

skat af udlodningen henholdsvis værdien af dispositionen og den faktisk betalte skat i form af dansk og udenlandsk skat. Dette gælder også, hvor udlodningen eller dispositionen ikke ville have været skattepligtig efter danske regler.

Endelig forfalder en del af henstandsbeløbet ved modtagelse af lån fra et selskab, hvor aktier i selskabet indgår på beholdningsoversigten. Begrundelsen er, at personen gennem udbetaling af låneprovenu har modtaget likvider, og dermed har mulighed for at nedbringe henstandsbeløbet. Der forfalder en så stor del, som svarer til det udbetalte låneprovenu. Ud over lån til personen selv omfatter bestemmelsen lån til nærtstående og lån til selskaber, hvor personen selv eller nærtstående direkte eller indirekte ejer mindst 10 pct. af aktiekapitalen. Bestemmelsen omfatter ikke lån fra pengeinstitutter, såfremt personen ejer mindre end 5 pct. af aktiekapitalen i pengeinstituttet.

I de situationer, hvor der skal opgøres et forfaldent henstandsbeløb på basis af forskellen mellem en beregnet dansk skat og den faktisk betalte skat (dansk og udenlandsk skat), skal beregningen ske på grundlag af reglerne for beregning af skat af aktieindkomst. Dette gælder også i de tilfælde, hvor der ellers efter danske regler ville have været tale om personlig indkomst eller kapitalindkomst. Det anses ikke for påkrævet med en fuldstændig nøjagtighed og det er enklere at beregne det danske sammenligningsgrundlag ved anvendelse af reglerne om skat af aktieindkomst.

Når alle de aktier, der indgår på beholdningsoversigten, er afstået, ophører henstandssaldoen. Dette gælder også i den situation, hvor der stadig er en saldo, dvs. hele henstandsbeløbet er endnu ikke betalt. Det er dog en forudsætning, at personen ikke har realiserede tab, der kan fremføres til fradrag i efterfølgende indkomstår efter de udenlandske regler, som personen er omfattet af. Dette beror på, at et beløb svarende til skatteværdien af tabet, forfalder til betaling, når det kan udnyttes.

Det er et krav, at personen indgiver en selvangivelse hvert år også for år, hvor der ikke er modtaget lån, udbytter, andre udlodninger m.m. eller er afstået aktier. Kravet beror på, at SKAT dermed får et redskab til at følge med i, om der er indtrådt begivenheder, som udløser forfald af henstandsbeløbet. Opfyldes kravet om indgivelse af selvangivelse ikke, anses hele det (resterende) henstandsbeløb for forfalden.

Ved en tilbageflytning til Danmark skal indgangsværdien (handelsværdien på tilbageflytningstidspunktet) for de i beholdværende aktier nedsættes, hvis der på dette tidspunkt fortsat er en henstandssaldo. Reguleringen sker ved, at saldoen omregnes til indkomst-

grundlag baseret på danske regler. Indgangsværdien nedsættes med et beløb svarende til det beregnede indkomstgrundlag. Nedsættelsen sker fuldt ud, også selv om dette indebærer, at indgangsværdien (den nye anskaffelsessum) bliver negativ. Hvis der på tilbageflytningstidspunktet er en aktie i behold, som har en handelsværdi på 15.000 kr. og der er en restsaldo på 3.360 kr. - der repræsenterer et indkomstgrundlag på 12.000 kr., vil indgangsværdien udgøre 3.000 kr.

3. Fradrag for tab på fordringer erhvervet som vederlag for varer m.v.

3.1. Gældende regler

Selskaber skal som udgangspunkt medregne gevinst og tab på fordringer ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. kursgevinstlovens § 3. Undtaget herfra er ifølge kursgevinstlovens § 4 tab på fordringer mellem koncernforbundne selskaber og fordringer på sambeskattede selskaber og selskaber, der vil kunne sambeskattes, jf. selskabsskattelovens §§ 31 og 31 A, der ikke kan fradrages.

Som modstykke til begrænsningen af fradrag for tab på fordringer gælder efter kursgevinstlovens § 8, at debitorselskabet ikke skal medregne gevinst på gæld til koncernforbundne selskaber, hvis kreditorselskabet efter kursgevinstlovens § 4, stk. 1, ikke kan fradrage det tilsvarende tab på fordringen. Dette gælder dog ikke ved eftergivelse af gæld i det omfang, gælden nedskrives til et lavere beløb end fordringens værdi for kreditor på det tidspunkt, hvor gælden eftergives. Ved gevinst på gæld til udenlandske koncernforbundne selskaber, jf. § 4, stk. 2, og sambeskattede selskaber og selskaber, der vil kunne sambeskattes, jf. selskabsskattelovens §§ 31 og 31 A, er skattefrihed yderligere betinget af, at kreditor efter § 4, stk. 1, eller efter pensionsafkastbeskatningslovens §§ 6 eller 7 ikke ville kunne fradrage det tilsvarende tab på fordringen, hvis kreditor var skattepligtig til Danmark, og det godtgøres, at tab af den pågældende art ikke er fradragsberettiget, jf. kursgevinstlovens § 8, stk. 1, 3. pkt.

Fradragsbegrænsningen i kursgevinstlovens § 4, stk. 1, finder ikke anvendelse, hvis fordringen er erhvervet som skattepligtigt vederlag for leverede varer og andre aktiver samt tjenesteydelser, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 3, når debitorselskabet aldrig har været sambeskattet med kreditorselskabet, eller hvis tabet opstår på en fordring, der er stiftet, efter at sambeskattningen er ophørt. Som følge af, at koncernforbundne selskaber og foreninger m.v. omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1-2 a, 2 d-2 g, 3 a-5 og 5 b, eller selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a og b, skal sambeskattes (national sambeskattning), jf. selskabsskatte-