

EKERÖ KOMMUN Tekniska nämnden	
2015 -03- 17	
Diariernr	Dpl

PROMEMORIA

Datum: 3 februari 2015
Till: Erik Junzell, Senectus AB / Teodor Leffler, Lindstrand Leffler
Från/Tfn: Anna Persson 076-899 73 24 / Björn Mårtensson 08-528 012 90
Ärende: Skattemässiga effekter av byggmästarsmitta

1 Bakgrund

Senectuskoncernen är verksam inom fastighetsutveckling och förvaltning av fastigheter avsedda för äldre- och seniorboenden samt annan omsorgsverksamhet. Moderbolaget i koncernen, Senectus AB, har ingått huvudavtal, samarbetsavtal, projektavtal, köpekontrakt avseende mark samt hyresavtal med Ekerö kommun. Enligt dessa avtal ska Senectus AB ombesörja uppförandet av ett äldreboende på mark som ska förvärfas från kommunen. Äldreboendet ska därefter hyras ut till kommunen. Enligt avtalen ska Senectus AB ha fullständigt ansvar för entreprenad, projektledning etc. vid byggnationen av äldreboendet.

Inom skatterätten finns särskilda regler för bolag som bedriver byggnadsrörelse. Dessa regler kan, under vissa förutsättningar, skapa negativa skattemässiga effekter för inblandade bolag. Mot denna bakgrund önskar Senectus AB överföra avtalen till ett indirekt ägt dotterbolag, Senectus Stenhamra AB. Senectus Stenhamra AB ägs av Senectus AB:s dotterbolag, Senectus Holding AB.

2 Uppdrag

Senectuskoncernen har bitt Svalner Skatt och Transaktion ("**Svalner**") att beskriva de aktuella reglerna samt de negativa effekter som kan uppkomma för koncernen om byggrelaterade tjänster utförs i koncernens moderbolag, Senectus AB.

Det har inte legat inom vårt uppdrag att uttala oss om några andra frågor som kan uppkomma vid överlåtelsen av de aktuella kontrakten från Senectus AB till Senectus Stenhamra AB.

3 Sammanfattning och vår bedömning

Ett bolag som, med egna anställda eller genom underentreprenörer, åtar sig att uppföra en byggnad på annans fastighet, anses ur ett skattemässigt perspektiv bedriva byggnadsrörelse. Tillgångar som ägs av ett sådant bolag såsom fastigheter och/eller andelar i fastighetsförvaltande bolag, utgör lagertillgångar i det "byggmästarsmittade" bolaget.

Till följd av ovan kan negativa skattekonsekvenser uppkomma för koncernen om byggnadsrörelse bedrivs i ett moderbolag, i detta fall Senectus AB. Om Senectus AB anses bedriva byggnadsrörelse anses direktägda andelar i fastighetsförvaltande bolag utgöra lagerandelar. Bolag som utgör lager kan

SVALNER

inte, med avdragsrätt, lämna koncernbidrag till sitt moderbolag. Vidare är utdelning från ett sådant bolag, såväl som eventuell vinst vid en framtida avyttring, skattepliktig för Senectus AB.

Det ska också beaktas att byggmästarsmitta i ett bolag finns kvar även efter att bolaget slutat bedriva sådan verksamhet så länge bolaget innehar tillgångar som är byggmästarsmittade, något som kan vara lätt att förbise och medföra framtida skatteexponeringar.

4 Gällande rätt

Byggnadsrörelse

Med byggnadsrörelse avses normalt ny-, till- eller ombyggnadsarbeten samt även reparations- och underhållsarbeten på byggnader. Utanför begreppet byggnadsrörelse faller bl.a. markarbeten och arbeten av karaktär bygghantverk såsom måleri-, elinstallations- och plåtslageri-arbeten. Detsamma gäller för ren konsultverksamhet som utförs av exempelvis arkitekter, byggkonsulter, konstruktörer, projektledare och mäklare. För att byggnadsrörelse ska anses föreligga krävs vidare att verksamheten bedrivs i vinstsyfte eller åtminstone att verksamheten till någon del har en extern inriktning.

Byggnadsrörelse kan bedrivas med egen personal eller genom att ett bolag i sin helhet anlitar underentreprenörer. Det är således inte nödvändigt att bolaget i fråga själv utför byggnadsarbetet, utan det är istället avtalsparternas skyldigheter och förpliktelser gentemot varandra samt parternas verkliga roll som utgör grund för bedömningen av huruvida byggnadsrörelse föreligger eller inte.

Byggnadsrörelse föreligger när någon med ett entreprenadansvar utför byggarbeten på annan fastighet. I praxis har det för fastställande av byggnadsrörelse uppställts relativt låga krav vad gäller omfattningen av verksamheten.

Ett bolag anses vara byggmästarsmittat så länge verksamheten bedrivs, alternativt så länge det finns tillgångar kvar i bolaget som har ingått i byggnadsrörelsen (dvs. "smittade" fastigheter alternativt andelar i fastighetsförvaltande bolag).

Effekt av byggnadsrörelse

I korthet medför den skattemässiga bedömningen av byggnadsrörelse att fastigheter och andelar som anses ingå i en sådan rörelse utgör lagertillgångar hos innehavaren.

Fastigheter

Fastigheter som innehas av fastighetsförvaltande företag utgör normalt kapitaltillgångar. Med fastighetsförvaltande företag avses företag vars verksamhet till väsentlig del avser förvaltning av fastigheter. Fastigheter som förvärfvas genom köp eller liknande av någon som bedriver byggnadsrörelse blir normalt lagertillgångar hos förvärvaren.

Förekomst av en enda lagerfastighet är tillräckligt för att ett fastighetsförvaltande bolag ska anses bedriva byggnadsrörelse. Fastigheten i fråga bibehåller således karaktären som lagertillgång under hela innehavstiden, även om byggnadsrörelsen sedermera upphör. En sådan lagertillgång "smittar" även nya fastigheter som förvärfvas, såvida inte något av de ovan angivna undantagen från presumptionen om att fastigheten ifråga förvärfvats för rörelsens räkning.

För fastigheter som utgör lager finns särskilda regler exempelvis för värdering av lagerfastigheter. Det finns även regler när ett byggmästarsmittat bolag utför arbete på fastigheter som inte utgör lager. Vid ett bolags avyttring av fastigheter som utgör lager sker beskattning på samma sätt som vid avyttring av fastigheter som utgör kapitaltillgångar.

Andelar

Aktier kan skattemässigt klassificeras som kapital- eller lagertillgångar. Aktier som inte utgör lagertillgångar klassificeras som kapitaltillgångar. Som lagertillgångar klassificeras (såvitt här är av intresse) aktier i ett fastighetsförvaltande bolag som ägs av ett bolag som bedriver byggnadsrörelse. Noteras bör emellertid att andelar i rena holdingbolag, dvs. bolag som inte själva äger några fastigheter, inte anses utgöra lagertillgångar i den bedrivna byggnadsrörelsen.

SVALNER

Utdelning och kapitalvinst på s.k. näringsbetingade andelar är skattefri. Med näringsbetingade andelar avses bl.a. onoterade aktier som ett aktiebolag innehar i ett aktiebolag. En förutsättning för att aktierna ska klassificeras som näringsbetingade är att de utgör kapitaltillgångar i inkomstskattehänseende. Utdelning och kapitalvinst på aktier som utgör lagertillgångar omfattas således inte av skattefrihet.

För att avdragsrätt ska föreligga för koncernbidrag som ett helägt dotterföretag lämnar till ett moderföretag krävs bl.a. att utdelning från dotterföretaget kan erhållas skattefritt av moderföretaget. Som framgår ovan kan således ett dotterföretag, vars aktier utgör lagertillgångar hos moderföretaget, inte med avdragsrätt lämna koncernbidrag till moderföretaget.

5 Konsekvenser av byggmästarsmitta i Senectus AB

Mot bakgrund av den information som vi har erhållit, bedömer vi att det är sannolikt att uppförandet av äldreboendet, enligt ingångna avtal med Ekerö kommun, medför att det bolag inom Senectus-koncernen som ansvarar för arbetet anses bedriva byggnadsrörelse, dvs. är "byggmästarsmittat" (även om arbetet inte utförs av personal anställd i detta bolag).

Det innebär vidare att fastigheter och andelar i fastighetsförvaltande bolag som förvärfvas av det byggmästarsmittade bolaget utgör lager ur ett skatteperspektiv. Fastighetsförvaltande dotterbolag som anses utgöra lager kan inte, med avdragsrätt, lämna koncernbidrag till ägarbolaget (dvs. det byggmästarsmittade bolaget). Dotterbolaget kan inte heller lämna skattefri utdelning till moderbolaget och vid en avyttring av andelarna ska eventuell vinst tas upp till beskattning (avyttring av näringsbetingade "kapitalplaceringsandelar" är skattefri).

Senectus AB äger andelar i fastighetsförvaltande bolag. Om Senectus AB skulle anses bedriva byggnadsrörelse, uppkommer flera negativa skatteeffekter enligt vad som framgår ovan. För att undvika risk för en sådan situation måste byggnadsrörelsen bedrivas i det koncernbolag som äger fastigheten på vilken arbetet utförs, dvs. Senectus Stenhamra AB.

Med stöd av ovanstående önskas ett övertagande av samtliga avtal, inkluderat samtliga rättigheter och skyldigheter, från Senectus AB till Senectus Stenhamra AB org. nr. 556999-1580

Nacka den 16 mars 2015.

Senectus Stenhamra AB


Erik Junzell

vd