

Verohallinto
Kalle Isotalo, Olavi Tuomi

Asia: Lausunto Verohallinnon ohjeluonnoksista ”Osakeyhtiön sukupolvenvaihdos verotuksessa” ja ”Sukupolvenvaihdos perintötilanteissa”
Viite: Lausuntopyyntö 29.2.2024

Suomen Veroasiantuntijat kiittää mahdollisuudesta lausua Verohallinnon ohjeluonnoksista ja esittää lausuntonaan seuraavan:

Luonnos päivitetyn ohjeeksi ”Osakeyhtiön sukupolvenvaihdos verotuksessa”

Ohjeluonnos sisältää päivitetyn luvun 6, joka koskee apuyhtiön käyttöä sukupolvenvaihdoksessa. Ohjeen kohdassa 6.3 todetaan seuraavaa (alleviivaus ja lihavointi tässä):

*”Jos lahjoitustarkoituksessa apuyhtiön omistajien hyväksi tehty pääomansijoitus vastaa **arvoltaan** 10 % apuyhtiön luovutettavan yhtiön **kokonaisarvosta**, voidaan lahjoituksen kohde rinnastaa PerVL 57 §:ssä tarkoitettuun yrityksen osaan ja lahjaan voidaan myöntää sukupolvenvaihdoshuojennus. Huojennuksen jälkeen maksuunpantava lahjavero lasketaan siten, että apuyhtiölle luovutettavan yhtiön vertailuarvosta otetaan huomioon lahjan suhteellinen osa ja tämä määrä arvostetaan 40 %:iin.”*

Suomen Veroasiantuntijat ry huomauttaa, että yllä mainitussa kohdassa oleva viittaus yhtiön kokonaisarvoon on virheellinen. Perintö- ja lahjaverolain 55–56 §:issä tarkoitettua sukupolvenvaihdoshuojennuksen yhtenä soveltamisedellytyksenä on saman lain 57 §:n mukaan, että lahjoitettavaan tai perittävään yritysvarallisuuteen sisältyy vähintään yksi kymmenesosa maatilalla tai yrityksen omistamiseen oikeuttavista osakkeista tai osuuksista.

Korkein hallinto-oikeus on tulkinnut tätä säännöstä sanamuotonsa mukaisesti siten, että ratkaisevaa on, että lahjoitettavaan tai perittävään yritysvarallisuuteen sisältyy vähintään kymmenen prosenttia huojennukseen oikeuttavan yrityksen osakkeiden kokonaislukumäärästä. Päätöksessä KHO 2018:53 korkein hallinto-oikeus katsoi, että lahjoitukseen voitiin soveltaa perintö- ja lahjaverolain 55 §:ää, kun kukin lahjansaaja sai vähintään kymmenen prosenttia yhtiön osakkeiden kokonaisuudesta, vaikka lahjoitettavat osakkeet olivat B-sarjan osakkeita ja yhtiössä oli A-osakesarja, jonka osakkeiden tuottama oikeus varojenjakoan oli 20-kertainen. Päätöksessä KHO 2020:7 korkein hallinto-oikeus katsoi, että kun lahjoituksen kohteena oli 10 prosentin osuus yhtiön osakkeista, huojennus soveltui, vaikka osakkeet oikeuttivat vain 2,5 prosenttiin äänistä yhtiökokouksessa.

Edellä mainituista KHO:n päätöksistä seuraa, että huojennuksen voi saada myös tilanteissa, joissa lahjana tai perintönä saatujen osakkeiden arvo on alle 10 % yhtiön kokonaisarvosta: jos esimerkiksi osakkeet tuottavat pienemmän oikeuden varojenjakoan kuin muut yhtiön osakesarjat, niiden käypä arvo voi olla alempi kuin muiden osakesarjojen, joiden oikeus varojenjakoan

on suurempi. Ratkaisevaa on, että osakkeet edustavat vähintään kymmentä prosenttia yhtiön osakkeiden kokonaismäärästä, ei kokonaisarvosta.

Tästä syystä Suomen Veroasiantuntijat ry ehdottaa yllä olevaa ohjeen kohtaa täsmennettäväksi siten, että lainatun kappaleen ensimmäinen virke muutetaan muotoon:

”Jos lahjoitustarkoituksessa apuyhtiöön luovutettavien sukupolvenvaihdon kohteena olevan yhtiön osakkeiden lukumäärä vastaa kymmentä prosenttia yhtiön osakkeiden kokonaismäärästä, voidaan lahjoituksen kohde rinnastaa PerVL 57 §:ssä tarkoitettuun yrityksen osaan ja lahjaan voidaan myöntää sukupolvenvaihdoshuojennus.”

Myös ohjeen esimerkkiä 26 tulisi korjata vastaavasti.

Luonnos päivitettyksi ohjeeksi ”Sukupolvenvaihdos perintötilanteissa”

Suomen Veroasiantuntijat ry:llä ei ole lausuttavaa ohjeluonnoksesta.

Helsingissä 28 päivänä maaliskuuta 2024

Suomen Veroasiantuntijat ry

Virpi Pasanen
puheenjohtaja

Tuomas Kiviranta
yhdistyksen jäsen