

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lagar om ändring av 14 och 19 a § i lagen om skatt på arv och gåva samt av ikraftträdande i lagen om ändring och temporär ändring av lagen om skatt på arv och gåva

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I denna proposition föreslås att lagen om skatt på arv och gåva ändras. Skatteskalorna ändras så, att skattesatserna på varje nivå i skalan höjs med en procentenhet.

Dessutom föreslås att skatteskalornas högsta för åren 2013—2015 med tre procentenheter höjda skattesats som tillämpas på arvsandelar och gåvor som överstiger 1 000 000 euro ska bli bestående. Därför föreslås, att

den ikraftträdandebestämmelsen i lagen om ändring och temporär ändring av lagen om skatt på arv och gåva ändras.

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2015 och avses bli behandlad i samband med den.

Lagarna avses träda i kraft vid ingången av 2015.

MOTIVERING

1 Nuläge

1.1 Allmänt

Arvsskatt betalas enligt lagen om skatt på arv och gåva (378/1940) för egendom som erhållits genom arv eller testamente och gåvoskatt för egendom som erhållits som gåva. Tillgångarna värderas vid beskattningen enligt vad som var deras gängse värde när skattskyldigheten uppstod, dvs. vid tidpunkten då arvlåtaren dog eller gåvan gavs. Skattebasen är generellt bred och omfattar alla slag av överlåtelsebar egendom som har ett förmögenhetsvärde. Lagen innehåller dock många undantag och avdrag.

Till de mest betydande undantagen som kan anses som skattestöd räknas bland annat lättnader i samband med generationsväxlingen på en gårdsbruksenhet eller något annat företag, vilka beviljas genom undervärdering av tillgångarna, minderårighetsavdrag som beviljas ett minderårigt barn och makeavdrag som beviljas efterlevande make eller maka som är arvinge vid arvbeskattningen, skattefrihet för egendom som tillfallit make med stöd av ett inbördes besittningsrättstestamen-

te och partiell skattefrihet för försäkringssättning som en nära anhörig får.

Arvsbeskattningen är en nettobeskattning. Från ett dödsbos tillgångar dras boets skulder av.

Arvs- och gåvobeskattningen är progressiv och skattebeloppet beror på släktskapsförhållandet. Arvlåtarens eller gåvogivarens föräldrar, släktingar i nedstigande led och make eller maka beskattas lindrigare, enligt skalan för skatteklass I. Andra arvtagare eller gåvotagare beskattas enligt skatteklass II.

1.2 Under de senaste åren gjorda ändringar i skatteskalorna

Skatteskalorna enligt lagen om skatt på arv och gåva har de senaste åren lindrats fyra gånger.

Från och med ingången av 2008 höjdes gränsen för arvsskattens minsta beskattningsbara arvsandel från 3 400 euro till 20 000 euro och skalans nivåer justerades med bibehållna skattesatser samtidigt som minderårighetsavdraget och makeavdraget höjdes. Gåvoskatteskalans differentierades från arvsskatteskalans så att skalan i övrigt blev oförändrad utom att den lägsta gränsen

sattes vid 4 000 euro. I skatteklass II betalades skatten såsom tidigare till dubbla beloppet av skatten enligt skalan. Samtidigt slopades skatteklass I. Ändringen hänförde sig till regeringsprogrammet för statsminister Matti Vanhanens II regering, enligt vilket arvsskatten lindras genom att gränsen för det lägsta beskattningsbara arvet höjs samt efterlevande makars och minderåriga barns ställning underlättas. Ändringarna beräknades på årsbasis minska skatteinflödet med 165 miljoner euro.

Enligt regeringsprogrammet var avsikten dessutom att ändra arvs- och gåvobeskattningen genom att helt slopa beskattningen av arv och gåva i samband med generationsväxlingar inom företag och på jord- och skogsbrukslägenheter, dock så att lättningen enbart avsågs gälla egendom i användning för verkligt produktiv verksamhet. Man avstod dock från utvidgningen av skattelättnaderna och i stället ändrades skatteskalorna för arv och gåva genom en lag som trädde i kraft vid ingången av 2009 och enligt vilken skattesatserna sänktes med tre procentenheter på skalans alla nivåer. Ändringen gällde endast skattskyldiga som hörde till skatteklass I. Ändringarna beräknades minska skatteinflödet med 60 miljoner euro.

Efter hand som det ekonomiska läget har försämrats har arvs- och gåvoskatteskalorna på senare tid skärpts två gånger som ett led i åtgärderna att öka skatteintäkterna i syfte att balansera statsfinanserna.

Från och med ingången av 2012 fogades till skatteskalorna för skatteklass I en ny fjärde nivå för arvsandelar eller gåvor som överstiger 200 000 euro. Skattesatsen blev 16 procent, medan en högsta skattsats om 13 procent före ändringen hade tillämpats på arvsandel som översteg 60 000 euro och del av gåva som översteg 50 000 euro. Ändringen grundade sig på regeringsprogrammet för statsminister Jyrki Katainens regering enligt vilket arvs- och gåvobeskattningen ska skärpas för att stärka statsfinanserna och utjämna inkomstskillnaderna. Lagändringen beräknades öka skatteintäkterna med 35 miljoner euro per år.

Som ett led i åtgärderna att anpassa statsfinanserna och i enlighet med statsrådets rambeslut för 2013—2016 infördes i arvs- och

gåvoskatteskalorna temporärt från och med ingången av 2013 en ny högsta nivå för arvsandelar och gåvor som överstiger 1 000 000 euro genom lagen om ändring och temporär ändring av lagen om skatt på arv och gåva (705/2012). Skattesatsen bestämdes till 19 procent i skatteklass I och 35 procent i skatteklass II. De temporärt höjda skattesatserna tillämpas på fall där skattskyldigheten har inträtt 2013—2015. Ändringarna beräknades på årsbasis öka skatteintäkterna med cirka 20 miljoner euro.

De gällande skatteskalorna ser ut på följande sätt:

Arvsskatt, skatteklass I

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Konstant 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

Skatteklass II

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Konstant skattetal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen, %
20 000—40 000	100	20
40 000—60 000	4 100	26
60 000—1 000 000	9 300	32
1 000 000—	310 100	35

Gåvoskatt, skatteklass I

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Konstant skattetal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen, %
4 000—17 000	100	7
17 000—50 000	1 010	10
50 000—200 000	4 310	13
200 000—1 000 000	23 810	16
1 000 000—	151 810	19

Skatteklass II

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Konstant skattetal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen, %
4 000—17 000	100	20
17 000—50 000	2 700	26
50 000—1 000 000	11 280	32
1 000 000—	315 280	35

1.3 Inflöde av skatter

Den sammanlagda avkastningen av arvs- och gåvoskatten har under de senaste åren utvecklats på följande sätt:

år / miljoner euro

2008	2009	2010	2011	2012	2013
651	440	387	395	509	646

Det saknas separata uppgifter om influtna arvs- och gåvoskatter. Enligt uppgifter om verkställda debiteringar av arvsskatt och gåvoskatt 2013 var arvsskattens andel cirka 80 procent och gåvoskattens andel cirka 20

procent. I skatteklass I inflöt i arvsskatt drygt 62 procent och i gåvoskatt 88 procent. (Källa: Skatteförvaltningen, 13.6.2014)

I skatteinflödet syns med fördröjning de lindringar i arvsbeskattningen som trädde i kraft vid ingången av 2008 respektive 2009. Fördröjningen beror bland annat på den tre månader långa tidsfristen för uppgörande av bouppteckning samt betalningsterminen för de skattskyldiga efter att skatten debiterats.

Skärpningen av skatteskalorna vid ingången av 2012 och 2013 har för sin del varit ägnad att leda till att planerade gåvor, t.ex. generationsväxlingar inom företag, har tidigare lagts för undvikande av skärpt skatt. Sådana åtgärder torde tidsmässigt främst ha förlagts till perioden mellan tidpunkten för utfärdandet av regeringens proposition om skärpning av skatteskalorna, dvs. förhösten, och slutet av året. Till följd av den tre månader långa terminen för inlämnande av gåvoskattedeklaration samt den tid som verkställandet av beskattningen kräver och rätten till betalningsfrist för de skattskyldiga syns inte ökningen i inflödet av skatter förrän det år skattehöjningen trätt i kraft. Till följd av nämnda dynamiska effekter återspeglas en skärpning av skatteskalorna snabbare i inflödet av skatter än en lindring av skattegraden.

2013 debiterades cirka 60 000 av drygt 142 000 arvtagare för arvsskatt. På motsvarande sätt debiterades cirka 25 000 av drygt 35 000 gåvotagare för gåvoskatt.

Nedan anges fördelningen av arvsandelarna vid arvsbeskattningen i storleksordning mellan antalet mottagare och debiterad arvsskatt (skatteklass I och II):

Arvsandel €	Antal mottagare* %	Debiterad skatt, %
20 000—50 000	55,8	8,8
50 000—100 000	26,7	20,8
100 000—200 000	12,1	25,7
200 000—300 000	2,9	12,5
300 000—400 000	1,0	6,6
400 000—500 000	0,5	4,0
500 000—600 000	0,3	2,8
600 000—700 000	0,2	2,3
700 000—800 000	0,1	1,1

800 000—900 000	0,1	1,1
900 000— 1 000 000	0,1	1,2
över 1 000 000	0,3	12,8
	100	100

* I tabellen saknas uppgifter, utom om mottagare som inte debiterats skatt, även om mottagare vilkas arvsandel var mindre än 20 000 euro, men som ändå debiterades skatt. Mottagarna i nämnda grupp debiterades sammanlagt cirka 10 000 euro i skatt.

2 Föreslagna ändringar

Statsrådet har i sin den 3 april 2014 godkända plan för de offentliga finanserna för åren 2015—2018 som ett led anpassningsåtgärderna för att öka skatteintäkterna beslutat om en skärpning av arvs- och gåvoskatteskalorna.

Enligt beslutet föreslås i propositionen att 14 § om arvsskatteskalorna och 19 a § om gåvoskatteskalorna i lagen om skatt på arv och gåva ändras så, att marginalskattesatserna såväl i skatteklass I som i skatteklass II höjs med en procentenhet.

Dessutom bestäms att den temporära högsta nivån för skattesatsen som tillämpas på gåvor och arvsandelar som överstiger en miljon euro, där marginalskattesatsen i skatteklass I är 19 procent, ska bli bestående. Sammantaget blir effekten av ändringarna att marginalskattesatsen på den högsta nivån blir 20 procent i skatteklass I och 36 procent i skatteklass II. Därför det föreslås att ändra ikraftträdandebestämmelsen i lagen om ändring och temporär ändring av lagen om skatt på arv och gåva (705/2012).

3 Propositionens konsekvenser

3.1 Konsekvenser för skatteintäkterna

De föreslagna ändringarna ökar inflödet av arvs- och gåvoskatter med uppskattningsvis 50 miljoner euro på årsbasis, varav andelen av den på alla nivåer med en procentenhet gjorda höjningen av marginalskattesatsen är drygt 40 miljoner euro från och med 2015.

Beslutet att den temporära marginalskattesatsen på den högsta nivån ska bli bestående ökar skatteintäkterna med knappt 10 miljoner euro per år från och med 2016.

Beräkningarna har gjorts med ledning av beskattningsbeslut 2013 om arvs- och gåvo-beskattningen samt med beaktande av att inflödet av skatter för 2013 på basis av uppgifterna om inflödet av skatter 2014 kan anses ha varit osedvanligt högt.

En betydande del av transaktionerna på skalans högsta nivå är gåvor beträffande vilka gåvogivaren kan besluta om tidpunkten. Därför råder det osäkerhet i uppskattningen av skatteinflödet i synnerhet på den högsta nivån.

Till följd av fördröjningarna i skatteinflödet beräknas cirka 10 miljoner euro av det 40 miljoner stora extra inflödet av skatter som hänförs till 2015 inflyta under kalenderåret. Från och med 2016 beräknas det extra inflödet av skatter uppgå till 50 miljoner euro.

3.2 Konsekvenser för arvtagare och gåvotagare

Höjningen av marginalskattesatsen med en procentenhet ökar den skatt som ska betalas på fång uppgående till högst en miljon euro relativt sett mest i skatteklass I på arv uppgående till 40 000 euro, för vilket skatten stiger med 13,3 procent, dvs. med 200 euro. Räknat i euro stiger skatten mest på arv eller gåva uppgående till 1 000 000 euro, där skatten beroende på skatteskalen stiger med 9 800—9 960 euro. Relativt sett är ökningen störst, dvs. 6,5 procent, i arvsskatteskalans skatteklass I.

De föreslagna ändringarna har mera kända konsekvenser i sådana fall, där värdet på tillgångarna överskrider 1 000 000 euro. Från och med ingången av 2016, då tillämpningen av den enligt nu gällande lagstiftning temporärt höjda skattesatsen upphör, blir marginalskattegraden i föreliggande fall 4 procentenhet högre än vad den är utan ändringar. Den skatt som ska betalas stiger i skatteklass I med cirka 50 000 euro, dvs. med cirka 16 procent, för ett arv värt 2 miljoner euro och med cirka 370 000 euro, dvs. med cirka 23 procent, för ett arv värt 10 miljoner euro.

I skatteklass II är ökningen i euro nästan lika stor och den relativa ökningen är cirka 7,9 procent respektive 11,6 procent. När det gäller gåvobeskattningen är konsekvenserna av ändringarna likartade, med smärre skillnader.

2013 noterades cirka 180 arvsandelar och cirka 130 gåvor, vilkas gängse värde översteg 1 000 000 euro. För dessa fång debiterades 74 miljoner euro i arvsskatt och 33 miljoner euro i gåvoskatt. Av de nämnda fallen var 20 sådana, där mottagaren var befriad från skatt eller fången annars var skattefria och cirka 60 sådana som efter lättnader i samband med generationsväxlingen inom företag, som beviljats genom undervärdering av tillgångarna, hamnade under 1 000 000 miljoner euros gränsen.

3.3 Konsekvenser för företagets skattekostnader i samband med generationsväxlingar

Till en rätt stor del av arv och gåvor som till sina belopp överstiger 1 000 000 euro ansluter också generationsväxlingar inom företag. Uppgifter om dessa fall samlas in i samband med arvs- och gåvobeskattningen, när bestämmelserna om skattelättnader enligt 55—57 § i lagen om skatt på arv och gåva ska tillämpas på överlåtelsen. Däremot har man inte tillgång till uppgifter om fall, där tillgångar i form av gårdsbruk eller företag överförs genom arv eller gåva utan att bestämmelserna om skattelättnader tillämpas.

De föreslagna ändringarna har inte några konsekvenser för sådana överlåtelser i samband med generationsväxlingar som omfattas av lättnader som rör köp av så kallad gåvonatur enligt 55 § 5 mom. i lagen om skatt på arv och gåva. Om överlåtelse av en gårdsbruksenhet eller ett annat företag delvis sker mot vederlag och vederlaget överstiger 50 procent av det gängse värdet, lämnas gåvoskatten för gårdsbruksenheten eller företaget enligt ovan nämnda moment i sin helhet odebiterad. 2013 förekom knappt 600 sådana fall.

Enligt 55 § i lagen om skatt på arv och gåva kan en del av arvs- eller gåvoskatten lämnas odebiterad, om en gårdsbruksenhet, ett annat företag eller en del därav ingår i det

skattepliktiga arvet eller den skattepliktiga gåvan. Med en del av en gårdsbruksenhet eller ett annat företag avses enligt 57 § även minst en tiondedel av de aktier eller andelar som berättigar till innehav av en gårdsbruksenhet eller ett företag. Tillämpningen av skattelättnaden förutsätter att den skattskyldige innan beskattningen verkställs gör en ansökan om saken. En förutsättning för lättnaden är att den skattskyldige med de medel han eller hon 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.

I praktiken beviljas lättnaden genom att en gårdsbruksenhets eller ett annat företags tillgångar som ingår i arvsandelen eller gåvan värderas till ett belopp som motsvarar 40 procent av det värde som avses i lagen om värdering av tillgångar vid beskattningen.

Vid beskattningen 2013 tillämpades bestämmelserna om skattelättnad på cirka 2 100 arvtagare eller gåvotagare. I drygt 200 av fallen överläts samtidigt andra tillgångar än gårdsbruks- eller företagstillgångar som omfattades av lättnader i samband med generationsväxling, och dessa falls andel av den sammanlagda skattelättnaden om cirka 84 miljoner euro uppgick till cirka 10 procent. Uppgifterna nedan gäller de 1 900 fall, där överlåtelserna endast gällde gårdsbruks- eller företagstillgångar som omfattas av lättnader i samband med generationsväxling. De årliga variationerna är stora, 2012 var de sammanlagda skattelättnaderna nästan dubbelt större än 2013.

Av de nämnda 1 900 fallen gällde flertalet, dvs. 98 procent, gåvor varav knappt 1 100 var gårdsbruksenheter och knappt 800 andra företag. Det gängse värdet av de sammanlagda gårdsbruks- och företagstillgångarna som omfattades av lättnaden uppgick till drygt 800 miljoner euro, skattelättnaden uppgick till sammanlagt 75 miljoner euro och det skattebelopp som efter lättnaden återstod att betala uppgick till cirka 25 miljoner euro.

Det gängse värdet av överlåtna gårdsbrukstillgångar var i medeltal 270 000 euro, den skatt som efter lättnaden återstod att betala uppgick till knappt 2 800 euro och den

effektiva skattesatsen per mottagare (förhållandet mellan den skatt som ska betalas och tillgångarnas gängse värde) var i medeltal 1,1 procent (det aritmetiska medeltalet).

Det gängse värdet av andra företagstillgångar som överlåtits var i medeltal drygt 640 000 euro, den skatt som återstod att betala uppgick till knappt 28 000 euro och den effektiva skattesatsen per mottagare var i medeltal 2,8 procent (det aritmetiska medeltalet).

2013 förekom cirka 90 fall där arvsandelens eller gåvans gängse värde översteg 1 000 000 euro. Efter tillämpning av skattelättnaden överskreds gränsen i cirka 30 fall, varav 23 uteslutande gällde gårdsbruks- eller företagstillgångar.

Alla de nämnda 23 fallen var gåvor som hörde till skatteklass I och de gällde andra företag än gårdsbruksenheter. Gåvorna gällde totalt 15 olika företag. Tillgångarnas gängse värde uppgick till minst 3,3 miljoner euro och det sammanlagda värdet uppgick till knappt 300 miljoner euro. Beloppet av skattelättnaden i denna grupp uppgick till 25 miljoner euro och det belopp som återstod att betala uppgick till drygt 15 miljoner euro. Den effektiva skattesatsen varierade mellan 2,7 och 6,6 procent.

I materialet för 2013 underskred det beskattningsbara värdet av gårdsbruks- och företagstillgångarna efter undervärdering av tillgångarna 200 000 euro i mer än 93 procent av fallen. Skärpningen av beskattningen vid ingången av 2012 för arv och gåvor som översteg 200 000 euro och vid ingången av 2013 för arv och gåvor som översteg 1 000 000 euro har således berört en förhållandevis liten grupp av företag.

Även om de fördelar som lättnaderna i skattedebiteringen medför redan i sig är mycket omfattande, kan skattekostnaderna i samband med genomförandet av en generationsväxling trots allt orsaka likviditetsproblem, som även återspeglas negativt i driften av företaget för den som fortsätter med verksamheten. Enligt en undersökning av Statens ekonomiska forskningscentral (Generationsväxlingens inverkan på familjeföretagens verksamhet, VATT Undersökningar 174, oktober 2013) påverkades generationsväxlingen tidsmässigt eller i fråga om sättet för genom-

förandet av arvs- och gåvoskatten hos närmare 60 procent av de målföretag i undersökningen som hade genomgått generationsväxling. Knappt hälften av företagen drog nytta av den ovan beskrivna bestämmelsen om skattelättnad.

Enligt iakttagelser gjorda i samband med undersökningen hade investeringarna gjorda av företag som genomfört generationsväxling och ingick i målgruppen för undersökningen minskat med inemot en tredjedel i jämförelse med företag som inte genomfört generationsväxling. Enligt undersökningen ”ger granskningen även en förklaring till varför företagens resultat gått ner och antalet anställda minskat hos företag som genomfört generationsväxlingar jämfört med andra företag.”

Undersökningen konstaterade, att generationsväxlingen vid sidan av arvsskattekonsekvenserna dessutom bär på många andra särdrag som kan ha betydelse för företagets utveckling. För företag medför en generationsväxling stora övergripande förändringar, den kräver tid och pengar och kan dessutom på lång sikt orsaka inre konflikter och andra problem. I samband med undersökningen drogs slutsatsen, att en generationsväxling uppenbarligen har betydelse för tillväxtkonsekvenserna, men på basis av undersökningen kunde man inte säga hur stor skattebetalningens relativa inverkan är.

Avvikande från den av VATT gjorda undersökningen har Pellervo Ekonomiska Forskningsinstitut (PTT) i en rapport som publicerades i juni 2014 dragit slutsatsen, att den minskning i antalet anställda efter ett generationsskifte som VATT noterade uteslutande är en konsekvens av arvs- och gåvobeskattningen. I beräkningarna hade dock ”av försiktighets skull” antagits att antalet sysselsatta efter en generationsväxling minskade med 15 procent i stället för 23 procent som VATT konstaterade i sin undersökning. (Kunde Finland följa Sveriges och Norges exempel? Synpunkter på arvs- och gåvoskatten samt skatt på överlåtelsevinster, PTT Rapporter 246, Helsingfors 2014)

I målgruppen för VATT:s undersökning gavs efter genomförd generationsväxling en femtedel mera i dividend än hos företag där generationsväxling inte hade ägt rum. En fjärdedel av företagen gav extra dividend ef-

ter generationsväxlingen för att fullfölja generationsväxlingen. Av undersökningen framgår inte i vilken mån detta skedde på grund av skattekostnaderna eller för att t.ex. finansiera köpesumman i de situationer där överlåtelsen förverkligades genom köp. De sistnämndas andel i undersökningsmaterialet uppgick till cirka en femtedel.

De likviditetssvårigheter som skattekostnaderna medför underlätts av den till skattelättnadsbestämmelserna hörande 56 § om förlängd betalningstid enligt lagen om skatt på arv och gåva. Enligt paragrafen har en

skattskyldig rätt att på ansökan få betalningstiden för en del av den påförda skatten förlängd och uppuren i lika stora årliga poster under högst fem år. För den förlängda betalningstiden uppbärs inte ränta.

Av förståeliga skäl råder det ett klart samband mellan nyttan av lättnader i betalningstiden och värdet av de mottagna gårdsbruks- och företagstillgångarna. Tabellen nedan anger hur stor andel av de 2013, efter tillämpningen av lättnaderna i generationsväxlingen, debiterade skatterna som omfattades av lättnader i betalningstiden.

Gängse värde för de i arvet eller gåvan ingående företags- eller gårdsbrukstillgångarna	Andelen av det sammanlagda beloppet av debiterade skatter för den skatt som omfattas av lättnader i betalningstiden
50 000—100 000	24,0 %
100 000—500 000	72,1 %
500 000—1 000 000	90,5 %
yli 1 000 000	98,6 %

4 Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts vid finansministeriet. Utlåtande om utkastet till proposition gavs av arbets- och näringsministeriet, Skatteförvaltningen, Akava ry, Finlands näringsliv rf, Näringslivets forskningsinstitut, Centralhandelskammaren, Centralförbundet för lant- och skogsbruksproducenter MTK, Löntagarnas forskningsinstitut, Familjeföretagens förbund rf, Pellervon taloustutkimus PTT ry, Finlands Fackförbunds Centralorganisation FFC rf, Företagarna i Finland rf, Tjänstemannacentralorganisationen STTK rf, Statens ekonomiska forskningscentral och Skattebetalarnas Centralförbund rf.

5 Samband med andra propositioner

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2015 och avses bli behandlad i samband med den.

6 Ikraftträdande

Lagarna avses träda i kraft vid ingången av 2015.

I enlighet med 2 mom. i ikraftträdelsebestämmelsen i lagen om ändring av 14 och 19 a § i lagen om skatt på arv och gåva tillämpas lagen på fall där skattskyldigheten har uppkommit den dag lagen trädde i kraft eller senare.

I 3 och 4 mom. i ikraftträdelsebestämmelsen intas behövliga bestämmelser om tillämpningen av de s.k. kumulationsbestämmelserna, då en gåva som givits innan lagen trädde i kraft ska beaktas vid arvsbeskattningen eller gåvobeskattningen av arvet eller gåvan efter att lagen har trätt i kraft. Kumulationsbestämmelserna i ikraftträdelsebestämmelsen i lagen 705/2012 revideras också på grund av ändringar.

Enligt 16 § i lagen om skatt på arv och gåva ska vid verkställandet av arvsbeskattning till boets tillgångar läggas gåvor som enligt ärvdabalken ska beaktas vid arvskiftet och annan gåva som arvinge eller testamentstagare har erhållit av arvlåtaren under de tre senaste åren före arvlåtarens död och som inte är befriade från gåvoskatt.

På det sammanlagda beloppet av dessa gåvor räknas skatt ut enligt arvsskatteskalen och tidigare betald gåvoskatt dras av från arvsskatten. Om gåvoskatten överstiger arvs-

skatten återbärs enligt sista meningen i lagens 16 § 2 mom. den överskjutande delen dock inte.

I situationer där skatteskalorna har ändrats mellan den tidpunkt då gåvan gavs och den tidpunkt då arvlåtaren dog leder tillämpningen av kumulationsbestämmelsen till ett annat resultat än om skalorna inte hade ändrats. En skärpning av skatteskalorna leder till skattemässiga olägenheter, rentav i sådan grad att ytterligare arvsskatt som påläggs en skattskyldig till följd av kumulationen kan överstiga beloppet för det erhållna arvet.

För att förebygga oskäligen skattepåföljder föreslås att det i 3 mom. i ikraftträdelsebestämmelsen föreskrivs, att i en kumulations-situation ska vid beskattningen av ett arv som erhållits efter lagens ikraftträdande det belopp som dras av på grund av en tidigare erhållen gåva beräknas enligt de nya skatteskalorna för gåvor.

Likaså behövs en övergångsbestämmelse för kumulationssituationer i fråga om gåvor.

Om en gåvotagare under loppet av tre år före skattskyldighetens inträde av samma givare har erhållit en eller flera beskattningsbara gåvor, ska enligt lagens 20 § 2 mom. även dessa beaktas när skatten bestäms. Från skatten ska dock avräknas den gåvoskatt som redan betalats för tidigare gåvor.

Också i dessa situationer kan kumulationen av tidigare gåvor med gåvor som erhållits efter lagens ikraftträdande på motsvarande sätt leda till en situation, där fånget av en ny gåva till följd av kumulationen leder till en skattepåföljd som överstiger gåvans värde. Enligt det föreslagna 4 mom. i ikraftträdelsebestämmelsen ska även i sådana situationer den skatt som dras av på grund av en tidigare gåva beräknas enligt den nya skatteskalen för gåvor.

Med stöd av vad som anförts ovan föreläggs riksdagen följande lagförslag:

Lagförslag

1.

Lag**om ändring av 14 och 19 a § i lagen om skatt på arv och gåva**

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen om skatt på arv och gåva (378/1940) 14 och 19 a §,
sådana de lyder i lag 705/2012, som följer:

14 §

Arvsskatten betalas enligt följande skala i
skatteklass I:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Konstant skattetal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen	Den beskattningsbara andelens värde i euro	Konstant skattetal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
20 000—40 000	100	8	4 000—17 000	100	8
40 000—60 000	1 700	11	17 000—50 000	1 140	11
60 000—200 000	3 900	14	50 000—200 000	4 770	14
200 000—1 000 000	23 500	17	200 000—1 000 000	25 770	17
1 000 000 -	159 500	20	1 000 000-	161 770	20

Gåvoskatten betalas enligt följande skala i
skatteklass II:

Arvsskatten betalas enligt följande skala i
skatteklass II:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Konstant skattetal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen	Den beskattningsbara andelens värde i euro	Konstant skattetal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
20 000—40 000	100	21	4 000—17 000	100	21
40 000—60 000	4 300	27	17 000—50 000	2 830	27
60 000—1 000 000	9 300	33	50 000—1 000 000	11 740	33
1 000 000 -	319 900	36	1 000 000-	325 240	36

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagen tillämpas på de fall där skattskyldigheten har inträtt den dag lagen träder i kraft eller senare.

19 a §

Gåvoskatten betalas enligt följande skala i
skatteklass I:

När en i 16 § 1 mom. avsedd gåva som givits före ikraftträdandet av denna lag läggs till boets tillgångar vid verkställandet av arvsbeskattning, dras det från arvsskatten av ett belopp som beräknats enligt skatteskalan i 19 a § 1 mom. i denna lag, om det beloppet är större än den gåvoskatt som betalats tidigare.

När en gåva som erhållits under åren 2012—2014 ska beaktas vid bestämmande av gåvoskatten för en gåva som erhållits av samma gåvogivare efter det att lagen har trätt i kraft, ska det belopp som dras av från gåvoskatten på det sammantagna gåvobeloppet beräknas enligt skatteskalan i 19 a § 1 mom. i denna lag.

2.

Lag

om ändring av ikraftträdandebestämmelsen i lagen om ändring och temporär ändring av lagen om skatt på arv och gåva

I enlighet med riksdagens beslut
ändras ikraftträdandebestämmelsen i lagen om ändring och temporär ändring av lagen om skatt på arv och gåva (705/2012) som följer:

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013.

Lagen tillämpas på de fall där skattskyldigheten har inträtt den dag lagen träder i kraft eller därefter.

Om en gåva enligt 16 § 1 mom. som givits innan lagen träder i kraft läggs till boets tillgångar när arvsbeskattning verkställs efter en person som avlidit under åren 2013—2014, ska det belopp som dras av från arvsskatten beräknas enligt skatteskalorna i 19 a § i den-

na lag, förutsatt att beloppet är större än den gåvoskatt som betalats tidigare.

Om en gåva som erhållits under åren 2010—2012 ska beaktas när gåvoskatten bestäms för en gåva som erhållits av samma givare under åren 2013—2014, ska det belopp som dras av från gåvoskatten för gåvornas sammanlagda belopp beräknas enligt skatteskalorna i 19 a § i denna lag.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Helsingfors den 15 september 2014

Statsminister

ALEXANDER STUBB

Finansminister *Antti Rinne*

*Bilaga
Parallelltext*

1.

Lag

om ändring av 14 och 19 a § i lagen om skatt på arv och gåva

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen om skatt på arv och gåva (378/1940) 14 och 19 a §,
sådana de lyder i lag 705/2012, som följer:

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

14 §
Arvsskatten betalas enligt följande skala i
skatteklass I:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Konstant 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

14 §
Arvsskatten betalas enligt följande skala i
skatteklass I:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Konstant skattetal 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—1 000 000	23 500	17
1 000 000 -	159 500	20

Arvsskatten betalas enligt följande skala i
skatteklass II:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Konstant skattetal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
20 000—40 000	100	20
40 000—60 000	4 100	26
60 000—1 000 000	9 300	32
1 000 000—	310 100	35

Arvsskatten betalas enligt följande skala i
skatteklass II:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Konstant skattetal 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—1000 000	9 300	33
1 000 000 -	319 900	36

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

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Konstant skattetal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
4 000—17 000	100	7
17 000—50 000	1 010	10
50 000—200 000	4 310	13

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

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Konstant skattetal 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—1 000 000	23 810	16	200 000—1 000 000	25 770	17
1 000 000—	151 810	19	1 000 000-	161 770	20

Gåvoskatten betalas enligt följande skala i skatteklass II:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Konstant skattetal vid andelens nedre gräns i euro	Skatteprocent för den överstigande delen
4 000—17 000	100	20
17 000—50 000	2 700	26
50 000—1 000 000	11 280	32
1 000 000—	315 280	35

Gåvoskatten betalas enligt följande skala i skatteklass II:

Den beskattningsbara andelens värde i euro	Konstant 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-	325 240	36

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagen tillämpas på de fall där skattskyldigheten har inträtt den dag lagen träder i kraft eller senare.

Om en gåva enligt 16 § 1 mom. som givits innan lagen trädde i kraft läggs till boets tillgångar när arvsbeskattning verkställs, räknas den gåvoskatt som ska dras av från arvs-skatten utifrån skatteskalan i 19 a § 1 mom. i denna lag, förutsatt att det är större än den gåvoskatt som betalats tidigare.

När en gåva som erhållits av samma gåvogivare 2012—2014 ska beaktas när gåvoskatten bestäms för en gåva som erhållits efter det att lagen har trätt i kraft, räknas det belopp som ska dras av från gåvoskatten på det sammantagna gåvobeloppet utifrån skatteskalan i 19 a § 1 mom. i denna lag.

2.

Lag**om ändring av ikraftträdandebestämmelsen i lagen om ändring och temporär ändring av lagen om skatt på arv och gåva**

I enlighet med riksdagens beslut
ändras ikraftträdandebestämmelsen i lagen om ändring och temporär ändring av lagen om skatt på arv och gåva (705/2012) som följer:

Gällande lydelse

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013.
Lagens 14 och 19 a § är i kraft till och med den 31 december 2015.

Lagen tillämpas på de fall där skattskyldigheten har inträtt den dag lagen träder i kraft eller därefter.

Om en gåva enligt 16 § 1 mom. som givits innan lagen träder i kraft läggs till boets tillgångar när arvsbeskattning verkställs efter en person som avlidit under åren 2013—2015, ska det belopp som dras av från arvsskatten beräknas enligt skatteskalorna i 19 a § i denna lag, förutsatt att beloppet är större än den gåvoskatt som betalats tidigare.

Om en gåva som erhållits under åren 2010—2012 ska beaktas när gåvoskatten bestäms för en gåva som erhållits av samma givare under åren 2013—2015, ska det belopp som dras av från gåvoskatten för gåvornas sammanlagda belopp beräknas enligt skatteskalorna i 19 a § i denna lag.

Om en gåva enligt 16 § 1 mom. som givits under åren 2013—2015 läggs till boets tillgångar när arvsbeskattning verkställs efter en person som avlidit efter den 1 januari 2016 eller därefter, ska det belopp som dras av från arvsskatten beräknas med iakttagande av de skatteskalor som gäller vid denna lags ikraftträdande.

Om en gåva som erhållits under åren 2013—2015 ska beaktas när gåvoskatten bestäms för en gåva som erhållits av samma givare den 1 januari 2016 eller därefter, ska det belopp som dras av från gåvoskatten för gåvornas sammanlagda belopp beräknas med iakttagande av de skatteskalor som gäller vid denna lags ikraftträdande.

Föreslagen lydelse

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013.

Lagen tillämpas på de fall där skattskyldigheten har inträtt den dag lagen träder i kraft eller därefter.

Om en gåva enligt 16 § 1 mom. som givits innan lagen träder i kraft läggs till boets tillgångar när arvsbeskattning verkställs efter en person som avlidit under åren 2013—2014, ska det belopp som dras av från arvsskatten beräknas enligt skatteskalorna i 19 a § i denna lag, förutsatt att beloppet är större än den gåvoskatt som betalats tidigare.

Om en gåva som erhållits under åren 2010—2012 ska beaktas när gåvoskatten bestäms för en gåva som erhållits av samma givare under åren 2013—2014, ska det belopp som dras av från gåvoskatten för gåvornas sammanlagda belopp beräknas enligt skatteskalorna i 19 a § i denna lag.

(5 mom. upphävs)

(6 mom. upphävs)

14
Gällande lydelse

RP 123/2014 rd
Föreslagen lydelse

Denna lag träder i kraft den 20 .