

HE 245/2016 vp

Hallituksen esitys eduskunnalle perintö- ja lahjaverolain sekä tuloverolain 47 §:n muuttamisesta annetun hallituksen esityksen (HE 175/2016 vp) täydentämisestä

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan perintö- ja lahjaverolain sekä tuloverolain 47 §:n muuttamisesta annettua hallituksen esitystä (HE 175/2016 vp) täydennettäväksi siten, että esitykseen sisältyvästä ehdotuksesta laiksi perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta poistettaisiin maatalan ja muun yrityksen sukupolvenvaihdoshuojennusta koskevaan perintö- ja lahjaverolain 55 §:ään lisättäväksi ehdotettu uusi 9 momentti.

Esitys liittyy valtion vuoden 2017 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

PERUSTELUT

1 Ehdotetut muutokset

1.1 Hallituksen esitys HE 175/2016 vp

Hallituksen esitys HE 175/2016 vp annettiin eduskunnalle 6 päivänä lokakuuta 2016.

Esityksessä ehdotetaan perintö- ja lahjaverolakia (378/1940) muutettavaksi siten, että verotusta kevennettäisiin veroasteikkojen kaikissa portaissa. Kevennykset painotettaisiin yritysten ja maatilojen sukupolvenvaihdosten edistämiseksi ensimmäisen veroluokan lahjaveroasteikkoon.

Perintö- ja lahjaverolakia muutettaisiin lisäksi siten, että perittävän kuoleman johdosta lähiomaiselle tai kuolinpesälle maksettavan vakuutuskorvauksen ja siihen verrattavan taloudellisen tuen osittainen verovapaus poistettaisiin. Veropohjan laajenuksesta kertyvä lisätuotto käytettäisiin veroasteikkojen kevennykseen. Puolisovähennystä ja alaikäisyysvähennystä korotettaisiin. Lisäksi muutettaisiin maatilan ja muun yrityksen sukupolvenvaihdoshuojennusta koskevia säännöksiä siten, että kun alaikäisen perillisen perintöosaan kuuluu huojuksen edellytykseksi säädetty osa osakeyhtiön omistamiseen oikeuttavista osakkeista, yritystoiminnan jatkamisen arvioimisessa voitaisiin perillisen jatkamisena pitää myös edunvalvojan toimintaa osakeyhtiössä.

Perintö- ja lahjaverolakiin lisättäisiin lisäksi säännös siitä, että perintöveroa ei peritä ulosottoiteitse, sen perusteella ei haeta verovelvollista konkurssiin eikä tietoa siitä merkitä verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetussa laissa (1346/1999) säädettyyn verovelkarekisteriin ennen kuin kaksi vuotta on kulunut veron ensimmäisestä eräpäivästä. Ajalta perittäisiin normaali viivästyskorke.

Tuloverolain (1535/1992) luovutusvoittoverotusta koskevia säännöksiä muutettaisiin siten, että myytäessä perintönä tai lahjana saatu maatala, muu yritys tai sen osa, johon on sovellettu perintö- ja lahjaverolain sukupolvenvaihdoshuojennusta koskevia säännöksiä, hankintamenoa pidettäisiin huojuussäännösten mukaista aliarvostettua arvoa.

Laki liittyy valtion vuoden 2017 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 2017 alusta. Perintö- ja lahjaverolakia sovellettaisiin tapauksiin, joissa verovelvollisuus on alkanut lain tultua voimaan. Perintöveron perimistä koskeva säännös tulisi kuitenkin voimaan vasta 1 päivänä marraskuuta 2017 ja sitä sovellettaisiin myös tilanteissa, joissa verovelvollisuus on alkanut ennen 1 päivää marraskuuta, jos veron ensimmäinen eräpäivä on 1 päivänä marraskuuta tai sen jälkeen.

1.2 Perintö- ja lahjaverolain 55 §:ään HE 175/2016 vp:ssä ehdotettu muutos

Perintö- ja lahjaverolain 55—57 §:ssä säädetään maatilojen ja muiden yritysten sukupolvenvaihdoshuojennuksesta, joka myönnetään maatilan ja muun yrityksen varojen aliarvostamisen kautta. Huojennus edellyttää, että verovelvollinen jatkaa perintönä tai lahjana saaduilla varoilla maatalouden tai maa- ja metsätalouden harjoittamista taikka muuta yritystoimintaa perintönä tai lahjana saadulla maatilalla tai näin saadussa yrityksessä.

Säännöksissä ei erityisesti ole otettu huomioon tilannetta, joissa saajana on alaikäinen. Käytännössä näitä tilanteita tulee esille lähinnä vain perintötilanteissa, kun yrittäjällä kuollessaan

HE 245/2016 vp

oli alaikäisiä lapsia. Jos toimintaa jatketaan, on tavallista, että sitä jatketaan kuolinpesän lukuun, jolloin huojennus voidaan myöntää kaikille osakkaille, myös alaikäisille.

Sukupolvenvaihdoshuojennus voidaan myöntää myös alaikäiselle, joka itse jatkaa elinkeinon tai maatalouden harjoittajan toimintaa. Alaikäinen voi toimia yrittäjänä myös avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön osakkaana, jos hänen edunvalvojansa edustaa häntä yhtiöön liittymisessä ja edunvalvojalla on toimenpiteeseen maistraatin lupa.

Osakeyhtiömuotoisen yrityksen kohdalla huojennussäännöksissä tarkoitettuna jatkamisena on perinteisesti pidetty sitä, että saaja osallistuu yhtiön toimintaan hallituksen jäsenenä, toimitusjohtajana tai muissa yhtiön johtotehtävissä. Osakeyhtiölain mukaan vajaavaltainen ei kuitenkaan voi toimia hallituksen jäsenenä eikä toimitusjohtajana. Korkeimman hallinto-oikeus katsoi vuosikirjapäätöksessä KHO:2011:1, että huojennusta ei voitu myöntää siinäkään tapauksessa, että yhtiön hallitukseen osallistui alaikäiselle määrätty edunvalvojan sijainen, joka tulisi toimimaan yhtiön hallituksessa alaikäisen täysi-ikäiseksi tuloon saakka, minkä jälkeen alaikäinen tultaisiin valitsemaan yhtiön hallituksen varsinaiseksi jäseneksi. Koska vajaavaltainen ei voi olla hallituksen jäsen, eikä hallituksen jäsenenä voi toimia jonkun osakkaan lukuun, kysymys ei ollut tilanteesta, jossa lahjansaaja tulisi jatkamaan yritystoimintaa perintö- ja lahjaverolain 55 §:ssä tarkoitettulla tavalla lahjaksi saaduilla varoilla. Päätös koski lahjaverotusta.

Tapauksessa KHO 2015:166 korkein hallinto-oikeus päätyi äänin 3—2 samaan lopputulokseen tilanteessa, jossa alaikäisen perinnönsaajan äiti nimettiin yhtiön hallituksen jäseneksi ja toimi yhtiön laatupäällikkönä. Alaikäinen perinnönsaaja ei voinut itse osallistua osakeyhtiön toimintaan.

Korkeimman hallinto-oikeuden päätös 2015:166 merkitsee käytännössä sitä, että osakeyhtiömuotoisen yrityksen osakkeita perintönä saavalle, joka ei ikänsä vuoksi voi osallistua yhtiön toimintaan, ei voida myöntää perintö- ja lahjaverolain 55 §:ssä tarkoitettua veronhuojennusta siinäkään tapauksessa, että hänen edunvalvojansa osallistuu toimintaan huojennusedellytykset muutoin täytävällä tavalla.

Sukupolvenvaihdosten helpottamiseksi mainituissa tilanteissa ehdotetaan hallituksen esityksessä 175/2016 perintö- ja lahjaverolain 55 §:ää muutettavaksi siten, että kun alaikäisen perillisen perintöosaan sisältyy sukupolvenvaihdoshuojennuksen edellytykseksi 57 §:ssä säädetty vähintään 10 prosentin osuus osakeyhtiön omistamiseen oikeuttavista osakkeista, voidaan yritystoiminnan jatkamisen arvioimisessa perillisen jatkamisena pitää myös edunvalvojan toimintaa osakeyhtiössä. Säännös otettaisiin 55 §:n uudeksi 9 momentiksi.

1.3 Tarve täydentävän esityksen antamiseen ja ehdotettu muutos

Hallituksen käsityksen mukaan perintö- ja lahjaverolakiin esitetty uusi 55 §:n 9 momentti on ongelmaton perustuslain yhdenvertaisuusperiaatteen kannalta. Jotta esityksen 175/2016 vp mukaisten lakiehdotusten voimaansaattaminen valtion talousarvioesitykseen liittyvänä lakina vuoden 2017 alusta ei vaarantuisi, hallitus pitää kuitenkin tarkoituksenmukaisena, että perintö- ja lahjaverolain muuttamista koskevaan lakiehdotukseen sisältyvä 55 §:n 9 momentti poistetaan lakiehdotuksesta.

2 Esityksen vaikutukset

Hallituksen esityksessä HE 175/2016 vp alaikäisiä osakeyhtiömuotoisen yrityksen perinnönsaajia koskevalla muutoksella ei arvioitu olevan mainittavaa vaikututusta verotulojen määrään.

HE 245/2016 vp

Ehdotuksella voi yksittäistapauksissa kuitenkin olla huomattavakin merkitys perheyrietyksen omistajille.

Koska muutos olisi koskenut harvoin esiintyviä yksittäistapauksia, 55 §:n 9 momentin poistamisen vaikutuksia veron tuottoon vuositasonalla ei voida arvioida.

3 Esityksen valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä.

4 Riippuvuus muista esityksistä

Esitys liittyy valtion vuoden 2017 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

5 Voimaantulo

Tässä esityksessä ehdotetut voimaantulosäännökset vastaavat HE 175/2016 1. lakiesityksen mukaisia voimaantulosäännöksiä.

Edellä esitetyn perusteella esitetään, että eduskunta hyväksyisi perintö- ja lahjaverolain ja tuloverolain 47 §:n muuttamisesta annetun hallituksen esityksen (HE 175/2016 vp) 1. lakiehdotuksen tässä täydentävässä esityksessä ehdotetulla tavalla muutettuna:

Laki

perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 7 a §:n 2 ja 3 momentti, sellaisina kuin ne ovat, 2 momentti laissa 909/2001 ja 3 momentti laissa 1744/2009,
muutetaan 12 §:n 1 momentti sekä 14 ja 19 a §,
sellaisina kuin ne ovat, 12 §:n 1 momentti laissa 1063/2007 sekä 14 ja 19 a § laissa 1082/2014, sekä
lisätään 52 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 318/1994 ja 1561/1995, uusi 3 momentti seuraavasti:

12 §

Veronalaisesta perintöosuudesta saavat vähentää:

- 1) perinnönjättäjän puoliso ja henkilö, johon 11 §:n 3 momentin mukaan sovelletaan puolisoa koskevia säännöksiä, 90 000 euroa (*puolisovähennys*);
- 2) sellainen perinnönjättäjän suoraan alenevassa polvessa oleva perillinen, jolla perinnönjättäjän kuolinhetkellä lähinnä oli oikeus periä perinnönjättäjä ja joka tuolloin ei ollut täyttänyt 18 vuotta, 60 000 euroa (*alaikäisyysvähennys*).

14 §

Perintöveroa maksetaan I veroluokassa seuraavan asteikon mukaan:

Verotettavan osuuden arvo euroina	Veron vakioerä osuuden alarajan kohdalla euroina	Veroprosentti ylimenevästä osasta
20 000—40 000	100	7
40 000—60 000	1 500	10
60 000—200 000	3 500	13
200 000—1 000 000	21 700	16
1 000 000—	149 700	19

HE 245/2016 vp

Perintöveroa maksetaan II veroluokassa seuraavan asteikon mukaan:

Verotettavan osuuden arvo euroina	Veron vakioerä osuuden alarajan kohdalla euroina	Veroprosentti ylimenevästä osasta
20 000—40 000	100	19
40 000—60 000	3 900	25
60 000—200 000	8 900	29
200 000—1 000 000	49 500	31
1 000 000—	297 500	33

19 a §

Lahjaveroa maksetaan I veroluokassa seuraavan asteikon mukaan:

Verotettavan osuuden arvo euroina	Veron vakioerä osuuden alarajan kohdalla euroina	Veroprosentti ylimenevästä osasta
5 000—25 000	100	8
25 000—55 000	1 700	10
55 000—200 000	4 700	12
200 000—1 000 000	22 100	15
1 000 000—	142 100	17

Lahjaveroa maksetaan II veroluokassa seuraavan asteikon mukaan:

Verotettavan osuuden arvo euroina	Veron vakioerä osuuden alarajan kohdalla euroina	Veroprosentti ylimenevästä osasta
5 000—25 000	100	19
25 000—55 000	3 900	25
55 000—200 000	11 400	29
200 000—1 000 000	53 450	31
1 000 000—	301 450	33

52 §

Maksamatta olevaa perintöveroa, sen korotusta ja viivästysseuraamusta ei kuitenkaan peritä ulosottoteitse eikä niiden perusteella haeta verovelvollisen asettamista konkurssiin eikä tietoa niistä merkitä verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetussa laissa (1346/1999) säädettyyn verovelkarekisteriin ennen kuin kaksi vuotta on kulunut veron ensimmäisestä eräpäivästä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 52 §:n 3 momentti tulee kuitenkin voimaan päivänä kuuta 20 .

Jos verovelvollisuus on alkanut ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Lain 52 §:n 3 momenttia sovelletaan kuitenkin myös, jos verovelvollisuus on alkanut ennen tämän lain voimaantuloa ja veron ensimmäinen eräpäivä on 1 päivänä marraskuuta 2017 tai sen jälkeen.

Jos perintöverotusta toimitettaessa pesän varoihin on lisättävä ennen tämän lain voimaantuloa annettu 16 §:n 1 momentissa tarkoitettu lahja, perintöverosta vähennettävä määrä lasketaan tämän lain 19 a §:n mukaan.

HE 245/2016 vp

Jos lahjaveroa määrättäessä on otettava huomioon ennen tämän lain voimaantuloa annettu 20 §:n 2 momentissa tarkoitettu lahja, lahjojen yhteismäärästä määrättävästä lahjaveroista vähennettävä määrä lasketaan tämän lain 19 a §:n mukaan.

Helsingissä 17 päivänä marraskuuta 2016

Pääministeri

Juha Sipilä

Valtiovarainministeri Petteri Orpo

Laki

perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 7 a §:n 2 ja 3 momentti, sellaisena kuin ne ovat, 2 momentti laissa 909/2001 ja 3 momentti laissa 1744/2009,
muutetaan 12 §:n 1 momentti sekä 14 ja 19 a §,
sellaisina kuin ne ovat, 12 §:n 1 momentti laissa 1063/2007 sekä 14 ja 19 a § laissa 1082/2014, sekä
lisätään 52 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 318/1994 ja 1561/1995, uusi 3 seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

7 a §

7 a §

Edellä 1 momentissa tarkoitettu vakuutuskorvaus tai sellaiseen verrattava taloudellinen tuki on perintöverosta vapaa siltä osin kuin kunkin edunsaajan tai perillisen saama samasta kuolemantapauksesta johtuva vakuutuskorvaus ja taloudellinen tuki on enintään 35 000 euroa. Jos edunsaajana on leski, verosta vapaaksi osaksi katsotaan puolet tai kuitenkin vähintään 35 000 euroa lesken edunsaajamääräyksen nojalla saamien vakuutuskorvausten ja taloudellisen tuen yhteismäärästä.

(2 mom. kumotaan)

Sen estämättä, mitä edellä 1 ja 2 momentissa säädetään, perintöveroa on suoritettava vapaaehtoiseen yksilölliseen eläkevakuutukseen liittyvän kuolemanvaravakuutuksen perusteella saadun vakuutuskorvauksen koko määrästä eläkevakuutuksen säästösummaan saakka. Säästösumman ylittävään vakuutuskorvaukseen sovelletaan, mitä 2 momentissa säädetään.

(3 mom. kumotaan)

HE 245/2016 vp

Voimassa oleva laki

Ehdotus

12 §

Veronalaisesta perintöosuudesta saavat vähentää:

1) perinnönjättäjän puoliso ja henkilö, johon 11 §:n 3 momentin mukaan sovelletaan puolisoa koskevia säännöksiä, 60 000 euroa (*puolisovähennys*);

2) sellainen perinnönjättäjän suoraan alenevassa polvessa oleva perillinen, jolla perinnönjättäjän kuolinhetkellä lähinnä oli oikeus periä perinnönjättäjä ja joka tuolloin ei ollut täyttänyt 18 vuotta, 40 000 euroa (*alikäisyysvähennys*).

12 §

Veronalaisesta perintöosuudesta saavat vähentää:

1) perinnönjättäjän puoliso ja henkilö, johon 11 §:n 3 momentin mukaan sovelletaan puolisoa koskevia säännöksiä, 90 000 euroa (*puolisovähennys*);

2) sellainen perinnönjättäjän suoraan alenevassa polvessa oleva perillinen, jolla perinnönjättäjän kuolinhetkellä lähinnä oli oikeus periä perinnönjättäjä ja joka tuolloin ei ollut täyttänyt 18 vuotta, 60 000 euroa (*alikäisyysvähennys*).

14 §

Perintöveroa maksetaan I veroluokassa seuraavan asteikon mukaan:

Verotettavan osuuden arvo euroina	Veron vakioerä osuuden alarajan kohdalla euroina	Veroprosentti ylimenevästä osasta
20 000—40 000	100	8
40 000—60 000	1 700	11
60 000—200 000	3 900	14
200 000—1 000 000	23 500	17
1 000 000—	159 500	20

Perintöveroa maksetaan II veroluokassa seuraavan asteikon mukaan:

Verotettavan osuuden arvo euroina	Veron vakioerä osuuden alarajan kohdalla euroina	Veroprosentti ylimenevästä osasta
20 000—40 000	100	21
40 000—60 000	4 300	27
60 000—1000 000	9 300	33
1 000 000—	319 900	36

14 §

Perintöveroa maksetaan I veroluokassa seuraavan asteikon mukaan:

Verotettavan osuuden arvo euroina	Veron vakioerä osuuden alarajan kohdalla euroina	Veroprosentti ylimenevästä osasta
20 000—40 000	100	7
40 000—60 000	1 500	10
60 000—200 000	3 500	13
200 000—1 000 000	21 700	16
1 000 000—	149 700	19

Perintöveroa maksetaan II veroluokassa seuraavan asteikon mukaan:

Verotettavan osuuden arvo euroina	Veron vakioerä osuuden alarajan kohdalla euroina	Veroprosentti ylimenevästä osasta
20 000—40 000	100	19
40 000—60 000	3 900	25
60 000—200 000	8 900	29
200 000—1 000 000	49 500	31
1 000 000—	297 500	33

HE 245/2016 vp

Voimassa oleva laki

Ehdotus

19 a §

Lahjaveroa maksetaan I veroluokassa seuraavan asteikon mukaan:

Verotettavan osuuden arvo euroina	Veron vakioerä osuuden alarajan kohdalla euroina	Veroprosentti ylimenevästä osasta
4 000—17 000	100	8
17 000—50 000	1 140	11
50 000—200 000	4 770	14
200 000—1 000 000	25 770	17
1 000 000—	161 770	20

Lahjaveroa maksetaan II veroluokassa seuraavan asteikon mukaan:

Verotettavan osuuden arvo euroina	Veron vakioerä osuuden alarajan kohdalla euroina	Veroprosentti ylimenevästä osasta
4 000—17 000	100	21
17 000—50 000	2 830	27
50 000—1 000 000	11 740	33
1 000 000—	325 240	36

52 §

19 a §

Lahjaveroa maksetaan I veroluokassa seuraavan asteikon mukaan:

Verotettavan osuuden arvo euroina	Veron vakioerä osuuden alarajan kohdalla euroina	Veroprosentti ylimenevästä osasta
5 000—25 000	100	8
25 000—55 000	1 700	10
55 000—200 000	4 700	12
200 000—1 000 000	22 100	15
1 000 000—	142 100	17

Lahjaveroa maksetaan II veroluokassa seuraavan asteikon mukaan:

Verotettavan osuuden arvo euroina	Veron vakioerä osuuden alarajan kohdalla euroina	Veroprosentti ylimenevästä osasta
5 000—25 000	100	19
25 000—55 000	3 900	25
55 000—200 000	11 400	29
200 000—1 000 000	53 450	31
1 000 000—	301 450	33

52 §

Maksamatta olevaa perintöveroa, sen korotusta ja viivästysseuraamusta ei kuitenkaan peritä ulosottoteitse eikä niiden perusteella haeta verovelvollisen asettamista konkurssiin eikä tietoa niistä merkitä verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetussa laissa (1346/1999) säädettyyn verovelkarekisteriin ennen kuin kaksi vuotta on kulunut veron ensimmäisestä eräpäivästä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 52 §:n 3 momentti tulee kuitenkin voimaan päivänä kuuta 20 .

Jos verovelvollisuus on alkanut ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Lain 52 §:n 3 momenttia sovelletaan kuitenkin myös, jos verovelvollisuus on alkanut ennen tämän lain voimaantuloa ja veron ensimmäinen eräpäivä on 1 päivänä marraskuuta 2017 tai sen jälkeen.

Jos perintöverotusta toimitettaessa pesän

HE 245/2016 vp

Voimassa oleva laki

Ehdotus

varoihin on lisättävä ennen tämän lain voimaantuloa annettu 16 §:n 1 momentissa tarkoitettu lahja, perintöverosta vähennettävä määrä lasketaan tämän lain 19 a §:n mukaan.

Jos lahjaveroa määrättäessä on otettava huomioon ennen tämän lain voimaantuloa annettu 20 §:n 2 momentissa tarkoitettu lahja, lahjojen yhteismäärästä määrättävästä lahjaverosta vähennettävä määrä lasketaan tämän lain 19 a §:n mukaan.
