

Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta annetun lain voimaantulosäännöksen muuttamisesta

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi vuoden 1996 alusta voimaan tulleen perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta annetun lain voimaantulosäännöstä. Jotta perintöveron määrä ei voisi nousta kohtuuttoman suureksi niissä tapauksissa, joissa aikaisemmin saatu ennakkoperintö tai muu lahja lisätään jäämistöön, ehdotetaan, että perintöverosta vähennettävän lahjaveron määrä laskettaisiin voimassa olevien asteikkojen mukaan, jos se näin laskettuna on aikaisemmin maksettua veroa suurempi. Jos vuosina 1994 ja 1995

annetut lahjat lasketaan yhteen 1 päivän tammikuuta 1996 jälkeen annetun lahjan kanssa, lahjaveron yhteismäärästä vähennettävä lahjavero laskettaisiin uusien asteikkojen mukaan, jos se olisi suurempi kuin aikaisemmin maksettu lahjavero.

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun se on hyväksytty ja vahvistettu. Sitä sovellettaisiin vuonna 1996 tai sen jälkeen saatuihin perintöihin ja lahjoihin.

PERUSTELUT

1. Nykytila ja muutoksen syyt

Perintö- ja lahjaverolakia (378/40) muutettiin 1 päivänä tammikuuta 1996 voimaan tulleella lailla (1392/95). Hallitusohjelman mukaisesti perintö- ja lahjaverolain veroasteikkoja kiristettiin ja lakiin tehtiin eräitä veropohjan laajentamista ja verotuksen yksinkertaistamista koskevia muutoksia. Samassa yhteydessä muutettiin myös lahjojen yhdistämistä koskeva aika kahdesta vuodesta kolmeen vuoteen.

Perintö- ja lahjaverolain 16 §:n mukaan perintöverotusta toimitettaessa pesän varoihin on lisättävä lahja, joka perintökaaren mukaan on otettava huomioon perinnönjaossa, sekä muu lahja, jonka perillinen tai testamentinsaaja on saanut perinnönjättäjältä kolmen viimeisen vuoden kuluessa ennen tämän kuolemaa ja joka ei ole lahjaverosta vapaa. Kun perintö- ja lahjaverolakiin ei tehty rakenteellisia muutoksia, muutoksia ei tehty ennakkoperintöä koskevaan säännöksen, joka on ollut laissa alunperin. Perintökaaren mukaan perinnönjaossa huomioon

otettava lahja lisätään pesän varoihin ilman aikarajoitusta. Aikaisemmin maksettu lahjavero saadaan vähentää perintöverosta.

Uusia asteikkoja sovelletaan tapauksiin, joissa verovelvollisuus on alkanut 1 päivänä tammikuuta 1996 tai sen jälkeen. Perintö- ja lahjaverolain mukaan perintöverovelvollisuus alkaa perinnönjättäjän kuolemasta. Velvollisuus suorittaa lahjaveroa alkaa, kun lahjansaaja on saanut lahjan haltuunsa. Jos lahjansaaja on kolmen vuoden kuluessa ennen verovelvollisuuden alkamista saanut samalta antajalta yhden tai useampia verotettavia lahjoja, on nekin perintö- ja lahjaverolain 20 §:n 2 momentin mukaan otettava lukuun lahjaveroa määrättäessä. Jos lahjansaaja on samalta antajalta saanut kolmen vuoden kuluessa useita alle verotettavan määrän olevia lahjoja, on niistä suoritettava veroa, kun niiden yhteinen määrä nousee 20 000 markkaan. Lain voimaantulosäännöksen mukaan lahjoja yhteenlaskettaessa ei oteta huomioon ennen 1 päivää tammikuuta 1994 annettuja lahjoja. Lahjaverotuksessa huomioon otettavia lahjoja yhdistettäessä on verosta vähen-

nettävä aikaisemmista lahjoista maksettu lahjavero.

Perintö- ja lahjaverolain aikaisempien asteikkomuutosten yhteydessä on menetelty siten, että verotuksessa on sovellettu verovelvollisuuden alkaessa voimassa olleita asteikkoja eikä enakkoperintöä tai lahjaa pesän varoihin tai uuteen lahjaan lisättäessä ole otettu huomioon sitä, että asteikko on muutunut. Asteikkoja lievennettäessä verovelvollisella on saattanut olla hyötyä siitä, että perintöverosta on vähennetty mahdollisesti kiireämmän asteikon mukainen lahjavero.

Asteikon kiristyminen yhdessä progression kanssa saattaa kuitenkin teoriassa johtaa siihen, että perintövero voi nousta kohtuuttoman korkeaksi suhteessa saatuun perintöosuuteen sellaisissa tapauksissa, joissa uuden lain voimassaoloaikana saatu perintö on pieni verrattuna aikaisemmin saatuun enakkoperintöön tai muuhun lahjaan. Tällaiset tapaukset ovat harvinaisia, vaikka enakkoperintö otetaankin huomioon ilman aikarajoitusta perintöverotuksessa, sillä enakkoperintö on vain harvoin hyvin suuri verrattuna varsinaiseen perintöön. Lahjakirjassa yleensä mainitaan, että kysymyksessä ei ole enakkoperintö. Käytännössä enakkoperintönä ei pidetä lahjoja sellaisissa tapauksissa, joissa on vain yksi perillinen, tai jos lahja on annettu kaikille perillisille, vaikka mainintaa lahjakirjassa ei olisikaan. Jo annettu enakkoperinnöksi katsottu lahja voidaan muuttaa tavalliseksi lahjaksi kirjallisella tahdonilmaisulla tai testamentilla.

Lahjojen yhdistämistä koskevan ajan pidentämisellä kahdesta vuodesta kolmeen vuoteen pyrittiin estämään käytännössä yleistyneitä peräkkäisiä lahjoja, joita ei ole voitu yhdistää ja joiden ilmeisenä tarkoituksena on perintöverotuksen välttäminen. Lahjojen antaminen on yleensä hyvin suunniteltua, ja lahjojen yhdistämistä koskevan ajan muuttaminen kahdesta vuodesta kolmeen vuoteen on myös ollut hyvin tiedossa, sillä lahjaverotusta koskevia ennakkotietohakemuksia on pyydetty tavanomaista enemmän. Tilanne, jossa lahjavero olisi kohtuuton suhteessa saatuun lahjaan, voisi teoriassa syntyä, jos vuonna 1994 tai 1995 on annettu suuri lahja, ja vuonna 1996 annetaan vaikkapa alle 20 000 markan suuruinen lahja, jonka lahjanantaja olettaa olevan verovapaa. Tällaiset tilanteet eivät liene yleisiä, sillä jos tarkoituksena on, että lahjansaaja välttyy kokonaan lahjaverolta, lahjoituksia ei vuon-

na 1996 tehdä, jos lahjoja on annettu vuosina 1994 ja 1995.

Verovelvollisten keskuudessa saattaa muun muassa julkisuudessa esillä olleiden esimerkkien vuoksi esiintyä epävarmuutta aikaisempien enakkoperintöjen ja lahjojen vaikutuksesta perintö- ja lahjaveroon. Voimassa olevien säännösten mukaan verovelvollinen voi hakemuksesta saada osittaisen tai täydellisen vapautuksen verosta lain 53 §:n nojalla, jos veron määrä on kohtuuton. Lain voimaantulosäännöstä ehdotetaan kuitenkin muutettavaksi siten, ettei yhtäältä aikaisempien enakkoperintöjen ja lahjojen ottamisesta huomioon verotuksessa ja toisaalta asteikkomuutoksesta aiheudu sellaista epätavallisen suurta veroa, joka antaisi aihetta pyytää vapautusta verosta.

2. Ehdotetut muutokset

2.1. Perintöverotus

Jotta perintöveron määrä ei nousisi kohtuuttoman korkeaksi sellaisissa tapauksissa, joissa perintöverotusta toimitettaessa pesän varoihin lisätään enakkoperinnöksi katsottava lahja tai muu lahja, jonka perinnönjättäjä on antanut kolmen viimeisen vuoden kuluessa ennen kuolemaansa, ehdotetaan, että perintöverosta vähennettäväksi tuleva lahjavero lasketaan voimassa olevien asteikkojen mukaan. Perintö- ja lahjaveroasteikkoja on ennen 1 päivää tammikuuta 1996 voimaan tullutta muutosta muutettu 1 päivänä toukokuuta 1979 ja 1 päivänä tammikuuta 1986 voimaan tulleilla laeilla (318/79 ja 876/85). On myös mahdollista, että aikaisemmin maksettu lahjavero on ollut suurempi kuin mitä lahjasta menisi voimassa olevien asteikkojen mukaan laskettuna. Vuoden 1996 alusta voimaan tulleella lailla verotettavan perintöosuuden ja lahjan alaraja nousi 15 000 markasta 20 000 markkaan, joten esimerkiksi 18 000 markan lahjasta oli ennen lainmuutosta suoritettava lahjaveroa. Tällaisissa tapauksissa vähennettäisiin aikanaan suoritettu määrä.

2.2. Lahjaverotus

Jos lahjaverotusta toimitettaessa otetaan huomioon tammikuun 1 päivän 1994 ja lain voimaantulon välisenä aikana annettu lah-

joja, ehdotetaan myös lahjaverotuksessa otettavaksi huomioon asteikkojen ero. Lahjaverosta vähennettäisiin määrä, joka aikaisemmista lahjoista menisi voimassa olevien asteikkojen mukaan, jos se on aikaisemmin maksettua lahjaveroa suurempi.

3. Esityksen vaikutukset

Tapauksia, joissa säännöksiä jouduttaisiin soveltamaan, ei todennäköisesti ole monia. Ehdotetun muutoksen vaikutus perintö- ja lahjaveron tuottoon on näin ollen vähäinen.

4. Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu virkatyönä valtiovarainministeriössä.

5. Voimaantulo

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun se on hyväksytty ja vahvistettu. Lakia sovellettaisiin tapauksiin, joissa verovelvollisuus on alkanut 1 päivänä tammikuuta 1996 tai sen jälkeen.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

Laki

perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta annetun lain voimaantulosäännöksen muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
lisätään 8 päivänä joulukuuta 1995 annetun perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta annetun lain (1392/95) voimaantulosäännökseen uusi 4 ja 5 momentti seuraavasti:

Jos perintöverotusta toimitettaessa pesän varoihin lisätään ennen vuotta 1996 annettu 16 §:n 1 momentissa tarkoitettu lahja, perintöverosta vähennettävä määrä lasketaan tämän lain 14 §:n veroasteikkojen mukaan, jos se on suurempi kuin aikaisemmin maksettu lahjavero.

Jos vuonna 1996 tai sen jälkeen saadusta lahjasta lahjaveroa määrättäessä on otettava huomioon myös samalta antajalta vuonna

1994 tai 1995 saatu lahja, lahjojen yhteismäärästä määrättävästä lahjaverosta vähennettävä määrä lasketaan tämän lain 14 §:n veroasteikkojen mukaan, jos se on suurempi kuin aikaisemmin maksettu lahjavero.

Tämä laki tulee voimaan _____ päivänä kuuta 1996.

Lakia sovelletaan tapauksiin, joissa verovelvollisuus on alkanut 1 päivänä tammikuuta 1996 tai sen jälkeen.

Helsingissä 4 päivänä huhtikuuta 1996

Tasavallan Presidentti

MARTTI AHTISAARI

Valtiovarainministeri *Sauli Niinistö*

