

RP 245/2016 rd

Regeringens proposition till riksdagen om komplettering av regeringens proposition med förslag till lagar om ändring av lagen om skatt på arv och gåva samt av 47 § i inkomstskattelagen (RP 175/2016 rd)

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I denna proposition föreslås det att regeringens proposition med förslag till lagar om ändring av lagen om skatt på arv och gåva samt av 47 § i inkomstskattelagen (RP 175/2016 rd) kompletteras så att det nya 9 mom. som enligt den propositionen föreslås bli fogat till 55 § i lagen om skatt på arv och gåva stryks. Bestämmelserna i den paragrafen gäller skattelättnad i samband med generationsväxlingar på gårdsbruksenheter och i andra företag.

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2017 och avses bli behandlad i samband med den.

MOTIVERING

1 Föreslagna ändringar

1.1 Regeringens proposition RP 175/2016 rd

Regeringens proposition RP 175/2016 rd lämnades till riksdagen den 6 oktober 2016.

I den propositionen föreslås det att lagen om skatt på arv och gåva (378/1940) ändras så att beskattningen lindras på alla nivåer i skatteskalorna. För att främja generationsväxlingar i företag och på gårdsbruksenheter föreslås det att skattelättnaderna till övervägande del ska gälla gåvoskatteskalen för skatteklass I.

Dessutom föreslås det att lagen om skatt på arv och gåva ändras så att den partiella skattefriheten slopas för försäkringsersättning, som betalas till en nära anhörig eller dödsboet med anledning av arvlåtarens död samt för ekonomiskt stöd som är jämförbart med en försäkringsersättning. Den extra intäkt för skattetagaren som den föreslagna utvidgningen av skattebasen medför kommer att användas för skattelättnaderna i skatteskalorna. Det föreslås att makeavdraget och minderårighetsavdraget höjs. Dessutom föreslås det att bestämmelserna om skattelättnad i samband med generationsväxling på gårdsbruksenheter och i andra företag ändras så att när en minderårig arvinges arvsandel omfattar en sådan del av de aktier som berättigar till innehav av ett aktiebolag som föreskrivits som en förutsättning för en skattelättnad ska vid bedömning av huruvida företagsverksamheten fortsätter även en intressebevakares verksamhet i aktiebolaget kunna betraktas som att arvingen fortsätter med verksamheten.

Till lagen om skatt på arv och gåva fogas enligt förslaget också en bestämmelse enligt vilken arvsskatt inte ska drivas in genom utsökning och inte ligga till grund för en ansökan om konkurs för den skattskyldige och enligt vilken uppgifter om arvsskatten inte ska antecknas i skatteskuldsregistret enligt lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter (1346/1999) innan två år har förflutit från den första förfallodagen för skatten. Normal dröjsmålsränta ska tas ut för denna tid.

Det föreslås att de bestämmelser i inkomstskattelagen (1535/1992) som gäller beskattningen av överlåtelsevinst ändras så att vid försäljning av en gårdsbruksenhet, ett annat företag eller en del därav som erhållits i arv eller som gåva och som har omfattats av de bestämmelser i lagen om skatt på arv och gåva som gäller skattelättnad i samband med generationsväxling ska som anskaffningsutgift betraktas det undervärderade värdet enligt skattelättnadsbestämmelserna.

Lagen hänför sig till budgetpropositionen för 2017 och avses bli behandlad i samband med den.

Lagen avses träda i kraft vid ingången av 2017. Det föreslås att lagen om skatt på arv och gåva ska tillämpas på sådana fall där skattskyldigheten inträdde efter det att lagen trädde i kraft. Den föreslagna bestämmelse som gäller indrivning av arvsskatt föreslås dock träda i kraft först den 1 november 2017 och ska enligt förslaget tillämpas också i situationer där skattskyldigheten har inträtt före den 1 november, om den första förfallodagen för skatten infaller den 1 november eller därefter.

1.2 Förslag till ändring av 55 § i lagen om skatt på arv och gåva enligt RP 175/2016 rd

Bestämmelser om skattelättnad i samband med generationsväxlingar på gårdsbruksenheter och i andra företag finns i 55—57 § i lagen om skatt på arv och gåva. Skattelättnad beviljas genom

undervärdering av gårdsbruks- och andra företagstillgångar. En förutsättning för skattelättnaden är att den skattskyldige med de medel som hen har erhållit i arv eller som gåva fortsätter att bedriva jordbruk eller jord- och skogsbruk eller annan företagsverksamhet på en gårdsbruksenhet som erhållits i arv eller som gåva eller i ett sålunda erhållet företag.

Situationer där mottagaren är en minderårig person har inte beaktats särskilt i bestämmelserna. Sådana situationer förekommer i praktiken främst bara i samband med arv där en företagare har minderåriga barn vid sitt frånfälle. Om verksamheten fortsätter är det vanligt att verksamheten bedrivs för dödsboets räkning, varvid alla delägare, även minderåriga, kan beviljas skattelättnad.

Skattelättnad i samband generationsväxling kan beviljas även en minderårig som själv fortsätter bedriva näringsidkarens eller lantbruksföretagarens verksamhet. En minderårig kan vara verksam som företagare också som delägare i ett öppet bolag och i ett kommanditbolag, om hens intressebevakare företräder hen vid anslutningen till bolaget och intressebevakaren har magistratens tillstånd att göra det.

När det gäller företag i aktiebolagsform har av hävd som fortsatt verksamhet enligt bestämmelserna om skattelättnad ansetts att mottagaren deltar i bolagets verksamhet i egenskap av styrelseledamot eller verkställande direktör eller har andra ledaruppgifter i bolaget. Enligt aktiebolagslagen kan dock inte en omyndig person vara styrelseledamot eller verkställande direktör. Högsta förvaltningsdomstolen ansåg i sitt årsboksavgörande HFD:2011:1 att skattelättnad inte kan beviljas ens i det fallet att en ställföreträdare som förordnats för en minderårig persons intressebevakare deltog i styrelsen för ett bolag tills den minderårige blev myndig, då hen skulle komma att väljas till ordinarie styrelseledamot. Eftersom en minderårig inte kan vara styrelseledamot och en styrelseledamot inte kan verka för någon aktieägares räkning, var det i målet inte fråga om en situation där gåvotagaren med gåvomedlen skulle komma att fortsätta företagsverksamheten på det sätt som avses i 55 § i lagen om skatt på arv och gåva. Beslutet gällde gåvobeskattningen.

I fallet HFD:2015:166 kom högsta förvaltningsdomstolen efter omröstning 3—2 fram till samma resultat i ett fall där den minderåriga arvtagarens mor utsågs till styrelseledamot i bolaget och var kvalitetschef i bolaget. Den minderåriga arvtagaren kunde inte själv delta i aktiebolagets verksamhet.

Högsta förvaltningsdomstolens beslut 2015:166 innebär rent konkret att den som ärver aktier i ett företag i aktiebolagsform och som på grund av sin ålder inte kan delta i bolagets verksamhet inte kan beviljas skattelättnad enligt 55 § i lagen om skatt på arv och gåva ens i det fallet att hens intressebevakare deltar i verksamheten på ett sätt som innebär att villkoren för skattelättnad i övrigt uppfylls.

För att underlätta generationsväxlingar i sådana situationer som nämns ovan föreslås det i RP 175/2016 att 55 § i lagen om skatt på arv och gåva ändras så att när arvsandelen för en minderårig arvinge omfattar en i 57 § som en förutsättning för skattelättnad i samband med generationsväxling föreskriven andel om minst 10 procent av de aktier som berättigar till innehav av ett aktiebolag, kan vid en bedömning av huruvida företagsverksamheten fortsätter även en intressebevakares verksamhet i aktiebolaget anses som arvingens fortsatta verksamhet. Det föreslås att bestämmelsen fogas till 55 § som ett nytt 9 mom.

1.3 Behovet av en kompletterande proposition samt den föreslagna ändringen

Regeringen anser att det nya 9 moment som föreslås till lagen om arv och gåva är problemfritt med tanke på principen om jämlikhet enligt grundlagen. För att ikraftsättandet vid ingången av

RP 245/2016 rd

2017 för lagförslagen enligt propositionen 175/2016 så som lagar som hänför sig till budgetpropositionen inte ska äventyras, anser regeringen det vara dock ändamålsenligt att stryka 55 § 9 mom. som ingår i förslaget till lag om ändring av lagen om skatt på arv och gåva.

2 Propositionens konsekvenser

I regeringens proposition RP 175/2016 rd antogs det att den ändring som gäller minderåriga arvtagare till företag i aktiebolagsform inte nämnvärt skulle påverka beloppet av skatteinkomster. Förslaget kan dock i enskilda fall ha till och med mycket stor betydelse för familjeföretagsägare.

Eftersom ändringen skulle ha gällt sällsynta enskilda fall, går det inte att bedöma hur slopan- det av 55 § 9 mom. påverkar skatteintäkterna på årsbasis.

3 Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts vid finansministeriet.

4 Samband med andra propositioner

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2017 och avses bli behandlad i samband med den.

5 Ikraftträdande

De ikraftträdandebestämmelser som föreslås i denna proposition motsvarar ikraftträdandebe- stämmelserna enligt lagförslag 1. i RP 175/2016 rd.

Med stöd av vad som anförts ovan föreslås det att riksdagen godkänner lagförslag 1. i rege- ringens proposition med förslag till lagar om ändring av lagen om skatt på arv och gåva samt av 47 § i inkomstskattelagen (RP 175/2016 rd) med den ändring som föreslås i denna kom- pletterande proposition:

Lag

om ändring av lagen om skatt på arv och gåva

I enlighet med riksdagens beslut
upphävs i lagen om skatt på arv och gåva (378/1940) 7 a § 2 och 3 mom., sådana de lyder, 2 mom. i lag 909/2001 och 3 mom. i lag 1744/2009,
ändras 12 § 1 mom. samt 14 ja 19 a §,
 sådana de lyder, 12 § 1 mom. i lag 1063/2007 samt 14 och 19 a § i lag 1082/2014, samt
fogas till 52 §, sådan den lyder i lagarna 318/1994 och 1561/1995, ett nytt 3 mom. som följer:

12 §

Från den skattepliktiga arvsandelen får
 1) arvlåtarens make och den som bestämmelserna om makar tillämpas på enligt 11 § 3 mom. avdra 90 000 euro (*makeavdrag*),
 2) en sådan arvinge i direkt nedstigande led till arvlåtaren som vid dödsfallet var närmast till arv efter arvlåtaren och som då inte hade fyllt 18 år avdra 60 000 euro (*minderårighetsavdrag*).

14 §

Arvsskatt betalas enligt följande skala i skatteklass I:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Kontant skattetal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
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

RP 245/2016 rd

Arvsskatt betalas enligt följande skala i skatteklass II:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Kontant skattetal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
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 §

Gåvoskatt betalas enligt följande skala i skatteklass I:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Kontant skattetal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
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

Gåvoskatt betalas enligt följande skala i skatteklass II:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Kontant skattetal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
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 §

En arvsskatt, en skatteförhöjning och en dröjsmålspåföljd som är obetald får innan två år har förflutit från den första förfallodagen för skatten inte drivas in genom utsökning och utifrån dem får en ansökan inte göras om att den skattskyldige ska försättas i konkurs och inte heller uppgifter om dem antecknas i skatteskuldsregistret enligt lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter (1346/1999).

Denna lag träder i kraft den 20 . Lagens 52 § 3 mom. träder dock i kraft den 20 .

Om skattskyldigheten inträdde innan denna lag trädde i kraft tillämpas de bestämmelser som gällde vid ikraftträdandet. Lagens 52 § 3 mom. tillämpas dock när skattskyldigheten inträdde innan lagen trädde i kraft och den första förfallodagen för skatten infaller den 1 november 2017 eller därefter.

Om en gåva enligt 16 § 1 mom. som givits innan lagen trädde i kraft ska läggas till boets tillgångar när arvsbeskattning verkställs, ska det belopp som dras av från arvsskatten beräknas enligt 19 a § i denna lag.

RP 245/2016 rd

Om en gåva enligt 20 § 2 mom. som givits innan lagen trädde i kraft ska beaktas när gåvoskatten bestäms, ska det belopp som dras av från gåvoskatten för gåvornas sammanlagda belopp beräknas enligt 19 a § i denna lag.

Helsingfors den 17 november 2016

Statsminister

Juha Sipilä

Finansminister Petteri Orpo

1.

Lag

om ändring av lagen om skatt på arv och gåva

I enlighet med riksdagens beslut upphävs i lagen om skatt på arv och gåva (378/1940) 7 a § 2 och 3 mom., sådana de lyder, 2 mom. i lag 909/2001 och 3 mom. i lag 1744/2009, ändras 12 § 1 mom. samt 14 ja 19 a §, sådana de lyder, 12 § 1 mom. i lag 1063/2007 samt 14 och 19 a § i lag 1082/2014, samt fogas till 52 §, sådan den lyder i lagarna 318/1994 och 1561/1995, ett nytt 3 mom. som följer:

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

7 a §

7 a §

Sådana försäkringsersättningar och sådant med försäkringsersättning jämförbart ekonomiskt stöd som avses i 1 mom. är befriade från arvsskatt till den del som den försäkringsersättning och det ekonomiska stöd som varje förmånstagare eller arvinge erhåller på grund av samma dödsfall är högst 35 000 euro. Om förmånstagaren är efterlevande make, betraktas som skattefri del hälften eller dock minst 35 000 euro av det sammanlagda beloppet av de försäkringsersättningar och det ekonomiska stöd som den efterlevande maken erhållit med stöd av förmånstagarförordnande.

(2 mom. upphävs)

Utan hinder av 1 och 2 mom. ska arvskatt betalas på hela beloppet av försäkringsersättning enligt en dödsfallsförsäkring som är ansluten till en frivillig individuell pensionsförsäkring upp till pensionsförsäkringens sparsumma. På den del av försäkringsersättningen som överstiger sparsumman tillämpas bestämmelserna i 2 mom.

(3 mom. upphävs)

12 §

Från den skattepliktiga arvsandelen får 1) arvlåtarens make och den som bestämmelserna om makar tillämpas på enligt 11 § 3 mom. avdra 60 000 euro (*makeavdrag*),

12 §

Från den skattepliktiga arvsandelen får 1) arvlåtarens make och den som bestämmelserna om makar tillämpas på enligt 11 § 3 mom. avdra 90 000 euro (*makeavdrag*),

RP 245/2016 rd

2) en sådan arvinge i direkt nedstigande led till arvlåtaren som vid dödsfallet var närmast till arv efter arvlåtaren och som då inte hade fyllt 18 år avdra 40 000 euro (*minderårighetsavdrag*).

2) en sådan arvinge i direkt nedstigande led till arvlåtaren som vid dödsfallet var närmast till arv efter arvlåtaren och som då inte hade fyllt 18 år avdra 60 000 euro (*minderårighetsavdrag*).

14 §
Arvsskatten betalas enligt följande skala i skatteklass I:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Kontant skatttotal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
20 000—40 000	100	8
40 000—60 000	1 700	11
60 000—200 000	3 900	14
200 000—	23 500	17
1 000 000		
1 000 000—	159 500	20

Arvsskatten betalas enligt följande skala i skatteklass II:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Kontant skatttotal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
20 000—40 000	100	21
40 000—60 000	4 300	27
60 000—	9 300	33
1 000 000		
1 000 000—	319 900	36

14 §
Arvsskatt betalas enligt följande skala i skatteklass I:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Kontant skatttotal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
20 000—40 000	100	7
40 000—60 000	1 500	10
60 000—200 000	3 500	13
200 000—	21 700	16
1 000 000		
1 000 000—	149 700	19

Arvsskatt betalas enligt följande skala i skatteklass II:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Kontant skatttotal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
20 000—40 000	100	19
40 000—60 000	3 900	25
60 000—200 000	8 900	29
200 000—	49 500	31
1 000 000		
1 000 000—	297 500	33

19 a §
Gåvoskatten betalas enligt följande skala i skatteklass I:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Kontant skatttotal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
4 000—17 000	100	8
17 000—50 000	1 140	11
50 000—200 000	4 770	14
200 000—	25 770	17
1 000 000		
1 000 000—	161 770	20

19 a §
Gåvoskatt betalas enligt följande skala i skatteklass I:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Kontant skatttotal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
5 000—25 000	100	8
25 000—55 000	1 700	10
55 000—200 000	4 700	12
200 000—	22 100	15
1 000 000		
1 000 000—	142 100	17

RP 245/2016 rd

Gåvoskatten betalas enligt följande skala i skatteklass II:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Kontant skattetal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
4 000—17 000	100	21
17 000—50 000	2 830	27
50 000—1 000 000	11 740	33
1 000 000—1 000 000	325 240	36

52 §

Gåvoskatt betalas enligt följande skala i skatteklass II:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Kontant skattetal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
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—1 000 000	301 450	33

52 §

En arvsskatt, en skatteförhöjning och en dröjsmålspåföljd som är obetald får innan två år har förflutit från den första förfallodagen för skatten inte drivas in genom utsökning och utifrån dem får en ansökan inte göras om att den skattskyldige ska försättas i konkurs och inte heller uppgifter om dem antecknas i skatteskuldsregistret enligt lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter (1346/1999).

Denna lag träder i kraft den 20 . Lagens 52 § 3 mom. träder dock i kraft den 20 .

Om skattskyldigheten inträdde innan denna lag trädde i kraft tillämpas de bestämmelser som gällde vid ikraftträdandet. Lagens 52 § 3 mom. tillämpas dock när skattskyldigheten inträdde innan lagen trädde i kraft och den första förfallodagen för skatten infaller den 1 november 2017 eller därefter.

Om en gåva enligt 16 § 1 mom. som givits innan lagen trädde i kraft ska läggas till bodels tillgångar när arvsbeskattning verkställs, ska det belopp som dras av från arvsskatten beräknas enligt 19 a § i denna lag.

Om en gåva enligt 20 § 2 mom. som givits innan lagen trädde i kraft ska beaktas när gåvoskatten bestäms, ska det belopp som dras av från gåvoskatten för gåvornas sammanlagda belopp beräknas enligt 19 a § i denna lag.