ha betydning for om Fyrlykta kan anses som en ideell organisasjon». Videre at «Det er vår oppfatning at det simpelthen ikke foreligger dekning for disse synspunktene. Det må være åpenbart at en ideell stiftelse *ikke fratas sin ideelle karakter* selv om det måtte foreligge – eventuelt også markerte –

brudd på stiftelsens vedtekter eller stiftelsesloven.». Deloitte er av den oppfatning at det ikke er de formelle brudd på stiftelsens vedtekter og stiftelsesloven som er det avgjørende, men de faktiske uttak som må likestilles med overskuddsuttak i stiftelsen.

- Schjødt bemerker at «Videre, sentrale deler av Deloitte's argumentasjon knyttet til brudd på stiftelsesloven knytter seg til § 40 om avlønning av ledelsen og § 19 om utdeling i anledning de internasjonale transaksjoner inngått av Fyrlykta. Det er vår oppfatning at det ikke er hold i Deloitte's synspunkt om at det foreligger brudd på disse bestemmelser, da transaksjonene ikke innebærer uttak av overskudd.» Deloitte er uenig i Schjødt's vurdering at dette ikke innebærer uttak av overskudd, da eksempelvis lønninger til de to daglige lederne etter vårt syn er spesielt høye sammenlignet med ideelle organisasjoner. Deloitte har videre ikke lagt vekt på at Fyrlykta hevder at deler av lønningene til de to daglige lederne skulle belastes andre organisasjoner i nettverket, da dette ikke påvirker lønnsnivået og dermed ikke er relevant i vurderingen. I tillegg kommer fortjenestelment i tilknytning til transaksjoner med nærstående parter. Deloitte er også av den oppfatning at det ikke er de formelle brudd på stiftelsesloven som er det avgjørende, men det faktiske uttak som må likestilles med overskuddsuttak i stiftelsen.

For ordens skyld er Schjødt's kommentarer inntatt i sin helhet som vedlegg til denne rapport.

1.5 Forbehold

Deloitte's mandat og undersøkelser er basert på vårt tilbud «Avrop på rammeavtale ved kjøp av konsulenttjenester, BUFDIR/BUFETAT, Ephorte 2016/51167», datert den 6. mars 2017. Datamaterialet som ligger til grunn for vårt arbeid har vært stilt til rådighet av Bufdir og Fyrlykta. I tillegg er offentlig tilgjengelig informasjon benyttet. Informasjonen er innsamlet i perioden fra oppstart av oppdraget 27. mars 2017 til og med 7. juni 2017. Selv om det er innsamlet, og Deloitte for øvrig har hatt tilgang til, en betydelig mengde dokumentasjon, er det kun foretatt en gjennomgang av et utvalg av de innsamlede dokumenter som Bufdir, Fyrlykta og dens ansatte (intervjuobjekter) har stilt til rådighet for Deloitte. Det er således ikke gjort fullstendig innsyn i arkiver verken av fysisk eller elektronisk art.

Siden de ovenstående handlinger verken utgjør revisjon eller forenklet revisorkontroll i samsvar med revisjonsstandardene, gir vi ikke uttrykk for noen sikkerhet for at tallene ikke inneholder vesentlige feil. Dersom vi hadde utført tilleggshandlinger eller hadde gjennomført revisjon eller forenklet revisorkontroll i samsvar med revisjonsstandardene, kunne andre forhold ha kommet til vår kunnskap og blitt rapportert til dere.

Rapporten omhandler kun regnskaper tilhørende Fyrlykta (org. nr. 998 380 731) og Stiftung Leuchtfeuer (org. nr 996 786 668) som helhet. Vår gjennomgang har vært med grunnlag i reviderte selskaper for 2013, 2014 og 2015. Dette fordi regnskapene for 2016 ikke har vært ferdig revidert. I den grad tall for 2016 eller 2017 omtales, gjøres dette med bakgrunn i ureviderte tall. I tillegg er regnskapsmateriale før 2015 ikke tilgjengelig elektronisk, men kun manuelt, og vi har i stor grad benyttet regnskapsinformasjon for årene 2015 og 2016 som grunnlag for vår gjennomgang. Deloitte har ikke gjennomført handlinger som gjelder regnskapene til Interpharus eller Elukaar, da dette ikke har vært en del av Deloitte's mandat.

Fyrlykta har gitt Deloitte tilgang til rapporter angjeldende blant annet Interpharus og Elukaar, under forutsetning av taushetsplikt, og er således ikke tatt hensyn til. Deloitte avga taushetserklæringene henholdsvis den 10. og 11. mai 2017. Etter å ha mottatt kommentarer fra Schjødt, anmodet Deloitte Fyrlykta om opphevelse av taushetsplikten i tilknytning til rapportene fra KPMG. Fyrlykta ga i mail datert 2. juni 2016 beskjed om at de sto fast på at taushetsplikten ikke skulle oppheves.

2. Del A. Revisjon av regnskapet

2.1 Vurderingskriterier for om en stiftelse er ideell

Deloitte skal foreta en vurdering av om Fyrlykta har vært en ideell organisasjon. Det tas utgangspunkt i stiftelsesloven, annen lovgivning, rettspraksis, det offentliges anskaffelseskriterier, teori og skattepliktsvurderingen basert på en gjennomgang av formelle og faktiske forhold.

2.1.1 Stiftelsesloven eller annen lovgivning

Stiftelsesloven inneholder ingen definisjon eller annen regulering av hva som er en ideell stiftelse. Det er heller ikke funnet annen relevant lovgivning eller forskrifter som gir noen definisjon av hva som er en ideell organisasjon.

2.1.2 Rettspraksis

Ved kjennelse av 2. desember 2016 avsa Oslo byfogdembete en kjennelse hvor det ble vurdert hvorvidt Fyrlykta hadde et kommersielt preg som ikke var forenlig med å være en ideell organisasjon etter konkurransegrunnlaget etter reglene om offentlige anskaffelser.

Oslo byfogdembete ga i kjennelsen Oslo kommune medhold i at Fyrlykta kunne avvises fra å delta i videre konkurranse om tilbud på anskaffelse av rammeavtale for institusjonsplasser med ideelle organisasjoner. Retten drøftet og fant at det var saklig å vurdere om uttak av overskudd i form av lønninger var på sin plass når det skulle avgjøres om Fyrlykta var en ideell organisasjon etter konkurransegrunnlaget. Retten sluttet seg til beskrivelsen av ideell virksomhet gitt i veileder til offentlige anskaffelser (s 99). Kommunen la i sitt avvisningsvedtak avgjørende vekt på at lønnsøkningen til de daglige lederne i Fyrlykta er ekstraordinær, og at lønnen til de daglige ledere fastsettes av stiftelsens styre som består av de samme personene. Kommunen anså det uforenlig med å oppfylle kravet om å være ideell organisasjon. Lønnsøkningens sammenfall med avvikling av bonusordningen ga etter rettens syn et preg av at Fyrlykta forsøkte å omgå det faktum at bonus ikke lenger kunne gis. Lønnsnivået til de daglige ledere ga Fyrlykta et kommersielt preg. Det uttales at en ikke ubetydelig andel av Fyrlyktas overskudd går til å dekke lønnsøkningen til de daglige lederne. Retten konkluderte dermed under tvil etter en samlet vurdering at kommunens beslutning om avvisning ikke stred mot grunnleggende prinsipper om likebehandling og forutberegnelighet i anskaffelsesloven, og det utviste innkjøpsfaglig skjønn var etter rettens syn heller ikke usaklig, vilkårlig eller sterkt urimelig. Oslo kommunes avvisning av Fyrlykta var dermed rettmessig.

Implisitt ligger det i kjennelsens resultat at retten, dog under tvil ga Oslo kommune medhold i at Fyrlykta ikke tilfredstilte kravet til å være ideell organisasjon.

2.1.3 Regelverk for offentlige anskaffelser

Anskaffelsesregelverket basert på den lovgivningen som var gjeldende da Fyrlyktas tilbud ble inngitt, har ikke en egen definisjon av hva en ideell organisasjon er. Imidlertid foreligger det en veileder utarbeidet av Fornyings- og Administrasjonsdepartementets for offentlige anskaffelser, som er relevant for vår vurdering. Det henvises til kapittel 7, pkt 7.3.3 Kjøp av helse- og sosialtjenester fra ideell organisasjon og Barne-, ungdoms- og familiedirektoratets konkurransegrunnlag pkt 7.1.2 – krav om å være ideell organisasjon for deltagelse i konkurransens del 1.

I følge veilederen må fortolkningen av bestemmelsen for ideelle organisasjoner gjøres delvis gjennom forhistorien hvor offentlig sektor tradisjonelt har hatt et tett samarbeid med organisasjoner hvor frivillig arbeid og veldedighetsarbeid er karakteristisk for virksomheten. Røde Kors, Frelsesarmeen og Kirkens Bymisjon er spesielt trukket frem som eksempler på slike virksomheter. Det uttales i veilederen på side 99:

*«Virksomhetene skiller seg fra kommersielle virksomheter ved at de ikke har profitt som formål, eventuelt at overskuddet benyttes til å drifte og tilby humanistiske og sosiale tjenester til allmennheten eller spesiell grupper uten at mottager yter et fullt ut regningssvarende vederlag. Departementet gjør oppmerksom på at det er en fare for omgåelse av regelverket dersom man kun vurderer muligheten for å ta ut utbytte fra virksomheten når man vurderer virksomhetens karakter. **Overskudd kan også tas ut på andre måter, for eksempel gjennom***

ekstraordinære transaksjoner i form av internprising, konsernbidrag, utvidelse av egenkapital, lønninger, med mer. [Uthevet her]»

Bufdirs nåværende konkurransegrunnlag, slik det pt fremgår av Bufdirs hjemmesider, legger til grunn som minimumskrav for at en organisasjon skal være ideell:

- Virksomheten har ikke profitt som formål, eventuelt at overskudd utelukkende benyttes til å drifte og tilby humanistiske og sosiale tjenester til allmennheten eller spesielle grupper.
- **Hele organisasjonen, uten økonomisk motiv [Uthevet her]**, må arbeide for å avhjelpe sosiale behov i samfunnet eller bestemte utsatte grupper.

Relevante momenter ved en helhetsvurdering:

- Virksomhetens organisasjonsform.
- Hvorvidt virksomheten faller inn under skatteregler som har fritak eller betydelig lempet skattebyrde for slike aktiviteter.

Ved Fyrlyktas inngivelse av tilbud var regelverket noe annerledes utformet, og er nedfelt i kvalifikasjonsgrunnlaget, Saksnr 2010-58470, pkt 4.2:

Ideelle organisasjoner må som et minimum ha følgende karaktertrekk:

4. Virksomheten har et ikke-kommersielt formål.
5. Virksomheten deler ikke ut overskudd til annet enn formålet med virksomheten
6. Virksomheten er selvstendig og uavhengig av offentlige og kommersielle interesser

For en nærmere gjennomgang av de kjennetegn og vilkår som Bufdir vil legge vekt på i vurderingen, vises det til FADs veileder til reglene om offentlige anskaffelser.

Disse momenter er hensyntatt i Deloitte's vurdering.

2.1.4 Skatteplikt eller fritak fra skatteplikt

Skatteloven har som vilkår i § 2-32 første ledd for skattefrihet at institusjonen eller organisasjonen ikke har erverv til formål. Det er ingen begrensning i organisasjons- eller foretaksform i bestemmelsen for å kunne oppnå skattefrihet. Det sentrale er ikke å ha erverv til formål. Avgjørende i denne sammenheng vil gjerne være at innretningen, organisasjonen, stiftelsen, selskapet eller annen organisasjonsform ikke skal gå med overskudd etter sine vedtekter, og at verdier ikke kan deles ut til eiere, medlemmer eller lignende ved oppløsning.

Skatt øst (skattekontoret) har i brev av 24. november 2015 foretatt en skattepliktsvurdering av Fyrlykta. Det konkluderes her med at Fyrlykta er en skattefri institusjon etter skatteloven § 2-32 første ledd (hovedbestemmelsen om skattefrihet). Det tas utgangspunkt i at kriteriet for skattefrihet er at det må foreligge mild stiftelse, kirkesamfunn, menighet, selskap eller innretning som ikke har erverv til formål.

Skattekontoret forstår det vedtektsbestemte formål slik at siktemålet med Fyrlykta er å utøve barne- og ungdomsarbeid på idealistisk og humanistisk grunnlag, og at formålsparagrafen gir uttrykk for at stiftelsen ikke har erverv til formål. Det er bemerket at vedtektene ikke inneholder bestemmelse om hvordan overskudd skal behandles. Det er gjengitt følgende uttalelse fra stifteren, Sahlström Leyh:

«Stiftelsen er en non-profit organisasjon, som ikke deler ut overskudd til eiere, men som gjeninvesterer overskudd i virksomheten på ulike måter.»

Det er vist til at vedtektenes § 5 regulerer overskudd og oppløsning av stiftelsen, og deretter er daværende § 5 som henviser til stiftelsesloven gjengitt. Skattekontoret har her stilt små krav til positiv regulering av bruk av midler både mens stiftelsen består og ved en eventuell oppheving. Det konkluderes med at vedtektene trekker i retning av at Fyrlykta ikke har erverv til formål.

Ved vurderingen av den faktiske virksomheten trekker skattekontoret frem de betydelige overskuddene i 2013 og 2014 og økningen av egenkapitalen i perioden. Det uttales at om formålet er å drive med overskudd eller om institusjonen faktisk går med overskudd, vil det trekke i retning av skatteplikt. Videre legges det vekt på at virksomheten er skattefri når den direkte realiserer det ikke-erhvervsmessige formål selv om den går med overskudd. Det forutsettes at overskuddet i slike tilfeller blir benyttet til å realisere

det ikke-erhvervsmessig formålet. Dette modereres ved uttalelse om at overskudd over tid normalt vil være et argument for skatteplikt. Det er vist til at det er opplyst at overskuddet skal brukes til å forbedre tilbudene til stiftelsen, og dermed trekker dette i retning av skattefrihet.

Skattekontoret legger videre vekt på at Fyrlykta hovedsakelig finansieres «ved tilskudd fra det offentlige basert på de ulike beredskaps- og familiehjemmene som stiftelsen tilbyr». Det er også lagt vekt på stiftelsens anførsel om at den hovedsakelig vil konkurrere med ideelle organisasjoner uten erverv til formål. Dette momentet trekker dermed i retning av at Fyrlykta ikke har erverv til formål. Samlet konkluderes det med at den faktiske virksomheten trekker i retning av at Fyrlykta ikke har erverv til formål.

Oslo byfogdembete er usikker på om skattekontoret har hatt samme vurderingsgrunnlag som Oslo kommune: «At Fyrlykta har oppnådd skattefritak er ikke avgjørende i kommunens vurdering. Det vises til det som er gjengitt fra aktuelle rettskilder ovenfor om at vurderingene i de to relasjoner ikke nødvendigvis er sammenfallende, og retten bemerker også at det er usikkert om skatteetaten har vært klar over og vurdert de samme opplysninger kommunen bygger sin avvisningsbeslutning på.»

Det har ikke vært en del av vårt mandat å foreta en skattepliktsvurdering av Fyrlykta.

Det er ved brev av 25. april 2017 fra BDO på vegne av stiftelsen anmodet om ny skattepliktsvurdering. Det er her opplyst om estimert overskudd på 7 % av en omsetning på ca kr 165 millioner i 2016. Det er gitt opplysninger om kjennelsen fra Oslo byfogdembete hvor Oslo kommune ble gitt medhold i å utelukke Fyrlykta fra lukket anbudskonkurranse hvor kriteriet er at tilbyderne driver ideell virksomhet.

2.1.5 Organisasjonsformen stiftelse – egnethet for ideell aktør

Stiftelse er som et selveiende foretak en godt egnet form å drive i for en ideell aktør. Stiftelsesloven fastslår i § 19 at utdeling skal finne sted i samsvar med formålet, og at det ikke foretas utdelinger til oppretteren. I tillegg er det i lovens § 30 krav til forsvarlig forvaltning og kontroll, samt at styret skal føre kontroll med at formålet ivaretas og utdelinger foretas i samsvar med vedtektene. Godtgjørelser til styret, daglig leder eller ledende ansatte etter lovens § 40 stå i rimelig forhold til arbeid og ansvar som følger med vervet eller stillingen.

Foretaksformen stiftelse vil derfor som et utgangspunkt og hovedregel sende et signal om at det ikke foreligger profitt-motiv bak stiftelsen. Det sentrale er at midlene skal anvendes til formålet og ikke driften av organisasjonen i større grad enn nødvendig.

Næringsdrivende stiftelse skal ha som formål å drive næring, enten selv, ved å eie eller kontrollere i tilstrekkelig grad aksjer i selskap som driver næring eller etter avtale ha bestemmende innflytelse over næringsvirksomhet. Det er imidlertid ingen nødvendighet at en næringsdrivende stiftelse er skattepliktig. Næring må forstås slik som begrepet normalt oppfattes, og det hitsettes fra Norsk lovkommentar (Gyldendal Rettsdata) kommentar til stiftelsesloven § 4:

«Felles for alle kategoriene er at de knytter seg til begrepet «næringsvirksomhet». Kjernen i begrepet er at det må være tale om en virksomhet av økonomisk karakter, dvs. omsetning av varer eller tjenester av økonomisk verdi. Det er en forutsetning at virksomheten er av en viss stadighet og av et visst omfang. Stiftelser som utelukkende driver virksomhet av humanitær, sosial, kulturell eller lignende art, er ikke næringsdrivende. Det samme gjelder stiftelser som har hele formuen plassert i bank, obligasjoner, aksjer mv. og hvor formålet realiseres ved avkastningen av slike investeringer (passiv kapitalforvaltning).»

Etter vår vurdering skal en ideell stiftelse ikke være registrert som en næringsdrivende stiftelse. Faktisk forholder det seg annerledes i flere tilfelle. Vi har funnet eksempler på vedtekter som inneholder ordlyd «ideell» og «ikke drive næringsvirksomhet med sikte på overskudd» og samtidig være registrert i Foretaksregisteret slik som en næringsdrivende stiftelse, men ikke en alminnelig stiftelse skal være.

2.1.6 Fyrlyktas registrering som næringsdrivende stiftelse

Stiftelsen har opplyst at de fikk juridisk bistand til registreringen, men registreringen som næringsdrivende er feil. Tanken bak registreringen som næringsdrivende stiftelse synes uklar og beror muligens på en misforståelse av så vel begrepet som lovgivningens krav til næringsdrivende stiftelse. Det må anses som inkonsistent at stiftelsen er registrert som næringsdrivende stiftelse samtidig som den

hevder å være ideell. Skatt øst har ved skattepliktsvurderingen ikke kommentert registreringen som næringsdrivende stiftelse.

2.1.7 Hva Deloitte oppfatter kjennetegner en ideell organisasjon

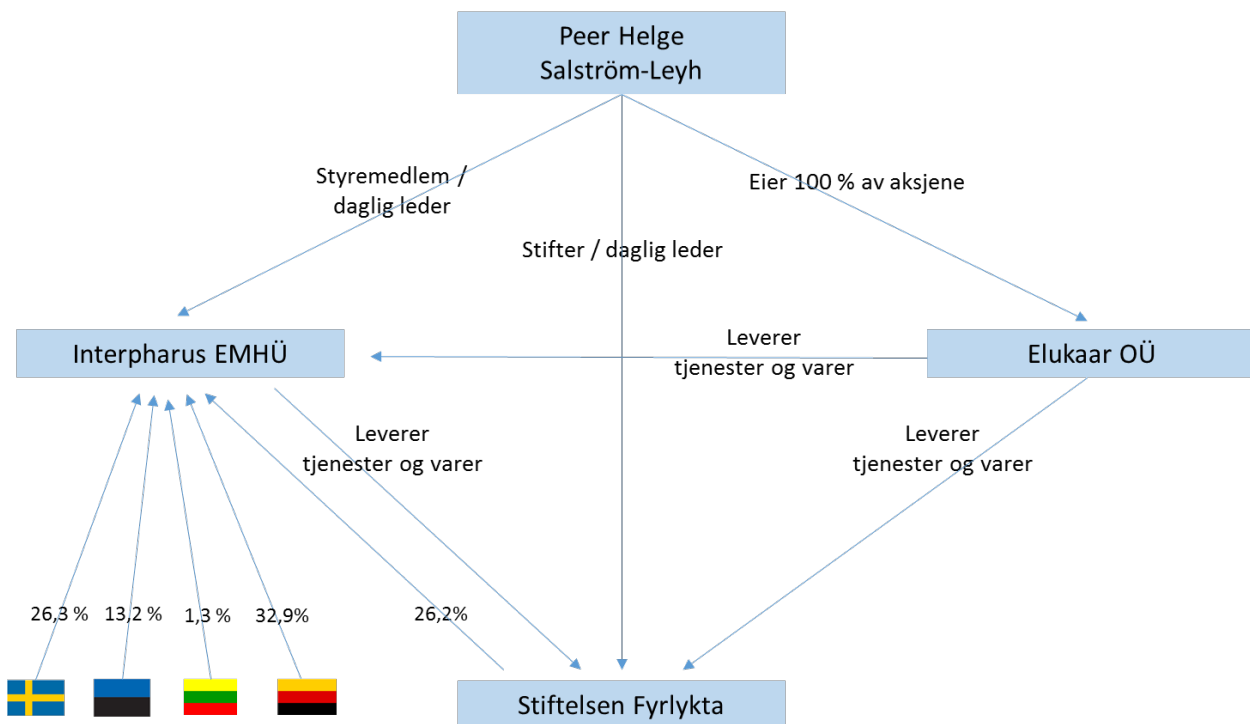
En ideell organisasjon uten hensyn til organisasjons- eller foretaksform vil etter vår oppfatning være ideell når den ikke skal oppnå overskudd ut over nødvendig for forsvarlig drift og realisering av formålet. Det skal heller ikke være mulighet for overføring av midler til de som måtte eie eller på annen måte stå bak enheten. Formålet må fremstå som allmennyttig, veldedig eller ivareta annet formål enn å fremskaffe fortjeneste. Denne type enheter vil gjerne oppnå skattefrihet.

Aktiviteten må drives i samsvar med formålet, og hovedvirksomheten må ikke drives i konkurranse med kommersielle aktører. Når en aktør hevder å være ideell, må tilnærming til regelverk og disponering av mulig overskudd være konservativ. Det vil også gjelde indirekte utdeling fra aktøren, slik som for eksempel lønn til ledelsen og transaksjoner med nærstående parter.

2.2 Overordnet presentasjon av organisasjonsnettverk

Under gjennomgangen av regnskapsinformasjon for Fyrlykta har Deloitte identifisert nærstående parter som Fyrlykta har hatt transaksjoner med.

For å klargjøre disse sammenhenger, vil vi innledningsvis presentere en overordnet oversikt parter og aktører (nettverk). Deloitte har tatt utgangspunkt i transaksjoner direkte knyttet til Fyrlykta, og det kan derfor være andre forhold eller andre forbindelser som ikke fremgår av denne presentasjonen.



Salström-Leyh har stiftet flere lignende barnevernsorganisasjoner i ulike land. Disse organisasjonene er eiere av den estisk-registrerte organisasjonen Interpharus. Fyrlykta har en eierandel på 26 % i Interpharus. Interpharus skal fungere som en serviceorganisasjon overfor medlemmene og finansieres primært gjennom medlemsavgifter fra eierorganisasjonene (altså de ulike stiftelsene). Salström-Leyh mottar lønn som daglig leder i Interpharus. I tillegg eide han 1 % av andelen i selskapet, inntil han overdro disse til den litauiske stiftelsen, Ziburio Fondas.

Salström-Leyh eier 100 % av aksjene i det estiske selskapet Elukaar OÜ (Elukaar). Dette er et selskap som har erverv som formål. Gjennomgangen av regnskapsinformasjon viser at det foreligger direkte transaksjoner mellom de ulike nasjonale Fyrlyktorganisasjonene og Elukaar.

2.3 Er ledelsesformen i tråd med krav for ideelle aktører

I tråd med mandatets punkt a Er ledelsesformen i tråd med krav for ideelle aktører, følger det at Deloitte skal gjennomgå Fyrlyktas faktiske og formelle organisering opp mot stiftelsesloven.

2.3.1 Formål og utdelinger

Gjeldende vedtekter for Fyrlykta er registrert i Stiftelsesregisteret 31. mars 2017. Vedtektene tilfredsstiller stiftelseslovens § 10 sine krav til vedtekter. Formålsbestemmelsen har denne ordlyden:

§1: Navn og formål.

Stiftelsens navn er Fyrlykta. Dens formål er å utvikle og markedsføre innovative, nye konsepter i sosialt arbeid, særlig innen barnevern, skole, utdanning og rehabilitering. For disse formål skal stiftelsen samarbeide med de ulike parter i samfunnet. Grunnkapitalen er kr 200.000,-.

Oslo byfogdembete legger i sak mellom Fyrlykta og Oslo kommune i kjennelsen av 2. november 2016 side 9, 4. avsnitt til grunn at det ikke var omtvistet at det var et vedtektsfestet ikke-kommersielt formål. Retten foretar ingen vurdering av spørsmålet som følge av partenes frie rådighet i saken i samsvar med tvisteloven § 11-2.

De registrerte vedtektene har ingen bestemmelse om hva som skal gjøres med stiftelsens midler dersom stiftelsen skal oppheves (avvikles) ut over en generelle henvisning til stiftelsesloven. Etter dennes § 47, jfr § 52, skal en stiftelses midler ved oppheving anvendes i samsvar med stiftelsens formål eller beslektet formål, alternativt til allmennyttig formål.

Eventuelt overskudd er ikke omtalt i vedtektene. Det er ikke oppstilt som et minimumskrav til vedtektene i stiftelsesloven § 10 at vedtektene skal inneholde bestemmelse om anvendelse av eventuelt overskudd.

Fyrlyktas vedtekter er i tråd med stiftelseslovens krav til vedtekter.

Det foreligger flere utgaver av vedtektene som har overskriften «Nye vedtekter for Stiftelsen Fyrlykta» datert henholdsvis 22. april 2014 og 31. mars 2017. Begge disse vedtektene er stemplet «Registrert Stiftelsesregisteret» og med de angitte datoene.

Det angis et formål innen sosialt område, men det er ingen klar utforming av at virksomheten skal være ideell eller er uten erverv til formål, altså at stiftelsen ikke skal tjene penger eller drive med overskudd. Tidligere vedtekter, også de som forelå ved registreringen i Stiftelsestilsynet 22.juni 2012, har samme ordlyd i formålsparagrafen. Det er imidlertid ikke et krav etter stiftelsesloven at det skal angis om en stiftelse er allmennyttig, ideell eller skal ha eller ikke ha erverv til formål. Spekteret av hvordan vedtekters formålsbestemmelse er utformet er stort, og for stiftelser med annet formål enn næring i vedtektene, vil det være mindre nødvendig å uttrykke eksplisitt at den ikke har erverv til formål enn ved et aksjeselskap.

Den 10. mai 2017 mottok Deloitte et udatert utkast til vedtekter, med overskrift «Vedtekter for stiftelsen Fyrlykta – 2017» der formålet blant annet er angitt som ideelt og allmennyttig, og hvor midler ved avviking skal tilfalle en stiftelse med lignende formål.

2.3.2 Ledelsesmodell

Gjennom dokumentasjon og intervjuer er det kommet frem at Fyrlykta har et tredelt nivå; ansatte, daglige ledere og «supervisory board members». Styringsstrukturen inneholder et «supervisory board» som er øverste organ. Under dette ligger et management board som er opplyst å være et kollegium for drift og forestår ledelse etter lagte retningslinjer. Management board er det som utgjør det registrerte styret i stiftelsen.

Vedtektene fastsetter at det skal være en eller flere daglige ledere. I tillegg skal det være et styre og et råd. Etter stiftelsesloven § 26 skal alle stiftelser ha et styre, og dette er stiftelsens øverste organ iht.

stiftelsesloven § 30. «Supervisory board» må etter stiftelsesloven § 36 anses som et annet organ. «Supervisory board» er etter vedtektene tillagt kompetanse til å utpeke styret. Det er styret som er registrert i Enhetsregisteret og dermed Foretaksregisteret og Stiftelsesregisteret. Styret skal etter stiftelsesloven representere en stiftelse utad, sml stiftelsesloven § 38.

Den registrerte ledelsesmodellen følger stiftelsesloven og vedtektene. Ved oppslag i Brønnøysundregistrene, Nøkkelopplysninger fra Enhetsregisteret vil man pr 19. april 2017 se to daglige ledere, en styreleder og to styremedlemmer. I perioden 14. juli 2014 til 10. september 2016 var det registrert tre daglige ledere, og som utgjorde hele styret.

Ledelsesmodellen som er redegjort for ovenfor, ble beskrevet av Salström-Leyh i hans forklaring for Oslo byfogdembete som et faktisk alternativ til den registrerte og vedtektsfestede ledelsesstrukturen. Retten bemerket at man ikke kunne se bort fra de formelle forhold omfattende Fyrlyktas vedtekter, de ansatte daglige ledere og registreringene i Brønnøysundregistrene.

Gjennom våre intervjuer med ansatte og ledelse har det fremkommet at Salström-Leyh i realiteten alene er den reelle beslutningstaker i alle vesentlige beslutninger, inklusive besetning av stiftelsens organer. De ansatte har ikke fått innsyn i vesentlige forhold av betydning for virksomheten, på tross av at det har blitt etterspurt.

Videre foreligger det familiære bånd i faktisk ledelse ved at stifters fetter er «supervisory boardets» leder og stifters kone er medlem av samme organ. Styremedlem Meeli Salström er Salström-Leyhs kone. Ole Bendiksen er etter det vi har fått opplyst fra Fyrlykta, Salström-Leyhs fetter. I følge Bendiksens LinkedIn-profil er han bygningsingeniør hos Jackson AS¹. På hjemmesiden til Jackson AS fremgår det at Bendiksen er ansatt i avdeling for teknisk kundeservice².

Salström-Leyhs kone, Meeli Salström, mottar lønn fra Tuletoir som er den latviske stiftelsen. I tillegg mottar hun styrehonorarer for sin deltagelse i Fyrlyktas «supervisory board». I 2015 utgjorde styrehonorarer i Fyrlykta TNOK 280. Disse gikk ikke til det formelle styret registrert i Foretaksregisteret, men til medlemmer av «supervisory board». Salström-Leyh fastsetter styrehonorarene til medlemmer av «supervisory board».



¹ <https://www.linkedin.com/in/ole-bendiksen-a5566a6/>

² <https://www.jackson.no/kontakt/teknisk/>

Salström-Leyh besluttet selv at hans kone skulle være medlem av «supervisory board». Dette følger av en erklæring datert 25. september 2016, jf. kopi over. Meeli Salström overtok da plassen til et tidligere styremedlem. Ifølge stiftelsesloven § 37 kan ikke et styremedlem delta i avgjørelsen av spørsmål som har særlig betydning for ham selv eller for hans nærstående, der dette innebærer at vedkommende må ha en fremtredende personlig eller økonomisk særinteresse i saken.

Stifter er som nevnt formelt både styremedlem og daglig leder samt eier selskaper Fyrlykta har hatt transaksjoner med. Transaksjoner med nærstående er redegjort nærmere for senere i rapporten, se blant annet pkt. 2.4.3 Analyser reiser, biler mm og pkt 2.4.7 Transaksjoner med utenlandske selskaper.

Utskrift fra stiftelsestilsynet:

Data fra Stiftelsesregisteret	
Organisasjonsnummer:	998380731
Navn:	STIFTELSEN FYRLYKTA
Forretningsadresse:	Toldbodbygga 1 1606 FREDRIKSTAD
Kommune:	FREDRIKSTAD
Hjemmeside :	fyrlykta.no
Registreringsdato:	22.06.2012
Oppretter:	Peer Salström-Leyh
Siste endring av styret:	20.05.2014
Alminnelig/næringsdrivende:	Næringsdrivende
Dato siste endring vedtekter:	25.04.2014
Grunnkapital:	200 000
Egenkapital:	43 637 999
Annen kapital:	Ikke oppgitt i vedtekter
Maks. antall styremedlemmer:	5 (ref. vedtekter)
Min. antall styremedlemmer:	3 (ref. vedtekter)
Registrerte styremedlemmer:	3
Roller	
Daglig leder	
Fødselsår:	1953
Navn:	Peer Helge Salström-Leyh
Postadresse:	Lahe 3A Alle 11 10150 Tallinn
Poststed:	
Fødselsår:	1958
Navn:	Morten Hauge
Postadresse:	Gressvikveien 37
Poststed:	1621 GRESSVIK
Styrets leder	
Fødselsår:	1958
Navn:	Morten Hauge
Postadresse:	Gressvikveien 37
Poststed:	1621 GRESSVIK

Nestleder	
about:blank	
25.04.	
Fødselsår:	1958
Navn:	Kjell Steinar Hauge
Postadresse:	Hans N. Hages Vei 40
Poststed:	1661 ROLVSØY
Styremedlemmer	
Fødselsår:	1953
Navn:	Peer Helge Salström-Leyh
Postadresse:	Lahe 3A Alle 11 10150 Tallinn
Poststed:	

Utskrift fra Brønnøysundregistrene:

Kunngjøring for:	
Organisasjonsnummer	998 380 731 (STIFTELSEN FYRLYKTA)
Endring av daglig leder	
Foretaksnavn:	STIFTELSEN FYRLYKTA
Organisasjonsnummer:	998 380 731
Forretningsadresse:	Toldbodbygga 1 1606 FREDRIKSTAD
Kommune:	0106 FREDRIKSTAD
Organisasjonsform:	Stiftelse
Daglig leder:	Peer Helge Salström-Leyh Morten Hauge
Foretaksregisteret 10.09.2016	

Endring av styre	
Foretaksnavn:	STIFTELSEN FYRLYKTA
Organisasjonsnummer:	998 380 731
Forretningsadresse:	Hamburgerskuret Phønixbygga 1606 FREDRIKSTAD
Kommune:	0106 FREDRIKSTAD
Organisasjonsform:	Stiftelse
Styre:	
Styrets leder:	Morten Hauge, Gressvikveien 37, 1621 GRESSVIK
Nestleder:	Kjell Steinar Hauge
Styremedlem:	Peer Helge Salström-Leyh
Foretaksregisteret 20.05.2014	

Faktisk ledelsesstruktur:

Supervisory board Ole Bendiksen Meeli Salström Angelika Pahlke Kaarel Tammar

Styre Morten Hauge Kjell Hauge Peer Salström-Leyh

Daglig ledelse Jørgen Fredheim – fungerende daglig leder Morten Hauge – suspendert daglig leder Kjell Hauge – daglig leder Peer Helge Salström-Leyh
--

Den faktiske ledelsesmodellen avviker fra vedtektene. Stiftelsesloven fastsetter at styret er stiftelsens øverste organ, sml stiftelsesloven § 30. Etter denne bestemmelsen har styret ansvaret for å ivareta stiftelsens formål, og at utdelinger gjøres i samsvar med vedtektene. I tillegg skal styret påse at formuesforvaltningen er gjenstand for betryggende kontroll.

Det kan synes som om det ikke har vært utøvet kontrollfunksjoner i stiftelsens formelle eller faktiske organer.

Videre har Salström-Leyh en personlig særinteresse ettersom hans kone har et lønnet verv i Fyrlykta («supervisory board»). I tillegg innebærer dette også at han og hans kone involveres i kontroll av transaksjoner som Salström-Leyh kan ha særinteresse i. Det foreligger f.eks. transaksjoner med hans heleide selskap Elukaar.

2.4 Analyse og gjennomgang av regnskapsinformasjon

2.4.1 Generell utvikling i regnskapet

I tråd med mandatets punkt «j. Endringer i regnskap fra år til år med unaturlige differanser, som for eksempel lederlønn» har Deloitte analysert den generelle utviklingen i regnskapet til Fyrlykta.

RESULTAT	2015		2014		2013	
Totalinntekt	134 555	134 555	87 513	95 480	13 012	55 079
Salgsinntekter	134 550	134 550	87 513	95 480	13 012	55 079
Annen driftsinntekt	5	5	-	-	-	-
Varekostnad	77 108	77 118	44 354	48 000	6 230	27 216
Lønnskostnader	17 489	17 489	11 731	13 451	1 732	7 860
Avskrivninger	1 424	1 424	210	421	-	87
Annen driftskostnad	18 722	19 113	12 118	13 887	513	12 145
Driftsresultat	19 812	19 411	19 100	19 721	4 537	7 771
Annen renteinntekt	130	183	132	170	-	138
Annen finansinntekt	22	22	1	18	-	-
Annen rentekostnad	11	11	1	1	3	11
Annen finanskostnad	42	42	40	40	-	-
Ordinært resultat før skattekostnad	19 910	19 561	19 193	19 868	4 534	7 898
Skattekostnad på ordinært resultat	-	-	-	-	-	-
Ordinært resultat	19 910	19 561	19 193	19 868	4 534	7 898
Årsresultat	19 910	19 561	19 193	19 868	4 534	7 898

Tabell: Samlet resultatregnskap norsk filial av Stiftung Leuchtfeuer og Fyrlykta.

Driften ble hovedsakelig flyttet over fra Stiftung Leuchtfeuer til Fyrlykta i perioden mellom 2013 og 2014. Av tabellen over fremgår det at inntektene totalt sett er økene gjennom hele perioden. Totale inntekter går fra TNOK 19 812 i 2012 til TNOK 134 555 i 2015.

På bakgrunn av at virksomheten i Norge, ved oppstart, ble organisert som et NUF, før aktiviteten gradvis ble overført til Fyrlykta (org. nr. 998 380 731), har vi valgt å presentere tallene på følgende måte:

1. En kolonne med tall bare tilhørende Fyrlykta (hvit kolonne)
2. En kolonne med tall for både Fyrlykta og Stiftung Leuchtfeuer (grå kolonne)

Bruttofortjeneste, resultatgrad og egenkapitalandel

INNTJENING	2015		2014		2013	
Bruttofortjenesteprocent	42,7 %	42,7 %	49,3 %	49,7 %	52,1 %	50,6 %
Resultatgrad	14,7 %	14,4 %	21,8 %	20,7 %	34,9 %	14,1 %
SOLIDITET						
Egenkapitalandel	65,9 %	68,7 %	62,29%	67,1 %	34,94%	45,1 %

Tabell: Utvalgte nøkkeltall for norsk filial av Stiftung Leuchtfeuer og Fyrlykta (sammenslåtte tall).

Bruttofortjenesten er relativt stabil i årene mellom 2013 og 2014, men synker noe i 2015. Varekostnaden er typisk relatert til arbeidsgodtgjørelser og utgiftsgodtgjørelser til hjemmene. På den annen side er lønnskostnadene som andel av salgsinntekter synkende gjennom perioden.

Den relative reduksjonen i lønnskostnadene bidrar til å holde resultatgrad oppe. Gjennomsnittlig resultatgrad for begge foretakene ligger på mellom 14 % og 21 % for alle årene.

	Stiftelsen Fyrlykta		
EIENDELER	2015	2014	2013
ANLEGGSMIDLER	25 362	2 827	169
Immaterielle eiendeler	-	-	-
Varige driftsmidler	18 142	2 657	-
Finansielle anleggsmidler	7 219	169	169
OMLØPSMIDLER	40 851	35 264	12 806
Fordringer	16 006	11 506	4 070
Investeringer	-	-	-
Bankinnskudd, kontanter og ligner	24 845	23 758	8 736
SUM EIENDELER	66 213	38 091	12 976
GJELD & EGENKAPITAL			
EGENKAPITAL	43 638	23 728	4 534
Innskutt egenkapital	200	200	200
Opptjent egenkapital	43 438	23 528	4 334
GJELD	22 575	14 363	8 442
Langsiktig gjeld	5 500	5 500	5 500
Kortsiktig gjeld	17 075	8 863	2 942
GJELD OG EGENKAPITAL	66 213	38 091	12 976

Tabell: overordnede balansetall til Fyrlykta

Av balansen til Fyrlykta framgår det at sum eiendeler har økt fra TNOK 12 976 i 2013 til NOK 66 213 i 2015. Dette innebærer at det er en sterk vekst i balanseførte verdier. Det foreligger ikke gjeld til kredittinstitusjoner. Veksten i totale eiendeler er relatert til overskuddet som er generert av stiftelsen. 38 % av de balanseførte verdiene i 2015 utgjorde bankinnskudd. Videre er det gjort betydelige investeringer i driftsmidler og finansielle anleggsmidler.

	Stiftung Leuchtfleur NUF		
EIENDELER	2015	2014	2013
ANLEGGSMIDLER	4 227	1 819	2 738
Immaterielle eiendeler	-	-	-
Varige driftsmidler	-	-	936
Finansielle anleggsmidler	4 227	1 819	1 803
OMLØPSMIDLER	1 764	4 860	6 795
Fordringer	478	1 289	2 855
Investeringer	-	-	-
Bankinnskudd, kontanter og ligner	1 286	3 570	3 939
SUM EIENDELER	5 991	6 679	9 533
GJELD & EGENKAPITAL			
EGENKAPITAL	5 955	6 303	5 628
Innskutt egenkapital	-	-	-
Opptjent egenkapital	5 955	6 303	5 628
GJELD	36	375	3 905
Langsiktig gjeld	-	-	-
Kortsiktig gjeld	36	375	3 905
GJELD OG EGENKAPITAL	5 991	6 679	9 533

Tabell: Overordnede balansetall til Stiftung Leuchtfleur

Sammenlignet med Fyrlykta er balanseverdiene i Stiftung Leuchtfleur betydelig lavere. Foretaket er hovedsakelig finansiert av opptjent egenkapital. Dette er midler som er generert gjennom driften av foretaket. Av eiendelssiden i balansen fremgår det at de store postene er finansielle eiendeler og bankinnskudd. De finansielle eiendelene er lån til Fyrlyktstiftelser. For nærmere omtale av utlån vises det til punkt 2.4.7.

2.4.2 Regnskapsmessig resultat og resultatdisponering

Det følger av Deloitte's mandat at vi skal redegjøre for om Fyrlykta, har hatt overskudd de tre siste årene (mandatets punkt c. Har bedriften hatt regnskapsmessig overskudd de siste tre årene?).

I analysen har vi valgt å benytte det regnskapsmessige årsresultat som definisjon på overskudd.

År	2016	2015	2014	2013
Årsresultat	9 817	19 910	19 561	19 193
Egenkapital	53 255	43 638	49 593	23 728
Endring egenkapital	9 817	19 910	19 561	19 194

Tabell: Årsresultat og endring i egenkapital

Tabellen over presenterer årsresultat og endring i egenkapital. Også her gjelder at de hvite kolonnene gjelder Fyrlykta, mens de grå kolonnene er tall for både Fyrlykta og Stiftung Leuchtfeuer. For årene fra 2013 til 2015 har stiftelsen hatt positive resultater, og resultatet har blitt disponert mot annen egenkapital. Dette innebærer at overskuddet er beholdt i stiftelsen, og ikke delt ut.

For 2013 foreligger det imidlertid et mindre avvik i resultatdisponeringen. Annen egenkapital er økt med 274 TNOK mindre enn det resultatet for 2013 tilsier. Ifølge stiftelsens revisor, BDO, skyldes dette at en konto som ble opprettet ved stiftelsen av selskapet, ikke har kommet med i inngående beholdning for 2013. Dette skal etter planen korrigeres i regnskapet for 2016.

Ureviderte tall for 2016 viser et overskudd på 10 093 TNOK. Følgelig er det en reduksjon i overskuddet på 9 817 TNOK på tross av at omsetningen har økt fra 134 587 TNOK til 163 252 TNOK.

Fyrlykta har anvendt deler av overskuddet til å erverve eierselskapet til den eiendommen som de har sitt hovedkontor i og driver virksomheten fra. Det er videre ervervet bolighus som benyttes til barnevernsinstitusjoner. Hensikten med å ha egen eiendom til driften av barnevernsinstitusjoner er blant annet å unngå erstatning av skader på leiet eiendom. Det er opplyst fra stiftelsens side at noen av bolighusene er kjøpt i regi av nevnt eierselskap, og det må anses som anvendt til formålet. Dette må ansees å være anvendt direkte innenfor formålet.

Overskuddene har vært betydelige, men viser fallende tendens. For ideelle stiftelser må overskudd til en viss grad aksepteres for å sikre drift og sunn økonomi.

2.4.3 Analyse reiser, biler mm.

2.4.3.1 Biler

Alle fast ansatte fagkonsulenter, ledere og ansatte på hovedkontoret får tilbud om firmabil, og det utarbeides en egen firmabilavtale med den enkelte. Bilordningen er for ansatte som har behov for transportmidler i sitt arbeid. Når det gjelder bilordning for daglige ledere kan ikke denne isoleres fra deres øvrige ytelser og er vurdert samlet – se punkt 2.4.8.

2.4.3.2 Reiser

I henhold til Fyrlyktas personalhåndbok skal alle reiser bestilles gjennom det estiske reisebyrået Volker Röwer.

Deloitte har ikke observert noen transaksjoner med Volker Röwer som er registrert i leverandørkontoen for 2015 og 2016. Det er mulig at Elukaar samarbeider med Volker Röwer, og at Elukaar fakturerer Fyrlykta for reisene. Utlegg av ansatte skal i henhold til personalhåndboka føres i Visma Expense.

	Morten Hauge	Kjell Hauge	Salström-Leyh, Elukaar	Salström-Leyh belastet Fyrlykta
Reiser gjennom Elukaar	129 008	132 527	341 488	32 670
Reiseregninger Visma expense	26 802	70 016		

Samlede reiseutgifter	155 809	202 543	341 488	32 670
-----------------------	---------	---------	---------	--------

Tabell: Reiseutgifter daglige ledere 2015.

For 2015 har Deloitte analysert reiseutgifter som gjelder daglige ledere. Analysene er oppsummert i tabellen over. Den øverste raden angir reiser som er fakturert fra Elukaar til Fyrlykta. En del av transaksjonene dekker flere ansatte, men i tabellen over har vi kun inkludert transaksjoner som er registrert på én enkelt ansatt. Dersom transaksjoner som relaterer seg til flere ansatte var inkludert, ville beløpene vært høyere. Beløpene er omregnet fra EURO til NOK ved bruk av Norges Banks snittkurs for 2015 på 8,941.

For Morten Hauge og Kjell Hauge var samlede reiseutgifter i 2015 henholdsvis 156 TNOK og 203 TNOK. For Salström-Leyh er det i 2015 samlet registrert reiser for 341 TNOK. Kun 33 TNOK av disse er viderefakturert til Fyrlykta.

Salström-Leyh har opplyst at han bruker å reise på «business class» og overnatter godt. I personalhåndboka til Fyrlykta står det at «reiser skal foregå med så få overnattinger som mulig og med bruk av sunn økonomisk fornuft når det kommer til valg knyttet til tjenestereisen». I oversikt over reiser som er bestilt i Elukaar, framgår det også at Salström-Leyh har reist med «business class». Det er også observert at tidligere daglig leder Kjell Hauge har reist på «business class» med fly til Australia, men denne reisen er belastet den tyske stiftelsen.

Reiser på «business class» og luksuriøs overnatting vil normalt ikke være innenfor rammene til en ideell aktør, og er heller ikke i samsvar med Fyrlyktas policy, ref personalhåndboken. Det kan også stilles spørsmål ved stifters disposisjoner.

2.4.3.3 Analyse mot annen virksomhet

I tråd med mandatets punkt «h. Sum reisekostnader inklusive firmabiler i bruk vurderes mot en tilsvarende aktør» har Deloitte sammenlignet reisekostnader i Fyrlykta mot en annen aktør. Sammenligningen er gjort med basis i Bufdirs valg av en organisasjon med samme type virksomhet som Fyrlykta. Analysen baserer seg på informasjon som ikke er offentlig tilgjengelig, og navnet på organisasjonen blir dermed ikke navngitt. Organisasjonen har hjem med spredt geografisk beliggenhet og antall årsverk på nivå med Fyrlykta.

	Stiftelsen Fyrlykta	Tilsvarende aktør
Totale reisekostnader	3 850 056	
Antall årsverk	31	
Omsetning	134 586 890	
Reisekostnad per årsverk	124 195	30 750
Reiser andel av omsetning	2,9 %	1,2 %

Tabell: Sammenligning reisekostnader 2015

Tabellen over angir totale reisekostnader i Fyrlykta i 2015. Reisekostnadene utgjør 87 TNOK per årsverk og 2,9 % av total omsetning. De tilsvarende tallene for den andre aktøren er betydelig lavere. Av hensyn til at anonymiteten til den andre aktøren, oppgis ikke beløp som kan brukes til å identifisere organisasjonen.

Analysen indikerer at nivået for reisekostnader i Fyrlykta er høyt. Imidlertid er det knyttet stor usikkerhet knyttet til påliteligheten av denne sammenligningen. Dette skyldes at det er vanskelig å finne eksakt sammenlignbare organisasjoner. Fyrlykta har, i motsetning til den tilsvarende aktøren, virksomhet i Nord-Norge der avstandene er store. For enkelte fosterhjem må man benytte fly for å gi veiledning. Det arrangeres ledermøter en gang i måneden der de ulike distriktslederne deltar. I tillegg er Fyrlykta en del av et internasjonalt nettverk, og hvor kompetansesamlinger og styremøter er blitt avholdt i utlandet.

2.4.3.4 Reiseregninger Elukaar

Vi har etterspurt bilag for utvalgte reiser i Elukaar. Dette er foreløpig ikke mottatt. Fra Fyrlykta har vi mottatt et excelark som viser en oversikt over reiser i Elukaar. Av denne filen fremgår det at det er brukt et påslag på 20 % til Fyrlykta. Påslaget indikerer at Elukaar gjør et påslag for hver reise som blir bestilt gjennom foretaket. Videre er det observert at, eksempelvis Interpharus, har en påslagsprosent på 8 %.

Vi har per avgivelse av denne rapport enda ikke mottatt Elukaars inngående fakturaer, slik at våre funn dermed ikke er endelig verifisert.

Indirekte medfører denne ordningen at Fyrlyktas stifter får ut et profitt element fra sitt private selskap i Estland, og vi viser til punkt 2.4.7 for nærmere vurdering.

2.4.4 Anvendelse av overskuddet

For perioden 2013 til 2015 viser Deloittes analyser at resultatene i hovedsak er beholdt i stiftelsen og er benyttet til oppbygging av kontantbeholdning og til investeringer. Analysene vil i det følgende dekke mandatets punkter:

- d. Er det noen indikatorer som viser at overskuddet er reinvestert i bedriften og dets formål?
- e. Hvis stiftelsen har overskudd hvor blir dette ført, investert ført eller tatt ut?
- f. Er det noen økonomiske transaksjoner som har til hensikt å minske overskuddet i den hensikt å tappe selskapet for verdier til egen vinning

Fyrlykta har i perioden hatt et samlet årsresultat på 43 637 TNOK. Kontantbeholdningen har i samme periode økt fra 274 TNOK til 24 845 TNOK.

År	2015	2014	2013
Årsresultat	19 910	19 193	4 534
Bankbeholdning per 31.12	24 845	23 758	8 736
Endring i bankbeholdning	1 087	15 022	8 462

Tabell: Årsresultat og endring i bankbeholdning

For 2013 økte kontantbeholdningen mer enn det resultatet tilsier. Dette skyldes i hovedsak mottatt investeringsstøtte på 5 500 TNOK. Investeringsstøtten er mottatt fra Stiftung Leuchfeuer. I henhold til erklæringen om investeringsstøtte skal 5 000 TNOK brukes til investering i eiendom og 500 TNOK brukes til donasjoner til baltiske organisasjoner med samme formål som Stiftung Leuchfeuer.

For 2014 er økningen i bankbeholdning er noe mindre enn årets resultat. Dette skyldes først og fremst at stiftelsen har investert i biler, inventar og annet på til sammen 2 867 TNOK.

Årsresultatet for 2015 er i hovedsak blitt benyttet til investeringer. Stiftelsen har blant annet investert 14 154 TNOK i eiendom og 7 050 TNOK i eiendomsselskapet Toldbodbygga 1 AS (se under for detaljer i tilknytning til disse). Det er også investert 2 753 TNOK i biler og inventar i 2015.

Basert på informasjon mottatt fra stiftelsen for 2016 er investeringene relativt små. I 2016 er det gitt et lån til Saatio Majakan Valo som er den finske Fyrlyktstiftelsen. I henhold til urevidert saldobalanse per 31.12.2016 utgjør lånet TNOK 826.

Som nevnt over er resterende del av årsresultatet i perioden i hovedsak blitt benyttet til investeringer i eiendom, aksjeselskap og biler, inventar mm. Vi vil i denne delen gå gjennom de største investeringene.

År	2015	2014	2013
Eiendom	14 154	0	0
Investering i Toldbodbrygga 1 AS	7 050	0	0
Biler	1 984	2 272	0
Inventar	354	596	0
Påkostning Toldbodbrygga	417	0	0
Aksjer i Interpharaus	0	0	169

Tabell: Investeringer

2.4.4.1 Eiendom

Fyrlykta kjøpte i 2015 fire eiendommer til en totalpris på 14 154 TNOK, som skal anvendes til institusjoner.

Deloitte har innhentet dokumentasjon for at kjøpene er foretatt på markedsmessige vilkår, og våre undersøkelser gir ingen indikasjon på at det er gjort transaksjoner med nærstående parter.

2.4.4.2 Investering i Toldbodbrygga 1 AS

I det følgende vil vi gjennomgå mandatets punkt b. Stiftelsen Fyrlykta eiendomsselskapet som leier ut lokaler til Fyrlykta har samme styre. Er ledelsens næringsinteresser i eiendomsselskapet av ureglementert art med hensyn til økonomisk vinning.

Fyrlykta kjøpte i mai 2015 100 % av aksjene i selskapet Toldbodbrygga 1 AS. Hovedeiendelen i selskapet Toldbodbrygga 1 AS var på kjøpstidspunktet en eiendom i Fredrikstad kommune med adressen Toldbodbrygga 1. En slik organisering er vanlig ved kjøp/salg av næringseiendom.

Deloitte har innhentet dokumentasjon for at kjøpet er foretatt på markedsmessige vilkår, og våre undersøkelser gir ingen indikasjon på at det er gjort transaksjoner med nærstående parter.

2.4.4.3 Biler, inventar mm

Ved utgangen av 2015 hadde Fyrlykta 14 biler oppført i regnskapet (eid av stiftelsen), i tillegg til at stiftelsen også leaser en del biler. I 2015 var kostnadene til leasing av biler på 1 095 TNOK.

I mai 2017 er det totalt 36 biler som disponeres av Fyrlykta, og av disse benyttes 7 kun i jobbrelatert sammenheng. De resterende 29 bilene brukes også privat. I følge opplysninger fra Fyrlykta er behovet for biltransport stort ettersom hjemmene ligger spredt, ofte med stor geografisk distanse og enkelte ansatte kjører opp mot 60 000 km årlig.

Alle fast ansatte fagkonsulenter, ledere og ansatte på hovedkontoret får tilbud om firmabil, og det utarbeides i så henseende en egen firmabilavtale med den enkelte.

Deloitte har tatt stikkprøver med hensyn til kjøp og salg av biler. Våre undersøkelser gir ikke indikasjoner på at kjøp/salg ikke er foretatt på markedsmessige vilkår.

Når det gjelder inventar, er den største anskaffelsen i 2015 videokonferanseutstyr til kr 213 981. Dette er kjøpt fra Elukaar. Det foreligger faktura fra Elukaar for handelen, men det er ikke vedlagt originalfakturaer fra leverandør som Elukaar har kjøpt utstyret av. Vi har bedt om ytterligere dokumentasjon knyttet til kjøpet.

Dersom det foreligger påslag på faktura fra Elukaar medfører dette at Fyrlyktas stifter får ut et profitt element fra sitt private selskap Estland, og vi viser til punkt 2.4.7 for nærmere vurdering.

2.4.4.4 Aksjer i Interpharaus

Fyrlykta har investert 169 TNOK i aksjer i Interpharaus, og har en eierandel på 26,3 %. Interpharaus er fra stiftelsens side omtalt som en europeisk økonomisk interessegruppering. I følge informasjon fra Fyrlykta yter Interpharaus økonomisk bistand i forbindelse med budsjettering, controlling, rapportering,

IT-tjenester mm. De har også utviklet et eget IT-system for oppfølging av klienter. De yter disse tjenestene til stiftelser i Norge, Sverige, Finland, Litauen, Estland og Tyskland.

Dette er ikke en uvanlig måte å organisere virksomhet på innenfor en «konsernstruktur».

2.4.5 Donasjoner

Fyrlykta har gjennom 2015 og 2016 donert til sammen 1 152 TNOK. Donasjonene føres under regnskapslinjen andre driftskostnader, og medfører at Fyrlyktas overskudd reduseres tilsvarende donert beløp.

	2016	2015	2014
Tuleorn Fond SA	-	84 086	
Sziburio Fondas	429 193		
M/S Ny Vigra III			500 000
Rakkestad secondary school			9 000
Kjølberg primary school			15 000
Galgeberg Creative Workshop			50 000
Redningsselskapet			5 000
Eidanger IL			15 000
Kirketun Fritidsklubb			25 000
Møllehjulet secondary school			10 000
Trara primary school			10 000
Sum	429 193	84 086	639 000

Tabell: Oversikt over donasjoner i 2014, 2015 og 2016.

Tuleorn Fond SA og Ziburio Fondas er henholdsvis den estiske og litauiske medlemsorganisasjonen i Interpharaus. Disse organisasjonene driver, ettersom Deloitte har fått opplyst, med tilsvarende virksomhet som Fyrlykta. Donasjonene er relatert til investeringsstøtte fra Stiftung Leuchtfeuer i 2013 på TNOK 500 som skulle benyttes til virksomhet i baltiske land med samme formål som Fyrlykta.

I 2014 er donasjonene hovedsakelig gitt til norske ideelle virksomheter. Stiftelsens revisor, BDO, har bekreftet overfor Deloitte at de i sin revisjon har kontrollert at donasjonene er i samsvar med Fyrlyktas vedtektsfestede formål.

2.4.6 Resultat og disposisjoner for Stiftung Leuchtfeuer

Stiftung Leuchtfeuer er som nevnt tidligere i rapporten en norsk avdeling av Stiftung Leuchtfeuer som er den tyske Fyrlyktstiftelsen. Per avleggelse av denne rapporten er Stiftung Leuchtfeuer fremdeles registrert i Foretaksregisteret.

Filialen hadde i 2015 ingen inntekter. Fra registreringsåret 2011 fram til 2015 har filialen totalt hatt et regnskapsmessig overskudd på TNOK 5 954. Deloitte har kontrollert at årsresultatet for alle disse årene er overført til annen egenkapital. Dette innebærer at det ikke er overført penger til den tyske Fyrlyktstiftelsen fra opptjent egenkapital.

Som tidligere nevnt er det i 2013 samlet gitt 5,5 MNOK i investeringsstøtte til Fyrlykta fra Stiftung Leuchtfeuer. I tillegg er det gitt lån til fyrlyktstiftelser i andre land. Ifølge ureviderte tall per 31. desember 2016 er beløpene som er angitt i tabellen under, lån til andre Fyrlyktstiftelser.

Årstall	2016	2015
Stiftelsen Fyrljuset (Sverige)	3 656 373	3 665 435
Tuletern Fond SA (Estland)	90 000	90 000
Stiftelsen Fyrlykta	724 378	477 919
Saatio Majakan Valo (Finland)	1 426 852	471 303
Ziburio Fondas (Litauen)	232 453	232 453

Tabell: Mellomværende med nærstående av Stiftung Leuchtfeuer 2016 og 2015.

Deloitte har ikke kontrollert underdokumentasjon knyttet til disse fordringene, da dette ligger utenfor vårt mandat. I henhold til medlemsavtale for Interpharus datert 23. mars 2016 er alle organisasjonene som er angitt i oversikten, medlemmer av Interpharus.

	2012	2013	2014
Gaver	27 069	230 229	-
Donasjoner	80 000	5 814 999	1 137 508

Tabell: Gaver og donasjoner fra Stiftung Leuchtfeuer

Tabellen over gir en oversikt over gaver og donasjoner fra Stiftung Leuchtfeuer. Oversikten er basert på utskrifter av transaksjoner på kontoer for gaver og donasjoner. For 2012 og 2013 angir ikke utskriftene mottakerne. Vi kjenner imidlertid til at det er donert 5,5 MNOK til Stiftelsen Fyrlykta i 2013. Dette utgjør mesteparten av donasjonene.

I utskriften over donasjoner for 2014 er mottakerne angitt. Disse er presentert i tabellen under. Deloitte har ikke undersøkt disse disposisjonene nærmere. Et beløp på 497 TNOK er gitt til *Fondas Salstroem Leyh*. Det ser ut som om *Fondas Salstroem Leyh* har foretatt en navneendring til Žiburio Fondas som er den litauiske søsterorganisasjonen. Deloitte har ikke gått nærmere inn i dette.

Fondas Salstroem Leyh	497 314
Støtte GKV	50 000
Elevrådet	9 000
Kirketun Fritidsklubb	25 000
Children of Georgia	9 104
Stiftelsen Blå Kors	500 000
Traraprojektet	10 000
Rolvsøy Idrettsforening	10 000
Kjølberg Skole	15 000

Tabell: Spesifiserte mottakere av donasjoner i 2014.

Stiftelsens revisor, BDO, har bekreftet overfor Deloitte at de i sin revisjon har kontrollert donasjonene.

2.4.7 Transaksjoner med utenlandske selskaper

Det følger av punkt i. i Deloitte's mandat fra Bufdir at vi skal redegjøre for overføringer av beløp til utenlandske selskaper og undersøke med hensyn til drift og formål av de eventuelle selskapene.

Som innledningsvis er ikke regnskapsmateriale før 2015 tilgjengelig elektronisk, men kun manuelt, og vi har derfor kun gjennomgått regnskapsinformasjon om samlede transaksjoner over leverandørreskontroen i 2015 og 2016.

Navn	2015	2016	Samlet
Interpharus EMHU	-2 687 136	-4 842 681	-7 529 817
Elukaar OU	-2 217 393	-1 678 959	-3 975 095
Tuleorn Fond SA	-210 686	-	-223 269
Seller (Pardavrjas)	-	-190 639	-190 639
Intrac Informationssysteme GmbH	-129 070	-33 316	-200 390
Autohaus Schneider GmbH	-193 285	-	-193 285
Autohas Rostock Ost GmbH	-187 329	-	-187 329
Leuchtfeuer	-21 602	-	-21 602

Tabell: Oversikt over kjøp fra utenlandske foretak

Tabellen over viser kjøp fra utenlandske foretak som Deloitte har identifisert på leverandørkontoen til Fyrlykta. De største kjøpene er fra Interpharus og Elukaar. En del av begrunnelsen som Fyrlykta har gitt for å bruke tjenester fra Estland er knyttet til lavere lønnsnivå og høy IT-kompetanse.

2.4.7.1 Interpharus

Ifølge årsrapporten til Interpharus for 2015 bistår selskapet sine eiere med tjenester som økonomistyring, IT, advokattjenester og markedsføring. Interpharus skal ifølge opplysninger mottatt fra Fyrlykta også være en organisasjon for utveksling av erfaringer og utvikling av ideer fra de ulike nasjonale organisasjonene. Ifølge årsrapporten for 2015 var det fem ansatte i Interpharus. Interpharus finansieres primært gjennom medlemsavgifter fra eierorganisasjonene.

Medlemsavgiften betales i dag månedlig og beregnes forskuddsvis. Grunnlaget for medlemsavgiften er samlet budsjett for det kommende året. Avgiften fordeles mellom de ulike eierne basert på forventet omsetning. Fyrlykta har relativt høy omsetning og finansierer derfor noe over 60 % av driften til Interpharus for 2016. Avgiftene justeres når faktisk omsetning blir tilgjengelig. Avtalen med Fyrlykta innebærer at Interpharus skal ha dekning for sine kostnader.

Fyrlykta har altså valgt en fordelingsnøkkel basert på omsetning, og dette er vanlig for denne type virksomheter. Det er utenfor vårt mandat å vurdere om andre fordelingsnøkler burde vært anvendt.

Basert på inngående fakturaer for 2016 gjelder kjøpene fra 2016 hovedsakelig medlemsavgift til Interpharus. I 2016 har Fyrlykta betalt Interpharus 43 279 EUR per måned i medlemsavgift.

For 2015 er det i notene til Fyrlykta opplyst at det er betalt medlemsavgift på TNOK 3 555. Ifølge årsrapportene til Interpharus for 2015 og 2014 er resultatet negativt med henholdsvis € 7 663 og € 11 219. Underskuddene indikerer at prisingen av tjenestene som ytes fra Interpharus ikke er høyere enn kostnadene i foretaket.

Deloitte registrer også at en av de lønnede daglige leder yter faglig støtte til nettverket, uten at dette faktureres de øvrige fyrlyktorganisasjonene eller Interpharus.

Salström-Leyhs er registrert som daglig leder både i Interpharus og i Fyrlykta, men mottar kun lønn fra Interpharus. I 2015 var lønnskostnadene i Interpharus € 218 337. Salström-Leyh har informert om at han mottar en lønn fra Interpharus som tilsvarer oppimot 850 000 NOK. Deloitte har ikke kontrollert bilag i Interpharus for å bekrefte dette. Dette ligger uansett utenfor vårt mandat.

Den 12. mai 2017 mottok Deloitte et brev med tittelen «Tiltak som gjennomføres i Fyrlykta», fra stiftelsens konstituerte daglige leder. Her fremgår blant annet følgende:

- I henhold til retningslinjer fra OECD når det gjelder praksis med interne overføringer blir det utarbeidet nye prinsipper for beregning av medlemsavgiften. Dette legges fram på Generalforsamling i Interpharus i uke 20.
- Faktura for medlemsavgiften vil bestå av detaljerte beskrivelser av tjenestene som er levert og kostnadene på disse tjenestene, slik at sammenligning med markedsvilkår på tjenestene er mulig.
- Budsjettet til Interpharus kuttes med 40%. 2 ansatte har sluttet 11.05.2017 i tillegg til Peer Sahlström-Leyh. Det kuttes i kontorleie ved mindre areal, samt reise- og transportkostnader.
- Etter godkjenning i Generalforsamlingen av nye prinsipper for beregning av medlemsavgift til Interpharus vil medlemsavgiften for Fyrlykta reduseres med ca 50% allerede inneværende år.

Vi har fått bekreftet fra ulike deler av organisasjonen at stiftelsen har mottatt tjenester som inneholder økonomisk bistand, faglig felleskap, retningslinjer, lik profilering etc., men at det er et betydelig potensiale i forhold til avtalte priser. Stiftelsen er nå i ferd med å undersøke mulige norske leverandører med tanke på fremtidig leveranse av slike tjenester. På bakgrunn av innhentet informasjon stiller Deloitte spørsmål ved kostnadene som er grunnlaget for avregning av management fee fra Interpharus. Gjennomgang av kostnader i Interpharus har imidlertid ikke vært en del av Deloittes mandat.

2.4.7.2 Elukaar

Elukaar er stifters heleide selskap i Estland.

Deloitte har gjennomgått transaksjoner med Elukaar i Fyrlyktas regnskapssystem. Det er i regnskapet til Fyrlykta registrert kjøp fra Elukaar på 3 975 TNOK samlet for årene 2015 og 2016.

I møte med ledelsen i Fyrlykta 24. april 2017 ble det informert om at dette er Salström-Leyhs heleide aksjeselskap. Elukaar er følgelig nærstående av Fyrlykta i henhold til regnskapslovens regler. Det er ikke oppgitt informasjon om disse transaksjonene i årsregnskapet til Fyrlykta. Vi har fått opplyst fra Fyrlykta

at styret og «supervisory board» i stiftelsen er kjent med at det kjøpes tjenester fra Salström-Leyh privateide selskap.

Ifølge Salström-Leyh er selskapet opprettet for å tjene medlemmene av Interpharus. I motsetning til Interpharus er Elukaar MVA-registrert og får fradrag for inngående MVA. Fyrlykta har opplyst at de derfor har valgt å benytte Elukaar. Ifølge Salström-Leyh er det en ekstern ansatt i Elukaar.

Interpharus skal levere tjenester til sine eiere på bakgrunn av en kostnadsdekningsmodell. Det vil si at de ikke skal ha fortjeneste på de medlemsskapstjenester som de leverer til Fyrlyktorganisasjonene. Elukaar leverer en del av disse tjenestene til Fyrlykta via Interpharus eller direkte til Fyrlykta. Det vises til avtale mellom Elukaar og Interpharus, som speiler en del av de tjenester som omfattes av medlemsavgiften som Fyrlykta betaler til Interpharus. Avtalen mellom Elukaar og Interpharus spesifiser blant annet tjenester knyttet til reiser, softwareutvikling, hardware, hjemmeside og e-post. Ledelsen i Fyrlykta har også informert om Elukaar har levert reklamemateriell som kanner, kopper, capser etc med logen til Fyrlykta. Gjennomgang av kostnader i Elukaar har imidlertid ikke vært en del av Deloitte's mandat.

Elukaar opererer ikke med en kostnadsdekningsmodell, men tar fortjeneste på det de leverer til Fyrlykta. Det har ikke vært innenfor Deloitte's mandat å vurdere mulige begrunnelser for bruk av Elukaar og hvorfor denne modellen er valgt. De har i årene 2014 til 2016 levert et overskudd på henholdsvis € 36 647, € 53 860 og € 36 801. Vi har fått opplyst at Elukaar ikke har hatt andre vesentlige kunder i perioden. Deloitte har bedt om en forklaring på hvorfor selskapet har gått med overskudd. Dette har ikke blitt besvart.

Det er videre opplyst at Elukaar har utdelt utbytte på € 25 000. I følge Fyrlykta har selskapet før 2014 hatt andre eksterne kunder. Det er også opplyst at det var opparbeidet utbyttegrunnlag fra før 2014.

Utdrag fra avtale mellom Interpharus og Elukaar, datert 2. januar 2014:

KOOPERATIONS VERTRAG

Den vorliegenden Vertrag (nachfolgend Vertrag) haben in Tallinn, am 02.01.2014 geschlossen:

- (1) **Interpharus EMHÜ** (123578253, Lahe 3/A.Alle 11, 10150 Tallinn), in Vertretung von Peer Helge Salström-Leyh (nachfolgend **Interpharus**)

und

- (2) **Elukaar OÜ** (10648699 Lahe 3/A.Alle 11, 10150 Tallinn) in Vertretung von Peer Helge Salström-Leyh (nachfolgend **Elukaar**),

des Weiteren auch Partei oder Parteien genannt.

1. Allgemeine Grundlagen der Zusammenarbeit

- 1.1. Vertrag besteht aus dem vorliegenden Vertrag und aus Anhängen, die beim Schliessen des Vertrages oder nachher abgestimmt werden. Diese Anhänge sind als untrennbarer Teil des Vertrages anzusehen.
- 1.2. Mit Abschliessen des Vertrages verlieren alle anderen Willenserklärungen, die die Parteien im Zuge der Vorbereitung des Vertrages ausgelegt haben, ihre verbindliche Kraft.
- 1.3. Partei ist verpflichtet, mit der anderen Partei Zusammenarbeit auszuüben, die der anderen Partei ermöglicht, seine vertraglichen Aufgaben zu erfüllen.
- 1.4. Parteien müssen gegenseitig von Grundsätzen guten Glaubens und Angemessenheit ausgehen und den

2. Gegenstand des Vertrages.

- 2.1. Mit dem Vertrag werden die Verhältnisse des günstigeren Ankaufes von diversen Mitteln und Dienstleistungen für Interpharus und seiner Mitglieder, sowie Administrieren der Internet Homepage und das Verwenden der gemeinsamen Hard- und Software, geregelt. Unter anderem läuft über Elukaar die Beschaffung folgender Mittel und Dienstleistungen:
 - 2.1.1. Eventmanagement, ein-schliesslich Hotelbuchungen, Reisen, Flugkarten;
 - 2.1.2. Die Tätigkeit fördernden Materialien, digitale Lösungen;
 - 2.1.3. IT- und andere elektro-nische Ausrüstungen;
 - 2.1.4. IT- Wartung und Verwaltung;
 - 2.1.5. Softwareentwicklung;
 - 2.1.6. Gestaltung, Aufbau und Administrieren von der Internet Homepage und Intranet.
- 2.2. Elukaar ist verpflichtet, beim Bestellen, Entwickeln oder Verwalten nur kosteneffiziente Maßnahmen zu treffen, und dabei das Ziel der Interpharus-Mitglieder beachtend, durch geteilte technische oder administrative Lösungen die professionelle Tätigkeit von Mitgliedern zu fördern und deren Fokussieren auf soziale Leistungen zu ermöglichen.

Deloitte har også fått tilgang til fakturaer som viser at Elukaar har fakturert «IT-user package» til Fyrlykta direkte, det vil si uten at disse kostnadene har gått som en del av medlemsavgiften.

Elukaar OÜ

INVOICE

To: Stiftelsen Fyrlykta Hamburgerskuret-Phonixbrygga 1606 Fredrikstad Norway	Invoice No: 17033 Invoice date: 20.02.2017 Cust No: 79 Due date: 06.03.2017 Paymt terms: 14 pv netto Our ref: Att:
Customer VAT no:	

Art.no.	Quantity	Specification	Unit price	S u m
IT	20	IT-user package 02/2017	165,00	3 300,00

Deloitte har undersøkt om ansatte i Fyrlykta som ikke sitter i ledelsen, kan bekrefte at det er levert tjenester fra Elukaar. Det er bekreftet at reiser og reklamemateriell er kjøpt fra Elukaar. Enkelte ansatte stiller seg imidlertid uforstående til at det etter Fyrlyktas retningslinjer må kjøpes tjenester fra Elukaar eller Interpharus. Enkelte ser ikke nytten av at tjenestene leveres fra disse foretakene. I tillegg har det ikke vært kjent for de ansatte at Salström-Leyh eier Elukaar. Enkelte ansatte har også reagert på marginene som legges på reisene som bestilles fra Elukaar. Vi har mottatt en excelfil som inneholder en oversikt over reiser som er kjøpt gjennom Elukaar. Her fremgår det at det legges et påslag på 20 % på prisene til Fyrlykta. For de fleste reisene som belastes Interpharus, er det brukt et påslag på 8 %. Vi kjenner ikke til årsaken til at Interpharus er belastet med et lavere påslag enn Fyrlykta og de andre Fyrlyktorganisasjonene.

I følge opplysninger fra Fyrlykta er det, etter at revisjonen fra Bufdir var igangsatt, besluttet at medlemmene i Interpharus ikke lengre vil kjøpe tjenester fra Elukaar. Dette er for å hindre mistanke knyttet til Salström-Leyhs eventuelle interessekonflikter.

Det er vår vurdering at tjenestene som er levert fra Elukaar inngår i avtalen med Interpharus, og at betalingen skulle vært dekket av «membership fee», og således vært belastet Fyrlykta uten fortjeneste tilsvarende som for Interpharus. Det er ikke foretatt en vurdering med hensyn til de rettslige sider av spørsmålet.

Oppretters nærstående er iflg stiftelsesloven § 19 personkretsen som er omfattet av stiftelsesloven § 5. I denne personkretsen inngår blant annet ektefeller og personer i rett opp- og nedstigende linje og søsken. Forbudet mot utdeling til nærstående omfatter etter stiftelsesloven § 19 også selskap hvor noen som inngår i personkretsen etter § 5 hver for seg eller til sammen har slik bestemmende innflytelse som nevnt i § 4 tredje ledd. Bestemmende innflytelse etter denne bestemmelsen foreligger når aksjene eller andelene representerer et flertall av stemmene i selskapet, eller rett til å avsette eller velge et flertall av styremedlemmene i et selskap. Eies et tilstrekkelig antall aksjer i et selskap av en nærstående, vil selskapet dermed bli likestilt med nærstående.

Stiftelsesloven oppstiller krav til habilitet ved at styremedlemmer og daglig leder ikke kan delta i behandling eller avgjørelse av «spørsmål som har slik særlig betydning for ham eller henne selv eller for hans eller hennes nærstående, at vedkommende må anses for å ha en fremtredende personlig eller

økonomisk særinteresse i saken.» Vi har gjennomgått felles referater fra «Supervisory board» og styremøtet og kan ikke se transaksjoner med nærstående har vært behandlet i de styrende organer foruten at medlemsavgiften er omtalt og utdelinger og lån til søsterstiftelser er godkjent.

2.4.7.3 Seller (Pardavrjas)

Dette gjelder Fyrlyktas søsterorganisasjon i Litauen, Ziburio Fondas. Deloitte har ikke kontrollert denne posten nærmere.

2.4.7.4 Intrac Informationssysteme GmbH

Ifølge opplysninger fra stiftelsen gjelder dette kostnader for opplæring og brukerstøtte til software for det felles klientprogrammet som tilbys stiftelsene gjennom Interpharos.

Deloitte har stilt spørsmål til hvorfor disse fakturaene er fakturert Fyrlykta og ikke Interpharos, sett i lys av hvilke tjenester som skal inngå i medlemsavgiften, ref det som er sagt om innholdet i medlemsskapsavtalen over. Konsekvensen er i så fall at det skulle vært avregnet via «membership fee».

2.4.7.5 Autohaus Schneider GmbH og Autohaus Rostock Ost GmbH

Fyrlykta har bekreftet at dette er et selskap som de har kjøpt bil fra i 2015. Import av bil er nå avvirket ifølge fungerende daglig leder.

2.4.7.6 Øvrige transaksjoner med utenlandske selskaper

Når det gjelder de øvrige transaksjonene med utenlandske selskaper, har vi testet bilkjøp fra Autohaus Schneider. Se delen om investeringer i biler. Det foreligger enkelte transaksjoner med den estiske, latviske og tyske medlemsorganisasjonen i Interpharus. Disse er av mindre beløp, og vi har ikke undersøkt hva disse gjelder.

2.4.7.7 Fordringer på utenlandske søsterorganisasjoner fra Fyrlykta

Fyrlykta har fordringer på utenlandske søsterorganisasjoner som følge av ytet lån til disse for oppstart av deres virksomhet. Tabellen under viser en oversikt over fordringer som foreligger per 31.12.2016 i henhold til stiftelsens saldobalanse. Det kan etter stiftelsesloven § 20 ikke ytes lån eller stilles sikkerhet til blant annet nærstående til oppretterens nærstående. Nærstående er definert i stiftelsesloven § 5, og her omfattes ektefeller og slektninger selskap som vedkommende selv eller de personer som omfattes av bestemmelsen, har bestemmende innflytelse over. Bestemmelsen omfatter selskap, og det er i forarbeidene (Ot.prp. nr. 15 (2000-2001) merknader til de enkelte paragrafer, § 5) uttalt at den gjelder alle typer selskap, ikke bare aksjeselskap. Derimot er det ikke holdepunkter for at legaldefinisjonen av nærstående omfatter stiftelser, organisasjoner eller andre innretninger som ikke er selskap. Fordringene på de utenlandske enhetene vil derfor være i strid med stiftelsesloven i den grad som skyldneren er et selskap.

Stiftelsen Fyrljuset (Sverige)	258 085
Fordring Saatio Majakan Valo (Finland)	1 055 666

Tabell: Fordringer på utenlandske søsterorganisasjoner per 31.12.2016

2.4.8 Lønnsnivået i Fyrlykta

Buudir har gitt Deloitte i mandat å gjennomføre undersøkelser av om lønn til ledelsen samlet sett er i samsvar med nivå av lederlønn i øvrige ideelle selskaper, som driver med tilsvarende arbeid (punkt g i mandatet).

Lønn til daglig leder/e i Fyrlykta

Stiftelsen har i deler av perioden som er dekket av vår gjennomgang operert med tre daglige ledere, inkludert stifter. Det ble foretatt en endring høsten 2016 hvor Kjell Steinar Hauge ikke lenger er registrert som daglig leder, men kun som styremedlem. Stifter, som også er daglig leder og styremedlem, har ikke tatt ut lønn fra stiftelsen. Salström-Leyh er ansatt i Interpharus og har etter det som er opplyst en lønn på ca kr 850 000. Godtgjørelse til Salström-Leyh inngår ikke i noteopplysninger om daglig lederes godtgjørelse.

Noteopplysning om lønn til daglige ledere for 2014 og 2015 inkluderer lønn til kun to, og gjennomsnitt for ledelsen fremstår dermed lavere enn hva deres faktiske lønn er. De daglige lederne Morten Hauge og

Kjell Steinar Hauge har hatt en lønn på henholdsvis kr 2 millioner og kr 2,1 millioner. Lønningene ble hevet til dette nivået 1. juli 2014 i tilknytning til inngåelse av nye åremålskontrakter. Avtalene er godkjent av «Supervisory Board». I tillegg hadde de en firmabilordning, begrenset oppad til en bil med verdi kr 600 000. Ifølge opplysninger fra Fyrlykta hadde de to hver en lønn på ca kr 850 000 i 2012, som økte til ca kr 1 100 000 i 2013. Protokollen er datert den 27. august 2014. De to daglige lederne hadde før 2014 en bonusordning begrenset oppad til kr 30 000 pr år, på lik linje med øvrige ansatte.

Lønnsnivået for de to norske daglige lederne er f o m mars 2017 etter at revisjonen ble varslet redusert til en brutto fastlønn på kr 108 333 pr måned, og firmabilordningen er i behold.

	2015	2014	2013 (Stiftung Lechtfeuer)
Lønn	4 026 333	2 664 935	1 404 002
Andre godtgjørelser	254 126	457 980	133 140
Sum ledergodtgjørelse	4 280 459	3 122 915	1 537 142
Antall lønnede daglige ledere	2	2	1
Endring % total lederlønn	37 %	208 %	52 %
Godtgjørelse per leder	2 140 230	1 561 458	1 537 142
Endring % per leder	37 %	2 %	52 %

Tabell: Lønn daglig leder Fyrlykta og Stiftung Leuchtfeuer.

Tabellen over oppsummerer utviklingen i lederlønn slik disse er presentert i noter til de offisielle regnskapene for Fyrlykta og Stiftung Leuchtfeuer for årene 2013 til 2015.

Det er grunn til å merke seg at det ble registrert tre daglige ledere i Fyrlykta i 2014. Ifølge opplysninger fra stiftelsen har kun to av disse mottatt lønn fra Fyrlykta. Den tredje registrerte daglige lederen mottar lønn fra Interpharus.

Sammenligning med lederlønn i tilsvarende ideelle organisasjoner

Buudir har valgt ut 12 organisasjoner som de mener det er relevant å sammenligne lederlønn med. Dette er:

- Kirkens sosialtjeneste
- Aglo Opplæringssenter
- Josephines Stiftelse
- Stiftelsen Klokkegården
- Stiftelsen Milepælen Ungdomshjem
- SOS-Barnebyer Nore Stiftelsen
- Stiftelsen Rostad
- Tiltak for Ungdom - Agder AS
- Tiltaksgruppen AS
- Villa Vika AS
- Aberia Ung AS
- Aleris Ungplan & Boi AS

I analysen benytter vi tall fra offentlig tilgjengelige regnskaper for 2015. Av disse 12 er 6 stiftelser, 1 forening og 5 aksjeselskaper. I analysen har vi valgt å skille ut aksjeselskaper:

	Fyrlykta	Stiftelser og foreninger	Aksjeselskaper
Sum lønn og godtgjørelser	4 280 459	817 062	1 184 959
Antall daglige ledere m lønn	2	1	1
Snitt per daglig leder	2 140 230	817 062	1 184 959
Høyeste godtgjørelse		1 292 000	2 559 454
Prosentandel forskjell		162 %	81 %
Antall årsverk	31	93	261

Tabell: Sammenligning av lederlønn i 2015 med tilsvarende organisasjoner.

Som det fremgår ovenfor, er lønn til de daglige lederne vært høy sammenlignet med andre ideelle organisasjoner. Fyrlykta hadde i 2015 162 % høyere godtgjørelser per daglig leder enn gjennomsnittet for de stiftelser og foreninger som er med i sammenligningen. Den høyeste godtgjørelsen til daglig leder i sammenlignbare stiftelser og foreninger er på kr 1 292 000, det vil si kr 848 230 lavere enn Fyrlykta. Samtidig har de andre organisasjonene et gjennomsnittlig høyere antall årsverk enn Fyrlykta.

Sammenlignet med aksjeselskaper er forskjellen noe lavere. Fyrlykta har 81 % høyere godtgjørelser per daglig leder enn gjennomsnittet for aksjeselskaper med lignede virksomhet. Det foreligger et aksjeselskap med høyere godtgjørelser per daglig leder enn for Fyrlykta. Disse selskapene har imidlertid i snitt 230 flere årsverk enn Fyrlykta. Samtidig har selskapene kun en daglig leder ifølge notene til regnskapene, mot Fyrlyktas tre.

Schjødt bemerker i sine kommentarer til rapporten at:

- Det forelå på ingen måte noen garanti for at Fyrlykta ville lykkes.
- At andre organisasjoner hadde flere ansatte å fordele arbeidsoppgavene på.
- Den ekstreme veksten i stiftelsen, medførte at de to daglige lederne hadde hatt langt fra normale arbeidsdager, og har til tider arbeidet «døgnet rundt» for å håndtere Bufdirs behov, med et uventet høyt volum på akutt plasseringer.
- Omfattende ansvar knyttet til bistand med etablering, drift og faglig arbeid i søsterstiftelsene.
- Når det gjelder lønn for internasjonalt arbeid, skulle denne utbetales fra Fyrlykta og deretter kreves refundert fra de ulike søsterstiftelsene. Denne viderefaktureringen har hittil ikke blitt effektivert.

Av stiftelseslovens § 40 følger det at godtgjørelser til styre og daglig leder «skal stå i et rimelig forhold til det arbeid og ansvar som følger med vervet eller stillingen». Godtgjørelse ut over dette er ugyldig og kan bli nedsatt av Stiftelsestilsynet, og det vil foreligge tilbakebetalingsplikt. Fordi Fyrlykta fremstår som en ideell aktør utad, vil det kunne stilles spørsmål ved om de nevnte bestemmelser i stiftelsesloven legger begrensninger med hensyn til stiftelsens økonomiske handlingsrom. Godtgjørelse til styret skal stå i et rimelig forhold til arbeid og ansvar.

Basert på overnevnte opplysninger om ledernes lønn og lønnsutvikling i perioden, samt analyse mot sammenlignbare virksomheter, er det vår vurdering at de daglige lederes lønn synes å være for høy til at det foreligger etterlevelse av stiftelseslovens krav til at ytelsene «skal stå i et rimelig forhold til det arbeid og ansvar som følger med vervet eller stillingen». Det avgjørende for vurderingen er det faktiske uttak fra stiftelsen gjennom for høye lønninger for to av de daglige lederne, som medfører at stiftelsen taper sitt ideelle preg.

Utdelinger fra en stiftelse er omhandlet i stiftelsesloven § 19. Utdelinger må vedtas av styret. Utdeling må fortolkes i vid forstand. Det vil si at enhver overføring av verdier ut over det som må anses som normal lønn må anse som utdeling. For å sikre habilitet kan styremedlemmer eller daglig leder etter stiftelsesloven § 37 ikke delta i behandling eller avgjørelse av spørsmål som har slik særlig betydning for

personen selv eller dennes nærstående at vedkommende må anses for å ha fremtredende personlig eller økonomisk særinteresse i saken. Avtalene er godkjent av «Supervisory Board», og protokollen er datert den 27. august 2014. Morten Hauge og Kjell Steinar Hauge har ifølge mottatt protokoll ikke deltatt i behandlingen. Vi har ikke mottatt styreprotokoll for Fyrlykta i sakens anledning, og har derfor ikke fått dokumentert at lønnsøkningen har vært behandlet i Fyrlyktas formelle organer.

2.4.8.1 Lønnsanalyse ansatte

Deloitte har foretatt en sammenligning av lønn til ansatte i Fyrlykta, med de 12 organisasjonene nevnt over.

For Fyrlykta er gjennomsnittslønn beregnet utfra lønnskontoer i regnskapet og antall årsverk oppgitt i note til regnskapet, mens vi for de øvrige organisasjonene kun har tatt utgangspunkt i noteinformasjon i offentlig tilgjengelige regnskaper.

	Fyrlykta	Stiftelser og foreninger	Aksjeselskaper
Gjennomsnittslønn	578 280	537 551	616 179
Høyeste gjennomsnittslønn		788 926	655 589
Andel av snitt for sammenlignbare		108 %	94 %

Tabell: Sammenligning av gjennomsnittslønn i 2015 med tilsvarende organisasjoner.

For 2015 hadde Fyrlykta 8 % høyere gjennomsnittslønn enn gjennomsnittet for sammenlignbare stiftelser og foreninger. Samtidig ligger Fyrlykta 6 % under gjennomsnittet for aksjeselskaper med lignende virksomhet.

Vi har også innhentet informasjon om lønn til ledere på nivå under daglig leder i Fyrlykta. Fyrlykta har til sammen 9 ledere med titlene enhetsleder, avdelingsleder og distriktsleder. I henhold til informasjon fra stiftelsens lønnsystem har disse en gjennomsnittlig årslønn på kr 661 758. Vi har ikke hatt tilgang på informasjon om lønnsnivå for tilsvarende stillinger i sammenlignbare organisasjoner.

På bakgrunn av overnevnte analyse, er det ikke grunn til å tro at lønnsnivået for ansatte ligger vesentlig høyere enn andre sammenlignbare virksomheter.

2.4.9 Vurdering og oppsummering

Vurderingene har vært vanskelige og komplekse, ikke minst som følge av til dels mangelfullt rettslig grunnlag for kjennetegnene for ideell virksomhet. Ved anvendelse av stiftelsesloven, rettspraksis, anskaffelsesregelverkets vurderingstema og konkurransegrunnlaget på formell organisering og faktisk virksomhet, for perioden 2014 til 2017, er det gjort disse funn og de enkelte punkter er veiet for eller mot om Fyrlykta er en ideell aktør:

- Gjennom selskapet Elukaar som eies av Fyrlyktas stifter, har vedkommende tilegnet seg fordeler ved at det er beregnet fortjeneste på tjenester etter vår vurdering som skulle vært avregnet fra Interpharos uten fortjeneste. Det foreligger således uttak av profitt i sluttledd gjennom en konsernlignende struktur. Stifters reiser på «business class» vil normalt ikke være innenfor rammene til en ideell aktør, og heller ikke i samsvar med Fyrlyktas policy. Deloitte stiller spørsmål ved kostnadene som er grunnlaget for avregning av management fee fra Interpharos. Taler for ikke ideell aktør.
- Lønningene til to av de daglige ledere var i perioden 1. juli 2014 til mars 2017 svært høye. Selskapets bonusordning ble avvirket i 2014. Taler for ikke ideell aktør.
- Foretaksformen stiftelse taler som et utgangspunkt for en ideell organisasjon.
- Den faktiske ledelsesmodellen avviker fra stiftelsens egne vedtekter. Det mangler faktiske sperrer mot utdeling av midler. Punktet gir svak indikasjon i retning av ikke ideell aktør, sett i lys av de to foregående punkter.
- De registrerte vedtektene har ingen klar utforming med hensyn til utdelinger og at stiftelsen er ideell. Det er likevel avgjørende hvordan Fyrlykta driftes og overskuddet anvendes. Reguleringen

av midlenes bruk ved oppheving av stiftelsen er svak, men dog foreliggende.

Formålsbestemmelsen er så lite signifikant at den gir ikke holdepunkt hverken for ideell eller ikke ideell aktør.

- I følge den foreliggende skattepliktsvurdering (24. november 2015) er Stiftelsen vurdert til ikke å ha erverv til formål og er således skattefri. Oslo Byfogdembete har stilt spørsmål ved grunnlagt som skatteetaten har bygget sin vurdering på. Fyrlykta har videre Grunnlaget for skatteetatens vurdering er dermed usikkert. Taler likevel pr i dag svakt for ideell aktør.
- Overskuddene har vært betydelige, men viser fallende tendens. Overskudd må til en viss grad aksepteres for å sikre drift og sunn økonomi. Nøytral i forhold til ideell aktør.
- Overskuddene er delvis anvendt direkte innenfor formålet. Gaver til andre humanitære organisasjoner bidrar ikke til å realisere eget formål, og bidrar ikke til selv å tilby humanistiske og sosiale tjenester. Taler i noen grad for ideell aktør.
- Registreringen som næringsdrivende stiftelse er inkonsistent med at stiftelsen skal drive ideell virksomhet. Skillet mellom næringsdrivende stiftelser og alminnelig stiftelser er foreslått opphevet slik at dette neppe bør tillegges særlig vekt. Registreringen taler hverken for eller mot ideell aktør.
- Oppretter og sentrale tillitspersoner forholder seg ikke til at stiftelsen skal være ideell ved at de foretar uttak av høy lønn fra stiftelsen fra to daglige lederes side og fortjeneste på transaksjoner med selskap heleid av oppretter. Dette utgjør en alternativ måte å ta ut overskudd fra stiftelsen på. Handling av denne art utført av oppretter og sentrale tillitspersoner må i stor grad identifiseres med stiftelsen.

2.5 Konklusjon

Under tvil konkluderes det med at Fyrlykta ikke har vært en ideell organisasjon. Det er ved vurderingen særlig lagt vekt på mangelfull sikring mot utdeling og anvendelse av midler fra Fyrlykta til stifter, ansatte eller til formelt eller reelt nærstående organisasjoner, herunder høyt lønnsnivå til ledelsen og stifterens økonomiske disposisjoner. Stiftelsen ved dets styre har ikke hatt tilstrekkelig styring og kontroll som etter vår vurdering representerer brudd på stiftelsesloven, og faktisk ledelse er i strid med egne vedtekter. Disse forhold har muliggjort så vel internprising av tjenester for uttak av profitt i sluttledd og fastsettelse av for høye lønninger for to av de daglige ledere. Dette representerer etter Deloitte syn utdelinger fra stiftelsen i strid med stiftelsesloven § 19 og godtgjørelse til to daglige ledere i strid med stiftelsesloven § 40. Uttakene av midler medfører at stiftelsen taper karakteren av ideell organisasjon. Det forhold at oppretter og stiftelsens sentrale tillitsvalgte er de som har fattet de ulovlige beslutningene smitter i sterk grad over på stiftelsen.

Subsidiært

Fyrlykta, slik den har vært driftet i perioden under analyse, og slik de ansatte opplever sin arbeidssituasjon, fremstår som å ha et ideelt formål. Det kan derfor stilles spørsmål ved om de disposisjoner som er vektlagt ovenfor i stedet kan ansees som urettmessig utdeling fra stiftelsen, og ikke skal vektlegges ved vurderingen av om stiftelsen er ideell eller ikke. Slik saken er opplyst for Deloitte kan det fremstå slik at det er foretatt disposisjoner som i beste fall er i strid med kravene til forsvarlig forvaltning av en stiftelse.

3. Del B. Prisstrategi på inngåtte avtaler i perioden 2015-2016

I tråd med Bufdirs mandat til Deloitte vil vi her drøfte tre forhold knyttet til prising av tjenester fra Fyrlykta:

- a) Prisstrategi fosterhjem opp mot rammeavtale og enkeltkjøp herunder akutt sammenlignet med andre ideelle aktører.
- b) Prisstrategi institusjon opp mot rammeavtale og enkeltkjøp herunder akutt sammenlignet med andre ideelle og kommersielle aktører
- c) Har det vært en endring +/- i prisen for enkeltkjøp akutt fra 1.1.2016 til 1.3.2017

Gitt at ideelle aktører ikke skal ha overskudd som motiv og Fyrlykta har hatt store overskudd, ønsker Bufdir å se på prisingsstrategiene for de inngåtte avtalene på fosterhjem og institusjon. Videre ønsker Bufdir å se disse opp mot rammeavtaler og enkeltkjøp herunder akutt med andre ideelle aktører. Vurderingen av prisstrategien er ikke en del av ideell-vurderingen, diskutert i Del A.

3.1 Data

Vi baserer oss på de inngåtte avtalene, innkjøpsdata fra Bufdir for fosterhjem og for institusjon, priser for et utvalg kjøp i januar 2016 og kjøp i januar 2017 innhentet fra Bufetats enhet for inntaksstøtte, samt et utvalg saker knyttet til kjøp fra Fyrlykta i tillegg til intervjuer og annen dokumentasjon. De forskjellige datasettene inneholder følgende informasjon:

- **Innkjøpsinformasjon fra Bufdir for fosterhjem:** Denne viser blant annet kjøps volum fra Bufetats regnskapssystem for perioden 2014 til mars 2017, men ikke døgnpriser. Datasettet har bakgrunnsvariabler, som type kjøp, avtaletype og leverandør. Benyttes i 3.3.
- **Innkjøpsinformasjon fra Bufdir for institusjonskjøp:** Sammenstilling av månedlige kjøpsoversikter fra leverandører på institusjonsplasser for perioden 2016 til og med mars 2017. Inneholder døgnpriser for institusjonskjøp, og har interessante bakgrunnsvariabler, som type avtaletype, navn på leverandør, når kjøpet ble foretatt. Vi har i tillegg lagt inn om leverandøren er ideell eller privat³. Benyttes i 3.4.
- **Intern prisundersøkelse i Bufetat:** Bufetats Enhet for Inntaksstøtte (EIS) gjennomførte en mindre intern undersøkelse av enkeltkjøp på barnevernsområde, av kjøp som er rapportert til Bufetat sentralt i januar 2016 og januar 2017. Kjøp fra Fyrlykta er med i utvalget. Datasettet inneholder døgnpriser, for akutt, fosterhjem og institusjonskjøp. Utvalget er lite og har forskjellige typer kjøp i januar 2017 i forhold til januar 2016. Datasettet er derfor ikke egnet til å sammenligne over tid. Benyttes i 3.3 og 3.4.
- **Utvalg av enkeltkjøp akutt for Fyrlykta:** Et lite utvalg kjøp fra Fyrlykta er plukket ut av EIS for nærmere studie av prisutviklingen i perioden 2016-mars 2017. Det er kun få enkeltkjøp i utvalget, kun syv til sammen som omhandler enkeltkjøp akutt. Fire saker er fra 2016 og tre saker er fra 2017. For sakene inneholder detaljert kostnadsinformasjon, inkludert delpriser for kostnadselementene. Kostnadselementene som er med er: Oppdragsgodtgjøring, utgiftsdekning, adm/overhead, beredskap, døgnavlastning helg, annen døgnavlastning, veileder, konsulent/oppfølging og miljøterapeut. Benyttes i 3.5.

Når det gjelder prisinformasjon er denne konkurransesensitiv og skal ikke offentliggjøres. Vi vil derfor ikke oppgi døgnprisene, men drøfte relative forskjeller i stedet.

3.2 Prisstrategier

Det er i utgangspunktet tre hovedtyper prisstrategier (Silkose 2009): a) Nøytralstrategi: For en nøytral prisstrategi har man en strategi hvor man har valgt å ikke bruke pris som et virkemiddel i kampen om markedsandeler; b) Penetrasjonsstrategi: Målet med en penetrasjonsprisstrategi er å fange opp så

³ Bufdirs liste over private og ideelle leverandører er benyttet, <https://www.bufdir.no/Barnevernsinstitusjoner/?paragraf=All®ion=All>

mange kunder som mulig. Her får kundene med andre ord høy økonomisk verdi for den prisen man betaler. Dette gir direkte utslag på markedsandelene. Denne strategien tiltrekker derfor kunder som er følsomme på pris. C) Prisskummingstrategi: Prisskumming betyr at man har en relativt høy pris på et produkt i forhold til den økonomiske verdien produktet står for. Målet er her ikke å selge så mange produkter og tjenester som mulig, men først å selge ut til det segmentet som er villig til å betale en høy pris for nye produkter.

Bufdirs krav til ideelle organisasjoner vil være normalstrategien. Her vil prisene reflektere kostnadene til produksjon av tjenestene, inkludere normale marginer for overskudd, administrasjon og andre driftskostnader.

3.3 Prisstrategi fosterhjem opp mot rammeavtale og enkeltkjøp herunder akutt sammenlignet med andre ideelle aktører.

Fyrlykta ble tildelt rammeavtale på fosterhjem allerede i februar 2012, dette er derfor det område – sammen med akuttplasseringer – som Fyrlykta har lengst erfaring med. Priser og prisjusteringer er regulert i rammeavtalen og dekker følgende tjenester: A. Rekruttering og opplæring av fosterhjem, B. Fosterhjemstjenester som alternativ til institusjonsplassering, C. Fosterhjemstjenester i forbindelse med utfasing fra institusjon. Vi vil her forholde oss til tjeneste B.

Tidligere rapporter som har studert fosterhjemspriser finner sterk variasjon i prisene (Vista Analyse, 2016 og Deloitte, 2015). Deloitte (2015) fant at prisen for fosterhjem tilknyttet private leverandører lå på mellom cirka 3000 – 3600 kroner pr døgn i 2013.

Tall fra Bufdirs årsrapport for 2016 viser utvikling i gjennomsnittspris på fosterhjem tilknyttet private tiltak i perioden 2014-2016, se Tabell 1.

Tabell 1 Utvikling i gjennomsnittspris på fosterhjem tilknyttet private tiltak i perioden 2014-2016.

Formål	2014	2015	2016	Endring		Endring i prosent	
				14-15	15-16	14-15	15-16
691 Fosterhjem tilknyttet private tiltak	3 866	3 766	3 530	-100	-236	-3	-6

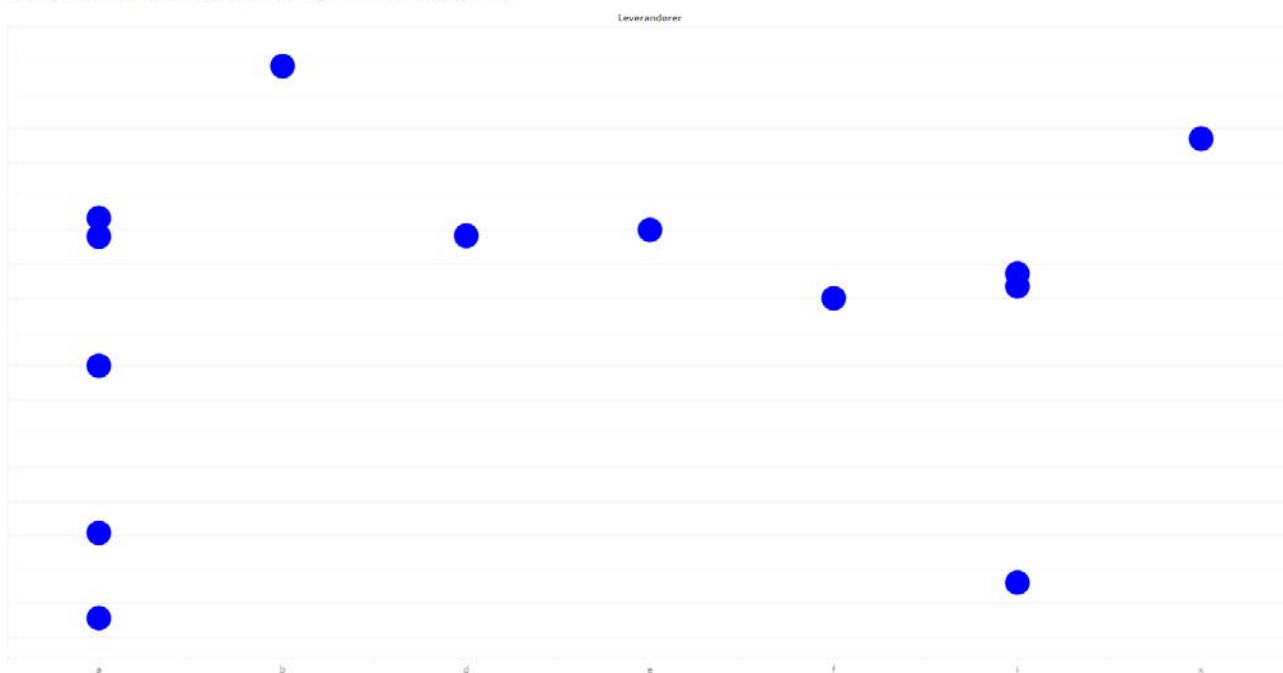
Kilde: Bufdir Årsrapport for 2016

Tabellen viser at prisene på foster hjem har sunket noe i fra 3 866 kroner per døgn i 2014 til 3 530 kr per døgn i 2016. Ser vi på Fyrlyktas fosterhjemspriser til Bufdir, så er disse på linje med nevnte døgnpriser. Vi har for øvrig ikke tallmateriale for å sammenligne med andre ideelle leverandører.

Akuttplasseringer er ikke en del av rammeavtaleprisene og forhandles for seg. Akuttplasseringer ble, som tidligere vist i innledningen, lønnsomt for Fyrlykta, pga. stort volum og gode priser. Dette endret seg fra andre halvår 2015 da Bufetat ble tydeligere i sin strategi om at tjenestene skal dimensjoneres i henhold til det enkelte barns behov. Dette skjedde blant annet som en følge av at Bufetat opprettet en egen enhet for inntaksstøtte (EIS), som skulle kvalitetssikre alle enkeltkjøp. Vi har ikke mottatt dokumentasjon for at den høye akuttprisen var basert på en kostnadsanalyse, men fått opplyst fra Fyrlykta at den var et resultat av forhandlinger. Vi har ikke sammenlignbar prisinformasjon for andre ideelle aktører når det gjelder akuttpriiser.

Den interne prisundersøkelsen i Bufetat for januar 2016 og januar 2017 viser stor spredning i prisene på akuttplasseringer:

Anonymiserte priser på akutt plasseringer fra leverandører i 2016



Kilde: Intern prisundersøkelse i Bufetat

Figur 2 Priser på akuttplasseringer jan. 2016. Anonymiserte priser og leverandører.

Vi har valgt kun å se på 2016 og her ligger Fyrlyktas akuttplasseringspriser godt innenfor ytterpunktene. Noe av grunnen til at det er så stor spredning kan knytte seg til blant annet søskenplasseringer og barn med særskilte behov. Det er allikevel grunn til å merke seg at på det tidspunktet, januar 2016, hadde Bufetat forhandlet frem lavere priser i hvert enkeltkjøp. Disse ble økt i juni 2016.

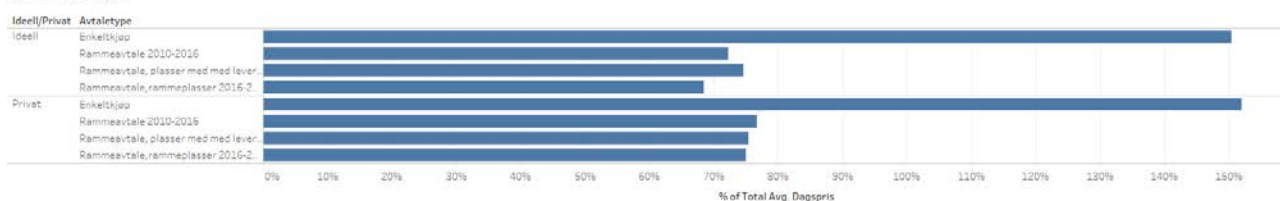
Samlet sett har vi for lite informasjon om dagens priser på fosterhjemsplasseringer til at vi kan trekke konklusjon. Også på akuttplasseringer er tallmaterialet noe svakt, men tallene fra Bufdirs utvalgsundersøkelse antyder at Fyrlykta pr januar 2016 hadde priser som var innenfor det som andre leverandører hadde. Også prisøkningen som kom i juni 2016 ligger innenfor det andre leverandører har av priser på fosterhjems plasseringer.

3.4 Prisstrategi institusjon opp mot rammeavtale og enkeltkjøp herunder akutt sammenlignet med andre ideelle og kommersielle aktører

Fyrlykta ble tildelt rammeavtale om plasser i privat barnevernsinstitusjon i april 2016. Priser og prisjusteringer er regulert i rammeavtalen og dekker følgende: a) Plass med kjøps- og leveringsgaranti, b) Plass uten garanti, c) Pris for ubenyttede plasser samt d) En opsjonspris pr døgn pr plass for våken nattevakt. Vi vil her forholde oss til a). Vi drøfter prising utfra relative forskjeller mellom grupper.

Det er lite forskjell på døgnpriser mellom kommersiell/private og ideell leverandører, ifølge de data som vi har fått. Figuren nedenfor viser forskjeller i pris mellom ideelle og kommersielle leverandører, fordelt på de forskjellige avtalene. Vi ser at ideell er lavere enn private, men at forskjellen ikke er stor.

Ideell vs Privat

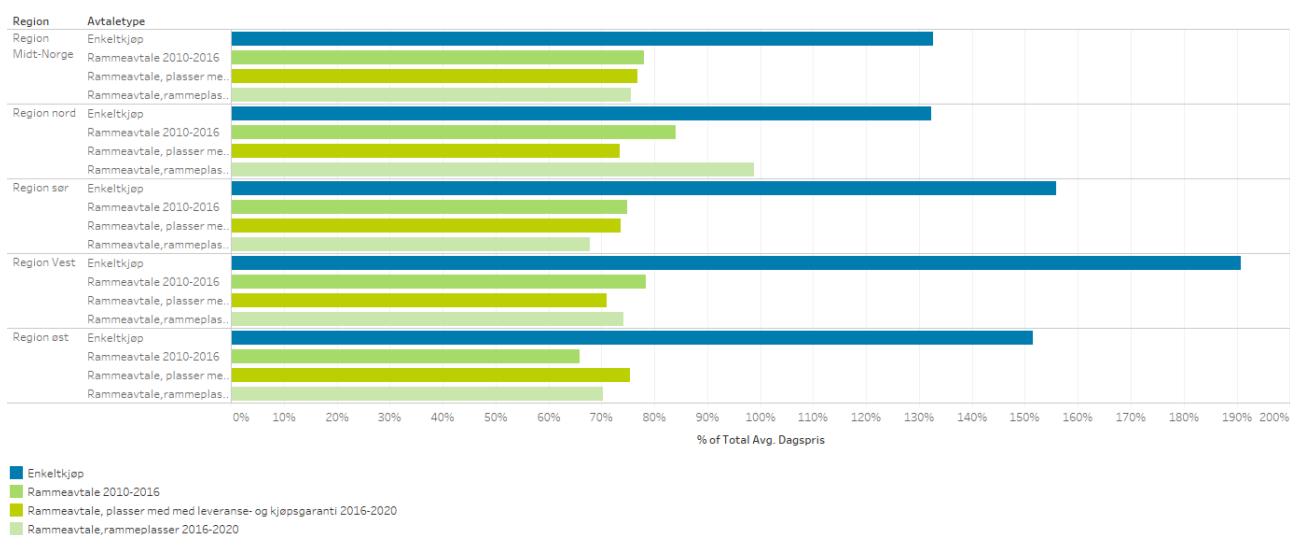


Kilde: Innkjøpsinformasjon fra Bufdir for institusjonskjøp

Figur 3 Priser for ideelle versus private

Enkeltkjøp har klart en dyrere døgnpris enn rammeavtaler. Som figuren nedenfor viser så er det stor forskjell regionene imellom, og spesielt høyt er det i Region Vest. Mer enn 40% dyrere enn i Region Nord som har i snitt de laveste døgnprisene.

Gjennomsnittlig døgnpris per region og avtaletype

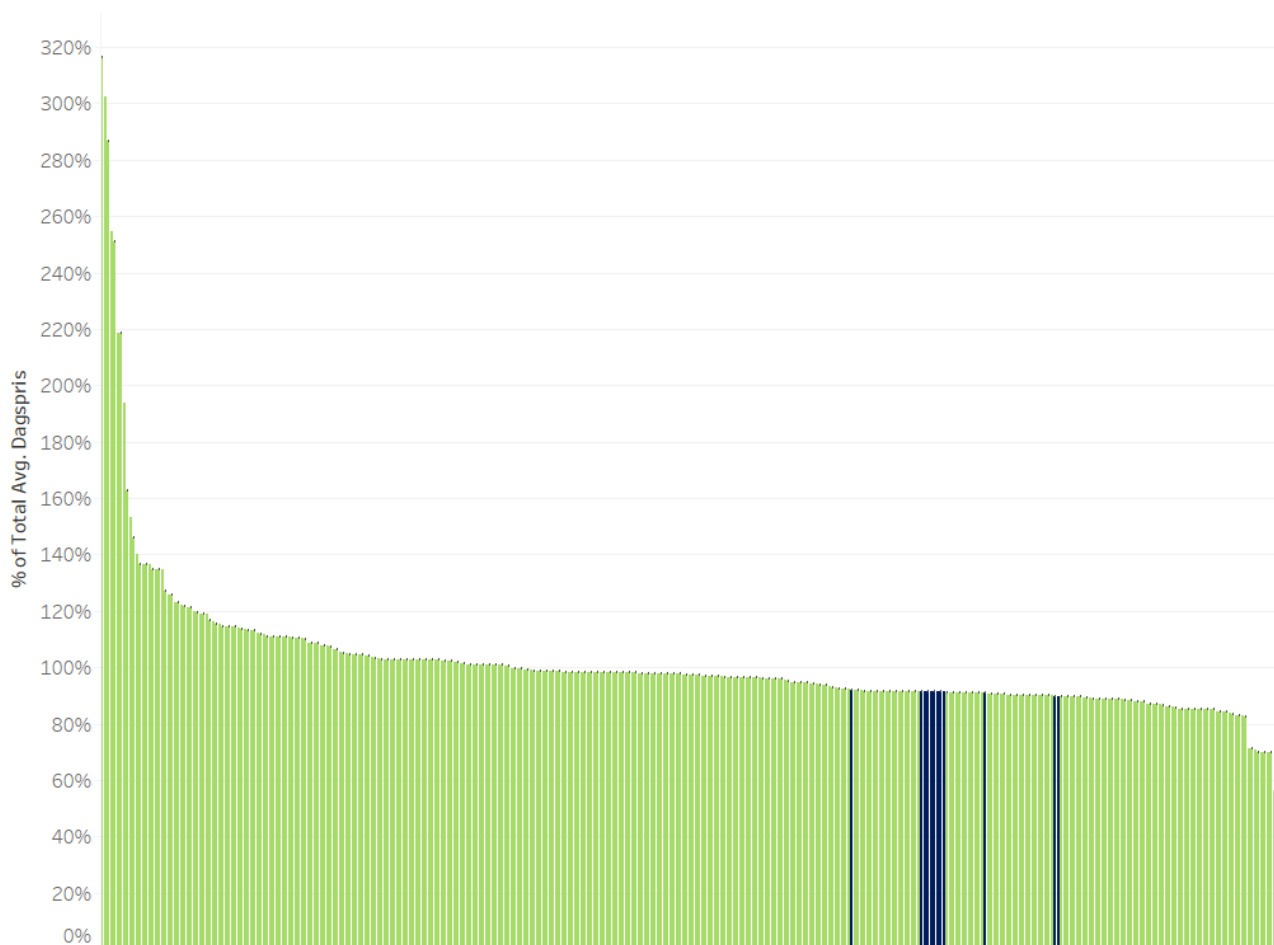


Kilde: Innkjøpsinformasjon fra Bufdir for institusjonskjøp

Figur 4 Gjennomsnittlig døgnpris per region og avtaletype

Figuren nedenfor viser prising for alle inngått avtaler, unntatt kontraktstypen Enkeltkjøp, i vårt datamateriale fra 2016-2017.

Stor variasjon i døgnpris per plassering, ikke enkeltkjøp



Kilde: Innkjøpsinformasjon fra Bufdir for institusjonskjøp

Figur 5 Variasjon i døgnpris per plassering, ikke enkeltkjøp

Døgnprisene varierer fra kjøp til kjøp og innenfor de forskjellige avtaletypene, ifølge våre tall fra Bufdir. Det er grunn til å anta at dette i stor grad skyldes at det er variasjon i ressursinnsatsen i de forskjellige tilfellene. Dette er imidlertid ikke noe som vi har analysert i denne rapporten. Derfor vet vi ikke hvor mye av prisvariasjonene som skyldes strategisk prising og hvor mye som skyldes kvalitet og ressursinnsats i tjenesten som leveres.

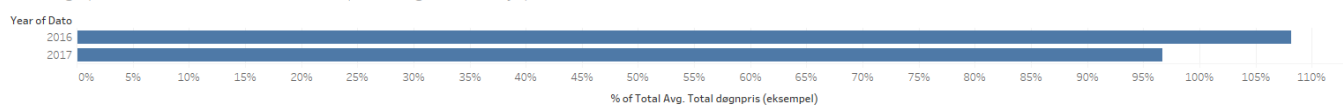
Ut fra foreliggende informasjon ligger Fyrlykta, her markert med blå streker, blant den halvparten med lavest døgnpris i forhold til andre institusjonsleverandører med rammeavtale.

Basert på data som vi har fått tilgang til så er ikke Fyrlyktas priser høyere enn andre leverandører, det være seg ideell eller kommersiell.

3.5 Har det vært en endring +/- i prisen for enkeltkjøp akutt fra 1.1.2016 til 1.3.2017

Vi har studert et utvalg enkeltkjøp akutt fosterhjem i perioden 1.1.2016 til 1.3.2017, basert på et utvalg enkeltkjøp akutt saker som er valgt ut av Bufdir.

Endring i priser fra 2016 til 2017, basert på utvalgte enkeltkjøp



Kilde: Utvalg av enkeltkjøp akutt for Fyrlykta

Figur 6 Endring i priser fra 2016 til 2017

Basert på den informasjonen som vi sitter på har det ikke vært endringer i prisene for enkeltkjøp akutt fra Fyrlykta, annet enn indeksregulering. Utvalgte innkjøpseksempler viser en mindre nedgang fra 2016 til 2017, jfr Figur 6. Bufdirs beregninger av gjennomsnittspriser fosterhjem viser at landssnittet har gått ned; se Tabell 1.

I det utvalget saker vi har sett på ser vi at prisene på annen døgnavlastning, veileder og konsulent/oppfølging varier fra akuttkjøp til akuttkjøp. Prisvariasjonene kan derfor skyldes variasjoner i de utvalgte sakenes ressursbehov mer enn en endring i pris over tid.

Prisene for enkeltkjøp akutt, ligger for øvrig under prisene i rammeavtalen for fosterhjem som Fyrlykta har. De prisene vi har i våre utvalg ligger fra 8% til ca. 30% lavere enn tilsvarende rammeavtalepriser for det gjeldende året.

3.6 Oppsummering

Tallmaterialet som er forelagt Deloitte tyder ikke på at Fyrlykta har strategisk priset seg høyere enn sine konkurrenter i 2016 og 2017, som er de årene vi har det beste datagrunnlaget for. Dette gjelder både for fosterhjem, institusjon og akutt. Våre tall tyder på at Fyrlyktas prisstrategi er en normalstrategi.

I siste halvdel av 2015 tok Bufetat grep knyttet til å få bedre kontroll og styring med prisene, gjennom å forhandle ned prisene. Fra januar 2016 etablerte de en egen enhet for som skulle bistå med innkjøp, Bufetat enhet for inntaksstøtte (EIS). Dette har gitt seg utslag i prisreduksjoner.

Gitt at vi ikke har funnet at prisene fra Fyrlykta er høyere enn for andre ideelle og private leverandører i perioden vi har sett på fra januar 2016 til mars 2017, så har heller ikke Bufetat hatt høyere kostnader enn de ellers ville hatt ved kjøp fra andre leverandører i samme periode.

Datagrunnlaget spesielt på enkeltkjøp akutt i fosterhjem er mangelfullt, mens det på institusjon og fosterhjem er noe bedre. Resultatene bør derfor brukes med forsiktighet.

Vedlegg

Vedlegg 1 Avrop

AVROP PÅ RAMMEAVTALE VED KJØP AV KONSULENTTJENESTER TIL BUFDIR/BUFETAT EPHORTE: 2016/51167

1. Til

<u>Navn på firmaet som forespørselen sendes til:</u>	A-2 Norge – Deloitte – Oslo economics – Proba samfunnsanalyse - PwC
<u>Kontaktperson:</u>	
<u>e-post</u>	

2. Fra

<u>Oppdragsgivers navn og adresse:</u>	Barne-, ungdoms- og familiedirektoratet
<u>Kontaktperson:</u>	Omar Majid – Trude Fondal
<u>e-post</u>	Omar.majid@bufdir.no ; trude.fondal@bufetat.no
<u>Øvrig informasjon om oppdragstaker</u>	www.bufetat.no

3. Behovsbeskrivelse

(hva ber oppdragsgiver om tilbud på – krav til informasjon i tilbudet)

Bakgrunnen for arbeidet er Bufdir sitt ønske om å vurdere om Stiftelsen Fyrlykta org nr 998 380 731 er en ideell stiftelse eller en kommersiell aktør i henhold til vår definisjon av en ideell leverandør.. Siktemålet er:

Å levere en rapport basert på økonomisk analyse av Stiftelsen Fyrlykta. Rapporten skal gi en konkret vurdering om hvorvidt Stiftelsen Fyrlykta driftes som en kommersiell aktør eller en ideell aktør.

Følgende tema og aktiviteter bør inngå i konsulentens leveranse:

D. Revisjon av regnskapet for å avdekke følgende;

- l. Er ledelsesformen i tråd med krav for ideelle aktører.
- m. Stiftelsen Fyrlykta og eiendomsselskapet som leier ut lokaler til de har samme styre. Er ledelsens næringsinteresse i eiendomsselskapet av ureglementert art med hensyn til økonomisk vinning.
- n. Har bedriften hatt overskudd de siste 3 regnskapsårene
- o. Er det noen indikatorer som viser at overskuddet er reinvestert i bedriften og dets formål.
- p. Hvis Stiftelsen har overskudd, hvor blir dette ført/investert eller tatt ut.
- q. Er det noen økonomiske transaksjoner/poster som har til hensikt å minske overskuddet i den hensikt å tappe selskapet for verdier til egen vinning.
- r. Er lønn til ledelsen samlet sett i samsvar med nivå av lederlønn i øvrige ideelle selskaper.
- s. Sum reisekostnader inklusive firmabiler i bruk vurderes mot en tilsvarende aktør.
- t. Overføringer av beløp til utenlandske selskap undersøkes med hensyn til drift og formål av de eventuelle selskapene.
- u. Endringer i regnskap fra år til år med unaturlige differanser, som for eksempel lederlønn.
- v. Eventuelt andre økonomiske momenter som avdekker Stiftelsens reelle driftsmodell.

E. Revidere og gjennomgå prisstrategi på inngåtte avtaler i periode 2015-2016

- iv. Prisstrategi fosterhjem opp mot rammeavtale og enkeltkjøp herunder akutt sammenlignet med andre ideelle aktører.
- v. Prisstrategi institusjon opp mot rammeavtale og enkeltkjøp herunder akutt sammenlignet med andre ideelle og kommersielle aktører
- vi. Har det vært en endring +/- i prisen for enkeltkjøp akutt fra 1.1.2016 til 1.3.2017.

F. Presentasjon av oppsummerende rapport for Bufdir :

Vedleggsliste;

Vedlegg 1 kvalifikasjonskrav ideell

Vedlegg 2 Stiftelsen Fyrlykta Revidert tilbud

Vedlegg 3 rammeavtale institusjon Fyrlykta

Vedlegg 4 Tilbudsbrev fosterhjem Fyrlykta

Vedlegg 5 Rammeavtale fosterhjem fyrlykta

Vedlegg 6 henvendelse lotteritilsynet

Vedlegg 7 svar fra lotteritilsynet

Vedlegg 8 2016 Avvisningsdom OK mot Fyrlykta

4. Tid og sted for utførelse av tjenesten:

Sted:

Tidspunkt:

Fra dato: 3.4.17 Til dato: 12.5.17 åpen for innspill i tilbud.

Hvordan skal pris på tjenesten oppgis (timepris/ totalpris)?

Totalpris, inklusiv merverdiavgift og utgifter knyttet til oppdraget.

5. Behandling av tilbud

Ved valg av leverandør vil oppdragsgiver legge vekt på følgende kriterier:

- a. Løsningsbeskrivelse (30 prosent)
 - i. Oppdragsforståelse
 - ii. Metode
- b. Pris gitt avtalt omfang⁴ (50 prosent)
- c. Kompetanse (20 prosent)
 - i. CV

Oppdragsgiver forbeholder seg rett til å forhandle på innkomne tilbud dersom dette skulle vise seg formålstjenlig.

Vi ber om at informasjon som tilbyder mener skal unntas offentlighet iht. forvaltningsloven § 13 om drift- og forretningshemmeligheter skal skrives i rødt.

6. Hvordan skal tilbud leveres?

<u>Tilbud sendes til følgende</u>	AnskaffelseBV2016@bufdir.no
<u>e - postadresse:</u>	
<u>Tilbudsfrist</u>	Tilbudet skal være mottatt innen 06.03.2017. kl 14:00

Vedlegg 2 Liste over personkilder

Jørgen Fredheim	Fung. daglig leder	Fyrlykta
Peer Salstrøm-Leyh	Grunnlegger/styremedlem/daglig leder	Fyrlykta
Morten Hauge	Susp. daglig leder/Styreformann	Fyrlykta
Hanne Fosser	Regionleder	Fyrlykta
Elisabeth Eriksen	Regnskapsansvarlig, Accountor	Fyrlykta
Anders Knudssøn	Seniorrådgiver, EIS	Bufetat
Vidar Hermansen	Revisor	BDO
Omar Majid	Seniorrådgiver	Bufdir
Reidun Kværnum	Prosjektleder	Bufdir
Anne Kari Myrvold	Seniorrådgiver	Bufdir
Nils Chr. Thomsen	Seksjonssjef	Bufdir

Vedlegg 3 Advokatfirmaet Schjødt

Brev fra Advokatfirmaet Schjødt, ved advokat Hugo P. Matre, med kommentarer til Deloittes utkast til rapport, datert 29. mai 2017.

Deloitte AS
v/ Grete Elgåen
Dronning Eufemias gate 14
0191 Oslo

Bergen, 29. mai 2017
Dok.ref: 46546-501-5575021.5
Saksansvarlig advokat: Hugo P. Matre

KOMMENTARER TIL DELOITTE-RAPPORT

1. INNLEDNING

Deloitte AS (Deloitte) har på oppdrag fra Barne-, ungdoms- og familiedirektoratet (Bufdir) utformet utkast til rapporten "Økonomisk analyse av Stiftelsen Fyrlykta" datert 19. mai 2017 (Rapporten).

Bakgrunnen er at Bufdir siden 2012 har inngått rammeavtaler med Stiftelsen Fyrlykta (Fyrlykta) om kjøp av barnevernstjenester, basert på den premiss at stiftelsen er å anse som en ideell organisasjon. Blant annet fordi Fyrlykta har hatt betydelige overskudd, at dets ledelse har vært høyt avlønnet, samt at Fyrlykta har gjennomført transaksjoner med utenlandske enheter, ønsket Bufdir en vurdering av om Fyrlykta er en ideell organisasjon.

Advokatfirmaet Schjødt AS har fått i oppdrag å kommentere Rapporten på vegne av Fyrlykta. Vi fikk tilsendt Rapporten først onsdag 24. mai 2017. Deloitte har, etter forespørsel om fristutsettelse fra oss, satt frist for kommentarer til mandag 29. mai 2017. Vi takker for fristutsettelsen, men vil samtidig påpeke at det, hensyntatt helligdag 25. mai 2017 og helg 26.-28. mai. 2017, har vært svært knapt med tid til gjennomgang av den 50 sider lange rapporten. Vi har derfor kun hatt anledning til å påpeke noen sentrale hovedpunkter.

Det oversendte utkastet til rapport inneholder ikke vedleggene med dokumentasjon og kildeanvisninger. Vi har således bare hatt begrenset mulighet for å etterprøve faktagrunnlaget for rapporten. Det fremgår f.eks. ikke hvem det er innhentet informasjon fra, om det er foretatt referat, om disse referatene er forelagt de enkelte for godkjenning, om all informasjon er foreholdt Fyrlykta mv.

Vi har strukturert våre kommentarer på følgende måte:

- Under punkt 2 knyttes det merknader til hovedspørsmålet om Fyrlykta er en ideell stiftelse. Som det fremgår, er det vårt syn at Rapporten ikke har grunnlag for å konkludere med at stiftelsen ikke er en ideell organisasjon.
- Under punkt 3 knyttes det kommentarer til lønnsnivået til Fyrlyktas ledelse, samt Fyrlyktas transaksjoner med de utenlandske enhetene Interpharus EEIG (Interpharus) og

Elukaar OÜ (Elukaar). Som det fremgår, er det vårt syn at Rapporten ikke har grunnlag for å konkludere med at disse forhold medfører utdeling av overskudd fra stiftelsen.

- Under punkt 4 fremsettes en avsluttende bemerkning mht. videre saksbehandling.

2. OM FYRLYKTA ER EN IDEELL STIFTELSE

2.1 Generelle merknader

Innledningsvis bemerkes at Rapporten ikke forholder seg til dagens situasjon. Fyrlykta har som følge av fokuset på virksomheten den senere tid, iverksatt omfattende tiltak for å kvalitetssikre både organisering og utførelse av aktivitetene. Arbeidet er utført med profesjonell bistand fra både revisor og advokat. I Rapporten pkt. 1.4 fremgår at:

"I vår vurdering er det ikke hensyntatt forhold som er inntruffet etter at revisjonen var initiert/varslet fra Bufdirs side."

Det fremgår av Rapporten at Deloitte er orientert om at Fyrlykta har gjennomført og/eller arbeider med oppfølging av sentrale punkter hvor Deloitte fremsetter kritikk. Fyrlykta er svært opptatt av å gjennomføre nødvendige endringer for å sikre etterlevelse av lover og retningslinjer, samt sikre en best mulig praksis. Som redegjort for i pkt. 3.3.1 nedenfor, er det som grunnlag for oppfølgingen gjennomført omfattende revisjon av kvaliteten på rutiner for internkontroll, kostnadskontroll, compliance mv. Deloitte tar i Rapporten verken hensyn til gjennomførte endringer eller pågående arbeid med endringer. Konklusjonene i Rapporten er således ikke basert på premisser som er dekkende for dagens situasjon.

Avgrensningen Deloitte angir synes heller ikke gjennomført konsekvent. F.eks. under pkt. 2.3.1 på s. 19 vurderes et utkast til endring av Fyrlyktas vedtekter. Her rettes kritikk mot et utkast som aldri ble vedtatt uten at Deloitte synes å forholde seg til at dette er et arbeidsdokument og ikke en ferdigstilt versjon. Videre er kritikken i Rapporten basert på at stiftelsesloven krever ("*stiftelseslovens intensjon*") at en stiftelses midler ved oppheving kun kan tilfalle mottakere innen "*norsk jurisdiksjon og Stiftelsestilsynet kontroll*". En slik lovtolkning ville etter omstendighetene utgjøre et klart brudd på norske EØS-forpliktelser og tolkningen kan ikke være i samsvar med EØS-loven § 2, jf. Prop. 51 L 2015-2016 s. 75. Vi kan derved ikke se at det er grunnlag for kritikken som fremføres.

Et annet eksempel på at Deloitte ikke anvender sin egen avgrensning konsekvent, er når det i Rapporten trekkes frem en foreslått endring i prisingsstrukturen mellom Fyrlykta og Interpharus datert 12. mai 2017 som begrunnelse for kritikk mot den prisingsstrukturen som gjaldt i perioden Rapporten undersøker (se Rapporten s. 7, 33 og 40).

Det hører også med i denne sammenheng at det har vært endringer i Fyrlyktas virksomhet i den perioden Deloitte har vurdert. Det fremgår imidlertid ikke av Rapporten om de enkelte hendelser som vektlegges har betydning for hele eller deler av perioden som vurderes, evt. hvordan situasjonen var på tidspunktet for inngåelse av avtaler om de aktuelle anskaffelsene. Den manglende presisjonen i gjennomgangen, gjør det uklart om konklusjonene som trekkes er basert på hendelser som er aktuelle for de ulike årene og anskaffelsene Rapporten omfatter. Til illustrasjon av uklarhetene den manglende presisjonen skaper, kan nevnes at i 2011, i forbindelse med tilbudet om anbud for ideelle organisasjoner, var det fra Bufdir sin side bare et krav om prekvalifisering som ideell virksomhet. Det Deloitte har brukt som grunnlag i forbindelse med

revisjonen er derimot et krav som ført ble gjort til kjenne i institusjonsanbudet i 2015. Dette konkurransegrunnlaget er gjengitt i Rapporten på side 5.

Endelig skal det fremheves at Deloitte's granskningsmetodikk på enkelte punkter synes lite innrettet mot å sikre et fullstendig informasjonsgrunnlag. Det vises spesielt til at Deloitte, etter hva vi forstår, ønsket kun kontakt med Fyrlyktas ansatte, og da ikke med Financial Liaison Officer i Interpharus og de lokale stiftelsene, Ravio Sulg. Sistnevnte er i besittelse av inngående kunnskaper om de utenlandske enhetene i systemet, internasjonale transaksjoner, regnskapsinformasjon mv. Det sier seg selv at han, som kilde til informasjon, kunne bidratt med verdifulle innspill til granskningen. Det stilles også spørsmålstegn ved Deloitte's avgrensning mot regnskapene til Interpharus og Elukaar, all den tid Fyrlyktas transaksjoner med disse enhetene synes å stå sentralt i Rapporten. Det nevnes også at daglig leder i Fyrlykta, Jørgen Fredheim, først mottok informasjon om at Deloitte's undersøkelser hadde startet tre dager etter faktisk påbegynnelse av granskningsprosessen, noe som gav Fyrlykta lite anledning til å tilrettelegge for effektiv informasjonsinnhenting for Deloitte. Vi kommer tilbake til enkelte av disse punktene nedenfor.

2.2 Nærmere om den konkrete vurdering i Rapporten

Det er noe uklart hvilket rettslig grunnlag Deloitte benytter for sin vurdering av om Fyrlykta kan anses som en ideell organisasjon. I Rapporten pkt. 2.1 s. 15 anføres at gjennomgangen tar "utgangspunkt i stiftelsesloven". Men som det fremgår i Rapporten pkt. 2.1.1, gir ikke stiftelsesloven noen veiledning for hva som er en ideell stiftelse. Det blir derved uklart hva som ligger i at gjennomgangen til Deloitte tar utgangspunkt i stiftelsesloven.

Ut fra argumentasjonen og kildebruken i Rapporten, legger vi til grunn at Deloitte har benyttet Fornyings- og Administrasjonsdepartementets veileder til den tidligere anskaffelsesloven (Veilederen) som hovedgrunnlag for gjennomgangen.¹ Ny lov og forskrifter om offentlige anskaffelser trådte i kraft 1. januar 2017. Her har reglene for anskaffelser fra ideelle organisasjoner blitt endret. Det generelle unntaket for ideelle virksomheter er tatt ut på bakgrunn av EØS-avtalen, og et nytt og betydelig snevrere er kommet inn, jf. Prop. 51 L (2015-2016) s. 75. Den nye loven inneholder en bestemmelse i § 30-2 om reserverte kontrakter for visse helse- og sosialtjenester.

Selv om den tidligere anskaffelsesloven gjaldt for periodene som omfattes av Deloitte's gjennomgang, kan det reises tvil ved om det er hensiktsmessig å vurdere spørsmålet om Fyrlykta er en ideell stiftelse etter gammel lovgivning, da spørsmålet vel har mest betydning knyttet til fremtidige leveringer av barnevernstjenester til det offentlige – som vil være underlagt den nye anskaffelsesloven. Dette spørsmålet burde, slik vi ser det, ha vært vurdert i Rapporten. Denne tilnærmingen tilsier at Deloitte heller ikke i forhold til det rettslige grunnlaget for Rapporten tar sikte på å vurdere problemstillinger ut fra dagens situasjon, men baserer seg på historiske forhold.

Da formålet med dette skrivet er å kommentere Rapporten, kommenterer vi i denne sammenheng Deloitte's vurderinger som primært er knyttet til tidligere anskaffelseslov.

¹ Avsnittet om "hva Deloitte oppfatter kjennetegner en ideell organisasjon" på s. 18 i Rapporten kan imidlertid indikere at Deloitte har brukt følgende for å avgjøre om Fyrlykta er en ideell organisasjon: "En ideell organisasjon uten hensyn til organisasjons- eller foretaksform vil være ideell når den ikke skal oppnå overskudd ut over nødvendig for forsvarlig drift og realisering av formålet. Det skal heller ikke være mulighet for overføring av midler til de som måtte eie eller på annen måte stå bak enheten. Formålet må fremstå som allmenntilgjengelig, veldedig eller ivareta annet formål enn å fremskaffe fortjeneste. Denne type enheter vil gjerne oppnå skattefrihet. Aktiviteten må drives i samsvar med formålet, og hovedvirksomheten må ikke drives i konkurranse med kommersielle aktører. Når en aktør hevder å være ideell, må tilnærming til regelverk og disponering av mulig overskudd være konservativ. Det vil også gjelde indirekte utdeling fra aktøren." Det er ikke oppgitt kilder eller hva som f.eks. ligger i uttrykk som "konservativ".

Deloitte synes å legge vesentlig vekt på kjennelse av 02.11.2016 som gjaldt en konkret anskaffelse av Oslo kommune, se eksempelvis Rapporten Del A s. 5. Fyrlyktas prosessfullmektig oppfattet Oslo kommunens tilnærming som at de mente å ha grunnlag for særlige krav til tilbydere ut fra konkurransegrunnlaget. Deloitte har imidlertid tilsynelatende ikke gjort noe forsøk på å avklare overføringsverdien til de alminnelige regler som vurderes i Rapporten. Videre fremgår heller ikke årsaken til at kjennelsen ikke ble fulgt opp videre i domstolene. Fyrlykta fikk formidlet at vurderingen av hvorvidt virksomheten var ideell, ikke ville være avgjørende for videre tildelinger. Fyrlykta ønsket på denne bakgrunn å unngå en konfliktsituasjon med kommunen samtidig som stiftelsen ga tilbud på nye anskaffelser.

Etter § 2-1 (3) i forskrift til tidligere anskaffelseslov, kunne oppdragsgivere unnlate å følge forskriftens del 2 i tilfeller hvor helse- og sosialtjenester ble kjøpt fra en ideell organisasjon. Bakgrunnen for dette unntaket fra åpen konkurranse var å legge til rette for ønsket samfunnsmessig engasjement og samarbeid med ideelle organisasjoner. Forskriften definerte ikke begrepet ideell organisasjon. Begrepets innhold måtte derfor utledes gjennom tolkning. Veilederen uttaler på s. 99-100:

"Virksomhetene skiller seg fra kommersielle virksomheter ved at de ikke har profitt som formål, eventuelt at overskudd utelukkende benyttes til å drifte og tilby humanistiske og sosiale tjenester til allmennheten eller spesielle grupper uten at mottager yter et fullt ut regningsvarende vederlag. Departementet gjør oppmerksom på at det er en fare for omgåelse av regelverket dersom man kun vurderer muligheten for å ta ut utbytte fra virksomheten når man vurderer virksomhetens karakter. Overskudd kan også tas ut på andre måter, for eksempel gjennom ekstraordinære transaksjoner i form av internprising, konsernbidrag, utvidelse av egenkapital, lønninger, med mer. Det kan derfor være nødvendig å se hen til slike momenter når virksomhetens karakter vurderes. De virksomheter som er dekket av unntaksbestemmelsen, vil som hovedregel falle inn under skatteregler som har fritak eller betydelig lempet skattebyrde for slike aktiviteter. Det bemerkes imidlertid at begrepet «ideelle organisasjoner» ikke er særskilt samordnet med skatte- og avgiftsregler for frivillige og allmenntjenende organisasjoner, men at bakgrunnen for lempninger innen skattereglene for denne typen virksomheter ofte kan gjenspeiles for målgruppen for unntaksbestemmelsen. Et annet karaktertrekk ved ideelle organisasjoner, er at de ofte er organisert som stiftelser." (vår understrekning)

Rapporten konkluderer på s. 41 med følgende:

"Under tvil konkluderes det med at Fyrlykta ikke er en ideell organisasjon. Det er ved vurderingen særlig lagt vekt på mangelfull sikring mot utdeling og anvendelse av midler fra stiftelsen til stifter, ansatte eller til formelt eller reelt nærstående organisasjoner, herunder høyt lønnsnivå til ledelsen og stifterens økonomiske disposisjoner. Stiftelsen ved dets styre har ikke hatt tilstrekkelig styring og kontroll som representerer brudd på stiftelsesloven og faktisk ledelse er i strid med egne vedtekter. Disse forhold har muliggjort så vel internprising av tjenester for uttak av profitt i sluttledd og fastsettelse av for høye lønninger for to av de daglige ledere. Dette representerer utdelinger fra stiftelsen i strid med stiftelsesloven § 19 og godtgjørelse til to daglige ledere i strid med stiftelsesloven § 40. Uttakene av midler i strid med stiftelsesloven medfører at stiftelsen taper karakteren av ideell organisasjon. ... "

Det følger av det siterte at Deloitte har basert sin konklusjon særlig på at det kan ha forekommet uttak av overskudd i form av høye lønnsbetalinger til ledelsen i Fyrlykta, samt ved transaksjoner med de utenlandske enhetene Interpharus og Elukaar.

Som redegjort for under pkt. 3 nedenfor, er vi av den oppfatning at Rapporten ikke har grunnlag for å konkludere med at disse transaksjonene har medført uttak av overskudd fra Fyrlykta. Helt sentrale punkt i Deloitte's vurdering synes således svakt forankret.

Videre, Deloitte har gjennomgående lagt til grunn at påståtte brudd på stiftelsesloven (påstått manglende kontroll, ulovlige utdelinger mv), samt avvik mellom faktisk struktur på ledelse og stiftelsens vedtektsbestemmelser om ledende organer, vil ha betydning for om Fyrlykta kan anses som en ideell organisasjon. Det kan f.eks. vises til følgende uttalelser i Rapporten:

- *"Oppretters og daglig leders handlinger smitter over på stiftelsen ved vurdering av om denne er ideell. Taler for ikke ideell aktør."* (s. 40)
- *"Den faktiske ledelsesmodellen avviker fra så vel stiftelsens egne vedtekter som stiftelsesloven, og det mangler faktiske sperrer mot utdeling av midler. Punktet gir indikasjon i retning av ikke ideell aktør."* (s. 40)
- *"Uttakene av midler i strid med stiftelsesloven medfører at stiftelsen taper karakteren av ideell organisasjon."* (s. 9)

Det er vår oppfatning at det simpelthen ikke foreligger juridisk dekning for disse synspunktene. Det må være åpenbart at en ideell stiftelse *ikke fratas sin ideelle karakter* selv om det måtte foreligge – eventuelt også markerte – brudd på stiftelsens vedtekter eller stiftelsesloven. Stiftelsesloven oppstiller sanksjoner for slike brudd, og denne reguleringen er uttømmende. Det er prinsipielt juridisk uholdbart å legge avgjørende vekt på om det foreligger påståtte brudd på stiftelsesloven i selve vurderingen av om en stiftelse kan anses å drive ideell virksomhet. For å avklare betydning for vurderingen av om aktiviteten har ideell karakter, må de enkelte momenter relateres til de grunnleggende begrepskennetegn for ideell virksomhet som ikke fremgår av stiftelsesloven.

Deloitte er selv inne på dette i siste avsnitt av Rapporten, men forfølger ikke sporet videre. Det vises til følgende uttalelse:

"Stiftelsen, slik den driftes i dag, og slik de ansatte opplever sin arbeidssituasjon, fremstår som å ha et ideelt formål. Det kan derfor stilles spørsmål ved om de disposisjoner som er vektlagt ovenfor i stedet kan ansees som urettmessig utdeling fra stiftelsen, og ikke skal vektlegges ved vurderingen av om stiftelsen er ideell eller ikke. Slik saken er opplyst for Deloitte kan det fremstå slik at det er foretatt disposisjoner som i beste fall er i strid med kravene til forsvarlig forvaltning av en stiftelse."

Det er for øvrig påfallende at Deloitte ikke besvarer spørsmålet de selv stiller, etter å ha tilkjennegitt at svaret har avgjørende implikasjoner for konklusjonene i rapporten.

Vurderingene av om ledelsesformen er i strid med stiftelsesloven, fremstår som ufullstendig. Stiftelsesloven er ikke til hinder for utbygging av organstrukturen med andre organ, se Rapporten pkt. 2.3.2 s. 20 flg. Et Supervisory Board har, som navnet indikerer, i utgangspunktet rådgivende- og tilsynsfunksjoner. Rettslig er det utvilsomt styret i Fyrlykta som har overordnet forvalteransvar og

representasjonskompetanse. Det endelige utfall av stiftelsens saksbehandling vil i de enkelte tilfelle avhenge av en rekke ulike faktorer uten at det kan konstateres brudd på stiftelsesloven om et utspill fra Supervisory Board blir lagt til grunn i forhold til en medkontrahent.

Videre er det ufullstendig når Deloitte knytter relasjonelle forhold opp mot stiftelsesloven uten å avklare om det har noen betydning for habiliteten i det konkrete tilfelle, se Rapporten s. 21. Fyrlykta har opplevd kontakten med Deloitte om disse spørsmål som ufullstendig og en reiser spørsmål ved om vurderingsgrunnlaget er dekkende for de overordnede prinsippene for driften av aktivitetene. Ettersom kildene for Deloitte vurderinger ikke er fremlagt, er det ikke mulig med annet enn foreløpige kommentarer på dette punkt. Ledelsesstruktur og informasjonsflyt i organisasjonen er for øvrig av de punkter Fyrlykta arbeider med, men som Deloitte ikke har villet forholde seg til fordi arbeidet løper over den perioden rapporten omfatter, jf. Rapporten pkt. 1.4, s. 13.

Videre, sentrale deler av Deloitte argumentasjon knyttet til brudd på stiftelsesloven knytter seg til § 40 om avlønning av ledelsen og § 19 om utdeling i anledning de internasjonale transaksjoner inngått av Fyrlykta. Det er vår oppfatning at det ikke er hold i Deloitte synspunkt om at det foreligger brudd på disse bestemmelser, da transaksjonene ikke innebærer uttak av overskudd. Det vises til pkt. 3 nedenfor. Da faller også Deloitte argumentasjon om at det foreligger brudd på stiftelsesloven.

Når det sees bort fra ovennevnte punkter om uttak av overskudd gjennom høy avlønning og internasjonale transaksjoner og brudd på vedtekter og stiftelsesloven, taler resten av momentene Deloitte vurderer for at Fyrlykta er en ideell stiftelse (se punktliste på s. 41 i Rapporten).

Vi ønsker å knytte noen bemerkninger til de momenter som fremheves som relevante for ideell vurderingen i Veilederen.

Det fremgår der at "overskudd utelukkende benyttes til å drifte og tilby humanistiske og sosiale tjenester til allmennheten" skal anses som et kjennetegn på en ideell organisasjon.

Det skal her først poengteres at Rapporten konstaterer at det ikke har forekommet noen form for overprising av de tjenester Fyrlykta har levert til Bufdir. Det vises til Rapportens s. 10, hvor det fremkommer at:

"Basert på data som vi har fått tilgang til så er ikke Fyrlyktas priser høyere enn andre leverandører, det være seg ideell eller kommersiell", "dette gjelder både for fosterhjem, institusjon og akutt" og at "... så har heller ikke Bufetat hatt høyere kostnader enn de ellers ville hatt ved kjøp fra andre leverandører i samme periode".

Ergo, størrelsen på Fyrlyktas overskudd skyldes ikke overprising. Det store overskuddet i 2014 og 2015 skyldes at Bufdir kjøpte inn et stort antall akuttplasseringer. Det var Bufdirs ønske om en prising med alle eventualiteter inkludert og forbud mot etterfakturering, som var førende for prissettingen av disse plasseringene. Ønsket var begrunnet i at Bufdir ikke ville bruke tid på økonomiske drøftelser når det først oppstod behov for akuttplassering. Slike akuttplasseringer kan typisk innebære mer kostnader enn vanlige rammeavtaleplasseringer, grunnet tidsfaktoren og at det kan foreligge spesielle behov som må tas hensyn til. Fordi det ble et stort volum av

akuttplasseringer i 2014 og 2015, med mange små barn som innebar lite ekstra kostnader, genererte disse plasseringene et stort overskudd for Fyrlykta.

Hva gjelder Fyrlyktas anvendelse av overskuddet, fremgår det tydelig av rapporten at det i vesentlig grad er tilbakeholdt i stiftelsen og anvendt til investeringer godt innenfor stiftelsens formål, da hovedsakelig eiendom og biler som brukes i driften. Det vises til s. 26 i rapporten:

"Fyrlykta har anvendt deler av overskuddet til å erverve eierselskapet til den eiendommen som de har sitt hovedkontor i og driver virksomheten fra. Det er videre ervervet bolighus som benyttes til barnevernsinstitusjoner. Hensikten med å ha egen eiendom til driften av barnevernsinstitusjoner er blant annet å unngå erstatning av skader på leiet eiendom. Det er opplyst fra stiftelsens side at noen av bolighusene er kjøpt i regi av nevnt eierselskap, og det må anses som anvendt til formålet. Dette må ansees å være anvendt direkte innenfor formålet.

Overskuddene har vært betydelige, men viser fallende tendens. For ideelle stiftelser må overskudd til en viss grad aksepteres for å sikre drift og sunn økonomi."

Det er vår oppfatning at Fyrlyktas overskuddsanvendelse, som har vært innrettet mot å sikre fortsatt og økt drift av barnevernstjenester, klart taler for å anse stiftelsen som en ideell organisasjon. Rapporten synes å legge tilsvarende synspunkt til grunn (se andre og tredje kulepunkt, s. 41).

Videre, det uttales i Veilederen at *"de virksomheter som er dekket av unntaksbestemmelsen, vil som hovedregel falle inn under skatteregler som har fritak"*.

Det foreligger en vurdering foretatt av Skatt Øst datert 24. november 2015 som konkluderer med at Fyrlykta er å anse som en skattefri institusjon etter skatteloven § 2-32 (1), da stiftelsen ikke har erverv til formål. Vurderingen ble foretatt mot slutten av 2015 og omfatter således de perioder som er fokuset i Rapporten (2014-2015). Selv om Deloitte måtte mene at skattemyndighetene i en fornyet vurdering kanskje kan komme til et motsatt resultat, er det nå faktisk slik at pr i dag er Fyrlykta vurdert å være en skattefri institusjon av norske skattemyndigheter. Det i seg selv taler, iht. Veilederen, for at Fyrlykta skal anses som en ideell organisasjon. Rapporten synes å underdrive betydningen av dette punktet (se første kulepunkt, s. 41).

Vi finner også grunn til å fremheve at Deloitte's utsagn om skatteplikten ikke er vurdert men at det kan reises tvil om forutsetningene for vurderingen, ikke er underbygget, jf. Rapporten Del A s. 5. Dette er en type spekulasjon som er uegnet for å inngå i vurderingsgrunnlaget for denne type rapporter, og som skaper uklarhet rundt premissene for konklusjonene.

Videre, Veilederen trekker frem at ideelle organisasjoner *"ofte er organisert som stiftelser"*. Også dette taler for at Fyrlykta skal anses som en ideell organisasjon. Stiftelsesloven oppstiller strenge rettslige rammer rundt organisasjonsformen, som gjør den mindre egnet til kommersiell forretningsdrift. I den utstrekning spørsmål ikke er spesifikt regulert i vedtektene, utfyller stiftelsesloven med regler som er tilpasset ideell virksomhet. Deloitte legger i den oppsummerende konklusjonen av hvorvidt virksomheten er ideell, *"særlig ... vekt på mangelfull sikring"* mot urettmessige disponeringer. Det fremgår imidlertid ikke hvordan forholdet mellom vedtektene og stiftelseslovens preseptoriske og utfyllende funksjon er vurdert, eller eventuelt om det er

lovgivningen Deloitte mener ikke er tilfredsstillende. F.eks. er et karakteristikum ved stiftelser at de ikke har eiere som kan ta ut overskudd i form av utbytte. Hadde intensjonen bak Fyrlyktas virksomhet vært å skape slik avkastning, ville selvsagt en annen organisasjonsform blitt valgt. Det er vår oppfatning at Rapporten legger for liten vekt på dette.

Endelig, det forhold at stiftelsen er registrert som næringsdrivende stiftelse er en ren formaliafeil. *Bakgrunnen for registreringen er, etter hva vi forstår, at den var nødvendig i forbindelse med et anbud som var utlyst for ideelle organisasjoner. Anbudet krevde firmaattest, og for å få nødvendig firmaattest holdt det ikke med registrering i enhetsregisteret.* En slik formalitet er åpenbart uegnet som paramenter i vurderingen av om det foreligger en ideell stiftelse. Rapporten legger tilsvarende syn til grunn (se siste kulepunkt, s. 41).

3. OM DE PÅSTÅTTE UTTAK AV OVERSKUDD FRA FYRLYKTA

3.1 Innledning

Rapporten antyder at det har forekommet "overskuddsflytting", dvs. uttak av overskudd, fra Fyrlykta til nærstående. Det antydes at dette har skjedd på tre hovedmåter:

- gjennom lønnsutbetalinger i Fyrlykta, som har vært for høye
- gjennom Fyrlyktas transaksjoner med Elukaar, som skulle vært fakturert uten profittmargin
- gjennom Fyrlyktas transaksjoner med Interpharus, som ikke har vært priset for å gi kun kostnadsdekning til sistnevnte

Vi er uenige i dette. Det vises til gjennomgangen nedenfor under hhv pkt. 3.2, 3.3.2 og 3.3.3. Det er vårt syn at Rapporten ikke har grunnlag for å hevde at det har forekommet utdeling av overskudd fra Fyrlykta.

3.2 Ledelsens lønnsnivå

Rapporten omtaler lønnsnivået for ledelsen i Fyrlykta i pkt. 2.4.8 (s. 37-40), men kun for årene 2014 og 2015. Det fremgår at Fyrlykta i 2014 hadde registrert tre daglige ledere: Per Salström-Leyh, Morten Hauge og Kjell Steinar Hauge.

Førstnevnte har ikke mottatt lønn fra Fyrlykta (fikk sin lønn i Interpharus). I 2015 hadde Kjell Steinar Hauge en lønn på 2 millioner, mens Morten Hauge hadde 2,1 millioner. Det fremgår av rapporten at i snitt var godtgjørelse pr leder på kr 1 561 458 i 2014 og kr 2 140 230 pr leder i 2015.

Rapporten foretar en sammenligning med påstått relevante sammenligningsgrunnlag (7 stiftelser og 5 aksjeselskaper) basert på regnskapstall for kun 2015, og konkluderer med at lønn til de daglige lederne i Fyrlykta er høy sammenlignet med andre ideelle organisasjoner og aksjeselskaper. Det uttales videre at:

"Basert på overnevnte opplysninger om ledernes lønn og lønnsutvikling i perioden, samt analyse mot sammenlignbare virksomheter, er det vår vurdering at de daglige lederes lønn for høy til at det foreligger etterlevelse av stiftelseslovens krav til at ytelsene «skal stå i et rimelig forhold til det arbeid og ansvar som følger med vervet eller stillingen»"

Salström-Leyh har, som nevnt, ikke hatt noen rolle i den daglige driften av Fyrlykta og har heller ikke mottatt lønnsutbetalinger fra Fyrlykta. Lønningen som Rapporten bruker som

sammenligningsgrunnlag er således lønn kun til Morten Hauge (daglig leder) og Kjell Hauge (faglig leder) for 2015.

Morten Hauge og Kjell Hauge ble ansatt på bakgrunn av sin kompetanse og omfattende erfaring innen barnevern. Det foreligger ingen relasjoner eller koblinger mellom disse og Salström-Leyh. Forut 2012 hadde Morten Hauge og Kjell Hauge aldri truffet Salström-Leyh.

Morten Hauge og Kjell Hauge begynte i Fyrlykta i 2012 som de eneste ansatte, og utførte da alle oppgaver i stiftelsen, inkludert vasking av gulv og annet forefallende arbeid. Det innebar risiko for de to å ta ansettelse i Fyrlykta. Det forelå på ingen måte noen garanti for at Fyrlykta ville lykkes. Deloitte foretar i Rapporten en sammenligning av Fyrlykta med andre organisasjoner som angis å ha tilsvarende aktiviteter. Her fremheves at disse organisasjonene har flere ansatte enn Fyrlykta. Det medfører at disse organisasjonene har flere ansatte å fordele arbeidsoppgavene på. Forholdet er ikke reflektert i Deloitte's vurdering av avlønningen av enkeltpersoner.

Senere i 2012 fikk stiftelsen sin første plassering, og ansatte sin første øvrige medarbeider. Fra dette utgangspunktet har stiftelsen gjennom den etterfølgende femårsperioden vokst til 65 ansatte og 100 fosterhjem på oppdrag, og det har ikke vært en eneste klage knyttet til de 600 barn stiftelsen har tatt hånd om. Den ekstreme veksten i stiftelsens aktivitet (jf. regnskapstall på s. 24-24 i Rapporten) har vært krevende for Morten Hauge og Kjell Hauge. Disse har i perioden hatt langt fra normale arbeidsdager, og har til tider arbeidet "døgnet rundt" for å håndtere Bufdirs løpende behov, med et uventet høyt volum på akutt plasseringer.

Lønnsutviklingen til Morten Hauge og Kjell Hauge speiler Fyrlyktas ekstreme vekstutvikling og det medfølgende og unormalt høye arbeidspresset på stiftelsens ledelse:

- I 2012, når Morten Hauge og Kjell Hauge begynte i stiftelsen, var lønnen ca. kr 850 000 for hver (dvs. nær snittlønnen Deloitte har funnet for ledere i stiftelser og foreninger på kr 817 026).
- I 2013 ble lønnen økt til ca kr 1 100 000.
- I 2014 ble lønnen økt til ca. kr 2 100 000, og holdt seg på det nivået inntil lønnen ble nedjustert til kr. 1 300 000 i mars 2017.

Vi kan ikke se at Deloitte har foretatt noen form for sammenlignbarhetsjustering av de påstått relevante sammenligningsgrunnlagene for å ta hensyn til de presumtivistisk åpenbarte forskjeller i ansettelsesrisiko, reell arbeidsbelastning og ansvar mellom stillingene til Morten Hauge og Kjell Hauge på den ene siden og lederstillingene i sammenligningsgrunnlagene på den andre siden.

Vi mener dette er en svakhet med Rapporten.² Det er klart at slike forskjeller kan ha en naturlig innvirkning på lønnsnivå. Rapportens avviksanalyse får derfor mindre preg av reell benchmarking.

Rapporten har heller ikke hensyntatt at deler av lønnsutbetalingene fra Fyrlykta ikke skal endelig belastes Fyrlykta, men de relevante søsterstiftelsene. F.o.m. juli 2014 fikk Morten Hauge og Kjell Hauge et omfattende ansvar knyttet til bistand med etablering, drift og faglig arbeid i

² Rapporten synes å lide under manglende sammenlignbarhetsjusteringer også på andre punkter. Det vises eksempelvis til sammenligningen av reisekostnader (s. 27 i Rapporten). Vi stiller spørsmålsteget til hvem som er tilsvarende aktør. Vi kjenner bare til aktører som har fosterhjem nært knyttet til sine fagkonsulenter. Fyrlykta opererer med en modell som innebærer lange reiseavstander (til enkelte fosterhjem må det flys for å gi veiledning). Det stilles spørsmålsteget ved om km godtgjørelse er regnet inn hos den tilsvarende aktør (Fyrlyktas bilder går opp i mot 60 000 km i året). Det synes å være grunn til skepsis mht. om Deloitte her faktisk har sammenlignet med en sammenlignbar virksomhet.

søsterstiftelsene internasjonalt. Fra februar 2015 til juni 2016 var Sverige uten daglig leder. I den perioden var Sverige en "region under Norge", og fagkonsulent i Stockholm var med på alle ledermøter i Norge. Morten Hauge er også styremedlem i den finske stiftelsen. Morten Hauge og Kjell Hauge har også arbeidet mye med myndighetene i Litauen for å bidra med forståelse for barnevernet i Norge og i Litauen. Kjell Hauge har bidratt med utvikling av kurs og faglig drift i alle søsterstiftelsene. Bufdir har mottatt informasjon om dette.

Det internasjonale arbeidet, som reelt er utført på vegne av søsterstiftelsene, er dekket av lønnen Morten Hauge og Kjell Hauge mottok fra Fyrlykta. På tidspunktet det internasjonale arbeidet ble pålagt Morten Hauge og Kjell Hauge, var det drøftet internt i stiftelsen om deler av lønnen heller burde vært utbetalt fra de relevante søsterstiftelsene. Det ble imidlertid tenkt slik at lønnen kunne utbetales fra Fyrlykta, som deretter kunne kreve de relevante deler av lønnskostnadene refundert fra de ulike søsterstiftelsene. Dvs. slik at Fyrlykta blir endelig belastet lønnsutgifter kun tilsvarende den del av Morten Hauge og Kjell Hagues arbeid som var for Fyrlykta, og ikke den del av lønnsutgiftene som refererte seg til internasjonalt arbeid for søsterstiftelsene.

Denne viderefaktureringen har hittil ikke blitt effektivert. Fyrlykta har imidlertid kvalitetssikret konseptet med BDO, som mener at Fyrlykta kan fakturere de andre søsterstiftelsene for det faktiske ansvaret og arbeidet som er utført, noe som altså vil medføre tilbakebetaling, slik at Fyrlykta får tilbakebetalt deler av lønnsutgiftene til daglig og faglig leder. Det nevnes videre at slik internprising/viderefakturering av lønnskostnader er helt vanlig i internasjonale forhold, noe Deloitte selvfølgelig er godt kjent med.

Fyrlykta mener å ha orientert Deloitte om dette på en klar måte i intervjurundene. Vi mener det er en svakhet ved Rapporten at forholdene ikke er vektlagt, eller i det minste nevnt, i vurderingen av lønnsnivået.

Det er vår oppfatning at Deloitte, som følge av dette, har basert sine konklusjoner om brudd på § 40 i stiftelsesloven om godtgjørelse til styre og daglig leder, samt § 19 om utdelinger, på mangelfullt faktisk grunnlag.

3.3 Internasjonale transaksjoner

3.3.1 Innledende bemerkninger

Fyrlyktas internasjonale transaksjoner har stått sentralt i Deloittes undersøkelser. Samtidig presiseres det i Rapporten at:

"Rapporten omhandler kun regnskaper tilhørende Fyrlykta (org. nr. 998 380 731) og Stiftung Leuchtfeuer (org. nr. 996 786 668) som helhet. ... Deloitte har ikke gjennomført handlinger som gjelder regnskapene til Interpharus eller Elukaar." (s. 14)

At Deloitte på denne måten har avgrenset mot regnskapene til Interpharus og Elukaar er påfallende og gir et svekket informasjonsgrunnlag, all den tid transaksjoner med Elukaar og Interpharus står sentralt i rapporten. Det er uklart hvorfor Deloitte har valgt en slik angrepsvinkel.

Som nevnt, er Raivo Sulg Financial Liaison Officer i Interpharus og for søsterstiftelsene. Hans ansvarsområde omfatter utgiftssiden i stiftelsene, samt de internasjonale transaksjoner de lokale stiftelsene har inngått med Interpharus og Elukaar. Vi forstår det slik at Deloitte har blitt gjort

kjent med dette. Vi forstår også at Raivo Sulg har henvendt seg til Deloitte med tilbud om informasjon om de internasjonale forholdene, noe Deloitte skal ha takket nei til.

Samtidig fremgår det av Rapporten at Deloitte mener å ha fått for lite informasjon om Elukaar (s. 7; *"Deloitte har bedt om en forklaring på hvorfor selskapet har gått med overskudd som ikke er blitt besvart"*).³ Vi forstår det imidlertid slik at Deloitte har fått svar på sine forespørsler. Dette skal ha skjedd slik at Deloitte henvendte seg til daglig leder i Fyrlykta Jørgen Fredheim, som så videreformidlet spørsmålene til Ravio Sulg, som deretter svarte. Fredheim oversatte svarene til norsk og videreformidlet disse til Deloitte.

Det nevnes også at Fyrlykta har innhentet undersøkelser fra KMPG (både i Estland og Norge) om internkontroll, kostnadsbruk og interessekonflikter knyttet til Fyrlykta, Elukaar og Interpharus. KPMG fulgte internasjonalt anerkjente revisjonsstandarder i sitt arbeid, og leverte tre rapporter som alle ble oversendt Deloitte 11. mai 2017. Også på denne bakgrunn er det underlig at Deloitte mener å ha fått utilstrekkelig informasjon om Elukaar. Det er ikke nevnt i Rapporten at Deloitte har mottatt de tre KMPG rapportene.

Videre, at Deloitte, på tross av gjentatte oppfordringer, har nektet å forholde seg til Ravio Sulg, som altså har detaljert innsikt i alle transaksjoner inngått av Interpharus og Elukaar, innebærer at Rapporten ikke har innlemmet viktige informasjonskilder. Vi mener at dette medfører klare svakheter ved Rapporten.

3.3.2 Transaksjoner mellom Fyrlykta og Elukaar

Fyrlykta har gjennom 2014 og 2015 kjøpt tjenester fra Elukaar. Sistnevnte er et aksjeselskap stiftet i Estland iht. lokal selskapsrett.

Det fremgår av Rapporten at:

"Elukaar opererer ikke med en kostnadsdekningsmodell, men tar fortjeneste på det de leverer til Stiftelsen Fyrlykta" (s. 34), og

"det er vår vurdering at en del av de tjenestene som er levert fra Elukaar ... skulle... vært belastet Fyrlykta uten fortjeneste" (s. 34), og

"Vi har per avgivelse av denne rapport enda ikke mottatt Elukaars inngående fakturaer, slik at våre funn dermed ikke er endelig verifisert. Indirekte medfører denne ordningen at Fyrlyktas stifter får ut et profitt element fra sitt private selskap i Estland" (s. 28)

Vi mener at disse uttalelsene er basert på en ufullstendig analyse.

Stiftelsen Fyrlykta har rent faktisk inngått i transaksjoner med Elukaar om kjøp av reiser, it-tjenester (epost, intern server, klientsoftware) og markedsføringsmateriell. Rapporten nevner ikke med et ord om det foreligger internrettslige føringer (eksempelvis skatte- og selskapsrett) i Estland for prising av Elukaars transaksjoner. Det kan meget vel være at det er problematisk for Elukaar å fakturere Fyrlykta på cost-only basis. Det må gjerne legges inn et profittelement for å tilfredsstille krav i lokal lovgivning, slik tilfellet etter omstendighetene er etter norsk rett.

³ Dette er i seg selv en uklar uttalelse gitt at Deloitte selv har valgt å avgrense mot gjennomgang av Elukaars finansregnskaper.

I alle tilfeller foreligger det skatteavtale mellom Norge og Estland (St.prp. nr. 90 (1992-1993)). Etter avtalens Artikkel 9 skal kontrollerte transaksjoner prises i samsvar med armlengdeprinsippet. Med andre ord skal prisingen fastsettes som om transaksjonen forekom mellom uavhengige parter med motstridende interesser. Cost-only fakturering vil normalt ikke kunne tilfredsstille dette prisingsprinsippet.

Videre fremgår det av s. 33 i Rapporten at Elukaar og Interpharus har ulik mva-messig status. Interpharus er ikke merverdiavgiftspliktig, mens Elukaar er avgiftspliktig. Omsetningen mellom de involverte er innrettet slik at Elukaar forestår leveranser som ville medført at statusen som fritatt fra merverdiavgiftsplikt ville gått tapt for Interpharus om leveransene kom derfra. Deloitte tar ikke høyde for denne ulikheten ved vurderingen av hvilken innretning av anskaffelsene som tjener Fyrlyktas interesser. Rapporten nevner heller ikke noe om at Elukaar gjennom sin fakturering nødvendigvis måtte få oppnå dekning for sine utgifter til utvikling og vedlikehold av spesialtilpasset software som stiftelsene fikk tilgang til.

At Rapporten ikke engang nevner disse forhold, eller foretar en vurdering om det i det hele ville vært *lovlig adgang* for Elukaar å fakturere Fyrlykta på cost-only basis, er etter vårt syn en svakhet ved Rapporten. Rapporten inneholder heller ingen internprisingsanalyse av om profittmarginen Elukaar har operert med i sin levering av tjenester mv til Fyrlykta tilfredsstiller armlengdeprinsippet. Det foreligger således ikke grunnlag for å indikere at det er feil eller svakheter med prisingen på det saksgrunnlag rapporten er utarbeidet.

Videre, hadde Deloitte tatt imot ovennevnte tilbud om informasjon om Elukaar ville følgende lett ha blitt avdekket: Pr 1. januar 2014 var opptjent egenkapital i Elukaar på EUR 110 957. Gjennom perioden 2014–2016 hadde Elukaar et samlet overskudd på EUR 127 308. I samme periode ble det brukt EUR 62 295 på ny software, EUR 44 398 til nye seere, og EUR 16 317 for en traktor, samt EUR 17 000 for erverv av bil. Dette viser Elukaars utbetaling av utbytte på EUR 25 000 var finansiert av egenkapital opptjent *forut 2014*, dvs. før Elukaar begynte å fakturere Fyrlykta - og forut perioden som er dekket av Deloitte's rapport.

3.3.3 Transaksjoner mellom Fyrlykta og Interpharus

Fyrlykta har gjennom 2014 og 2015 kjøpt tjenester fra non-profit enheten Interpharus. Sistnevnte er et såkalt European Economic Interest Grouping (EEIG) basert på EU-regulativ 2137/85. Etter regulativet skal overskudd/underskudd i et EEIG allokere forholdsmessig mellom eierne iht. eierbrøk, dvs. at enheten ikke skal tilordne sitt eget overskudd/underskudd. Skattemessig er et EEIG en deltakerlignet enhet.

Følgende uttales i Rapporten:

"Ifølge årsrapporten til Interpharus for 2015 bistår selskapet sine eiere med tjenester som økonomistyring, IT, advokattjenester og markedsføring. Interpharus skal ifølge opplysninger mottatt fra Fyrlykta også være en organisasjon for utveksling av erfaringer og utvikling av ideer fra de ulike nasjonale organisasjonene. Interpharus finansieres primært gjennom medlemsavgifter fra eierorganisasjonene. Avgiften fordeles mellom de ulike eierne basert på faktisk omsetning. For 2015 er det i notene til Fyrlykta opplyst at det er betalt medlemsavgift

på TNOK 3 555. Ifølge årsrapportene til Interpharus for 2015 og 2014 er resultatet negativt med henholdsvis € 7 663 og € 11 219." (s. 6)

Rapporten konkluderer slik:

"På bakgrunn av brev mottatt den 12. mai, stiller Deloitte spørsmål ved kostnadene som er grunnlaget for avregning av management fee fra Interpharos." (s. 7)

Samtidig har Deloitte ikke tatt stilling til selve prisingen av medlemsavgiften som Fyrlykta betaler til Interpharus. Det vises til Rapporten, hvor følgende uttales:

"Fyrlykta har altså valgt en fordelingsnøkkel basert på omsetning, og dette er vanlig for denne type virksomheter." (s. 32)

Deloitte har konkludert med at det rent faktisk har blitt levert tjenester fra Interpharus til Fyrlykta (Rapporten, s. 33) knyttet til økonomistyring, IT, advokattjenester, og markedsføring. Det foreligger betydelig med verdifull know-how i Interpharus (erfaringer/konsepter, utvikling av ideer, nettverk mv). Disse immaterielle verdiene får Fyrlykta tilgang til gjennom å betale medlemskapsavgiften. Leveransene fra Interpharus til Fyrlykta bør derfor best sees på som en totalpakke bestående dels av konkrete tjenester (økonomiske og juridiske mv) og dels tilgang til verdifulle immaterielle verdier.

Deloitte foretar ingen vurdering av om vederlaget Fyrlykta betaler (medlemskapsavgiften) gjenspeiler det forhold at partene har avtalt at Interpharus kun skal ha dekning for sine kostnader. Avtalen innebærer at Interpharus må få dekning for sine utgifter til løpende tjenesteyting til Fyrlykta, samt en forholdsmessig andel (den del av bruken som kan henføres til Fyrlykta) sine historiske og løpende utviklingskostnader knyttet til de immaterielle eiendeler Fyrlykta gis tilgang til.

Rapporten synes imidlertid å mistenkeliggjøre den avtalte vederlagsstrukturen mellom Interpharus og Fyrlykta ved å uttale at *"på bakgrunn av brev mottatt den 12. mai, stiller Deloitte spørsmål ved kostnadene som er grunnlaget for avregning av management fee fra Interpharos"*.

Det er vår oppfatning at Rapportens høyst begrensede gjennomgang på dette punkt ikke gir grunnlag for en slik konklusjon. Det står spesifikt opplistet i kulepunkt 3 i brevet datert 12. mai 2017 at Interpharus nedskalerer sin aktivitet (budsjettkutt med 40 %), samt kutt i kontorleie og reiser og transportkostnader. Man skulle tro at slik nedskalering nødvendigvis vil innebære at Interpharus ikke lenger vil kunne tilby samme rekkevidde på sine tjenester til Fyrlykta og at medlemsavgiften derfor nødvendigvis også bør nedskaleres. Deloitte kommer ikke inn på dette i det hele.

I alle tilfeller synes det klart uholdbart at Deloitte indikerer at nedjusteringen av medlemsavgiften kan sees på som et indisium for at den prisingstrukturen som gjaldt mellom Interpharus og Fyrlykta i 2014-2015 var feilaktig. Så langt vi kan se, foreligger det simpelthen ikke noen saklige holdepunkter for et slikt synspunkt.

4. AVSLUTTENDE BEMERKNING

For det tilfellet at Deloitte skulle opprettholde Rapportens konklusjoner i den endelige rapport, ber vi om at kommentarene fra Fyrlykta vedlegges den endelige rapporten i sin helhet.

Med vennlig hilsen

ADVOKATFIRMAET SCHJØDT AS



Hugo P. Matre

advokat/partner PhD (H)

huma@schjodt.no



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.no for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte Norway conducts business through two legally separate and independent limited liability companies; Deloitte AS, providing audit, consulting, financial advisory and risk management services, and Deloitte Advokatfirma AS, providing tax and legal services.

Deloitte provides audit, consulting, financial advisory, risk management, tax and related services to public and private clients spanning multiple industries. Deloitte serves four out of five Fortune Global 500® companies through a globally connected network of member firms in more than 150 countries bringing world-class capabilities, insights, and high-quality service to address clients' most complex business challenges. To learn more about how Deloitte's approximately 245,000 professionals make an impact that matters, please connect with us on Facebook, LinkedIn, or Twitter.