

Rapport om finansieringsprinciper för Käppalaförbundet

Inledning

Käppalaförbundet har ett stort investeringsbehov i framtiden, främst kopplat till det nya verksamhetstillståndet som förbundet fick år 2019, men även kopplat till en anläggning som byggdes på 1960-talet och som till delar byggdes om under 1990-talet och är i behov av renoveringar.

Förbundet har en låneram som styr hur mycket förbundet får belåna för att finansiera investeringsverksamheten, för att utöka denna låneram krävs ett godkännande av samtliga 11 medlemskommuner.

Det är inte bara Käppalaförbundet som står inför stora investeringar. Svenskt Vatten tog 2020 fram en rapport som visar att investeringsbehovet i va-sektorn har ökat från 16 till 23 miljarder per år i dagens penningvärde, varje år fram till 2040. Sedan denna rapport togs fram har dock kostnaderna av flera olika skäl ökat markant.

Kommunerna i Sverige står inför olika utmaningar som till stor del handlar om att små kommuner har svårt att klara av att säkra hållbara vattentjänster. Gemensamt för alla va-organisationer är dock att det finns behov av både reinvesteringar och nyinvesteringar.

Reinvesteringar i verk och ledningsnät utgör den övervägande delen, nästan 13 miljarder, eller 56 procent. Det finns behov av att ersätta gammalt och utslitet och mest pengar behövs för ledningsnätet, rören i marken.

Nyinvesteringar som beror på ökning och omfördelning av befolkningen, utgör drygt 7 miljarder eller 33 procent av investeringsbehovet. Det är nya ledningar till nya bostäder men också anslutning av befintliga fastigheter, oftast i fritidshusområden under omvandling. Även nya eller utbyggda vattenverk och avloppsreningsverk kan behövas när befolkningen växer eller nya krav, exempelvis för klimatanpassning, tillkommer.

Käppalaförbundets investeringsbehov drivs framför allt av det nya verksamhetstillståndet med strängare utsläppsvillkor, fler anslutna kommuninvånare, det faktum att anläggningen åldras samt att lagstiftningen kommer ändras gällande till exempel läkemedelsrening och slamhantering.

Nordenswan Carlsson AB har anlåtats för att utreda vissa av de rättsliga förutsättningarna som förbundet har för att kunna finansiera verksamheten. Syftet med rättsutredningen är att belysa det regelverk som sätter ramarna för hur kommunal va-verksamhet får finansieras, men även reda ut vilka möjligheter som finns för Käppalaförbundet att utifrån detta regelverk genomföra nödvändiga investeringar på ett hållbart sätt.

Frågeställningar att besvara

I rapporten kommer vi att besvara följande frågeställningar

- 1) *Får Käppalaförbundet fondera resultatet för fordonsgasförsäljning för att finansiera framtida investeringar?*

På Käppalaverket utvinns biogas ur det slam som blir kvar efter reningsprocessen. Biogasen förädlas och används som fordonsbränsle till SL:s bussar. Denna verksamhet ger årligen en intäkt och frågan som ska besvaras är om och hur denna kan användas för att finansiera investeringar i va-verksamheten.

- 2) *Går det att planera för negativa resultat under enskilda år som kan balanseras med framtida överskott inom samma planperiod?*

Käppalaförbundets avloppsverksamhet finansieras av va-taxan som beslutas av kommunfullmäktige i respektive medlemskommun. Avgiftsuttaget styrs av lagen (2006:412) om allmänna vattentjänster, LAV, och kommunallagen (2017:725), KL, som båda innehåller en självkostnadsprincip. Självkostnadsprincipen i LAV är dock något strängare och medger endast nödvändiga kostnader och verksamheten får i princip inte göra överskott. Frågan som ska besvaras är därmed vilken lagstiftning som ska tillämpas för verksamheten och om lagstiftningen medger att överskott och underskott balanseras över tid.

- 3) *Hur kan kostnader fördelas mellan driftkostnader och investeringskostnader, vilka möjligheter finns det att styra detta?*

Va-verksamhet innebär framför allt stora investeringskostnader. En stor del av Sveriges va-system byggdes ut på 1960-talet med statliga medel. Dessa är nu avskrivna och behöver renoveras. Detta gäller även Käppalaförbundets anläggningar. Här finns det bestämmelser i LAV och från Rådet för kommunal redovisning (RKR) som reglerar detta. Frågan som ska besvaras är därmed hur investeringar respektive drift och underhåll ska finansieras.

- 4) *Finns det andra saker kopplat till självkostnadsprincipen som man skulle kunna använda sig av för att kunna hitta en långsiktigt bra lösning?*

Självkostnadsprincipen i LAV innebär att avgifter endast får tas ut för att täcka kostnader som är nödvändiga för att ordna och driva anläggningen. Samtidigt får inte verksamheten medföra ett överskott. Denna princip är ett skydd för de som betalar avgifter så att inte dessa medel används till annan verksamhet och att varje generation betalar för sin del av kostnaderna för anläggningen. Frågan som ska besvaras är hur man förhåller sig till denna princip när det handlar om mycket stora investeringar i anläggningar som ska användas under lång tid.

Tidigare utredningar av betydelse för rapporten

Det underlag som vi har tagit del av inför arbetet med denna rapport utgörs av en PM från 2018 om Valet av redovisningsprinciper som Käppalaförbundet tagit fram tillsammans med Norrvatten. Denna PM baserades delvis på två skrivelser från Sveriges Kommuner och Regioner, SKR (tidigare har SKR haft namnen Svenska kommunförbundet och SKL) vilka presenteras nedan

Den första skrivelsen är en redogörelse av självkostnadsprincipens tillämplighet och innebörd för Kommunalförbundet Norrvatten som togs fram 2001. Den andra är en bedömning från 2014 av

kommunalförbundens tillgångar och de legala bindningar som finns mellan kommunalförbund och deras medlemskommuner vad gäller infriandet av skulder.

Skrivelsen från 2001 går igenom självkostnadsprincipens innebörd och den rättspraxis som då fanns kring hur överskott ska hanteras. År 2001 tillämpades 1970 års va-lag. I skrivelsen konstateras att ett otillåtet avgiftsuttag ska anses ha skett om överskottet är väsentligt. I praxis har återbetalningsskyldighet blivit aktuellt i de fall då överskottet under ett antal år genomsnittligt uppgått till mer än 10 procent av omsättningen.

Vidare refereras i skrivelsen till tre viktiga avgöranden från Högsta domstolen som har satt sin prägel för hur överskott ska hanteras. Det handlar om Trumslagarmålet NJA 1988 s. 475, Johannesbergshusmålet NJA 1994:10 I och Timmermanmålet NJA 1994:10 II. Sammantaget har dessa domar tydliggjort att överskott kan tillåtas några år, men de måste motvägas av motsvarande underskott och att det sammanlagda avgiftsuttaget under perioden inte överskrider självkostnaden. En kommun bör normalt kompensera ett underskott inom en treårsperiod. Vidare kan en fondering av överskott undantagsvis vara motiverad av stora närliggande investeringsbehov inom en femårsperiod.

Fonderingsmöjligheten är tänkt att tillämpas för planerade, konkreta investeringar inom en femårsperiod. Denna fondering ses som ett alternativ till återbetalning till brukarna. Oavsiktliga driftöverskott ska i första hand utjämnas senast inom en treårsperiod.

I skrivelsen från 2014 konstaterades att kommuner får lämna över vården av kommunala angelägenheter till ett kommunalförbund. Förbundet blir då huvudman för verksamheten enligt medlemmarnas avgränsning. Kommunalförbundet beslutar själv om sin budget och finansieringen kan göras genom årliga bidrag från medlemmarna eller genom avgifter från brukarna. Medlemmarna i förbundet har det yttersta ekonomiska ansvaret för infriandet av förbundets skulder.

Förbundsordningen ska innehålla föreskrifter om varje medlems andelar i förbundets tillgångar och skulder. Det finns inget solidariskt ansvar mellan medlemmarna, utan varje medlem är ansvarig för det andelstal som följer av förbundsordningen.

Slutsatser av tidigare utredningar

De skrivelser som SKR har genomfört är bra på så vis att de går igenom bakgrunden och viktiga rättsfall angående KL och LAV. Vi anser dock att skrivelserna är otydliga angående vilken lagstiftning som ska tillämpas för Käppalaförbundets verksamhet. Vi får anta att denna otydlighet ligger till grund för den osäkerhet som Käppalaförbundet har upplevt angående hur verksamheten ska finansieras och vilket regelverk som ska tillämpas. Både KL och LAV innehåller en självkostnadsprincip och andra regler hur verksamheten ska finansieras vilket SKR tar upp i sina skrivelser men som inte ger några tydliga svar om lagarnas tillämplighet. Osäkerheten om lagreglering har medfört att Käppalaförbundet har använt delar av båda lagarna på ett sätt som kan anses motstridigt. Exempelvis har ett eget kapital byggts upp, vilket strider mot självkostnadsprincipen i LAV.

Det krävs en långsiktig ekonomisk planering för Käppalaförbundets verksamhet och därför har det inte ansetts ekonomiskt försvarbart att planera ekonomin på tre års sikt som LAV:s resultatutjämnning medför. Käppalaförbundet använder därför en redovisningsmetod där investeringsfondering tillämpas. Överskott i verksamheten används för att skydda det egna kapitalet från inflation.

Vilken lagstiftning reglerar Käppalaförbundets verksamhet?

Käppalaförbundet är ett kommunalförbund som har övertagit primärkommunernas ansvar för avloppsrening. Käppalaförbundet är därmed skyldigt att tillämpa både KL och LAV på samma sätt som om va-verksamheten drevs i kommunal förvaltning. Det som skiljer Käppalaförbundet från en kommunal förvaltning är att förbundets kostnader betalas av primärkommunerna som i sin tur för vidare denna kostnad till sina abonnenter genom va-avgifter.

Käppalaförbundets anläggning är enligt vår uppfattning att bedöma som en allmän va-anläggning. En allmän va-anläggning är enligt 2 § LAV en va-anläggning över vilken en eller flera kommuner gemensamt har ett rättsligt bestämmande inflytande och som har ordnats och används för att uppfylla kommunens skyldigheter enligt LAV. Den som äger den allmänna va-anläggningen är huvudman enligt LAV.

En viktig utgångspunkt är att självkostnadsprincipen inte ska kunna kringgå genom organisatoriska åtgärder, SOU 2004:64 s. 323. Käppalaförbundets verksamhet finansieras till hundra procent via avgifter som indirekt betalas av brukarna i medlemskommunerna. Eftersom kommunens möjligheter att ta ut avgifter för allmänna vattentjänster regleras i LAV, gäller dessa bestämmelser i stället för den allmänna självkostnadsprincipen i KL. Reglerna kring avgiftsuttaget i LAV ger uttryck för samma princip.

Självkostnadsprincipen i LAV är dock något strängare än motsvarande i KL. Enligt 30 § LAV får endast de avgifter som behövs för att täcka de kostnader som är nödvändiga för att ordna och driva va-anläggningen tas ut. Principen om nödvändiga kostnader ska fungera som ett skydd för att de avgifter som användarna betalar för vattentjänsterna inte används till verksamhet som inte anses nödvändig för att ordna och driva va-anläggningen. Detta innebär att om va-huvudmannen betalar för något som denne inte är skyldig att göra sker en förtäckt överföring av medel från va-kollektivet till skattekollektivet vilket inte är tillåtet.

Hur förhåller sig KL och LAV till varandra?

I kommunallagen finns bestämmelser som kommuner måste förhålla sig till. I lagens 2 kap. återfinns ett antal principer som kommuner måste följa. Här finns det krav på att kommuner endast får ta hand om angelägenheter som har anknytning till dess område eller dess medlemmar, lokaliseringsprincipen. Det finns även krav på att kommunens medlemmar ska behandlas lika om det inte finns sakliga skäl för annat, likställighetsprincipen. I 2 kap 6 § finns en självkostnadsprincip som stadgar att kommuner inte får ta ut högre avgifter än vad som motsvarar kostnaderna för de tjänster eller nyttigheter som de tillhandahåller. Enligt 3 kap. 8 § finns ett undantag från lokaliseringsprincipen som innebär att kommuner får bilda kommunalförbund och lämna över skötseln av kommunala angelägenheter till sådana förbund.

Kommunallagen är en ramlag som ger de grundläggande förutsättningarna för hela den kommunala verksamheten. Självkostnadsprincipen i KL är därmed utgångspunkten vid avgiftsättningen i all kommunal verksamhet, men om det finns särskilda bestämmelser om avgiftsättningen i speciallagstiftningen tillämpas dessa bestämmelser i första hand.

LAV är en speciallagstiftning som reglerar kommunens skyldighet att ordna vattentjänster om det med hänsyn till skyddet för människors hälsa eller miljön behöver ordnas vattenförsörjning eller avlopp i ett större sammanhang för en viss befintlig eller blivande bebyggelse.

Den allmänna va-verksamheten kan i sin helhet finansieras genom avgifter, men det finns inget krav på en sådan finansiering. Om verksamheten finansieras via skatt måste kommunallagens regler om hur kommunens medel får användas tillämpas. Finansieras va-verksamheten genom att avgifter tas ut från de som använder den allmänna va-anläggningen måste detta ske enligt reglerna i LAV.

Va-huvudmannen är den som äger den allmänna va-anläggningen. Kommunen ska dock ha ett rättsligt bestämmande inflytande över den. I Käppalaförbundets fall är alla medlemskommuner va-huvudman för anläggningen i respektive kommun. Käppalaförbundet är va-huvudman för den anläggning som Käppalaförbundet äger. Detta motsvarar det som de flesta av Sveriges kommuner gör, vilket är att bedriva va-verksamheten i kommunal förvaltning. Kommunen är då va-huvudman eftersom den äger den allmänna va-anläggningen. Skillnaden är endast att flera kommuner äger anläggningen gemensamt.

Sammanfattningsvis gäller både KL och LAV Käppalaförbundets verksamhet, men i de delar där samma sak regleras i båda lagstiftningarna har LAV företräde eftersom det är en speciallag.

Självkostnadsprincipen i LAV

Självkostnadsprincipen i LAV återfinns i dess 30 §. Där stadgas i första stycket att avgifterna inte får överskrida det som behövs för att täcka de kostnader som är nödvändiga för att ordna och driva va-anläggningen. Med vissa redaktionella ändringar är innebörden densamma som gällde enligt 24 § i 1970 års va-lag. Det är därmed fortfarande samma förutsättningar som gällde vid den tid då SKR gjorde sin bedömning och principen om överskott och underskott ska jämnas ut inom tre år från att det uppkommit, som uppges i skrivningen från 2001.

Principen har setts som en del av konsumentskyddet när en kommunal verksamhet är avgiftsfinansierad och drivs av en kommun. Syftet är att förhindra överuttag av avgifter som en form av förtäckt särbeskattning. Om det sker ett väsentligt överuttag av avgifter är va-huvudmannen i princip återbetalningsskyldig (NJA 1988 s. 457). Möjligheten att fondera överskottet beskrivs längre fram i rapporten.

Eftersom nästan alla kommuner i Sverige idag i sin helhet finansierar sin verksamhet med avgiftsmedel, har begränsningarna av det maximala avgiftsuttaget fått allt större betydelse. När 1970 års va-lag infördes räknade man med att va-verksamheten liksom tidigare skulle skattefinansieras i betydande utsträckning. Detta är därmed en tydlig skillnad jämfört med 2001 då SKR skrev sitt uttalande.

Investeringar och kapitalkostnader i form av avskrivningar och ränta anses vara en nödvändig kostnad (Se prop. 2005/06:78 s. 87). Avskrivningar har i redovisningspraxis enligt bokföringslagen (1999:1078), årsredovisningslagen (1995:1554) och kommunala redovisningslagen (2018:597) slagits fast att avskrivningar alltid ska ske enligt plan på det historiska anskaffningsvärdet.

Självkostnadsprincipen i LAV innebär även ett principiellt förbud mot att dagens användare belastas med kostnader som rätteligen bör betalas av framtida användare (NJA 1994 s. 10 I). En problematik med detta är att många kommuner har strävat efter att ha låga avgifter och därmed inte investerat tillräckligt i anläggningarna och har nu en stor underhållsskuld. Detta innebär att tidigare generationers användare inte har belastats med sin del av kostnaderna.

Hur generationsproblematiken ska lösas är inte självklart. Det går att argumentera för att kommunerna ska skjuta till skattemedel för att kompensera underfinansieringen eftersom det är

kommunerna som beslutar om investeringar och va-taxan. Ett annat angreppssätt är utgångspunkten att bara för att felaktigheter gjorts tidigare ska man inte behöva fortsätta göra fel. Därmed är det dags att ta ett omtag och göra rätt från och med nu.

Den andra frågan i uppdraget var om det går det att planera för negativa resultat under enskilda år som kan balanseras med framtida överskott inom samma planperiod. Svaret på den frågan är att det går att balansera alla överskott och underskott i verksamheten under en treårsperiod. När det gäller längre tidsperioder behöver Käppalaförbundet förhålla sig till fonderingsvillkoren i 30 § 2 st. LAV.

Enligt vår bedömning är den bästa hanteringen framåt att hantera investeringar och andra kostnader i enlighet med självkostnadsprincipen i LAV. Det innebär en kombination av olika åtgärder. Mer om detta nedan.

Möjligheten att tillföra medel från biogasförsäljning

På Käppalaverket utvinns biogas ur det slam som blir kvar efter reningsprocessen. Biogasen förädlas och används som fordonsbränsle till SL:s bussar. Denna verksamhet ger årligen en intäkt. I LAV finns inget som hindrar va-verksamheten finansieras på annat sätt än genom avgifter. Det är dock tydligt enligt 30 § LAV att va-avgifterna inte får användas för att täcka kostnader som inte är nödvändiga för att ordna och driva va-anläggningen. Va-avgifterna får därmed inte användas för att producera biogas om det inte är en naturlig del av va-verksamheten.

Enligt 50 § LAV ska en va-huvudman i fråga om verksamheten med att ordna och driva en allmän va-anläggning bland annat se till att verksamheten bokförs och redovisas i enlighet med god redovisningssed, där resultat- och balansräkningar redovisas särskilt och där det av tilläggsupplysningar framgår hur huvudmannen har fördelat kostnader som varit gemensamma med annan verksamhet.

I förarbetena anges att va-verksamheten måste redovisas för sig, skild från annan verksamhet som huvudmannen driver, inte minst om huvudmannen är en särskild juridisk person. Då är en sådan särredovisning nödvändig för att huvudmannen ska få grepp om avgiftsunderlaget och kunna beräkna avgifternas storlek i enlighet med kommunens taxeföreskrifter. Det är viktigt att det går att klart utläsa verksamhetens kostnader, intäkter, resultat och förmögenhet och att redovisningen gör det möjligt att härleda uppkomna överskott och gjorda avsättningar över tiden (Se prop. 2005/06:78 s. 101).

Det finns ingen skyldighet att avgiftsfinansiera verksamheten (se prop. 2005/06:78 s. 85). Skattemedel och andra medel får därmed användas för att finansiera va-verksamheten. Självkostnadsprincipen anger endast taket för det totala avgiftsuttaget. Biogasförsäljningen måste dock redovisas särskilt och det ska av tilläggsupplysningar framgå hur kostnader som varit gemensamma med annan verksamhet fördelats.

Värdet av försäljningen ska redovisas som inkomst. En inkomst ska normalt redovisas som intäkt när inkomsten kan beräknas på ett tillförlitligt sätt. Om Käppalaförbundet ska fondera inkomsten ska en upplysning om skälen för avvikelsen lämnas i en not i årsredovisningen, 4 kap. 3 § 3 st. lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning.

Sammanfattningsvis finns det inget som hindrar Käppalaförbundet att fondera de intäkter som genereras av biogasförsäljningen och använda dessa för att finansiera va-verksamheten.

Möjligheten att fondera medel för investeringar

I andra stycket av 30 § finns numera en reglering som infördes i samband med LAV:s ikraftträdande 2007. Denna bestämmelse fanns därmed inte 2001 då SKR beskrev rättsläget angående fonderingsmöjligheten. I 30 § 2 st. anges följande:

Medel får avsättas till en fond för framtida nyinvesteringar, om

- 1. det finns en fastställd investeringsplan,*
- 2. avsättningen avser en bestämd åtgärd,*
- 3. åtgärden och de beräknade kostnaderna för den redovisas i planen,*
- 4. det av planen framgår när de avsatta medlen är avsedda att tas i anspråk, och*
- 5. planen innehåller de upplysningar som i övrigt behövs för att bedöma behovet av avsättningens storlek.*

Tidigare var det enligt praxis under vissa omständigheter möjligt att fondera överskott för investeringar. Denna möjlighet har förtydligats i bestämmelsen. I förarbetena till LAV framhålls att dagens användare bör ha ett ansvar för att en va-anläggning bibehålls och ersätts, samt följaktligen bidra till täckningen av de kostnader som det innebär.

Enligt förarbetena är syftet att säkerställa anläggningens fortbestånd bör kunna tillgodoses genom utökade möjligheter att avsätta medel till framtida nyinvesteringar som kommer hela va-kollektivet till godo. Möjligheten att avsätta medel för framtida nyinvesteringar ansågs därmed behöva vidgas i förhållande till det fonderingsutrymme som tidigare fastställdes i praxis (jfr. prop. 2005/06:78 s. 91).

Avsättningar till investeringar kan därmed göras på två sätt. Det ena är att medel antingen används för att kompensera underskott under de tre närmast föregående åren eller för att finansiera löpande underhållsåtgärder eller taxesänkning inom de tre närmast kommande åren. Det andra sättet är att medlen reserveras för framtida nyinvesteringar som kommer hela va-kollektivet till godo.

Samtliga fem punkter i bestämmelsen måste vara uppfyllda. Dessutom kan fonderingen endast gälla nyinvesteringar och inte reinvesteringar. Fonderingen bör ske genom att medel motsvarande investeringsutgiften avsätts för ändamålet i en särskild investeringsfond. En sådan avsättning bör bara få avse bestämda åtgärder som redovisas i en fastställd investeringsplan.

Av planen bör framgå de beräknade kostnaderna för åtgärderna, när man avser att ta de avsatta medlen i anspråk och övriga upplysningar som behövs för att avsättningens storlek ska kunna bedömas, dvs. bedöma om avsättningen är rimlig eller inte. Investeringarna bör inte ligga för långt fram i tiden, normalt mindre än tio år. Skulle de avsatta medlen av någon anledning inte komma till användning som planerat, bör de återföras till den löpande redovisningen. (Jfr. prop. 2005/06:78 s. 92.)

Fonderingsmöjligheten har alltså utökats jämfört med 2001. Tidigare ansågs fem år vara en bortre gräns för när de avsedda investeringarna förväntades genomföras. Numera anges tio år som ett riktmärke, men ingen absolut gräns. Anledningen till denna begränsning är att investeringarna inte ska vara allt för långt fram i tiden med hänsyn till principen om att varje generation ska bära sina kostnader och den osäkerheten som en lång tidshorisont innebär.

Genomgång av rättspraxis angående fondering

Efter ändringarna, som innebär en utökad fonderingsmöjlighet, trädde i kraft 2007 har bestämmelsen prövats vid flera tillfällen prövats i domstol. Fonderingsmöjligheten har prövats i förvaltningsdomstolar i form av laglighetsprövning som innebär att domstolen ska avgöra om kommunfullmäktiges beslut om att fondera medel har varit laglig. Principen har även bedömts av Statens va-nämnd som fram till 2016 prövade tvister enligt LAV.

Statens va-nämnds beslut den 24 oktober 2013 (BVa84 Va 8/12)

Va-nämnden medgav i målet Telge Nät en fondering av bruksavgifter för att investera 135,7 miljoner kronor i en ny vattenreservoar. Reservoaren skulle ersätta en kraftigt underdimensionerad reservoar för att säkra Södertäljes framtida vattenförsörjning och kunde grovt indelas i tre delar, lågreservoar, tryckstegring och spolvatten.

Fonderingen innebar att fastighetsägare påfördes en särskild bruksavgift om 3,56 kr per kubikmeter förbrukat vatten. Dessa medel öronmärktes så att det inte skulle medföra något överskott av dessa medel. Om det ändå skulle uppstå ett överskott så skulle ett sådant återföras till va-kollektivet.

Statens va-nämnd konstaterade att en prövning av om överuttaget kan anses som tillåtet kan göras först efter att storleken av de avsatta medlen kan ställas mot de utförda nyinvesteringarna.

Enligt Va-nämnden kan investeringar som ligger långt fram i tiden inte till alla delar vara upphandlade och klara vid ett beslut om att fondera medel för nyinvesteringar. I den situation som var aktuell i Va-nämndens mål fanns en investeringsplan, som enligt Va-nämnden hade den konkretisering som kunde krävas. Bolaget hade visat att det för de avsatta medlen fanns en sådan bokföring och redovisning att det direkt gick att hänföra avsatta belopp till identifierbara nyinvesteringar och att vid utgången av planen kunde visas på utfallet av användningen av fonden.

Va-nämnden fann att det, på det stadium som utredningen då befann sig, inte fanns grund för att bedöma om det aktuella överuttaget var otillåtet eller inte, utan att en sådan prövning fick göras efter det att storleken på de avsatta medlen kunnat ställas mot de utförda nyinvesteringarna.

Förvaltningsrättens dom den 11 juni 2015 Mål nr 2466-15

Förvaltningsrätten kom fram till att Svalövs kommuns fondering av medel enligt 30 § LAV inte konkretiserat vilka investeringar det avsedda överuttaget ska täcka, även om en full konkretisering inte kan förväntas. Kommunen hade inte heller presenterat en plan för hur överuttaget beräknas komma va-kollektivet till godo. Beslutet om fondering upphävdes därmed av domstolen.

Förvaltningsrättens dom den 30 januari 2017 Mål nr 13203-15

I målet hade kommunfullmäktige i Orust kommun beslutat att fastställa en investeringsplan avseende kapacitetsökning på vattenverket samt miljö- och drifttekniska förbättringsåtgärder på kommunens övriga avloppsreningsverk, bland annat till följd av myndigheternas krav på kväverening.

Va-huvudmannen hade ett upparbetat överskott om 17,9 miljoner kronor som skulle överföras till en investeringsfond i samband med bokslut och att nyttja upparbetat överskott för investering avseende kapacitetsökning för kommunalt avlopp.

Syftet var att säkra kommunens framtida kapacitet för rening av spillvatten och kan grovt indelas i två delar: nya/nyrenoverade reningsverk och utökade krav på kväverening på befintliga reningsverk.

Av beslutet att avsätta redan upparbetat överskott till en investeringsfond framgår det av handlingarna i målet att dessa medel varit ämnade att användas till ett nytt reningsverk och

kommunfullmäktige hade därför i det överklagade beslutet fastställt en investeringsplan. Av beslutet framgår att projektering för ett nytt avloppsreningsverk vid tiden för beslutet pågick och att kostnaden för projektet beräknades till totalt 170 miljoner kr. Av investeringsplanen framgår projektets delkostnader och att de medel som avsatts i investeringsfonden beräknats tas i anspråk i under en tre års period.

Förvaltningsrätten bedömde att investeringsplanen har den konkretisering som på detta stadium kan krävas. Förutsättningarna för att avsätta medel till en investeringsfond samt att höja taxan för att finansiera investeringen är därmed uppfyllda.

Förvaltningsrättens dom den 19 december 2018 Mål nr 9199-17

Detta mål gällde Västervik kommuns beslut om fondering en investeringsplan för framtagandet av en ny huvudvattentäkt. Av investeringsplanen framgick bland annat att kostnaderna bedömts uppgå till 250–400 miljoner kr samt att tidsåtgången beräknats till ca 10 år.

Förvaltningsrätten konstaterar att vattentjänstlagen medger kommunen rätt att besluta om avgifter för att verksamheten ska ge ett överskott i syfte att täcka kommande investeringar. Kommunen hade enligt rätten visat att det finns en investeringsplan avseende den planerade huvudvattentäkten. Av denna framgick bland annat kostnaderna för de åtgärder som planerats inom projektet, när medlen är avsedda att tas i anspråk samt att den nya huvudvattentäkten beräknas att tas i drift år 2028.

Enligt förvaltningsrättens bedömning har inte framkommit något som visar att investeringsplanen, vilken utgjort underlag för beslutet om höjning av va-taxan, strider mot bestämmelserna i 30 § vattentjänstlagen.

Kammarrättens dom den 21 juni 2022 Mål nr 6435-21

Målet gällde Bromölla kommuns beslut att det kommunala va-bolagets (Bolaget) överuttag av va-avgifter man hade gjort skulle avsättas till en investeringsfond.

Förvaltningsrätten laglighetsprövade och ansåg att det är tillåtet att budgetera för visst överuttag i förhållande till de nödvändiga kostnaderna om det sker för nyinvesteringar i va-kollektivet inom en tioårsperiod. Medel får också avsättas till en fond för framtida nyinvesteringar om det finns en fastställd investeringsplan. Domstolen menade dock att det varken fanns någon inrättad investeringsfond eller någon fastställd investeringsplan. Därmed skulle kommunens beslut om ny taxa upphävas.

Domen överklagades av kommunfullmäktige till kammarrätten. Kommunen hänvisade till budgetar och kalkyler för de kommande åren samt en detaljerad utredning för att visa att taxebeslutet inte skulle leda till ett otillåtet uttag av va-avgifter. Även Bolagets långsiktiga investeringsplan lämnades in där det framgår vilka taxehöjningar och projekt som är planerade under kommande tio år, delkostnader för varje projekt med mera.

Kammarrätten ansåg med beaktande av de beräkningar, underlag och redogörelse för framtida investeringsbehov som kommunen lämnat in att kommunen visat att den nya taxan inte leder till ett överuttag av avgifter i strid med självkostnadsprincipen. Rörande investeringsfondens laglighet skrev kammarrätten att det är står klart att en långsiktig investeringsplan för va-verksamheten hade godkänts av kommunfullmäktige, innan taxebeslutet fattades. Bolaget fattade emellertid beslut om investeringsfonden först efter att taxebeslutet fattats. Kammarrätten skriver dock att avsättning till investeringsfonden utgör en redovisningsåtgärd som sker först i samband med upprättande av

bokslutet det år överuttaget sker. Att en sådan fond inte hade inrättats vid tidpunkten för taxebeslutet medför därmed inte att beslutet är olagligt.

Slutsatser angående möjligheten att fondera medel för investeringar

Käppalaförbundet får fondera medel för framtida investeringar om överskottet utjämnas inom tre år. Detta följer av 30 § LAV. Fondering av medel för nyinvesteringar, som inte ligger mer än ca tio år framåt, får göras om det finns en fastställd investeringsplan och det framgår vilka åtgärder och kostnader det innebär. Investeringsplanen måste vara tillräckligt konkret för att det ska gå att bedöma behovet av avsättningens storlek.

Investeringsplanen ska fastställas enligt förbundsordningen. Medel som fonderas kan bestå dels av överskott som på detta sätt ska återgå till användarna, dels att medel avsätts genom en förhöjd avgift för att genomföra en bestämd nyinvestering.

Exempel på nyinvesteringar som har tillåtits i praxis har varit ökad kapacitet i vattenreservoar, förbättrad rening i avloppsreningsverk och framtagande av ny huvudvattentäkt. I propositionen till LAV poängteras att möjligheten att avsätta medel ska kunna göras för att säkerställa anläggningens fortbestånd och ska komma hela va-kollektivet till godo. Detta bör enligt vår mening tolkas som att fondering endast ska tillåtas för större investeringar i verksamheten.

Mindre lokala utbyggnader av den allmänna va-anläggningen ska finansieras på vanligt sätt genom va-taxan eller inom den normala budgeten. I de fall då kostnaden avviker från normalt bör i stället särtaxa tillämpas enligt 31 § 2 st. LAV. Detta är dock endast aktuellt i vissa av förbundets medlemskommuner.

Av Käppalaförbundets strategiska investeringsplan 2022-2036 framgår att det finns flera större nyinvesteringar som skulle kunna finansieras genom fonderade medel. Det överskott som redan finns skulle därmed kunna användas om det tydliggörs vilka investeringsprojekt de ska användas till. De investeringar som endast syftar till att renovera befintliga anläggningar måste finansieras på annat sätt.

Det är tydligt i praxis att det endast går att bedöma om avsättningen var rimlig först efter att storleken av de avsatta medlen kan ställas mot de utförda nyinvesteringarna.

Hur kan kostnader fördelas mellan driftkostnader och investeringskostnader

Avgifter får enligt LAV bestämmas som anläggningsavgifter och brukningsavgifter och ska framgå av en taxa. Anläggningsavgifterna är en engångsavgift som ska finansiera byggandet av den allmänna va-anläggningen, medan brukningsavgiften är periodisk och ska täcka drift och underhållskostnader. Brukningsavgifterna ska även täcka kapitalkostnader för investeringar och annat som inte täcks av anläggningsavgifter.

När det gäller Käppalaförbundets verksamhet finansieras den indirekt av medlemskommunernas va-taxor som sedan förs vidare genom avgifter enligt förbundsordningen.

Självkostnadsprincipen i LAV ska som tidigare nämnts även följas av Käppalaförbundet. Precis som för andra va-organisationer är en stor del kapitalkostnader, som anses vara en nödvändig kostnad. Enligt förbundsordningen betalar medlemskommunerna bland annat årliga avgifter för kapitalkostnader och driftkostnader.

Detta innebär att Käppalaförbundet behöver ha en god förmåga att uppskatta de kapitalkostnader respektive driftkostnader som uppkommer årligen i verksamheten och bestämma medlemsavgifterna därefter. I den mån överskott eller underskott uppkommer ska dessa normalt utjämnas inom tre år.

Käppalaförbundet har utöver detta en möjlighet att fondera medel för större framtida nyinvesteringar. Kravet är dock att dessa inte ligger för långt fram i tiden, normalt inte längre än tio år. Vidare får detta endast göras om det finns en fastställd investeringsplan och det framgår vilka åtgärder och kostnader det innebär. Investeringsplanen måste vara tillräckligt konkret för att det ska gå att bedöma behovet av avsättningens storlek.

Avskrivningar

Avgifterna är som framgått starkt reglerade. I 30 § LAV stadgas att avgifterna inte får överskrida det som behövs för att täcka de kostnader som är nödvändiga för att ordna och driva va-anläggningen. Det innebär att verksamheten som finansieras genom va-avgifter inte kan generera vinst. Avgifterna ska fastställas i förväg och baseras på förväntat nyttjande samt de beräknade nödvändiga kostnaderna under redovisningsperioden. Va-organisationer behöver bli bättre på att arbeta med sina kapitalkostnader så att skulderna inte blir för stora. Det är då viktigt att anläggningarna också skrivs av på rätt sätt.

Avskrivningar ska spegla till nyttjandeperioden

Avskrivningstider som följer nyttjandeperioden är i linje med god redovisningssed och självkostnadsprincipen. När en tillgång anskaffas uppstår en utgift, men kostnaden uppkommer först när tillgången minskar i värde på grund av ålder och förslitning. Denna värdeminskning ska återspeglas i redovisningen genom att resultatet belastas med en kostnad i form av en avskrivning.

En avskrivning definieras som en systematisk periodisering av tillgångens avskrivningsbara belopp över dess nyttjandeperiod (Rådet för Kommunal Redovisning, RKR, 11). Avskrivning är med andra ord en periodisering av utgifter för anläggningstillgångar. Avskrivning ska ske fr.o.m. den tidpunkt då tillgången är färdig att tas i bruk. Med avskrivningsbart belopp avses normalt tillgångens anskaffningsvärde. I vissa fall kan emellertid anskaffningsvärdet behöva justeras med hänsyn till att tillgången förväntas ha ett väsentligt restvärde efter nyttjandeperiodens slut. Det avskrivningsbara beloppet utgörs i sådant fall av nettot mellan anskaffningsvärdet och det beräknade restvärdet.

Nyttjandeperioden ska bedömas utifrån den tid tillgången kan förväntas bli utnyttjad för sitt ändamål. Den redovisningsskyldige måste ta hänsyn till lokala förutsättningar när nyttjandeperioden för olika tillgångar fastställs. Att fastställa nyttjandeperiod för en tillgång är naturligtvis svårt, särskilt då tillgången har en lång förväntad nyttjandeperiod. Ändrade förutsättningar i form av teknisk utveckling, ändrade förutsättningar vad gäller nyttjande osv. kan påverka tillgångens faktiska nyttjandeperiod (RKR12). Därför ska en tillgångs nyttjandeperiod löpande omprövas. Om den nya bedömningen väsentligt avviker från den tidigare bedömningen ska avskrivningsplanen ändras. Avskrivningstid och avskrivningsbelopp justeras då med hänsyn till den nya bedömningen.

Det finns numer ett uttryckligt krav på att tillämpa komponentavskrivningar vid redovisning av materiella anläggningstillgångar (RKR Rek 11.4). Komponentredovisning innebär att en tillgång delas in i ett antal komponenter som sedan skrivs av, var och en för sig, utifrån den enskilda komponentens förväntade nyttjandetid. Komponenter kan till exempel vara stora pumpar,

desinfektionsutrustning och driftövervakningssystem i vattenverk, pumpar, luftningssystem, omrörare och slamskrapor i avloppsreningsverk, styrutrustning i pumpstationer etc.

Sammanfattande slutsatser

Käppalaförbundet har som sagt ett stort investeringsbehov liksom många andra av Sveriges va-organisationer. Det handlar både om att investera i befintliga anläggningar och i nya anläggningar för att klara ökade krav. För att undvika kraftiga höjningar av avgifterna är det därför viktigt att börja arbeta med detta i tid.

För Käppalaförbundets medlemmar handlar det också om att höja sina va-taxor för att möjliggöra nödvändiga investeringar. I denna rapport har det tydliggjorts att Käppalaförbundet är en va-huvudman enligt LAV:s definition och att det därmed finns en skyldighet att förhålla sig till LAV:s självkostnadsprincip.

De avgifter som medlemmarna betalar in ska finansiera verksamheten. Liksom för de flesta va-organisationer handlar det om flera olika typer av finansiering. En del av intäkterna kommer från försäljningen av biogas, en del finansieras av medlemsavgifter och en del lånas upp.

För att denna finansiering ska bli hållbar behöver medel avsättas för att möjliggöra vissa av de större framtida nyinvesteringarna. Det överskott som redan finns kan användas genom att beskriva när och hur dessa medel ska användas i investeringsplanen. Som beskrivits i rapporten finns det begränsningar kring hur medel får fonderas. Dels ska det vara fråga om nyinvesteringar, dels ska det vara investeringar som kommer hela va-kollektivet tillgodo. Käppalaförbundet som har flera kommuner som medlemmar bör därför välja att fondera medel till de nyinvesteringar som alla medlemskommuner har nytta av. Detta skulle exempelvis kunna vara investeringar för en förbättrad rening.

Kapitalkostnaderna för lån är en nödvändig kostnad. Kommunal va-verksamhet anses som en mycket trygg verksamhet med god soliditet som borgar för låg risk och goda lånevillkor.

Medlemskommunerna, som har det ekonomiska ansvaret för verksamheten kan inte gå i konkurs och behövs ökade medel är medlemskommunerna i princip skyldiga att höja avgifterna som finansierar verksamheten.

En viktig pusselbit för att finansieringen ska bli hållbar är att inte skuldsättningen blir för omfattande. Det är viktigt att va-organisationer skriver av anläggningarna under nyttjandeperioden.

Svenskt Vatten har under många år informerat om va-taxorna behöver höjas för att skapa utrymme för nödvändiga investeringar. Det handlar om anläggningar som behöver rustas upp, klimatanpassning, ökade reningskrav och en ökad befolkning. Oftast är det bra att börja i tid, då blir kostnaden inte lika stor och höjningarna behöver inte bli så uppseendeväckande.

2023-02-13

Gilbert Nordenswan

Nordenswan Carlsson AB