



Belastingdienst

Belastingdienst, Postbus 90121, 4800 RA Breda



**Grote Ondernemingen**  
Kantoor Breda

Gravinnen van Nassauboulevard 75  
(Kantoor West)  
4811 BN Breda  
Postbus 90121  
4800 RA Breda  
www.belastingdienst.nl

**Doorkiesnummer**

**E-mailadres**

**Datum**

10 april 2020

**Team**

**Behandeld door**

**Onze referentie**

**Uw referentie**

Betreft: Verzoek Wet openbaarheid van bestuur

Geachte heer

In uw brief van 5 november 2019, ontvangen op 6 november 2019, heeft u met een beroep op de Wet openbaarheid van bestuur (hierna: Wob) verzocht om openbaarmaking van informatie. Daarbij verzoekt u openbaarmaking van documenten betreffende "de door directie G.O. in juni 2015 opgerichte projectgroep Scheepvaart C.V' s."

In dit verband wijs ik u erop dat er reeds tweemaal een Wob-besluit werd genomen op 22 december 2014 en op 24 juli 2018. Deze besluiten, met de bij dat besluit openbaar gemaakte documenten, zijn openbaar gemaakt via de website Rijksoverheid.nl.

U stelt een serie vragen die elk individueel kunnen kwalificeren als een Wob-verzoek. Ik ben daarom aan het slot van mijn beslissing ingegaan op de afzonderlijke vragen.

**Wettelijk kader**

Uw verzoek valt onder de reikwijdte van de Wob. Uitgangspunt van de Wob is dat - in het belang van een goede en democratische bestuursvoering - overheidsdocumenten op verzoek openbaar worden gemaakt.

Het verzoek moet betrekking hebben op documenten die feitelijk beschikbaar zijn en niet al openbaar gemaakt zijn. Bestaan die documenten niet of is deze informatie anderszins niet voorhanden, dan bestaat in beginsel het recht op informatie dus niet.

Openbaarmaking van de documenten houdt in dat de documenten algemeen en dus voor iedereen toegankelijk gemaakt worden. Indien ik de betreffende documenten aan u moet verstrekken, moet ik deze ook aan anderen verstrekken. Omdat het recht op openbaarmaking het publieke belang van een goede en democratische bestuursvoering dient en een ieder in gelijke mate toekomt, wordt ten aanzien van de openbaarheid geen onderscheid gemaakt naar gelang de persoon of de bedoeling of belangen van de verzoeker. Evenmin kent de Wob een beperkte vorm van openbaarmaking. Dit betekent dat "openbaarmaking" van de gevraagde documenten uitsluitend aan u op grond van de Wob niet mogelijk is.

Het uitgangspunt, dat overheidsdocumenten op verzoek openbaar worden gemaakt, geldt evenmin als een specifieke geheimhoudingsplicht zich ertegen verzet of als één of meer weigeringsgronden van de Wob van toepassing zijn. Met betrekking tot documenten die zich bij de Belastingdienst bevinden is daarbij de fiscale geheimhoudingsverplichting ex art. 67 Algemene wet inzake rijksbelastingen van belang. Kern van deze geheimhoudingsverplichting is dat



belastingplichtigen zich vrij voelen om documenten met de inspecteur te delen én dat de inspecteur deze documenten niet met derden deelt. Ingevolge artikel 3, vijfde lid, van de Wob, wordt een verzoek om informatie ingewilligd met inachtneming van het bepaalde in de artikelen 10 en 11 van de Wob, waarin is aangegeven wanneer informatie niet openbaar wordt gemaakt. Het bestuursorgaan kan besluiten om op grond van die artikelen documenten (gedeeltelijk) niet openbaar te maken. Bij de met betrekking tot de openbaarmaking van de documenten te verrichten belangenafweging worden het algemene belang bij openbaarmaking en de door de weigeringsgronden te beschermen belangen betrokken, maar niet het specifieke belang van de verzoeker.

**Grote Ondernemingen**  
Kantoor Breda

**Datum**  
10 april 2020

**Onze referentie**

### **Besluit**

Ik besluit aan uw verzoek tegemoet te komen en de informatie die u verzoekt, voor zover aanwezig, (gedeeltelijk) openbaar te maken. De reden waarom ik deze informatie gedeeltelijk openbaar maak, volgt uit hetgeen ik hieronder heb opgenomen.

De documenten in de eerdere Wob-besluiten die werden genomen over documenten die betrekking hebben op de tijdelijke willekeurige afschrijving op schepen, die deels overeenkomen met de documenten waar uw verzoek betrekking op heeft, laat ik buiten beschouwing, want over de openbaarmaking daarvan in het kader van de Wob werd al een besluit genomen. Ik heb geïnterpreteerd welke andere documenten voorhanden zijn die op uw verzoek betrekking hebben. De volgende documenten zijn aangetroffen:

- Notitie 'Aanpak tijdelijke willekeurige afschrijving (TWA) (zee)scheepvaart' wordt gedeeltelijk openbaar gemaakt
- Excel-sjabloon '20151104\_TEMPLATE\_Uitwerking WA voorstel' schermafdrukken van werkbladen worden openbaar gemaakt
- Document 'Toelichting op rekenmodel TWA' wordt geheel openbaar gemaakt

### **Motivering**

#### Fiscale geheimhoudingsplicht

Documenten die betrekking hebben op, dan wel herleidbaar zijn tot, concrete belastingplichtigen, vallen onder de werking van de fiscale geheimhoudingsplicht van artikel 67, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR). Op grond van deze geheimhoudingsplicht mag informatie die te relateren is aan een concrete belastingplichtige en verkregen is bij de uitvoering van de Belastingwet niet openbaar worden gemaakt. U stelt in uw brief op een aantal plaatsen het zeer ruime verzoek naar "alle" documenten ten aanzien van de aanpak van de problematiek die samenhangt met de "Tijdelijke Willekeurige Afschrijving" (TWA) op bedrijfsmiddelen in de (zee)scheepvaart. Daarmee wordt de reikwijdte van de te inventariseren documenten niet werkbaar. Dit onderwerp is voornamelijk in behandeling (geweest) bij individuele behandelaars in het land. Daarbij was afgesproken dat die aanpak zou worden gefaciliteerd door de projectgroep SCV (Scheepvaart commanditaire vennootschappen). Dat impliceert dat de documenten veelal subject-gericht zijn en daarmee dus onder de geheimhoudingsplicht van art 67 van de AWR vallen. Behoudens dat een volledige inventarisatie van die landelijk verspreide stukken niet goed denkbaar is, zou een eventueel resultaat van zo'n inventarisatie niet voor openbaarmaking in aanmerking komen. Ik heb mijn inventarisatie daarom beperkt tot niet-subjectgerichte documenten.

De fiscale geheimhoudingsplicht moet ruim worden uitgelegd. Het is vaste rechtspraak dat de fiscale geheimhoudingsplicht prevaleert boven de Wob (ECLI:NL:RVS:2010:BM1041 en ECLI:NL:RVS:2013:1625). Om deze reden





blijft openbaarmaking van deze documenten achterwege op grond van artikel 67, eerste lid, van de AWR.

**Grote Ondernemingen**  
Kantoor Breda

**Datum**  
10 april 2020

**Onze referentie**

#### Controlestrategie

Op grond van artikel 10, tweede lid, aanhef en onder d van de Wob blijft verstrekking van informatie achterwege voor zover het belang daarvan niet opweegt tegen het belang van inspectie, controle en toezicht door bestuursorganen. Uw vragen hebben voor een aanzienlijk deel betrekking op documenten die naar hun aard gaan over de door de Belastingdienst toegepaste proces- en controlestrategie. Nu de stukken aanwijzingen bevatten voor eventueel vervolgonderzoek of invorderingsbesluiten dan wel inzicht verschaffen in controlestrategie en handavingsstrategie en derhalve van belang zijn voor een optimale toepassing van de Belastingwet weegt het belang van openbaarmaking daar niet tegenop.

De formulering van een deel van uw vragen bevat in beginsel mede documenten die betrekking hebben op de gecoördineerde behandeling door de projectgroep SCV, waarin de documenten vrijwel steeds vooral zijn opgesteld met het oogmerk van het delen van proces- en controlestrategische informatie. Andere vragen zijn expliciete vragen om openbaar making van de controlestrategie.

Dergelijke stukken heb ik om redenen van doelmatigheid niet verder geïnventariseerd. Het resultaat van die inventarisatie zou immers niet voor openbaarmaking in aanmerking komen.

#### De eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer

Op grond van artikel 10, tweede lid, aanhef en onder e, van de Wob blijft verstrekking van informatie achterwege voor zover het belang daarvan niet opweegt tegen het belang dat de persoonlijke levenssfeer wordt geëerbiedigd.

In de notitie 'Aanpak tijdelijke willekeurige afschrijving (TWA) (zee)scheepvaart' staan (in)direct identificerende persoonsgegevens. Dit betreft onder meer namen, telefoonnummers en e-mailadressen van de bij de aangelegenheid betrokken medewerkers van de Belastingdienst en het Ministerie van Financiën. Het hier bedoelde belang weegt zwaarder dan het belang van de openbaarheid. Deze informatie maak ik dus niet openbaar. Waar van toepassing zijn deze persoonsgegevens in het document onleesbaar gemaakt onder vermelding van 10.2.e Wob.

Nu het gaat om namen van medewerkers die niet wegens hun functie in de openbaarheid treden, weegt het belang van de eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer van de desbetreffende ambtenaar zwaarder dan het algemeen belang van openbaarheid. Namen zijn immers persoonsgegevens en het belang van eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer kan zich tegen de openbaarmaking daarvan verzetten. Daarbij is van belang dat het hier niet gaat om het opgeven van een naam van een ambtenaar aan een individuele burger die met deze ambtenaar in contact treedt, maar om openbaarmaking van deze persoonsgegevens in de zin van de Wob. Deze persoonsgegevens maak ik dus niet openbaar.

#### Intern beraad

Artikel 11, eerste lid, van de Wob bepaalt dat in geval van een verzoek om informatie uit documenten, opgesteld ten behoeve van intern beraad, geen informatie wordt verstrekt over daarin opgenomen persoonlijke beleidsopvattingen. Uit de wetsgeschiedenis blijkt dat onder het begrip "documenten opgesteld ten behoeve van intern beraad" onder meer moet worden begrepen: nota's van ambtenaren en hun politieke en ambtelijke leidinggevend, correspondentie tussen de onderdelen van bestuursorganen en tussen bestuursorganen onderling, concepten van stukken, agenda's, notulen, opinies, commentaren, voorstellen, samenvattingen en conclusies van interne besprekingen en rapporten van ambtelijke adviescommissies. Uit deze stukken moet uitdrukkelijk blijken dat het de bedoeling was deze als intern beraad te beschouwen, of deze bedoeling moet redelijkerwijs vermoed kunnen





worden. Deze beperking op de informatieverplichting is in de Wob opgenomen, omdat een ongehinderde bijdrage van ambtenaren bij de beleidsvorming en -voorbereiding gewaarborgd moet zijn. Zij moeten in alle openhartigheid onderling en met de bewindspersonen kunnen communiceren.

Diverse passages in de notitie 'Aanpak tijdelijke willekeurige afschrijving (TWA) (zee)scheepvaart' bevatten persoonlijke beleidsopvattingen. Deze betreffen een persoonlijke weergave van besprekingen van medewerkers. Deze correspondentie is opgesteld met het doel intern met elkaar van gedachten te wisselen en voor uitsluitend gebruik tussen de deelnemende partijen. Deze passages lenen zich niet voor openbaarmaking. Het is niet in het belang van een goede en democratische bestuursvoering indien de standpunten van ambtenaren die bij het intern beraad waren betrokken zelfstandig worden betrokken in de publieke discussie. Ik zie dan ook geen aanleiding om met toepassing van artikel 11, tweede lid en of vierde lid, van de Wob de niet tot personen herleidbare vorm van informatie te verstrekken over deze persoonlijke beleidsopvattingen. Waar van toepassing zijn de persoonlijke beleidsopvattingen uit de documenten onleesbaar gemaakt, onder vermelding van 11.1 Wob.

**Grote Ondernemingen**  
Kantoor Breda

**Datum**  
10 april 2020

**Onze referentie**

#### **Uw vragen**

Een gedeelte van uw vragen ziet op documenten die betrekking hebben op een door u vastgestelde situatie of omstandigheid. Als ik geen documenten heb kunnen vinden die zien op die situatie of omstandigheid, zegt dat niets over die situatie of omstandigheid zelf. U mag bijvoorbeeld aan de vaststelling dat geen documenten zijn gevonden dus niet een bevestiging ontleenen dat de situatie of omstandigheid zich daadwerkelijk heeft voorgedaan.

U vraagt om de documenten te verstrekken betreffende een advies van de landelijke vaktechnische coördinatoren vennootschapsbelasting en documentatie inzake het besluit om een strategische adviseur in te schakelen.

De landelijke vaktechnische coördinator vennootschapsbelasting en een strategisch adviseur van de Directie Grote Ondernemingen (DGO) hebben gezamenlijk, met de input van andere betrokken collegae binnen de Belastingdienst, een notitie geschreven betreffende de aanpak van de problematiek die samenhangt met de "Tijdelijke Willekeurige Afschrijving" (TWA) op bedrijfsmiddelen in de (zee)scheepvaart. Deze notitie maak ik gedeeltelijk openbaar. Dit document bevat vooral proces- en controlestrategische informatie (betreffende de aanpak van die problematiek) van de Belastingdienst en is opgesteld voor intern beraad. In dit stuk worden persoonlijke beleidsopvattingen en standpunten over de beoordeling van constructies waarbij mogelijk ongelijkmatig gebruik zou worden gemaakt van de TWA. Deze passages met persoonlijke beleidsopvattingen worden op grond van artikel 11 van de Wob niet openbaar gemaakt.

Binnen DGO is een aantal (strategische) adviseurs werkzaam op verschillende expertisegebieden, waaronder uitvoerings- en toezichtstrategie. De adviseurs adviseren de directie gevraagd en ongevraagd. Er is geen documentatie met betrekking tot een eventuele opdracht aan de strategisch adviseur.

U vraagt om "alle documentatie aangaande het besluit om bij behandeling van Scheeps-C.V.'s en toepassing Tijdelijke Willekeurige Afschrijving een compromisaanbod vóór dat er een afweging van belangen in het kader van de inhoudelijke behandeling van een bezwaarschrift door de fiscus als beleid gehanteerd werd". Een dergelijk document is niet gevonden.

U vraagt om "alle documentatie waaruit blijkt dat de scheepvaart projectgroep een landelijk beleid hanteerde". De Staatssecretaris van Financiën of namens hem de (plv.) directeur-generaal Belastingdienst, stelt het fiscale uitvoeringsbeleid vast. Het beleid is reeds gepubliceerd. De gecoördineerde





werkwijze door de projectgroep SCV vloeit voort uit de geaccordeerde oplossingsrichting in het hierbij openbaar gemaakte stuk.

De vraag naar "alle documenten waaruit blijkt wat er ter afstemming is voorgelegd, welk overleg er met betrekking tot de afstemming heeft plaatsgevonden, welke besluiten er na interne afstemming hebben plaatsgevonden en welke instantie, of functionaris het is geweest waarmee de interne afstemming heeft plaatsgevonden" laat zich niet beantwoorden. Ik verwijs u daarvoor naar hetgeen ik hierboven heb opgemerkt over de reikwijdte van uw verzoek.

U vraagt "alle documenten waaruit blijkt wat de projectgroep als geleden schade heeft gedefinieerd en documenten waaruit blijkt op welke wijze wordt berekend". U heeft aangegeven dat u met 'geleden schade' de door de Staat gemiste belastingopbrengsten heeft bedoeld. Er is daaromtrent, behoudens het hierbij openbaargemaakte document, niets aan getroffen.

U vraagt "alle documentatie waaruit blijkt welke besluiten er zijn genomen inzake de werkwijze van de belastingdienst die noodzakelijk zijn ter uitvoering van de besluiten hiervoor genoemd". Ik verwijs u daarvoor naar het hierbij openbaar gemaakte stuk.

U vraagt om alle documentatie met betrekking tot het rekenschema waarmee het bedrag werd bepaald dat werd aangeboden om in gevallen waarin gereede twijfel is over de rechtmatigheid van de geclaimde TWA te schikken en de daaronder liggende besluitvorming. Van het rekenschema is een sjabloon in Excel aangetroffen en de toelichting daarop. Schermafdrucken van de werkbladen van het sjabloon en de toelichting maak ik openbaar.

U vraagt "alle documentatie waaruit blijkt op welke wijze het netto-voordeel [dat -na het sluiten van de vaststellingsovereenkomst waarin belastingbetaling in een zogeheten 'lump-sum' is afgesproken- resteert voor de investeerder in een Scheepvaart-C.V. die de TWA toepast] berekend wordt", en "documentatie waaruit blijkt op welke wijze een bijtelling in het kader van correctie Tijdelijke Willekeurige Afschrijving zoals de projectgroep voorstaat in de fiscale winst door de belastingdienst uitgevoerd moet worden". Ik verwijs u daarvoor naar de openbaar gemaakte stukken met betrekking tot het rekenschema. Andere openbaar te maken documenten daaromtrent, heb ik niet aangetroffen.

U vraagt documentatie waaruit zou blijken dat het beleid is "dat een door de belastingdienst nagestreefde correctie op het bedrag wat middels toepassing van de Tijdelijke Willekeurige Afschrijving bij een commanditair vennoot in een Scheeps-C.V. ten laste van de fiscale winst gebracht bedrag aan de orde is, met zich brengt dat er een zogenaamd compromis werd aangeboden. Daarbij word een vaststellingsovereenkomst (VSO) als middel gebruikt." Documenten die zien op het door u beschreven beleid zijn niet aangetroffen.

U vraagt "alle documentatie waaruit blijkt dat de door de projectgroep Scheepvaart C.V. gehanteerde werkwijze binnen de belastingdienst is goedgekeurd" Ik verwijs u naar het openbaar gemaakt document.

U vraagt: "Daarbij ook documenten waaruit blijkt dat het compromis als uitgangspunt heeft dat er met belastingplichtige discussie kan zijn of de fiscale eenheid ex. Art. 15 Wet Vennootschapsbelasting 1969 kan zijn, doch dat op basis van het compromis de belastingdienst zonder nader onderzoek bij compromis het bestaan van een fiscale eenheid ex. Art. 15 Wet Vennootschapsbelasting 1969 aanvaardt." Documenten die zien op het door u omschreven aanvaarding van de fiscale eenheid zijn niet aangetroffen.

**Grote Ondernemingen**  
Kantoor Breda

**Datum**  
10 april 2020

**Onze referentie**



U vraagt "documenten waaruit blijkt dat er besloten is om een correctie wegens toepassing van de Tijdelijke Willekeurige Afschrijving zo in te richten, dat er een correctie op de gevraagde Tijdelijke Willekeurige Afschrijving plaatsvindt, alhoewel de wet ten aanzien van de toepassing van de Tijdelijke Willekeurige Afschrijving daarvoor geen mogelijkheid biedt". Documenten die zien op het inrichten van de correctie op een wijze waarvoor de wet geen mogelijkheid biedt, werden niet aangetroffen.

**Grote Ondernemingen**  
Kantoor Breda

**Datum**  
10 april 2020

**Onze referentie**

U vraagt: "Documenten waaruit blijkt dat de belastingdienst accepteert dat het bedrag wat bij toepassing van de Tijdelijke Willekeurige Afschrijving bij investeren in een zeeschip middels een scheeps-c.v. welke toepassing uit de wet voortvloeit, des ondanks door de belastingdienst gecorrigeerd wordt." En vervolgens vraagt u een document "Documenten waaruit blijkt dat de belastingdienst accepteert dat het bedrag wat bij toepassing van de Tijdelijke Willekeurige Afschrijving bij investeren in een zeeschip middels een scheeps-c.v. welke toepassing uit de wet voortvloeit, des ondanks door de belastingdienst gecorrigeerd wordt." Dergelijke documenten werden niet aangetroffen.

U vraagt "alle documentatie waaruit blijkt op welke wijze de scheepvaart projectgroep de werking van Horizontaal Toezicht in haar besluitvorming is opgenomen c.q. heeft meegewogen". Dergelijke documenten zijn niet aangetroffen.

#### **Bezwaar**

Op grond van afdeling 6.2 van de Algemene Wet bestuursrecht kunt u tegen deze beschikking binnen zes weken na dagtekening van dit besluit een bezwaarschrift indienen bij de Staatssecretaris van Financiën, ter attentie van ondergetekende, postbus 90121, 4800 RA Breda.

Ten aanzien van mijn beroep op de geheimhoudingsplicht van artikel 67 van de AWR staat geen bezwaar/beroep open op grond van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb). Dit betekent dat een eventueel bezwaar zich moet beperken tot de vraag of uw verzoek om openbaarmaking op grond van de Wob terecht is afgewezen met een beroep op artikel 67 van de AWR.

Het bezwaarschrift dient te worden ondertekend en dient ten minste het volgende te bevatten:

- a. naam en adres van de indiener;
- b. de dagtekening;
- c. een omschrijving van het besluit waartegen het bezwaar zich richt;
- d. een opgave van de redenen waarom u zich met het besluit niet kunt verenigen.

#### **Wijze van openbaarmaking**

De documenten worden gelijktijdig met het besluit (gedeeltelijk) openbaar gemaakt. Het besluit en de documenten worden per post naar u toegestuurd.

#### Plaatsing op het internet

De stukken die met dit besluit voor een ieder openbaar worden, kunnen geanonimiseerd op [www.rijksoverheid.nl](http://www.rijksoverheid.nl) worden geplaatst.

Ik vertrouw erop u hiermee voldoende te hebben geïnformeerd.

Hoogachtend







## 1. Inleiding

In de (zee)scheepvaartbranche<sup>1</sup> is gebruik gemaakt van de tijdelijke willekeurige afschrijving (TWA) die in de jaren 2009-2011 gold. Er zijn belangrijke aanwijzingen dat zich hierbij onregelmatigheden hebben voorgedaan. Het scheepvaartdossier is complex. Er spelen veel belangen, zoals economische (branche), Europese (staatssteun), politieke (Kamerbelangstelling), publicitaire (NRC), fiscaal technische (rechtsvragen) en ook uitvoeringstechnische (toezicht, eenheid van beleid en uitvoering, capaciteit). De voorgestelde aanpak beoogt zoveel mogelijk aan al deze belangen tegemoet te komen.

Hierna wordt achtereenvolgens ingegaan op:

2. Context van het dossier .....	1
2.1 Invoering TWA en investeringen in schepen .....	1
2.2 Zekerheid vooraf .....	2
2.3 CCB onderzoek en onregelmatigheden .....	2
2.4 Uitspraak rechtbank Noord-Holland 1 juli 2015 .....	2
2.5 Fiscale bijzonderheden .....	3
3. Overwegingen bij de aanpak van het dossier .....	4
3.1 Overwegingen voor een terughoudende strategie .....	4
3.2 Overwegingen voor een krachtig handhavende strategie .....	4
3.3 Projectgroep .....	5
4. Kaders voor besluitvorming .....	5
5. Uitwerking oplossingsrichting .....	5
5.1 Focus op "harde prijsafspraken" .....	5
5.2 Vaststellingsovereenkomsten binnen kaders .....	5
5.3 Voorgestelde kaders .....	6
6. Bijlagen .....	6
6.1 De casus .....	6
6.2 Memo De fiscale positie van de investerende commanditaire vennoot...	6

## 2. Context van het dossier

### 2.1 Invoering TWA en investeringen in schepen

- De TWA is met ingang van 2009 ingevoerd als onderdeel van een pakket maatregelen ter bestrijding van de (krediet-)crisis. Beoogd was dat 'de liquiditeits- en financieringspositie van bedrijven die voor vervanging- of uitbreidingsinvesteringen staan, verbetert.'
- De TWA gold voor de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting in de jaren 2009-2011<sup>2</sup>. In het scheepvaartdossier gaat het om belastingplichtigen voor de vennootschapsbelasting.
- De TWA stond toe het afschrijvingspotentieel willekeurig in aanmerking te nemen. Een beperking was dat (alleen) in het jaar van investering een maximum gold van 50%.
- De TWA levert een rentevoordeel op en dus een rentenadeel voor de staat. Tegenover minder belasting in de jaren waarin TWA wordt geclaimd, staat méér belasting in de andere jaren. In die andere jaren kan dan immers niet meer worden afgeschreven. Die méér-belasting komt over een langere periode binnen, namelijk 15 of 22 jaren, de afschrijvingsduur van zeeschepen<sup>3</sup> respectievelijk binnenvaartschepen. Het totale rentenadeel (dus voor alle investeringen, waaronder die in schepen) is geraamd voor de jaren waarin de TWA bestond op € 200 mio per jaar (2010 € 220 mio).

<sup>1</sup> Hoewel het meeste in zeeschepen is geïnvesteerd, gaat het soms ook om binnenvaartschepen. Om die reden wordt hierna de neutralere term schip of scheepvaart gebruikt in plaats van zeeschip of zeescheepvaart.

<sup>2</sup> De TWA gold ook nog in de tweede helft van 2013. In die periode golden aanvullende voorwaarden waardoor er toen voor zover bekend niet in zeeschepen is geïnvesteerd.

<sup>3</sup> Naar verwachting wordt na ommekomst van tien jaren om het tonnageregime verzocht (art. 13, eerste lid, voorlaatste volzin, Uitv reg WA), dan wordt ca. 6% niet "terugverdiend".



- Het totaal aan investeringen in vaste activa die in principe kwalificeren voor TWA fluctueerde in de jaren 2008-2013 tussen de € 25 en € 30 miljard. De totale investeringen in schepen bedragen jaarlijks circa € 1 miljard. Schepen maken dus een beperkt deel uit van de investeringen. De ontwikkeling van de investeringen in schepen in de jaren 2008-2013 geeft geen aanleiding te veronderstellen dat in de jaren van de TWA sprake was van een sterk afwijkende beeld van het investeringspatroon, ten opzichte van de overige type activa<sup>4</sup>.
- Het gaat in het scheepvaartdossier om ongeveer 186 schepen met een relevant investeringsbedrag van ongeveer € 3 mrd<sup>5</sup>.

## 2.2 Zekerheid vooraf

- Eind 2009 heeft de staatssecretaris geaccordeerd dat onder voorwaarden zekerheid vooraf wordt verstrekt over de TWA in situaties waarin een reder in een samenwerkingsverband met anderen een schip exploiteert. De voorwaarden beoogden - kort gezegd - een voldoende economisch realiteitsgehalte te bewerkstelligen; de medeparticipanten (investeerders) moesten voldoende economische risico's lopen. De TWA-belastingvermindering van de investeerder werd gedeeld met de reder. Daarbij speelden bij bestaande economische relaties soms ook andere elementen een rol, bijvoorbeeld toekomstige orders voor de investeerder.
- De - geëvolueerde - voorwaarden waren: 1. de scheepswerf/toeleverancier neemt gedurende ten minste drie jaar op gelijke voet als andere commanditaire vennoten deel aan de exploitatie 2. Deze draagt daarover het economisch risico; 2a. Minimaal het vennootschapsbelastingvoordeel behaald door toepassing van de TWA (hierna Vpb-voordeel) wordt gestort in de commanditaire vennootschap; 2b. Niet eerder dan na minimaal drie jaar vindt overdracht van de aandelen plaats tegen de waarde in het economische verkeer (geen vaste prijsafsprake). Achteraf gezien zijn de voorwaarden niet duidelijk gecommuniceerd met het werkveld, waardoor over inhoud en reikwijdte bij sommigen onduidelijkheid heeft geleefd.
- De contracten tussen partijen bevatten vaak bepalingen die een correctie van de TWA bij de investeerder verhaalbaar maken bij de reder. Een belastingcorrectie bij de investeerder heeft daardoor economische gevolgen bij de reders. Veel reders kampen (nog) met de gevolgen van de crisis.

## 2.3 CCB onderzoek en onregelmatigheden

- Onder coördinatie van de CCB hebben bij reders derden onderzoeken plaatsgevonden. In meer gevallen is ten minste een begin van bewijs gevonden dat men zich niet volledig aan de gestelde voorwaarden heeft gehouden of dat er onregelmatigheden plaatsvonden, zoals bijvoorbeeld omvangrijke kasronddjes.
- Er zijn prijsafspraken geconstateerd over de verkoop door de Investeerder van de aandelen in de bv waarmee de commanditaire scheepvaart cv werd gedreven. Daarmee werd bewerkstelligd dat de investeerder geen of minder economisch risico loopt. Dat is in strijd met de gestelde voorwaarden voor zekerheid vooraf en in strijd met de eisen voor het vormen van een fiscale eenheid. De prijsafsprake is soms vormgegeven als vast bedrag, maar vaker in de vorm van complexe afspraken die uiteindelijk niet anders kunnen resulteren dan in een vaste al dan niet binnen een beperkte breedte uitkomende "exitprijs". Regelmatig zijn penaltybepalingen opgenomen om het aanbieden en aankopen van de aandelen na de driejaarsperiode af te dwingen.
- De bewijskracht van hetgeen gevonden is, zal volgens sommige inspecteurs tot veel strijd in het dossier leiden.

## 2.4 Uitspraak rechtbank Noord-Holland 1 juli 2015

- Inmiddels heeft de Rechtbank Noord-Holland uitspraak gedaan in een dergelijke scheepvaartzaak. De Rechtbank besliste dat partijen door twee participation agreements

<sup>4</sup> Bron: Bijlage bij AFP 2015-153, Antwoord op vragen en opmerkingen voorgelegd aan de staatssecretaris van Financiën inzake de brieven van 11 en 12 november 2014 over de tijdelijke willekeurige afschrijving van schepen en het tonnageregime (Kamerstukken 34 002, nr. 53 en nr. 73)

<sup>5</sup> Schatting op basis van 2 bronnen (1) ccb bestand Overzicht investeerders reders schepen inclusief prioritering 5 juni 2015 en (2) mail [REDACTED] 29-10-2014 met excelbestand Overzicht scheepsbelang tbv nrc. Dit sluit aan op de CBS cijfers uit het vorige gedachtestreepje.

putopties zijn overeengekomen waarbij de prijs zodanig was bepaald dat de belanghebbende niet de (volledige) economische eigendom van de aandelen bezat; een fiscale eenheid was daardoor niet mogelijk. De TWA-aftrekpost van de dochtervennootschap kon daarom niet aan de moeder-belanghebbende worden toegerekend (Rechtbank Noord-Holland, 1 juli 2015, 14/108, o.a. NTFR 2015/2267<sup>6</sup>).

## 2.5 Fiscale bijzonderheden

- De TWA wordt door een belastingplichtige toegepast door in de aangifte willekeurig af te schrijven. Er is geen verzoek voor nodig. Op grond van algemene leerstukken mag een belastingplichtige terugkomen op een aangifte zolang deze niet onherroepelijk vaststaat.
- Als vast komt te staan, zoals voor de rechtbank Noord-Holland, dat een fiscale eenheid niet mogelijk is, is dat in casu niet het einde van het geschil, integendeel.
- De dochtermaatschappij wordt zelfstandig belastingplichtig voor het in het geding zijnde jaar. Zij kan dus nu zelfstandig beslissen om willekeurig af te schrijven of niet.
- Willekeurig afschrijven mag ook in een later jaar. Dat geldt voor het gehele afschrijvingspotentieel. Er mag dus voor een investering in 2009 in – zeg – 2015 alsnog voor het geheel<sup>7</sup> willekeurig worden afgeschreven.
- De Belastingdienst zal bij twijfel moeten onderzoeken of de zelfstandig belastingplichtige dochter bv wel economisch eigenaar is geworden van het schip<sup>8</sup>. Als dat niet het geval is, heeft zij geen recht op TWA, maar heeft (de SPV-bv van) de reder recht op TWA. Aangezien de reder geen of onvoldoende grondslag heeft, zal worden gezocht naar een (nieuwe) investeerder of naar grondslag<sup>9</sup>.
- De rechtbank hoefde niet te onderzoeken of de dochtermaatschappij wel economisch eigenaar was van het schip; door de onmogelijkheid een fiscale eenheid te vormen, kon de procederende moedermaatschappij de TWA al niet in aanmerking nemen.
- Belastingplichtigen hebben aangegeven in 2015 opnieuw een fiscale eenheid te zullen vormen (dezelfde moeder – dochter bv's) waarbij wel aan de eisen daarvoor zal worden voldaan. Hoewel gesteld kan worden dat het niet aannemelijk is dat men in 2015 opeens wel economisch risico wenst te lopen, zal een dergelijke stelling bij een rechter onderbouwd moeten worden door de Belastingdienst. Dat vergt opnieuw onderzoek en kan dus weer tot een vergelijkbare rechtsgang leiden. In die zin kan het onderhavige geschil een repeterend karakter hebben.
- Een andere mogelijkheid is dat een andere investeerder wordt gezocht waarmee alsnog een fiscale eenheid wordt gevormd. Ook is het mogelijk dat grondslag in de "TWA-vennootschap" wordt gebracht<sup>10</sup>. Deze grondslag valt dan weg tegen de TWA, en deze grondslag wordt elders niet meer belast. Dit geldt ook als de conclusie zou zijn dat niet de economische eigendom is ingebracht maar slechts het gebruik. In dat geval luidt de conclusie dat (een vennootschap van) de reder heeft geïnvesteerd. Aangezien de reder geen of onvoldoende grondslag heeft, zal vervolgens worden gezocht naar een investeerder of naar grondslag. Per schip betreft de cash-out gemiddeld ca. € 4,25 mio (afschrijvingspotentieel ca € 17 mio (€ 20 mio x 0,85 (restwaarde) x 25%(tarief))).
- Er worden door het weigeren van de fiscale eenheid soms leningen zichtbaar waarop verliezen worden geboekt. Ook zijn soms exploitatieverliezen door de cv geleden die bij de moeder

<sup>6</sup> Belastingplichtige is in hoger beroep (motivering 2/10). Van Horzen kritisch in NTFR: er was geen plicht tot aandelenoverdracht, een analyse ontbreekt of ook aan een derde voor € 1 verkocht zou kunnen worden zonder compensatie voor andere verplichtingen.

<sup>7</sup> De beperking tot maximaal 50% van het afschrijvingspotentieel geldt alleen in het jaar van investering.

<sup>8</sup> Weliswaar draagt de belastingplichtige de bewijslast van (de elementen van) een aftrekpost, op grond van het civiele recht geldt dat een inbreng in een personenvennootschap vermoed wordt een inbreng te zijn van de economische eigendom. Het is dan weer aan de Belastingdienst aannemelijk te maken dat door samenstel van (andere) contracten in wezen niet de economische eigendom is ingebracht maar slechts het gebruik.

<sup>9</sup> Volgens belastingdienstcollega's is het cash-out voordeel te groot om daarvan af te zien (per schip betreft deze gemiddeld ca. € 4,25 mio (afschrijvingspotentieel ca € 17 mio (€ 20 mio x 0,85 (restwaarde)) x 25%(tarief))).

<sup>10</sup> Althans, het zal worden geprobeerd, bijvoorbeeld een (hoogrentende) vordering inbrengen als kapitaalstorting.



maatschappij ten onrechte in aanmerking zijn genomen als een fiscale eenheid niet kon worden gevormd.

### **3. Overwegingen bij de aanpak van het dossier**

#### **11.1 Wob**



<sup>11</sup> De EC heeft gevraagd naar samenloop tussen tonnageregime en TWA en naar rulings over TWA, een aantal rulings zijn verstrekt.

<sup>12</sup> Kamerstukken 34002, nrs. 53, 73 en 99

### 3.3 Projectgroep

10.2.e Wob

Sinds juli bestaat een GO-projectgroep<sup>13</sup> onder voorzitterschap van [REDACTED]. Leden van de projectgroep bezien in overleg met behandelteams hoe de stand van zaken is bij investeerders en reders. Zij zullen uitvoering geven aan de gemaakte keuzes in het scheepvaartdossier. Het dossier [REDACTED] valt hier in principe niet onder (zie hierover eventueel bijlage 1).

10.2.e Wob

## 4. Kaders voor besluitvorming

- De Belastingdienst kan ernstige normoverschrijdingen niet tolereren.
- Een oplossing moet definitief zijn. Over een paar jaar weer eenzelfde soort geschillen moeten oplossen, is zeer onwenselijk<sup>14</sup>.
- Er moet rekening worden gehouden met het gegeven dat de gevolgen van een correctie zowel reder als investeerder (moeten) raken.
- Er wordt procesrisico gelopen.
- Er is beperkte capaciteit voor het onderzoek.
- Er zal verantwoording moeten worden afgelegd richting parlement en EU. Dit zal mogelijk ook publicitaire aandacht krijgen.

## 5. Uitwerking oplossingsrichting

### 5.1 Focus op "harde prijsafspraken"

Er bestaat consensus dat de focus in handhaving moet liggen op de expliciete schending van de belangrijkste voorwaarde voor de regeling: het verbod op prijsafspraken bij exit van de investeerder. In een substantieel aantal gevallen (b)lijken (harde) prijsafspraken te zijn gemaakt. Deze doen zich in een aantal varianten voor. Er is tevens consensus welke van die varianten met de meeste trefzekerheid en de minste inspanning kunnen worden bestreden. De inschatting van de procesrisico's die de Belastingdienst bij deze varianten loopt, is daaraan omgekeerd evenredig. De verwachting is dat bij deze focus het draagvlak intern en extern (adviseurs, reders en rechterlijke macht) in sterkere mate aanwezig zal zijn dan bij een veel ruimere bestrijding (hoewel ook verdedigbaar). In samenhang hiermee is de verwachting dat de inspanning bij correctie minder groot zal zijn.

### 5.2 Vaststellingsovereenkomsten binnen kaders

Een tweede aspect van het advies betreft het streven naar het in een vaststellingsovereenkomst (VSO) terugnemen van ten onrechte genoten TWA. Hiermee beperken we het aantal uit te procederen zaken<sup>15</sup>. Aangezien er veel vergelijkbare casus spelen en de groep van adviseurs, reders en investeerders beperkt is, adviseren wij kaders voor het sluiten van VSO's te hanteren. Dit bewerkstelligt eenheid van beleid en uitvoering en beperkt het risico dat het laagste punt (de meest gunstige VSO) bepalend gaat worden. De onderhandelteams van de projectgroep onderzoeken of een VSO binnen die kaders mogelijk is. Na afloop moeten alle VSO's zijn in te

<sup>13</sup> Uit intranetbericht 3 juli 2015: 'GO en MKB hebben in samenwerking met de Coördinatiegroep constructiebestrijding (CCB) de projectgroep SCV (Scheepvaart commanditaire vennootschappen) ingericht. Die gaat vervolg geven aan de aanpak van ten onrechte geclaimde tijdelijke willekeurige afschrijvingen (TWA's) bij scheepvaart commanditaire vennootschappen (CV's)'.

<sup>14</sup> Zie punt 2.5, door de TWA-vormgeving kan het geschil een repeterend karakter dragen.

<sup>15</sup> Een eerste belangrijke beperking wordt bereikt door de focus te beperken tot harde prijsafspraken. Prijsafspraken kunnen afbreuk doen aan de economische eigendom en zijn daarmee bepalend voor de vraag wie recht heeft op TWA. Minder duidelijke varianten en achterhoede gevechten worden daarmee beperkt gehouden.



passen binnen dat kader, zodat daarmee naar alle stakeholders verantwoording over de oplossing kan worden afgelegd. Als een VSO niet mogelijk is, zal een procedure onvermijdelijk zijn.

Voorwaarde voor het kansvol streven naar VSO's is uiteraard een adequaat aanbod voor een VSO. Voor de Belastingdienst geldt dat ruimte kan worden gevonden op de punten: procesrisico, waarden van het afzien van repeteerbaarheid en van gebruik als winstvennootschap<sup>16</sup>, en bij een eventuele boete een constructieve opstelling. Verder geeft art. 64 AWR de mogelijkheid alle punten in één - lump sum - aanslag te verwerken.

### 5.3 Voorgestelde kaders

Het voorgestelde kader luidt:

1. Het aanbod doen we alleen als we het hele probleem in één keer oplossen (dus SPV-bv tekent ook voor lage boekwaarde, geen winstvennootschap etc.).
2. De correctie vindt plaats door middel van een lump-sum art. 64-aanslag bij de investeerder; daarmee laten we onderzoek of in wezen de reder heeft geïnvesteerd achterwege omdat dit uiteindelijk voor de fiscale problematiek niet zal uitmaken (noot 9).
3. Het uitgangspunt voor het aanbod is dat we bij vaste prijsafspraken het gehele voordeel van de faciliteit terugnemen. Het voordeel van de TWA is het tijdsvoordeel. Daarvoor wordt een rekenmodel gehanteerd (termijn, rente).
4. Of en hoe de investeerder de lasten daarvan weet te verdelen richting andere partijen, raakt de BD niet.
5. Als de casus ertoe noopt, wordt een (afslag)percentage van de vaste prijscontracten buiten het rekenmodel gehouden. De projectgroep stemt het afslagpercentage in onderling overled af (maat gevoel). (Bij de casus [REDACTED] bedroeg dit percentage nihil.) 10.2.e Wob
6. Dezelfde methodiek kan gebruikt worden in de gevallen waarin een nieuw feit/kwade trouw ontbreekt omdat alle gegevens zijn opgevraagd en niet is gecorrigeerd. In die gevallen wordt een overeengekomen gedeelte buiten het model gehouden<sup>17</sup>.
7. De gelijke benadering is sterker omdat de variatie in procesrisico nog slechts de bewijsbaarheid van de casus betreft.
8. Daar waar de inspecteur heeft ingegrepen op de vaste prijsafpraak, maar daarna op het verkeerde been is gezet, ligt het voor de hand beboeting in overweging te nemen. Daarvoor moet een (landelijk te coördineren) boete-advies worden aangevraagd (mede met het oog op afstemming met het functioneel parket).
9. Er zullen vuistregels voor matiging van een eventuele boete komen wegens constructief gedrag.
10. We maken nadrukkelijk een voorbehoud dat anderen dan betrokkenen geen vrijwaring krijgen voor eventuele strafrechtelijke of boeterechtelijke gevolgen. Onderdeel van het project is dat (met de FIOD) wordt bezien of en hoe "bad actors" (adviseurs bv.) kunnen worden aangepakt. Waar een constructieve opstelling boeteverlagend kan werken, kan oppompen van de aanschafprijs, onbegrijpelijke kasrondjes of manipulatie van verliezen boeteverhogend werken.

## **6. Bijlagen**

<sup>16</sup> Zie voor een beschouwing omtrent dit risico memo De fiscale positie van de investerende commanditaire vennoot (bijlage 1)

<sup>17</sup> Ontbreken bijbeeen investeerder concrete aanwijzingen voor de aanwezigheid van een prijsafpraak dan kan (de directie van) de investeerder gevraagd worden te verklaren dat geen prijsafspraken bestaan. Als later toch een prijsafpraak wordt aangetroffen dan zal de valse verklaring een (recent) strafbaar feit zijn.





### 11.1 Wob

Alle bijlagen (pagina's 8 t/m 58)





Data!\$15

[illegible]

B7

fx

2,5

A B C D E

NB. Heffingsrente geldt voor aanslagen over 2011 en eerder. Voor aanslagen over 2012 en ouder geldt belastingrente.

## Heffingsrente

Jaar	1e kwartaal	2e kwartaal	3e kwartaal	4e kwartaal
2012	2,85	2,3	2,5	2,25
2011	2,5	2,5	2,75	3
2010	2,5	2,5	2,5	2,5
2009	4,9	3,5	2,75	2,5
2008	5,3	4,75	5,15	5,45
2007	4,7	5	5,25	5,4
2006	3,5	3,75	4	4,25
2005	5	5	5	5
2004	3,5	3,5	3,5	3,5
2003	3,25	3,1	2,5	2
2002	3,45	3,25	3,25	3,25

## Belastingrente

Periode	%
1-3-2015 tot 1-3-2016	8,05
1-9-2014 tot 1-3-2015	8,15
1-4-2014 tot 1-9-2014	8,25
1e kwartaal 2014	3,00
2013	3,00
2e halfjaar 2012	3,00
1e halfjaar 2012	4,00

Stap 1\_Data

Stap 2\_Lumpsum berekening

Rente

Dropdown (to hide)



7									
A	B	C	D	E	F	G	H	I	J
[% belastin	[jaren afsc	[% rente]	[% boete]	[kwalificati	[restwaard	[afschrijver	[kwalificatie]		
25,0%	15	4,0%	0%	zuiver	0%	2009	1		
25,5%	16		5%	onzuiver	5%	2010	2		
	17		10%		10%	2011	3		
	18		15%		15%	2012	4		
	19		20%		20%	2013	5		
	20		25%		25%	2014	6		
	21		30%				7		
	22		35%				8		
	23		40%				9		
	24		45%				10		
	25		50%						
			55%						
			60%						
			65%						
			70%						
			75%						
			80%						
			85%						
			90%						
			95%						
			100%						

## Toelichting op rekenmodel TWA

Versie 4 november 2015

### Inleiding

Het rekenmodel is een intern rekenmodel dat de lijn van het mogelijke correctievoorstel aangeeft:

Het rekenmodel zet het rentevoordeel van de TWA-afschrijving af tegen een reguliere afschrijving over een zelf in te vullen looptijd, contant gemaakt over de looptijd.

Hieronder volgen enkele aandachtspunten.

### Belangrijke uitgangspunten bij het model

- Exploitatieresultaten zitten niet opgenomen in het model. Hiervoor zal separaat een correctie moeten worden gemaakt, indien nodig.
- Eventuele carry-back moet handmatig gevuld worden.
- Het model gaat voor de reguliere afschrijving uit van lineaire afschrijvingen. Inmiddels heeft afstemming plaatsgevonden of eventueel degressieve afschrijving zou moeten worden opgenomen. Er is besloten dit niet te doen.

### Werkblad 'stap 1 Data'

Het rekenmodel start met werkblad 'stap 1 Data'. Dit werkblad moet eerst gevuld worden voordat naar de lumpsumberekening kan worden overgestapt. De meeste velden in dit blad spreken voor zich. Een paar belangrijke:

- De keuze 'zuiver' of 'onzuiver' is essentieel. Feltelijk geef je hier aan of je akkoord bent of niet akkoord bent met de TWA. Bij 'zuiver' wordt het zuivere deel niet meegenomen in de lumpsumberekening. Het 'onzuivere' deel uiteraard wel.  
Overigens zal in de toerekening van de TWA naar de jaren het zuivere deel eerst worden toegerekend. De redenatie daarbij is: het deel dat terecht is geclaimd, kan dan ook direct geclaimd worden en hoeft bijvoorbeeld niet naar rato over de jaren verdeeld te worden.
- WA op basis VBK/CP versus gestort kapitaal. Hieruit blijkt dat de discussie VBK of CP niet in het model zit. Mocht de discussie spelen dan moet deze moet dus vooraf zijn geslecht om het veld WA op basis VBK/CP te kunnen vullen. Bij WA op basis VBK/CP gaat het om het maximaal mogelijke te claimen bedrag aan TWA.  
Verder is 'gestort kapitaal' te vermenigvuldigen met 4. Dit is slechts een relevant veld als niet volledig aan de stortingsverplichting is voldaan (niet vullen indien niet van toepassing heeft geen verdere consequenties). Als beide velden wel gevuld zijn, dan wordt in de verdere berekening uitgegaan van de laagste van de twee. Dit bedrag wordt overgenomen in het veld 'maximale WA'.
- De maximale WA moet daarna per schip handmatig verdeeld worden over de jaren waarin deze geclaimd had kunnen worden. Op basis van de toegekende kwalificatie 'zuiver' of 'onzuiver' wordt de TWA dan weggeschreven naar de velden J15 en J16 (zuivere WA en onzuiver WA). Veld J17 is een controleveld om vast te stellen dat de gehele WA is verdeeld over de jaren. Dit veld moet dus op 0 uitkomen.
- De basisdata voor de berekening van de reguliere afschrijvingen moeten gevuld worden vanaf kolom R. In deze kolom moet het investeringsbedrag voor de reguliere afschrijvingen gevuld worden. In kolom S de restwaarde. Laatste stap is het vullen van het jaar van levering. Dat is leading voor de start van de afschrijvingen. Afspraak is daarbij dat als de levering voor juli van het betreffende jaar plaatsvindt, dat dat dan ook het jaar van levering is voor het model. Vindt de levering na 1 juli van het betreffende jaar plaats, dan is het volgende jaar het jaar van levering voor het model.
- Als alle relevante gegevens zijn gevuld, kan worden overgestapt naar werkblad stap 2 Lumpsumberekening.

### Werkblad 2 Lumpsumberekening

In het tweede werkblad staan data van blad 1 opgenomen. Er moeten echter nog meer data worden gevuld voordat de lumpsumberekening kan worden gemaakt.



- Rij 3 is essentieel. Hier moet gevuld worden in welke aangiften (jaar) de TWA daadwerkelijk is geclaimd (of een inschatting in welke jaar geclaimd gaat worden). Dit is een vermindering op de aangifte. Het bedrag moet **negatief** gevuld worden (model geeft hiervan overigens zelf een waarschuwing). Het model berekent nu zelf de TWA grondslag voor de lumpsum.  
Mocht er nog TWA-claim in latere aangiften verwerkt kunnen worden, dan spreken we daarvoor een bedrag per jaar met de investeerder af, met een kleine marge naar beneden of boven. Het bedrag nemen we op in het model. Dit zal waarschijnlijk niet vaak voorkomen.
- De rekenrente voor het contant maken moet gevuld worden in veld B13. We hebben afgesproken dat we 4% gaan hanteren. Dat is in het aangepaste model nu ook de enige keuzemogelijkheid. Mocht er in individuele jaren in speciale gevallen worden afgeweken van de rente in de eerste jaren (omdat heffingsrente in die jaren bijvoorbeeld lager was), dan kan dat in de individuele jaren worden aangepast.  
LET OP. Na individuele aanpassing werkt de standaard 4%-knop van veld B13 voor het betreffende jaar dus niet meer.
- Nu moet nog het veld B18 worden gevuld (jaren afschrijving regulier).
- Na invulling van de velden wordt de lumpsum berekend. De pelldatum waarnaar contant wordt gemaakt, is in het aangepaste model op verzoek gewijzigd van 1 januari 2015 naar 1 januari 2016.
- De eventuele boete kan in één bedrag worden gevuld in veld B41 of als percentage bij de afzonderlijke jaren.