

VALTIOVARAINVALIOKUNNAN MIETINTÖ 46/2014 vp

Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi perintö- ja lahjaverolain 56 §:n muuttamisesta

JOHDANTO

Vireilletulo

Eduskunta on 17 päivänä helmikuuta 2015 lähettänyt valtiovarainvaliokuntaan valmistelevasti käsiteltäväksi hallituksen esityksen eduskunnalle laiksi perintö- ja lahjaverolain 56 §:n muuttamisesta (HE 364/2014 vp).

Lakialoite

Valiokunta on käsitellyt esityksen yhteydessä seuraavan aloitteen:

- LA 41/2013 vp — Esko Kiviranta /kesk:
Laki perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta (läh. 10.10.2013)

Jaostovalmistelu

Asia on valmisteltu valiokunnan verojaostossa.

Asiantuntijat

Verojaostossa ovat olleet kuultavina

- lainsäädäntöneuvos Jukka Vanhanen, valtiovarainministeriö
- johtava lakimies Matti Merisalo, Verohallinto
- veroasiantuntija Simo Valtti, Perheyritysten liitto ry
- veroasiantuntija Satu Grekin, Suomen Yrittäjät ry.

Kirjallisen lausunnon ovat antaneet:

- työ- ja elinkeinoministeriö
- Elinkeinoelämän keskusliitto EK ry
- ETLA Elinkeinoelämän Tutkimuslaitos
- Keskuskauppakamari.

Maa- ja metsätalousministeriölle, Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto MTK ry:lle sekä Valtion taloudelliselle tutkimuskeskukselle on varattu mahdollisuus lausunnon antamiselle.

HALLITUKSEN ESITYS JA LAKIALOITE

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi perintö- ja lahjaverolakia.

Maatilan ja muun yrityksen sukupolven-vaihdoshuojennukseen liittyvää veron maksuajan pidentämistä koskevaa säännöstä muutettaisiin siten, että vero, jonka maksamiseen on myönnetty pidennystä, voitaisiin kantaa enintään seitsemän vuoden aikana nykyisen enintään viiden vuoden sijasta.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan 1 päivänä kesäkuuta 2015.

Lakia sovellettaisiin, kun verovelvollisuus on alkanut 1 päivänä tammikuuta 2015 tai sen jälkeen.

Lakialoite

Lakialoitteessa LA 41/2013 vp ehdotetaan, että Verohallinnon tulee varata verovelvolliselle ti-

laisuus vaatia sukupolvenvaihdoshuojennusta, jos verovelvollinen on siihen oikeutettu. Verovelvollista olisi myös ennen verotuksen toimitta-

mista kuultava, jos luovutuksesta on haettu ennakkoratkaisu, johon ei ole vedottu luovutusta koskevassa lahjaveroilmoituksessa.

VALIOKUNNAN KANNANOTOT

Perustelut

Valiokunta puoltaa esityksen hyväksymistä muutettuna siten, että sukupolvenvaihdoksessa sovellettavan maksuaikahuojennuksen enimmäisaika pidennetään ehdotetusta seitsemästä vuodesta kymmeneen vuoteen. Veron vanhentumisaika pidennettäisiin vastaavasti kymmeneen vuoteen (*Valiokunnan muutosehdotukset*).

Sukupolvenvaihdosten verotukseen liittyvä maksuaikahuojennus

Esitys koskee yksinomaan sukupolvenvaihdosten verotuksessa sovellettavaa maksuaikahuojennusta eli mahdollisuutta maksaa huojennettu vero erissä usean vuoden aikana. Maksuunpantavan veron määrää koskevat huojennuksen edellytykset (*maksuunpanohuojennus*) säilyisivät siis nykyisellään.

Esityksen tarkoituksena on helpottaa maatilojen ja muiden yritysten sukupolvenvaihdoksia pidentämällä lain sallima enimmäismaksuaika nykyisestä viidestä seitsemään vuoteen. Valiokunta ehdottaa siis tämän ajan pidennystä edelleen kymmenen vuoteen. Lykkäyksen edellytykset säilyisivät muutoin ennallaan. Huojennettu vero kannettaisiin siten yhtä suurina, vähintään 850 euron määräisinä erinä enintään kymmenen vuoden aikana. Lykkäysajalta ei perittäisi myöskään jatkossa korkoa eikä lykätylle verolle vaa- dittaisi vakuutta.

Valiokunta pitää maksuajan pidennystä perusteltuna, kun otetaan huomioon viime syksynä ja muutamana sitä edeltäneenä vuonna tehdyt kiristävät muutokset perintö- ja lahjaverolakiin. Ne ovat lisänneet erityisesti suurimpiin perintöihin ja lahjoihin kohdistuvaa verorasitusta. Näkyvin muutos koskee ylintä, yli 1 000 000 euron saantoja koskevaa veroporrasta, joka säädettiin lyhyen määräaikaaisuuden jälkeen pysyväksi tä-

män vuoden alusta. Asiaa koskeneen esityksen perusteluiden mukaan rajan ylittävistä perinnöistä ja lahjoista melko suureen osaan liittyy myös yritysten sukupolvenvaihdostilanne (HE 123/2014 vp).

Veronhuojennusten muutostarve

Valiokunnan muutosehdotus on esityksen perusajatuksen mukainen ja lisää maksuaikana myönnettävää verotukea ilman mainittavia fiskaalisia seuraamuksia. Valiokunta uskoo sen vähentävän myös painetta lisähuojennuksiin. Keskustelu sukupolvenvaihdosten verotuksesta ja lisähuojennusten tarpeellisuudesta voisi jäädä siten jatkossa verotuksen kehittämistä koskevassa päätöksenteossa taka-alalle. Pisimmillään kymmenen vuoden maksuajan ja nykyisten veron määrää koskevien melko mittavien huojennusten katsottaisiin siis antavan yrityksille riittävän liikkumavaran toteuttaa sukupolvenvaihdos verotuksen kannalta kestävästi.

Näkemyks saa tukea myös esityksen perusteista, joissa on kuvattu huojennuksen jälkeistä verorasituksen tasoa sukupolvenvaihdostilanteissa. Todellinen, saajakohtainen *efektiivinen vero* oli vuonna 2013 maatilavarallisuuden luovutuksissa keskimäärin 1,1 ja muun yrityksen luovutuksissa keskimäärin 2,8 prosenttia luovutetun omaisuuden käyvästä arvosta¹. Efektiivinen vero poikkeaa siis huomattavasti veroasteikon nimellisistä verokannoista. Tämä johtuu varsinaisten huojennussäännösten lisäksi siitä, että veron laskennassa sovellettava varojen arvostamista koskevan lain mukainen arvostustaso on huomattavasti käypää arvoa alempi.

¹ Tiedot perustuvat vuonna 2013 toimitettuihin verotuksiin ja ne koskevat lahjoitukseen perustuvia luovutuksia. Tapauksia oli kaikkiaan 1900.

Tutkimuksen perusteella ei voida myöskään sanoa, mikä on veronmaksun suhteellinen merkitys yrityksen kasvuun. Sukupolvenvaihdon vaikutuksia perheyrittysten toimintaan hiljattain tutkinut VATT on kehottanut ylipäänsä varovaisuuteen johtopäätöksissä². Sukupolvenvaihdos on yritykseen kokonaisvaltaisesti vaikuttava muutos, ja siihen sisältyy perintöveroseuraamusten lisäksi monia muitakin piirteitä, joilla voi olla vaikutusta yrityksen kehitykseen³. Nämä näkökohdat on syytä ymmärtää ennen kuin tehdään esimerkiksi *Ruotsin mallin* mukaisia muutoksia verotuksen perusteisiin.

On myös huomattava, että nykyisillä veronhuojennuksilla itsessään voi olla myös kielteisiä kannustinvaiikutuksia. Tähän ovat viitanneet mm. VATT ja Etlä⁴ tutkimuksissaan. Vero-ohjaus voi vaikuttaa osaltaan mm. siihen, ettei jatkajiksi välttämättä valikoidu ne, joilla olisi parhaat edellytykset hoitaa yritystä ja kasvattaa sen arvoa.

Esityksen perusteluissa on viitattu niin ikään valtiovarainministeriön, työ- ja elinkeinoministeriön sekä maa- ja metsätalousministeriön yhteiseen selvitykseen⁵ viime lokakuulta. Valtiovarainministeriön osuudessa kuvataan melko kattavasti myös ne yhdenvertaisuusongelmat, joita huojennuksen laajennus nykyisestä todennäköisesti aiheuttaisi. Liikkumavara on siis perusoikeusnäkökulmasta melko pieni, kuten hallituksen esityksen HE 53/2008 vp käsittely eduskunnassa aikanaan osoitti⁶.

Perintöverotus tulisi nähdä valiokunnan mielestä ylipäänsä osana kokonaisuutta, ei vain erillisenä ja erikseen tarkasteltavana verona. Huomiota tulisi kiinnittää sen vuoksi myös yhteisö-

verotuksen tasoon ja muutostrendiin sekä siihen, miten osinkotuloja, arvonnousuja ja myyntivoittoja verotetaan. Merkitystä on myös sillä, millaisia yritystutkia yhteiskunta tarjoaa ja mihin se haluaa ne suunnata.

Arvioinnissa on syytä ottaa lopuksi huomioon ne monet näkökohdat, joilla perintöveron itsenäistä asemaa on ylipäänsä perusteltu oikeuskirjallisuudessa⁷⁸. Viimeksi sitä ovat puoltaneet Talouspolitiikan arviointineuvosto tammiukuussa 2015 julkaistussa raportissaan sekä VATT artikkelissaan *Mihin perintöveroa tarvitaan*, (VATT Policy Brief 1-2015).

Artikkelissa on viitattu myös Verotuksen kehittämistyöryhmän vuonna 2010 omaksuma samansisältöiseen kantaan. Perusteeksi on esitetty perinteisesti perintöverotuksen muuta verotusta täydentävä rooli ja horisontaalinen oikeudenmukaisuus. Ruotsin malliin kohdistuu myös näissä suhteissa ongelmallisena pidettäviä näkökohtia.

Viimeaikaisissa kannanotoissa on korostettu lisäksi sitä, että perintövero haittaa vähemmän talouden toimintaa kuin esimerkiksi ansiotulojen verotus. Tällä perusteella on merkitystä myös arvioitaessa sukupolvenvaihdosten veroseuraamusten vaikutuksia yleisesti.

Lakialoite

Lakialoitteessa on ehdotettu muun ohessa, että Verohallinnon tulee varata verovelvolliselle tilaisuus vaatia sukupolvenvaihdoshuojennusta, jos verovelvollinen on siihen oikeutettu.

Valiokunta pitää tätä hyvän hallinnon periaatteiden mukaisena ja suotavana menettelynä silloin, kun oikeus huojennukseen selviää suoraan

² *Sukupolvenvaihdon vaikutus perheyrittysten toimintaan*, Olli Ropponen, VATT tutkimukset 174, Helsinki 2013

³ VATT:in tutkimusjohtaja *Seppo Kari* on huomauttanut siitä, että Ropponen tutkimuksen tuloksia on ylitulkittu julkisessa keskustelussa. Tämä koskee mm. *Pellervon taloustutkimus PTT:n raporttia 246*, Helsinki 2014. Yritysten kehitystä koskevien havaintojen on annettu ymmärtää liittyvän kiinteästi sukupolvenvaihdosten seuraamuksiin. Tätä kytkeä tutkimuksen perusteella ei kuitenkaan voida tehdä.

⁴ Pk-yrityksiin tarvitaan uutta liikkeenjohtotaitoa, Etlän tutkimusjohtaja, prof. Mika Maliranta ja tutkimusjohtaja Tarmo Valkonen, HS Vieraskynä 21.12.2013

⁵ *Selvitys keinoista yritysten sukupolvenvaihdosten helpottamiseksi*, VM 126:00/2014. Muistiossa esitetyt kannanotot ovat ministeriöiden omia näkemyksiä, eivätkä siis edusta ministeriöiden yhteistä kantaa.

⁶ Esityksellä olisi lisätty huojennuksen alaa entisestään. Hallitus peruutti kuitenkin esityksen sen jälkeen, kun tieto siihen liittyvistä perustuslaillisista ongelmista oli noussut esiin.

asiakirjoista. Näin voidaan välttyä tahattomilta oikeudenmenetyksiltä, koska huojennusta on pyydetty ennen verotuksen toimittamista. Koska soveltamistilanteet vaihtelevat mm. sen perusteella, miten perinnönjako pesässä tehdään, kuulemisvelvollisuudesta ei ole syytä säätää kuitenkaan laissa.

Valiokunta ei pidä tarkoituksenmukaisena säätää myöskään erillisestä kuulemisesta silloin, kun verovelvollinen ei vetoa hakemaansa ennakkoratkaisuun.

⁷ Oikeuskirjallisuudesta mainittakoon KTT, VT Juhani Henttulan väitöstutkimus *Varallisuuden arvostamis-perusteesta perintöverotuksessa* vuodelta 2005 sekä Henttulan sen pohjalta laatima artikkeli *Perintöverotuksesta ja sen uudistamisesta* (Verotus 2/2006). Artikkelissa on todettu, että perintöverotuksen asemaa käsitelleet asiantuntijat (mm. professorit Edward Andersson ja Kari S. Tikka sekä OTT, VT Pertti Puronen) ovat puoltaneet perintöveron säilyttämistä.

Valiokunta ehdottaa näillä perusteilla, että lakialoite hylätään.

Päätösehdotus

Edellä esitetyn perusteella valtiovarainvaliokunta ehdottaa,

että lakiehdotus hyväksytään muutettuna (Valiokunnan muutosehdotukset) ja

että lakialoite LA 41/2013 vp hylätään.

⁸ Prof. Edward Anderssonin artikkeleista mainittakoon *Perintöverotus kansainvälisen kehityksen valossa*, (Verotus 1/2011) sekä *Borde arvsskatten avskaffas*, (JFT 4/2006). Prof. Kari S. Tikka on arvioinut puolestaan perintöverotuksen tulevaisuutta prof. Edward Anderssonin juhlakirjassa vuodelta 2003: *Har arvsskatten någon framtid?*

Valiokunnan muutosehdotukset

Laki

perintö- ja lahjaverolain 56 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 56 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 909/2001, ja

lisätään 56 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 318/1994, 909/2001 ja 523/2010, uusi 3 momentti, jolloin nykyinen 3 momentti siirtyy 4 momentiksi, seuraavasti:

56 §

Vero, jonka maksamiseen on myönnetty pidennystä 1 momentin mukaan, kannetaan yhtä suurina, vähintään 850 euron määräisinä vuotuiserinä enintään *kymmenen* vuoden aikana. Tarkempia säännöksiä veron kantamisesta erissä annetaan valtiovarainministeriön asetuksella. Pidennetyltä maksuajalta ei peritä korkoa.

Useamman kuin viiden vuoden aikana kannettava vero vanhentuu verojen ja maksujen täytännönpanosta annetun lain (706/2007) 20 §:stä poiketen *kymmenen* vuoden kuluttua laskettuna sitä seuranneen vuoden alusta, jona vero on määrätty.

Voimaantulosäännös
(Kuten HE)

Helsingissä 6 päivänä maaliskuuta 2015

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

pj.	Kimmo Sasi /kok	Heli Paasio /sd
vpj.	Pentti Kettunen /ps	Kari Rajamäki /sd
jäs.	Leena Harkimo /kok (osittain)	Markku Rossi /kesk
	Pertti Hemmilä /kok	Matti Saarinen /sd
	Jouko Jääskeläinen /kd	Sari Sarkomaa /kok
	Timo Kalli /kesk	Jouko Skinnari /sd
	Sampsa Kataja /kok	Osmo Soininvaara /vihr
	Anneli Kiljunen /sd	Kauko Tuupainen /ps
	Esko Kiviranta /kesk	Kari Uotila /vas
	Mika Lintilä /kesk	Ville Vähämäki /ps
	Mats Nylund /r	vjäs. Esko Kurvinen /kok (osittain).

Valiokunnan sihteerinä jaostokäsittelyssä on toiminut

valiokuntaneuvos Maarit Pekkanen.

VASTALAUSE

Perustelut

Pidän hallituksen esitystä pidentää maatalan ja muun yrityksen sukupolvenvaihdoshuojennuksen liittyvää veron maksuaikaa nykyisestä enintään viidestä vuodesta seitsemään vuoteen hyvänä, kohtuullisena ja riittävänä. Lykkäysajalta ei perittäisi edelleenkaan korkoa eikä lykätylle verolle vaadittaisi vakuutta. Korottomuus asiallisesti ottaen edelleen alentaa perintöveron tasoa sen lisäksi, että se helpottaa maksamista. Todettakoon, että efektiivinen vero vuonna 2013 oli maatilavarallisuuden kohdalla 1,1 prosenttia ja muun yrityksen luovutuksissa 2,8 prosenttia käyvästä arvosta.

Valiokunta on päätenyt esittämään veron maksuajan pidentämistä peräti kymmeneen vuoteen eli kaksinkertaiseksi nykyisestä. Tätä ei enää mitenkään voi perustella sukupolven vaihdoksen helpottamisella, sillä sukupolvenvaihdoksissa ainoa merkittävä ongelma on sopivan jatkajan löytäminen.

Esitän, että tyydytään hallituksen esittämään maksuajan pidennykseen.

Ehdotus

Edellä olevan perusteella ehdotan,

että lakiehdotus hyväksytään muutettuna (Vastalauseen muutosehdotukset).

Vastalauseen muutosehdotukset**Laki****perintö- ja lahjaverolain 56 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 56 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 909/2001, ja

lisätään 56 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 318/1994, 909/2001 ja 523/2010, uusi 3 momentti, jolloin nykyinen 3 momentti siirtyy 4 momentiksi, seuraavasti:

56 §

Vero, jonka maksamiseen on myönnetty pidennystä 1 momentin mukaan, kannetaan yhtä suurina, vähintään 850 euron määräisinä vuotuiserinä enintään *seitsemän* vuoden aikana. Tarkempia säännöksiä veron kantamisesta erissä annetaan valtiovarainministeriön asetuksella. Pidennetyltä maksuajalta ei peritä korkoa.

Useamman kuin viiden vuoden aikana kannettava vero vanhentuu verojen ja maksujen täytönpanosta annetun lain (706/2007) 20 §:stä poiketen *seitsemän* vuoden kuluttua laskettuna sitä seuranneen vuoden alusta, jona vero on määrätty.

Voimaantulosäännös
(Kuten VaVM)

Vastalause

VaVM 46/2014 vp — HE 364/2014 vp

Helsingissä 6 päivänä maaliskuuta 2015

Kari Uotila /vas