



7.3.2024

VN/24649/2023

VN/24649/2023-VM-14

Oikeusministeriö

## Valtiovarainministeriön lausunto ositusvaateen vanhentumista koskevasta arviomuistiosta

Oikeusministeriö on pyytänyt valtiovarainministeriöltä lausuntoa otsikossa mainitusta arviomuistiosta, joka on päivätty 24.1.2024.

Arviomuistion taustalla on pääministeri Petteri Orpon hallituksen hallitusohjelman kirjaus, jonka mukaan hallituskauden kuluessa säädetään avioliittolain (234/1929) mukaisen ositusvaateen vanhentumisesta (s. 189). Säädösvalmistelua varten on perustettu ositusvaateen vanhentumista koskeva oikeusministeriön hanke OM104:00/2023.

Arviomuistiossa arvioidaan osituksen viivästymisen sääntelytarvetta ja muutosehdotuksia, joiden keskeisenä tarkoituksena on säännellä vanhentumista avio-oikeuden toteuttamisessa. Ehdotuksen mukaan osapuolella ei olisi avio-oikeuden vanhennettua enää velvollisuutta tehdä häneltä vaadittua tasinkosuoritusta. Lisäksi vanhentumisen oikeusvaikutukset olisi tarpeen kohdistaa myös vallinnanrajoituksia koskevaan sääntelyyn.

Avio-oikeuden vanhentumisella ei olisi vaikutusta oikeuteen vaatia pesänjakajan määräämistä osituksen tai omaisuuden erottelun toimittamista varten, kuten ei myöskään oikeuteen vaatia itse omistetun omaisuuden erottelua ja yhteisomistussuhteiden purkamista osituksessa.

Avioero-osituksessa avio-oikeus vanhentuisi 10 vuoden aikana avioeron tai avioliiton kumoamista koskevan tuomion päätöspäivämäärästä. Tästä kuitenkin poikettaisiin avioeroissa niin, että eroavilla puolisoilla olisi sopimuksin mahdollisuus poiketa vanhentumisajasta, kun he ovat yksimielisiä asiasta. Jäämistöosituksessa avio-oikeus vanhentuisi 10 vuoden aikana lesken kuolemasta.

Valtiovarainministeriö kiittää mahdollisuudesta antaa lausunto arviomuistiosta. Valtiovarainministeriö esittää lausuntonaan seuraavaa.

### Muutosehdotusten merkitys ja vaikutukset verotuksessa

Avio-oikeuden yksityisoikeudellisella sääntelyllä on merkittävä vaikutus perintöverotuksessa, tuloverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa. Nykyinen verolainsäädäntö ja verotus kyseisissä verolajeissa perustuvat olennaisesti

yksityisoikeudellisiin olosuhteisiin erityisesti varallisuuden siirtojen verotuksessa. Vastaavasti avio-oikeuden vanhentumista koskevalla sääntelyllä olisi merkitystä verotuksessa.

Avio-oikeuden merkitys voi vaihdella eri verolajeissa. Vaikutukset verotukseen voivat koskea esimerkiksi verovelvollisuuden laajuutta, verovelvollisten ilmoittamisvelvollisuutta sekä verotuksen toimittamista ja muuttamista. Vaikutukset eroavat eri verolajeissa olennaisesti sen mukaan, otetaanko verotuksen perusteeksi laskennallinen vai reaalin ositus.

- Esimerkiksi perintöverotuksessa toimitetaan laskennallinen ositus ja perinnönjako asianomaisten henkilöiden jäämistöön kohdistuvien oikeuksien mukaan. Verotus toimitetaan perukirjan sekä mahdollisen perinnönjakokirjan perusteella, ja varallisuus ja velat arvostetaan kuolinpäivän mukaiseen arvoon. Avio-oikeuden laajuus vaikuttaa siten laskennallisen osituksen kautta perillisten ja testamentinsaajien verotettaviin osuuksiin perintöverotuksessa. Perityn omaisuuden omistajat perustuvat vainajan kuolinhetkeen ja hankintamenot pääsääntöisesti vahvistettuihin perintöverotusarvoihin.
- Toisaalta tuloverotuksessa laskennallisella osituksella ei ole välitöntä merkitystä. Tämä merkitsee esimerkiksi sitä, että leski ja kuolinpesä ovat erillisiä verovelvollisia vastaavalla tavalla kuin eroavat aviopuolisot ovat erillisiä verovelvollisia saamistaan tuloista. Tuloverotuksessa realisoituneet tulot ovat laajasti veronalaisia, mutta tästä poiketen ositukset rakentuvat perusajatukselle, että avio-oikeuden nojalla saadut suoritukset ovat lähtökohtaisesti verovapaita, osituksessa saadun omaisuuden omistajat ja hankintamenot lasketaan ositussaantoa edeltävästä saannosta (jatkuvusperiaate) ja luovutusvoiton verotus lykkääntyy ositusta seuraavaan luovutukseen.
- Myöskään varainsiirtoverotuksessa laskennallisella osituksella ei ole välitöntä merkitystä. Varainsiirtoverotuksessa veroa suoritetaan kiinteistöjen ja arvopapereiden vastikkeellisista luovutuksista, mutta varainsiirtoveroa ei lähtökohtaisesti ole suoritettava osituksen yhteydessä tapahtuvasta kiinteistön tai arvopaperin saannosta.

Jos avio-oikeus vanhentuisi arviomuistiossa esitetyllä tavalla, voisi laskennallisen osituksen perusteena olevat seikat perintöverotuksessa sinänsä osoittautua jälkikäteen virheellisiksi. Verotuksen perusteiden muuttuessa perintöverotusta on mahdollista oikaista perusteoikaisuin kuitenkin enintään 10 vuoden kuluessa verovelvollisuuden alkamisesta, joka eräin poikkeuksin lasketaan perinnönjättäjän kuolemasta. Tämä merkitsisi nykysääntelyn valossa sitä, ettei ensiksi kuolleen puolison ja lesken jälkeen toimitettuja perintöverotuksia yleensä oikaistaisi, jos avio-oikeus jäämistöosituksessa vanhentuisi 10 vuodessa lesken kuolemasta.

Vastaavasti tuloverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa lienee lähtökohtana, ettei avio-oikeuden vanhentumisen jälkeen tehtyihin suorituksiin sovelleta ositusta koskevia säännöksiä ja periaatteita.

Yllä nostetut näkökulmat osoittavat avio-oikeudellisen sääntelyn ja verotuksen merkittäviä yhteyksiä. Arviomuistiossa ei kuitenkaan ole arvioitu muutosehdotusten merkitystä ja vaikutuksia verotuksessa. Valmistelun kuluessa olisikin tärkeää arvioida kattavasti muutosehdotusten vaikutuksia verotukseen sekä arvioida verolainsäädännön mahdolliset muutostarpeet.

Säädösvalmistelussa keskeisellä sijalla tulisi olla, voidaanko muutosehdotusten vaikutuksia verotukseen asianmukaisesti hallita Verohallinnon ohjauksella sekä jättää oikean ja yhdenmukaisen verotuksen edistäminen verotuskäytännön varaan, vai edellyttääkö verosääntelyn ennakoitavuus, verotuksen oikeusvarmuus tai verovelvollisen oikeusturva muutoksia verolakien säännöksiin oikeustilan selventämiseksi.

Valtiovarainministeriön osallistuminen muutosehdotusten verotuksellisten vaikutusten sekä mahdollisten verolainsäädännön muutostarpeiden arvioimiseksi on perusteltua.

Jäljempänä on esitetty näkökohtia tarpeellisilta osilta lausuntopyyntöä pyydetyllä tavalla keskittyen verotuksen näkökulmaan.

## Sääntelyn tarpeellisuus

Arviomuistiossa esitetyt näkökohdat sääntelytarpeesta ovat perusteltuja.

Monimutkaisia kuolinpesiä voivat tyypillisesti olla useista osittamatta jääneistä avioliitoista johtuvia, peräkkäisiä kuolinpesiä muodostavia ketjuja, joihin liittyy hankalasti selvitettävissä ja arvostettavissa olevaa varallisuutta ja kuolinpesäosuuksia. Tyypillisesti ketjut muodostuvat pitkien aikojen kuluessa.

Myös elossa olevien aviopuolisoiden välisissä suhteissa toimittamatta jääneet ositukset voivat aiheuttaa epävarmuuksia ja epäselvyyksiä, jotka voivat heijastua verotukseen siinä vaiheessa, kun ositusjärjestelyihin ryhdytään. Epävarmuutta verokohtelusta voi aiheutua avio-oikeuden piiriin kuuluvasta omaisuudesta etenkin, jos useita avioliittoja on päättynyt eroon toimittamatta osituksia taikka omaisuuden kerryttyä, muunnuttua ja sekoituttua vuosien kuluessa avioeron jälkeen.

Avio-oikeuden vanhentumisaikaa koskevalla sääntelyllä olisi mahdollista ehkäistä epäselvien tilanteiden syntymistä, parantaa verotuksen ennustettavuutta, edistää verovelvollisten mahdollisuuksia täyttää selvittämis- ja ilmoittamisvelvollisuutensa sekä tehostaa verotuksen toimittamista.

Säädösvalmistelussa olisi perusteltua kiinnittää erityistä huomiota yllä mainittuihin näkökohtiin, kun sääntelyn tarpeellisuutta ja vaikutuksia verotukseen arvioidaan.

#### Ositusvaateen elementit ja sääntelytarpeen sisällöllinen rajaus

Arviomuistiossa ehdotettu ositusvaateen vanhentumista koskevan sääntelyn rajaaminen avio-oikeuden toteuttamiseen osituksessa on perusteltu ratkaisuvaihtoehto. Vanhentumisen ulottaminen laajemmalti ositusvaateen muihin elementteihin ei verotuksen kannalta vaikuta perustellulta.

#### Vanhentumisaika ja sen alkaminen avioero-osituksissa

Arviomuistiossa ehdotettu 10 vuoden vanhentumisaika, joka alkaa avioeron tai avioliiton kumoamista koskevan tuomion päätöspäivämäärästä, on avioero-osituksissa verotuksen kannalta perusteltu ratkaisuvaihtoehto.

#### Avio-oikeuden vanhentuminen jäämistöosituksissa

Arviomuistiossa tunnistetaan asianmukaisesti erilaisia ristiriitaisiakin intressejä, onko ja missä määrin avio-oikeuden vanhentumista koskeva sääntely ulotettava myös jäämistöosituksiin.

Nykyisen verolainsäädännön kannalta 10 vuoden vanhentumisaika ja sen alkaminen lesken kuolemasta vaikuttaisi olevan melko hyvin sovitettavissa yhteen verotuksen kanssa. Valmistelun kuluessa on kuitenkin joka tapauksessa arvioitava tarkoin vaikutuksia verotukseen – tämä koskee sekä arviomuistiossa esitettyä muutosehdotusta että valmistelussa mahdollisesti tehtäviä muutoksia siihen.

#### Vanhentumisajasta poikkeaminen

Jos vanhentumisajasta poikkeaminen mahdollistetaan avioerotilanteissa, tulee sopimisen luotettavuuden todentamiseksi vähimmäisedellytyksenä olla puolisoitten molemminpuolinen yksimielisyys ja muotovaatimuksena sopimuksen tekeminen kirjallisesti arviomuistiossa ehdotetulla tavalla. Tämä vastaisi avioehtosopimukselle asetettuja vaatimuksia.

Valmistelun kuluessa olisi syytä arvioida tarkemmin mahdollisuuksia edellyttää sopimuksen rekisteröintiä avioehtosopimusten rekisteröintejä vastaavasti sekä tästä aiheutuvia kustannuksia. Rekisteröintivelvoitteen tarvetta olisi perusteltua arvioida eri viranomaisten tiedonsaantitarpeiden ja sopimisen todentamisen kannalta.

Lisäksi olisi perusteltua arvioida, millä tavalla rekisteröintivelvoite tukisi erilaisten digitalisoitujen tietoaisteiden muodostamista tulevaisuudessa eri käyttötarkoituksia varten. Todettakoon, että Petteri Orpon hallitusohjelmassa on kirjaus esimerkiksi edesmenneen omaisen asioiden vaivatonta hoitoa koskevasta digitalisaatiohankkeesta (s. 113). Mahdollisten yhteyksien arviointi olisi perusteltua valmistelun kuluessa.

#### Avio-oikeuden vanhentumisen vaikutukset

Valtiovarainministeriö viittaa tältä osin edellä lausuttuun tarpeeseen arvioida avio-oikeuden vanhentumisen vaikutuksia verotukseen sekä arvioida mahdollisia verotuksen sääntelytarpeita.

Osastopäällikkö, ylijohdaja

Terhi Järvikare

Erityisasiantuntija

Esa-Pekka Saari

**VN/24649/2023-VM-14**

Seuraavat henkilöt ovat allekirjoittaneet tämän asiakirjan sähköisesti /

Följande personer har undertecknat denna handling elektroniskt /

This document has been signed electronically by the following persons: