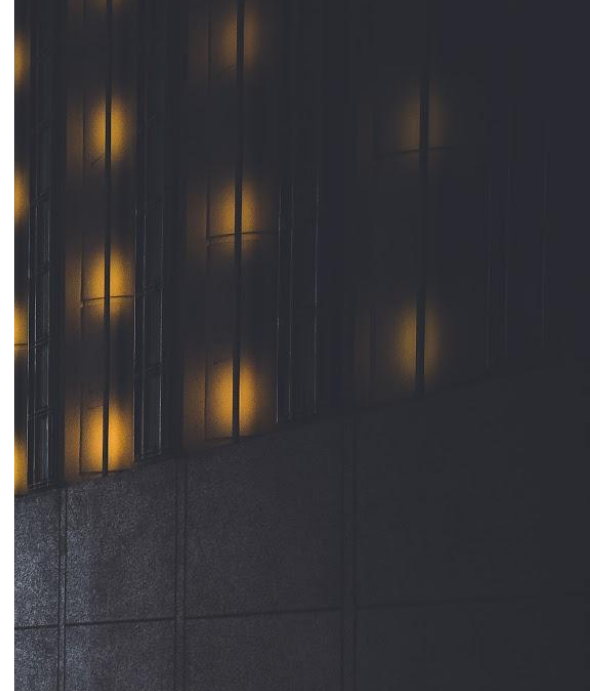




Förvärv av fastigheter Danderyds Kommun



UTKAST
2022-10-21





Constantina Boberg

Director
Real Estate Tax
M: +46 72-580 06 64
constantina.boberg@pwc.com

Marzena Dabrowska

Manager
Real Estate Tax
M: +46 72-584 91 45
marzena.dabrowska@pwc.com

Viktorija Hammarstedt

Manager
M: +46 72-980 95 92
viktorija.c.hammarstedt@pwc.com

Djursholms AB
Att. Björn Wallgren

Via mail

Hej Björn,

I enlighet med vår överenskommelse bifogar vi här ett utkast på rapport avseende de inkomstskattemässiga konsekvenserna av att avyttra fastigheter från aktiebolag ägda av Danderyds Kommun ("Kommunen") till Kommunen, samt de skattemässiga effekterna av att likvidera bolaget Studievägen Fastighets AB.

Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB:s ansvar gentemot er regleras i avtalet mellan oss ("Avtalet"), daterat den 19 September 2022.

Rapporten har upprättats på grundval av Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB:s uppfattning om den riktiga tolkningen av skattelagstiftningen, domstolsavgöranden, föreskrifter och tolkningar av lag som är i kraft vid datumet för leverans av detta dokument.

Rapporten får inte göras tillgänglig för andra än dem som anges i Avtalet och endast under de förutsättningar som beskrivs där. Vi accepterar inte något ansvar (varken i avtal, åtalbar handling inklusive vårdslöshet eller på annat sätt) gentemot någon annan person än er, med undantag för vad som beskrivs i Avtalet.

Om ni önskar ytterligare information eller har några frågor, vänligen kontakta oss.

Med vänliga hälsningar,

Constantina Boberg

Innehåll

	Sida
Sammanfattning	6
Studievägen Fastighets AB	10
Yrkesläraren 1 och Berget 3	21
Snödroppen 8	28
Bilaga 1 – Tillämplig lagstiftning etc.	31



Bakgrund & Uppdrag

Bakgrund

Danderyds Kommun ("Kommunen") överväger att genomföra ett antal olika fastighetstransaktioner varvid kommunen ska förvärva fastigheter från sina helägda dotterbolag Studievägen Fastighets AB (Studievägen AB) och Djursholms Aktiebolag (Djursholms AB).

Studievägen AB

Kommunen överväger att förvärva två fastigheter, Danarö 6 och Skolan 12, från sitt dotterbolag Studievägen AB. Efter förvärvet kommer Studievägen AB inte ha några fastigheter kvar att förvalta varför planen då finns på att likvidera bolaget.

Djursholms AB

Kommunen avser att göra omfattande investeringar i skolfastigheterna Berget 3 och Yrkesläraren 1. Frågan har därför uppstått om Kommunen inför detta förvärv bör förvärva fastigheterna från Djursholms AB.

Utöver detta pågår även en diskussion avseende den kommersiella fastigheten Snödroppen 8 som även denna ägs av Djursholms AB. Kommunen har eventuellt planer på att exploatera denna fastighet och frågan har därför lyfts om även denna fastighet bör förvärfas av kommunen.

Uppdrag

Kommunfullmäktige önskar, innan beslutet fattas, att få veta mer om vilka kostnader, effekter och eventuella risker som uppkommer i samband med överlåtelsen.

PwC har fått i uppdrag att beskriva de inkomstskatterättsliga konsekvenserna vid en avyttring av fastigheterna. Avseende fastigheterna Berget 3 och Yrkesläraren 12 har vi även fått i uppdrag att göra en översiktlig beskrivning av vad det skulle betyda ekonomiskt för Djursholms AB att bära kostnader för investeringarna framförallt avseende den framtida påverkan som räntekostnaderna kan innebära för bolaget.



Bakgrund & Uppdrag

Underlag och avgränsningar

Vi har i vår rapport utgått från att det inte föreligger några legala eller kommunalrättsliga problem med att kommunen förvärvar de aktuella fastigheterna. Vi utgår exempelvis från att de lägenheter som finns i Danarö 6 enbart kommer att användas av socialförvaltningen och inte hyras ut som bostäder av kommunen. Vi noterar även att Skolan 12 är taxerad som en hyreshusenhet men även här utgår vi från att fastigheten inte kommer att hyras ut av kommunen då byggnaden ska rivras.

Vår bedömning är baserad på följande handlingar som vi har fått från er avseende samtliga fem fastigheter:

- Uppgift om fastigheternas marknadsvärde.
- Uppgift om bokfört restvärde på fastigheterna.
- Uppgift om skattemässigt restvärde på fastigheterna.
- Anskaffningsutgiften för respektive fastighet.

Utöver detta har vi fått följande uppgifter:

- Danarö 6 - Restvärdet på de investeringsutgifter som Kommunen har samt uppgift om värdet av pågående investeringar som Kommunen hade den 31 augusti 2022.
- Berget 3 och Yrkeslärares 1 - En uppskattning av förväntade investerings och reparationskostnad.
- Skolan 12 - En estimering på rivningskostnader för byggnaden.
- Information om att Kommunen inte stått för någon investering i någon annan av de nu aktuella fastigheterna.

Vi har baserat vår rapport på ovanstående uppgifter utan att granska eller ifrågasätta dessa. Vi har fått information om att vissa av dessa uppgifter inte är slutliga och vi vill därför tydliggöra att de beräkningar som görs i rapporten därför enbart kan ses som preliminära. Vi har vidare utgått från att bolagen inte har några tidigare så kallade ”fållade” förluster på fastigheter mot vilka de aktuella vinsterna skulle kunna kvittas mot.



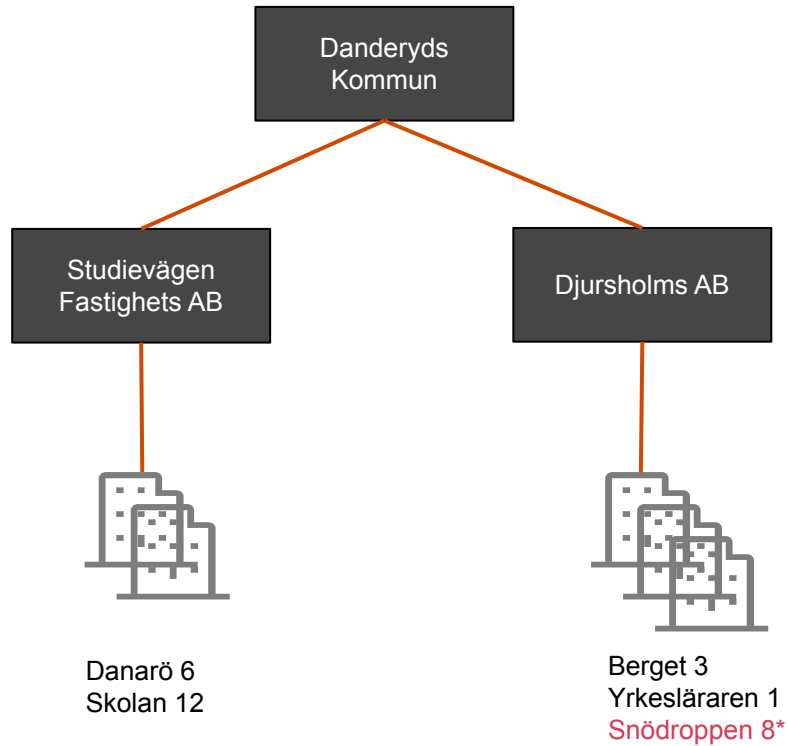
1

Sammanfattning

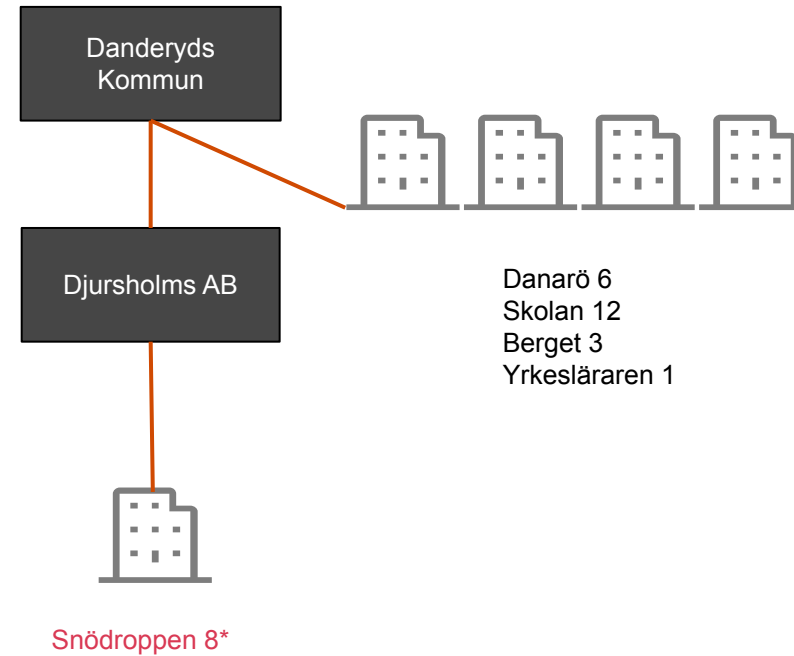


Överlåtelse av fastigheter till Kommunen

Nuvarande struktur



Önskad struktur



* Snödroppen 8 - Huruvida den kommersiella fastigheten Snödroppen 8 kommer förvärvas av Kommunen eller ej förstår vi vara en senare frågeställning.

Sammanfattning

Studievägen Fastighets AB, samt Danarö 6 och Skolan 12

Danarö 6

Vi beräknar att den stämpelskatt som kommer belasta kommunen kommer uppgå till ca 255 tkr. Kommunen har vidare utfört investeringar på fastigheten om ca 8,5 Mkr. Under förutsättning att Bolaget kommer redovisa hyresgästanpassningen i sina böcker, så beräknar vi att skatten på den kapitalvinst som Studievägen AB gör vid avyttringen kommer uppgå till ca 1 324 tkr.

Skolan 12

Vi beräknar att den stämpelskatt som kommer belasta kommunen kommer uppgå till ca 165 tkr. Vidare beräknar vi att skatten på den kapitalvinst som Studievägen AB gör vid avyttringen kommer uppgå till ca 2 139 tkr.

Vi förstår att den nuvarande byggnaden på fastigheten avses rivras. Frågan om en avräkning för eventuella rivningskostnader ska ske för fastigheten Skolan 12 grundar sig i den värderings-approach som värderaren tagit.

Likvidering av Studievägen Fastighets AB

I det fall Fastighetsbolaget efter överlåtelsen av fastigheterna inte är till nytta för Kommunen, kan bolaget likvideras. Detta kan ske antingen genom en ansökan om frivillig likvidation hos Bolagsverket eller genom att bolaget säljs till extern part för s.k snabblikvidation.

De tillgångar och skulder som finns kvar i Studievägen AB vid likvidationen, kommer skiftas över till Kommunen. En utskiftning av tillgångar är att likställa med en utdelning och kommer inte vara föremål för beskattning, se: [sida 19](#).

Marknadsmässigt pris

Skattemässigt behöver transaktioner mellan två parter ske till ett objektivet fastställt marknadsmässigt pris. Om priset skulle understiga marknadsvärdet, kommer transaktionen istället att beskattas som om det skett till marknadspris. Vilket pris som sätts i redovisningen, kommer inte att påverka den skattemässiga beräkningen av kapitalvinsten.

Sammanfattning

Yrkesläraren 1 och Berget 3

Yrkesläraren 1

Vi beräknar att ingen stämpelskatt kommer belasta kommunen. Vidare beräknar vi att skatten på den kapitalvinst som Djursholms AB gör vid avyttringen kommer uppgå till ca 4 665 tkr.

Berget 3

Vi beräknar att ingen stämpelskatt kommer belasta kommunen. Vidare beräknar vi att skatten på den kapitalvinst som Djursholms AB gör vid avyttringen kommer uppgå till ca 8 071 tkr.

Investeringsbehov

Kommunen har indikerat att det finns ett större investeringsbehov på fastigheterna Yrkesläraren 1 och Berget 3. Investeringarna estimeras att uppgå till cirka 140 mkr, varav cirka 100 mkr avser tillbyggnad och ombyggnation. För det fall Djursholms AB ska stå för dessa investeringar så kommer dessa, enligt vår förståelse, att finansieras av externa lån.

Vi rekommenderar att konsekvenserna av att låta Djursholms AB bära kostnaderna för investeringarna utreds noggrant. För det fall bolaget inte beräknas kunna bära dessa, bör fastigheterna överlåtas till kommunen innan dessa investeringar påbörjas.

Marknadsmässigt pris

Skattemässigt behöver transaktioner mellan två parter ske till ett objektivet fastställt marknadsmässigt pris. Om priset skulle understiga marknadsvärdet, kommer transaktionen istället att beskattas som om det skett till marknadspris. Vilket pris som sätts i redovisningen, kommer inte att påverka den skattemässiga beräkningen av kapitalvinsten.



2

Studievägen
Fastighets AB



Överlåtelse av fastigheterna

Danarö 6 och Skolan 12

Bakgrund

Fastigheterna Danarö 6 och Skolan 12 som finns i bolaget Studievägen AB ska eventuellt överlätas till Kommunen varvid bolaget planeras likvideras.

Danarö 6

Fastigheten är ett flerfamiljshus med 8-12 lägenheter. I dagsläget bedriver socialförvaltningen sin verksamhet i fastigheten och hyr hela byggnaden. Verksamheten består både av daglig verksamhet och uthyrning av lägenheter via socialförvaltningen. Fastigheten värderades i december 2021 till ca 17 mkr.

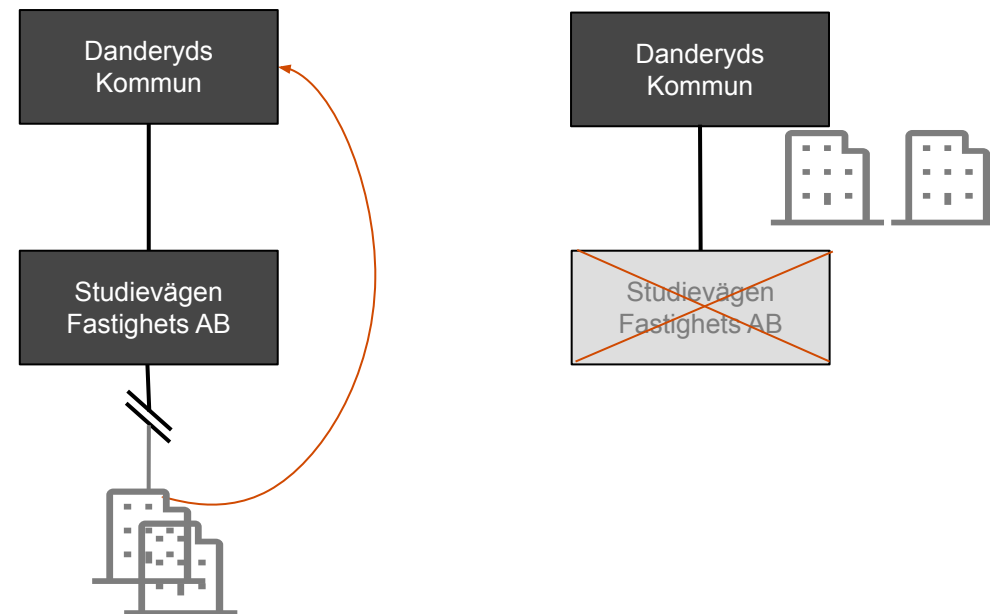
När Kommunen förvärvade Studievägen AB och därigenom den aktuella fastigheten, konstaterades att vissa investeringar behövde genomföras. Hos såväl Kommunen som hos Studievägen AB har det varit otydligt hur man skulle hantera denna investering redovisningsmässigt. Investeringarna uppgår till ca 8,4 Mkr (7,9+0,5). Investeringen har antingen kunnat redovisas som en hyresgäst Anpassning hos Kommunen eller som byggnad hos bolaget med en lika stor skuld till Kommunen. På [sida 12](#) och [13](#) beskriver vi de redovisnings- samt skattemässiga effekterna beroende på vilket alternativ som väljs.

På [sida 14](#) beskrivs de skattemässiga konsekvenserna för överlåtelsen av fastigheten Danarö 6 från Studievägen AB till Kommunen.

Skolan 12

Den nuvarande byggnaden på fastigheten ska rivas. I vår rapport har vi utgått från att denna fastighet överläts med stående byggnad och att rivningen då kommer att ombesörjas av Kommunen. Fastigheten värderades i oktober 2022 till 11 mkr.

På [sida 16](#) beskrivs de skattemässiga konsekvenserna av att överföra fastigheten Skolan 12 i sitt nuvarande skick till Kommunen.



Effekter av överlåtelsen

Danarö 6 forts.

Bokföringsmässig hantering av hyresgästanpassningarna

Enligt ett beslut i fullmäktige så skulle de omnämnda investeringarna om ca 8 Mkr finansieras av Kommunen. Det framgick dock inte i beslutet på vilket sätt detta skulle ske. Tills nyligen har Kommunen redovisat investeringen såsom pågående arbeten i sina räkenskaper. Kommunen har sedan fört om dessa till byggnad. Då Kommunen inte är ägare till fastigheten, torde investeringen inte kunna klassificeras som byggnad. Diskussion har därför förts huruvida redovisningen verkligen återspeglar den ursprungliga intentionen eller inte, samt om den överhuvudtaget är korrekt.

Ett alternativ att redovisa detta hos Kommunen är att utgifterna aktiveras som förbättring på annans fastighet istället för byggnad. Ett annat alternativ (som eventuellt också skulle spegla den ursprungliga intentionen på ett mer adekvat sätt) är att Kommunen gör ett utlägg för Studievägen AB och får en finansiell fordran om ca 8 mkr på Studievägen AB. En omklassificering skulle då behöva göras i kommunens redovisning från byggnad till finansiell fordran. Eventuella avskrivningar under 2022 skulle också behöva reverseras.

Hos Studievägen AB så innebär det senare alternativet att en tillgång bland byggnad bokas upp om ca 8 mkr och en motsvarande skuld till Kommunen. Denna anläggningstillgång skulle då ha tillförts Studievägen AB genom att Kommunen betalat fakturorna och samtidigt fått en fordran på Studievägen AB. På detta sätt kommer Kommunen ha finansierat projektet hos Studievägen AB i enlighet med det tidigare beslutet i fullmäktige. Bolaget behöver då bedöma när investeringarna är färdigställda och påbörja avskrivningar från denna tidpunkt under 2022.

Danarö 6 har idag ett bokfört värde om ca 2 mkr som därmed skulle öka till ca 10 mkr. Bortsett från eventuella avskrivningar kommer därmed reavinsten vid en köpeskilling om ca 17 mkr att uppgå till ca 7 mkr i böckerna.

Om inte ovan omföring i redovisningen görs innebär det att priset måste sättas ned bokföringsmässigt, för att inte Kommunen ska få ett för högt anskaffningsvärde utifrån den verksamhet som bedrivs på fastigheten. Med andra ord innebär det att försäljningspriset sätts ned bokföringsmässigt från 17 mkr till 9 mkr. Bokföringsmässigt blir det samma reavinst om ca 7 mkr hos Studievägen AB (9 mkr minskat med bokfört värde om ca 2 mkr.)



Effekter av överlåtelsen

Danarö 6 forts.

Skattemässig hantering av hyresgästanpassningarna.

Som nämnts i tidigare avsnitt så har det inte varit helt klart hur den redovisningsmässiga hanteringen av förbättringarna på fastigheten ska se ut. Om den alternativa hanteringen väljs (dvs att klassificera om investeringen från byggnad till en finansiell fordran hos Kommunen, samt boka investeringarna till byggnad hos Bolaget med en lika stor skuld till Kommunen), kommer det få en påverkan på beräkningen av den skattepliktiga kapitalvinsten. Omföringen kommer nämligen innebära att Bolaget erhåller ett högre skattemässigt anskaffningsvärde. Se vidare på [sida 14](#) för närmare uppgift om beräkningen går till.

Om man istället väljer att Kommunen ska omföra från byggnad till förbättringsutgift på annans fastighet i sin böcker, kommer detta innebära att Bolaget måste ta upp en skattepliktig intäkt motsvarande värdet på förbättringsutgiften vid nyttjanderättens upphörande. Bolaget får därtill öka byggnadens anskaffningsvärde i motsvarande mån. Intäkten brukar motsvaras av det oavskrivna värdet i hyresgästens böcker.

Öppet yrkande

För att undvika risk för skattetillägg, rekommenderas att Bolagets hantering redovisas öppet i deklarationen oavsett valt alternativ. Det kan finnas en risk att Skatteverket utmanar Bolagets hantering då det är otydligt hur finansieringen var tänkt att genomföras.



Skatterättsliga effekter av överlåtelsen

Danarö 6

Beräkning av skattepliktig kapitalvinst

Fastigheten kommer att överlåtas till ett värde som motsvarar marknadsvärdet, se [sida 34](#) om gällande rätt. Den vinst som uppstår vid överlåtelsen kommer ingå i bolagets skattepliktiga resultat och den slutliga skatten kommer också att påverkas av övriga händelser under beskattningsåret. I detta exempel beräknas dock den aktuella skatten för avyttringen fram som om detta var bolagets enda inkomst.

Den skattepliktiga kapitalvinsten beräknas genom att köpeskillingen minskas med bolagets anskaffningskostnader samt kostnader för förbättring. En återföring måste även göras av de värdeminskningsskattavdrag som bolaget gjort, se [sida 33](#) om gällande rätt. Något förenklat kan dock den slutliga skattepliktiga vinsten beräknas genom att köpeskillingen minskas med fastighetens skattemässiga restvärde och transaktionskostnader. Beräkningen är inte slutlig men den ger en bra uppskattning av beskattningskonsekvensen för bolaget.

Enligt uppgift från bolaget uppgår marknadsvärdet för Fastigheten till 17 000 tkr och Fastighetens skattemässiga restvärde i dagsläget till 2 074 tkr. Om investeringarna i sin helhet ska inräknas i Bolagets anskaffningsvärde, kommer detta sammantaget att uppgå till ca 10,5 Mkr. I följande beräkning är värdet på investeringarna om 8,5 tkr inräknade. Det innebär översiktligt räknat att en skattepliktig kapitalvinst om ca 6 426 tkr uppstår i Studievägen AB. Skatten som belöper på kapitalvinsten uppgår till ca 1 324 tkr ($6\,426 \times 20,6\%$).

Stämpelskatt

Fastigheter som förvärvas genom köp är föremål för stämpelskatt. Stämpelskatten baseras på det högsta av köpeskillingen och fastighetens taxeringsvärde året innan lagfart beviljas, i detta fall år 2021. Det är köparen av en fastighet som är skyldig att betala stämpelskatt. Skattesatsen när en kommun är förvärvare uppgår till 1,5 % för fastigheter med typkod 321, hyreshusenhet.

Vi förstår att marknadsvärdet på fastigheten är 17 000 tkr och att taxeringsvärdet för fastigheten uppgår till 6 388 tkr. Stämpelskatten kommer därför att beräknas med marknadsvärdet som grund vilket kommer att resultera i en stämpelskatt om ca 255 tkr ($17\,000 \text{ tkr} \times 1,5\%$) som kommer att belasta Kommunen.

Sammanfattning

Bolaget kommer till följd av överlåtelsen få en skattepliktig kapitalvinst på ca 6 426 tkr som beskattas med ca 1 324 tkr.

Kommunen kommer att behöva erlägga stämpelskatt om 255 tkr för sitt förvärv av fastigheten.

Bolaget

Marknadsvärde	+ 17 000 tkr
Skattemässigt restvärde	- 10 574 tkr
Transaktionskostnader	(ej ang.)
Skattepliktig kapitalvinst	= 6 426 tkr
Skatt på kapitalvinst 20,6%	1 324 tkr

Kommunen

Taxeringsvärde 2021	6 388 tkr
Stämpelskatt 1,5%	255 tkr

Skatte- och redovisningsmässig effekt av överlåtelsen

Danarö 6 forts.

Fördelning av köpeskillning och stämpelskatt mellan mark och byggnad i redovisningen

Vid ett förvärv av en fastighet ska normalt sett köpeskillningen inklusive direkta förvärvskostnader fördelas mellan mark och byggnad i proportion till hur taxeringsvärdet fördelar sig mellan mark och byggnad. Då kommunen inte är ett skattesubjekt finns det ingen skattemässig fördelning att göra. En fördelning som grundar sig på taxeringsvärdet kan ändå vara en rimlig fördelning i redovisningen.

Fördelning

För fastigheten Danarö 6 uppgår den uppskattade köpeskillningen till 17 000 tkr, stämpelskatten till 255 tkr och expeditionsavgift till 825 kr. Totalt sett ska således ett belopp om 17 256 tkr fördelas mellan mark och byggnad. Fastighetens taxeringsvärde uppgår till totalt 12 634 tkr, varav 4 121 tkr (ca 33 %) avser mark och 8 513 tkr (ca 67 %) avser byggnad. Av det totala värdet om 17 256 tkr är vår bedömning därmed att 5 628 tkr (ca 33 %) ska allokeras till mark och 11 627 tkr (ca 67 %) till byggnad.

Investeringar som bekostats av Kommunen

Kommunen har bekostat investeringar på fastigheten om ca 8,5 mkr. Vi förstår det som att dessa investeringar avsett kostnader för invändig renovering av fastigheten och anpassning till den verksamhet som skulle bedrivas där.

a. Förbättringsutgift på annans fastighet

Om investeringen skulle klassificeras som förbättringsutgift på annans fastighet, kommer det att innebära följande. Investeringarna kommer tillfalla fastighetsägaren då de avsett anpassningar av fastigheten och inte inventarier eller liknande tillgångar som Kommunen kan separera från fastigheten. Dessa investeringar bör därför ses som förbättringar på annans fastighet som Kommunen i egenskap av nyttjanderättshavare, genom socialförvaltningen, har tillfört fastigheten. Se [sida 36](#) för avsnitt om gällande rätt.

Hyresgästen får dra av utgifter som avser förbättringen på fastigheten via årliga värdeminskingsavdrag. När nyttjanderätten upphör får hyresgästen utränga resterande värde. Då Kommunen inte är ett skattesubjekt kommer inte de skattemässiga konsekvenserna hos nyttjanderättshavaren beskrivas vidare i detalj.

Hos fastighetsägaren ska värdet av dessa förbättringar tas upp som en intäkt det beskattningsår när nyttjanderätten till fastigheten upphör och det är vid samma tidpunkt som värderingen av förbättringarna ska göras. Om vi antar att förbättringarna har ett värde om exempelvis 1 mkr ska fastighetsägaren ta upp denna summa som en skattepliktig intäkt i samband med att nyttjanderätten upphör. Denna skattepliktiga intäkt ska dock även läggas till fastighetens anskaffningsvärde, vilket innebär att den skattepliktiga kapitalvinsten vid avyttringen minskas med samma belopp.

b. Skuld/fordran

Om investeringen istället klassificeras som byggnad hos Bolaget och en fordran hos Kommunen, kommer investeringen att öka anskaffningsvärdet på byggnaden hos Bolaget. I samband med detta uppkommer en skuld hos Bolaget till Kommun, som kommer att regleras vid försäljningen av fastigheten. Någon hantering av den tillgång som i dagsläget ligger som "byggnad" hos Kommunen kommer då inte att krävas.

Skatterättsliga effekter av överlåtelsen

Skolan 12

Beräkning av skattepliktig kapitalvinst

Fastigheten kommer att överlätas till ett värde som motsvarar marknadsvärdet (se: [sida 33](#)). Den vinst som uppstår vid överlåtelsen kommer ingå i bolagets skattepliktiga resultat och den slutliga skatten kommer också att påverkas av övriga händelser under beskattningsåret. I detta exempel beräknas dock den aktuella skatten för avyttringen fram som om detta var bolagets enda inkomst.

Den skattepliktiga kapitalvinsten beräknas genom att köpeskillingen minskas med bolagets anskaffningskostnader samt kostnader för förbättring. En återföring måste även göras av de värdeminskningsskattavdrag som bolaget gjort (se: [sida 34](#)). Något förenklat kan dock den slutliga skattepliktiga vinsten beräknas genom att köpeskillingen minskas med fastighetens skattemässiga restvärde och transaktionskostnader. Denna beräkningen inte är slutlig men ger en bra uppskattning av beskattningseksekvensen för bolaget.

Enligt uppgift från bolaget uppgår marknadsvärdet för Fastigheten till 11 000 tkr och Fastighetens skattemässiga restvärde till 618 tkr. Det innebär översiktligt räknat att en kapitalvinst om ca 10 382 tkr uppstår i bolaget. Skatten som belöper på kapitalvinsten uppgår till ca 2 139 tkr ($10\,382 \times 20,6\%$).

Stämpelskatt

Fastigheter som förvärvas genom köp är föremål för stämpelskatt. Stämpelskatten baseras på det högsta av köpeskillingen och fastighetens taxeringsvärde året innan lagfart beviljas, i detta fall år 2021. Det är köparen av en fastighet som är skyldig att betala stämpelskatt. Skattesatsen när en kommun är förvärvare uppgår till 1,5 % för fastigheter med typkod 320, hyreshusenhet.

Vi förstår att marknadsvärdet på fastigheten är 11 000 tkr och att taxeringsvärdet för fastigheten uppgår till 4 543 tkr. Stämpelskatten kommer därför att beräknas med marknadsvärdet som grund vilket kommer att resultera i en stämpelskatt om ca 165 tkr ($11\,000 \text{ tkr} \times 1,5\%$) som kommer att belasta Kommunen.

Sammanfattning

Bolaget kommer till följd av överlåtelsen få en skattepliktig kapitalvinst på 10 382 tkr som beskattas med 2 139 tkr.

Kommunen kommer att belastas med en stämpelskatt om 165 tkr för sitt förvärv av fastigheten.

Bolaget

Marknadsvärde	+ 11 000 tkr
Skattemässigt restvärde	-618 tkr
Transaktionskostnader	(ej ang.)
Skattepliktig kapitalvinst	= 10 382 tkr
Skatt på kapitalvinst 20,6%	2 139 tkr

Kommunen

Taxeringsvärde 2021	4 543 tkr
Stämpelskatt 1,5%	165 tkr

Fördelning av köpeskilling

Skolan 12 forts.

Fördelning av köpeskilling mellan mark och byggnad

Vid ett förvärv av en fastighet ska normalt sett köpeskillingen inklusive direkta förvärvskostnader fördelas mellan mark och byggnad i proportion till hur taxeringsvärdet fördelar sig mellan mark och byggnad. Då kommunen inte är ett skattesubjekt finns det ingen skattemässig fördelning att göra. En fördelning som grundar sig på taxeringsvärdet kan ändå vara en rimlig fördelning i redovisningen.

I det här fallet är dock avsikten att riva byggnaden. Om en del av anskaffningsvärdet om ca 11 mkr skulle fördelas till byggnad kommer denna att utrangeras vid en rivning och en motsvarande kostnad uppstå i redovisningen. Det pris kommunen betalar för fastigheten borde rimligen till större del eller i sin helhet vara hänförlig till mark. Hur fördelningen ska ske vid överlåtelsen kan vi diskutera längre fram.



Likvidering av bolaget efter överlåtelsen

Studievägen Fastighets AB

Likvidation

I ett sista steg kan Studievägen AB avvecklas genom likvidation. Oavsett om processen sker genom frivillig likvidation eller snabblikvidation så anses Kommunen ha avyttrat aktierna. Då Kommunen inte är något skattesubjekt beskattas inte eventuell kapitalvinst från likvidation.

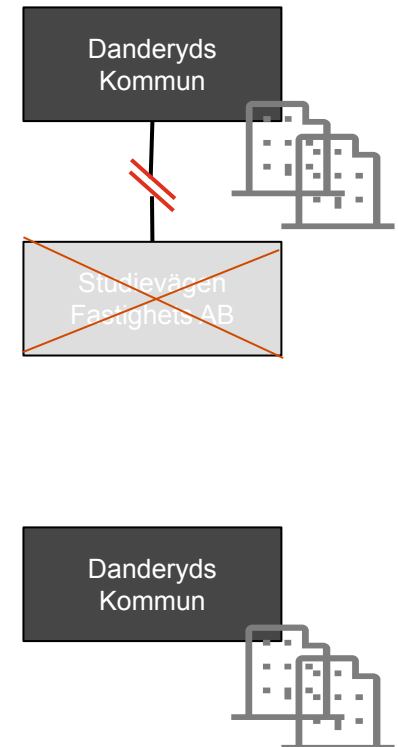
Frivillig likvidation

Bolaget kan ansöka om frivillig likvidation hos Bolagsverket. En frivillig likvidation kräver att likvidator utses och processen tar ca 6-12 månader. En fördel är att likvidationen sker med bibehållet ägande under likvidationsprocessen men bolaget kommer i detta fall att överleva över årsskiftet. I en frivillig likvidation löses aktiebolaget upp efter det att utdelning av eget kapital betalas ut till Kommunen. Vid likvidation av aktiebolag genom frivillig likvidation kan det ta ca 6-12 månader tills att Kommunen kan få ut de medel som finns i bolaget.

Snabblikvidation

Studievägen AB kan även säljas till en extern part för en så kallad snabblikvidation. Om bolaget säljs för snabblikvidation tar processen ca 2 veckor att genomföra. Snabblikvidation innebär att en extern part köper bolaget och att de sedan tar på sig att sköta likvidationsprocessen. Kostnaden för en snabblikvidation av ett bolag beror på substansvärde i bolaget och uppskattas i samband med offert inlämning av det bolaget som erbjuder avvecklingstjänster. Köpeskillingen bestäms normalt baserat på bolagets substansvärde och betalas ut omgående. Om bolaget avyttras för att snabblikvideras under 2022 kommer Kommunen inte att behöva ha någon revisor utsedd i bolaget eller behandla någon annan administration kopplad till bolaget under 2023.

I Studievägen AB kommer det dock finnas likvida medel om ca 28 mkr (vinsten från överlåtelsen av Danarö 6 och Skolan 12). Vi vet inte om det finns någon aktör som är villig att förvärva ett bolag för denna summa. Om detta alternativ övervägs måste dessa medel därmed kunna utdelas innan årsskiftet för att åtnjuta fördelen av att inte behöva utse revisor m.m för 2023.



Likvidering av bolaget efter överlåtelsen

Studievägen Fastighets AB

Utdelning/Anteciperad utdelning

En extra bolagsstämma kan alltid hållas under räkenskapsåret. På denna kan beslutas om utdelning. Dock kan detta endast ske på fastställda medel (fritt eget kapital) utifrån senast fastställa bokslut (31 december 2022). Detta är därför inget alternativ under 2022.

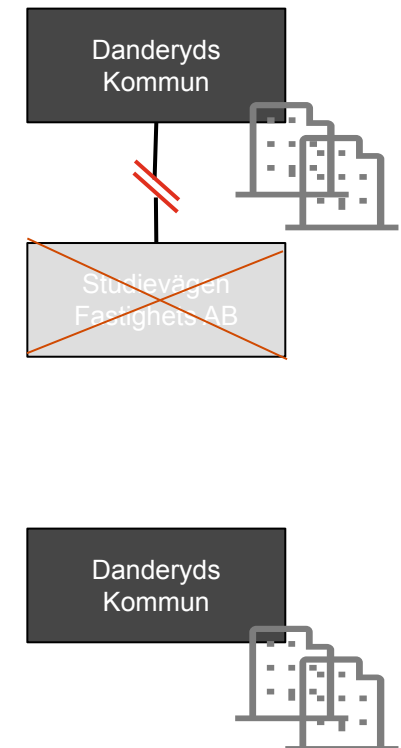
En stämma under 2023 kan dock beslut om utdelning på ett fastställt bokslut per 31 december 2022. Kan ett bokslut fastställas under inledningen av 2023 så kan en stämma därefter besluta om utdelningen i inledningen av 2023 beroende på hur snabbt bokslut och stämma kan hållas.

Ett alternativ som kan diskuteras är att antecipera utdelning per 31 december 2022 från Studievägen AB till Moderbolaget. För att genomföra detta krävs ett upprättat bokslut för att fastställa fritt eget kapital per 31 december 2022. Då detta är en särregel i redovisningen och inget som anges specifikt i ABL krävs också att ordinarie stämma i Studievägen AB fastställer utdelningen. Moderbolaget kan således ta upp utdelningen som en intäkt och en fordran när bokslutet är färdigställt i dotterbolaget. Dotterbolaget bokar utdelningen och för över likviden när stämman har fattat beslutet. Den stora fördelen med att antecipera är att ägaren kan ta upp en intäkt och en fordran. Kassen kommer dock föras över när stämman har fattat beslutet.

Likvidation kan inte inledas innan stämman har hållits i Studievägen, då en utdelning inte kan bokas under likvidation där enda sättet att föra över medlen är att avsluta likvidationen.

Skattemässigt angående utdelning

Utdelning är normalt sett inte föremål för beskattning mellan två svenska juridiska personer. Att moderbolaget i detta fall är en kommun, kommer inte påverka förutsättningarna då det är fråga om en juridisk person som äger näringsbetingade andelar i sitt dotterbolag. Notera att om Studievägen AB skulle anses vara ett allmännyttigt kommunalt bostadsaktiebolag, kan utdelning eventuellt begränsas enligt den så kallade "allvillagen". Vi har inte vidare utrett om så skulle vara fallet.



Likvidavräkning

Danarö 6

Förvärvet av fastigheten kommer att ske till ett marknadsvärde som tagits fram av en extern värderare, i detta fall 17 mkr. Som nämnts i tidigare avsnitt ([se: sida 12](#)) råder det viss osäkerhet kring hur investeringarna ska hanteras redovisningsmässigt. Om utgångspunkten är att förbättringen på annans fastighet ska omklassificeras till en finansiell fordran om ca 8 mkr hos Kommunen och därmed en motsvarande skuld hos Studievägen AB, kommer detta att behöva regleras i samband med avyttringen. Vid en likvidavräkningen ska hänsyn tas till eventuella fordringar och skulder som finns knutna till tillgången. Då Bolaget vid valt alternativ, kommer att redovisa en skuld till Kommunen kopplad till fastigheten, kommer hänsyn till denna skuld att tas vid regleringen av köpet.

Skolan 12

Förvärvet sker till ett marknadsvärde som tagits fram av en extern värderare, i detta fall 11 mkr. Vi förstår att den nuvarande byggnaden på fastigheten avses rivas. Frågan om en avräkning för eventuella rivningskostnader ska göras för fastigheten Skolan 12 grundar sig i den värderings-approach som värderaren tagit samt vilken part som initierat/önskat rivningen.

Om fastigheten har värderats med vetskapen att den befintliga byggnaden ska rivas kommer ingen ytterligare avräkning vara aktuell. Om däremot ingen justering har gjorts för rivningen, kan det vara aktuellt att en avräkning sker för pågående eller tillkommande rivningskostnader som kommer att bekostas av kommunen. Det är dock viktigt att beakta att fastigheten kan tänkas ha ett högt värde även om värderingen beaktar att befintlig byggnad rivs (hög alternativ användning etc.), vilket kommer påverka slutsatsen.

Sammanfattningsvis kan konstateras att frågan om hur en framtida rivningskostnad ska hanteras kommer att bero på hur marknadsvärdet av fastigheten står sig, samt den affärsmässiga överenskommelse som fattas mellan bolaget och kommunen.

3

Yrkesläraren 1 och
Berget 3



Överlåtelse av fastigheterna Yrkesläraren 1 och Berget 3

Bakgrund

På fastigheterna Yrkesläraren 1 och Berget 3 står skolorna Enebyskolan respektive Kyrkskolan. Fastigheterna ägs av Kommunen, via dotterbolaget Djursholms AB. Yrkesläraren 1 har värderats till 31 mkr och Berget 3 har värderats till 60 mkr i december 2021. Dessa två fastigheter är i behov av investeringar estimerade att uppgå till cirka 140 mkr, varav cirka 100 mkr beräknas avse tillbyggnationer och ombyggnationer.

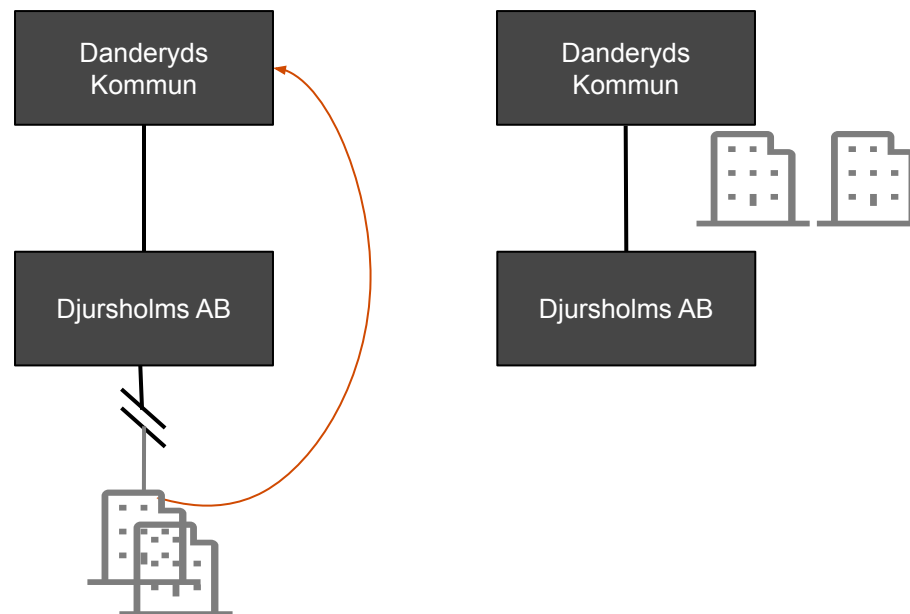
Kommunen överväger nu att överta dessa fastigheter innan de planerade investeringarna behöver utföras. Detta skulle innebära att de investeringar som ska ske i fastigheterna kan bekostas direkt av kommunen istället för att Djursholms AB skulle behöva låna medel för att bekosta dem. En överlåtelse av aktuella fastigheter skulle vidare innebära att Kommunen skulle få äga samtliga skolfastigheter i egen regi. I dagsläget är det enbart Yrkesläraren 1 och Berget 3 som ägs via bolag.

Yrkesläraren 1 och Berget 3

I nästa del av denna rapport beskrivs de skattemässiga konsekvenserna av att överföra respektive fastighet i sitt nuvarande skick till Kommunen.

Djursholms AB

Djursholms AB ska fortsätta bedriva sin nuvarande verksamhet oavsett om fastigheterna överläts eller inte och det finns inga planer inom Kommunen på att likvidera detta bolag. Vi har förstått att bolaget inte kan finansiera de investeringar som krävs i Yrkesläraren 1 och Berget 3, utan att behöva ta upp externa lån motsvarande investeringskostnaden. Detta skulle innebära att bolagets räntekostnader skulle öka avsevärt och att full avdragsrätt skattemässigt för dessa inte kan erhållas som det ser ut i dagsläget. Om kostnaderna för bolaget blir höga kan bolaget hamna i en kontrollbalansräkningssituation. Denna problematik beskrivs närmare på [sida 27](#).



Skatterättsliga effekter av överlåtelsen

Yrkesläraren 1

Beräkning av skattepliktig kapitalvinst

Fastigheten kommer att överlätas till ett värde som motsvarar marknadsvärdet (se avsnitt tillämplig lagstiftning, uttagsbeskattning för mer information). Den vinst som uppstår vid överlåtelsen kommer ingå i bolagets skattepliktiga resultat och den slutliga skatten kommer också att påverkas av övriga händelser under beskattningsåret. I detta exempel beräknas dock den aktuella skatten för avyttringen fram som om detta var bolagets enda inkomst.

Den skattepliktiga kapitalvinsten beräknas genom att köpeskillingen minskas med bolagets anskaffningskostnader samt kostnader för förbättring. En återföring måste även göras av de värdeminskingsavdrag som bolaget gjort (se: [sida 33](#)). Något förenklat kan dock den slutliga skattepliktiga vinsten beräknas genom att köpeskillingen minskas med fastighetens skattemässiga restvärde och transaktionskostnader. Denna beräkningen är inte slutlig men ger en bra uppskattning av beskattningskonsekvensen för bolaget.

Enligt uppgift från bolaget uppgår marknadsvärdet för fastigheten till 31 000 tkr och fastighetens skattemässiga restvärde till 8 354 tkr. Det innebär översiktligt räknat att en kapitalvinst om ca 22 646 tkr uppstår i bolaget. Skatten som belöper på kapitalvinsten uppgår till ca 4 665 tkr (22 646 x 20,6%).

Stämpelskatt

Fastigheter som förvärvas genom köp är föremål för stämpelskatt. Det är köparen av en fastighet som är skyldig att betala stämpelskatt. Ett undantag från stämpelskatt föreligger dock när en kommun förvärvar en byggnad som är klassificerad som specialbyggnad. I förevarande fall är fastigheten Yrkesläraren 1 taxerad som specialenhet, skolbyggnad och Kommunens förvärv är därmed undantaget från stämpelskatt.

Sammanfattning

Bolaget kommer till följd av överlåtelsen få en skattepliktig kapitalvinst på 22 646 tkr som beskattas med 4 665 tkr.

Kommunen kommer inte att belastas med stämpelskatt för sitt förvärv av fastigheten.

Bolaget

Marknadsvärde	+ 31 000 tkr
Skattemässigt restvärde	- 8 354 tkr
Transaktionskostnader	(ej ang.)
Skattepliktig kapitalvinst	= 22 646 tkr
Skatt på kapitalvinst 20,6%	4 665 tkr

Kommunen

Taxeringsvärde 2021	0
Stämpelskatt 1,5%	0

Skatterättsliga effekter av överlåtelsen

Berget 3

Beräkning av skattepliktig kapitalvinst

Fastigheten kommer att överlätas till ett värde som motsvarar marknadsvärdet (se: [sida 34](#)). Den vinst som uppstår vid överlåtelsen kommer ingå i bolagets skattepliktiga resultat och den slutliga skatten kommer därför påverkas av övriga händelser under beskattningsåret. I detta exempel beräknas dock den aktuella skatten för avyttringen fram som om detta var bolagets enda inkomst.

Den skattepliktiga kapitalvinsten beräknas genom att köpeskillingen minskas med bolagets anskaffningskostnader samt kostnader för förbättring. En återföring måste även göras av de värdeminskingsavdrag som bolaget gjort (se: [sida 33](#)). Något förenklat kan dock den slutliga skattepliktiga vinsten beräknas genom att köpeskillingen minskas med fastighetens skattemässiga restvärde och transaktionskostnader. Denna beräkningen är inte slutlig men ger en bra uppskattning av beskattningskonsekvensen för bolaget.

Enligt uppgift från bolaget uppgår marknadsvärdet för Fastigheten till 60 000 tkr och Fastighetens skattemässiga restvärde till 20 820 tkr. Det innebär översiktligt räknat att en kapitalvinst om ca 39 180 tkr uppstår i bolaget. Skatten som belöper på kapitalvinsten uppgår till ca 8 071 tkr ($39\,180 \times 20,6\%$).

Stämpelskatt

Fastigheter som förvärvas genom köp är föremål för stämpelskatt. Det är köparen av en fastighet som är skyldig att betala stämpelskatt. Ett undantag från stämpelskatt föreligger dock när en kommun förvärvar en byggnad som är klassificerad som specialbyggnad. I förevarande fall är fastigheten Berget 3 taxerad som specialenhet, skolbyggnad och Kommunens förvärv är därmed undantaget från stämpelskatt.

Sammanfattning

Bolaget kommer till följd av överlåtelsen få en skattepliktig kapitalvinst på 39 180 tkr som beskattas med 8 071 tkr.

Kommunen kommer inte att belastas med en stämpelskatt för sitt förvärv av fastigheten.

Bolaget

Marknadsvärde	+ 60 000 tkr
Skattemässigt restvärde	- 20 820 tkr
Transaktionskostnader	(ej ang.)
Skattepliktig kapitalvinst	= 39 180 tkr
Skatt på kapitalvinst 20,6%	8 071 tkr

Kommunen

Taxeringsvärde 2021	0
Stämpelskatt 1,5%	0

Fördelning av köpeskilling

Berget 3 och Yrkesläraren 1

Fördelning av köpeskilling och stämpelskatt mellan mark och byggnad i redovisningen

Vid ett förvärv av en fastighet ska normalt sett köpeskillingen inklusive direkta förvärvskostnader fördelas mellan mark och byggnad i proportion till hur taxeringsvärdet fördelar sig mellan mark och byggnad. Då kommunen inte är ett skattesubjekt finns det ingen skattemässig fördelning att göra. En fördelning som grundar sig på taxeringsvärdet kan ändå vara en rimlig fördelning i redovisningen.

Fördelning

I förevarande fall är fastigheterna Berget 3 och Yrkesläraren 1 taxerade som specialenheter, skolbyggnader och därmed har dessa fastigheter inte blivit åsatta något taxeringsvärde. När ett taxeringsvärde saknas görs istället en jämförelse med det värde som inskrivningsmyndigheten, med ledning av intyg av sakkunnig eller annan utredning (s.k värdeintyg), bedömer att egendomen hade vid upprättandet av den handling på vilket förvärvet grundades.

Detta innebär att efter det tilltänkta förvärvet skulle Kommunen behöva ett värdeintyg, som utvisar ett uppskattat taxeringsvärde, för att kunna göra en fördelning av köpeskilling.



Effekter av externa lån för investeringar

Kort bakgrund

Som tidigare nämnts i rapporten så har Kommunen indikerat att det finns ett större investeringsbehov på fastigheterna Yrkesläraren 1 och Berget 3. Investeringarna estimeras att uppgå till cirka 140 mkr, varav cirka 100 mkr avser tillbyggnad och ombyggnation. För det fall Djursholms AB ska stå för dessa investeringar så kommer dessa, enligt vår förståelse, att finansieras av externa lån.

Räntekostnader

Investeringarna skulle resultera i ökade räntekostnader för Djursholms AB. Räntekostnaderna kommer därmed att belasta bolagets redovisade resultat. Utöver detta finns särskilda skattemässiga regler som kan begränsa rätten till skattemässigt avdrag. För att tydliggöra vad detta skulle innebära för bolaget har vi på nästa sida beräknat fram en fiktiv räntekostnad.

Vi estimerar i detta fall att räntan för ett banklån ligger på ca 5%. Detta estimat är självklart beroende på en mängd faktorer och kan förändras inte minst med hänsyn till dagens osäkra ekonomiska läge. Med en räntesats om 5% skulle ett externt lån innebära ökade räntekostnader för bolaget på 7 mkr.

Sammanfattning

Om Bolaget skulle bekosta investeringarna i aktuella fastigheter kommer detta att innebära kraftigt ökade räntekostnader. Skattemässigt avdrag för dessa räntekostnader kommer med stor sannolikhet inte kunna erhållas fullt ut.

Kontrollbalansräkning

Bolaget måste också beakta kapitalstrukturen i bolaget. När eget kapital understiger halva aktiekapitalet måste en kontrollbalansräkning upprättas.



Effekter av externa lån för investeringar,

Forts.

Kontrollbalansräkning

Under 2021 gjorde bolaget ett bokfört resultat om ca. 19 miljoner. Detta resultat var dock till stor del drivet av att bolaget under året avyttrade fastigheter. Bolaget har under de senaste fem åren haft ett resultat kring noll. Om räntekostnader ökar med ca 7 mkr och avskrivningar med ca 4 mkr. (bygger på skattemässig beräkning) kommer redovisat resultat att uppgå, allt annat lika, till ca -11 mkr. Vid ingången av 2022 fanns ett eget kapital om ca 40 mkr. Om vi utgår från att kapitalet uppgår till ca 40 mkr även vid utgången av 2022, kommer kapitalet vara förbrukat om ca tre och ett halvt år vid ovan antagna förutsättningar.

Om det finns skäl att anta att ett aktiebolags egna kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet ska styrelsen genast upprätta en kontrollbalansräkning. Reglerna i aktiebolagslagen om kontrollbalansräkning är till för att skydda aktiebolagets fordringsägare. När ett bolag har hamnat i en så kallad kontrollbalans situation får detta ett antal effekter. Exempelvis kan aktiebolagets företrädare (styrelse) i vissa fall bli ekonomiskt ansvariga för aktiebolaget skulder. Detta sker exempelvis om kontrollbalansräkningen inte upprättats i tid eller om aktiebolaget inte agerar enligt de olika stegen i den lagstadgade beslutsprocessen. Även aktieägare (Kommunen) kan bli solidariskt ansvariga för aktiebolagets kommande förpliktelser, om aktiebolaget väljer att fortsätta med sin verksamhet trots att det enligt regelverket måste gå i likvidation.

Bolag som riskerar att hamna i en kontrollbalanssituation, eller bolag som redan gjort detta, kan självklart ta emot ekonomiskt stöd från sina ägare för att lösa situationen. Då Kommunen är ett skattefritt subjekt behöver dock formerna för ett sådant stöd utredas för att säkerställa hur detta skulle hanteras i bolaget.

Förutsatt att Kommunen beslutar att inte överlåta fastigheterna utan låta bolaget bära kostnaderna för dessa investeringar är vår rekommendation att noggranna beräkningar görs av de effekter detta kommer få på bolagets ekonomi. Som framgår ovan är det av kritisk vikt att detta hanteras korrekt då bolagets styrelse inte bör gå med på något som riskerar att leda till att de själva blir ekonomiskt ansvariga för bolagets skulder.

Avdragsrätt för räntor

Sedan 2019 finns i Sverige ett generellt avdragsförbud för räntekostnader mer information avseende dessa regler finns i bilagan tillämplig lagstiftning, ränteavdrag.

Innebörden av ovan nämnda regelverk är något förenklat att ett bolag erhåller avdrag för räntekostnader motsvarande 30% av skattemässigt EBITDA.

Djursholms AB har i dagsläget låga räntekostnader och har rätt till fullt avdrag för dessa. Skulle bolaget ta upp externa lån för att bekosta investeringar skulle denna situation förändras. För att tydliggöra effekterna av dessa regler har vi nedan gjort en förenklad beräkning avseende bolagets möjligheter att begära skattemässigt avdrag för räntekostnader. I denna har vi utgått från att räntekostnaden ökar med 7 mkr samt att bolaget erhåller högre avskrivningar på fastigheterna i samband med aktivering av investeringarna. Dessa avskrivningar har beräknats till 4,2 mkr (140 miljoner *3% vilket är den skattemässiga avskrivningstakten på de aktuella fastigheterna). Vi har vidare utgått från att samtliga investeringar kommer att aktiveras i sin helhet och att inget skattemässigt direktavdrag kommer att yrkas. Vi har vidare räknat på att bolagets resultat i övrigt är 0 kr.

Givet dessa förutsättningar skulle bolaget få en ej avdragsgill räntekostnad om ca 1,6 mkr per år. Denna post återläggs i skatteberäkningen som en skattepliktig intäkt. Om bolaget i övrigt gör ett resultat på 0 kr skulle bolagets skattekostnad uppgå till ca 330 tkr. Bolagets redovisade resultat kommer emellertid att uppgå till ca -11 mkr eftersom ytterligare räntekostnader skulle belasta resultatet, vilket innebär att bolaget kommer att redovisa ett skattemässigt underskott. Någon aktuell skatt kommer då inte att aktualiseras, men underskottet kommer på grund av återläggningen av räntekostnader att nyttjas i snabbare takt än annars.

4

Snödroppen 8



Överlåtelse av fastighet

Snödroppen 8

Bakgrund

Snödroppen 8 är en kommersiell fastighet som för närvarande används som affärslokal och ägs av Kommunens dotterbolag Djursholms AB. Kommunen överväger att omvandla fastigheten till bostäder istället och eventuellt överlåta denna till en extern ägare att bebygga.

Fastigheten är för närvarande värderad till cirka 6 mkr. Exploateringen av fastigheten kommer inte bara innebära en investeringskostnad för det ägande bolaget utan även öka marknadsvärdet på fastigheten inför en potentiell avyttring och därmed även den skattepliktiga kapitalvinsten.

Om en överlåtelse av fastigheten ska genomföras är det skattemässigt mer fördelaktigt att detta sker *innan* fastigheten förädlas och därmed ökar i värde.

Vår rapport inkluderar en beräkning baserad på fastighetens nuvarande marknadsvärde.



Skatterättsliga effekter av överlåtelsen

Snödroppen 8

Beräkning av skattepliktig kapitalvinst

Fastigheten kommer att överlåtas till ett värde som motsvarar marknadsvärdet (se: [sida 34](#)). Den vinst som uppstår vid överlåtelsen kommer ingå i bolagets skattepliktiga resultat och den slutliga skatten kommer också att påverkas av övriga händelser under beskattningsåret. I detta exempel beräknas dock den aktuella skatten för avyttringen fram som om detta var bolagets enda inkomst.

Den skattepliktiga kapitalvinsten beräknas genom att köpeskillingen minskas med bolagets anskaffningskostnader samt kostnader för förbättring. En återföring måste även göras av de värdeminskingsavdrag som bolaget gjort (se: [sida 33](#)). Något förenklat kan dock den slutliga skattepliktiga vinsten beräknas genom att köpeskillingen minskas med fastighetens skattemässiga restvärde och transaktionskostnader. Denna beräkningen är inte slutlig men ger en bra uppskattning av beskattningskonsekvensen för bolaget.

Enligt uppgift från bolaget uppgår marknadsvärdet för Fastigheten till 6 000 tkr och Fastighetens skattemässiga restvärde till 0 tkr, eftersom fastigheten är skattemässigt avskriven i sin helhet. Det innebär översiktligt räknat att en kapitalvinst om ca 6 000 tkr uppstår i bolaget. Skatten som belöper på kapitalvinsten uppgår till ca 1 236 tkr (6 000 x 20,6%).

Stämpelskatt

Fastigheter som förvärvas genom köp är föremål för stämpelskatt. Stämpelskatten baseras på det högsta av köpeskillingen och fastighetens taxeringsvärde året innan lagfart beviljas. Det är köparen av en fastighet som är skyldig att betala stämpelskatt. Skattesatsen när en kommun är förvärvare uppgår till 1,5 % för fastigheter med typkod 432, industrienhet, lager.

Vi förstår att marknadsvärdet på fastigheten är 6 000 tkr och att taxeringsvärdet för fastigheten uppgår till 4 188 tkr. Stämpelskatten kommer därför att beräknas med marknadsvärdet som grund vilket kommer att resultera i en stämpelskatt om 90 tkr (6 000 tkr x 1,5%) som kommer att belasta Kommunen.

Sammanfattning

Bolaget kommer till följd av överlåtelsen få en skattepliktig kapitalvinst om 6 000 tkr som beskattas med 1 236 tkr. Kommunen kommer å sin sida att belastas med en stämpelskatt om 90 tkr för sitt förvärv av fastigheten.

Bolaget

Marknadsvärde	+ 6 000 tkr
Skattemässigt restvärde	- 0
Transaktionskostnader	(ej ang.)
Skattepliktig kapitalvinst	= 6 000 tkr
Skatt på kapitalvinst 20,6%	1 236 tkr

Kommunen

Taxeringsvärde 2021	4 188 tkr
Stämpelskatt 1,5%	90 tkr

Bilaga 1

Tillämplig lagstiftning etc.

Tillämplig lagstiftning etc.

Avyttring av fastigheter, redovisningsmässiga konsekvenser

Försäljning av fastighet

Fastigheterna bör innan försäljningen ligga i bolagets balansräkning som en anläggningstillgång, och bokförd till sitt anskaffningsvärde. När äganderätten övergår, exempelvis genom försäljning, bokas fastigheterna bort ur balansräkningen. Redovisningen krediteras med tillgångarnas bokförda värde.

Skillnaden mellan försäljningslikviden och fastigheternas bokförda värden hamnar i resultaträkningen, antingen som en vinst eller förlust. Vinst redovisas på konto 3972 och förlust redovisas på konto 7972.

Försäljningslikviden kan erläggas med likvida medel eller med revers. Bolagets balansräkning debiteras med försäljningslikviden. En avyttring av tomter innebär generellt sett inte att några komplexa redovisningsmässiga frågeställningar uppkommer. Försäljningen kommer att stärka bolagets likviditet.

Tillämplig lagstiftning etc.

Avyttring av fastigheter, skattemässiga konsekvenser

Försäljning av fastighet

När en fastighet avyttras ska en skattemässig kapitalvinstberäkning ske. Beräkningen görs genom att erhållen ersättning minskas med fastighetens skattemässiga anskaffningsvärde, eventuella försäljningskostnader såsom exempelvis mäklararvode samt utgifter för förbättringsutgifter.

Medför beräkningen en kapitalvinst så ska denna tas upp till beskattning genom att kapitalvinsten ökar bolaget skattemässiga resultat. Innebär beräkningen istället en kapitalförlust gäller särskilda avdragsregler, se vidare avseende dessa nedan.

En kapitalvinstberäkning ska fastställas det år ett giltigt köpekontrakt tecknats med en köpare och en kapitalvinst/kapitalförlust ska därmed påverka det skattemässiga resultatet för detta år. Detta gäller oavsett om köparen får tillträde till fastigheten först ett senare år eller inte. Redovisar bolaget ett skattemässigt överskott beskattas detta med en skattesats om 20,6 %.

Den registrerade ägaren av fastigheten vid ingången av respektive år är skyldig att erlagga fastighetsskatt för fastigheten. Om Kommunen övertar fastigheten under 2022 kommer Kommunen att vara skyldig att erlagga fastighetsskatt för fastigheten under 2023.

Särskilt avseende förluster på fastigheter

Särskilda avdragsregler gäller avseende förluster på fastigheter. Reglerna innebär att ett svenskt aktiebolag endast får dra av en kapitalförlust på fastighet mot kapitalvinster på fastigheter. En förlust som inte kunnat dras av "fållas" och får föras vidare tills bolaget ett senare beskattningsår har en kapitalvinst på fastighet som den fållade förlusten kan dras av mot.

Återföring av värdeminskningsavdrag

Utgifter för förvärv och förbättringsutgifter på en näringsfastighet får skrivas av hos ägaren under innehavsperioden. Detta sker genom värdeminskningsavdrag eller som direktavdrag avseende reparation och underhåll. När fastigheten överläts måste värdeminskningsavdragen återföras för att undvika dubbelavdrag, då det är omkostnadsbeloppet som enligt reglerna ska minska köpeskillingen.

Återföring sker i samband med överlåtelsen och innebär att vissa avdrag som medgetts under innehavstiden tas upp till beskattning i inkomstslaget näringsverksamhet. Vilka avdrag som avses framgår av 26 kap. 2 § IL och omfattar med vissa begränsningar:

- värdeminskning på byggnad eller markanläggning
- skogsavdrag
- substansminskning
- avskrivning mot ersättningsfond och liknande fond
- förbättrande reparationer och underhåll.

Beräkning kapitalvinst:

- + Köpeskillingen
- Försäljningskostnader
- Ackumulerade anskaffningsvärden

Övrig skattemässig justering som sker separat:

- + Ackumulerade skattemässiga värdeminskningsavdrag för aktuell fastighet

Tillämplig lagstiftning etc.

Uttagsbeskattning

Överlåtelse av tillgångar eller tjänster

Huvudregeln i inkomstskattelagen är att alla transaktioner ska beskattas som om de skett till marknadspris oavsett faktisk ersättning.

När ett skattepliktigt bolag överlåter en tillgång för ett värde som understiger marknadsvärdet aktualiseras särskilda regler gällande uttagsbeskattning i inkomstskattelagens 22 kapitel. Uttagsbeskattning får som huvudregel effekten att tillgången ur ett inkomstskatteperspektiv ändå ska betraktas som överlåten till marknadsvärde. Ett bolag som överlåter en tillgång för ett pris som understiger marknadsvärdet blir därför uttagsbeskattat för differensen mellan det överenskomna priset och marknadsvärdet av tillgången.

Dessa regler ska även tillämpas på överlåtelsen av en tjänst förutsatt att denna inte är av ringa värde. Utrymmet för när en tjänst anses vara av ringa värde är väldigt begränsat så detta undantag bör inte vara relevant för den fortsatta bedömningen i detta fall.

Marknadsvärde

Med marknadsvärde på tillgångar eller tjänster avses här det pris som näringsidkaren skulle ha fått om tillgången eller tjänsten bjudits ut på marknaden på villkor som med hänsyn till den skattskyldiges affärsverksamhet framstår som naturliga.

Det är inte ovanligt att det inte går att fastställa ett exakt marknadsvärde för vilken en tillgång eller tjänst skulle ha överlåtit. Enligt förarbeten till lagen kan man i dessa fall utgå från ett uppskattat intervall för marknadsvärdet av tjänsten. Alla priser som faller inom detta intervall anses då marknadsmässiga och ska uttagsbeskattning ske ska marknadsvärdet anses vara det lägsta priset inom detta intervall.

Undantag från uttagsbeskattning

Undantag från uttagsbeskattning görs för fall där priset på överlåtelsen var affärsmässigt motiverat. Ett affärsmässigt motiverat pris kan exempelvis vara att en vara rabatteras för att arbeta upp en affärsrelation till en viss köpare.

Det finns även möjlighet för undantag från uttagsbeskattning i de fall där överlåtelsen uppfyller kraven för att vara en så kallad underprisöverlåtelse. Dessa regler blir dock inte tillämpliga på dessa transaktioner då kommuner inte kan vara part i en underprisöverlåtelse. Reglerna gällande underprisöverlåtelser kommer därför inte att beröras vidare i denna rapport.

Överlåtelse till interna förvärvare

Reglerna gällande uttagsbeskattning ska tillämpas på alla överlåtelser som ett bolag gör. Det kan dock nämnas att reglerna gällande uttagsbeskattning främst tillämpas när tillgångar eller tjänster överlåts mellan juridiska eller fysiska personer som har någon form av intressegemenskap med varandra. Det kan handla om överlåtelser internt inom en koncern, från ett bolag till dess ägare eller mellan två bolag som har en gemensam ägare men inte ingår i samma koncern. Anledningen till att reglerna tillämpas främst i dessa fall är att priset på en transaktion tydligare kan misstänkas vara motiverat av att exempelvis berika en ägare eller uppnå vissa vinster på en koncernnivå. Därför är det i dessa fall ofta lättare för Skatteverket att bevisa att överlåtelsen inte varit affärsmässigt motiverad.

Sammanfattning

En överlåtelse av fastigheter måste utifrån ett inkomstskatteperspektiv, ske till marknadsvärde. Skulle överlåtelsen ske till ett pris understigande marknadsvärde aktualiseras uttagsbeskattning vilket innebär att transaktionen skatterättsligt ändå ska hanteras som om den skett till marknadsvärde.

Tillämplig lagstiftning etc.

Stämpelskatt

Stämpelskatt

Fastigheter som förvärvas genom köp är föremål för stämpelskatt. Det är köparen av en fastighet som är skyldig att betala stämpelskatt.

Stämpelskatten baseras på det högsta av köpeskillingen och fastighetens taxeringsvärde året före det år lagfart beviljas. Notera att det är köpeskillingen såsom den framkommer i köpeavtalet som styr detta och inte det värde som enligt inkomstskatteregler åsätts transaktionen vid beräkning av årets skattemässiga resultat.

Saknas ett taxeringsvärde för fastigheten görs istället en jämförelse med det värde som inskrivningsmyndigheten, med ledning av intyg av sakkunnig eller annan utredning, (s.k värdeintyg) bedömer att egendomen hade vid tidpunkten för upprättandet av den handling på vilket förvärvet grundades.

Skattesatsen

Skattesatsen för ett aktiebolag är 4,25 % medan den för en kommun är 1,5 %. Förvärvar en kommun en fastighet som enligt taxeringen är taxerad som en specialfastighet är överlåtelsen dock helt undantagen från stämpelskatt.



Tillämplig lagstiftning etc.

Förbättringsutgifter på annans fastighet - Skattemässig hantering

Hyresgästanpassningar

En hyresgästanpassning avser de åtgärder som vidtas i en fastighet eller lokal för att anpassa den verksamhet som bedrivs i lokalerna. Hyresgästanpassningen kan antingen bekostas av hyresvärden eller hyresgästen.

Beskattning hos fastighetsägare

Om ny-, till- eller ombyggnad eller liknande förbättring bekostas av en nyttjanderättshavare, ska ägaren av fastigheten ta upp värdet av förbättringen som en intäkt det beskattningsåret när nyttjanderätten till fastigheten upphör. Intäkten ska motsvara värdet på förbättringen det beskattningsår då nyttjanderätten upphör och ska räknas in i anskaffningsvärdet för fastigheten.

Beskattning hos nyttjanderättshavare

Hyresgästen får dra av utgifter som avser anpassningen på fastigheten via årliga värdeminskningsskattdrag. Detta förutsatt att anpassningen av fastigheten tillhör fastighetsägaren efter det att hyresgästens nyttjanderätt upphör.



Tillämplig lagstiftning etc.

Skattemässigt avdrag för räntekostnader

Generella ränteavdragsbegränsningsregler

Den 1 januari 2019 infördes generella ränteavdragsbegränsningsregler innebärande att avdrag för räntekostnader på såväl interna som externa lån begränsas. Reglerna gäller för aktiebolag och svenska handelsbolag (således även kommanditbolag).

Avdrag för ett negativt räntenetto om maximalt 30 % av EBITDA

Som utgångspunkt medges avdrag för negativa räntenetton (avdragsgilla räntekostnader - skattepliktiga ränteintäkter) upp till 30 % av ett skattemässigt beräknat EBITDA. Avdragsutrymme beräknas för varje bolag var för sig och kan inte utnyttjas av andra bolag i koncernen. Det är således inte möjligt att skicka ett eventuellt outnyttjat avdragsutrymme till ett annat bolag i strukturen. Däremot kan det, om koncernbidragsrätt finns mellan bolagen, vara möjligt att genom koncernbidrag öka ett bolags avdragsutrymme.

Negativa räntenetton som inte får dras av enligt EBITDA-regeln får rullas framåt under en period om maximalt 6 år och dras av om det i bolaget finns ett återstående avdragsutrymme efter att årets räntekostnader dragits av.

Förenklingsregel

Även en förenklingsregel infördes, innebärande att avdrag för negativa räntenetton medges med maximalt 5 miljoner inom intressegemenskapen. Med intressegemenskap avses företag som enligt årsredovisningslagen utgör en koncern samt samtliga handelsbolag som ägs direkt eller indirekt av någon av företagen som ingår i koncernen. Det har för bedömningen ingen betydelse hur stor andel av handelsbolagsandelarna som ägs av företaget.

Tillämpas förenklingsregeln i ett företag i intressegemenskapen begränsas hela intressegemenskapens avdrag till takbeloppet om 5 miljoner, detta oavsett om det i intressegemenskapen finns enskilda företag som genom en tillämpning av EBITDA-regeln skulle ha rätt till ett större avdrag.

Koncernkvittning

De generella ränteavdragsbegränsningsreglerna innehåller vidare en möjlighet att inom en koncern kvitta negativa och positiva ränteposter mellan koncernbolag, så kallad koncernkvittning. För att kvittning ska kunna ske krävs att givare och mottagare med avdragsrätt kan lämna koncernbidrag till varandra samt att avdraget redovisas öppet i vardera bolags deklaration. Vi förstår därför att detta inte kommer bli aktuellt för Djursholms AB.

Tack

[pwc.se](https://www.pwc.se)

Denna rapport har upprättats inom ramen för vårt uppdrag att tillhandahålla rådgivning avseende överlåtelse av fastigheter. Rapporten är endast upprättad för vår uppdragsgivares räkning, Danderyds kommun, och får inte lämnas ut eller göras tillgänglig för andra fysiska eller juridiska personer utan Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB:s/PricewaterhouseCoopers AB:s skriftliga godkännande. I avsaknad av skriftligt godkännande, tar Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB/PricewaterhouseCoopers AB inte något som helst ansvar gentemot någon annan än uppdragsgivaren som väljer att förlita sig på eller att agera utifrån innehållet i denna rapport. Inte heller tas något ansvar för att rapporten används för andra syften än för dem som förelegat vid uppdragets utförande.

© 2022 PricewaterhouseCoopers i Sverige AB. All rights reserved. In this document, "PwC" refers to Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB or PricewaterhouseCoopers AB which is a member firm of PricewaterhouseCoopers International Limited, each member firm of which is a separate legal entity.