



**ÖSTERSUNDS  
KOMMUN**

STAAREN TJÆLTE

**REVISIONSRAPPORT  
GRANSKNING AV  
VA-INVESTERINGAR**

Anneth Nyqvist,  
Certifierad kommunal revisor  
Dnr: REV 00010-2021

## *Innehållsförteckning*

1	SAMMANFATTNING .....	3
2	INLEDNING/BAKGRUND.....	4
3	SYFTE, REVISIONSFRÅGA OCH AVGRÄNSNING .....	4
4	AVGRÄNSNING.....	4
5	REVISIONSKRITERIER.....	4
6	ANSVARIG STYRELSE/NÄMND.....	5
7	METOD .....	5
8	RESULTAT AV GRANSKNINGEN .....	5
8.1	LAGAR OCH REGLER.....	5
8.1.1	Kommunallagen .....	5
8.1.2	Lag om vattentjänster.....	5
8.1.3	Lag om kommunal bokföring och redovisning och RKR .....	6
8.2	MÅL RIKTLINJER OCH RUTINER.....	7
8.3	VA-INVESTERINGSPLAN .....	7
8.4	INVESTERINGSFOND.....	8
8.5	VA-TAXAN.....	9
8.5.1	Principer gällande VA-taxa.....	9
8.5.2	Kommunens tillämpning.....	10
8.6.1	Svar på revisionsfrågorna .....	12
9	KVALITETSSÄKRING .....	13
10	UNDERTECKNANDE.....	13

## 1 SAMMANFATTNING

---

På uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Östersunds kommun har revisionskontoret genomfört en granskning avseende VA-investeringar. Granskningens syfte har varit att undersöka om det finns en ändamålsenlig styrning av kommunens VA-investeringar och om redovisningen följer lagens krav.

Vår sammanfattande bedömning är att det delvis finns en ändamålsenlig styrning av VA-investeringar och att redovisningen i stora delar följer lagens krav.

Det finns antagna styrdokument för att säkerställa en ändamålsenlig styrning i form av fastställd budget, investeringsplan VA-Avfall samt principer för VA-redovisning. Principerna är dock till vissa del inaktuella och investeringsplanen är inte antagen politiskt.

En investeringsfond har inrättats utifrån de möjligheter som lagen om allmänna vattentjänster medger. Det saknas dock formella beslut om att inrätta en investeringsfond och det krävs ytterligare upplysningar och förtydligande för att säkerställa att investeringsfonden följer lagstiftningen fullt ut. Vidare anser vi att de finansiella rapporterna behöver utvecklas och förtydligas för att säkerställa att RKR:s rekommendationer följs.

Utifrån granskningens omfattning kan vi inte göra någon fullständig bedömning av om redovisningen är rättvisande och därmed förenlig med självkostnadsprincipen. Vi anser dock att det finns en tydlig särredovisning av VA-verksamheten och att det finns ambitioner om att taxan ska vara förenlig med självkostnadsprincipen. Samtidigt ser vi positivt på den översyn av VA-taxan som pågår.

### ***Vi rekommenderar tekniska nämnden att:***

- *Säkerställa att det fattas formella beslut gällande investeringsfonden.*
- *Säkerställa att investeringsfonden följer lagen om allmänna vattentjänster och att den redovisas korrekt i de finansiella rapporterna.*
- *Ta ställning till om den långsiktiga investeringsplanen ska behandlas politiskt.*
- *Se över vilka principer som ska gälla för VA-redovisningen.*
- *Säkerställa att lagar och RKR:s rekommendationer följs gällande VA-taxan och särredovisning av VA-verksamheten.*

## 2 INLEDNING/BAKGRUND

---

Sveriges kommuner står inför ett omfattande behov av investeringar i kommunalt vatten och avlopp. Ett sätt att finansiera investeringarna är via avgiftsuttaget.

VA-avgifterna bygger på självkostnadsprincipen och att varje generation betalar för sig. Vattentjänstlagen ger dock visst utrymme att fondera överskottsmedel till framtida investeringar. Östersund har valt att inrätta en investeringsfond i syfte att finansiera kommande investeringar.

Om kommunen inte följer lagen om allmänna vattentjänster finns risk för att kommunen drabbas av ekonomiska konsekvenser som återbetalning och/eller skadestånd.

Kommunens revisorer har mot bakgrund av sin risk- och väsentlighetsanalys bedömt det angeläget att genomföra en granskning av VA-investeringen. Granskningen ingår i revisorernas revisionsplan för 2021.

## 3 SYFTE, REVISIONSFRÅGA OCH AVGRÄNSNING

---

### Syfte

Granskningens syfte har varit att undersöka om det finns en ändamålsenlig styrning av kommunens VA- investeringar och om redovisningen följer lagens krav.

### Revisionsfrågor

Granskningen besvarar följande revisionsfrågor:

- Finns tydliga mål, riktlinjer och rutiner framtagna avseende VA-investeringar?
- Finns en antagen VA-investeringsplan?
- Följer den inrättade investeringsfonden lagen om allmänna vattentjänster?
- Är avsättningar/fonderingar ”öronmärkta”?
- Är kommunens VA-taxa förenlig med självkostnadsprincipen?

## 4 AVGRÄNSNING

---

Granskningen är avgränsad till kommunens VA-investeringsfond och om den är upprättad utifrån lagens krav. I granskningen ingår inte att bedöma ändamålsenligheten i fastställd investeringsplan och de finansiella rapporterna avseende särredovisning av VA-verksamheten.

## 5 REVISIONSKRITERIER

---

Vår bedömning har utgått från:

- Kommunallagen (2017:725) 6 kap. 6 § nämndernas ansvar och 2 kap. 3 § likställighetsprincipen
- Lagen om allmänna vattentjänster (2006:412)
- Regeringens proposition 2005/06:78 om Allmänna vattentjänster
- Redovisning av affärsverksamhet – mot bakgrund av självkostnadsprincipen, idéskrift från RKR (2006)
- P97, Ekonomisk redovisning för VA- branschen, idéskrift från Svenskt vatten (2009)
- RKR:s rekommendationer
- Fullmäktigebeslut

## 6 ANSVARIG STYRELSE/NÄMND

---

Granskningen avser tekniska nämnden och kommunstyrelsen i Östersunds kommun.

## 7 METOD

---

Granskningen har utförts genom inhämtning och granskning av relevanta styrdokument riktlinjer.

Intervjuer har genomförts med följande tjänstemän:

- Sektorchef Avfall/VA
- Ekonom Avfall/VA
- Redovisningschef, redovisningsenheten
- Förvaltningschef, teknisk förvaltning har deltagit vid faktaavstämning

Substansgranskning har utförts för att i erforderlig omfattning verifiera gjorda utsagor samt att system och rutiner fungerar på avsett sätt.

## 8 RESULTAT AV GRANSKNINGEN

---

### 8.1 LAGAR OCH REGLER

#### 8.1.1 Kommunallagen

Av kommunallagen 6 kap. 6 § framgår att nämnderna var och en inom sitt område ska se till att verksamheten bedrivs i enlighet med de mål och riktlinjer som fullmäktige bestämt samt de bestämmelser i lag eller annan författning som gäller för verksamheten.

De ska också se till att den interna kontrollen är tillräcklig och att verksamheten bedrivs på ett i övrigt tillfredställande sätt.

Kommunallagen (2 kap. 3§) tydliggör att kommuner och regioner ska behandla sina medlemmar lika, enligt likställighetsprincipen, om det inte finns sakliga skäl för något annat.

#### 8.1.2 Lag om vattentjänster

##### *Avgifter för allmänna vattentjänster*

Av lagen (§ 30) framgår att avgifterna för allmänna vattentjänster inte får överskrida det som behövs för att täcka de kostnader som är nödvändiga för att ordna och driva VA-anläggningen. Detta är en starkare skrivning än den konventionella kommunala självkostnadsprincipen. Med nödvändiga kostnader menas att de ska ha ett naturligt samband med va-verksamheten.

Anläggningsavgifterna skall bestämmas på beräkningsgrunder som innebär att en fastighetsägare inte behöver betala mer än vad som motsvarar fastighetens andel av kostnaden för att ordna VA-anläggningen (32 §).

Avgifternas belopp och hur avgifterna skall beräknas skall framgå av en taxa. Avgifterna får inte bestämmas till högre belopp än vad som är förenligt med bestämmelserna i 30-33 §§ (34 §). Fördelningen av avgiftsuttaget ska ske utifrån vad om är skäligt och rättvist.

Det finns inget juridiskt hinder mot att VA-verksamheten helt eller delvis finansieras med skattemedel, men samtliga svenska kommuner strävar efter full avgiftsfinansiering. Skattefinansiering sker bara som tillfälliga åtgärder och i undantagsfall.<sup>1</sup>

Om intäkterna skulle överstiga kostnaderna har verksamheten en skuld till VA-abonnenterna. Normalt görs ingen återbetalning som innebär ett monetärt utflöde av resurser från verksamheten, utan istället reglerar man avgiften så att det görs ett underuttag de närmaste åren. Enligt rättspraxis ska en sådan överföring till abonnenterna göras inom loppet av tre år,<sup>2</sup> eller genom att avsätta medlen till en investeringsfond.

#### *Avsättning till investeringsfond*

Överskottsmedel får enligt lagen (§ 30) avsättas till en fond för framtida nyinvesteringar, under förutsättning att:

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.

Avgifter får inte överskrida det som behövs för att täcka kostnaderna för den vattentjänsten.

Av förarbetena till lagen om vattentjänster (prop. 2005/06:78, s 87) framgår att avsättning för framtida nyinvesteringar ska göras i begränsad omfattning och att det ska avse en nyinvestering som kommer hela VA-kollektivet till godo. Fonderingsmöjligheten ska alltså inte avse reinvesteringar eller exploateringsinvesteringar. Dessutom framgår att man förutsätter att investeringarna inte ligger för långt fram i tiden, normalt mindre än tio år.

Underskott kan täckas av ett överskott inom en treårsperiod, därefter anses verksamheten vara skattefinansierad. (Prop. 2005/06:78, s. 87).

### **8.1.3 Lag om kommunal bokföring och redovisning och RKR**

#### *Särredovisning*

Av LKBR 9 kap. 5 § framgår att en upplysning ska lämnas om vilka särredovisningar som upprättats under räkenskapsåret till följd av bestämmelser i lag eller annan författning. Enligt RKR R18 ska information även lämnas om var särredovisningarna finns tillgängliga.

Enligt lagen om allmänna vattentjänster (§ 50) ska huvudmannen årligen upprätta en särredovisning för vatten- och avloppsverksamheten med syfte att möjliggöra en uppföljning av om avgiftsuttaget följer verksamhetens självkostnad. Resultat- och balansräkningar ska redovisas särskilt och det ska av tilläggsupplysningar framgå hur huvudmannen har fördelat kostnader som varit gemensamma med annan verksamhet, och att redovisningen, när den är fastställd, finns tillgänglig för fastighetsägarna. Bakgrunden är enligt RKR att brukare ska ges möjlighet att följa upp och kontrollera att självkostnadsprincipen efterlevs. I RKR:s skrift "Redovisning av affärsverksamhet" finns exempel på tilläggsupplysningar.

---

<sup>1</sup> Svenskt vatten – VA-taxa

<sup>2</sup> Bouvin & Qviström 1993: SOU 2004:64

## 8.2 MÅL RIKTLINJER OCH RUTINER

*Revisionsfråga: Finns tydliga mål, riktlinjer och rutiner framtagna avseende VA-investeringar?*

Tekniska nämnden ansvarar för att förvalta kommunens VA-anläggningar samt besluta om omfattning av verksamhetsområden för vatten och avlopp samt beredning av taxa för VA<sup>3</sup>.

I *Plan för Vatten- och avloppsförsörjning*<sup>4</sup> som fastställts av fullmäktige 2013 framgår inriktningsmål och åtgärder som indelats i kategorierna nödvändiga, angelägna och önskvärda.

På kommunens [hemsida](#) finns kommunens förslag till program för VA. Programmet innehåller sju stycken ställningstaganden för hur kommunens försörjning av vatten och avlopp ser ut och ska fungera 2040 i hela kommunen. Remisstid för programmet pågår från april 2021 till 30 september 2021. Beslut om programmet planeras att tas i oktober 2021.

Kommunstyrelsen har 2010-11-23<sup>5</sup> antagit principer för VA-redovisning. Av principerna framgår att beslut om investeringar följer kommunens budgetprocess där kommunfullmäktige beslutar om en investeringsram för VA-verksamheten. Det framgår även att i beslutet tas hänsyn till att VA-verksamheten är taxefinansierad.

För varje investeringsobjekt antas en treårig plan, fullmäktige beslutar om varje enskilt investeringsobjekt.

### **Bedömning**

Vi bedömer att det delvis finns tydliga mål, riktlinjer och rutiner gällande VA-investeringar. Principer för VA-redovisning antogs 2010 och vi anser att de i vissa avseenden är inaktuella och behöver ses över vilket beskrivs närmre under punkt 8.5.2.

*Vi rekommenderar tekniska nämnden att se över beslutade principer för VA-redovisning.*

## 8.3 VA-INVESTERINGSPLAN

*Revisionsfråga: Finns en antagen VA-investeringsplan?*

Kommunfullmäktige har antagit flerårsplan (KF § 204 Mål och budget 2021 och flerårsplan 2022-2023 Dnr 00034-2020) där VA-investeringar för år 2021-2023 ingår.

Sektor Avfall/VA har tagit fram en långsiktig investeringsplan som löper fram till 2029<sup>6</sup> och som innehåller beslutade investeringsprojekt. Enligt de intervjuade är denna plan ett arbetsmaterial som inte har fastställts politiskt utan syftet är att få kontroll över det framtida investerings- och finanseringsbehovet.

### **Bedömning**

Vi bedömer att det finns en antagen investeringsplan. Fullmäktige har antagit budget för VA-investeringar för år 2021-2023. Det finns även en långsiktig investeringsplan som endast har behandlats på tjänstemannanivå.

*Vi rekommenderar tekniska nämnden ta ställning till om den långsiktiga investeringsplanen ska behandlas politiskt.*

<sup>3</sup> Reglemente för tekniska nämnden i Östersunds kommun 2019-12-19 KF §255 (senaste versionen på hemsidan)

<sup>4</sup> Beslutad av kommunfullmäktige 14 mars 2013 §12

<sup>5</sup> Kommunstyrelsen 2010-11-23 Dnr 2053-2010

<sup>6</sup> Avfall VA långtidsplanering

## 8.4 INVESTERINGSFOND

*Revisionsfråga: Följer den inrättade investeringsfonden lagen om allmänna vattentjänster?*

*Revisionsfråga: Är avsättningar/fonderingar ”öronmärkta”?*

Vid intervjuer framkommer att i samband med cryptosporidiumutbrottet 2010 upptäcktes behovet av ett membranfilter. Investeringen beräknades uppgå till ca 40 mkr och eftersom VA-taxan inte skulle täcka framtida kapitalkostnader fördes då diskussioner om att inrätta en investeringsfond för att finansiera dessa. I samband med beslut om principer för VA-redovisning beslutades att sektor VA/Avfall äger sitt eget rörelsekapital och att det redovisas som en skuld till VA-kollektivet. Vidare framgår att avsiktliga över- och underskott kan med en plan för användning hanteras på längre sikt.

Utförarstyrelsen beslutade 2015-02-04<sup>7</sup> att föreslå fullmäktige att ge teknisk förvaltning i uppdrag att inrätta en fond för Vatten Östersund med syftet att finansiera investeringen i membranfiltret vid vattenverket i Minnesgården. Vidare beslutades att fonden ska bestå av det ackumulerade rörelsekapitalet efter bokslutet 2014 samt kommande eventuella överskott. Det framgår att investeringen ska genomföras under åren 2015-2017 och att fonden ska täcka investeringens kapitalkostnader. Belopp saknas både för själva investeringen och kapitalkostnaderna.

Vi har eftersökt beslut från kommunstyrelsen och fullmäktige gällande utförarstyrelsens förslag om att inrätta en investeringsfond men inte återfunnit några sådana beslut.

Vi har heller inte funnit någon dokumenterad analys av hur avsättningarna till investeringar ska komma hela VA-kollektivet tillgodo i enlighet med lagstiftningens krav. Vid intervjuer framförs att 98 % av kommunens invånare nyttjar vatten från vattenverket i Minnesgården.

Investeringsfonden består av ackumulerade överskott som byggts upp sedan 2010. Investeringen påbörjades 2014 med mål om att anläggningen skulle tas i bruk 2020. Enligt uppgift vid intervjuer kommer investeringen inte att tas i bruk förrän 2026 vilket innebär att upparbetande av fonden sträcker sig över mer än 10 år.

Enligt Kommun-Bas 21<sup>8</sup> ska en fond för framtida investeringar i VA-verksamhet redovisas som en långfristig skuld. I kommunens redovisning finns inget balanskonto benämnt investeringsfond, varken i VA-verksamhetens särredovisning eller i kommunens balansräkning. I särredovisningen benämns det ackumulerade överskottet ”rörelsekapital” och redovisas under eget kapital. I kommunens redovisning redovisas överskottet som en kortfristig skuld med benämningen ”resultatutjämnning VA”.

Vi har noterat att i årsredovisningen för 2020 uppgick rörelsekapitalet i särredovisningen till 44,1 mkr och kontot resultatutjämnning VA i kommunens årsredovisning uppgick till 40,3 mkr. Vid intervjuer framgick att differensen berodde på en felkontering som hade rättats under våren 2021.

Vi har svårt att återfinna själva investeringsfonden i kommunens redovisning då begreppet saknas i upprättade finansiella rapporter. I de kalkyler som finns med som underlag till den långsiktiga investeringsplanen är det svårt att utläsa om investeringsfonden enbart ska täcka kapitalkostnader för det aktuella projektet eller om det är en allmän underskottstäckning av VA-verksamheten.

---

<sup>7</sup> Dnr 176-2015

<sup>8</sup> Kommun-Bas är en normalkontoplan som utarbetas av SKR tillsammans med representanter från några kommuner



## Bedömning

- Vi bedömer att det saknas formella beslut om att inrätta en investeringsfond.
- Den upparbetade investeringsfonden följer endast delvis lagen om allmänna vattentjänster:
  - Det saknas en fastställd investeringsplan som ligger till grund för fonden.
  - Avsättningen avser en bestämd åtgärd och faller inom ramen för kravet på att det ska vara en nyinvestering.
  - De beräknade investeringsutgifterna och de ökade kapitalkostnaderna framgår inte, dvs. det saknas de upplysningar som behövs för att kunna bedöma behovet av avsättningens storlek.
  - I utförarstyrelsen förslag till fullmäktige framgår att de avsatta medlen ska användas under perioden 2015-2017, men beslut efter 2017 saknas.
  - Ett förtydligande hur investeringsfonden ska komma hela VA-kollektivet tillgodo saknas.
  - Tidsperspektivet gällande upparbetandet av fonden sträcker sig över de tio år som framgår av förarbetena till lagen.
- Eftersom det inte är tydligt i de kalkyler vi har tagit del av om överuttaget av VA-avgifter enbart ska finansiera det namngivna projektet eller om det är en allmän underskottstäckning menar vi att det är oklart om avsättningen/fonderingen kan betraktas som öronmärkt.

*Vi rekommenderar tekniska nämnden att säkerställa att det fattas formella beslut om investeringsfonden, att investeringsfonden följer lagen om allmänna vattentjänster och att den redovisas tydligt och korrekt i de finansiella rapporterna.*

## 8.5 VA-TAXAN

*Revisionsfråga: Är kommunens VA-taxa förenlig med självkostnadsprincipen?*

### 8.5.1 Principer gällande VA-taxa

Enligt RKR:s skrift Redovisning av affärsverksamhet är den s.k. matchningsprincipen en viktig princip i arbetet med att fastställa organisationens resultat och ställning. Vid identifiering av kostnader i kommersiella verksamheter utgår man vanligtvis ifrån periodens intäkter och fastställer sedan kostnaderna genom att bestämma vilken resursåtgång som krävts för att generera intäkterna (Kam, 1990; Johansson & Östman 1992).

I verksamheter där avgiftsuttaget, dvs. grunden för verksamhetens intäkter, skall baseras på verksamhetens kostnader är den traditionella tolkningen och tillämpningen av matchningsprincipen inte möjlig (Brorström et. al., 2000). I stället blir man hänvisad till en omvänd matchning i två steg för att fastställa verksamhetens intäkter och kostnader:

1. I ett första steg måste periodens kostnader fastställas genom att utgifterna matchas mot någon annan storhet än verksamhetens intäkter, en storhet som representerar prestationer levererade av verksamheten (Yard, 1997; Tagesson, 2002).
2. I nästa steg fastställs verksamhetens intäkter, genom att dessa matchas mot verksamhetens kostnader.

En strikt tillämpning av den omvända matchningsprincipen innebär att verksamheter vars avgiftsuttag ej får överskrida självkostnaden aldrig kan uppvisa något positivt resultat, dvs. vinst. Enligt VA-nämndens uttalande får dock både överuttag och underskott jämnas

ut under en treårsperiod<sup>9</sup>. I RKR:s skrift beskrivs vidare att det i grunden handlar om vem som ska bära risken för en felaktig prissättning. Förutom att huvudmannen är den som fastställer taxan, torde denne också ha större förutsättningar att bära den ekonomiska risken jämfört med den enskilde abonnenten.

VA-taxan består av anläggningsavgifter och bruksavgifter.

#### *Anslutningsavgifter/anläggningsavgifter*

Anslutningsavgifter kan delas upp i två delar; en som syftar till att täcka de direkta kostnader som huvudmannen har för att ansluta en ny abonnent och en som avser att bidra till finansiering av nya anläggningstillgångar (t.ex. nytt rörnät).

Samtliga inkomster från anslutningsavgifter ska redovisas över resultaträkningen. Den del av anslutningsavgifter som avser att täcka direkta kostnader som huvudmannen har för att ansluta en ny abonnent skall matchas mot dessa kostnader och intäktsföras direkt. Den andra delen ska däremot periodiseras och behandlas som en förutbetalad kostnad, då det är uppenbart att det är frågan om en prestation som inte fullgjorts i sin helhet. För att uppnå matchning ska denna del av anslutningsavgiften successivt intäktsföras i samma takt som avskrivningar görs på den investering som anslutningsavgiften bidragit till att finansiera.

#### *Bruksavgifter*

Enligt Svenskt vattens definition är bruksavgifter en periodisk avgift för drift- och underhållskostnader, kapitalkostnader för investeringar eller andra nödvändiga kostnader för att tillhandahålla vattentjänsterna som inte täcks av anläggningsavgiften.

## 8.5.2 Kommunens tillämpning

### *Kommunens VA-taxa*

Kommunfullmäktige antar årligen VA-taxa för kommunens allmänna vatten- och avloppsanläggning. De fasta avgifterna är avgifter för; att vara ansluten till kranvatten/fastighet, avlopp från kök, badrum och toalett/antalet hushåll, regn- och smältvatten, tomt (dagvatten) samt regn- och smältvatten, gata. Den rörliga avgiften tas ut för hushållets vattenförbrukning. Den fasta delen är olika för olika delar och utgår från poängvärden.

I nämndens verksamhetsplan för 2021 finns ett uppdrag om att säkerställa beslutsunderlag för taxor och avgifter utifrån självkostnadsprincipen<sup>10</sup>. Uppdraget handlar om en omarbetning av VA-taxan utifrån Svenskt Vattens standardförslag där det tydligt ska framgå vilka kostnader som ligger till grund för taxan/avgiften och hur kostnaderna matchar intäkterna. I nuläget finns ingen tydlig kostnadsfördelning mellan dagvatten och spillvatten men vid intervjuer framkommer att kostnaderna ska börja fördelas, bl.a. genom att tillämpa tidredovisning för de tjänstemän som arbetar med båda delarna.

### *Kommunens särredovisning*

I kommunens årsredovisning 2020 framgår av not 31 att särredovisning har upprättats enligt lagen om allmänna vattentjänster och att redovisningen finns tillgänglig hos Östersunds Vatten och på kommunens hemsida<sup>11</sup>.

”Särredovisning av VA-verksamheten 2020” innehåller en resultat- och balansräkning samt tilläggsupplysningar - noter. Noterna följer inte fullt ut den uppställning som återfinns i RKR:s skrift ”Redovisning av affärsverksamhet”<sup>12</sup> och de avviker även mot flera av

---

<sup>9</sup> SOU 2004:64; Proposition 2005/05:78

<sup>10</sup> Mål: I Östersunds kommun har vi en tillväxt som är jämställd och ekonomiskt hållbar, där alla känner sig delaktiga

<sup>11</sup> [Så här jobbar vi med vatten och avlopp - Östersund.se \(ostersund.se\)](https://www.ostersund.se)

<sup>12</sup> Redovisning av affärsverksamhet – mot bakgrund av självkostnadsprincipen

RKR:s rekommendationer, exempelvis RKR R 4 Materiella anläggningstillgångar. Avvikelserna påverkar dock inte resultat och ställning.

Av principer för VA-redovisning framgår att särredovisningen ska innehålla en förvaltningsberättelse vilket även är ett förslag i RKR:s skrift. För 2020 innehåller kommunens särredovisning inte någon förvaltningsberättelse.

I not till verksamhetens kostnader framgår att förvaltningsgemensamma kostnader har fördelats utifrån en fördelningsnyckel; 50 % på omsättningen och 50 % på fast anställda.

1/8 av anläggningsavgifter resultatförs direkt medan resterande del redovisas som en långfristig skuld i balansräkningen och periodiseras i samma takt som anläggningen. Hittills har avskrivningstiden för vattenledningar uppgått till 25 år och 1/25 av skulden har resultatförts som årlig intäkt. En översyn av avskrivningstiden har gjorts och fr.om. 2021 har avskrivningstiden förlängts till 50 år på nya anläggningar. Detta innebär att periodiseringen av anläggningsavgifterna också bör ändras till 1/50 vilket vi har påpekat. Vid intervju framgår att denna förändring kommer att göras till 2022.

Kommunen använder SKR:s ränta vid beräkning av interna kapitalkostnader. För att VA-verksamheten ska få en mer marknadsmässig ränta görs mot slutet av varje år en justering utifrån kommunens genomsnittliga externa låneränta. Vi noterar att detta är ett avsteg gentemot kommunens principer för VA-redovisning där det framgår att SKL:s (numera SKR) presenterade internränta ska användas.

### **Bedömning**

- Utifrån granskningens omfattning kan vi inte göra någon fullständig bedömning av om redovisningen är rättvisande och därmed förenlig med självkostnadsprincipen. Vi anser dock att det finns en tydlig särredovisning av VA-verksamheten och att det finns ambitioner om att taxan ska vara förenlig med självkostnadsprincipen. Samtidigt ser vi positivt på den översyn av VA-taxan som pågår.
- Upprättad särredovisning uppfyller inte helt RKR:s rekommendationer och skrift angående affärsverksamhet. Avvikelserna är av upplysningskaraktär och berör inte resultat och ställning.
- Redovisningen följer inte fullt ut kommunens principer för VA-redovisning, bl.a. gällande förvaltningsberättelse och beräkning av kapitalkostnader.

*Vi rekommenderar nämnden att initiera en översyn av principer för VA-redovisning, se även punkt 8.2.*

*Vi rekommenderar nämnden att säkerställa att lagar och RKR:s rekommendationer följs gällande VA-taxan och särredovisning av VA-verksamheten.*

## 8.6 SAMLAD BEDÖMNING OCH REKOMMENDATIONER

Granskningens syfte har varit att undersöka om det finns en ändamålsenlig styrning av kommunens VA- investeringar och om redovisningen följer lagens krav.

Vår sammanfattande bedömning är att det finns antagna styrdokument för att säkerställa en ändamålsenlig styrning i form av fastställd budget, långsiktig investeringsplan samt principer för VA-redovisning. Principerna är dock till vissa del inaktuella och investeringsplanen är inte antagen politiskt.

Vi bedömer att ytterligare upplysningar och förtydligande behövs för att säkerställa att den inrättade investeringsfonden följer lagen om allmänna vattentjänster fullt ut. Vidare anser vi att de finansiella rapporterna behöver utvecklas och förtydligas för att säkerställa att RKR:s rekommendationer följs.

### 8.6.1 Svar på revisionsfrågorna

Bedömningen grundar sig på följande bedömningar:

Revisionsfråga	Svar	Kommentar
Finns tydliga mål, riktlinjer och rutiner framtagna avseende VA-investeringar?	Delvis	Det finns delvis tydliga mål, riktlinjer och rutiner gällande VA-investeringar. Principer för VA-redovisning antogs 2010 och vi anser att de i vissa avseenden är inaktuella och behöver ses över.
Finns en antagen VA-investeringsplan?	Delvis	Fullmäktige har antagit budget för VA-investeringar för år 2021-2023 och det finns även en långsiktig investeringsplan som behandlats på tjänstemannanivå.
Följer den inrättade investeringsfonden lagen om allmänna vattentjänster?	Delvis	Det saknas formellt beslut om att inrätta en investeringsfond. Avsättningen/fonden avser ett namngivet projekt. Åtgärderna faller inom ramen för lagkraven. Investeringsplanen saknar de upplysningar som behövs för att kunna bedöma behovet av avsättningens storlek. Ett förtydligande behövs hur investeringsfonden ska komma hela kollektivet tillgodo. Kalkylerna över nyttjandet av investeringsfonden behöver förtydligas.
Är avsättningar/fonderingar "örönmärkta"?	Delvis	Eftersom det inte är tydligt i de kalkyler vi har tagit del av om överuttaget av VA-avgifter enbart ska finansiera de namngivna projekten eller om det är en allmän underskottstäckning menar vi att det är oklart om avsättningen/fonderingen kan betraktas som örönmärkt.
Är kommunens VA-taxa förenlig med självkostnadsprincipen?	Delvis	Utifrån granskningens omfattning kan vi inte göra någon fullständig bedömning av om redovisningen är rättvisande och därmed förenlig med självkostnadsprincipen. Vi anser dock att det finns en tydlig särredovisning av VA-verksamheten och att det finns ambitioner om att taxan ska vara förenlig med självkostnadsprincipen.

		<p>Samtidigt ser vi positivt på den översyn av VA-taxan som pågår.</p> <p>Upprättad särredovisning uppfyller inte helt RKR:s rekommendationer och skrift angående redovisning av affärsverksamhet.</p> <p>Redovisningen följer inte fullt ut kommunens principer för VA-redovisning, bl.a. gällande förvaltningsberättelse och beräkning av kapitalkostnader.</p>
--	--	---

**Vi rekommenderar tekniska nämnden att:**

- Säkerställa att det fattas formella beslut gällande investeringsfonden.
- Säkerställa att investeringsfonden följer lagen om allmänna vattentjänster och att den redovisas korrekt i de finansiella rapporterna.
- Ta ställning till om den långsiktiga investeringsplanen ska behandlas politiskt.
- Se över vilka principer som ska gälla för VA-redovisningen.
- Säkerställa att lagar och RKR:s rekommendationer följs gällande VA-taxan och särredovisning av VA-verksamheten.

## 9 KVALITETSSÄKRING

---

Berörda uppgiftslämnare och verksamhetsansvariga har (*har givits möjlighet att*) faktagranskat lämnade uppgifter som finns med i revisionsrapporten.

Projektledare svarar för kvalitetssäkring gentemot uppgiftslämnare och av de insamlade uppgifter som används i analysen. Projektledaren har det primära ansvaret för att den analys och de bedömningar och förslag som förs fram är tillräckligt underbyggda.

Ansvarig för kvalitetssäkring har det övergripande ansvaret för att kontrollera om granskningen har en tillräcklig yrkesmässig och metodisk kvalitet samt att det finns en överensstämmelse mellan revisionsfrågorna/kontrollmålen, metoder, fakta, slutsatser/bedömningar och framförda förslag.

## 10 UNDERTECKNANDE

---

Projektledare:

Kvalitetssäkring:

Anneth Nyqvist  
Certifierad kommunal revisorLeif Gabrielsson  
Revisionsdirektör