

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

KEN nr 9540 af 08/12/2008 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. godtgørelse af energiafgifter - forældelse

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 07-01346

Landsskatteretskendelse vedr. godtgørelse af energiafgifter - forældelse

Resumé

Nogle krav om godtgørelse af energiafgifter var forældede efter den dagældende skattestyrelseslovs § 35 B samt 1908-loven. Fristen skulle beregnes fra de tidspunkter, hvor a conto-modregning i momstilsvaret kunne have været foretaget. En påstand om ekstraordinær genoptagelse efter skattestyrelseslovens § 35 B som følge af praksisændring blev ikke taget til følge.

Klagen skyldes, at skattecentret ikke har imødekommet H1's (herefter benævnt klageren) anmodning om tilbagebetaling af energiafgifter, idet kravet er forældet, jf. den dagældende skattestyrelseslovs § 35 B.

Landsskatterettens afgørelse

Skattecentrets afgørelse stadfæstes.

Sagens oplysninger

Klageren fremsatte ved brev af 10. februar 2004 anmodning om tilbagebetaling af energiafgifter for 4. kvartal 1998. Klageren anmodede efterfølgende om, at kravet blev berostillet indtil der blev fremsendt krav vedrørende den efterfølgende periode.

Ved brev af 22. oktober 2004 fremsendte repræsentanten på klagerens vegne anmodning om tilbagebetaling af energiafgifter for perioden 1. oktober 1999 til 31. december 2003. Det samlede krav for perioden 1. oktober 1998 til 31. december 2003 udgjorde 4.608.856 kr.

Den 3. februar 2006 sendte SKAT, Hovedcentret retningslinier for universiteternes opgørelse af krav på tilbagebetaling af energiafgifter til klageren. Det fremgår heraf bl.a., at universiteternes fradragsret skal opgøres efter retningslinierne i momslovens § 38, stk. 1, og at universiteternes krav på tilbagebetaling af energiafgifter skal opgøres på baggrund af en momsfradragsret, fastsat efter momslovens § 38, stk. 1.

Den 27. juni 2006 fremsendte repræsentanten klagerens krav opgjort efter retningslinierne udmeldt af Hovedcentret. Kravet omfattede perioden 1. januar 1998 til 31. december 2005 og udgjorde i alt 6.680.270 kr. Kravet blev efterfølgende korrigeret til 6.989.066 kr.

Klageren var kvartalsafregnende i 1998 og halvårsafregnende i perioden 1999 til 2001.

Skattecentrets afgørelse

Skattecentret har den 8. februar 2007 truffet afgørelse, hvorefter kun en del af kravet kan godkendes, idet den øvrige del anses for forældet. Der er således sket udbetaling af 5.539.431 kr.

Det fremsatte krav må anses som en anmodning om ordinær genoptagelse, jf. henholdsvis skatteforvaltningslovens § 31 og den tidligere skattestyrelseslovs § 35 B. Jf. henholdsvis skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2 og den tidligere skattestyrelseslovs § 35 B, stk. 2 skal en afgiftspligtig, der ønsker afgiftstilsvaret ændret, senest 3 år efter angivelsesfristens udløb fremlægge oplysninger, der kan begrunde ændringen.

Hvis anvendelsen af bestemmelsen i skattestyrelseslovens § 35 B er til ugunst for den afgiftspligtige, finder bestemmelsen først anvendelse på afgiftstilsvaret, hvor angivelsesperioden udløber den 1. juli 2000 eller senere. 1908-lovens 5-årige forældelsesfrist vil i disse tilfælde være gældende for angivelsesperioder før den 1. juli 2000.

Kravet for perioden 1. til 3. kvartal 1998 fremsættes i brev af 10. februar 2004. Da kravet vedrører angivelsesperioder, der ligger før 1. juli 2000, er kravet omfattet af 1908-lovens 5-årige forældelsesfrist. Da angivelsesperiodernes angivelsestidspunkter henholdsvis den 10. maj 1998, 10. august 1998 og 10. november 1998 ligger mere end 5 år forud for fremsættelse af kravet, anses kravet for forældet.

Kravet for perioden 1. halvår 1999 fremsættes i brev af 22. oktober 2004. Da kravet vedrører angivelsesperioder, der ligger før 1. juli 2000, er kravet omfattet af 1908-lovens 5-årige forældelsesfrist. Da periodens angivelsestidspunkt den 1. september 1999 ligger mere end 5 år forud for fremsættelse af kravet, anses kravet for forældet.

Kravene for perioderne 2. halvår 2000 og 1. halvår 2001 fremsættes i brev af 22. oktober 2004. De angivelsesperioder, der ligger efter 1. juli 2000 er omfattet af fristreglerne i skatteforvaltningslovens § 31, jf. den tidligere skattestyrelseslov § 35 B inklusiv overgangsbestemmelser. Der gælder for disse perioder en 3-årig forældelsesfrist. Angivelsesfristerne for de to perioder er henholdsvis den 1. marts 2001 og den 1. september 2001. Da dette i begge tilfælde er mere end 3 år før fremsættelsen af kravet anses perioderne for forældede.

Bestemmelserne i elafgiftsloven § 11 a, stk. 2, 4 og 5, kan ikke opfattes som særregler i forhold til frist- og forældelsesreglerne. De nævnte bestemmelser må anses som regnskabsbestemmelser, der ikke kan anvendes til at vække perioder, der er forældede efter de gældende frist- og forældelsesregler, til live igen.

Klagerens påstand og argumenter

Repræsentanten har nedlagt principal påstand om, at de fremsatte tilbagebetalingskrav af endelig opgjorte energiafgifter ikke er forældede, idet angivelsesfristerne ikke var udløbet på tidspunkterne for fremsættelse af kravene.

Subsidiært har repræsentanten nedlagt påstand om, at der efter den dagældende skattestyrelseslov § 35 C, stk. 1, nr. 1 er adgang til ekstraordinær genoptagelse.

Repræsentanten har til støtte for den principale påstand bl.a. anført, at der ydes godtgørelse af energiafgifter i samme omfang, som virksomheden har fradragsret for købsmomsen vedrørende energiforbruget, jf. bl.a. elafgiftslovens § 11, stk. 6. Det betyder, at omfanget af afgiftsgodtgørelsen for blandede virksomheder først kan fastlægges endeligt, når der kan ske endelig opgørelse af momsfradragsprocenten, jf. momslovens § 38, stk. 1.

Elafgiftslovens § 11 a, stk. 2, har til formål at lette opgørelsen af virksomhedernes afgiftsgodtgørelse. Lempelsen består i, at virksomheder, som både har tilbagebetalingsberettiget forbrug og ikke-tilbagebetalingsberettiget forbrug, kan opgøre afgiftsgodtgørelsen for et år ad gangen. Denne årlige afgiftsgodtgørelse angives i den sidste momsperiode i opgørelsesperioden. Herudover har virksomhederne med blandet anvendelse af el mulighed for en valgfri foreløbig godtgørelse, jf. stk. 4, baseret på det foregående års fordeling.

Klageren kan dermed opgøre elafgiftsgodtgørelsen samlet for kalenderåret, jf. elafgiftslovens § 11 a, stk. 2 og 5, hvorfor forældelsen må regnes fra dette tidspunkt.

Godtgørelse af CO₂-afgift følger reglerne i elafgiftslovens § 11 a, stk. 2-5, mens godtgørelse efter vandafgiftsloven opgøres efter reglerne i momsbekendtgørelsens § 16.

Af momsbekendtgørelsens § 16, stk. 1, der vedrører opgørelsen af den delvise fradragsret, fremgår, at der sker endelig regulering af momstilsvaret efter regnskabsårets udløb. Først på dette tidspunkt kan det endelige fradragsbeløb nemlig fastlægges.

Dette underbygges af 6. momsdirektivs artikel 19, stk. 1, hvoraf det klart fremgår, at det endelige fradrag først kan opgøres, når der foreligger oplysninger for hele regnskabsåret. Pro rata-satsen beregnes på årsbasis og fastsættes i procenter, der afrundes opad til et tal, der ikke overstiger det nærmeste hele tal.

Der henvises endvidere til Vestre Landsrets dom af 20. april 2005 vedrørende G1 A/S, jf. SKM2005.182.VLR. I tilknytning til den subsidiære påstand anførte retten: Af principperne i den dagældende momsbekendtgørelses § 17 (nu § 16, stk. 1) og § 53, stk. 2 (nu § 57, stk. 2) følger, at det endelige momstilsvaret i en situation, som den foreliggende, først opgøres ved udløbet af et regnskabsår eller en afgiftsperiode. Videre fremgår det af landsretsdommen: »Der kan endvidere ikke foretages en korrekt

og endelig opgørelse af tilsvaret efter udløbet af det regnskabsår, hvor byggeriet er ibrugtaget, fordi den delvise fradragsret efter momslovens § 38 forudsætter beregning af en fradragsprocent baseret på virksomhedens omsætning i relation til momspligtig og momsfritaget aktivitet.« Dommen fastslår således, at den endelige fastlæggelse af tilgodehavende moms, der skal opgøres efter principperne i momslovens § 38, stk. 1, først sker efter regnskabsårets udløb.

Af SKAT's juridiske vejledning Processuelle regler 2007-2, punkt N.3, 4. afsnit fremgår:

»Når en borgers/virksomheds tilbagesøgningskrav er omfattet af 1908-lovens 5-årsfrist, løber fristen fra forfaldstidspunktet, som er det tidspunkt, hvor beløbet tidligere er betalt til myndighederne. Forfaldstidspunktet vedrørende et tilbagesøgningskrav forudsætter dog under alle omstændigheder, at kravet er endelig opgjort. Dette er ensbetydende med, at hvis der er tale om indbetalinger til myndighederne af foreløbig karakter, fx. indeholdt A- og B-skat eller kvartalsvis indbetaling af lønsumsafgift, vil forfaldstidspunktet for krav på tilbagebetaling tidligst indtræde på tidspunktet for udsendelse af årsopgørelse, henholdsvis tidspunktet for endelig regulering af årets skyldige lønsumsafgift, jf. lønsumsafgiftslovens § 6 b.«

Principperne gælder således også tilsvarende situationer vedrørende moms og energiafgifter. Det betyder, at forældelsen først skal regnes fra det tidspunkt, hvor angivelsesfristen udløber for den periode, hvor det endelige momsbeløb kan fastlægges, hvilket vil sige den sidste momsperiode i virksomhedens regnskabsår.

Da godtgørelsen af energiafgifter vedrørende energi, der anvendes af blandede virksomheder, opgøres efter principperne i momslovens § 38, stk. 1, skal forældelsen regnes fra samme tidspunkt.

Klageren anvender kalenderåret som regnskabsår. Den endelige opgørelse af tilgodehavende energiafgifter kan derfor først opgøres umiddelbart efter kalenderårets udløb, og kan tidligst medtages på momsangivelsen vedrørende den sidste momsperiode i regnskabsåret.

Til støtte for den subsidiære påstand har repræsentanten bl.a. anført, at SKAT frem til den 3. februar 2006 har ført en praksis, hvorefter universiteterne skulle opgøre momsfradragsretten efter momslovens § 38, stk. 2. Praksisændringen fremgår af Hovedcentrets retningslinier af 1. februar 2006 til skattecetrene, hvoraf fremgår, at universiteterne har krav på at opgøre momsfradragsretten efter momslovens § 38, stk. 1. De ændrede retningslinier blev sendt til universiteterne den 3. februar 2006.

I henhold til den dagældende skattestyrelseslov § 35 C, stk. 1, nr. 1 kunne genoptagelse ske fra og med den første afgiftsperiode, der er helt eller delvist sammenfaldende med den afgiftsperiode, der var til prøvelse i den første sag, der resulterede i underkendelse af praksis. Repræsentanten oplyser, at være bekendt med, at der er givet medhold for momsperioder, som går mindst tilbage til den 1. oktober 1998.

SKAT, Hovedcentrets udtalelse

SKAT, Hovedcentret har under sagens behandling ved Landsskatteretten ved brev af 22. august 2008 bl.a. udtalt:

»(...)

Vi kan tilslutte os Landsskatterettens forslag til afgørelse om, at godtgørelseskravet for 1. til og med 3. kvartal 1998 fremsat d. 10. februar 2004 og godtgørelseskravet for 1. halvår 1999 fremsat d. 22. oktober 2004 er forældede jf. forældelsesloven af 1908's § 1, stk. 1, nr. 6, jf. § 6, stk. 4, 3. pkt. i lov nr. 410 af 2. juni 2003.

Vi kan ikke tilslutte os Landsskatterettens forslag til afgørelse om, at der skal ske ekstraordinær genoptagelse for perioderne 2. halvår 2000 og 1. halvår 2001, jf. dagældende skattestyrelseslovs § 35 C, stk. 1, nr. 4.

(...)

Da hverken SKAT eller universiteterne således tidligere havde beskæftiget sig med at opgøre den delvise fradragsret, valgte vi for at sikre en ensartet og korrekt behandling at gå ind i arbejdet med at fremsætte retningslinier for behandling af kravene.

(...)

Dette arbejde foregik i samarbejde med universiteterne og deres rådgivere, og de i brev af 1. februar 2006 fremsatte retningslinier kan således ikke ses som udtryk for andet end fastlæggelse af retningslinier for behandling af universiteternes krav på energiafgifter, hvilket netop var nødvendigt fordi der ikke i forvejen var nogen praksis på området. Vi er derfor uenige i, at retningslinierne i vores brev af 1. februar 2006 kan anses som en ændring af praksis.«

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Anmodning om godtgørelse af energiafgifter for de omhandlede perioder er fremsat ved brev af 10. februar 2004 og brev af 22. oktober 2004.

Ifølge den dagældende skattestyrelseslovs § 35 B, stk. 2, 2. pkt. fremgår:

»Tilsvarende skal en virksomhed eller en person, der ønsker godtgørelse af afgift, senest 3 år efter det tidspunkt, hvor kravet om godtgørelse tidligst kunne gøres gældende, fremlægge oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde godtgørelse af afgiften.«

Bestemmelsen blev indført ved lov nr. 410 af 2. juni 2003 og har virkning for anmodninger om genoptagelse eller godtgørelse, som er indgivet den 12. marts 2003 eller senere, jf. § 6, stk. 4. Såfremt anvendelse af lovens bestemmelser for en afgiftsperiode er til ugunst for den afgiftspligtige eller den godtgørelsesberettigede i forhold til de hidtil gældende regler, kan bestemmelserne dog først finde anvendelse for afgiftstilsvaret, hvor angivelsesperioden udløber den 1. juli 2000 eller senere, henholdsvis godtgørelse af afgift, hvor kravet om godtgørelse tidligst kunne være gjort gældende den 1. juli 2000 eller senere, jf. § 6, stk. 4, 3. pkt.

Af elafgiftslovens § 11 a fremgår:

»Tilbagebetalingsbeløbet efter § 11, stk. 1, opgøres for den periode, som virksomheden anvender ved angivelsen af afgiftstilsvaret efter merværdiafgiftsloven. Tilbagebetalingsbeløbet for en periode omfatter afgiften efter nærværende lov af de af virksomheden i perioden modtagne leverancer af afgiftspligtig elektricitet og varme. Tilbagebetaling af afgiftsbeløbet kan dog omfatte flere perioder under ét.

Stk. 2. Opgørelsesperioden for tilbagebetalingsbeløb vedrørende leverancer, der både anvendes til formål, der er tilbagebetalingsberettigede efter loven, og til formål, der ikke er tilbagebetalingsberettigede, er dog kalenderåret, jf. stk. 3-5. For virksomheder, der ikke anvender kalenderåret som opgørelsesperiode, er perioden en 12-måneders-periode.

Stk. 3. Der ydes godtgørelse for en forholdsmæssig fordeling af leverancen. Den tilbagebetalingsberettigede del opgøres som forholdet mellem periodens forbrug af det lager mv., som leverancen indgår i, til tilbagebetalingsberettigede formål og det totale forbrug af lageret mv.

Stk. 4. Virksomheder kan uanset stk. 2 foretage en foreløbig modregning af afgiften. Den foreløbige fordeling på de forskellige anvendelser sker i forhold til den foregående opgørelsesperiodes fordeling. Såfremt der ikke foreligger en tidligere fordeling, eller hvis der er sket væsentlige ændringer i forbrugssammensætningen, sker den løbende fordeling på baggrund af virksomhedens kvalificerede skøn.

Stk. 5. Efter udløbet af en opgørelsesperiode foretager virksomheden en endelig opgørelse af det tilbagebetalingsberettigede beløb for opgørelsesperioden. Beløbet anføres på virksomhedens angivelse efter merværdiafgiftsloven for den sidste afgiftsperiode i opgørelsesperioden. Overstiger beløbet den foreløbige tilbagebetaling til virksomheden efter stk. 4, kan virksomheden modregne det overskydende beløb i afgiftstilsvaret efter merværdiafgiftsloven. Har virksomheden modtaget for store tilbagebetalinger efter stk. 4, tillægges beløbet afgiftstilsvaret efter merværdiafgiftsloven.

Stk. 6. Tilbagebetalingsbeløbet anføres på virksomhedens angivelser efter merværdiafgiftsloven. Beløbet angives i hele kroner, idet der bortses fra ørebeløb.

Stk. 7. Tilbagebetalingen sker ved, at virksomheden foretager modregning i sit afgiftstilsvare efter merværdiafgiftsloven. I det omfang tilbagebetalingen ikke kan ske ved modregning, udbetales beløbet til virksomheden efter reglerne i § 12 i lov om opkrævning af skatter og afgifter mv.

Stk. 8. Virksomheder, der leverer elektricitet og varme, skal mindst én gang årligt afgive de oplysninger, der er nødvendige ved opgørelsen af afgiften efter § 11, stk. 16. Skatteministeren kan fastsætte de nærmere regler herom.

Stk. 9. For virksomheder med et årligt energiforbrug inden for samme lokalitet på under 100.000 kWh elektricitet eller under 4.000 GJ varme kan tilbagebetaling af afgift af elektricitet og kuldioxidafgift ske på baggrund af acontofakturering af afgift, før de leverancer af elektricitet eller varme, for hvilke der skal ske tilbagebetaling af afgift, har fundet sted. For andre virksomheder kan der ikke ske tilbagebetaling af afgift, før leverancen har fundet sted.

Stk. 10. Såfremt tilbagebetalingsbeløbet opgøres på baggrund af fakturaer og lignende fra andre end registrerede virksomheder, kan told- og skatteforvaltningen bestemme, at der kun kan medtages fakturaer og lignende, hvor afgiften er forfaldet, jf. § 2, stk. 4, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v.«

Retten bemærker, at ifølge hovedreglen i elafgiftslovens § 11 a, stk. 1, 1. pkt. opgøres tilbagebetalingsbeløbet efter § 11, stk. 1 for den periode, som virksomheden anvender ved angivelsen af afgiftstilsvaret efter momsloven, og godtgørelsesbeløbet anføres som et fradrag på virksomhedens momsangivelse, jf. stk. 6.

Elafgiftslovens § 11 a, stk. 2 findes alene at være en opgørelsesregel, som skal læses i sammenhæng med reglerne om a conto godtgørelse af afgiften i stk. 4 og 5, jf. herved henvisningen til stk. 2.

Virksomheder, der anvender elafgiftsbelagte leverancer til blandede formål, har efter stk. 3 ret til en forholdsmæssig opgørelse. Efter stk. 4 har disse virksomheder ret til løbende foreløbig godtgørelse i de enkelte momsperioder. Efter stk. 5 skal der ved opgørelsesperiodens udløb foretages en endelig regulering i forhold til de løbende angivelser.

Reguleringsreglen i stk. 5 medfører ikke, at klagerens løbende adgang til at angive godtgørelse over momsangivelserne er udskudt til året efter opgørelsesåret. Klageren kunne løbende have gjort godtgørelseskravet gældende via momsangivelserne som et forholdsmæssigt fradrag.

I forhold til genoptagelsesfristen i den dagældende skattestyrelseslovens § 35 B, stk. 2, 2. pkt. var det tidligst mulige tidspunkt, hvor godtgørelseskravet kunne være gjort gældende, jf. elafgiftslovens § 11 a sammenfaldende med angivelsesfristerne for klagerens momstilsvare.

Klageren var kvartalsafregnende i 1998 og halvårsafregnende i perioden 1999 til 2001.

Retten finder, at godtgørelseskravet for 1. til og med 3. kvartal 1998 fremsat den 10. februar 2004 er forældede jf. forældelsesloven af 1908's § 1, stk. 1, nr. 6, jf. § 6, stk. 4, 3. pkt. i lov nr. 410 af 2. juni 2003 om ændringer af skattestyrelsesloven og andre love, da periodernes angivelsestidspunkter, henholdsvis den 10. maj 1998, den 10. august 1998 og den 10. november 1998, ligger mere end fem år forud for fremsættelse af kravet.

Videre finder retten, at godtgørelseskravet fremsat den 22. oktober 2004 vedrørende energiafgifter for 1. halvår 1999 er forældet jf. forældelsesloven af 1908's § 1, stk. 1, nr. 6, jf. § 6, stk. 4, 3. pkt. i lov nr. 410 af 2. juni 2003 om ændringer af skattestyrelsesloven og andre love, da periodens angivelsestidspunkt den 1. september 1999 ligger mere end fem år forud for fremsættelse af kravet.

Endvidere finder retten, at godtgørelseskravet fremsat den 22. oktober 2004 vedrørende energiafgifter for perioderne 2. halvår 2000 og 1. halvår 2001 er forældet i medfør af den dagældende skattestyrelseslovs § 35 B, stk. 2, 2. pkt., da periodernes angivelsestidspunkter, henholdsvis den 1. marts 2001 og den 1. september 2001, ligger mere end tre år forud for fremsættelse af kravet.

Godtgørelseskrav efter kuldioxidafgiftsloven følger elafgiftslovens § 11 a, stk. 2-5, jf. kuldioxidafgiftslovens § 10, stk. 2.

Af vandafgiftslovens § 9, stk. 2, fremgår bl.a., at afgiften tilbagebetales efter stk. 1 i samme omfang, som virksomheden har fradragsret for indgående merværdiafgift af vand. Ifølge stk. 3 opgøres tilbagebetalingsbeløbet efter stk. 1 for den periode, som virksomheden anvender ved angivelsen af afgiftstilsvaret efter merværdiafgiftsloven. Tilbagebetalingsbeløbet for en periode omfatter afgiften efter nærværende lov af de af virksomheden i perioden modtagne leverancer af afgiftspligtig vand. Tilbagebetaling af afgiftsbeløbet kan dog omfatte flere perioder under ét. Ifølge stk. 4 anføres tilbagebetalingsbeløbet på virksomhedens angivelser efter merværdiafgiftsloven.

Klageren burde således løbende have gjort godtgørelseskravet efter vandafgiftsloven gældende via momsangivelserne for hver afgiftsperiode efter momsloven. I forhold til genoptagelsesfristen i den dagældende skattestyrelseslovs § 35 B, stk. 2, 2. pkt., var det tidligst mulige tidspunkt, hvor godtgørelseskravet kunne være gjort gældende, således sammenfaldende med angivelsesfristerne for klagerens momstilsvær.

Det bemærkes herved, at fristen efter den dagældende skattestyrelseslovs § 35 B, stk. 2 ikke udskydes, jf. reguleringsbestemmelsen i momsbekendtgørelsens § 16, jf. herved Landsskatterettens kendelse af 18. oktober 2007 gengivet i SKM2007.779.LSR.

Af den dagældende skattestyrelseslovs § 35 C, stk. 1, nr. 1 fremgår:

»§ 35 C. Uanset fristerne i § 35 B kan et afgiftstilsvær eller en godtgørelse af afgift fastsættes eller ændres efter anmodning fra den afgiftspligtige henholdsvis den godtgørelsesberettigede eller efter told- og skattemyndighedernes bestemmelse i følgende tilfælde:

1). Hittidig praksis er endeligt underkendt ved en dom, en landsskatteretskendelse, skatteministerens beslutning efter § 32, 2. pkt., eller en praksisændring offentliggjort af Skatteministeriet. I disse tilfælde kan genoptagelse foretages til gunst for den afgiftspligtige fra og med den afgiftsperiode, der er helt eller delvist sammenfaldende med den afgiftsperiode, der var til prøvelse i den første sag, der resulterede i underkendelse af praksis, eller den afgiftsperiode, der er påbegyndt, men endnu ikke udløbet, 5 år forud for underkendelsen af praksis. Tilsvarende kan genoptagelse ske til gunst for den godtgørelsesberettigede vedrørende godtgørelse af afgift, der kunne være gjort gældende fra og med det tidspunkt, der var til prøvelse i den første sag, der resulterede i underkendelse af praksis, eller 5 år forud for underkendelsen af praksis.«

Således som sagen foreligger oplyst for Landsskatteretten, finder retten ikke, at det er dokumenteret, at der forud for SKAT, Hovedcentrets retningslinier af 1. februar 2006 forelå nogen fast administrativ praksis på området.

Anmodning om ekstraordinær genoptagelse efter den dagældende skattestyrelseslovs § 35 C, stk. 1, nr. 1 kan dermed ikke imødekommes.

Skattecentrets afgørelse stadfæstes.