Den skattskyldige dör; skall skattetillägg likväl uttagas?

Av advokaten Wilh. Penser

Enligt TL § 116 d må skattetillägg helt eftergivas under vissa förhållanden, och detta gäller i tillämpliga delar även beträffande förseningsavgift. Därefter stadgas:

"Har skattskyldig avlidit, äger 75 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928: 370) motsvarande tillämpning i fråga om befrielse från skyldighet att erlägga skattetillägg eller förseningsavgift."[1]

Enligt KL 75 § 1 mom. kan, där ömmande omständigheter föreligger, den avlidnes dödsbodelägare, som vid hans frånfälle varit beroende av honom för sin försörjning, erhålla befrielse från viss skatt, som påförts den avlidne eller oskift dödsbo efter honom.[2]

Med hänsyn till denna bestämmelse synes de dödsbodelägare, för vilka bestämmelsen i KL 75 § 1 mom ej är tillämplig, komma i en sämre situation, om den avlidne påförts skattetillägg eller förseningsavgift än om han ådömts böter. Enligt BrB 35: 7 bortfaller ådömda böter, om den dömde dör. Har under den dömdes livstid domen vunnit laga kraft och till gäldande av böterna lösegendom tagits i mät eller satts i allmänt förvar, skola dock böterna utgå av den egendomen. Vad nu sagts om böter gäller även utdömt vite.

Som en allmän rättsgrundsats torde alltjämt gälla: "Dör förbrytare, förfaller allt straff" (SL 5: 13) BrB gör ej i princip avsteg härifrån.[3]

Nu må erinras, att skattetillägg och förseningsavgift är en administrativ avgift och därför ej att likställa med böter Men om den skattskyldige A exempelvis gjort sig skyldig till vårdslös deklaration och ådömts böter härför och sedan avlider, synes det kunna ifrågasättas, om det kan vara logiskt, att lagstiftaren låter dessa böter förfalla, och sålunda medger A:s dödsbodelägare förmånen att slippa betala dem, medan A:s dödsbodelägare, om A även påförts skattetillägg, skall behöva gälda skattetillägget.[4] Den omständigheten, att A förbrutit sig i en lindrigare grad, synes ej skola medföra en svårare påföljd för hans dödsbodelägare.

---

[1] Se Hermanson m. fl. Taxeringshandbok, sid. 359-361.

[2] Se Geijer m. fl. Skattehandbok Del I, 7:de uppl., sid. 683 o. ff.

[3] Jfr Beckman m. fl. kommentar till Brottsbalken III, 2:dra uppl. sid. 371. Jfr även a. a. sid. 401 (BrB 36: 9, om förverkande): "I BrB finns icke någon bestämmelse om att brottspåföljd icke kan ådömas, sedan den brottslige avlidit. Detta underförstås (se vid. 35: 7). Jfr även mutatis mutandis, Tore Strömberg "Om konfiskation som brottspåföljd", sid. 279–288.

[4] Jfr Thornstedt-Eklund; Skattebrott och skattetillägg, 2:dra uppl., sid. 72–73.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:37:35

Den ovan citerade bestämmelsen i TL § 116 d har tillkommit genom SFS 1972: 764, efter det administrativa sanktionssystemets genomförande. Om denna bestämmelse ej funnits, synes det ha kunnat göras gällande att, i analogi med BrB 35: 7, skattetillägg och förseningsavgift skulle bortfalla vid den avlidnes frånfälle.

I förarbetena till SFS 1972: 764 erinras om att skattetillägg eller förseningsavgift påföres debetsedel och "kan därför få formen av kvarstående eller tillkommande skatt". Eftersom befrielse från sådan skatt kan vinnas enligt KL 75 § 1 för vissa dödsbodelägare efter avliden har det synts dep.chefen att i situationer av berörda slag samma möjligheter bör föreligga till befrielse i fråga om skattetillägg och förseningsavgift som i fråga om skatt.[5]

Den nu ifrågavarande bestämmelsen TL § 116 d synes sålunda närmast ha karaktär av ett förtydligande. Om emellertid skattetillägg är att betrakta som skatt, synes bestämmelsen ej erforderlig. Och är skattetillägg ej att betrakta som skatt utan som en administrativ avgift, torde andra synpunkter beaktas, främst principiellt bortfall av skattetillägget vid skattskyldigs frånfälle i enlighet med vad ovan framhållits.

I exempelvis det fall att taxeringsintendenten i länsskatterätten yrkat att den skattskyldige skall påföras skattetillägg, men den skattskyldige avlider, innan länsskatterätten meddelat beslut i målet, synes det för varje fall icke tillfredsställande, att skattetillägg i allt fall skall utgå.

Finansministern har den 24.4 1975 förordnat att det skatteadministrativa sanktionssystemet skall utredas av tre sakkunniga, som finansministern har tillkallat.[6] I direktiven understrykes bl. a., att skattetillägg vid skönstaxering på grund av utebliven deklaration fungerar som ett vite. Då ett vite enligt BrB 35: 7 bortfaller om den dömde dör, synes för varje fall motsvarande böra gälla i fråga om skattetillägg vid skönstaxering på grund av utebliven deklaration.

Enligt direktiven ankommer det på de sakkunniga att överväga om bestämmelser om skattetillägg på grund av utebliven deklaration har en tillfredsställande utformning. Det synes ej opåkallat att spörsmålet om bortfall av skattetillägg vid skattskyldigs frånfälle även omprövas.

---

[5] Prop. 1972: 145, sid. 33 (Sk. U 1972: 65).
[6] Departementsnytt 1975, n:r 17, sid. 1-2.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 15:37:35