

Asia: VN/13239/2025

Lausuntopyyntö luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laeiksi perintö- ja lahjaverolain ja eräiden muiden lakien muuttamisesta

Lausunnonantajan lausunto

Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään

Kiitän valtiovarainministeriötä mahdollisuudesta antaa lausuntoni 19.6.2025 päiväystä luonnoksesta hallituksen esitykseksi otsikkoasiassa. Esitys perustuu pääosin kevään puoliväliriihen päätöksiin. Sitä voidaan pitää kaikilta osin perusteltuna ja kannatettavana.

Esitän lausunnossani eräitä lainvalmistelua koskevaan etenemiseen sekä esityksen sisältöön liittyviä kommentteja sekä viittauksia. Ne on tarkoitettu otettavaksi huomioon valtiovarainministeriön tarpeelliseksi katsomassa laajuudessa.

Uudistuksen lähtökohdat

Kevään 2025 hallituksen kehysriihen linjausten mukaisesti perintöveron alarajaa esitetään nostettavaksi 30 000 euroon ja lahjaveron alarajaa 7 500 euroon. Hallitus linjauksen mukaisesti luonnoksessa esitetään myös perintöveron maksuajalta perittävän koron säätämistä tasolle, jolla korkolain mukaiseen viitekorkoon lisätään kaksi prosenttiyksikköä. Hallitus linjauksen mukaan on määrä mahdollistaa yrityksen sukupolvenvaihdoshuojennus perintötilanteissa alaikäiselle perilliselle.

Lisäksi esitetään tavanomaisen koti-irtaimiston verovapaan määrän korottamista sekä perintö- ja lahjaverotusta ja kiinteistöverotusta koskevien muutoksenhakusäännösten tarkistamista oikeusvaatimuksen käsittelyä koskevilta osin.

Luonnoksessa esitetyt muutokset poikkeavat luonteeltaan toisistaan. Veron alarajaa koskevien esitysten taustalla on puoliväliriihen edellä ja jo useiden vuosien aikana aiemmin käyty keskustelu perintö- ja lahjaverotuksesta luopumisesta. Asian selvittäminen sekä perintö- ja lahjaverotuksen korvaaminen luovutusvoittoverotuksella on kirjattu myös pääministeri Petteri Orpon hallitusohjemaan. Tätä taustaa vasten kysymys on poliittisesta kompromissiratkaisusta, joka jää olennaisesti kansainvälisiin vertailuihin perustuvista, ennakkokeskusteluissa esitetyistä tavoitteista ja odotuksista ja jolla veroa kevennetään pienimpien lahjojen ja perintöosuuksien osalta.

Perintöveron maksuajalta maksettavan koron alentamiseen liittyy vastaavia piirteitä, mutta muutoin sitä ja muutoksenhakuoikeuksien tarkistamista voidaan pitää lähinnä lainsäädäntöteknisinä muutoksina ilman merkittäviä oikeudellisesti avoimia kysymyksiä.

Lähinnä syntyhistoriansa vuoksi hyvin toisenlaiseksi on muodostunut esitys perintö- ja lahjaverolain yrityksen sukupolvenvaihdoshuojennuksen soveltamisesta perintötilanteissa alaikäiselle perilliselle. Olen aiemmin kirjoittanut asiasta useassa yhteydessä ja viimeksi Verotus-lehden (2/2025) pääkirjoituksessa ”Orpolapsilta evätty verotuki”. Osa mainituista taustaan liittyvistä erityispiirteistä käy ilmi tässä tarkasteltavan luonnoksen laajimmasta tekstikokonaisuudesta, luvusta 9 ”Suhde perustuslakiin ja säätämisjärjestys”, joka keskittyy pelkästään huojennusta koskevaan muutokseen.

Keskityn myös tässä lausunnossa vain tähän viimeksi mainittuun luonnoksen osaan.

Hallituksen esitysluonnoksessa esitettyjen lainsäädäntöehdotusten arviointi

Kuten edellä on todettu, tässä lausunnossa keskitytään esitykseen perintö- ja lahjaverolain yrityksen sukupolvenvaihdoshuojennuksen soveltamisesta perintötilanteissa alaikäiselle perilliselle.

Kuten olen mainitussa pääkirjoituksessa todennut oikeuskäytännön myötä kymmenen vuotta sitten (2015 KHO 2015:166) muuttuneesta oikeustilasta ja sitä koskeneesta aiemmasta korjausyrityksestä:

”Muutosta ei koskaan käsitelty eduskunnassa, sillä se syntyi lakia muuttamatta. Onkin vaikea kuvitella, että muutosta olisi esitetty tai kannatettu eduskunnassa ja että se siten olisi lainsäätäjän tahdon mukainen. Vuosina 1979-2010 sukupolvenvaihdoshuojennusta oli voitu soveltaa muiden tavoin alaikäisten periessä perheyhtiön osakkeita.”

”Pääministeri Juha Sipilä nosti veroalan tapahtumassa esiin epäoikeudenmukaiseksi koetun tilanteen, joka tuli hänen mukaansa korjata. Niinpä ennakkopäätöstä seuraavana vuonna 2016 hallitus esitti lain muuttamista. Muutosesityksen myötä oppositio halusi kyseenalaistaa huojennuksen kokonaisuudessaan tavalla, joka sai hallituksen poistamaan mainitun momentin, jotta muiden esitykseen sisältyvien lainkohtien voimaansaattaminen määräajassa ei vaarantunut.”

Edellä mainittu opposition vastustus sai vahvan tuen valtiosääntöasiantuntijan lausunnosta, jossa kehoitettiin arvioimaan voimassa olevan lain säännösten perustuslainmukaisuutta perustuslakivaliokunnassa. Lausunnon mukaan

”eduskunnan perustuslakivaliokunnassa tulisi arvioida paitsi käsillä olevan lakiehdotuksen myös yleensä perintö- ja lahjaverolain 55 §:n mukaisen yritysvarallisuuden veronhuojennussäntelyn perustuslainmukaisuutta perustuslain 6 §:n yhdenvertaisuus- ja syrjintäkieltosäntelyn kannalta”.

Kun otetaan huomioon, että PerVL 55 §:n säännökseen on molemmilla kerroilla (2016 ja 2025) ollut tarkoitus vain lisätä 9 momentti, näyttäisi lausunnossa olevan edelleen kaikuja vuoden 2008 lainsäätämistä (HE 53/2008) koskeneesta kiistasta. Tuolloinkin vaadittiin uudistuksen perustuslakivaliokuntakäsittelyä, kun hallitus esitti ensin säntelyn perusteisiin huomattavasti laajempia muutoksia, mutta luopui myöhemmin esityksestä.

Perustuslaillisen jännitteen näkökulmasta on hyvä ottaa lähtökohdaksi perustuslain 106 §, jonka mukaan ”(j)os tuomioistuimen käsiteltävänä olevassa asiassa lain säännöksen soveltaminen olisi ilmeisessä ristiriidassa perustuslain kanssa, tuomioistuimen on annettava etusija perustuslain säännökselle”. Perustuslain säännös ilmentää yleisesti hyväksytyn jaon, jonka mukaan etukäteinen perustuslaillisuuden valvonta kuuluu Suomessa perustuslakivaliokunnalla ja jälkikäteinen tuomioistuimille. Siten edellä mainitussa lausunnossa esitetty ajatus, jonka mukaan vuodesta 1979 voimassa ollut säntely olisi tullut alistaa perustuslakivaliokuntakäsittelyyn vuonna 2016, on perustellusti kyseenalaistettavissa.

Perustuslain säännöksen lisäksi on hyvä muistaa, että vuonna 2008 esitettyä muutosta käsiteltäessä oikeusministeriö totesi lausunnossaan:

”Oikeusministeriön käsityksen mukaan nykyinen sukupolvenvaihdosten tukemiseen tähtäävä veronhuojennuslainsäädäntö on säädetty perustuslain kannalta hyväksyttävän yhteiskunnallisen intressin vuoksi. Huojennussäntelyllä pyritään estämään maatalouden ja muun yritystoiminnan jatkuvuuden vaarantuminen perintö- ja lahjaveron takia tilanteissa, joissa maa- ja metsätila taikka muu yritys siirtyy perintönä tai lahjana toimintaa jatkavalle perilliselle tai lahjansaajalle. Etenkin maa- ja metsätalouden alalla on toiminnan siirtymistä suvussa sukupolvelta toiselle pidetty vanhastaan tärkeänä ja ainakin perheen sisäisten sukupolvenvaihdosten edistämiseksi on osin tästä syystä katsottu olevan perustuslain yhdenvertaisuussäntelyn näkökulmasta hyväksyttävät perusteet (PeVL 18/2006 vp, s. 3/1). Verohuojennussäntelyllä on myös yleisempiä,

perusoikeusjärjestelmän kokonaisuuden kannalta hyväksyttäviä työllisyys- ja elinkeinopoliittisia tavoitteita.” (OM:n 13.32008 antama lausunto 31/43/2008 Lavo)

Näin aiemmin syntynyt jännite on nähtävissä vuoden 2016 tapahtumien lisäksi edelleen tämän tarkasteltavan olevan luonnoksen ja erityisesti sen luvun 9 sisällössä. Nyt tarkasteltavassa luonnoksessa esitetty muutos lisätä PerVL 55 §:n säännökseen 9 momentti on käytännössä samansisältöinen kuin vuonna 2016.

Tavoitteena on siten toistamiseen poistaa heikoimmassa asemassa oleviin, alaikäisiin perillisiin kohdistuva epäkohta, joka syntyi oikeuskäytännön tulkinnan muuttuessa laajasti epäoikeudenmukaiseksi koetulla tavalla vuonna 2015, vaikka laki oli ollut samansisältöinen vuodesta 1979 alkaen ja verotuskäytännössä vastaavissa tilanteissa huojennusta oli sovellettu. Nyt tarkasteltavassa luonnoksessa esitetyn muutoksen kohdalla kysymyksessä ei ole lähtökohtaisesti huojennuksen soveltamisalan laajentaminen vaan palauttaminen alkuperäiseen laajuuteensa.

Siten sääntelyä koskevan muutoksen kohdalla voidaan nostaa keskusteluun myös tarve säätää verolain muutoksesta takautuvasti ja sen voimaan saattamisesta vuodesta 2016 alkaen. Taannehtivaa verolainsäätämistä koskeva problematiikka on noussut keskusteluun ja voimakkaan kritiikin kohteeksi tämän luonnoksen kanssa samaan aikaan lausunnolla olleen osakevaihtoa koskeneen luonnoksen johdosta annetuista lausunnoista. Toisaalta kuitenkin verovelvollisen verorasitusta kevennettäessä takautuvasti vastaavaa ongelmaa ei lähtökohtaisesti synny, kuten on nähty esimerkiksi TVL 127 b §:n säännöstä aiemmin takautuvasti muutettaessa. Käytännössä vahinko on kuitenkin jo useaa orpolasta koskien tapahtunut ja yritysten jatkuvuutta sekä jatkamista koskevat ratkaisut on jouduttu tekemään verolainsäädännön nykytilan perusteella. Nyt onkin tärkeää varmistaa, että luonnoksessa esitetty muutos tulee voimaan suunnitellusti 1.1.2026.

Yhteenveto

Esitetyt sääntelyä koskevat ovat kaikilta osin luonnoksessa esitetyin tavoin perusteltuja.

Tässä lausunnossa keskitytään esitykseen perintö- ja lahjaverolain yrityksen sukupolvenvaihdoshuojennuksen soveltamisesta perintötilanteissa alaikäiselle perilliselle.

Huojennusta koskien on tässä vaiheessa perusteltua, että luonnos sisältää laajan esityksen perustuslainmukaisuutta ja säätämisyjärjestystä koskevan osion. Sen tarve ei kuitenkaan perustu esityksen sisältöön, joka on tässä suhteessa ongelmaton. Se perustuu pääasiassa aiemmin muutoksen läpiviennin ja siten epäkohdan korjaamisen esteisiin - asiantuntijalausuntoon sekä sitä

hyödyntäneen poliittisen opposition vastustukseen. Tuolloin hallitus ei halunnut vaarantaa kokonaisuudistuksen läpivientiä vaan luopui nyt uudelleen esillä olevasta esityksestä.

Nyt tarkasteltavassa luonnoksessa todetaan lopuksi, että

”Hallituksen käsityksen mukaan ehdotus voidaan säätää tavallisen lain säätämisjärjestyksessä. Hallitus pitää kuitenkin suotavana, että asiasta pyydetään perustuslakivaliokunnan lausunto.”

Tämä on varmasti nyt tarkasteltavassa tilanteessa asianmukainen tapa varmistaa asian eteneminen lainsäädäntöprosessissa. Samalla esitystä edeltävän kymmenen vuoden historian voidaan katsoa osoittavan prosessin haavoittuvuuden ja tilanteen, jossa lainsäätäjän alkuperäisestä tarkoituksesta poikkeavan oikeustilan korjaaminen voi estyä ja johtaa sääntelyn suhteen heikoimpien verovelvollisten oikeuksien sivuuttamiseen.

Historian myötä muodostuva kokonaiskuva ei täytä hyvän verojärjestelmän kriteerejä eikä turvaa sääntelyn suhteen heikoimmassa asemassa olevien verovelvollisten oikeuksia ennakoitavan ja hyvän verolainsäädännön vaatimusten mukaisesti. Samalla se jättää avoimeksi useita kysymyksiä lainsäädäntöprosessin ja poliittisen päätöksen teon haavoittuvuudesta. Sen vuoksi on tärkeää, että alaikäisten orpolasten oikeudet sivuuttanut 10 vuotta kestänyt oikeustila saadaan esityksen voimaan tulon myötä muuttumaan.

Lopuksi

Hallituksen esitysluonnos sisältää pääosin hallituksen puoliväliriihen mukaisia, julkisessa keskustelussa huomiota aiemmin saaneita muutosehdotuksia. Niitä voidaan pitää sääntelylle asetettujen tavoitteiden mukaisina. Edellä on arvioitu pääosin sukupolvenvaihdo-shuojennusta koskevaa muutosta.

Toivon valtiovarainministeriön ottavan esittämäni kommentit huomioon harkitsemassaan laajuudessa.

Juha Lindgren