



Svar til klagers repræsentant

Ekstraordinær genoptagelse af momstilsvær

Jeg har i dag afsluttet min behandling af sagen. Jeg er enig med Landsskatteretten i, at der ikke er grundlag for ekstraordinær genoptagelse efter skatteforvaltningslovens § 32 af virksomheden A's momstilsvær for 2. halvår 2014, da reaktionsfristen i § 32, stk. 2, ikke er iagttaget.

27. maj 2025

Min udtalelse vil i anonymiseret form blive offentliggjort på min hjemmeside (skattesiden).

Sag nr. 23/03357

Du kan læse mere om baggrunden for min vurdering i det følgende:

Ombudsmandens udtalelse

1. Sagsforløbet mv.

1.1. Afgrænsningen af min undersøgelse

Sagen angår ekstraordinær genoptagelse af enkeltmandsvirksomheden A's momstilsvær for 2. halvår 2014 efter skatteforvaltningslovens § 32 (nu lovbekendtgørelse nr. 1053 af 20. september 2024 som ændret ved § 6 i lov nr. 683 af 11. juni 2024). Ved afgørelser af 22. februar 2019 og 3. maj 2023 afsløgte henholdsvis Skattestyrelsen og Landsskatteretten anmodningen om genoptagelse.

Min behandling af sagen har haft fokus på, om A har overholdt den såkaldte reaktionsfrist i § 32, stk. 2. Ifølge denne frist er det en betingelse for ekstraordinært at få ændret et momstilsvær, at anmodningen fra den afgiftspligtige fremsættes, senest 6 måneder efter at vedkommende er kommet til kundskab om det forhold, der kan begrunde genoptagelsen. En anmodning om genoptagelse, der er modtaget efter udløbet af fristen, kan dog behandles, hvis særlige omstændigheder taler derfor.

**Folketingets
Ombudsmand**
Gammeltorv 22
1457 København K
33 13 25 12
www.ombudsmanden.dk
post@ombudsmanden.dk

Oplysning om telefontid
og mulighed for personlig
henvendelse findes på
ombudsmanden.dk/kontakt

I lyset af min vurdering af dette spørgsmål har jeg ikke fundet anledning til at tage stilling til øvrige spørgsmål i sagen, herunder til dine bemærkninger om grundlaget for momsskøn for perioden, andre betingelser for genoptagelse efter § 32 eller skattemyndighedernes sagsbehandling. Jeg henviser herved også til § 16, stk. 1, i lov om Folketingets Ombudsmand (lovbekendtgørelse nr. 349 af 22. marts 2013). Det fremgår af denne bestemmelse, at ombudsmanden afgør, om en klage giver tilstrækkelig anledning til undersøgelse.

1.2. Kort om sagsforløbet

Det fremgår af sagen, at A ikke rettidigt indberettede moms for 2. halvår 2014. Det daværende SKAT – nu Skattestyrelsen – traf derfor afgørelse om at fastsætte momstilsvaret foreløbigt til et skønsmæssigt beløb på 157.000 kr. for perioden.

Det er oplyst, at Skattestyrelsen ikke har en kopi af den omhandlede afgørelse. Det fremgår dog af sagen, at styrelsen siden december 2021 har opbevaret en kopi af alle afgørelser om foreløbig fastsættelse.

Under behandlingen af virksomhedens genoptagelsesanmodning blev der derfor fremlagt en kopi af en skabelon for afgørelsen og de faktiske oplysninger, skabelonen var udfyldt med. Derudover har afsendersupport fra e-Boks oplyst, at afgørelsen om foreløbig fastsættelse af momstilsvaret var tilgængelig i virksomhedens e-Boks den 2. april 2015.

Skattestyrelsen har i en udtalelse af 28. juni 2024 til Skatteankestyrelsen anført, at SKAT forud for den foreløbige momsfastsættelse – den 26. februar samt den 16. og 20. marts 2015 – sendte A's indehaver påmindelser om momsindberetning for 2. halvår 2014. I påmindelsen af 20. marts 2015 anførtes efter det oplyste bl.a.: "Vi fastsætter din moms ... ud fra et skøn, hvis du ikke indberetter nu".

Som omtalt ovenfor traf SKAT den 2. april 2015 afgørelse om foreløbig momsfastsættelse for 2. halvår 2014, og jeg forstår ud fra det oplyste, at bl.a. det skønsmæssige beløb på 157.000 kr. fremgik af afgørelsen.

Ud fra sagens oplysninger lægger jeg også til grund, at SKAT derudover sendte digital post til virksomhedens e-Boks den 25. september, 20. oktober, 25. november og 16. december 2015. Af brevet af 25. september 2015 fremgår den nævnte momsfastsættelse, herunder beløbet. De andre breves overskrift var "Din virksomhed har ikke betalt til tiden", og det omtales, at der var beløb, som virksomheden ikke havde betalt inden betalingsfristens udløb.

Ifølge Skattestyrelsens udtalelse af 23. oktober 2024 til Skatteankestyrelsen afmeldte indehaveren virksomheden over for Erhvervsstyrelsen den 14. ja-

nuar 2016 med tilbagevirkende kraft fra den 1. september 2014. Ved et op-hørsbevis af 21. januar 2016 fra SKAT blev virksomheden anset for lukket fra ultimo august 2014.

Efter det oplyste modtog Skattestyrelsen den 21. november 2018 en anmod-ning fra indehaveren af A om genoptagelse af virksomhedens momstilsvar for 2. halvår 2014. Som jeg forstår det, havde styrelsen forud herfor, den 22. ok-tober 2018, sendt et brev til A om virksomhedens gæld.

Skattemyndighederne vurderede ved de ovennævnte afgørelser af 22. fe-bruar 2019 og 3. maj 2023, at betingelserne for ekstraordinær genoptagelse efter skatteforvaltningslovens § 32 ikke var opfyldt.

Af Landsskatterettens afgørelse af 3. maj 2023 fremgår bl.a. følgende:

”På grundlag af den fremlagte dokumentation finder retten det bevist, at virksomheden den 2. april 2015 har modtaget afgørelsen om foreløbig fastsættelse af moms for 2. halvår 2014 i sin e-Boks, hvorefter afgørelsen anses for at være kommet frem, jf. § 10 i lov om digital post. Afgørelsen har dermed retsvirkning for virksomheden fra dette tidspunkt.”

Om reaktionsfristen i skatteforvaltningslovens § 32, stk. 2, anførte Landsskat-teretten bl.a. følgende:

”Klageren må anses for at have fået kundskab til den foreløbige fastsæt-telser for 2. halvår 2014 på det tidspunkt, hvor afgørelsen om foreløbig fastsættelse af virksomhedens momstilsvar var tilgængelig i virksomhe-dens e-Boks, hvilket var den 2. april 2015.

Anmodningen om genoptagelse, der er modtaget hos Skattestyrelsen den 21. november 2018, er således indgivet efter udløbet af 6 måneders fristen.

Retten finder efter en samlet vurdering, at der ikke foreligger sådanne særlige omstændigheder, der kan begrunde, at der kan bortses fra fri-sten, jf. skatteforvaltningslovens § 32, stk. 2, sidste pkt. Herved lægges der bl.a. vægt på, at der flere gange i 2015 er sendt breve, som har gjort indehaveren opmærksom på, at momsperioderne er foreløbigt fastsat af Skattestyrelsen.”

I dine henvendelser til ombudsmanden har du om reaktionsfristen i § 32, stk. 2, anført navnlig, at kundskabstidspunktet efter bestemmelsen er subjektivt, og at A's indehaver først i efteråret 2018 fik kendskab til SKATs afgørelse om den foreløbige momsfastsættelse.

2. Retsgrundlag

2.1. Skatteforvaltningslovens regler om ekstraordinær fastsættelse af afgiftstilsvær mv.

Kapitel 11 i skatteforvaltningsloven indeholder frister for fastsættelse af afgiftstilsvær for både skattemyndighederne og den afgiftspligtige.

§ 31 regulerer den ordinære frist. Ifølge § 31, stk. 2, 1. pkt., skal en afgiftspligtig, der ønsker et afgiftstilsvær ændret, senest 3 år efter angivelsesfristens udløb fremlægge oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde ændringen.

For virksomheder med begrænsede afgiftspligtige leverancer var momsangivelsesfristen for afgiftsperioden 2. halvår 2014 i marts 2015, jf. § 57, stk. 4, i momsloven (lovbekendtgørelse nr. 106 af 23. januar 2013).

Skatteforvaltningslovens § 32 giver mulighed for at fravige 3-årsfristen i § 31. Af § 32, stk. 1, fremgår de forhold, der kan begrunde fravigelse. F.eks. kan der ske ekstraordinær genoptagelse som følge af særlige omstændigheder, jf. nr. 4.

Ekstraordinær genoptagelse efter § 32 er desuden betinget af, at den såkaldte reaktionsfrist er iagttaget, jf. stk. 2, som har følgende ordlyd:

”Stk. 2. En ændring af afgiftstilsværet eller godtgørelsen af afgift kan kun foretages efter stk. 1, hvis den varsles af told- og skatteforvaltningen eller anmodningen fra den afgiftspligtige henholdsvis den godtgørelsesberettigede fremsættes senest 6 måneder efter, at told- og skatteforvaltningen henholdsvis den afgiftspligtige eller den godtgørelsesberettigede er kommet til kundskab om det forhold, der begrunder fravigelsen af fristerne i § 31. [2. og 3. pkt. udeladt] Told- og skatteforvaltningen kan behandle en anmodning om genoptagelse, der er modtaget efter udløbet af fristen i 1. pkt., hvis særlige omstændigheder taler derfor.”

Det fremgår af forarbejderne til §§ 31-32, at der er tale om en videreførelse af den tidligere skattestyrelseslovs § 35 B og § 35 C, jf. lovforslag nr. L 110 af 24. februar 2005 om skatteforvaltningsloven. Lovforslaget kan læses på Folketingstidende.dk, samling 2004-05 (2. samling), tillæg A.

Af forarbejderne til den tidligere skattestyrelseslovs § 35 C fremgår det, at § 35 C, stk. 1 – ligesom den gældende skatteforvaltningslovs § 32, stk. 1 – indeholdt en række undtagelser fra de ordinære frister, og at der ”er tale om tilfælde, hvor den afgiftspligtige eller den godtgørelsesberettigede henholdsvis myndighederne er uden skyld i, at opgørelsen er foretaget forkert”. Det kunne f.eks. være som følge af særlige omstændigheder, jf. § 35 C, stk. 1, nr. 4. I

bestemmelsens forarbejder anføres det bl.a., at ændring kan ske "efter en konkret bedømmelse af forholdene", og der nævnes tilfælde, "hvor det må anses for urimeligt at opretholde ansættelsen".

Ligesom efter den gældende skatteforvaltningslovs § 32, stk. 2, fulgte det af skattestyrelseslovens § 35 C, stk. 2, at en ændring af afgiftsilsvar forudsatte, at anmodning herom var fremsat, inden 6 måneder efter at den afgiftspligtige var kommet til kundskab om det forhold, der begrundede fravigelsen af de ordinære frister. Der kunne dog dispenseres fra fristen, hvis der forelå særlige omstændigheder.

Forarbejderne til § 35 C, stk. 2, henviste til bemærkningerne til den samtidigt foreslåede tilsvarende regel om ekstraordinære skatteansættelser i § 35, stk. 2. Det fremgår af disse bemærkninger, at der "efter en konkret vurdering af de foreliggende omstændigheder, herunder sagens karakter og den skattepligtiges personlige forhold" kunne gives dispensation fra 6-månedersfristen.

Jeg henviser til forarbejderne til § 35 og § 35 C i lovforslag nr. L 175 af 12. marts 2003 om ændring af skattestyrelsesloven og andre love, lovforslagets almindelige bemærkninger, pkt. 2.1.2.2, litra e og g, og pkt. 2.5.2.2, samt bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 2 og 3. Lovforslaget kan læses på Folketingstidende.dk, samling 2002-03, tillæg A.

Skatteforvaltningslovens § 32, stk. 2, sidste pkt. – om adgangen til at dispensere fra 6-månedersfristen – fik sin nuværende ordlyd ved lov nr. 1341 af 19. december 2008. Det fremgår af forarbejderne, at der skal kunne dispenseres fra 6-månedersfristen, "hvis særlige omstændigheder taler derfor. Hvilket efter praksis f.eks. er sygdom. Det svarer til, hvad der gælder i dag" efter lovens § 32, stk. 2, samt den tilsvarende 6-månedersfrist i lovens § 27, stk. 2, om ekstraordinære skatteansættelser. Jeg henviser til lovforslag nr. L 43 af 30. oktober 2008 om ændring af bl.a. skatteforvaltningsloven, bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 14 og 15. Lovforslaget kan læses på Folketingstidende.dk, samling 2008-09, tillæg A.

Ved lov nr. 1796 af 28. december 2023 blev stk. 1 i den nævnte § 27 ændret. Det anføres i forarbejderne, at "[r]eaktionsfristen i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, regnes fra det tidspunkt, hvor Skatteforvaltningen henholdsvis den skattepligtige er i besiddelse af tilstrækkelige oplysninger om det forhold, der begrunder den ekstraordinære ansættelsesændring". Jeg henviser til lovforslag nr. L 4 af 3. oktober 2023 om ændring af bl.a. skatteforvaltningsloven, lovforslagets almindelige bemærkninger, pkt. 2.15.3, og bemærkningerne til lovforslagets § 4, nr. 5. Lovforslaget kan læses på Folketingstidende.dk, samling 2023-24, tillæg A.

2.2. Praksis

Der findes en række domme mv. om reaktionsfristen i skatteforvaltningslovens § 32, stk. 2, og om den tilsvarende regel for ekstraordinære skatteansættelser i lovens § 27, stk. 2.

Som eksempler fra nyere landsretspraksis om fristen kan nævnes følgende:

I SKM 2016.585.VLR afviste landsretten, at der var grundlag for genoptagelse, og anførte, at den skattepligtige "S's anmodning om ekstraordinær genoptagelse blev udelukkende støttet på forhold, som han hele tiden havde mulighed for at gøre sig bekendt med, og anmodningen blev ikke indgivet inden 6 måneder, jfr. skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, men først mere end 2 år efter, at Skat havde truffet afgørelse. Det bemærkes herved, at S blandt andet var bekendt med de nærmere omstændigheder ved salget af ejendommene (...), og at manglende udlevering af bilag fra en ejendomsadministrator er skatteyderens risiko".

I SKM 2013.343.ØLR fandt landsretten, at den skattepligtige ikke rettidigt havde ansøgt om ekstraordinær genoptagelse, med bl.a. disse bemærkninger: "Det relevante tidspunkt for den i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, 1. pkt., nævnte reaktionsfrists begyndelse er kendskabet til den ændrede skatteansættelse. Som anført af byretten har S ikke under den administrative behandling af sagen bestridt at have modtaget den ændrede årsopgørelse for 2003, som blev sendt den 9. juli 2007 til S's folkeregisteradresse. På denne baggrund, og da SKAT ikke modtog brevet med den fremsendte årsopgørelse retur, lægger landsretten til grund, at årsopgørelsen kom frem til S i juli 2007". Der blev efter det oplyste anmodet om genoptagelse i august 2008. Landsretten fandt i øvrigt, at der ikke forelå sådanne særlige omstændigheder, der kunne begrunde en dispensation fra overskridelse af fristen, jf. § 27, stk. 2, 4. pkt.

Som enkelte eksempler fra nyere praksis om adgangen til at dispensere fra reaktionsfristen kan nævnes følgende:

I sagen omtalt i SKM 2024.419.ØLR var det uomtvistet, at der forelå særlige omstændigheder efter § 32, stk. 1, nr. 4, der kunne begrunde en fravigelse af den ordinære frist i § 31. Landsretten udtalte, at fristen i § 32, stk. 2, ikke var overholdt, og at der ikke forelå særlige omstændigheder, som gav grundlag for at bortse fra fristoverskridelsen. Landsretten udtalte herom bl.a., at der ikke forelå "nogen lægeerklæring om A's sindstilstand efter 2008, og landsretten finder, at det efter sagens øvrige oplysninger ikke er godtgjort, at A har befundet sig i en tilstand, hvor han ikke var i stand til at indsende momsangivelser inden for fristen eller anmode om genoptagelse."

I sagen omtalt i SKM 2012.170.ØLR udtalte landsretten, at uanset om betingelsen i bl.a. § 32, stk. 1, nr. 4, om særlige omstændigheder måtte være opfyldt, var 6-månedersfristen i bl.a. § 32, stk. 2, overskredet. Landsretten tilføjede bl.a., at det "ikke ved S's forklaring om de problemer, han havde i perioden 2004-2005 [findes] godtgjort, at der foreligger særlige omstændigheder, der kan begrunde en dispensation" efter bl.a. § 32, stk. 2. S havde forklaret bl.a., at han i perioden blev skilt, havde problemer med sine børn og mistede sin far, ligesom han var meget påvirket af sit firmas betalingsstandsning.

I sagen SKM 2023.267.LSR fandt Landsskatteretten, at der kunne dispenseres fra en overskridelse af 6-månedersfristen, jf. § 27, stk. 2, sidste pkt. Landsskatteretten anførte bl.a., at det alene skyldtes en myndighedsfejl, at klageren blev anset for fuldt skattepligtig i nærmere angivne indkomstår. Landsskatteretten anførte, at klageren gav skattemyndighederne meddelelse om sin flytning til udlandet, og at den fejlagtige registrering af fuld skattepligt ikke kunne bebrejdes klageren.

3. Parternes bemærkninger

3.1. Skattemyndighedernes bemærkninger

Af Landsskatterettens udtalelse til mig af 15. august 2024 fremgår bl.a. følgende:

"Når Landsskatteretten tager stilling til, hvorvidt reaktionsfristen i skatteforvaltningslovens § 32, stk. 2, er overholdt, herunder kundskabstidspunktet, sker det i overensstemmelse med domstolspraksis efter en konkret, individuel vurdering i den enkelte sag. I denne vurdering inddrages alle sagens omstændigheder i afgørelsen af, på hvilket tidspunkt klageren har haft adgang til de nødvendige oplysninger om det forhold, der begrunder fravigelsen af fristen for ordinær genoptagelse i skatteforvaltningslovens § 31. De omstændigheder, som indgår i vurderingen, er typisk, hvornår klageren konkret har modtaget en afgørelse eller meddelelse, enten elektronisk eller fysisk, eller hvilket indhold en meddelelse konkret har haft, for at klageren har haft adgang til de nødvendige oplysninger, samt om klageren i øvrigt måtte være i besiddelse af oplysninger, som konkret har gjort klageren i stand til at gøre sig bekendt med de relevante forhold.

...

I den konkrete sag om genoptagelse af den foreløbigt fastsatte moms for A i 2015, er den forvaltningsretlige afgørelse om foreløbig fastsættelse af momstilsvaret for 2. halvår 2014 kommet frem til rette modtager efter § 10 i lov om Digital Post fra offentlige afsendere. Det er derfor (...)

denne afgørelse, som er udgangspunktet for Landsskatterettens vurdering af fravigelse af fristen for ordinær genoptagelse i skatteforvaltningslovens § 31.

Landsskatteretten har ikke i sagen om A udtalt, at 'kendskab' i ordlyden af skatteforvaltningslovens § 32, stk. 2, principielt altid skal forstås som 'kommet frem', uanset hvilken årsag der måtte begrunde genoptagelsen konkret.

Det er imidlertid Landsskatterettens opfattelse, at tidspunktet for, hvornår virksomheden A kunne have opnået kendskab til forhold, der begrundede fravigelsen af fristerne for ordinær genoptagelse i § 31, faldt sammen med tidspunktet for modtagelsen af afgørelsen. Klageren har på dette tidspunkt haft mulighed for at læse afgørelsen om foreløbig fastsættelse og dermed kunnet gøre sig bekendt med forhold i afgørelsen, som denne burde have reageret på. (...)

...

Landsskatteretten bemærker afslutningsvis, at hvis det var afgørende for kundskabstidspunktet, om A rent faktisk havde læst den modtagne afgørelse, ville A kunne have holdt sig i bevidst uvidenhed om det forhold, der kan begrunde fravigelse af fristen for ordinær genoptagelse efter skatteforvaltningslovens § 31, med den følge at reaktionsfristen kunne omgås uden videre. Det ville forekomme mindre hensigtsmæssigt, hvis dette var muligt, og det kan efter Landsskatterettens opfattelse ikke udledes af bestemmelsen eller dennes forarbejder, at det klart kan siges at skulle være retstilstanden."

Desuden anførte Landsskatteretten i et svar til dig af 6. november 2023 bl.a., at "Skattestyrelsen har (...) fremlagt dokumentation for, at afgørelsen om foreløbig fastsættelse af moms er modtaget i virksomhedens e-Boks på et tidspunkt, hvor virksomheden ikke var lukket, hvilket efter Landsskatterettens praksis må anses som kundskabstidspunktet i skatteforvaltningslovens § 32, stk. 2, uanset at virksomhedens indehaver ikke har gjort sig bekendt med indholdet."

3.2. Dine bemærkninger

Jeg forstår dine henvendelser sådan, at du mener, at SKATs afgørelse af 2. april 2015 om foreløbig momsfastsættelse er forkert og urimelig, idet afgørelsen ikke afspejler A's drift mv. i den pågældende periode.

Om reaktionsfristen i skatteforvaltningslovens § 32, stk. 2, har du – som nævnt ovenfor under pkt. 1.2 – anført bl.a., at kundskabstidspunktet efter be-

stemmelsen er subjektivt. Fristen i denne sag løb efter din opfattelse fra efteråret 2018, hvor indehaveren af A blev opmærksom på, at SKATs afgørelse var klart forkert. Det kan efter din opfattelse ikke ændre kundskabstidspunktet, at den pågældende ved almindelig agtpågivenhed kunne have opdaget fejlen tidligere.

Du har fremhævet, at skattemyndigheden har en professionel handlepligt, som ikke gælder for den afgiftspligtige. Jeg forstår det sådan, at du mener f.eks., at SKAT – da A blev meddelt ophørt i januar 2016 – af egen drift burde have ændret afgørelsen om foreløbig momsfastsættelse.

Du mener, at afgørelsen også burde være fremsendt til indehaverens private e-Boks.

Efter din opfattelse er det meningsløst at regne reaktionsfristen efter skatteforvaltningslovens § 32, stk. 2, fra afgørelsen af 2. april 2015, idet dette ville betyde, at fristen udløb den 2. oktober 2015 og dermed før udløb af den ordinære frist i skatteforvaltningslovens § 31. Du mener derfor ikke, at reaktionsfristen ved skønsmæssige ansættelser generelt kan regnes fra det tidspunkt, hvor en afgørelse er modtaget af klager, fordi ekstraordinær genoptagelse dermed vil være umulig i disse tilfælde.

4. Min vurdering

Sagen angår genoptagelse af A's momstilsvar for 2. halvår 2014.

Ud fra sagens oplysninger lægger jeg til grund, at momsangivelsesfristen for A var i marts 2015, jf. den dagældende momslovs § 57, stk. 4, og at den ordinære genoptagelsesfrist derfor var i marts 2018, jf. skatteforvaltningslovens § 31. Indehaverens anmodning om genoptagelse, som Skattestyrelsen efter det oplyste modtog den 21. november 2018, blev derfor fremsat efter udløbet af den ordinære genoptagelsesfrist i § 31, stk. 2, 1. pkt.

Spørgsmålet er herefter, om betingelserne for ekstraordinær genoptagelse efter skatteforvaltningslovens § 32 er opfyldt.

Af § 32, stk. 1, fremgår de forhold, der kan begrunde fravigelse af den ordinære genoptagelsesfrist i § 31.

Det følger desuden af § 32, stk. 2, at det er en betingelse, at anmodningen om genoptagelse fremsættes, senest 6 måneder efter at den afgiftspligtige er kommet til kundskab om det forhold, der begrunder fravigelsen af fristen i § 31. En anmodning om genoptagelse, der er modtaget efter dette tidspunkt,

kan dog behandles, hvis særlige omstændigheder taler derfor. Se nærmere ovenfor under pkt. 2.1.

Som omtalt ovenfor under pkt. 1.1 har min undersøgelse haft fokus på, om A har overholdt reaktionsfristen i § 32, stk. 2. Som det fremgår af bestemmelsen i stk. 2, er det i den forbindelse af betydning, på hvilket tidspunkt A fik kendskab om de nærmere forhold, der eventuelt kan begrunde ekstraordinær genoptagelse, jf. herved opregningen heraf i § 32, stk. 1.

Ud fra sagens oplysninger lægger jeg til grund, at det daværende SKAT traf afgørelse om skønsmæssig momsfastsættelse for A for 2. halvår 2014, og at afgørelsen blev sendt med Digital Post og var tilgængelig i A's e-Boks den 2. april 2015, hvor virksomheden endnu ikke var meldt lukket. Jeg henviser til pkt. 1.2 ovenfor om sagsforløbet, herunder det, der er blevet oplyst af afsendersupport fra e-Boks.

Efter min opfattelse må afgørelsen derfor – som anført af Landsskatteretten – anses for at være kommet frem den 2. april 2015, jf. § 10 i lov om Digital Post fra offentlige afsendere (nu lovbekendtgørelse nr. 686 af 15. april 2021). Det fremgår heraf, at meddelelser, der sendes under anvendelse af Digital Post, anses for at være kommet frem på det tidspunkt, hvor meddelelsen er tilgængelig for adressaten i postløsningen. Fra dette tidspunkt havde A og indehaveren således mulighed for at gøre sig bekendt med indholdet af SKATs afgørelse.

Du har som grundlag for ekstraordinær genoptagelse henvist til, at der foreligger særlige omstændigheder, jf. skatteforvaltningslovens § 32, stk. 1, nr. 4. Jeg forstår det sådan, at der efter din opfattelse navnlig foreligger særlige omstændigheder, fordi SKATs afgørelse om skønsmæssig momsfastsættelse var forkert og urimelig, idet afgørelsen ikke afspejlede A's drift mv.

Dette ses at være forhold, som A og indehaveren har kunnet gøre sig bekendt med siden meddelelsen af SKATs afgørelse af 2. april 2015. Jeg er på den baggrund enig med Landsskatteretten i, at tidspunktet for "kendskab om det forhold", der efter din opfattelse kan begrunde ekstraordinær genoptagelse, jf. § 32, stk. 2, jf. stk. 1, nr. 4, i denne sag forelå ved SKATs afgørelse af 2. april 2015.

Det, du har anført, om at indehaveren først i efteråret 2018 blev klar over, at SKATs afgørelse var forkert, kan efter min opfattelse ikke føre til et andet resultat.

Anmodningen om genoptagelse, som Skattestyrelsen efter det oplyste modtog den 21. november 2018, er dermed fremsat efter udløbet af 6-månedersfristen i § 32, stk. 2, 1. pkt.

Endvidere er jeg enig med Landsskatteretten i, at der ikke ses i sagen at være oplyst om sådanne særlige omstændigheder, herunder med hensyn til indehaverens personlige forhold mv., som giver grundlag for at bortse fra fristoverskridelsen, jf. § 32, stk. 2, sidste pkt., og retspraksis herom som omtalt ovenfor under pkt. 2.2. Jeg tilføjer i øvrigt, at der efter det oplyste i 2015 – både før og efter SKATs afgørelse af 2. april 2015 – blev sendt oplysninger til A og indehaveren om angivelse og foreløbig fastsættelse af moms, jf. ovenfor under pkt. 1.2.

Reaktionsfristen i § 32, stk. 2, er på den baggrund ikke iagttaget. Jeg er derfor enig med Landsskatteretten i, at der ikke er grundlag for ekstraordinær genoptagelse efter § 32 af A's momstilsvær for 2. halvår 2014. I lyset af min vurdering af reaktionsfristen har jeg ikke fundet anledning til at forholde mig til, om betingelserne efter § 32, stk. 1, er opfyldt i sagen.

På den baggrund afslutter jeg med dette brev min behandling af sagen.

Jeg henleder din opmærksomhed på det, som jeg skrev i mit brev af 30. juni 2023, om at en skattemyndigheds endelige administrative afgørelse, som er indbragt for ombudsmanden inden 3 måneder efter afgørelsestidspunktet, kan indbringes for domstolene, senest 1 måned efter at ombudsmanden har afsluttet sin behandling af sagen, jf. skatteforvaltningslovens § 48, stk. 4.

Det er domstolene, der i forbindelse med sagens eventuelle efterfølgende indbringelse for domstolene tager stilling til, om § 48, stk. 4, finder anvendelse, og om der er indgivet en klage til ombudsmanden inden fristen på 3 måneder.

Med venlig hilsen



Christian Britten Lundblad

Kopi til orientering:

Landsskatteretten
Skattestyrelsen