

Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi perintö- ja lahjaverolain 57 §:n muuttamisesta

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan perintö- ja lahjaverolakia muutettavaksi siten, että kun osakeyhtiön tai henkilöyhtiön muodossa harjoitetun maatilán tai yrityksen osa siirtyy perintönä tai lahjana toimintaa jatkavalle, tämä saa sukupolvenvaihdostapauksissa myönnettävän huojennuksen, jos hänen omistussuutensa on vähintään 10 prosenttia.

Nykyisin omistussuuden on oltava vähintään 20 prosenttia.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 2001 alusta.

Esitys liittyy valtion vuoden 2001 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

PERUSTELUT

1. Nykytila

1.1. Lainsäädäntö ja käytäntö

Perintö- ja lahjaverolakiin (378/1940) sisältyy useita säännöksiä, joilla helpotetaan maatilán tai muun yrityksen verotusta tällaisen siirtyessä perintönä tai lahjana toimintaa jatkavalle perilliselle tai lahjansaajalle. Lain 55 §:n mukaan maatilán, muun yrityksen tai osan niistä siirtyessä perintönä tai lahjana voidaan osa perintö- ja lahjaverosta tietyin edellytyksin jättää maksuunpanematta. Edellytyksenä huojennuksen saamiselle on, että verovelvollinen jatkaa perintönä tai lahjana saaduilla varoilla maatalouden tai maa- ja metsätalouden harjoittamista tai muuta yritystoimintaa perintönä tai lahjana saadulla maatilalla tai näin saadussa yrityksessä ja että maatilasta tai muusta yrityksestä määrätyn perintö- tai lahjaveron suhteellinen osa koko verosta on suurempi kuin 5 000 markkaa.

Vuoden 1995 alusta voimaan tulleella perintö- ja lahjaverolain 55 §:n muuttamisesta annetulla lailla (1110/1994) 55 §:ään lisättiin säännös, jonka mukaan lahjavero jätetään kokonaan maksuunpanematta, jos maatila, muu yritys tai sen osa luovutetaan osittain vastikkeellisella saannolla toimintaa jatkavalle ja vastike on enemmän kuin 50 prosenttia

käyvistä arvosta.

Veron maksuaikaa voidaan myös lain 56 §:n mukaan pidentää, jos veron määrä on vähintään 10 000 markkaa. Vero kannetaan yhtä suurina, vähintään 5 000 markan suuruisina erinä enintään viiden vuoden aikana. Pidennetyltä maksuajalta ei peritä korkoa.

Perintö- ja lahjaverolain 57 §:n mukaan maatilán tai muun yrityksen osalla tarkoitetaan myös vähintään yhtä viidesosaa maatilán tai yrityksen omistamiseen oikeuttavista osakkeista tai osuuksista. Säännös on sukupolvenvaihdoshuojennussäännöksiä täydentävä normi. Se ei rajoita sukupolvenvaihdossäännösten soveltamista maatilán tai muun yrityksen suoran omistuksen luovutuksiin, vaan ainoastaan välillisen omistuksen muotoihin eli jos maatila tai yritys on osakeyhtiö- tai henkilöyhtiömuotoinen.

Sukupolvenvaihdoksessa myönnettävän huojennuksen edellytykset ratkaistaan yksinomaan 55 §:n nojalla, joten 57 § laajentaa huojennusten soveltamisalan koskemaan myös välillisesti omistettuja maatiloja ja yrityksiä.

Edellä mainittujen varsinaisten sukupolvenvaihdosten suojasäännösten lisäksi lain 53 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaan perintö- ja lahjaverosta voidaan hakemuksesta myöntää osittainen tai täydellinen vapautus, jos veron periminen ilmeisesti vaarantaisi

maa- tai metsätalouden tai muun yritystoiminnan jatkuvuuden tai työpaikkojen säilyvyyden.

Voimassaolevat 55 ja 56 §:n säännökset eivät ole tarveharkintaisia, vaan huojennus myönnetään verovelvollisen pyynnöstä, jos laissa säädetty kaavamaiset edellytykset täyttyvät. Tällaisia ovat toiminnan jatkaminen ja yritysomaisuudesta määrätyn perintö- tai lahjaveron vähimmäismäärä. Perusteluja ei tarvitse esittää siitä, että veron maksaminen tuottaisi vaikeuksia. Lain 53 §:n säännöstä sovellettaessa sitä vastoin harkitaan huojennuksen tarve.

1.2. Säännösten tausta ja aikaisemmat muutosehdotukset

Perintö- ja lahjaverolakiin lisättiin sukupolvenvaihdostapauksissa sovellettavat huojennussäännökset 1 päivänä toukokuuta 1979 voimaan tulleella perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta annetulla lailla (318/1979). Valtiovarainministeriö asetti vuonna 1978 toimikunnan, jonka tehtävänä oli perintö- ja lahjaverolain kokonaisuudistus. Osatehtävänään toimikunnan tuli kiireellisesti tehdä ehdotuksensa muun ohessa omaisuuden arvostusperusteita koskevien ja muiden säännösten muuttamisesta silmällä pitäen erityisesti sitä, ettei maatilatalouden ja muun yritystoiminnan harjoittamisen jatkuvuus vaarannu maatilan tai muun perheyriksen siirtyessä perintönä tai muulla tavoin toimintaa jatkavalle perilliselle.

Voimassa olevat sukupolvenvaihdosten suojasäännökset perustuvat osittain perintöverotuksen uudistamistoimikunnan osamietintöön. Veron maksuaikaa koskeva säännös on toimikunnan ehdotuksen mukainen. Varisinaista huojennussäännöstä ei sisällynyt toimikunnan ehdotukseen, vaan se laadittiin valtiovarainministeriön vero-osastolla virkatyönä. Myös lain 57 §:n säännös valmisteltiin virkatyönä.

Perintöverotuksen uudistamistoimikunta ehdotti myöhemmin antamassaan mietinnössä (Komiteamietintö 1980:16) myös huojennussäännöstä. Välillisen omistuksen rajaksi toimikunta ehdotti 10 prosenttia sitä sen enempää perustelematta. Toimikunnan ehdotukset eivät johtaneet lain muutokseen, vaan

huojennussäännökset ovat edelleen voimassa alkuperäisessä muodossaan.

Valtiovarainministeriön vuonna 1992 asettama sukupolvenvaihdosten perintö- ja lahjaverotyöryhmä (VM 1993:4) ei ehdottanut muutoksia viidesosan vaatimukseen, mutta katsoi, että huojennusta ei pitäisi myöntää sellaisissa tapauksissa, joissa ehkä luovutetaan vaadittu määräosuus osakkeita, mutta etuoikeutettujen osakkeiden turvin voidaan säilyttää ehdoton määräysvalta yrityksessä. Työryhmän ehdotuksen mukaan osakkeiden tulisi tuottaa vähintään viidesosa äänivallasta yhtiökokouksessa. Myöskään työryhmän ehdotukset eivät ole johtaneet lainsäädännön muuttamiseen.

1.3. Sukupolvenvaihdoshuojennukset muissa maissa

Toisin kuin Suomessa monien muiden Euroopan maiden perintö- ja lahjaverolaeissa ei vielä 1990-luvun alkupuolella ollut säännöksiä sukupolvenvaihdostilanteissa myönnettävistä huojennuksista. Euroopan unionin komissio kiinnitti huomiota pienten ja keskisuurten yritysten sukupolvenvaihdoksiin vuonna 1993. Komissio antoi 7 päivänä joulukuuta 1994 jäsenvaltioille virallisen suosituksen, joka koskee pieniä ja keskisuuria yrityksiä. Komission suosituksen jälkeen useat jäsenvaltiot ovat joko toteuttaneet tai harkinneet keinoja parantaa sekä yhtiölainsäädäntöä että verotussäännöksiä. Perintö- tai lahjaverotuksessa huojennuksia myönnetään joko vapauttamalla jatkaja verosta, käyttämällä alennettua verokantaa tai myöntämällä verolle maksuaikaa. Komissio korosti erityisesti mahdollisuutta maksaa vero useampana eränä.

2. Esityksen tavoitteet ja ehdotettu muutos

Sodan jälkeen syntyneiden suurten ikäluokkien tullessa lähivuosina eläkeikään on odotettavissa perheyriyten sukupolvenvaihdoksia huomattavasti aikaisempaa enemmän. Hallitusohjelman mukaan elinkeinopoliittisilla toimenpiteillä vahvistetaan yrittäjyyttä sekä pk-yritysten kasvua ja kilpailukykyä. Hallitusohjelman mukaisesti hallitus on

käynnistänyt yrittäjyyshankkeen, jonka yhteydessä selvitetään edellytykset eri alojen yritysten tasapuoliselle kohtelulle sekä mahdollisuudet edistää perheyriyten sukupolvenvaihdoksia. Hallitusohjelmassa ei ole kuitenkaan mainittu, että sukupolvenvaihdoksia edistettäisiin verotuksellisin keinoin.

Perintö- ja lahjaverotuksessa myönnettävien sukupolvenvaihdoshuojennusten tarkoituksena on estää perintö- tai lahjaverosta aiheutuva maatilatalouden tai muun yritys-toiminnan jatkuvuuden vaarantuminen silloin, kun varallisuus siirtyy perintönä tai lahjana toimintaa jatkavalle perilliselle tai lahjansaajalle. Perintövero saattaisi pakottaa realisoimaan omaisuutta tai luopumaan investoinneista, jotka olisivat tarpeen yritys-toiminnan jatkamiseksi.

Sukupolvenvaihdostapauksissa myönnettävät veronhuojennukset eivät saisi loukata verotuksen yleistä neutraalisuutta. Huojennusten on oltava tasapainossa verotuksen tasapuolisuuden ja yrittäjien aseman helpottamista koskevien näkökohtien välillä. Voimassaolevat huojennukset, joihin sisältyvät säännökset sekä maksunlykkäyksestä samoin kuin huojennus lahjanluontoisen kaupan lahjaverosta, merkitsevät selvää veroetua muihin perinnönsaajiin verrattuna.

Yhden viidesosan vaatimus välillisesti omistetuissa maataloissa ja muissa yrityksissä perustuu siihen, että aivan vähäisen omistuksen perusteella jatkavalla ei ole huojennustarvetta samalla tavalla kuin silloin, kun omistusosuus on suurempi. Viidesosan vaatimus merkitsee kuitenkin, että osakeyhtiömuotoisessa perheyriyksessä huojennus jää käytännössä saamatta, jos perinnönjättäjä on omistanut yrityksen yksin ja häneltä jää leski ja kolme lasta. Jos joku lapsista jatkaa yritys-toimintaa, hän ei saa huojennusta, ellei hän perinnönjaossa ole saanut osalleen yli viidesosaa osakkeista.

Säännöstä on myös oikeuskäytännössä tullut hyvin ahtaasti ja luovutuskohtaisesti. Jos omistusosuus on liian pieni säännöksen soveltamiseen, tilannetta ei voi korjata myöhemminkään lahjoittamalla varallisuutta lisää, jotta omistusosuus täyttyisi. Toisaalta taas on huomattava, että huojennuksen suhteen kaikki osakkeet ovat samanarvoisia,

vaikka osakkeisiin liittyvät oikeudet tai äänivalta olisivat erilaiset.

Monissa yrityksissä omistus on hajaantunut niin, että toimintaa jatkavalla ei enää voi olla viidesosaa omistuksesta. Näin on useissa pitkään toimineissa yrityksissä, joissa on jo aikaisemminkin tehty sukupolvenvaihdos. Tämän vuoksi ehdotetaan lain 57 § muutettavaksi siten, että lain 55 ja 56 §:ssä tarkoitettun huojennuksen saa, jos veronalaiseen perintöön tai lahjaan sisältyy vähintään yksi kymmenesosa maatilalla tai muun yrityksen omistamiseen oikeuttavista osakkeista tai osuuksista.

3. Esityksen taloudelliset vaikutukset

Sukupolvenvaihdoksista, joihin on sovellettu perintö- ja lahjaverolain 55 §:n säännöksiä, ei ole saatavana tarkkoja tietoja. Niin sanotusta PEVE-tietojärjestelmästä saatavien tietojen mukaan vuonna 1999 on koko maassa sovellettu perintö- ja lahjaverolain 55 §:ää karkeasti arvioiden noin yli tuhanteen tapaukseen. Karkean arvion mukaan huojennettun veron määrä on ollut alle 90 miljoonaa markkaa. Useista tilastotiedoista päätellen muut yritykset kuin maatilat siirtyvät vain harvoin perintönä tai lahjana toimintaa jatkavalle perilliselle. Myös maatilavarallisuus ilmeisesti siirtyy entistä useammin lahjanluonteisella kaupalla varsinkin sen jälkeen, kun lahjaverotusta vuoden 1995 alusta lievennettiin.

Eräistä verotoimistoista saatujen tietojen mukaan sukupolvenvaihdostapaukset ovat harvalukuisia. Helsingissä on vuonna 1999 ollut 19 tapausta, joihin on sovellettu 55 §:ää ja yhdeksän tapausta, joihin on sovellettu maksunlykkäystä koskevaa 56 §:ää. Kaikki tapaukset koskivat yritysvarallisuutta. Espoon verotoimiston alueella on ollut 23 tapausta, joista valtaosa on koskenut maatiloja ja vain muutama pieniä muita yrityksiä. Tampereella on noin 30—40 tapausta vuosittain, jotka koskevat pääosin maatilavarallisuutta.

Näiden tietojen valossa arvioituna ehdotetulla muutoksella ei ole merkittävää vaikutusta perintö- ja lahjaveron tuottoon.

4. Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu virkatyönä valtiovarainministeriössä.

5. Riippuvuus muista esityksistä

Esitys liittyy valtion vuoden 2001 talousarvioesitykseen.

6. Voimaantulo

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan vuoden 2001 alusta. Sitä sovellettaisiin niihin tapauksiin, joissa verovelvollisuus on alkanut lain tultua voimaan.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

Lakiehdotukset

Laki**perintö- ja lahjaverolain 57 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan 12 päivänä heinäkuuta 1940 annetun perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 57 §, sellaisena kuin se on laissa 318/1994, seuraavasti:

57 §

Edellä 55 ja 56 §:ssä tarkoitetaan maatilaa tai muun yrityksen osalla myös vähintään yhtä kymmenesosaa maatilaa tai yrityksen omistamiseen oikeuttavista osakkeista tai osuuksista.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 2001. Lakia sovelletaan tapauksiin, joissa verovelvollisuus on alkanut lain voimaan tultua.

Helsingissä 4 päivänä syyskuuta 2000

Tasavallan Presidentti

TARJA HALONEN

Valtiovarainministeri *Sauli Niinistö*

*Liite
Rinnakkaistekstit*

Laki

perintö- ja lahjaverolain 57 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan 12 päivänä heinäkuuta 1940 annetun perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 57 §, sellaisena kuin se on laissa 318/1994, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

57 §

Edellä 55 ja 56 §:ssä tarkoitetaan maatalan tai muun yrityksen osalla myös vähintään yhtä viidesosaa maatalan tai yrityksen omistamiseen oikeuttavista osakkeista tai osuuksista.

Ehdotus

57 §

Edellä 55 ja 56 §:ssä tarkoitetaan maatalan tai muun yrityksen osalla myös vähintään yhtä *kymmenesosaa* maatalan tai yrityksen omistamiseen oikeuttavista osakkeista tai osuuksista.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 2001. Lakia sovelletaan tapauksiin, joissa verovelvollisuus on alkanut lain voimaan tultua.
