

Overdrachtsbelasting



Heeft de overheid effectief toezicht gehouden op de tijdige en volledige ontvangst van de overdrachtsbelasting van notarissen en is deze belasting in de periode 2013-2018 tijdig en volledig ontvangen?

Inhoudsopgave

Afkorting- en begrippenlijst	0
Rapport in het kort	1
Rapport resumé.....	11
1 Over dit onderzoek	20
1.1 Inleiding.....	20
1.2 Onderzoeksvraag	21
1.3 Onderzoek verantwoording.....	21
1.4 Reikwijdte van het onderzoek.....	22
1.5 Leeswijzer	23
2 Effectiviteit toezicht op tijdige en volledige ontvangst OVB	24
2.1 Inleiding.....	24
2.2 Criteria voor effectief toezicht	24
2.3 Toezicht bij elke voldoening op aangifte	27
2.4 Periodiek toezicht.....	32
3 Tijdigheid ontvangen OVB in de periode 2013-2018	41
3.1 Inleiding.....	41
3.2 Tijdigheid ontvangen OVB	41
3.3 Sancties bij te late aangifte/betaling.....	43
3.3.1 Verzuimboete.....	43
3.3.2 Vergrijpboete	45
4 Volledige ontvangst verschuldigde OVB in de periode 2013-2018.....	48
4.1 Inleiding.....	48
4.2 Volledige ontvangst van de verschuldigde OVB	48
4.3 Sancties bij geen aangifte/betaling	52
5 Conclusies en aanbevelingen	54
5.1 Conclusies.....	54
5.2 Aanbevelingen.....	55
6 Hoor en wederhoor	58
6.1 Ambtelijk hoor en wederhoor	58
6.2 Bestuurlijk hoor en wederhoor	59
7 Nawoord	60

Afkortingen- en begrippenlijst

ALL	Algemene Landsverordening Landsbelastingen P.B. 2016, no. 78.
AO/IC	Administratieve Organisatie en Interne Controle
DWJZ	Directie Wetgeving en Juridische Zaken
GOS	Geïntegreerd Ontvangerssysteem Geautomatiseerd systeem van de Ontvanger der Belastingen
I.c.	In casu
Inspectie	Inspectie der Belasting
Inspecteur	Inspecteur der Belasting
I.p.v.	In plaats van
Kadaster	Stichting Kadaster & Openbare Registers
Mln.	Miljoen
MTS	Multi Tax Solution Geïntegreerd Belastingadministratiesysteem dat de Belastingdienst bezig is in te voeren.
Ontvanger	Ontvanger der Belastingen
OVB	Overdrachtsbelasting
Overdrachtsbelasting verordening	Overdrachtsbelastingverordening 1908. P.B. 1908, no. 49, zoals laatstelijk gewijzigd bij P.B. 2016, no. 78.
OZB	Onroerendzaakbelasting
Registratieverordening	Registratieverordening 1908. P.B. 1908, no. 47 zoals laatstelijk gewijzigd bij P.B. 2013, no. 50.
t.b.v.	ten behoeve van
Vs.	versus

Begrippenlijst

Soll positie OVB	Overdrachtsakten die zijn verleden waarvoor voldoening op aangifte van OVB dient plaats te vinden.
Ist positie OVB	Overdrachtsakten waarvoor voldoening op aangifte van OVB heeft plaatsgevonden.
Verzuimboete	Een verzuimboete is een boete die door de inspecteur aan een notaris kan worden opgelegd indien een aangifte én de betaling daarvan niet binnen de gestelde termijn hebben plaatsgevonden.
Vergrijpboete	Een vergrijpboete kan door de inspecteur worden opgelegd indien het aan opzet of grove schuld te wijten is dat belasting welke op aangifte moet worden voldaan niet binnen de gestelde termijn is betaald.
Grove schuld	Grove schuld is een in laakbaarheid aan opzet grenzende mate van verwijtbaarheid en omvat mede grove onachtzaamheid

Rapport in het kort

Samenvatting

De overheid voldoet in haar behoefte aan financiële middelen door het innen van belastingen. Daarbij is het van belang dat de burger ziet dat de overheid de wet handhaaft en belastingplichtigen gelijk behandelt. De overheid zou niet geloofwaardig zijn indien van bepaalde groepen belastingplichtigen verwacht wordt dat zij (op tijd) hun verschuldigde belastingen betalen terwijl andere groepen daarmee wegblijven. Een geloofwaardige overheid is belangrijk om te bevorderen dat burgers de wet naleven.

De Rekenkamer heeft een onderzoek verricht naar de OVB die de notarissen behoren te voldoen en wat in werkelijkheid door hen is voldaan.

Notarissen verlijden diverse akten, waaronder akten van overdracht van onroerende zaken en schepen (hierna objecten). Over deze overdrachtsakten is OVB verschuldigd door de verkrijgers (kopers) van de objecten.¹ De verkrijgers behoren de verschuldigde OVB aan de notaris te geven. Deze behoort op zijn beurt de verschuldigde OVB binnen een wettelijke voorgeschreven termijn op aangifte te voldoen. Een notaris behoort bij het verlijden van overdrachtsakten te zorgen dat hij voldoende geld of zekerheid ontvangt voor de verschuldigde OVB. In de belastingwet is geregeld dat indien de verschuldigde OVB niet, gedeeltelijk of niet tijdig is ontvangen de Inspectie een naheffingsaanslag, met een eventuele boete, oplegt aan de betrokken notaris.

Voor het onderzoek naar de OVB heeft de Rekenkamer de volgende onderzoeksvraag geformuleerd:

Heeft de overheid effectief toezicht gehouden op de tijdige en volledige ontvangst van de OVB van notarissen en is deze belasting in de periode 2013-2018 tijdig en volledig ontvangen?

¹ NB. Vanaf 1 augustus 2016 vallen schepen niet meer hieronder (P.B. 2016, no. 37, artikel VII, letters A, B en C).

Hierna zijn de conclusies en bevindingen samengevat weergegeven.

Effectiviteit toezicht op tijdig en volledige ontvangst OVB

De belangrijkste bevindingen over het toezicht zijn:

- a. De controle van de juistheid van de waarde van de OVB vindt niet tijdig en structureel plaats.
- b. Er zijn niet structureel naheffingsanslagen aan notarissen opgelegd voor te laag of niet betaalde OVB. Volgens de Inspectie zijn in de onderzochte periode aan één notaris aanslagen opgelegd. In dit geval zijn, mede i.v.m. een onderzoek, vergrijpboetes opgelegd. Verder lopen er opdrachten voor boekenonderzoeken bij een aantal notarissen.
- c. Door een gebrek aan personele capaciteit kan het maanden duren voordat de overdrachtsakten, waarvoor voldoening op aangifte heeft plaatsgevonden, worden geregistreerd. Bovendien fungeert het register als een archiefsysteem en kunnen dus geen bewerkingen worden uitgevoerd om de benodigde informatie voor het doen van aansluitingen daaruit te halen.
- d. Er zijn geen verzuimboetes opgelegd indien de OVB niet tijdig is betaald. De Inspectie heeft toegelicht dat er geen systeem is voor het digitaal bijhouden van de ingediende aangiften OVB waarbij aanslagen met boetes per akte op een structurele wijze met telling van de verzuimreeks² automatisch kunnen worden verwerkt.
- e. Er is periodiek niet (per notaris) vastgesteld welke overdrachtsakten zijn verleden, inclusief van OVB vrijgestelde overdrachten, en waarover dus aangifte op voldoening had moeten plaatsvinden. De twee mogelijke bronnen om periodiek de verschuldigde OVB per notaris vast te kunnen stellen zijn niet benut of konden niet worden benut. Deze omvatten:
 - i. De repertoria van de notarissen³.
 - Er is niet erop toegezien dat de notarissen de repertoria tijdig, elk kwartaal, aanbieden zodat de Inspectie tijdig over deze kan beschikken. Voor de periode 2013-2018 was slechts 5% van de repertoria tijdig ontvangen, 58% was te laat ontvangen en 37% was ultimo 2019 nog niet ontvangen.

² NB. Volgens de wet hangt de hoogte van de verzuimboete af van het aantal keren dat eerder is verzuimd om (tijdig of volledig) te betalen.

³ Een repertorium is een doorlopend register waarin de notaris dagelijks de akten die worden opgemaakt moet bijhouden.

Op grond van de wet had totaal NAf. 2,4 mln. aan boetes opgelegd kunnen worden wegens het te laat of helemaal niet aanbieden van de repertoria.

- Door de (wettelijk voorgeschreven) wijze waarop akten in de repertoria zijn vastgelegd én het feit dat de repertoria (eveneens wettelijk voorgeschreven) in hardkopie vorm worden aangeboden i.p.v. digitaal, is het niet eenvoudig vast te stellen welke overdrachtsakten in een bepaalde periode zijn verleden en waarover dus aangifte op voldoening had moeten plaatsvinden.

ii. Het bestand van het Kadaster.

- Notarissen zijn wettelijk verplicht om door hen verleden overdrachtsakten door het Kadaster te laten registreren. Op grond van deze registratie kan de Inspectie periodiek vaststellen over welke overdrachtsakten voldoening op aangifte van OVB moet plaatsvinden. De Inspectie heeft eerder informatie in het kader van de OZB verzocht en betaald en verwacht ook in het kader van de OVB te moeten betalen. Het Kadaster is namelijk van mening dat zij kostendekkend moet werken daar zij niet wordt gesubsidieerd. Zij verstrekt informatie dus niet kosteloos aan de Inspectie, ondanks de wettelijke verplichting daartoe vanaf 2016.
- Het Kadaster schrijft een registergoed (en dus de overdrachtsakten) steeds met hetzelfde unieke nummer in terwijl de Inspectie de overdrachtsakten, die bij voldoening op aangifte worden aangeboden, met het aktenummer registreert. Daardoor zal een eenvoudige afstemming tussen deze bestanden, om vast te stellen welke verschuldigde OVB al dan niet (tijdig) is voldaan, niet mogelijk zijn.

Doordat niet is vastgesteld welke overdrachtsakten zijn verleden, en waarover dus voldoening op aangifte had moeten plaatsvinden, kon ook geen vergelijking plaatsvinden met de overdrachtsakten waarvoor wel voldoening op aangifte heeft plaatsgevonden, noch follow up worden gegeven aan afwijkingen.

De door de Inspectie opgegeven oorzaak van het gebrek aan (tijdig) toezicht is een tekort aan personeel. Na 10 oktober 2010 zou er één belastingorganisatie ontstaan waarbij alle belastingonderdelen samengevoegd zouden worden. Verwacht werd dat dan minder personeel nodig zou zijn. Daarom was de leiding terughoudend om vast personeel aan te trekken. Ook zou een combinatie van vacaturestop, noodzakelijke opleidingen van de medewerkers van de afdeling gedurende de periode 2014-2018 én de start van het project OZB vanaf 2014 tot nu, van invloed zijn geweest. Daardoor had namelijk de beschikbare capaciteit ook niet gebruikt kunnen worden voor het

handmatig verwerken van de gegevens van alle notarissen voor het structureel opleggen van aanslagen met verzuimboetes.

Het onderzoek betreffende het toezicht heeft doorgelopen tot het eerste kwartaal van 2020. De bevindingen waren tot die datum ongewijzigd.

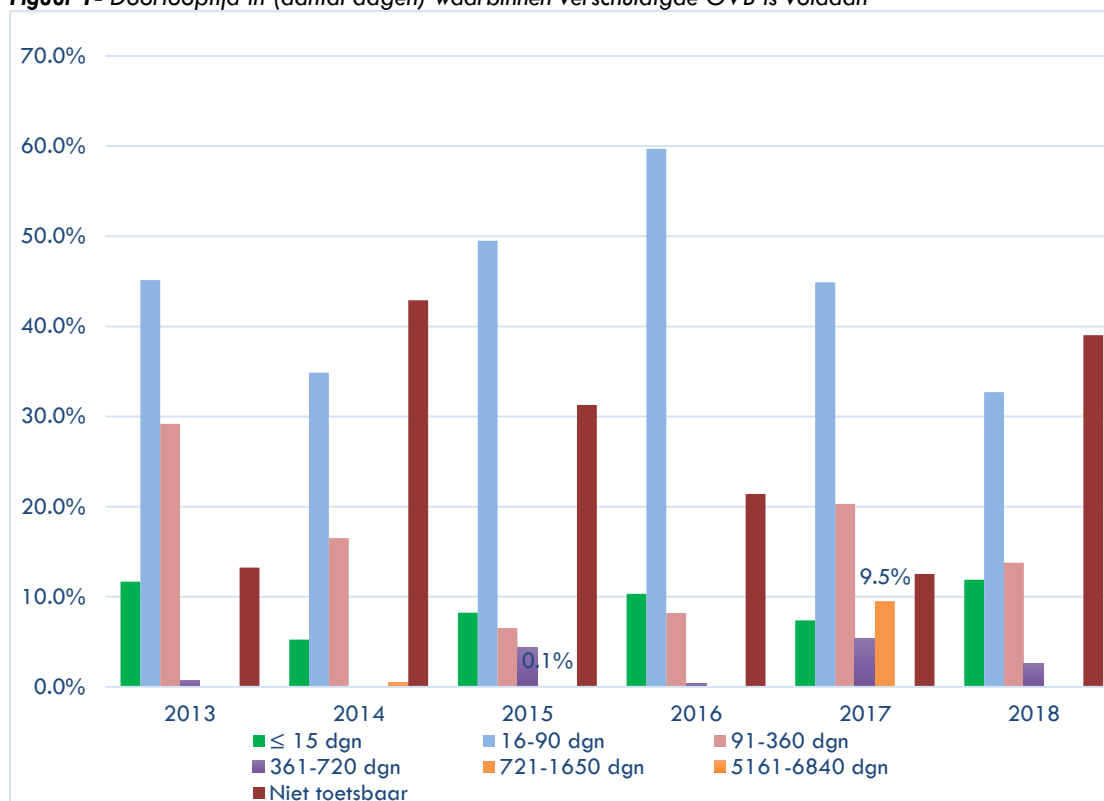
Tijdigheid ontvangen OVB

In de periode 2013-2018 is een totaalbedrag van NAf. 108,8 mln. aan OVB ontvangen van de notarissen. Het onderzoek naar de tijdigheid van deze ontvangsten geeft de volgende uitkomsten:

- Van NAf. 28,8 mln. was de tijdigheid van de ontvangst niet toetsbaar (van NAf. 28,7 mln. zijn de onderliggende aangiften/akten niet aangetroffen en van het restant waren de datums van de akten onleesbaar op de aangifte).
- NAf 9,9 mln. is tijdig, binnen 15 dagen ontvangen.
- De onderstaande bedragen zijn te laat ontvangen aangezien ze na 15 dagen zijn ontvangen. Het gaat om:
 - NAf. 48,2 mln. dat binnen 16-90 dagen is ontvangen;
 - NAf. 16,9 mln. dat binnen 91-360 is dagen ontvangen;
 - NAf. 2,7 mln. dat binnen 361-720 dagen is ontvangen;
 - NAf. 2,2 mln. dat binnen 721-1650 dagen is ontvangen;
 - NAf. 77.000 dat binnen 5161-6840 dagen is ontvangen.

In de volgende figuur zijn de uitkomsten per jaar percentueel weergegeven.

Figuur 1- Doorlooptijd in (aantal dagen) waarbinnen verschuldigde OVB is voldaan



De grafiek laat onder meer zien dat in 2017 een relatief hoog percentage van de ontvangsten (9,5%) aanmerkelijk laat is geweest, namelijk tussen 721-1650 dagen nadat de schuld was ontstaan. Dit komt omdat in dat jaar één notaris over meerdere oudere jaren de verschuldigde OVB heeft voldaan.

Op grond van de wet had de Inspectie minimaal NAf. 2,8 mln. en maximaal NAf. 8,6 mln. aan verzuimboetes kunnen opleggen wegens te late betaling. Dit is niet gebeurd. Indien onderzocht en bewezen dat de te late betaling te wijten is aan grove schuld had, in plaats van verzuimboetes, minimaal NAf. 17,5 mln. en maximaal NAf. 35 mln. aan vergrijpboetes opgelegd kunnen. In geval van bewezen opzet had minimaal NAf. 35 mln. en maximaal NAf. 70,1 mln. aan vergrijpboetes opgelegd kunnen worden. De boetebedragen zijn indicaties van wat minimaal en maximaal mogelijk is. In de praktijk kan de hoogte van een opgelegde boete door andere factoren, zoals een schikking of een rechterlijke uitspraak, worden gewijzigd.

Volledige ontvangst verschuldigde OVB

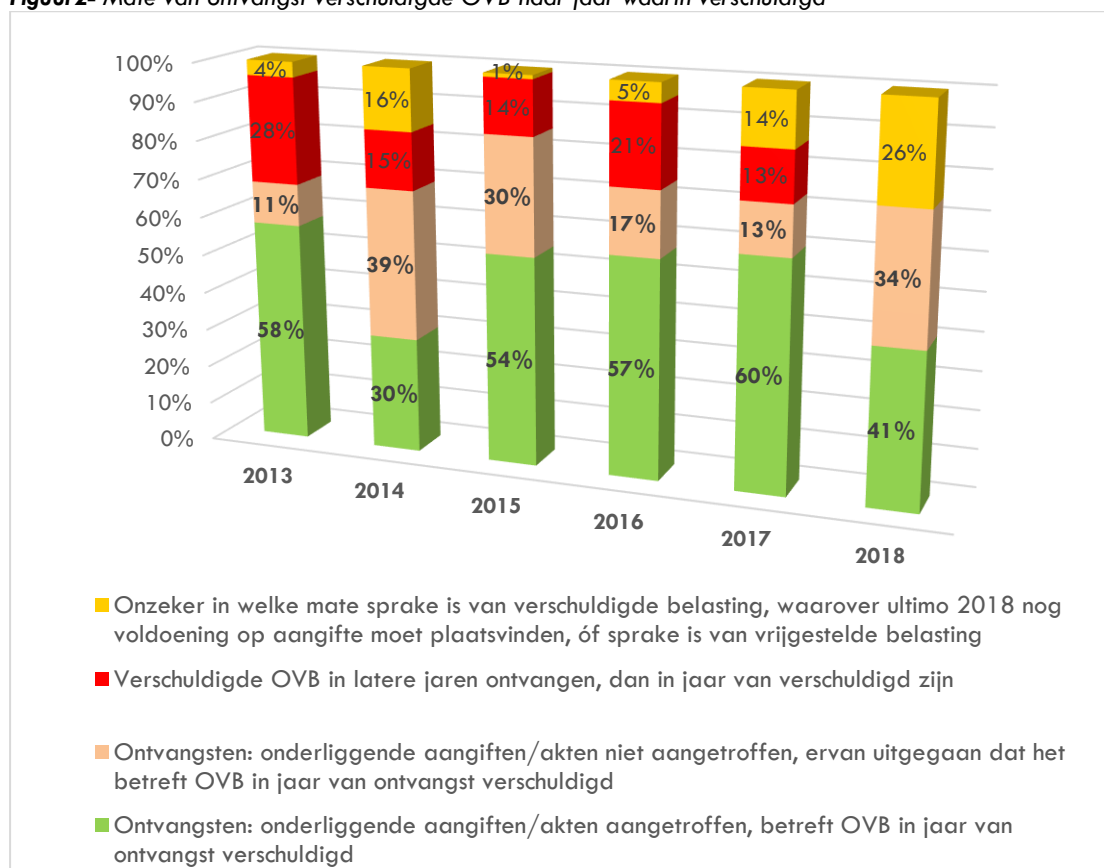
Op basis van informatie van het Kadaster is over de periode 2013-2018 een bedrag van NAf. 120,1 mln. aan verschuldigde OVB, inclusief vrijgestelde OVB berekend,

uitgaande van 4% OVB. Niet het gehele bedrag betreft verschuldigde OVB omdat wettelijk voor bepaalde overdrachten geen OVB is verschuldigd.

De overheid heeft in genoemde periode zeker Naf. 60 mln. aan OVB ontvangen in het jaar waarin het was verschuldigd en zeker Naf. 17,6 mln. niet ontvangen in het jaar waarin het was verschuldigd. Dit bedrag kan hoger zijn als een ontvangen bedrag van Naf. 28,8 mln., waarvoor geen onderliggende documenten zijn aangetroffen, niet in het jaar waarin verschuldigd is ontvangen, maar daarna.⁴ Ten slotte kon voor een bedrag van Naf. 13,7 mln. niet worden vastgesteld of dit vrijgestelde OVB betref of verschuldigde OVB die niet is ontvangen.

In de volgende grafiek zijn de uitkomsten per jaar percentueel weergegeven.

Figuur2- Mate van ontvangst verschuldigde OVB naar jaar waarin verschuldigd



⁴ NB. Totaal is in de onderzoeksperiode Naf. 108,8 mln. aan OVB ontvangen. Naast het bedrag van Naf. 88,8 mln. (Naf. 60 mln. plus Naf. 28,8 mln.) betreft dit Naf. 2,4 mln. en Naf. 17,6 mln. aan OVB. Het bedrag van Naf. 2,4 mln. was vóór 2013 verschuldigd en maakt dus geen deel uit van de Naf. 120,1 mln. Het bedrag van Naf. 17,6 mln. is ontvangen ná het jaar waarin de OVB verschuldigd was. Deze ontvangsten maken per jaar dus geen deel uit van de Naf. 88,8 mln. maar wel van de Naf. 120,1 mln.

Uit de grafiek blijkt onder meer dat in alle jaren in belangrijke mate onzeker was of de OVB volledig was ontvangen in het jaar waarin verschuldigd.

Bij de berekening van de mogelijke hoogte van de verzuimboetes of vergrijpboetes voor niet tijdige voldoening op aangifte is al rekening gehouden met het bedrag van NAf. 17,6 mln. dat te laat is voldaan. Over het bedrag van NAf. 13,7 mln. kon geen berekening van boete plaatsvinden omdat onzeker is of dit verschuldigde OVB betreft.

Tot slot heeft één notaris in de periode 2014-2016 nihil betaald aan verschuldigde OVB. In 2017 en 2018 is wel wat betaald maar dit betrof in eerdere jaren verschuldigde OVB. Een andere notaris heeft in 2013 alleen over oudere jaren verschuldigde OVB voldaan.

Conclusies

De Rekenkamer heeft de volgende conclusies getrokken:

1. **Er is in de periode 2013-2018 geen effectief toezicht gehouden op de tijdige en volledige ontvangst van de verschuldigde OVB.** Onder andere heeft de overheid nagelaten om boetes op te leggen indien notarissen hun repertoria niet tijdig indienden. Minimaal NAf. 2,4 mln. aan boetes is niet opgelegd. Ook zijn niet structureel naheffingsaanslagen met eventuele verzuimboetes opgelegd. Evenmin is structureel onderzocht of bij niet (tijdig) voldoen sprake was van opzet of grove schuld en dus naheffingsaanslagen met vergrijpboetes moesten worden opgelegd. In de onderzochte periode zijn aan 1 notaris naheffingsaanslagen inclusief boetes opgelegd en er lopen nog boekenonderzoeken naar een aantal notarissen.
2. **In de onderzochte periode is het merendeel van de ontvangen OVB niet tijdig geweest.** Van de NAf. 108,8 mln. aan ontvangen OVB was circa NAf. 70,1 mln. te laat, NAf. 9,9 mln. tijdig en kon van NAf. 28,8 mln. de tijdige ontvangst niet worden vastgesteld omdat onderliggende stukken ontbraken. Voor het te laat betalen had tussen de NAf. 2,8 mln. en NAf. 8,6 mln. aan verzuimboetes kunnen worden opgelegd. Indien grove schuld was bewezen tussen de NAf. 17,5 mln. en NAf. 35 mln. en bij bewezen opzet tussen de NAf. 35 mln. en NAf. 70,1 mln.

Ook is in deze periode de per jaar verschuldigde OVB niet volledig ontvangen of was de volledige ontvangst niet zeker. Van de NAf. 120,1 mln. aan berekende OVB over verleden overdrachtsakten is NAf. 60 mln. volledig ontvangen in het jaar waarin verschuldigd. NAf. 17,6 mln. is niet volledig ontvangen. Van NAf. 28,8 mln. kon niet worden vastgesteld of het is ontvangen in het jaar waarin verschuldigd omdat

onderliggende documenten ontbraken. Van NAf. 13,7 mln. is onzeker of sprake was van vrijstelling van OVB of van niet betaalde verschuldigde OVB. Een ernstige tekortkoming is tot slot dat een notaris in 2014-2016 nihil aan verschuldigde OVB heeft betaald en in 2017 en 2018 wel wat heeft betaald maar over oudere jaren. Een andere notaris heeft in 2013 alleen over oudere jaren OVB betaald. Het tekort aan personeel en de geringe mate van digitalisering van de benodigde informatie heeft in belangrijke mate bijgedragen aan het ontbreken van effectief toezicht. Ook een onvoldoende basis voor toezicht, zoals het niet kunnen vaststellen van de verleden overdrachtsakten en niet kunnen vaststellen van welke overdrachtsakten voldoening op aangifte heeft plaatsgevonden, hebben daarbij een belangrijke rol gespeeld.

Als gevolg van het ontbreken van effectief toezicht heeft de overheid niet bevorderd dat:

- de betrokken notarissen zorgvuldig ‘compliance’ gedrag vertonen en dus tijdig en volledig betalen;
- de overheid tijdig kan beschikken over haar belastinginkomsten;
- de overheid kan beschikken over extra inkomsten door boetes op te leggen;
- gelijke behandeling van belastingplichtigen wordt nagestreefd en bereikt.

De Rekenkamer doet de volgende aanbevelingen aan de minister van Financiën:

1. Voer ook voor de OVB de nodige digitalisering door bij de Inspectie: De Inspecteur heeft in het kader van ambtelijk hoor en wederhoor vermeld dat in het nieuwe IT platform is gestart met de procesbeschrijving en de noodzakelijke aanpassingen aan het huidige proces. De bedoeling is dat het proces online moet gaan plaatsvinden met de noodzakelijke aansluiting tussen de informatie uit de repertoria met de gedane aangiften. De bouw van een applicatie voor het automatiseren van het werkproces voor de OVB is opgenomen in de planning van het nieuwe IT platform.
2. Creëer een basis voor effectief toezicht door:
 - a. afspraken te maken met de minister van VVRP en het Kadaster over het gratis periodiek (per notaris) digitaal verstrekken van de ingeschreven overdrachtsakten aan de Inspectie;
 - b. afspraken te maken met de notarissen dat zij:
 - i. hun repertoria periodiek digitaal aanbieden aan de Inspecteur. Voorgesteld wordt om een beroep op het vrijwillig digitaal aanbieden totdat dit wettelijk is geregeld;

- ii. jaarlijks de Inspecteur schriftelijk te informeren dat de wettelijk voorgeschreven overdracht van hun repertorium aan de Griffie van het Gerecht heeft plaatsgevonden.⁵
 - c. afspraken te maken met het Kadaster en de notarissen over de:
 - i. eenduidige codering van de overdrachtsakten zodat aansluiting tussen de repertoria, het register van het Kadaster en het registratieregister voor akten van de Inspectie mogelijk is;
 - ii. te gebruiken systemen zodat de onderlinge communicatie en dus aansluiting eenvoudig kan gebeuren. Indien de betrokkenen verschillende software-programma's gebruiken zou bijvoorbeeld een API-koppeling overwogen moeten worden.
 - d. de AO/IC procedure voor de OVB te laten actualiseren en daarbij rekening te houden met zowel de wettelijke voorschriften als de feitelijke situatie. I.c. stel een procedure op die uitvoerbaar is gezien de omstandigheden.
 - e. de wetgeving aan te passen zodat notarissen digitaal hun repertoria verstrekken aan de Inspectie.
 - f. er op toe te zien (door zich daarover periodiek te laten informeren) dat de Inspectie periodiek vaststelt dat de repertoria zijn ontvangen én de informatie tijdig vastlegt. Indien digitaal ontvangen zal er minder capaciteit daarvoor nodig zijn.
 - g. Het registratieregister voor akten zodanig in te richten dat bewerkingen mogelijk zijn en de nodige informatie voor aansluitingen daaruit kan worden ontleend.
- 3. Ga na of de wetgeving nog actueel is gezien de ouderdom en gewijzigde omstandigheden, zoals de toegenomen aantallen akten, en ga na of de oorspronkelijk weggelegde rol voor de Inspectie om akten te registreren nog actueel en haalbaar is.
- 4. Zie erop toe dat de Inspecteur periodiek managementrapportages opstelt over de uitvoering van het toezicht en deze verstrekt aan de minister.

Tot slot beveelt de Rekenkamer de Staten aan om er op toe te zien dat de minister van Financiën:

1. maatregelen treft om de gesignaleerde tekortkomingen in het toezicht op te heffen.

⁵ NB. Bij de overdracht aan de Griffie behoort de notaris het repertorium van de akten die hij gedurende het afgelopen jaar heeft verleden voor echt te verklaren en dient de Inspecteur daarvan op de hoogte gesteld te worden.

2. waar nog mogelijk onderzoekt of de niet of niet tijdig ontvangen OVB het gevolg was van opzet of grove schuld of kwade trouw en de wettelijk mogelijke boetes daarvoor oplegt;
3. de Staten informeert over het plan en tijdlijn om tekortkomingen op te heffen en regelmatig over de voortgang rapporteert.

Rapòrt resumé

Resúmen

Ta mediante kobransa di impuesto Gobièrnu ta optené e medionan finansiero ku e tin mester, i ta importante pa e siudadano mira ku Gobièrnu ta hasi esei konforme lei i dunando tur pagadó di impuesto un trato igual. Gobièrnu lo no tin kredibilitat si e eksigí pa sierto grupo paga nan debe (na tempu), mientras ku otro grupo di pagadó di impuesto por keda sin kumpli i no haña konsekuensia. Ta importante pa Gobièrnu tin kredibilitat, ya ku esei ta stimulá e siudadanonan pa kumpli ku lei.

Kontraloria a hasi un investigashon di loke e notarionan lo mester a paga na impuesto di traspaso di propiedat (na hulandes, *overdrachtsbelasting*, òf OVB) i loke nan a paga realmente.

Un notario ta pasa diferente tipo di akta, manera akta di traspaso di propiedat inmóbil i barku (di awor padilanti: 'e opheto'). Esun ku optené e opheto (e kumpradó), tin ku paga OVB riba e akta di traspaso.⁶ E kumpradó mester entregá e pago di OVB na e notario i e notario na su turno mester paga e OVB denter di un plaso fihá den lei, inmediatamente na momento ku e hasi e deklarashon. Ora un notario pasa un akta di traspaso, e mester sòru di risibí sufisiente sèn òf garantia pa e impuesto di traspaso ku e lo mester paga. Lei di impuesto ta stipulá ku si e pago di OVB òf parti di dje no sosodé na tempu, Inspekshon di Impuesto lo imponé un kobransa adishonal (*naheffingsaanslag*) riba e notario en kuestion, eventualmente ku un but aserka.

Pa e investigashon di OVB, Kontraloria a formulá e siguiente pregunta di investigashon:

Gobièrnu a kontrolá na un manera efektivo si ta risibiendo pago di impuesto di traspaso na tempu i kompleto for di e notarionan, i a risibí pago di e impuesto akí na tempu i kompleto den e periodo di 2013-2018?

Aki ta sigui un resúmen di e konklushon- i resultadonan di e investigashon.

⁶ For di 1 di ougùstùs 2016, OVB no ta konta mas pa barku (P.B. 2016, no. 37, artíkulo VII, lèter A, B i C).

Efektivitat di e kontrol di pago na tempu i kompleto di OVB

E resultadonan prinsipal relashoná ku e kontrol ta lo siguiente:

- a. No ta kontrolá na tempu i strukturalmente si e montante di OVB ta korekto.
- b. No a imponé kobransa adishonal strukturalmente riba e notarionan pa OVB no pagá òf inkompleto. Segun Inspekshon di Impuesto, ta un di e notarionan so a haña *aanslag* den e periodo investigá. Den e kaso ei, entre otro den kuadro di un investigashon, a imponé but pa negligensia. Fuera di esei, tin òrdu di ouditoria andando serka algun notario.
- c. Debí na falta di kapasidat riba tereno di personal, tin biaha ku diferente luna ta pasa promé ku registrá un akta di traspaso unabes ku e deklarashon ku pago inmediato (*voldoening op aangifte*) a tuma lugá. Fuera di esei, debí ku e registro ta fungi komo un sistema di archivo, no por prosesá e datonan pa por saka e informashon ku tin mester pa hasi rekonsiliashon finansiero.
- d. No a imponé niun but pa inkumplimentu den e kasonan di pago di OVB ku no a sosodé na tempu. Inspekshon a splika ku nan no tin un sistema digital pa atministrá e deklarashonnan di OVB entregá, ku nan por usa pa prosesá e kobransanan ku but pa kada akta na un manera struktural i outomátiko, i ku ta tene un konteo di tur e kasonan di inkumplimentu.⁷
- e. No a determiná periódikamente kua ta e aktanan di traspaso ku (kada notario) a pasa, inkluso esunnan ku dispensashon di OVB, pa por sa kua ta e deklarashonnan ku pago inmediato ku lo mester a tuma lugá. E dos fuentenan ku por usa pa determiná kuantu OVB kada notario mester a paga pa kada periodo sea no a wòrdu utilisá òf no por a wòrdu utilisá. Ta trata akí di:
 - i. E repertorionan di notario⁸
 - No a kontrolá si e notarionan ta entregá nan repertorionan na tempu, kada kuartal, pa Inspekshon di Impuesto por disponé di nan na tempu. Den e periodo di 2013-2018, ta 5% di e repertorionan so a wòrdu risibí na tempu. A risibí 58% lat i, na fin di 2019, tabatin 37% ku no a risibí ainda. Pa lei, por a imponé un total di NAf. 2,4 mion na but pa repertorio entregá lat òf ku no a wòrdu entregá mes.
 - Debí na e forma ku (pa lei) e aktanan mester wòrdu registrá den e repertorionan, i e echo ku (tambe pa lei) e repertorionan mester wòrdu

⁷ NB. Pa lei, e montante di e but pa inkumplimentu ta dependé di kuantu biaha a keda sin paga (na tempu) kaba den pasado.

⁸ Un repertorio ta un registro kontinuò kaminda e notario mester registrá e aktanan ku e ta redaktá kada dia.

entregá den formato imprimí i no digital, no ta fásil pa determiná kua ta tur e aktanan di traspaso ku a wòrdu pasá den un sierto periodo i ku, pues, kua ta tur e deklarashonnan ku pago inmediato (*voldoening op aangifte*) ku lo mester a tuma lugá.

ii. Archivo di Kadaster

- Pa lei, un notario tin obligashon di laga Kadaster registrá e aktanan di traspaso ku e ta pasa. Inspekshon por usa e registro akí pa determiná periódikamente pa kua aktanan di traspaso lo mester a hasi deklarashon ku pago inmediato di OVB. Inspekshon a yega di pidi, i paga, pa informashon den kuadro di OZB, i ta premirá ku den kuadro di OVB tambe lo mester paga. Esei ta debí ku Kadaster ta di opinion ku, ya ku e no ta risibí supsidio, e mester operá di tal manera ku e ta kubri su gastunan. Debí na esei, e informashon ku e ta suministrá na Inspekshon no ta sin kosto, apesar ku for di 2016 e tin un deber hurídiko di suministrá e informashon ei.
- Kadaster ta usa semper e mesun number úniko pa registrá propiedat di registro (*registergoed*), i pues tambe e aktanan di traspaso, mientras ku na Inspekshon, e aktanan di traspaso entregá huntu ku e deklarashonnan ku pago inmediato ta wòrdu registrá bou di e number di akta. Debí na esei, no ta fásil pa rekonsiliá e dos registronan akí pa determiná kua debe di OVB a wòrdu pagá (na tempu) i kua nò.

Ya ku no a determiná kua ta tur e aktanan di traspaso ku a wòrdu pasá, pa asina por sa kua ta e deklarashonnan ku pago inmediato ku mester a sosodé, no por a kompará e informashon ei ku e lista di deklarashonnan ku pago inmediato ku sí a sosodé pa akta di traspaso, i asina traha riba e diferensianan konstatá.

Inspekshon a indiká ku e falta di kontrol (na tempu) ta debí na falta di personal. Despues di 10 di òktober 2010, lo a bin un solo organisashon di impuesto kaminda tur e diferente komponentenan di impuesto mester a bini huntu. A spera ku esei lo a hiba na un redukshon di e kantidat di personal ku tin mester. Pa e motibu ei, maneho a aktua reservá den kontratashon di personal fiho. Ademas, segun Inspekshon, un kombinashon di faktor: paro di vakatura, e echo ku tabatin empleado di e departamento ku mester a risibí preparashon den e periodo di 2014-2018, komo tambe komienso di e proyekto OZB di 2014 te awor, tabatin un efekto, ya ku debí na esei no por a usa e kapasidat disponibel ni pa prosesá e datonan di tur notario manualmente, i asina imponé, na un manera struktural, kobransa ku but pa inkumplimentu.

E investigashon riba tereno di kontrol a sigui te den e promé kuartal di 2020. Te na e momento ei, no tabatin cambio den e resultadonan.

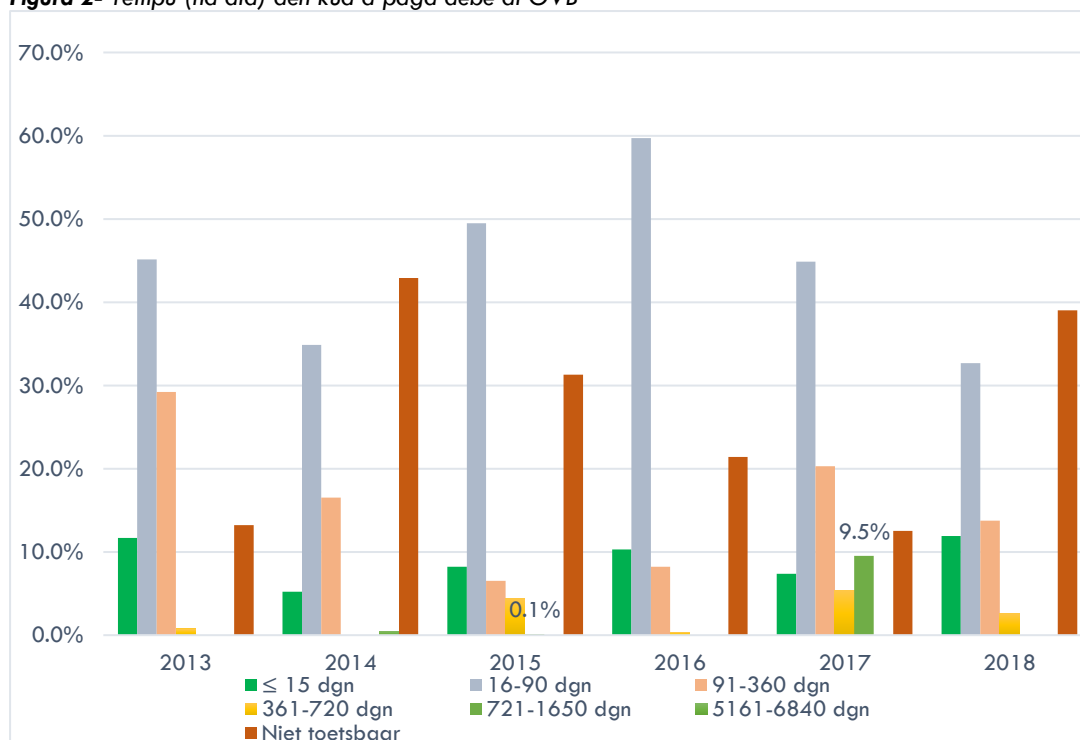
Pago di OVB risibí na tempu

Den e periodo di 2013-2018, a risibí, na tur, un suma di NAF. 108,8 mion na pago di OVB for di e notarionan. A investigá si e pagonan akí a sosodé na tempu i e resultadonan ta lo siguiente:

- Pa NAF. 28,8 mion, no tabatin moda di determiná si e pagonan a drenta na tempu. (Pa loke ta NAF. 28,7 mion, no por a haña e deklarashonnan/aktanan korespondiente i, pa e resto, fecha di e akta riba e papel di deklarashon tabata ilegibel).
- A risibí Naf. 9,9 mion na tempu, esta, denter di 15 dia.
- E sobrá pagonan a drenta lat, ya ku a risibí nan despues di 15 dia. Ta trata aki di:
 - NAF. 48,2 mion risibí denter di 16-90 dia;
 - NAF. 16,9 mion risibí denter di 91-360 dia;
 - NAF. 2,7 mion risibí denter di 361-720 dia;
 - NAF. 2,2 mion risibí denter di 721-1650 dia;
 - NAF. 77.000 risibí denter di 5161-6840 dia.

Den e siguiente figura, por mira e resultadonan porsentualmente pa kada aña.

Figura 2- Tempu (na dia) den kua a paga debe di OVB



Entre otro e gráfiko ta mostra ku, na 2017, un porsentahe relativamente haltu di e pagonan (9,5%) a drenta bastante lat, esta, 721-1650 dia despues ku a generá e debe. Esei ta debí ku, den e aña ei, tabatin un notario ku a paga algun debe di OVB ku a data di diferente aña anterior.

Pa lei, Inspekshon lo por a imponé un mínimo di NAf. 2,8 mion i un máximo di NAf. 8,6 mion na but pa inkumplimentu, debí na pago lat. Esei no a sosodé. Si lo a investigá ku e pagonan lat tabata debí na negligensia grave, i si esei lo a keda probá, na lugá di but pa inkumplimentu lo por a imponé but pa negligensia na un balor mínimo di NAf. 17,5 mion i máximo di NAf. 35 mion. Si lo a keda probá ku e inkumplimentu tabata intensional, lo por a imponé un mínimo di NAf. 35 mion i un máximo di NAf. 70,1 mion na but pa negligensia. Ta menshoná e montantenan akí komo indikashon di e sumanan mínimo i máximo di but ku lo por a imponé. Den práktika, tin mas faktor ku por influensia e montante di un but, manera un areglo òf un sentensia di hues.

Pago completo di debe di OVB

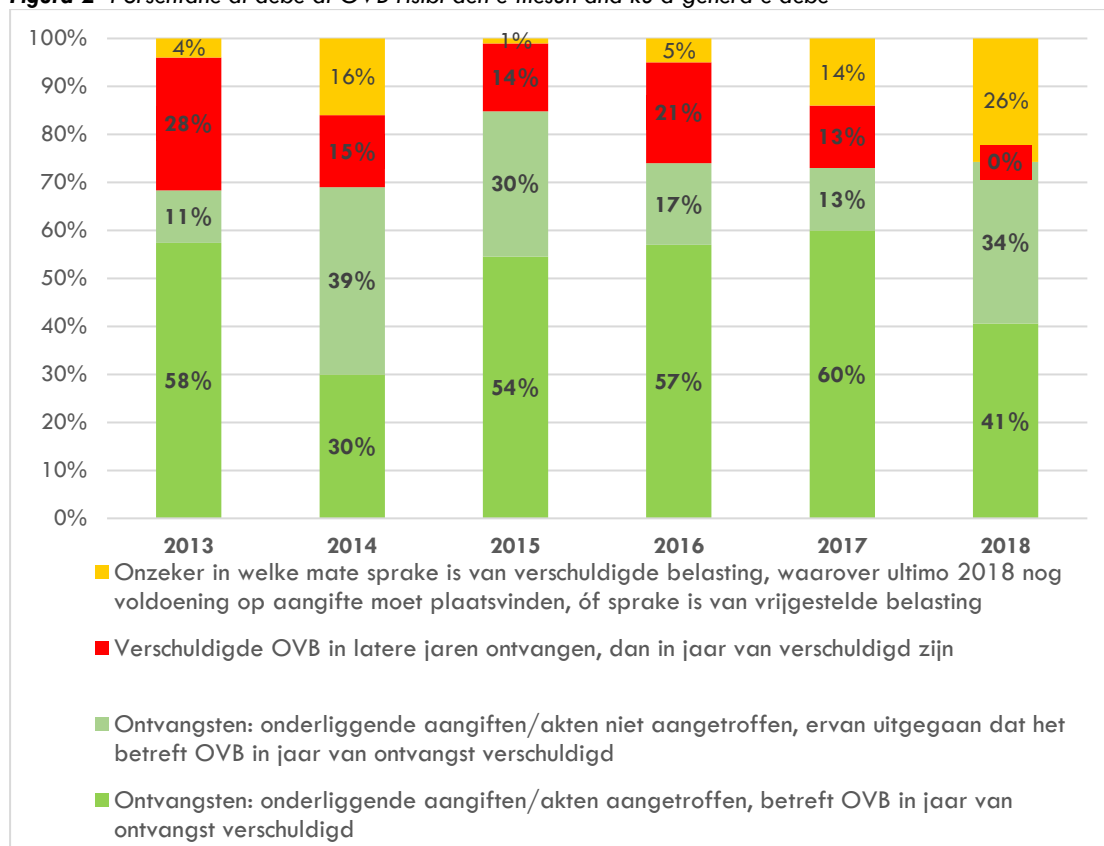
A base di informashon di Kadaster, i asumiendo 4% di OVB, a kalkulá un suma di NAf. 120,1 mion na OVB, inkluso OVB ku dispensashon, pa e periodo di 2013-2018. No ta henter e suma ei ta OVB ku mester a wòrdu pagá, ya ku pa lei tin sierto traspaso ku no mester paga OVB p'e.

Den e periodo menshoná, tabatin sigur NAf. 60 mion na OVB ku Gobièrnu a risibí den e mesun aña ku a generá e debe i sigur NAf. 17,6 mion ku no a risibí den e mesun aña ku a generá e debe. Tabatin NAf. 28,8 mion na pago ku no por a haña e dokumentonan ku ta sirbi komo base pa nan. Si resultá ku e pagonan akí no a drenta den e aña den kua a generá e debe sino despues, esei lo oumentá e sifra di NAf. 17,6 mion menshoná.⁹ Por último, tin un montante di NAf. 13,7 mion pa kua no por a determiná si akí ta trata di OVB ku dispensashon, òf OVB ku mester a paga pero e pago no a drenta.

Den e siguiente gráfiko, por mira e resultadonan porsentual pa kada aña.

⁹ Na tur, a risibí NAf. 108,8 mion na OVB den e periodo investigá. Banda di e suma di NAf. 88,8 mion (NAf. 60 mion + NAf. 28,8 mion), e total akí ta inkluí un suma di NAf. 2,4 mion i unu di NAf. 17,6 mion na OVB. E suma di NAf. 2,4 mion ta un debe di promé ku 2013 i p'esei no ta inkluí den e NAf. 120,1 mion. E suma di NAf. 17,6 mion ta pago risibí despues di e aña den kua e debe di OVB a wòrdu generá. P'esei, e pagonan akí no ta inkluí den e NAf. 88,8 mion, pero sí den e NAf. 120,1 mion.

Figura 2- Porsentahe di debe di OVB risibí den e mesun aña ku a generá e debe



Entre otro, e gráfiko ta mustra ku den tur e añanan tin un nivel di insertidumbre konsiderabel tokante si e pagonan di OVB a drenta completamente òf nò den e mesun aña ku a generá e debe.

Ora a kalkulá e posibel suma di but pa inkumplimentu i pa negligensia debí na e deklarashonnan ku pago inmediato ku no a sosodé na tempu, a tene kuenta kaba ku e Naf. 17,6 mion ku a drenta lat. No por a kalkulá e but pa e montante di Naf. 13,7 mion, debí ku no tabatin sigur si e OVB akí mester a wòrdu pagá òf nò.

Por último, tin un di e notarioman ku no a paga nada na debe di OVB den e periodo di 2014-2016. Na 2017 i 2018 sí tabatin pago, pero esinan tabata debe di OVB ku a data di algun aña anterior. Tin un otro notario ku, na 2013, a paga solamente debe di OVB ku a data di añanan anterior.

Konklushon

Kontraloria a yega na e siguiente konklushonnan:

- ✚ Den e periodo di 2013-2018, no a kontrolá na un manera efektivu si e pagonan di debe di OVB a drenta kompleto i na tempu. Entre otro, Gobièrnu a keda sin imponé but den kaso ku e notarioman a keda sin entregá nan repertorionan na tempu. A

keda sin imponé but na un balor mínimo di NAf. 2,4 mion. Además, kobransa adishonal (*naheffingsaanslag*), eventualmente ku but pa inkumplimentu, no a keda imponé strukturalmente. Tampoko no a investigá strukturalmente si tabatin intenshonalidat òf negligensia grave den e kasonan kaminda e pago no a sosodé (na tempu) i si, pues, mester a imponé kobransa adishonal ku but pa negligensia. Den e periodo investigá, a imponé kobransa adishonal ku but na 1 notario i ainda tin ouditoria andando serka algun notario.

2. **Den e periodo investigá, mayoria di e pagonan di OVB no a drenta na tempu.** Di e NAf. 108, 8 mion na pago di OVB risibí, aproksimadamente NAf. 70,1 mion a drenta lat, NAf. 9,9 mion a drenta na tempu, i pa loke ta NAf. 28,8 mion, no por a determiná si e pagonan a drenta na tempu, debí ku tabata falta e dokumentonan di base. Debí na e pagonan lat, lo por a imponé entre NAf. 2,8 mion i NAf. 8,6 mion na but pa inkumplimentu. Si negligensia grave lo a keda probá, e butnan lo por tabata entre NAf. 17,5 mion i NAf. 35 mion, i si intenshonalidat a keda proba, e butnan por tabata entre NAf. 35 mion i NAf. 70,1 mion.
3. **Además, den e periodo menshoná, sea no a risibí òf no tin sigur ku a risibí pago completo di e debe di OVB anual.** Di e NAf. 120,1 mion na OVB kalkulá pa e aktanan di traspaso ku a wòrdu pasá, a risibí NAf. 60 mion kompletamente den e aña ku a generá e debe. Tabatin NAf. 17,6 mion na pago inkompleto. Pa NAf. 28,8 mion, no por a determiná si a risibí e pagonan òf nò den e aña ku a generá e debe, debí ku tabata falta e dokumentonan di base. Pa NAf. 13,7 mion, no tin sigur si tabatin dispensashon di OVB òf di debe di OVB no pagá. Fuera di esei, un defisiensi grave ta ku, den e periodo di 2014-2016, un di e notarionan su pagonan di debe di OVB tabata nihil i ku, aunke el a paga algu den 2017 i 2018, esei tabata relashoná ku algun aña anterior. Tin un otro notario ku, na 2013, a paga solamente debe di OVB ku a data di añanan anterior.

E falta di personal i e digitalisashon limitá di e informashon nesesario a kontribuí significativamente na e falta di kontrol efektivu. Loke tambe a hunga un papel importante ta ku no tin suficiente base pa kontrol. Por ehèmpel, no tin moda pa determiná kua ta tur e aktanan di traspaso pasá ni kua ta tur e deklarashonnan ku pago inmediato hasí pa akta di traspaso.

Debí na e falta di kontrol efektivu, Gobièrnu no a kontribuí pa:

- e notarionan en kuestion kumpli kuidadosamente ku regla, hasiendo e pagonan na tempu i kompleto;
- Gobièrnu por disponé di su entradanan di impuesto na tempu;

- Gobièrnu por disponé di entrada adishonal, mediante imposishon di but;
- aspirá i logra pa e pagadónan di impuesto risibí trato igual.

Kontraloria ta hasi e siguiente rekomendashonnan na Minister di Finansa:

1. Implementá e digitalisashon nesesario pa OVB tambe, na Inspekshon di Impuesto:

Den kuadro di e proseso di skucha tur dos banda na nivel ofisial ('ambtelijk hoor en wederhoor'), Inspektor di Impuesto a mensioná ku a kuminsá traha kaba riba e deskripsjon di proseso i riba e adaptashonnan nesesario na e proseso aktual, riba e plataforma nobo di IT. E intenshon ta pa e proseso sosodé online i ku e rekonsiliashon nesesario di e informashon optené for di e repertorionan i for di e deklarashonnan hasí tambe lo wòrdu inkluí. Komo parti di e plan pa e plataforma nobo di IT, tin intenshon di traha un aplikashon pa outomatisá e prosedimentu di trabou pa OVB.
2. Krea un base pa kontrol efektivo:
 - a. mediante palabrashon ku Minister di VVRP i Kadaster pa e aktanan di traspaso inskribí (di kada notario) wòrdu entregá periódikamente na Inspekshon den formato digital i gratuitamente;
 - b. mediante palabrashon ku e notarionan pa:
 - i. periódikamente, nan entregá nan repertorionan na Inspektor den formato digital. Kontraloria ta proponé pa apelá na e notarionan pa hasi esaki boluntariamente te ora ku esei keda reglá den lei;
 - ii. nan informá Inspektor anualmente, por eskrito, ku e entrega di nan repertorio na Grefi di Korte a tuma lugá, manera lei ta preskribí.¹⁰
 - c. mediante palabrashon ku Kadaster i e notarionan:
 - i. pa kodifiká e aktanan di traspaso na un manera uniforme, pa asina por rekonsiliá e repertorionan, e registro di Kadaster i e registro di akta (*registratieregister*) di Inspekshon di Impuesto;
 - ii. tokante e sistemanan ku mester usa, pa asina por simplifiká e komunikashon mutuo i pues tambe e proseso di rekonsiliashon. Si e partidonan enbolbí ta usa diferente aplikashon di software, por evaluá pa konektá esakinan usando un API.
 - d. pèrkurando pa e prosedimentu di AO/IC pa OVB wòrdu aktualisá, teniendo kuenta ku tantu e rekisitonan di lei komo e situashon real. Ku otro palabra, e

¹⁰ NB. Ora hasi e entregá na Grefi, e notario mester sertifiká e repertorio di e aktanan ku el a pasa den e último aña i Inspektor mester wòrdu notifiká al respekto.

prosedimentu ku lo fiha mester ta ehekutabel en bista di e sirkunstansianan aktual.

- e. adaptando legislashon, pa e notarianan entregá nan repertorianan na Inspekshon den formato digital.
 - f. vigilando (manteniendo su mes regularmente informá) ku Inspekshon ta determiná periódikamente si a risibí e repertorianan i ta registrá e informashon na tempu tambe. Si risibí e repertorianan den formato digital, esaki lo rekerí ménos kapasidat.
 - g. diseñando e registro di akta (*registratieregister*) di tal manera ku por prosesá e datonan i optené e informashon nesenario for di dje pa hasi rekonsiliashon.
5. Evaluá si e legislashon eksistente ta aktual ainda, teniendo na kuenta su antigwedat i e sirkunstansianan ku a kambia (por ehèmpel, e oumento den e kantidat di akta), i averiguá si e ròl original asigná na Inspekshon komo e instansia ku mester registrá e aktanan ta aktual i faktibel ainda.
 6. Pèkurá pa Inspektor prepará informe di maneho riba un base regular tokante ehekushon di e kontrol i presentá esaki na Minister.

Por último, Kontraloria ta rekomendá Parlamento pa pèkurá pa Minister di Finansa:

1. tuma medida pa eliminá e defisiensianan señalá riba tereno di kontrol.
2. te asina leu ku ta posibel ainda, investigá si e pagonan di OVB ku no a drenta, òf ku no a drenta na tempu, tabata resultado di intenshonalidat, negligensia grave òf mala fe, i imponé e butnan korespondiente ku lei ta proveé;
3. pone Parlamento na altura di e plan i e tempu planiá pa eliminá e defisiensianan, i raportá regularmente enkuanto e progreso lográ.

1 Over dit onderzoek

1.1 Inleiding

De overheid heeft wettelijk gezien diverse zorgtaken te vervullen, zoals gezondheidszorg, onderwijs, infrastructuur, veiligheid en sport. Om deze taken te kunnen vervullen dient de overheid tijdig over voldoende financiële middelen te beschikken. Hoe meer financiële middelen de overheid heeft, hoe optimaler zij haar taken kan uitvoeren in het belang van de bevolking. Een tekort aan financiële middelen raakt de burger meteen aangezien de overheid hierdoor minder kan investeren in de diverse hulpvragen van de bevolking.

De overheid voldoet in haar behoefte aan financiële middelen door het innen van belastingen. Daarbij is het van belang dat de burger ziet dat de overheid de wet handhaaft en belastingplichtigen gelijk behandelt. De overheid zou niet geloofwaardig overkomen indien van bepaalde groepen belastingplichtigen verwacht wordt dat zij (op tijd) hun verschuldigde belastingen betalen terwijl andere groepen daarmee weggomen. Een geloofwaardige overheid is belangrijk om te bevorderen dat burgers de wet naleven.

De Rekenkamer heeft een onderzoek verricht naar de OVB die de notarissen behoren te voldoen en wat in werkelijkheid door hen is voldaan. Dit rapport is het verslag van dat onderzoek.

Notarissen verlijden diverse akten, waaronder akten van overdracht van onroerende zaken en schepen (hierna objecten). Over deze overdrachtsakten is OVB verschuldigd door de verkrijgers (kopers) van de objecten.¹¹ De verkrijgers behoren de verschuldigde OVB aan de notaris te verstrekken. Deze behoort op zijn beurt de verschuldigde OVB binnen een wettelijk voorgeschreven termijn op aangifte te voldoen. De voldoening geschiedt bij de Ontvanger en de aangifte bij de Inspecteur.¹² De eenheid die onder de Inspecteur valt wordt aangeduid met Inspectie. De Belastingdienst is onderdeel van het Ministerie van Financiën.

Een notaris is niet verplicht om zijn diensten te verlenen voor het verlijden van akten waarover OVB wordt geheven indien de verkrijger onvoldoende geld of zekerheid aan hem heeft verstrekt om deze OVB te kunnen voldoen. Dit impliceert dat de notaris

¹¹ NB. Vanaf 1 augustus 2016 geldt dit niet meer voor schepen (P.B. 2016, no. 37).

¹² Dit is op te maken uit diverse artikelen van de ALL, namelijk artikel 2 letter c en d, artikel 6 lid 1, artikel 8 lid 1 en artikel 14 lid 1. Met inspecteur wordt de Inspecteur der Belastingen bedoeld. De Ontvanger is de functionaris die belast is met de ontvangst van de verschuldigde OVB.

behoort te zorgen dat voor akten van overdracht die hij verlijdt voldoende geld of zekerheid is verstrekt door de verkrijger van het object. Indien de verschuldigde OVB niet, gedeeltelijk of niet tijdig is ontvangen legt de Inspectie de naheffingsaanslag met een eventuele boete op aan de notaris. Dit is in de ALL geregeld.

Op grond van de wet¹³ kunnen tegelijkertijd maximaal tien notarissen zijn benoemd.

1.2 Onderzoeksvraag

Voor het onderzoek naar de OVB heeft de Rekenkamer de volgende onderzoeksvraag geformuleerd:

Heeft de overheid effectief toezicht gehouden op de tijdige en volledige ontvangst van de OVB van notarissen en is deze belasting in de periode 2013-2018 tijdig en volledig ontvangen?

Deze onderzoeksvraag valt uiteen in de volgende deelvragen:

1. Heeft de overheid effectief toezicht gehouden op de tijdige en volledige ontvangst van de OVB van notarissen?
2. Is de OVB die in de onderzoeksperiode van de notarissen is ontvangen tijdig binnen de voorgeschreven termijn ontvangen?
3. Is de OVB die in de onderzoeksperiode verschuldigd was volledig van de notarissen ontvangen in genoemde periode?

1.3 Onderzoek verantwoording

De onderzoeksmethoden zijn interview en documentanalyse.

Gedurende het onderzoek zijn de volgende werkzaamheden uitgevoerd:

- Op basis van de relevante wetgeving, beschikbare AO/IC procedures en gesprekken zijn de criteria afgeleid, op basis waarvan de effectiviteit van het toezicht is getoetst. In hoofdstuk 2 zijn deze criteria opgenomen.
- Op basis van de relevante wetgeving is nagegaan binnen welke termijn de OVB voldaan moet zijn en welke sanctiebepalingen er gelden indien niet of niet tijdig is voldaan.
- Op basis van beschikbare documenten en informatie bij de Ontvanger, de Inspectie en het Kadaster zijn de tijdigheids- en volledigheidstoetsen uitgevoerd.

¹³ P.B. 1994, no. 6, zoals laatstelijk gewijzigd bij P.B. 2014, no. 102.

De informatie is met name vergaard bij de volgende instanties:

- het hoofd van de Inspectie der Belastingen en medewerkers betrokken bij de heffing en inning van de OVB;
- de directeur van het Kadaster en medewerkers betrokken bij de inschrijving van overdrachtsakten;
- de DWJZ voor wat betreft informatie over de beëdigde notarissen, toepasselijke wetgeving enz;
- het Ministerie van Bestuur, Planning en Dienstverlening voor wat betreft landsbesluiten houdende een verzoek om tot notaris te worden benoemd.

1.4 Reikwijdte van het onderzoek

Het onderzoek betreft de periode 2013-2018 en onderzoekt het toezicht door de Inspectie der Belastingen op de tijdige en volledige ontvangst van de door de notarissen verschuldigde OVB als gevolg van door hen verleden overdrachtsakten. Ook richt het onderzoek zich op het beantwoorden van de vraag of in de periode 2013-2018 de ontvangen OVB tijdig was en of de OVB die in deze periode verschuldigd was volledig is ontvangen.

Bij aanvang van het onderzoek in 2018 zouden alleen de jaren 2016 en 2017 onderzocht worden. Vanwege de bevindingen over deze jaren is in de eerste helft van 2019 besloten om de onderzoeksperiode uit te breiden met de jaren 2013, 2014 en 2015. Ook is toen besloten om het onderzoek te actualiseren en dus ook het jaar 2018 te onderzoeken.

Door diverse factoren is het onderzoek in een latere fase niet uitgebreid met de jaren 2019, 2020 en 2021. Tijdens het onderzoek bleek namelijk dat de benodigde documenten vooral in hardkopie vorm opgeslagen waren. Het zou dan ook veel tijd en moeite kosten om de documenten over deze latere jaren te vergaren. Verder is er in augustus 2019 een brand geweest in het gebouw van de Belastingdienst waardoor de diensten naar een noodgebouw moesten verhuizen. Het verkrijgen van informatie over de gekozen onderzoeksperiode, dat daarvoor al moeizaam verliep, werd daardoor nog moeilijker. De benodigde dossiers waren ingepakt met andere documenten en moesten nog naar de andere locatie worden getransporteerd, uitgepakt en gesorteerd voordat de Rekenkamer over de benodigde documenten kon beschikken. Daardoor duurde het langer voordat de benodigde informatie was verzameld. Vervolgens werd vanaf maart 2020 vanwege COVID-19 een *lock down* voor Curaçao afgekondigd

waardoor alle medewerkers van de Rekenkamer alsook meerdere medewerkers van de Belastingdienst hun werkzaamheden thuis moesten uitvoeren en het vergaren van documenten hierdoor werd belemmerd. De informatievergaring door de Rekenkamer over het toezicht heeft doorgelopen tot het eerste kwartaal van 2020. Op basis daarvan kan geconstateerd worden dat bevindingen betreffende de effectiviteit van het toezicht ook gelden tot die datum.

Er is geen onderzoek verricht bij de afzonderlijke notarissen. Of derdengelden (i.c. de van de verkrijgers ontvangen OVB) door de notarissen zijn gebruikt waarvoor zij bestemd waren, viel evenmin onder de reikwijdte van het onderzoek.

1.5 Leeswijzer

Hoofdstuk 2 geeft antwoord op de vraag of de overheid effectief toezicht heeft gehouden op de tijdige en volledige ontvangst van de aan haar verschuldigde OVB. Vervolgens wordt in hoofdstuk 3 en 4 antwoord gegeven op de vraag of de overheid de over de onderzoeksperiode aan haar verschuldigde OVB tijdig en volledig heeft ontvangen. In hoofdstuk 5 zijn de conclusies en aanbevelingen opgenomen en in hoofdstuk 6 de ambtelijke en bestuurlijke reactie op het rapport. Hoofdstuk 7 bevat tot slot het nawoord van de Rekenkamer.

2 Effectiviteit toezicht op tijdige en volledige ontvangst OVB

2.1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt antwoord gegeven op de vraag of de overheid effectief toezicht houdt op de tijdige en volledige ontvangst van de door de notarissen verschuldigde OVB. Eerst worden in paragraaf 2.2 de criteria voor effectief toezicht toegelicht, waarna in de paragrafen 2.3 en 2.4 de uitkomsten van de toetsing aan deze criteria worden gegeven.

2.2 Criteria voor effectief toezicht

Op grond van de Overdrachtsbelastingverordening moeten notarissen de OVB, die bij de overdracht van onroerend goed door de kopers verschuldigd is, binnen 15 dagen nadat de overdrachtsakte is verleden op aangifte voldoen. De verschuldigde OVB bedraagt 4% van de zakelijke koopsom. Indien de verschuldigde OVB niet, te laat of niet volledig is voldaan kan de Inspecteur binnen een wettelijk vastgestelde termijn een naheffingsaanslag opleggen en eventueel een boete.¹⁴

Notarissen zijn conform de Registratieverordening verplicht de door hen verleden akten binnen 8 dagen na de dagtekening hiervan ter registratie aan te bieden aan de Inspecteur aan wie de registratie is opgedragen. De ter registratie aangeboden stukken behoren dadelijk in het register ingeschreven te worden. Bij de inschrijving wordt onder andere de dagtekening van de aanbieding vermeld.

Bij de wijziging van artikel 21 van de Overdrachtsbelastingverordening in 1996¹⁵ is expliciet opgenomen dat de voldoening op aangifte binnen 15 dagen nadat de belastingschuld is ontstaan moet plaatsvinden en dat aangifte wordt gedaan door het aanbieden van de akte ter registratie. Volgens de Inspectie was de reden voor de wijziging van het moment van registratie van de akten dat er wel akten ter registratie werden aangeboden maar niet altijd de betaling van de verschuldigde OVB plaatsvond. Met de gewijzigde procedure konden voortaan alleen overdrachtsakten waarvan de verschuldigde OVB was voldaan geregistreerd worden. In 2001 is bij P.B. 2001, no. 89 dit artikel gewijzigd in de huidige tekst namelijk: “de belasting wordt geheven bij wege van voldoening op aangifte”. De reden was dat de betaaltermijnen

¹⁴ Algemene Landsverordening Landsbelastingen P.B. 2016, no. 78.

¹⁵ P.B. 1996, no. 75.

voortaan in de ALL werden geregeld. De ALL gaat uit van een voldoening op aangifte binnen 15 dagen nadat de belastingschuld is ontstaan.

In overeenstemming met de gewijzigde procedure worden de akten ter registratie aangeboden op het moment dat aangifte aan de Inspectie wordt gedaan, wat alleen is toegestaan nadat de aangifte bij de Ontvanger is voldaan.

De Registratieverordening schrijft ook voor dat notarissen een repertorium bijhouden. Elke inschrijving moet onder andere het per jaar doorlopend volgnummer vermelden, de dagtekening van de akte, de aard van de akte, de dagtekening van de registratie, de namen en woonplaats van de partijen en een beknopte, duidelijke aanduiding van de goederen die het voorwerp van de rechtshandeling uitmaken. De notarissen zijn verplicht binnen tien dagen van elk kalenderkwartaal hun repertorium ter visering aan de Inspecteur aan te bieden op verbeurte van een boete van NAf. 100,- voor elke ingegane week verzuim. De Inspecteur schrijft de aanbieding van het repertorium in het registratieregister in.

Notarissen zijn op grond van de Landsverordening openbare registers ook verplicht om notariële akten die betrekking hebben op de overdracht van onroerende zaken in een openbaar register/kadaster te laten inschrijven.¹⁶ De organisatie die belast is met het kadaster en de openbare registers is het Kadaster.

Op grond van artikel 4 van de Overdrachtsbelastingverordening is voor bepaalde overdrachten geen OVB verschuldigd.¹⁷ Sommige van deze overdrachten vinden plaats tegen een bedrag hoger dan nihil.¹⁸

Gelet op het voorgaande, informatie verkregen tijdens gesprekken én niet geactualiseerde/niet vastgestelde tijdelijke beschrijvingen van de AO/IC procedures betreffende de OVB zijn de volgende criteria, waaraan voldaan moet zijn, afgeleid voor effectief toezicht.

1. Bij elke voldoening op aangifte:

- a) gaat de kassier bij de Ontvanger bij de ontvangst van de cheque¹⁹ na dat het bedrag daarop aansluit met het bedrag op het aangifteformulier én dat het

¹⁶ Landsverordening openbare registers, P.B. 2001, no. 25, zoals laatstelijk gewijzigd bij P.B. 2011, no. 68.

¹⁷ Onder meer bij schenkingen, fusie en splitsing, verkrijging van een beschermd monument.

¹⁸ Bij schenking is het bedrag nihil terwijl bij overdracht van een beschermd monument het bedrag veelal hoger dan nihil is.

¹⁹ NB. De betalingen door de notarissen vinden door middel van cheques plaats.

aantal akten volgens dat formulier overeenstemt met het aantal onderliggende akten;

- b) gaat de Inspectie na dat voor ter registratie aangeboden akten de voldoening op aangifte heeft plaatsgevonden;
- c) ziet de Inspectie erop toe dat de bij de aangiften aangeboden (informatie uit de) akten tijdig en bruikbaar (voor het toezicht) in het registratieregister worden vastgelegd;
- d) gaat de Inspectie na dat voor ter registratie aangeboden akten de voldoening op aangifte tijdig, binnen de wettelijk voorgeschreven termijn van 15 dagen nadat de akten zijn verleden, heeft plaatsgevonden;
- e) legt de Inspectie een naheffingsaanslag en eventueel een boete op indien de voldoening op aangifte niet tijdig heeft plaatsgevonden;
- f) gaat de Inspectie na dat de ontvangen OVB over de juiste waarde is berekend en dus niet te laag is;
- g) legt de Inspectie een naheffingsaanslag en eventuele boete op indien de OVB over een te lage waarde is berekend.

2. Periodiek:

- a. stelt de Inspectie de soll positie van de te ontvangen OVB vast (welke overdrachtsakten zijn verleden²⁰ en behoort OVB op aangifte voldaan te worden?);
- b. vergelijkt de Inspectie de soll positie met de ist positie (ist positie: van welke akten heeft voldoening op aangifte van OVB plaatsgevonden?);
- c. analyseert de Inspectie de afwijkingen tussen de soll positie en ist positie;
- d. legt de Inspectie de notarissen een naheffingsaanslag op en eventueel een boete indien de voldoening op aangifte niet of niet binnen de gestelde termijn is gebeurd;
- e. legt de Inspectie een naheffingsaanslag op indien de 4% OVB over een te lage waarde is berekend en dus te weinig is betaald aan de overheid;

²⁰ NB. Omdat er ook overdrachten hoger dan nihil plaatsvinden, waarvoor wettelijk geen OVB is verschuldigd, kan de soll positie niet als percentage van het totaalbedrag aan overdrachten worden berekend maar zijn de verleden overdrachtsakten leidend. Van elk van deze akten zal namelijk aangifte moeten plaatsvinden, ook als er geen OVB is verschuldigd, zodat ook de wettelijk verplichte registratie van de akten kan plaatsvinden. In de praktijk geven de notarissen, in geval van vrijstelling, op de aangifte een nihil bedrag aan OVB aan en de reden van vrijstelling.

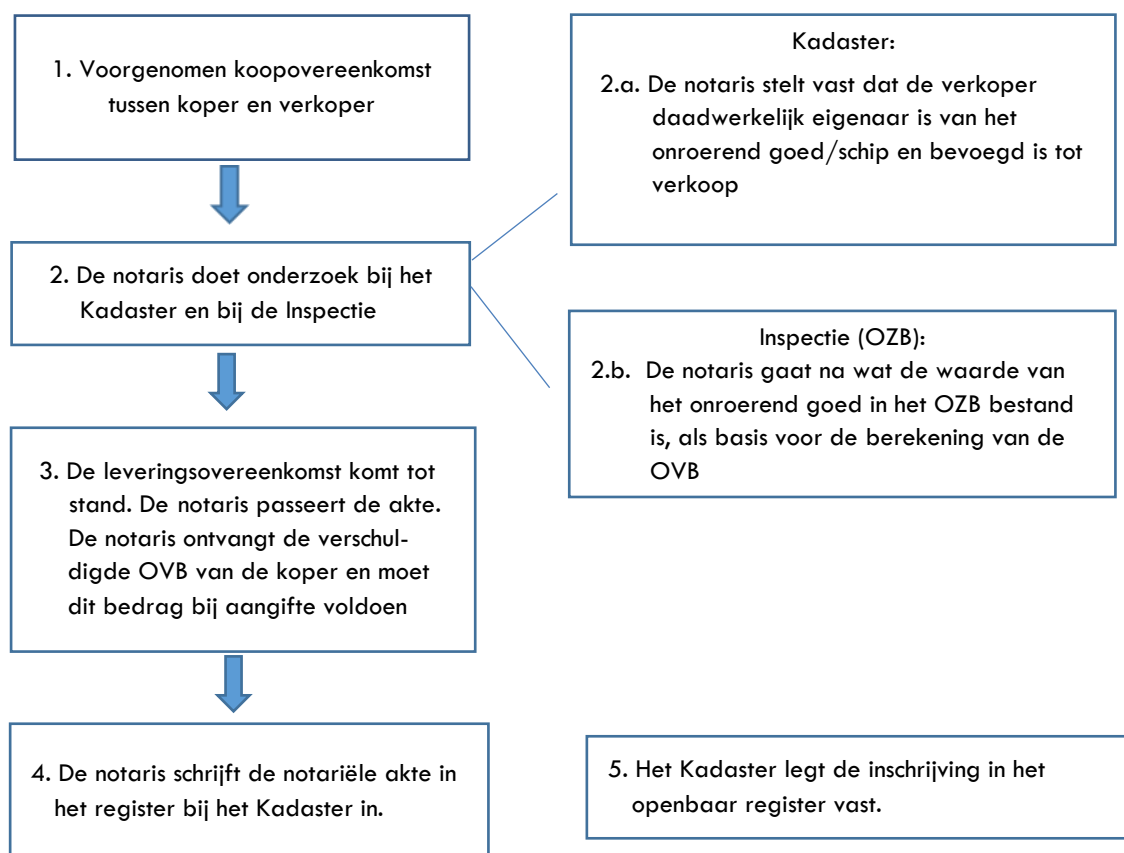
- f. gaat de Inspectie na dat de notarissen hun repertorium (binnen de eerste 10 dagen na het verstrijken van het kwartaal) ter visering aan de Inspecteur aanbieden;
- g. legt de Inspectie een boete op voor elke week dat het repertorium te laat wordt aangeboden;
- h. voert de Inspectie een terugkoppeling uit tussen de geïnde OVB volgens de Ontvanger en de opgegeven aangifte (bedragen) bij de Inspectie.

In de paragrafen 2.3 en 2.4 zijn de uitkomsten gegeven van de toetsing of de Inspectie voldaan heeft aan deze criteria.

2.3 Toezicht bij elke voldoening op aangifte

Voor het inzicht is in de volgende figuur vereenvoudigd weergegeven wat zich extern afspeelt voordat de voldoening op aangifte van de OVB door de notaris plaatsvindt.

Figuur 3 - Vereenvoudigde weergave van het externe proces voorafgaand aan voldoening op aangifte OVB



Uit dit proces blijkt dat de notaris bij het passeren van de akte de verschuldigde OVB van de koper ontvangt. De notaris behoort de verschuldigde OVB binnen 15 dagen nadat de akte is verleden op aangifte te voldoen.

In Tabel 1 zijn per criterium voor effectief toezicht de uitkomsten gegeven van de toetsing of bij elke voldoening op aangifte aan deze criteria is voldaan.

Tabel 1 - Uitkomsten toetsing toezicht bij elke voldoening op aangifte

	Continue toezicht en follow up	Uitvoering toezicht
a	De kassier bij de Ontvanger stelt bij ontvangst van de OVB vast dat het bedrag op de cheque overeenkomt met het bedrag op het aangifteformulier. De kassier verwerkt de kasontvangst in een gesloten kassysteem en verstrekt een kwitantie aan de notaris voor het ontvangen bedrag.	✓
b	De Inspectie stelt vast dat de aangeboden aangifte (bedrag/aantal akten) overeenkomt met het bewijs van betaling van de OVB.	✓
c	De Inspectie legt de ontvangen akten tijdig en bruikbaar voor het toezicht vast in het geautomatiseerd registratieregister.	X
d	De Inspectie sluit de datum waarop de akte is verleden aan met de datum waarop de akte ter registratie is aangeboden/OVB is ontvangen om vast te stellen of de voldoening op aangifte tijdig heeft plaatsgevonden.	X
e	De Inspectie legt bij wijze van naheffingsaanslag een boete op indien de voldoening op aangifte te laat is geweest.	X
f	De Inspectie beoordeelt de juistheid van de aangifte door per akte na te gaan of de waarde op basis waarvan de OVB (4%) is berekend overeenkomt met de waarde van het object volgens het OZB bestand en of dus de OVB volledig is ontvangen.	X
g	Indien de OVB niet volledig is ontvangen heft de Inspectie bij wijze van naheffingsaanslag het te weinig ontvangen bedrag alsnog en wordt eventueel een boete opgelegd.	X
<p>Legenda: ✓ Voldaan aan het criterium X Niet voldaan aan het criterium X Niet tijdig voldaan aan het criterium</p>		

Uit de tabel blijkt dat in belangrijke mate niet aan de criteria is voldaan. De uitkomsten zijn hierna per criterium toegelicht.

Ad a. Aansluiting ontvangen bedrag OVB met aangifteformulier en onderliggende akten

Bij de ontvangst van de OVB door de kassier van de Ontvanger stelt deze vast dat het bedrag op de cheque overeenkomt met het totaalbedrag op het aangifteformulier. Ook stelt hij vast dat het aantal notariële akten op het aangifteformulier aansluit met het aantal aangeboden akten. De kassier registreert de ontvangst in het GOS, print de kwitantie uit en verstrekt deze aan de notaris/bode. De ontvangst wordt meteen verwerkt in het GOS. Dit betreft een gesloten kassysteem.

Ad b. Vaststellen voldoening van de ter registratie aangeboden akten

De notaris/bode begeeft zich na betaling naar de Inspectie. De balie-medewerker bij de Inspectie controleert bij ontvangst van de aangifte/akten of het bedrag op het aangifteformulier aansluit met het bedrag op de kwitantie die door de Ontvanger als ontvangstbewijs is verstrekt aan de notaris/bode. Ook controleert hij of het aantal aangeboden notariële akten aansluit met het aantal notariële akten vermeld op de aangifte. Verder worden aangeboden notariële akten afgevinkt in het registratieboekje van de notaris.

De balie-medewerker houdt handmatig bij op een lijst welke akten zijn ontvangen (dus ook de akten die geen overdrachtsakten zijn). Op basis daarvan weet de Inspectie hoeveel akten per jaar zijn aangeboden. Doordat de lijst handmatig wordt bijgehouden is het niet eenvoudig om het totaal aantal per type akte waaronder ook het aantal ontvangen overdrachtsakten na te gaan.

Ad c. Toezien op de tijdige en bruikbare registratie van de aangeboden akten

Volgens de Inspectie is de procedure als volgt: de medewerker Grondbelasting en Registratie (onderdeel Inspectie) scant de akten en legt deze vast in een database, het zogenoemde registratieregister. De akten worden vervolgens teruggegeven aan het notariskantoor.

In de praktijk kan het maanden duren voordat de akten gescand worden en vastgelegd in het registratieregister. Tot die tijd worden de akten, gesorteerd op notaris, in een kast bewaard. De oorzaak van de late registratie is volgens de Inspectie een tekort aan personele capaciteit bij de afdeling OZB. Dit komt door het volgende:

- Het aantal ter registratie aangeboden akten²¹ is in de loop der jaren toegenomen terwijl de personele capaciteit niet is toegenomen.
- Na 10 oktober 2010 was het de bedoeling dat er één belastingorganisatie zou ontstaan waarbij alle belastingonderdelen samengevoegd zouden worden. Omdat de verwachting was dat daardoor minder personeel nodig zou zijn is de leiding terughoudend geweest om vast personeel aan te trekken.
- In 2012 was ook een algehele vacaturestop bij de overheid ingevoerd. De afdeling OZB had in de onderzoeksperiode zes personen in vaste dienst en vier uitzendkrachten waarvan één uitzendkracht belast was met de registratie van alle akten, dus niet alleen de overdrachtsakten.
- De Inspectie heeft bij de invoering van de OZB de reeds schaarse capaciteit daarvoor geprioriteerd waardoor geen capaciteit resteerde voor de OVB.

Volgens de Inspectie is de registratie applicatie om de akten te registreren jaren geleden ingevoerd maar heeft het nooit optimaal gewerkt. Het registratieregister fungeert in principe als een archiefsysteem. De akten kunnen alleen per aktenummer worden opgeroepen maar er zijn geen verdere bewerkingen mogelijk, zoals informatie per notaris van de ontvangen OVB, een overzicht per notaris van de akten waarvoor voldoening op aangifte heeft plaatsgevonden, de datum waarop de akten zijn verleden en de datum waarop de verschuldigde OVB is ontvangen (om tijdigheid ontvangst vast te kunnen stellen). De (gescande) akten worden dus niet bruikbaar in het registratieregister vastgelegd.

Ad d. Vaststellen tijdige voldoening op aangifte van de ter registratie aangeboden akten

Er wordt geen registratie bijgehouden van de datum van aangifte en de datum waarop de akte is verleden en of de aangifte dus tijdig was. Zodoende wordt de controle op tijdige voldoening niet door de Inspectie uitgevoerd.

Ad e. Boete-oplegging aan de notarissen voor niet tijdige voldoening op aangifte.

Omdat de controle op tijdigheid niet plaatsvindt wordt ook geen boete opgelegd in geval te laat voldoening op aangifte heeft plaatsgevonden.

²¹ NB. Ook akten die geen overdrachtsakten zijn moeten op grond van de Registratieverordening ter registratie worden aangeboden. Volgens de Inspectie worden er gemiddeld per maand 1.000 akten ter registratie aangeboden.

Ad f. Vaststelling juistheid ontvangen OVB

Volgens de Inspectie is de procedure als volgt: een medewerker van de afdeling OZB sluit de waarde van de onroerende goederen aan met de waarde in het OZB bestand. Hij controleert of de hoogte van de OVB (4% van de koopsom of de waarde volgens het OZB bestand) aansluit met het bedrag op het aangifteformulier en de kwitantie. Indien het verschil, tussen de waarde van het onroerend goed op het aangifteformulier en de waarde volgens het OZB bestand, te groot²² is wordt de terreindienst ingezet om de waarde van het onroerend goed te schatten. Bij een te lage waarde wordt een naheffingsaanslag opgelegd.

In de praktijk gebeurt de boven beschreven beoordeling van de aangifte niet meteen. Volgens de Inspectie kan de beoordeling van de juistheid van de OVB te allen tijde, binnen 5 jaar na het passeren van de akte, plaatsvinden aangezien er een naheffingstermijn van 5 jaar geldt.

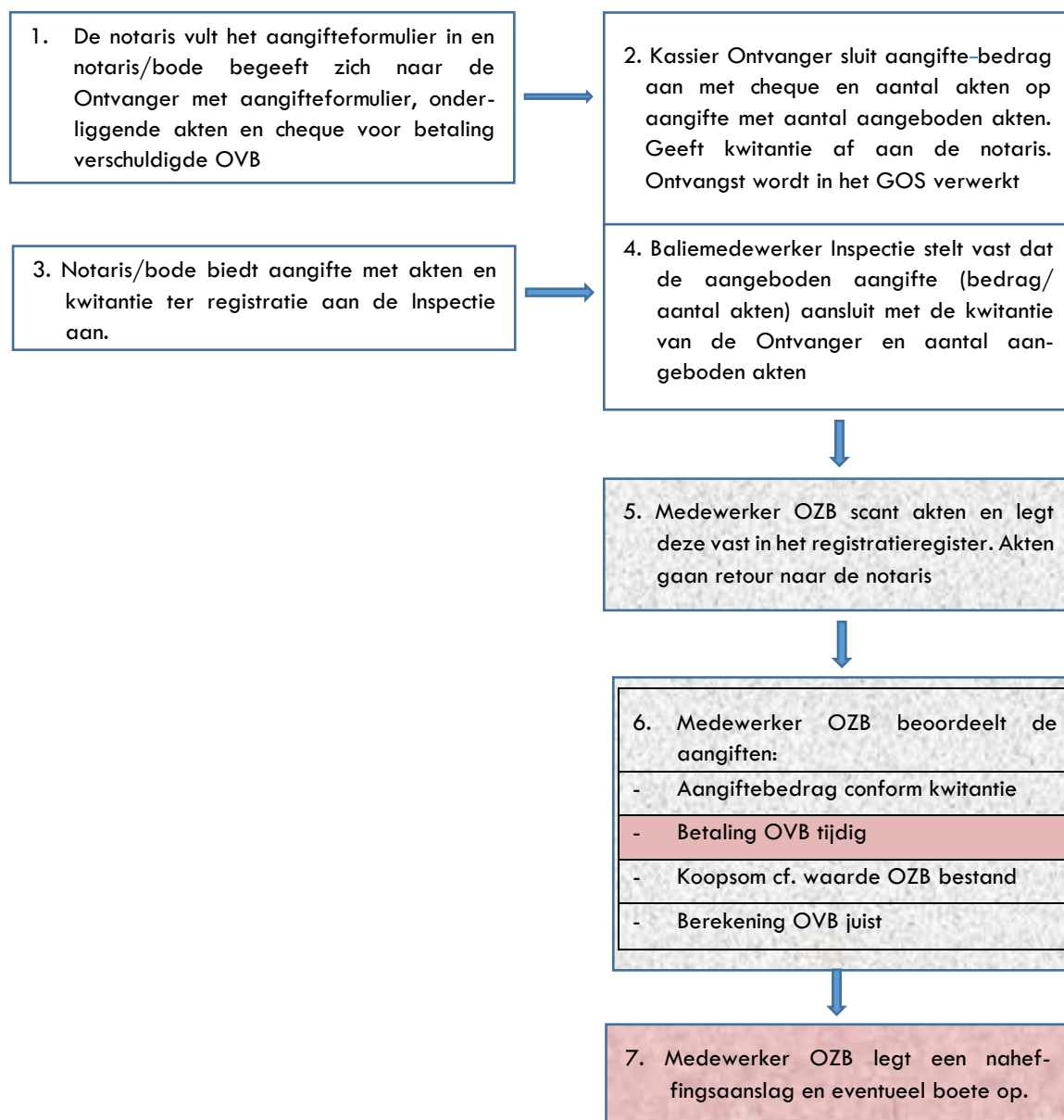
Ad g. Opleggen naheffingsaanslag inclusief boete bij te lage voldoening op aangifte

Door de achterstand in de beoordeling van de waarde van aangiften en het tekort aan personele capaciteit zijn niet structureel naheffingsaanslagen opgelegd voor te lage voldoening. Volgens de Inspectie zijn in de onderzoeksperiode aan één notaris aanslagen opgelegd en zijn er opdrachten gegeven voor volledige boekenonderzoeken aan de Stichting Belastingaccountantsbureau.

Uit de uitkomsten van de toetsing van de effectiviteit van het toezicht kan een intern proces worden afgeleid vanaf het moment dat de notaris/bode de voldoening op aangifte van de OVB doet én de mate waarin aan dit proces wordt voldaan. In de volgende figuur is het proces vereenvoudigd weergegeven en zijn de afwijkingen daarvan gearceerd.

²² NB. De Inspectie heeft geen objectieve norm daarvoor. Er wordt dus van geval tot geval beoordeeld of de afwijking acceptabel is.

Figuur 4 - Vereenvoudigde weergave van het proces OVB vanaf voldoening op aangifte door de notaris



Legenda:

Handeling vindt niet tijdig plaats
Handeling vindt niet plaats

Uit zowel Tabel 1 als Figuur 4 blijkt dat het continu toezicht en follow-up in belangrijke mate niet of niet tijdig heeft plaatsgevonden.

2.4 Periodiek toezicht

In Tabel 2 zijn per criterium voor effectief toezicht de uitkomsten gegeven van de toetsing of de Inspectie periodiek aan deze criteria heeft voldaan.

Tabel 2 - Uitkomsten toetsing periodiek toezicht

	Periodiek toezicht	Uitkomst toetsing
a	De soll positie van de te ontvangen OVB wordt vastgesteld (van welke akten behoort (voldoening op aangifte) OVB ontvangen te worden).	X
b	De soll positie wordt vergeleken met de ist positie (ist positie: van welke akten en voor welk bedrag is OVB ontvangen).	X
c	De afwijkingen tussen de soll (wat moest ontvangen zijn) en ist positie (wat is ontvangen) worden geanalyseerd.	X
d	De notarissen krijgen een naheffingsaanslag en eventueel een boete opgelegd indien de voldoening op aangifte belasting niet of niet binnen de gestelde termijn is gebeurd.	X
e	De notarissen krijgen een naheffingsaanslag opgelegd indien de 4% OVB over een te lage waarde is berekend en dus te weinig is betaald aan de Belastingdienst.	X
f	Elk kwartaal wordt nagegaan dat de notarissen hun repertorium ter visering (binnen de eerste 10 dagen na het verstrijken van het kwartaal) aan de Inspectie aanbieden.	X
g	Er wordt een boete opgelegd voor elke week dat het repertorium te laat wordt aangeboden.	X
h	Er vindt een terugkoppeling plaats tussen de geïnde OVB volgens de Ontvanger en de opgegeven aangifte (bedragen) bij de Inspectie.	X
Legenda:		
X Niet voldaan aan het criterium		

Uit de tabel blijkt dat niet aan de criteria is voldaan. De uitkomsten zijn hierna per criterium toegelicht.

Ad a. Vaststellen van de soll positie van de te ontvangen OVB

Zoals in paragraaf 1.1. is vermeld behoort de Inspecteur alle notariële akten, waaronder de overdrachtsakten, in een registratieregister te registreren. Ook is vermeld dat de Inspecteur de door de notarissen bijgehouden repertoria moet registreren en dat notarissen notariële akten die betrekking hebben op de overdracht van onroerende zaken in een register bij het Kadaster moeten te laten inschrijven

De genoemde drie registraties bieden in principe aanknopingspunten voor het vaststellen van de soll positie (de verleden overdrachtsakten waarvoor voldoening op aangifte moet plaatsvinden).

Het registratieregister met ter registratie aangeboden akten

Aan de hand van het voorgeschreven registratieregister zou de Inspecteur periodiek kunnen nagaan of van de geregistreerde akten de verschuldigde OVB (volledig en tijdig) is ontvangen. Door de in paragraaf 2.2. genoemde procedurewijziging²³ zijn in het registratieregister alleen overdrachtsakten vastgelegd waarvan de OVB is ontvangen. Het register kan daarom niet gebruikt worden om de soll positie te bepalen. Ook indien registratie vooraf had plaatsgevonden, zoals in de Registratieverordening is voorgeschreven, zou het register geen optimale bron zijn geweest voor het vaststellen van de soll positie. Het register zou namelijk alleen over de ter registratie aangeboden akten informatie bieden en niet over álle verleden akten waarvoor OVB is verschuldigd. Daartoe kunnen de andere twee registraties wel houvast bieden. Deze worden hierna toegelicht.

De repertoria van de notarissen waarin alle door hen verleden notariële akten zijn vastgelegd

Voorwaarden om de repertoria voor het periodiek toezicht te kunnen gebruiken zijn ten eerste dat de Inspecteur tijdig, elk kwartaal, over deze kan beschikken en ten tweede dat de repertoria bruikbaar zijn ingericht. Daarmee wordt bedoeld dat de informatie daarin zodanig is vastgelegd dat de Inspecteur eenvoudig de benodigde informatie daaruit kan halen en gebruiken om de soll positie van de verschuldigde OVB vast te stellen.

Uit het onderzoek blijkt dat de repertoria tijdens de onderzoeksperiode niet altijd (tijdig) zijn aangeboden. In onderstaande tabel is dit weergegeven én ook de boete die de Inspectie had kunnen opleggen voor te late aanbidding van de repertoria.

²³ Voortaan vindt registratie van de akte niet vooraf plaats (binnen acht dagen nadat de akte is verleden) maar pas nadat de betaling van de verschuldigde OVB heeft plaatsgevonden (betaling en aangifte binnen vijftien dagen nadat de akte is verleden).

Tabel 3 - Uitkomsten toetsing tijdigheid ontvangst repertoria betreffende de kwartalen in periode 2013-2018 plus mogelijke boeteoplegging

Uitkomsten toetsing tijdigheid aanbieding repertoria kwartalen 2013-2018, en totaal aantal weken te laat indien niet tijdig of niet aangeboden						
	Totaal	Tijdig	Niet tijdig		Niet aangeboden	
Jaar	Aantal aan te bieden repertoria	Aantal tijdig aangeboden repertoria	Aantal te laat aangeboden repertoria	Totaal aantal weken te laat aangeboden	Aantal niet aangeboden repertoria	Totaal aantal weken te laat aangeboden ultimo 2019
2013	44	4	27	2.226	13	4.277
2014	42	3	26	1.412	13	3.679
2015	40	1	30	1.868	9	2.019
2016	40	–	26	1.573	14	2.443
2017	36	2	24	1.508	10	1.222
2018	36	2	6	160	28	1.874
Totaal	238	12	139	8.747	87	15.514
Boete per week				Naf. 100		Naf. 100
Totaal mogelijke boeteoplegging				Naf. 874.700		Naf. 1.551.400

Bron: Registraties Inspectie van ontvangen repertoria

In de periode 2013-2018 zijn totaal 14 notarissen benoemd²⁴ die over totaal 238 kwartalen een repertorium hadden moeten aanbieden. Uit de tabel blijkt dat van deze 238 repertoria slechts 12 (5%) tijdig zijn aangeboden. Van het restant zijn 139 repertoria te laat aangeboden (58%) en 87 repertoria (37%) waren ultimo 2019 nog niet aangeboden. De 139 repertoria waren totaal 8.747 weken te laat aangeboden. Voor deze te late aanbieding had de Inspectie een boete kunnen opleggen van Naf. 874.700. De aanbieding van de 87 repertoria was ultimo 2019 in totaal 15.514 weken te laat en daarvoor had de Inspectie een boete kunnen opleggen van Naf. 1.551.400. Totaal had per ultimo 2019 inzake de periode 2013-2018 dus Naf. 2,4 mln. aan boete opgelegd kunnen worden voor te late aanbieding van het repertorium.²⁵

De Inspectie houdt geen toezicht op een tijdige ontvangst van de repertoria en maant de notarissen dus ook niet aan in geval deze te laat zijn. Ook wordt geen boete opgelegd wegens te late aanbieding. Er wordt alleen op een document vastgelegd welke notaris, wanneer en over welk kwartaal een repertorium heeft aangeboden en dit document wordt gescand en opgeslagen in het registratieregister dat feitelijk als een archiefsysteem functioneert.

²⁴ NB. Tegelijkertijd steeds tien zoals de wet voorschrijft.

²⁵ Zie Tabel 2. Naf. 847.700 plus Naf. 1.551.400 is afgerond Naf. 2,4 mln.

Uit het voorgaande blijkt dat niet voldaan is aan de eerste voorwaarde om de repertoria te kunnen gebruiken voor het periodiek vaststellen van de soll positie.

Ook aan de tweede voorwaarde is niet voldaan. In de repertoria is weliswaar opgenomen om welke soort akten het gaat, in het geval van de OVB een overdrachtsakte, maar de akten zijn naar volgorde van verlijden ingevuld en niet naar soort akte. Het is dus niet eenvoudig vast te stellen van welke akten, voor welk bedrag en per welke datum OVB is verschuldigd. Omdat de repertoria bovendien in hard kopie worden aangeboden is het niet mogelijk om de benodigde informatie digitaal te selecteren. Volgens de niet geactualiseerde/niet vastgestelde tijdelijke AO/IC procedure registreert de Inspectie bij ontvangst van de repertoria de inhoud per soort akte in het registratieregister. Door de eerdergenoemde personele capaciteitsproblemen gebeurt dit in de praktijk niet.

[Inschrijving door het Kadaster van de door de notarissen verleden akten betreffende overdracht van onroerende zaken.](#)

Aan de hand van de registratie van het Kadaster kan de Inspectie nagaan welke overdrachtsakten in een bepaalde periode zijn verleden.

Het Kadaster is niet eerder benaderd door de Inspectie voor informatie t.b.v. de OVB, wel t.b.v. grondbelasting/OZB. Volgens de Inspectie was in 2013 een bedrag van NAf. 0,7 mln. daarvoor betaald. Ingaande 1 augustus 2016 heeft een wijziging van de ALL plaatsgevonden op grond waarvan het Kadaster de benodigde informatie gratis aan de Inspectie behoort te verstrekken.²⁶ In artikel 48 van de ALL is namelijk het volgende opgenomen²⁷:

- “1. Openbare lichamen en rechtspersonen die bij of krachtens een bijzondere wet rechtspersoonlijkheid hebben verkregen, de onder hen ressorterende instellingen en diensten, alsmede lichamen die hoofdzakelijk uitvoering geven aan het beleid van de overheid, verschaffen, mondeling, schriftelijk of op andere wijze - zulks ter keuze van de Inspecteur - de gegevens en inlichtingen kosteloos, die hun door de Inspecteur ter uitvoering van de belastingverordening worden gevraagd.
2. De Minister kan op schriftelijke verzoek, ontheffing verlenen van de in eerste lid omschreven verplichtingen”.

De Inspectie heeft het Kadaster hierna benaderd voor informatie t.b.v. de OZB. Het Kadaster heeft in september 2016 ontheffing gevraagd van de wettelijke verplichting danwel een vergoeding van de kosten voor het produceren van de informatie. De minister van Financiën heeft afwijzend gereageerd en het Kadaster daarop schriftelijk

²⁶ Wijziging bij P.B. 2016, no. 37, ingaande 1 augustus 2016 conform P.B. 2016, no. 44.

²⁷ N.B. In de geciteerde tekst wordt met ‘minister’ de minister van Financiën bedoeld.

meerdere malen aangegeven om de informatie te verstrekken. Dit heeft niet tot het gewenste resultaat geleid. Het argument van het Kadaster is dat zij kostendekkend moet werken daar zij geen subsidie van de overheid krijgt.

Een andere beperking is dat alleen een aansluiting in totalen, en niet op akteniveau, mogelijk is tussen de informatie van het Kadaster en die van de Inspectie. Het Kadaster hanteert namelijk voor een registergoed steeds hetzelfde unieke nummer terwijl de notarissen het aktenummer hanteren waaronder het registergoed is overgedragen.

Ad b, c en d. Vergelijking soll met ist positie, analyse afwijkingen en oplegging boete

Gezien het voorgaande is geen soll positie vastgesteld. Ook het vaststellen van de ist positie (i.c. de akten waarvoor de OVB aangifte is voldaan en die geregistreerd zijn door de Inspectie) is niet mogelijk, om redenen die in paragraaf 2.3. ad g. zijn vermeld. Er heeft dus geen analyse van afwijkingen plaatsgevonden noch structurele oplegging van naheffingsaanslagen met eventuele boeten

Zoals eerder opgemerkt zijn in de onderzoeksperiode volgens de Inspectie in slechts één geval naheffingsaanslagen opgelegd en lopen er opdrachten voor boekenonderzoeken.

Ad e. Oplegging naheffingsaanslag indien OVB over te lage waarde is berekend/betaald

Deze handeling dient feitelijk steeds bij elke voldoening op aangifte plaats te vinden. De periodieke toetsing is om aan de hand van totaalcontroles nog niet eerder gesignaleerde gevallen van een te laag ontvangen OVB alsnog in kaart te brengen. Uit het onderzoek blijkt dat deze toetsing niet heeft plaatsgevonden.

Ad f en g. Toezien op tijdige aanbidding repertorium en oplegging boete bij niet tijdige indiening

Zoals eerder onder a. aangegeven wordt er niet op toegezien dat de repertoria tijdig worden aangeboden. Aangezien op grond van de wet steeds maximaal tien notarissen zijn benoemd zou het eenvoudig moeten zijn om elk kwartaal vast te stellen welke notarissen al dan niet hun repertorium hebben aangeboden. De opgegeven reden waarom dit achterwege blijft is dat er onvoldoende capaciteit is om de inhoud van de repertoria vast te leggen.

Ad h. Terugkoppeling tussen de geïnde OVB en het aantal geregistreerde akten

Er vindt geen periodieke terugkoppeling plaats tussen de verantwoorde ontvangsten OVB bij de Ontvanger en de aangiften bij de Inspectie. Het risico dat wel aangifte bij de Inspectie heeft plaatsgevonden, terwijl geen voldoening bij de Ontvanger heeft plaatsgevonden óf de voldoening bij de Ontvanger niet is verwerkt, wordt echter laag ingeschat. De Inspectie stelt bij ontvangst van de aangiften namelijk steeds vast dat de voldoening bij de Ontvanger heeft plaatsgevonden. Verder geeft het kasregister alleen een kwitantie af als de ontvangst wordt verwerkt, wordt de ontvangst meteen in het GOS geregistreerd en vinden de betalingen per cheque plaats.

Gelet op de uitkomsten van de toetsing van de effectiviteit van het toezicht is het risico hoog dat de OVB niet tijdig en niet volledig op voldoening wordt voldaan. In hoofdstuk 3 en 4 zijn de uitkomsten opgenomen van de toetsing of in de periode 2013-2018 de OVB tijdig en volledig is ontvangen.

Er is in de periode 2013-2018 geen effectief toezicht gehouden op de tijdige en volledige ontvangst van de verschuldigde OVB:

1. Er is bij ontvangst (van de aangifte) van de verschuldigde OVB:

- voldaan aan de volgende criteria:
 - a. Bij ontvangst van de OVB controleert de Ontvanger dat het bedrag op de aangifte ook feitelijk wordt ontvangen, wordt de ontvangst in een gesloten kassysteem verwerkt en ontvangt de notaris een bewijs van ontvangst.
 - b. Bij ontvangst van de aangifte stelt de Inspectie vast dat de aangeboden akten daarop voorkomen en dat de aangifte al is voldaan.
- niet voldaan aan de volgende criteria:
 - c. De ontvangen akten worden niet tijdig en bruikbaar door de Inspectie geregistreerd in een registratieregister waardoor periodiek niet kan worden geselecteerd van welke overdrachtsakten voldoening op aangifte heeft plaatsgevonden.
 - d. Er wordt niet bijgehouden door de Inspectie of de voldoening op aangifte tijdig heeft plaatsgevonden en worden ter zake dus evenmin verzuimboetes opgelegd.
 - e. Er vindt geen tijdige beoordeling van de juistheid van de ontvangen OVB plaats en er worden niet structureel naheffingsaanslagen opgelegd. In de

onderzochte periode is, na boekenonderzoek, aan één notaris naheffingsaanslagen opgelegd voor het niet, niet tijdig en niet volledig voldoen van OVB.

2. Er is periodiek aan geen van de criteria voldaan:

a. Er is periodiek niet (per notaris) vastgesteld welke overdrachtsakten zijn verleden en waarvoor dus voldoening op aangifte van OVB had moeten plaatsvinden. De twee mogelijke bronnen daarvoor zijn niet - of konden niet worden benut:

i. De repertoria van de notarissen.

- De Inspectie heeft niet erop toegezien dat de notarissen de repertoria tijdig, elk kwartaal, aanbieden en de Inspectie dus tijdig over deze kan beschikken. Voor de periode 2013-2018 was slechts 5% van de repertoria tijdig ontvangen, 58% was te laat ontvangen en 37% was ultimo 2019 nog niet ontvangen. Op grond van de wet had totaal Naf. 2,4 mln. aan boetes opgelegd kunnen worden wegens het te laat of helemaal niet aanbieden.
- De Inspectie ontvangt de inhoud van de repertoria niet in een bruikbare noch in een bewerkbare vorm. Door de wijze waarop de informatie in de repertoria is vastgelegd is het niet eenvoudig vast te stellen welke overdrachtsakten in een bepaalde periode zijn verleden. De repertoria worden bovendien in hard kopie vorm i.p.v. digitaal aangeboden waardoor de benodigde informatie niet geselecteerd kan worden.

ii. Het bestand van het Kadaster.

Er is geen gebruik gemaakt van het bestand van het Kadaster waarin de overdrachtsakten zijn ingeschreven. In de onderzochte periode is niet specifiek t.b.v. OVB informatie gevraagd. Voor informatie inzake OZB moest de Inspectie in 2013 betalen. Vanaf 2016 behoort het Kadaster op grond van de wet de informatie kosteloos te verstrekken aan de Inspectie. Het Kadaster heeft voorsnog afwijzend gereageerd op een verzoek om informatie omdat zij van mening is dat zij kostendekkend moet werken daar zij niet wordt gesubsidieerd.

b. Doordat geen inzicht bestond in de periodiek verleden akten en van welke van deze voldoening op aangifte heeft plaatsgevonden, heeft ook geen

analyse van eventuele afwijkingen plaatsgevonden noch zijn structureel naheffingsaanslagen met eventuele boetes opgelegd.

De opgegeven oorzaak van het gebrek aan (tijdig) toezicht is een tekort aan personeel. Na 10 oktober 2010 zou er één belastingorganisatie ontstaan waarbij alle belastingonderdelen samengevoegd zouden worden. Verwacht werd dat dan minder personeel nodig zijn. Daarom was de leiding terughoudend om vast personeel aan te trekken. Verder was er in 2012 een algehele vacaturestop bij de overheid ingevoerd. Tot slot heeft de Inspectie bij de invoering van de OZB de reeds schaarse capaciteit daarvoor geprioriteerd waardoor geen capaciteit resteerde voor de OVB.

3 Tijdigheid ontvangen OVB in de periode 2013-2018

3.1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt antwoord gegeven op de vraag of in de onderzochte periode de ontvangen OVB tijdig was.

De ontvangsten zijn tijdig indien deze binnen 15 dagen na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan op aangifte zijn voldaan. Dit is binnen 15 dagen na dagtekening van de akte van overdracht. De belastingschuld ontstaat namelijk op het moment dat een akte van overdracht is verleden.

In paragraaf 3.2 zijn de uitkomsten van de toetsing opgenomen en in paragraaf 3.3 de mogelijk op te leggen boete in geval niet tijdig is betaald.

3.2 Tijdigheid ontvangen OVB

Om de tijdigheid van de ontvangen OVB vast te kunnen stellen is informatie nodig over de datums waarop de onderliggende akten zijn verleden. Zoals in hoofdstuk 2 opgemerkt worden de akten niet tijdig en niet bruikbaar in het registratieregister vastgelegd. De informatie over de onderliggende akten kon daarom alleen op basis van de aangiften worden vergaard.²⁸ Daardoor kon alleen van de fysiek aangetroffen aangiften de doorlooptijd tussen de datum van akte verlijden en de datum van ontvangst worden berekend en dus de tijdige ontvangst van de OVB worden vastgesteld.

In de volgende tabel zijn naar jaar weergegeven de ontvangsten inzake OVB in de periode 2013 tot en met 2018 volgens het GOS. Ook is van de ontvangsten weergegeven in welke mate de onderliggende aangiften al dan niet zijn aangetroffen en dus de tijdigheid al dan niet getoetst kon worden.

²⁸ NB. In de aangifte is opgenomen over welke akten aangifte wordt gedaan.

Tabel 4 - Totaal ontvangen OVB onderscheiden naar wel/niet aangetroffen onderliggende aangiften

Jaar	Totaal betaald bij Landsontvanger	Onderliggende aangiften aangetroffen, tijdigheid betaling en tijdigheid aangifte kan worden getoetst	In %	Geen onderliggende aangiften aangetroffen, tijdigheid betaling en tijdigheid aangifte kan niet worden vastgesteld	In %
2013	14.586.200	12.656.669	87%	1.929.531	13%
2014	16.142.313	9.216.580	57%	6.925.733	43%
2015	17.665.917	12.139.973	69%	5.525.944	31%
2016	17.443.660	13.710.894	79%	3.732.766	21%
2017	22.868.032	20.007.138	87%	2.860.894	13%
2018	20.052.257	12.224.409	61%	7.827.848	39%
Totaal	108.758.380	79.955.664	74%	28.802.715	26%

Uit de tabel blijkt dat totaal in de onderzochte 6 jaren een bedrag van Naf. 108,8 mln. aan OVB is ontvangen. Op grond van de aangetroffen aangiften kon van 74% van de ontvangsten (Naf. 80 mln.) de tijdigheid getoetst worden. Van de resterende 26% (Naf. 28,8 mln.²⁹) kon de tijdigheid niet getoetst worden doordat de onderliggende documenten ontbreken. De uitkomst van de toetsing van de tijdigheid van de ontvangsten is in de volgende tabel opgenomen. Voor het volledig inzicht is ook het deel van de ontvangsten, waarvan de tijdigheid niet kon worden getoetst, opgenomen, i.c. totaal het eerder genoemde bedrag van Naf. 28.802.715.

Tabel 5 - Uitkomst toetsing tijdigheid ontvangen OVB

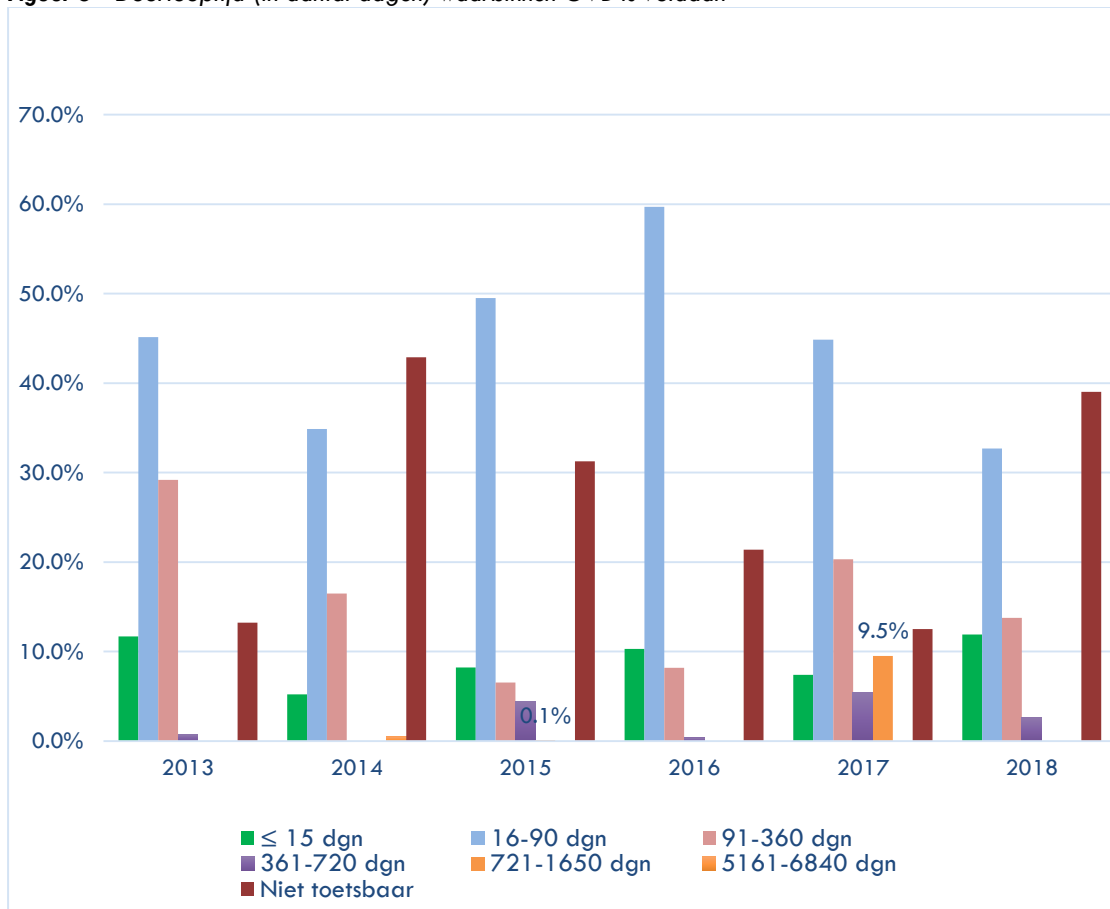
Uitkomsten toetsing tijdigheid ontvangen OVB 2013-2018															
Jaar	Niet toetsbaar		Tijdig ontvangen		Niet tijdig ontvangen										
	Bedrag	In %	Bedrag	In %	16 - 90 dagen		91 - 360 dagen		361 - 720 dagen		721 - 1650 dagen		161 - 6840 dagen		Totaal
2013	1.929.531	13,2%	1.703.606	11,8%	6.585.126	45,1%	4.259.511	29,2%	108.426	0,7%	-	-	-	-	10.953.063
2014	6.925.733	42,9%	844.286	5,2%	5.630.953	34,9%	2.664.584	16,5%	-	-	-	-	76.757	0,5%	8.372.295
2015	5.525.944	31,3%	1.451.157	8,2%	8.742.862	49,5%	1.154.843	6,5%	773.111	4,4%	18.000	0,1%	-	-	10.688.817
2016	3.732.766	21,4%	1.798.781	10,3%	10.416.042	59,7%	1.430.467	8,2%	65.604	0,4%	-	-	-	-	11.912.113
2017	2.860.894	12,5%	1.690.118	7,4%	10.260.555	44,9%	4.651.689	20,3%	1.230.368	5,4%	2.174.409	9,5%	-	-	18.317.020
2018	7.827.848	39,0%	2.386.847	11,9%	6.553.839	32,7%	2.759.986	13,8%	523.737	2,6%	-	-	-	-	9.837.562
Totaal	28.802.715	26,4%	9.874.794	9,1%	48.189.378	44,3%	16.921.081	15,6%	2.701.245	2,5%	2.192.409	2,0%	76.757	0,1%	70.080.870

Uit de tabel blijkt dat van de ontvangsten in de periode 2013-2018 de tijdigheid van 26,4% niet toetsbaar was, 9,1% van de ontvangsten tijdig was, 44,3% binnen 16-90 dagen is ontvangen en 15,6% binnen de 91-360 dagen. Per saldo was dus 26,4% niet toetsbaar en 69% binnen een jaar ontvangen. Van het restant ontvangsten ad 4,6% is

²⁹ NB. Van dit bedrag heeft Naf. 143.000 betrekking op ontvangsten in het jaar 2017 waarvoor wel aangiften aanwezig waren, maar op deze aangiften de datums van de onderliggende akten onleesbaar waren. Daardoor kon niet worden vastgesteld op welk jaar de akten betrekking hadden.

2,5% binnen 361-720 dagen ontvangen, 2% binnen 721-1650 dagen en 0,1% binnen 5161-6840 dagen. Hierna zijn de uitkomsten grafisch weergegeven.

Figuur 5 - Doorlooptijd (in aantal dagen) waarbinnen OVB is voldaan



De grafiek laat zien dat in alle jaren een gering deel van de ontvangsten tijdig, binnen 15 dagen, is ontvangen (groene kolommen; gemiddeld 9,1%) en een aanmerkelijk deel van de ontvangsten binnen 16-90 dagen nadat de akte is verleden is voldaan (blauwe kolommen; gemiddeld 44,3%). Verder is het percentage in 2017 aan ontvangsten binnen 721-1650 dagen opvallend (oranje kolom). Dit relatief hoge percentage (9,5%) komt met name doordat één notaris in dat jaar over meerdere oude jaren betalingen heeft gedaan.

3.3 Sancties bij te late aangifte/betaling

3.3.1 Verzuimboete

Indien een aangifte én de betaling daarvan niet binnen de gestelde termijn hebben plaatsgevonden vormt dit een verzuim waarvoor de Inspecteur door een naheffingsaanslag een boete van ten hoogste NAf. 10.000 kan opleggen aan de

betrokken notaris.³⁰ Dit is het geval voor OVB omdat aangifte en voldoening tegelijkertijd plaatsvinden.

Formeel gezien dient telkens wanneer een overdrachtsakte wordt verleden de notaris binnen 15 dagen de verschuldigde OVB op aangifte te voldoen.³¹ Dit betekent dat voor elke akte waarvoor de OVB te laat is afgedragen een boete van ten hoogste Naf.10.000 kan worden opgelegd. In de artikelen 4.3 lid 2 en 4.6 lid 1 van de Ministeriële regeling formeel belastingrecht³² is de berekening van de hoogte van de verzuimboete nader uitgewerkt. Er wordt uitgegaan van een verzuimenreeks waarbij de hoogte van de boete afhangt of het een eerste, tweede of derde verzuim en meer betreft.³³

Er zijn geen verzuimboetes opgelegd.

In de volgende tabel is per jaar van de niet tijdige voldoeningen op aangifte weergegeven hoeveel verzuimboete minimaal en maximaal opgelegd had kunnen worden.

Tabel 6 - *Uitkomsten berekening minimale en maximale omvang mogelijke boete bij te late aangifte/voldoening OVB (in Naf.)*

Jaar	Eerste verzuim 5% van de OVB	Tweede verzuim 10% van de OVB	Derde verzuim 15% van de OVB
2013	473.631	947.263	1.458.616
2014	137.252	274.505	421.942
2015	447.023	894.046	1.394.794
2016	464.179	928.359	1.468.244
2017	809.461	1.618.922	2.514.776
2018	423.543	847.087	1.319.834
Totaal	2.755.090	5.510.180	8.578.206

Uit de tabel blijkt dat minimaal Naf. 2,8 mln. en maximaal Naf. 8,6 mln. aan verzuimboete opgelegd had kunnen worden voor te late voldoeningen op aangifte.

³⁰ NB. Artikelen 3, 22a en 30 van de Overdrachtsbelastingverordening.

³¹ NB. Op grond van artikel 14 van de Overdrachtsbelastingverordening is de belasting schuldig voor elke overdracht afzonderlijk.

³² P.B. 2013, no. 63. Dit artikel geeft een nadere uitwerking van artikel 19, eerste lid, van de ALL.

³³ Bij een eerste verzuim tot betaling wordt in de naheffingsaanslag een boete van 5% van het verschuldigde bedrag opgelegd met een minimum van Naf. 50 en een maximum van Naf. 2.500. Bij een tweede verzuim is het percentage 10% met een minimum van Naf. 100 en een maximum van Naf. 5.000. Bij een derde verzuim bedraagt het percentage 15% met een minimum van Naf. 150 en een maximum van Naf. 10.000.

De bevoegdheid tot het opleggen van de boete vervalt door verloop van vijf jaar na het einde van het kalenderjaar waarin de belastingschuld is ontstaan. Van de voldoeningen op aangifte tot en met 2016 is de belastingschuld vóór 2017 ontstaan³⁴ en de mogelijkheid tot boeteoplegging ultimo 2021 dus verjaard. Ook van de voldoeningen op aangifte in 2017 en 2018 is van een deel de belastingschuld vóór 2017 ontstaan en was boeteoplegging ultimo 2021 niet meer mogelijk. Totaal is van minimaal NAf. 1,8 mln. en maximaal NAf. 5,4 mln. de mogelijkheid tot boeteoplegging verjaard.

Van de voldoeningen op aangifte in 2017 en 2018 waarvan de belastingschuld in 2017 is ontstaan kan ultimo 2022 nog tussen de NAf. 0,7 mln. en NAf. 2,3 mln. aan verzuimboete worden opgelegd. Van de voldoeningen op aangifte in 2018 waarvan de belastingschuld in 2018 is ontstaan kan ultimo 2023 nog tussen de NAf. 1 mln. en NAf. 2,3 mln. aan verzuimboete worden opgelegd.

3.3.2 Vergrijpboete

Indien het aan opzet of grove schuld³⁵ van de belastingplichtige te wijten is dat belasting welke op aangifte moet worden voldaan niet binnen de gestelde termijn is betaald, vormt dit een vergrijp waarvoor de Inspecteur een zogenoemde vergrijpboete kan opleggen. Deze boete bedraagt ten hoogste 100% van het bedrag van de belasting dat niet tijdig is betaald als gevolg van de opzet of de grove schuld van de belastingplichtige. De bevoegdheid om de boete op te leggen vervalt door verloop van vijf jaar na het einde van het kalenderjaar waarin de belastingschuld is ontstaan, i.c. de termijn die geldt voor het opleggen van de naheffingsaanslag. Indien de belastingplichtige echter te kwader trouw de feiten heeft gepleegd, vervalt de bevoegdheid om een vergrijpboete op te leggen door verloop van tien jaar in plaats van vijf jaar.

Uit Tabel 5 blijkt dat voor de periode 2013 tot en met 2018 een bedrag van totaal NAf. 70,1 mln.³⁶ niet tijdig was ontvangen. In artikel 4.8 leden 2, 3 en 4 van eerdergenoemde Ministeriële regeling formeel belastingrecht is de berekening van de hoogte van de vergrijpboete in geval van opzet of grove schuld nader uitgewerkt. Bij

³⁴ N.B. De onderliggende overdrachtsakten zijn namelijk vóór 2017 verleden.

³⁵ Grove schuld is een in laakbaarheid aan opzet grenzende mate van verwijtbaarheid en omvat mede grove onachtzaamheid (Nota van Toelichting Ministeriële Regeling formeel belastingrecht artikel 4.8.).

³⁶ NB. NAf. 70.080.870 afgerond NAf. 70,1 mln.

grove schuld bedraagt de boete 25% en in geval van opzet 50%. Indien bij opzet de ernst van de gedraging aanleiding geeft tot een hogere boete bedraagt de boete 100%. In geval van recidive wordt de vergrijpboete bij grove schuld verhoogd tot 50% en bij opzet tot 100%.³⁷

In de volgende tabel zijn de minimaal en maximaal mogelijk op te leggen vergrijpboetes opgenomen indien opzet of grove schuld is bewezen.

Tabel 7 - Maximaal mogelijke vergrijpboeteoplegging wegens te late betaling door opzet/grove schuld

Jaar	Grove schuld		Opzet	
	25% bij geen recidive	50% bij recidive	50% bij geen recidive	100% bij recidive of als de ernst van de gedraging daartoe aanleiding geeft
2013	2.738.266	5.476.532	5.476.532	10.953.063
2014	2.093.074	4.186.148	4.186.148	8.372.295
2015	2.672.204	5.344.409	5.344.409	10.688.817
2016	2.978.028	5.956.057	5.956.057	11.912.113
2017	4.579.255	9.158.510	9.158.510	18.317.020
2018	2.459.391	4.918.781	4.918.781	9.837.562
Totaal	17.520.218	35.040.435	35.040.435	70.080.870

Opzet, grove schuld of kwade trouw moet worden bewezen om een vergrijpboete op te kunnen leggen en is dit meestal het resultaat van een volledig boekenonderzoek.

Er zijn, volgens de Inspecteur, in de periode 2013-2018 aan één notaris aanslagen opgelegd wegens het niet, gedeeltelijk niet of niet tijdig betalen van de ingehouden OVB. In dit geval zijn er volgens even genoemde, mede in verband met een onderzoek, vergrijpboetes opgelegd. Op aangeven van de rechter is een schikking getroffen waarbij uiteindelijk 15% boete is opgelegd i.p.v. de eerdere opgelegde 100% vergrijpboete. Verder is meegedeeld dat van nog een aantal notarissen boekenonderzoeken in de afrondingsfase zijn, met een mogelijkheid voor het opleggen van vergrijpboetes.

De Rekenkamer merkt op dat de berekende mogelijke verzuimboetes en vergrijpboetes indicaties zijn op basis van de wettelijke mogelijkheden. Door andere factoren zoals

³⁷ Van recidive is sprake indien de belastingplichtige voor hetzelfde belastingmiddel in de periode van vijf jaar voorafgaand aan de door de Inspecteur op te leggen vergrijpboete reeds eerder een vergrijpboete is opgelegd, een transactie is voldaan danwel strafoplegging heeft plaatsgevonden (Nota van Toelichting Ministeriële Regeling formeel belastingrecht).

schikkingen, rechtelijke uitspraken en pseudo samenloop van boeten kan de hoogte namelijk wijzigen.

In de periode 2013-2018 is niet alle ontvangen OVB tijdig geweest. Er is een totaalbedrag van NAf. 108,8 mln. aan OVB ontvangen. Het onderzoek naar de tijdigheid van deze ontvangsten geeft de volgende uitkomsten:

- Van NAf. 28,8 mln. was de tijdigheid van de ontvangst niet toetsbaar (van NAf. 28,7 mln. zijn de onderliggende aangiften/akten niet aangetroffen en van het restant waren de datums van de akten onleesbaar op de aangifte).
- NAf 9,9 mln. is tijdig, binnen 15 dagen ontvangen.
- De onderstaande bedragen zijn te laat ontvangen aangezien ze na 15 dagen zijn ontvangen. Het gaat om:
 - NAf. 48,2 mln. dat binnen 16-90 dagen is ontvangen;
 - NAf. 16,9 mln. dat binnen 91-360 is dagen ontvangen;
 - NAf. 2,7 mln. dat binnen 361-720 dagen is ontvangen;
 - NAf. 2,2 mln. dat binnen 721-1650 dagen is ontvangen;
 - NAf. 77.000 dat binnen 5161-6840 dagen is ontvangen.

Op grond van de wet had de Inspectie minimaal een verzuimboete van NAf. 2,8 mln. en maximaal een verzuimboete van NAf. 8,6 mln. kunnen opleggen wegens te late betaling. Dit is niet gebeurd. Ultimo 2022 kon nog minimaal NAf. 0,7 mln. en maximaal NAf. 2,3 mln. aan verzuimboete worden opgelegd. Ultimo 2023 was dit minimaal NAf. 1 mln. en maximaal 2,3 mln. Van minimaal NAf. 1,8 mln. en maximaal NAf. 5,4 mln. was de mogelijkheid daartoe dus verjaard.

Indien kon worden bewezen dat de te late betaling te wijten is aan grove schuld of opzet hadden geen verzuimboetes maar vergrijpboetes opgelegd kunnen worden. In geval van bewezen grove schuld zouden de vergrijpboetes totaal minimaal NAf. 17,5 mln. bedragen en maximaal NAf. 35 mln. Bij bewezen opzet zouden de vergrijpboetes minimaal NAf. 35 mln. bedragen en maximaal NAf. 70,1 mln. Bij zowel opzet als grove schuld is de verjaringstermijn 5 jaar. Indien ook kwader trouw in het spel was en dit is bewezen, is de verjaringstermijn 10 jaar.

4 Volledige ontvangst verschuldigde OVB in de periode 2013-2018

4.1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt antwoord gegeven op de vraag of in de onderzochte periode de verschuldigde OVB volledig is ontvangen.

De OVB is per jaar volledig ontvangen indien van alle op een bepaald tijdstip verleden akten de in dat jaar verschuldigde OVB ook daadwerkelijk geheel in dit jaar is ontvangen en het ontvangen bedrag aan OVB per akte niet te laag is berekend (4% over de juiste waarde).

In paragraaf 4.2. zijn de uitkomsten van de toetsing opgenomen en in paragraaf 4.3. de mogelijk op te leggen boete in geval de verschuldigde OVB niet is betaald.

4.2 Volledige ontvangst van de verschuldigde OVB

Zoals in hoofdstuk 2 vermeld is voor het vaststellen van het bedrag dat aan OVB ontvangen dient te worden, informatie nodig over de akten die in de desbetreffende periode zijn verleden en de waarde van de overdracht. Ook is vermeld dat voor bepaalde overdrachten geen OVB is verschuldigd terwijl ze wel tegen een bedrag hoger dan nihil zijn overgedragen. Bij het berekenen van de verschuldigde OVB moet dus rekening worden gehouden met deze vrijstellingen. Op basis van informatie ontvangen van het Kadaster over de verleden overdrachtsakten met hun bedrag heeft de Rekenkamer per jaar de verschuldigde OVB, inclusief vrijstellingen, berekend. Totaal over alle onderzochte jaren is dit bedrag NAf. 120,1 mln. Vervolgens is de totale hoogte berekend van de OVB die per saldo niet is ontvangen in het jaar waarin het was verschuldigd. Dit is hierna weergegeven.

Tabel 8- Berekening niet ontvangen OVB verschuldigd in 2013-2018

Berekening niet ontvangen verschuldigde OVB periode 2013-2018		
1	Bij het Kadaster ingeschreven overdrachtsakten (opgenomen waarde * 4%)	120,1 mln.
2	Vrijgestelde overdrachten (tegen waarde nihil opgenomen * 4%)	0
3	Vrijgestelde overdrachten (tegen waarde > nihil opgenomen * 4%)	X
4	Verschuldigde OVB	120,1 mln. minus X
5	Waarvan: ontvangen in het jaar waarin verschuldigd	88,8 mln.
6	Niet ontvangen in het jaar waarin verschuldigd	31,3 mln. minus X
7	Waarvan ontvangen na het jaar waarin verschuldigd	17,6 mln.
8	Niet ontvangen verschuldigde OVB	13,7 mln. minus X

Ad 1.

Op basis van de bij het Kadaster ingeschreven overdrachtsakten (met hun opgenomen bedrag) heeft de Rekenkamer uitgaande van 4% OVB berekend dat over 2013-2018 totaal **NAf. 120,1 mln.** aan OVB verschuldigd was, inclusief vrijgestelde OVB.

Ad 2.

Voor een deel van de vrijgestelde overdrachten³⁸ is in de akte een bedrag van nihil opgenomen. Dit bedrag is dan ook bij het Kadaster geregistreerd en bij de berekening van de verschuldigde OVB is dus ook nihil daarvoor meegenomen.

Ad 3.

Een ander deel van de vrijgestelde overdrachten³⁹ is tegen een verkoopwaarde hoger dan nihil opgenomen en daarvoor is bij de berekening van de verschuldigde OVB dus wel een 'X' bedrag meegenomen. De hoogte van dit bedrag, i.c. de correctie op het bedrag van NAf. 120,1 mln., kon niet worden berekend. Het Kadaster houdt namelijk niet bij welke overdrachten met een verkoopwaarde hoger dan nihil vrijgesteld zijn van OVB daar dit immers niet tot haar primaire taak behoort.

Ad 4.

De verschuldigde OVB bedraagt totaal NAf. 120,1 mln. minus het 'X' bedrag aan OVB dat voor de vrijgestelde overdrachten met een waarde is meegenomen in de NAf. 120,1 mln.

³⁸ Onder andere levering en verdeling.

³⁹ Bijvoorbeeld overdracht van beschermde monumenten, conform de definitie daarvan in artikel 2 leden m en n van de ALL, zoals gewijzigd bij P.B. 2016, no. 78 en inwerking getreden bij P.B. 2016, no. 82. Tevens de aanschrijving d.d. 11 oktober 2017 (met terugwerking tot en met 1 januari 2017) van de minister van Financiën, ter uitvoering van de Landsverordening fiscale faciliteiten historische binnenstad en monumenten. In de aanschrijving is bepaald welk gebied op de bijgevoegde kaart onder 'Binnenstad' zoals bedoeld in artikel 2 lid n van de ALL valt en waarop derhalve de Landsverordening fiscale faciliteiten historische binnenstad en monumenten van toepassing is.

Ad 5.

Van de verschuldigde OVB (NAf. 120,1 mln. minus 'X' bedrag) is totaal NAf. 88,8 mln. ontvangen⁴⁰:

- NAf. 60 mln. betreft ontvangsten die in het jaar van ontvangst verschuldigd waren. Deze ontvangsten zijn per jaar dus onderdeel van de verschuldigde OVB in de onderzoeksperiode.
- NAf. 28,8 mln. betreft ontvangsten waarvan niet kon worden vastgesteld in welk jaar deze verschuldigd waren omdat de onderliggende documenten ontbraken.⁴¹ Om per jaar vast te kunnen stellen welk bedrag aan verschuldigde OVB minimaal te weinig is ontvangen is ervan uitgegaan dat deze ontvangsten verschuldigd waren in het jaar van ontvangst en dus ook onderdeel zijn van de verschuldigde OVB in de onderzoeksperiode.

Ad 6.

Er is NAf. 120,1 mln. minus het 'X' bedrag verschuldigd aan OVB waarvan NAf. 88,8 mln. is ontvangen. Per saldo moest in de jaren waarin verschuldigd totaal dus nog NAf. 31,3 mln. minus het 'X' bedrag voor vrijstellingen ontvangen worden.

Ad 7.

Uit de ontvangsten, ná het betrokken jaar waarin de OVB was verschuldigd, blijkt dat een bedrag van NAf. 17,6 mln. betrekking heeft op de verschuldigde OVB in de voorgaande jaren. In die jaren is dus totaal minimaal voor NAf. 17,6 mln. OVB dat verschuldigd was, niet ontvangen.

Ad 8.

Zoals bij punt 3 vermeld kon de hoogte van het 'X' bedrag (i.c. de vrijgestelde overdrachten waarvoor een waarde > nihil is opgenomen) niet worden vastgesteld. Daardoor is onzeker welk bedrag (naast de eerder genoemde NAf. 17,6 mln.) nog meer verschuldigd was en niet is ontvangen. Dit bedrag ligt tussen NAf. 0,- en NAf. 13,7 mln. Indien 'X' (de vrijgestelde overdrachten) bijvoorbeeld NAf. 13,7 mln. bedraagt dan

⁴⁰ NB. Uit het voorgaande hoofdstuk blijkt dat in de onderzoeksperiode totaal NAf. 108,8 mln. OVB is ontvangen. Naast het bedrag van NAf. 88,8 mln. betreft dit NAf. 2,4 mln. en NAf. 17,6 mln. aan OVB. Het bedrag van NAf. 2,4 mln. was vóór 2013 verschuldigd en maakt dus geen deel uit van de NAf. 120,1 mln. Het bedrag van NAf. 17,6 mln. is ontvangen ná het jaar waarin de OVB verschuldigd was. Deze ontvangsten maken per jaar dus geen deel uit van de NAf. 88,8 mln. maar wel van de NAf. 120,1 mln.

⁴¹ NB. Omdat de onderliggende aangiften/akten ontbraken kon niet worden vastgesteld in welk jaar de ontvangen OVB verschuldigd was.

is naast het bedrag van NAF. 17,6 mln. nog nihil OVB verschuldigd. Bedraagt de vrijstelling 'X' echter nihil dan is naast de NAF. 17,6 mln. een bedrag van NAF. 13,7 mln. aan OVB verschuldigd.

In de volgende tabel is bovengenoemde uitkomst van de volledigheidstoetsing per jaar weergegeven.

Tabel 9 - Mate van ontvangst verschuldigde OVB, naar jaar waarin verschuldigd

Jaar	Verschuldigde OVB uitgaande van informatie Kadaster, incl. vrijgestelde OVB	Deel ontvangen OVB in het jaar van ontvangst verschuldigd		Deel ontvangen OVB waarvan uitgegaan dat dit in het jaar van ontvangst is verschuldigd		In jaar van verschuldigd zijn te weinig ontvangen verschuldigde OVB, incl. vrijgestelde OVB		Deel ontvangen OVB na jaar waarin verschuldigd		Ultimo 2018 nog te ontvangen van in 2013-2018 verschuldigde OVB, incl. vrijgestelde OVB	
	A	B		C		D = A-(B+C)		E		F = D-E	
2013	17.997.735	10.360.003	58%	1.929.531	11%	5.708.201	32%	5.055.016	28%	653.185	4%
2014	17.948.383	5.455.710	30%	6.925.733	39%	5.566.940	31%	2.682.150	15%	2.884.790	16%
2015	18.193.163	9.839.475	54%	5.525.944	30%	2.827.745	16%	2.590.549	14%	237.196	1%
2016	21.594.861	12.289.980	57%	3.732.766	17%	5.572.114	26%	4.457.491	21%	1.114.624	5%
2017	21.083.039	12.609.457	60%	2.860.894	14%	5.612.688	27%	2.787.003	13%	2.825.685	13%
2018	23.261.746	9.437.406	41%	7.827.848	34%	5.996.491	26%	-	-	5.996.491	26%
Totaal	120.078.926	59.992.032	50%	28.802.716	24%	31.284.178	26%	17.572.209	15%	13.711.970	11%

Uit de tabel blijkt naar jaar welk bedrag ultimo 2018 van de verschuldigde OVB, inclusief vrijgestelde OVB, nog openstond.

Zoals eerder vermeld is minimaal NAF. 17,6 mln. van de verschuldigde OVB niet ontvangen in de betrokken jaren en bestaat er over een bedrag van NAF. 13,7 mln. onzekerheid daarover.

Uit de verantwoorde OVB ontvangsten blijkt verder dat twee notarissen in bepaalde jaren nihil hebben voldaan van de over dat jaar verschuldigde OVB. Hierna is vermeld in welke jaren nihil is voldaan.

2013: een notaris heeft in 2013 nihil voldaan aan de over dat jaar verschuldigde OVB. Het ontvangen bedrag betrof namelijk OVB die het jaar daarvoor was verschuldigd.

2014-2016: een andere notaris heeft in deze jaren nihil OVB betaald, dus ook geen betalingen betreffende in voorgaande jaren verschuldigde OVB.

2017: Laatstgenoemde notaris heeft nihil betaald van de over dit jaar verschuldigde OVB. Er zijn wel betalingen gedaan, echter deze betroffen OVB die in 2013-2016 was verschuldigd.

2018: Dezelfde notaris heeft nihil betaald van de over dit jaar verschuldigde OVB. De betaling die hij heeft verricht betrof OVB die hij het jaar daarvoor was verschuldigd.

4.3 Sancties bij geen aangifte/betaling

De sancties genoemd in paragraaf 3.3. in geval niet tijdig is betaald gelden ook in geval helemaal niet is betaald.

Bij de berekening van de verzuimboete en vergrijpboete in hoofdstuk 3 wegens te late betaling is al rekening gehouden met het deel van de verschuldigde OVB (NAf. 17,6 mln.) dat in latere jaren is ontvangen. Ook is vermeld dat er volgens de Inspecteur in de periode 2013-2018 aan één notaris aanslagen zijn opgelegd en dat van een aantal notarissen boekenonderzoeken in de afrondingsfase zijn, met een mogelijkheid voor het opleggen van vergrijpboetes.

Over het restant bedrag van NAf. 13,7 mln. is niet bekend of, en zo ja voor welke omvang een deel daarvan vrijgestelde OVB betreft. Er kan daarom ook geen indicatie worden gegeven over een verzuimboete of vergrijpboete.

In de periode 2013-2018 is de verschuldigde OVB niet volledig ontvangen.

Op basis van informatie van het Kadaster is over de periode 2013-2018 een bedrag van NAf. 120,1 mln. aan verschuldigde OVB, inclusief vrijgestelde OVB berekend, uitgaande van 4% OVB. Niet het gehele bedrag betreft verschuldigde OVB omdat wettelijk voor bepaalde overdrachten geen OVB is verschuldigd.

De overheid heeft in genoemde periode zeker NAf. 60 mln. aan OVB ontvangen in het jaar waarin het was verschuldigd en zeker NAf. 17,6 mln. niet ontvangen in het jaar waarin het was verschuldigd. Dit bedrag kan hoger zijn als een ontvangen bedrag van NAf. 28,8 mln., waarvoor geen onderliggende documenten zijn aangetroffen, niet in het jaar waarin verschuldigd is ontvangen, maar daarna. Ten slotte kon voor een bedrag van NAf. 13,7 mln. niet worden vastgesteld of dit vrijgestelde OVB betrof of verschuldigde OVB die niet is ontvangen.

Eén notaris heeft in 2013 nihil van de in dat jaar verschuldigde OVB voldaan. De betalingen betroffen oudere jaren. Een andere notaris heeft in de periode 2014-

2016 nihil aan OVB betaald, dus evenmin over oudere jaren. In 2017 en 2018 heeft deze notaris wel OVB betaald maar over eerdere jaren.

De Inspectie heeft vermeld dat in de onderzochte periode aan een notaris een vergrijpboete van 100 procent is opgelegd wegens niet, niet tijdig en niet volledig betalen wat door de rechter is verlaagd naar 15%. Ook zouden boekenonderzoeken naar een aantal notarissen lopen wat kan uitmonden in oplegging van vergrijpboetes.

5 Conclusies en aanbevelingen

5.1 Conclusies

De Rekenkamer heeft de volgende conclusies getrokken:

1. Er is in de periode 2013-2018 geen effectief toezicht gehouden op de tijdige en volledige ontvangst van de verschuldigde OVB. Onder andere heeft de overheid nagelaten om boetes op te leggen indien notarissen hun repertoria niet tijdig indienden. Minimaal NAf. 2,4 mln. aan boetes is niet opgelegd. Ook zijn niet structureel naheffingsaanslagen met eventuele verzuimboetes opgelegd. Evenmin is structureel onderzocht of bij niet (tijdig) voldoen sprake was van opzet of grove schuld en dus naheffingsaanslagen met vergrijpboetes moesten worden opgelegd. In de onderzochte periode zijn aan één notaris naheffingsaanslagen inclusief boetes opgelegd en er lopen nog boekenonderzoeken naar een aantal notarissen.
2. In de onderzochte periode is het merendeel van de ontvangen OVB niet tijdig geweest. Van de NAf. 108, 8 mln. aan ontvangen OVB was circa NAf. 70,1 mln. te laat, NAf. 9,9 mln. tijdig en kon van NAf. 28,8 mln. de tijdige ontvangst niet worden vastgesteld omdat onderliggende stukken ontbraken. Voor het te laat betalen had tussen de NAf. 2,8 mln., en NAf. 8,6 mln. aan verzuimboetes kunnen worden opgelegd. Indien grove schuld was bewezen tussen de NAf. 17,5 mln. en NAf. 35 mln. en bij bewezen opzet tussen de NAf. 35 mln., en NAf. 70,1 mln.
3. Ook is in deze periode de per jaar verschuldigde OVB niet volledig ontvangen of was de volledige ontvangst niet zeker. Van de NAf. 120,1 mln. aan berekende OVB over verleden overdrachtsakten is NAf. 60 mln. volledig ontvangen in het jaar waarin verschuldigd. NAf. 17,6 mln. is niet volledig ontvangen. Van NAf. 28,8 mln. kon niet worden vastgesteld of het is ontvangen in het jaar waarin verschuldigd omdat onderliggende documenten ontbraken. Van NAf. 13,7 mln. is onzeker of sprake was van vrijstelling van OVB of van niet betaalde verschuldigde OVB. Een ernstige tekortkoming in deze jaren is bovendien dat één notaris in de periode 2014-2016 nihil heeft betaald aan verschuldigde OVB. In 2017 en 2018 is wel wat betaald maar dit betrof in eerdere jaren verschuldigde OVB. Een andere notaris heeft in 2013 alleen over oudere jaren verschuldigde OVB voldaan.

Het tekort aan personeel en de geringe mate van digitalisering van de benodigde informatie heeft in belangrijke mate bijgedragen aan het ontbreken van effectief toezicht. Ook een onvoldoende basis voor toezicht, zoals het niet kunnen vaststellen van de verleden overdrachtsakten en niet kunnen vaststellen van welke overdrachtsakten

voldoening op aangifte heeft plaatsgevonden, hebben daarbij een belangrijke rol gespeeld.

Als gevolg van het ontbreken van effectief toezicht heeft de overheid niet bevorderd dat:

- de betrokken notarissen zorgvuldig ‘compliance’ gedrag vertonen en dus tijdig en volledig betalen;
- de overheid tijdig kan beschikken over haar belastinginkomsten;
- de overheid kan beschikken over extra inkomsten door boetes op te leggen;
- gelijke behandeling van belastingplichtigen wordt nagestreefd en bereikt.

5.2 Aanbevelingen

De Rekenkamer beveelt de Staten aan om er op toe te zien dat de minister van Financiën:

1. maatregelen treft om de gesignaleerde tekortkomingen in het toezicht op te heffen.
2. waar nog mogelijk onderzoekt of de niet of niet tijdig ontvangen OVB het gevolg was van opzet of grove schuld of kwade trouw en de wettelijk mogelijke boetes daarvoor oplegt;
3. de Staten informeert over het plan en tijdslijn om tekortkomingen op te heffen en regelmatig over de voortgang rapporteert.

De Rekenkamer doet de volgende aanbevelingen aan de minister van Financiën:

1. Voer ook voor de OVB de nodige digitalisering door bij de Inspectie: in maart 2021 is een nieuw geïntegreerd ICT belastingstelsel gelanceerd voor de belastingorganisatie met de bedoeling om alle werkprocessen te digitaliseren en integratie van de systemen van de Inspectie en Ontvanger. Aangezien de bronnen voor de verschuldigde OVB de verleden overdrachtsakten zijn adviseert de Rekenkamer dat ook op dit gebied de nodige digitalisering bij de Inspectie wordt doorgevoerd. De Inspecteur heeft in het kader van ambtelijk hoor en wederhoor vermeld dat in het nieuwe IT platform is gestart met de procesbeschrijving en de noodzakelijke aanpassingen aan het huidige proces. De bedoeling is dat het proces online moet gaan plaatsvinden met de noodzakelijke aansluiting tussen de informatie uit de repertoria met de gedane aangiften. De bouw van een applicatie voor het

automatiseren van het werkproces voor de OVB is opgenomen in de planning van het nieuwe IT platform.

2. Creëer een basis voor effectief toezicht door:
 - a. afspraken te maken met de minister van VVRP en het Kadaster over het gratis periodiek (per notaris) digitaal verstrekken van de ingeschreven overdrachtsakten aan de Inspectie;
 - b. afspraken te maken met de notarissen dat zij:
 - i. hun repertoria periodiek digitaal aanbieden aan de Inspecteur. Voorgesteld wordt om een beroep op het vrijwillig digitaal aanbieden totdat dit wettelijk is geregeld;
 - ii. jaarlijks de Inspecteur schriftelijk te informeren dat de wettelijk voorgeschreven overdracht van hun repertorium aan de Griffie van het Gerecht heeft plaatsgevonden.⁴²
 - c. afspraken te maken met het Kadaster en de notarissen over de:
 - i. eenduidige codering van de overdrachtsakten zodat aansluiting tussen de repertoria, het register van het Kadaster en het registratieregister voor akten van de Inspectie mogelijk is;
 - ii. te gebruiken systemen zodat de onderlinge communicatie en dus aansluiting eenvoudig kan gebeuren. Indien de betrokkenen verschillende softwareprogramma's gebruiken zou bijvoorbeeld een API-koppeling overwogen moeten worden.
 - d. de AO/IC procedure voor de OVB te laten actualiseren en daarbij rekening te houden met zowel de wettelijke voorschriften als de feitelijke situatie. I.c. stel een procedure op die uitvoerbaar is gezien de omstandigheden;
 - e. de wetgeving aan te passen zodat notarissen digitaal hun repertoria verstrekken aan de Inspectie;
 - f. er op toe te zien (door zich daarover periodiek te laten informeren) dat de Inspectie periodiek vaststelt dat de repertoria zijn ontvangen én de informatie tijdig vastlegt. Indien digitaal ontvangen zal er minder capaciteit daarvoor nodig zijn;
 - g. het registratieregister voor akten zodanig in te richten dat bewerkingen mogelijk zijn en de nodige informatie voor aansluitingen daaruit kan worden ontleend.

⁴² NB. Bij de overdracht aan de Griffie behoort de notaris het repertorium van de akten die hij gedurende het afgelopen jaar heeft verleden voor echt te verklaren en dient de Inspecteur daarvan op de hoogte gesteld te worden.

3. Ga na of de wetgeving nog actueel is gezien de ouderdom en gewijzigde omstandigheden, zoals de toegenomen aantallen akten, en ga na of de oorspronkelijk weggelegde rol voor de Inspectie om akten te registreren nog actueel en haalbaar is.
4. Zie erop toe dat de Inspecteur periodiek managementrapportages opstelt over de uitvoering van het toezicht en deze verstrekt aan de minister.

6 Hoor en wederhoor

6.1 Ambtelijk hoor en wederhoor

De Rekenkamer heeft het conceptrapport op 21 april 2022 aan de SG a.i. van het Ministerie van Financiën aangeboden met het verzoek om haar uiterlijk binnen twee weken een eventuele reactie te doen toekomen en tevens het hoofd van Dienst bij het proces te betrekken. Aan de Inspecteur der Belastingen, zijnde het hoofd van Dienst, is vervolgens op haar verzoek uitstel verleend tot 20 mei 2022.

Naar aanleiding van de reactie van de Inspecteur heeft de Rekenkamer het conceptrapport op onderdelen aangepast. De Inspecteur heeft naast de opmerkingen die tot aanpassingen hebben geleid tevens de volgende toelichting gegeven:

- *Er is geen geautomatiseerd systeem voor het verwerken van de aangiften en berekening per akte van de maximaal verschuldigde verzuimboete. Dit is tot nu toe een handmatig proces. Er is gestart met de beschrijving van het proces van de aangifte overdrachtsbelasting in het nieuwe IT-platform. Er moet in het MTS platform⁴³ een compleet nieuw systeem komen dat de organisatie in staat stelt om op een correcte manier de aangiften te verwerken en het verzuim per akte te berekenen.*
- *Het bewijs dat met opzet niet (tijdig) aangifte op voldoening heeft plaatsgevonden is meestal het resultaat van volledige boekenonderzoeken en kan niet zomaar vanuit het bureau worden bewezen.*
- *Er is geen systeem voor het digitaal bijhouden van de ingediende aangiften OVB waarbij aanslagen met boetes per akte op een structurele wijze met telling van de verzuimreeks automatisch kunnen worden verwerkt.*
- *Artikel 20 van de registratieverordening (1908) geeft aan hoe de repertoria eruit moeten zien. De Inspectie kan hiervan niet afwijken. De wettelijke verplichting (na wetswijziging) voor digitale aanlevering van zowel de aangifte overdrachtsbelasting als de repertoria is een noodzakelijke randvoorwaarde voor verbetering van het systeem van naheffing in verband met mogelijk te late betaling van de overdrachtsbelasting. Er is voor het automatiseren van de overdrachtsbelasting in het nieuwe IT-platform wel gestart met de procesbeschrijving en de noodzakelijke aanpassingen aan het huidige proces. De bedoeling is dat het proces online moet gaan plaatsvinden met de noodzakelijke aansluiting tussen de informatie uit de repertoria en de gedane aangiften. Echter de verplichting om digitaal aan te leveren zou pas na wetswijziging kunnen plaatsvinden.*
- *De informatie over alle van overdrachtsbelasting vrijgestelde overdrachten is niet te selecteren uit ons huidige registratiesysteem.*
- *Voor heel 2010 heeft veel correspondentie plaatsgevonden tussen de minister van Financiën en de Stichting Kadaster. Standpunt van de stichting was altijd dat zij een instelling is die niet wordt gesubsidieerd door de overheid en daarom moeten de overheidsinstanties die informatie van de stichting wensen te ontvangen, een vergoeding hiervoor betalen. In 2013 heeft de Inspectie NAf. 700.000 betaald aan*

⁴³ NB dit is het nieuwe Geïntegreerd Belastingadministratiesysteem.

het Kadaster om eenmalig informatie te ontvangen ten behoeve van de grondbelasting/ozb. Daarna is in 2015 een offerte ingediend door de Stichting Kadaster voor een bedrag van ongeveer NAF. 585.375 per jaar voor updaten van het bestand uit 2013. (zie bijlage 1). In augustus 2016 is de wettelijke grondslag geïntroduceerd voor de kosteloze aanlevering van de benodigde informatie. Ondanks deze wettelijk verplichting bleef Stichting Kadaster structureel weigeren om informatie te leveren aan de Inspectie der Belastingen. De laatste levering van informatie door Stichting Kadaster dateert van 31 mei 2018, na een derde rappelbrief van de minister van Financiën (zie bijlagen 2 en 3).

- Er zijn in de periode 2013-2018 aan één notaris aanslagen opgelegd wegens het niet, gedeeltelijk niet of niet tijdig betalen van de ingehouden overdrachtsbelasting. In dit geval zijn er mede i.v.m. een onderzoek vergrijpboetes opgelegd. Er is nog een aantal notarissen waar boekenonderzoeken in de afrondingsfase zijn, met een mogelijkheid voor het opleggen van vergrijpboetes. In het geval van de eerste notaris waarvoor vergrijpboetes zijn opgelegd heeft de rechter echter besloten om slechts 15% boete op te leggen i.p.v. de 100% vergrijpboete.
- Compliance gedrag van de notarissen wordt ook gestimuleerd door het verrichten van onderzoeken bij de notarissen om zodoende alle foutieve handelingen te corrigeren.
- Bouw van een applicatie voor het automatiseren van het werkproces voor de overdrachtsbelasting is opgenomen in de planning van het nieuwe IT platform.
- De AO/IC procedure voor de overdrachtsbelasting moet inderdaad ook geactualiseerd worden.

De Rekenkamer kan zich vinden in de opmerkingen van de Inspecteur.

6.2 Bestuurlijk hoor en wederhoor

Op 18 augustus 2022 is het conceptrapport voor bestuurlijk hoor en wederhoor aangeboden aan de minister van Financiën en diens reactie is op 30 augustus jl. ontvangen. De minister heeft aangegeven zich te kunnen verenigen met het door de Rekenkamer uitgevoerde onderzoek. Ook heeft de minister toegelicht welke verbetermaatregelen reeds lopen of nog uitgevoerd zullen worden. De reactie van de minister is als bijlage bij het rapport opgenomen.

7 Nawoord

De uitkomsten van het onderzoek naar de effectiviteit van het toezicht op de tijdige en volledige ontvangst van overdrachtsbelasting zijn betreurenswaardig.

Uit de reactie van de minister blijkt dat er al hard wordt gewerkt aan verbetering van het toezicht. Zo geeft de minister aan dat in april 2022 een overlegorgaan onroerende zaken is ingesteld waarin gewerkt wordt aan het opzetten van data-uitwisseling tussen enerzijds het Kadaster en anderzijds de Belastingdienst en Domeinbeheer. Voorts blijkt uit de reactie van de minister dat gewerkt wordt aan het waarborgen van actuele (volledige) administraties van de Belastingdienst en Domeinbeheer, efficiëntieverbetering en de optimale inzet van digitaliseringsmogelijkheden waaronder het elektronisch kunnen aanbieden van akten door notarissen.

De Rekenkamer stelt vast dat er gepaste aandacht is voor het opheffen van de geconstateerde tekortkomingen.