

# ECLI:NL:RBAMS:2011:BT6955

Instantie	Rechtbank Amsterdam
Datum uitspraak	06-10-2011
Datum publicatie	07-10-2011
Zaaknummer	494616 / KG ZA 11-1080 HJ/KR
Rechtsgebieden	Civiel recht
Bijzondere kenmerken	Kort geding
Inhoudsindicatie	<p>Een advocatenkantoor heeft geweigerd, met een beroep op het verschoningsrecht van een advocaat en het informeel verschoningsrecht van een belastingadviseur om de Belastingdienst inzage te verstrekken in het dossier betreffende vier (met elkaar verwante) belastingplichtigen. De Belastingdienst vordert thans in kort geding inzage in het dossier.</p> <p>Volgens de Belastingdienst zit in dit dossier in ieder geval een brief met vijftien handgeschreven vellen van een van de belastingplichtigen, waarin feitelijke informatie is opgenomen over buitenlandse effectenportefeuilles. De Belastingdienst heeft bij een huiszoeking informatie gevonden die wijst op buitenlandse beleggingsportefeuilles tot een bedrag van 31 miljoen gulden, die niet zijn opgegeven en heeft naheffingsaanslagen opgelegd.</p> <p>De belastingplichtigen hebben een machtiging om hen jegens de Belastingdienst te vertegenwoordigen verstrekt aan de belastingadviseur of diens kantoorgenoot. De belastingadviseur heeft een kantoorgenoot die advocaat was ingeschakeld die hem in de behandeling van het dossier bijstond. Het dossier was in twee delen gesplitst: een deel van de advocaat en een deel van de belastingadviseur.</p> <p>De voorzieningenrechter oordeelt dat degene die zich wendt tot een advocaat om rechtshulp te verkrijgen in een fiscale zaak, erop mag rekenen dat wat hij die advocaat toevertrouwt onder het verschoningsrecht van de advocaat valt. Nu echter in dit geval de belastingplichtige zich niet had gewend tot een advocaat maar tot een belastingadviseur, zijn de gegevens voor zover deze zijn verstrekt aan de advocaat die door de belastingadviseur was ingeschakeld niet aan haar toevertrouwd in haar hoedanigheid als advocaat en komt haar geen formeel verschoningsrecht toe.</p> <p>De belastingadviseur heeft een informeel verschoningsrecht en de advocaat heeft een daarvan afgeleid informeel verschoningsrecht. Met betrekking tot de omvang van dit verschoningsrecht, oordeelt de voorzieningenrechter dat het verschoningsrecht niet ziet op door de belastingplichtige verstrekte feitelijke gegevens betreffende eventuele buitenlandse effectenportefeuilles. Het is niet in strijd met het fair play beginsel als de Belastingdienst deze gegevens bij de belastingadviseur opvraagt, omdat de belastingplichtige ook zelf gehouden is deze informatie aan de Belastingdienst te verstrekken. Het is wel in strijd met het fair play beginsel als de Belastingdienst inzage zou krijgen in correspondentie tussen de belastingplichtige en de belastingadviseur voor zover daarin zaken worden besproken als de verschillende opties die de belastingplichtige ten dienste staan, de toelaatbaarheid en eventuele risico's van bepaalde keuzes, de jegens de Belastingdienst te volgen strategie etc. etc. Mocht de genoemde brief bestaande uit vijftien vellen op dergelijke zaken mede betrekking hebben, dan dient deze brief te worden geschoond in die zin dat dergelijke passages worden verwijderd alvorens het stuk aan de Belastingdienst wordt verstrekt. Met betrekking tot de overige stukken in het dossier beoordeelt de belastingadviseur in beginsel zelf of deze geheim gehouden behoren te worden.</p> <p>Op de belastingadviseur rust geen verplichting een inhoudsopgave van het dossier aan de Belastingdienst te verstrekken of om aan de Belastingdienst op te geven welke stukken aan een opvolgende gemachtigde zijn verzonden.</p>
Vindplaatsen	<p>Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2011/2622 V-N 2011/55.5 met annotatie van Redactie NJF 2011/469 Vp-bulletin 2011/58 met annotatie van Kluwer NJ 2012/181 NTFR 2011/2509 met annotatie van MR. E. THOMAS</p>

# Uitspraak

vonnis

RECHTBANK AMSTERDAM

Sector civiel recht, voorzieningenrechter

zaaknummer / rolnummer: 494616 / KG ZA 11-1080 HJ/KR

Vonnis in kort geding van 6 oktober 2011

in de zaak van

de publiekrechtelijke rechtspersoon,

STAAT DER NEDERLANDEN (MINSTERIE VAN FINANCIËN, DIRECTORAAT- GENERAAL BELASTINGDIENST),

van wie de zetel is gevestigd te Den Haag,

eiser bij dagvaarding van 14 juli 2011,

advocaat mr. W.I. Wisman te Den Haag

tegen

1. de naamloze vennootschap

VAN DOORNE N.V.,

gevestigd te Amsterdam,

2. mr. [belastingadviseur],

wonende te [woonplaats],

gedaagden,

advocaten mrs. A.E.H. van der Voort Maarschalk en A. de Greef te Den Haag,

alsmede tegen

1. [belastingplichtige 1],

2. [belastingplichtige 2],

3. [belastingplichtige 3]

allen wonende te [woonplaats],

advocaat mr. M.C.J. Schoenmakers te Maastricht,

4. [belastingplichtige 4],

wonende te [woonplaats],

advocaat mr. R. Zilver te Utrecht,

door Van Doorne N.V. en [belastingadviseur] opgeroepen partijen ex artikel 118 Rv bij gelijklopende dagvaardingen van 6 en 7 september 2011,

en tegen

1. mr. [advocaat],

door belastingplichtigen 1 t/m 3 opgeroepen partij ex artikel 118 Rv bij dagvaarding van 14 september 2011,

advocaten mrs. A.E.H. van der Voort Maarschalk en A. de Greef te Den Haag.

Eiser zal hierna de Belastingdienst worden genoemd. Gedaagden zullen afzonderlijk Van Doorne en [belastingadviseur] worden genoemd en gezamenlijk Van Doorne c.s.

De door Van Doorne c.s. opgeroepen partijen zullen afzonderlijk [belastingplichtige 1], [belastingplichtige 2], [belastingplichtige 3] en [belastingplichtige 4] worden genoemd en gezamenlijk familie [belastingplichtigen].

De door [belastingplichtigen 1 t/m 3] opgeroepen partij zal [advocaat] worden genoemd.

## 1. De procedure

1.1. Ter terechtzitting van 22 september 2011 heeft de Belastingdienst gesteld en gevorderd overeenkomstig de in fotokopie aan dit vonnis gehechte dagvaarding.

Van Doorne c.s. heeft verweer gevoerd met conclusie tot weigering van de gevraagde voorzieningen, waarbij al hetgeen door Van Doorne c.s. is aangevoerd ook namens [advocaat] is aangevoerd. Ook de familie [belastingplichtigen] heeft verweer gevoerd tegen de gevraagde voorzieningen. De Belastingdienst en Van Doorne c.s. hebben producties in het geding gebracht. Alle partijen hebben een pleitnota in het geding gebracht. Na verder debat hebben partijen verzocht vonnis te wijzen.

1.2. Ter zitting waren (onder meer) aanwezig:

Aan de zijde van de Belastingdienst: [persoon 1], controller bij de Belastingdienst Arnhem, [persoon 2], inspecteur bij de Belastingdienst Arnhem, [persoon 3], landelijk coördinator civiele procedures bij de Belastingdienst, met mrs. Wisman en T. Novakovski.

Aan de zijde van Van Doorne c.s.: [belastingadviseur], met mrs. Van der Voort Maarschalk en De Greef.

Aan de zijde van familie [belastingplichtigen]: [belastingplichtige 4], met mr. Zilver. Voor [belastingplichtigen 1 t/m 3] is mr. Schoenmakers verschenen.

## 2. De feiten

2.1. [Belastingadviseur] is als belastingadviseur verbonden aan Van Doorne; [Advocaat] is als advocaat bij van Doorne werkzaam geweest.

2.2. Een huiszoeking bij [belastingplichtige 2] en een boekenonderzoek bij een vennootschap van [belastingplichtige 2], heeft aanleiding gegeven tot het vermoeden bij de Belastingdienst dat leden van familie [belastingplichtigen] beschikten over niet aan de Belastingdienst opgegeven buitenlandse beleggingsportefeuilles. Bij genoemde huiszoeking werden geanonimiseerde overzichten van beleggingsportefeuilles met een gezamenlijke waarde van 31 miljoen gulden aangetroffen, gedateerd 3 maart 2000. De Belastingdienst heeft vervolgens drie effectenportefeuilles bij [belastingplichtige 2] belast en hem daartoe (navorderings)aanslagen IB 2001 tot en met 2005 opgelegd, waarvan de eerste in december 2006 is opgelegd.

2.3. [Belastingadviseur] en [advocaat] hebben [belastingplichtige 2] bijgestaan in een uit de genoemde aanslagen voortvloeiend geschil met de Belastingdienst. Zij hebben de bezwaarprocedure betreffende deze

(navorderings)aanslagen gevoerd en alles wat daarmee samenhang. Bij drie schriftelijke machtigingen van 28 mei 2008 en een schriftelijke machtiging van 17 juni 2008 heeft de familie [belastingplichtigen] [belastingadviseur] en/of een kantoorgenoot schriftelijk gemachtigd om hen te vertegenwoordigen jegens de Belastingdienst Arnhem ter zake van de aanslagregelingen in de Inkomstenbelasting/ Premie Volksverzekeringen over de jaren tot en met 2007.

[Belastingadviseur] en [advocaat] hebben namens de familie [belastingplichtigen] overleg gevoerd met de inspecteur van de Belastingdienst over het treffen van een algehele schikking. Tussen de Belastingdienst en de familie [belastingplichtigen] is geen overeenstemming bereikt en de familie [belastingplichtigen] heeft de verleende machtigingen ingetrokken. Daarmee is de bijstand door Van Doorne c.s. geëindigd.

2.4. Bij brief van 14 december 2009 heeft de Belastingdienst [belastingadviseur] onder meer verzocht om inzage in het belastingdossier van de familie [belastingplichtigen]. [Advocaat] was op dat moment niet meer werkzaam bij Van Doorne. De raadsman van Van Doorne c.s. heeft namens hen inzage in het dossier geweigerd op grond van een verschoningsrecht.

2.5. Deze rechtbank heeft op verzoek van de Belastingdienst bij beschikking van 20 januari 2011 een voorlopig getuigenverhoor bevolen. In het kader van het voorlopig getuigenverhoor is [belastingadviseur] op 19 april 2011 als getuige gehoord. Blijkens het proces-verbaal heeft [belastingadviseur], voor zover van belang, het volgende verklaard op de door de Belastingdienst gestelde vragen:

"1. Sinds wanneer bent u werkzaam in een juridisch beroep?

Ik ben sinds 1988 belastingadviseur.

2. Wat was uw functie bij Van Doorne vanaf 2005 tot en met 2008?

Dat was ook zo in de periode 2005 t/m 2008 bij Van Doorne.

()

8. Wat was de functie van [advocaat]?

[Advocaat] was advocaat op mijn kantoor. Ik weet niet meer of zij advocaat was of advocaat-stagiair.

9 Hoe en om welke reden is [advocaat] bij de zaak betrokken geraakt?

Ik was de meer ervaren fiscalist, [advocaat] stond mij bij in alle facetten van het werk. Dit is een gebruikelijke setting.

10. Welke werkzaamheden heeft [advocaat] in deze zaak verricht?

[Advocaat] was betrokken bij de correspondentie die wij hadden met de Belastingdienst, de voorbereiding daarvan en de gesprekken met de medewerkers van de Belastingdienst. Kortom, bij de behandeling van het hele dossier.

11 Wat was de taakverdeling tussen u en [advocaat] in het dossier [belastingplichtigen]?

Ik had de leiding en ik gaf de opdrachten. Zij kon zelfstandig optreden en heeft dat ook gedaan. Dat was dan wel onder mijn verantwoordelijkheid.

()

13 Welke stukken heeft u dan wel [advocaat] ter toelichting op en informatie over de zaak van cliënt [belastingplichtige 2] gekregen?

Ik heb bijvoorbeeld het aanslagbiljet IB van [belastingplichtige 2] gekregen en informatie van zijn accountant, die is gedeeld met de Belastingdienst. Verder heb ik brieven van [belastingplichtige 2] gekregen, die hij aan mij heeft gestuurd.

U vraagt mij of ik handgeschreven vellen met informatie over de vermogenspositie en effectenportefeuilles van [belastingplichtige 2] heb ontvangen. Ik herinner mij dat hij mij per brief heeft geïnformeerd over zijn vermogen. Ik weet niet meer of dat was middels handgeschreven vellen danwel op andere wijze. Het is een aantal maanden geleden dat ik het dossier voor het laatst heb doorgenomen.

In mijn herinnering was de brief handgeschreven en bevatte deze eigen opmerkingen van [belastingplichtige 2] over vermogen. Punt van debat was of dit zijn eigen vermogen, familievermogen danwel vermogen van een ander betrof. Het kan zijn dat de brieven van [belastingplichtige 2] gericht waren aan [advocaat]."

### 3. Het geschil

De Belastingdienst - Van Doorne c.s.

3.1. De Belastingdienst vordert - samengevat - Van Doorne c.s., op straffe van verbeurte van een dwangsom, te veroordelen:

I. een inhoudsopgave te verstrekken van het volledige dossier dan wel de volledige dossiers die zich bij Van Doorne c.s. bevinden betreffende de familie [belastingplichtigen],

II. inzage te verstrekken in alle stukken of gedeeltes van stukken met gegevens of inlichtingen die door of namens de familie [belastingplichtigen] aan Van Doorne c.s. zijn verstrekt en in het kader van de belastingheffing ten aanzien van hen van belang kunnen zijn,

III. een opgave te verstrekken van alle stukken die Van Doorne c.s. op verzoek van de familie [belastingplichtigen] of hun gemachtigde(n) aan hen of aan hun nieuwe gemachtigde(n) hebben gezonden,

Tot slot vordert de Belastingdienst Van Doorne c.s. hoofdelijk te veroordelen in de kosten van deze procedure, te vermeerderen met de wettelijke rente daarover.

3.2. De Belastingdienst stelt hiertoe - samengevat - het volgende. De Belastingdienst heeft (navorderings)aanslagen IB en VB aan de familie [belastingplichtigen] opgelegd en overweegt nog meer navorderingsaanslagen op te leggen vanwege mogelijk verzwegen effectenrekeningen. De Belastingdienst heeft de familie [belastingplichtigen] na de intrekking van hun machtiging aan [belastingadviseur] benaderd voor informatie over de effectenportefeuilles, welke medewerking wordt geweigerd. Aangezien indertijd aan Van Doorne c.s. inzicht is gegeven in de vermogenspositie van jaar tot jaar van de effectenportefeuilles, is het voor de belastingheffing ten aanzien van de familie [belastingplichtigen] van belang dat de Belastingdienst de beschikking krijgt over die informatie, die dan ook is opgevraagd. Van Doorne c.s. heeft geweigerd aan dit verzoek te voldoen met een beroep op een verschoningsrecht van mrs. [advocaat] en [belastingadviseur]. Aan [advocaat] komt echter geen beroep toe op een formeel verschoningsrecht, nu zij haar werkzaamheden heeft uitgevoerd in haar hoedanigheid van belastingadviseur. Ook een beroep op een informeel verschoningsrecht van mrs. [belastingadviseur] en [advocaat] is niet aan de orde, nu dit slechts van toepassing kan zijn met betrekking tot stukken van derden. [belastingadviseur] heeft verklaard zich niet te kunnen herinneren dat hij [belastingplichtige 2] schriftelijk heeft geadviseerd. Voorts stelt de Belastingdienst dat Van Doorne c.s. op grond van artikel 48 jo 47 Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) gehouden is een inhoudsopgave te verstrekken van haar volledige dossier van de familie [belastingplichtigen] en gehouden is een opgave te verstrekken van de stukken die zij aan de nieuwe gemachtigde(n) van de familie [belastingplichtigen] heeft gezonden.

3.3. Van Doorne c.s. heeft mede namens [advocaat] verweer gevoerd tegen de gevraagde voorzieningen. Het verweer zal, voor zover van belang, worden weergegeven onder de beoordeling.

Van Doorne c.s. - familie [belastingplichtigen]

3.4. Van Doorne c.s. heeft de familie [belastingplichtigen] opgeroepen verweer te voeren tegen de vorderingen tegen de Belastingdienst. Voorts heeft Van Doorne c.s. gevorderd, indien een of meer vorderingen jegens Van Doorne c.s. worden toegewezen, de familie [belastingplichtigen] te veroordelen deze veroordelingen te gehengen en te gedogen.

3.5. De familie [belastingplichtigen] heeft verweer gevoerd tegen de gevraagde voorzieningen. Het verweer zal, voor zover van belang, worden weergegeven onder de beoordeling.

[Belastingplichtigen 1 t/m 3] - [advocaat]

3.6. [Belastingplichtigen 1 t/m 3] hebben [advocaat] opgeroepen teneinde verweer te voeren tegen de vorderingen van de Belastingdienst.

3.7. Van Doorne c.s. heeft mede namens [advocaat] verweer gevoerd tegen de gevraagde voorzieningen.

#### 4. De beoordeling

4.1. Omdat in dit geval sprake is van een procedure waarin een voorlopige voorziening wordt gevorderd, zal de voorzieningenrechter artikel 127a lid 1 en lid 2 Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering (Rv) - waarin is bepaald dat aan het niet binnen vier weken betalen van het griffierecht consequenties worden verbonden- buiten beschouwing laten. Toepassing van deze bepaling zou immers, gelet op het belang van partijen bij de toegang tot de rechter, leiden tot een onbillijkheid van overwegende aard.

Belastingdienst - Van Doorne c.s. (waaronder begrepen [advocaat])

4.2. De vorderingen van de Belastingdienst kunnen in kort geding alleen worden toegewezen, indien voldoende aannemelijk is dat de bodemrechter het standpunt van de Belastingdienst volgt en van de Belastingdienst niet kan worden gevergd dat hij de uitkomst van de bodemprocedure afwacht.

4.3. Anders dan Van Doorne c.s. heeft betoogd, is de voorzieningenrechter van oordeel dat de Belastingdienst een voldoende spoedeisend belang heeft bij de gevraagde voorzieningen. Duidelijk is dat, gelet op de lopende bezwaarschrift-procedures tegen de door de Belastingdienst opgelegde navorderings(aanslagen), het voor de Belastingdienst van belang is om over de gevraagde gegevens te beschikken teneinde tot een juiste belastingheffing te komen. Daaronder moet mede worden verstaan dat kan worden beoordeeld of de familie [belastingplichtigen] terecht bezwaar maakt tegen de door de Belastingdienst opgelegde (navorderings)aanslagen. Anders dan Van Doorne c.s. heeft aangevoerd kan van de Belastingdienst niet worden gevergd dat hij pas in (hoger) beroep zijn stellingen op dit punt onderbouwt. Een voldoende spoedeisend belang aan de zijde van de Belastingdienst bij de jegens Van Doorne c.s. gevraagde voorzieningen wordt daarom aanwezig geacht.

4.4. Ter terechtzitting heeft Van Doorne c.s. verklaard dat er met betrekking tot de familie [belastingplichtigen] één dossier is, maar dat daarin een splitsing is aangebracht in stukken die betrekking hebben op de werkzaamheden van [belastingadviseur] en de stukken die betrekking hebben op de werkzaamheden van [advocaat]. Hiermee wordt voldaan aan de eisen van de Nederlandse Orde van Advocaten, aldus Van Doorne c.s. De voorzieningenrechter gaat er voorshands vanuit dat genoemde splitsing in het dossier is doorgevoerd en zal daarom de beide delen van het dossier afzonderlijk bespreken.

onderdeel van het dossier m.b.t. de werkzaamheden van [advocaat]

4.5. Van Doorne c.s. beroept zich ten aanzien van dit deel van het dossier op het verschoningsrecht dat [advocaat] als advocaat toekomt. De Belastingdienst betwist dat haar een verschoningsrecht toekomt en wijst daarbij op de parlementaire geschiedenis (Kamerstukken II, 1990-1991, 21 287, nr. 5. p. 25-26):

"Deze leden [van de GPV-fractie] vragen of daarom de plicht tot geheimhouding van deze beroepsgroepen niet moet worden ingeperkt, zodat dit recht niet geldt wanneer betrokkenen feitelijk optreden als belastingadviseur.

Vooralsnog is er naar mijn mening voor een wijziging van voornoemde bepaling geen aanleiding. Ik neem hierbij in aanmerking dat in de rechtspraak ten aanzien van de beoefenaars van de zogenaamde vertrouwensberoepen, zoals bij voorbeeld de notaris, is uitgemaakt dat hun verschoningsrecht als getuige slechts geldt voor zover het desbetreffende gegeven aan hen is toevertrouwd in het kader van de uitoefening van hun beroep. Daaraan kan de conclusie worden verbonden dat a fortiori buiten geding, bij voorbeeld in het door deze leden ter sprake gebrachte geval van een oneigenlijk beroep op een plicht tot geheimhouding van de in artikel

53 a genoemde beoefenaren van vertrouwenspersonen tegenover de fiscus, wanneer deze beroepsbeoefenaar optreedt op een ander gebied, bij voorbeeld als bewaarder van financiële stukken, enveloppen of iets dergelijks, de inzage in boeken of bescheiden of inbeslagname daarvan niet kan worden tegengegaan met een beroep op zijn plicht tot geheimhouding."

4.6. De voorzieningenrechter is van oordeel dat uit de hiervoor weergegeven passage kan worden afgeleid dat het niet nodig werd gevonden het verschoningsrecht van de advocaat zoals geregeld in artikel 53a AWR te beperken tot de situatie dat deze als advocaat optrad, omdat het verschoningsrecht slechts ziet op hetgeen hem als advocaat is toevertrouwd. Het gegeven voorbeeld laat zien dat stukken die geen relatie hebben met de werkzaamheden die de advocaat in zijn hoedanigheid als advocaat ten behoeve van de cliënt verricht niet onder het verschoningsrecht vallen, het voorbeeld noemt immers bewaarder van stukken als voorbeeld. Hieruit kan worden afgeleid dat de gegevens die een cliënt zijn advocaat toevertrouwt met het oog op de werkzaamheden die de advocaat in zijn hoedanigheid als advocaat zal verrichten, wel onder het verschoningsrecht vallen.

4.7. Een geheimhouder heeft naar vaste rechtspraak (o.a. HR 1 maart 1985, NJ 1986, 173 alsmede HR 22 november 1991, NJ 1992, 315, HR 25 september 1992, NJ 1993, 467, HR 11 maart 1994, NJ 1995, 3) zelf tot taak te bepalen wat wel en wat niet onder zijn geheimhoudingsverplichting en dus onder zijn verschoningsrecht valt. Dat standpunt moet worden geëerbiedigd, tenzij er redelijkerwijs geen twijfel over kan bestaan dat dit standpunt onjuist is.

4.8. Het is de Belastingdienst in deze zaak in ieder geval te doen om een brief van een van de leden van de [belastingplichtigen], bestaande uit vijftien handgeschreven vellen, waarover [advocaat] in een telefonisch overleg tussen haar en de inspecteur heeft verklaard dat deze informatie bevat over buitenlandse effectenportefeuilles.

4.9. De belastingdienst heeft het standpunt ingenomen dat [advocaat] niet is opgetreden in haar hoedanigheid van advocaat, maar haar werkzaamheden heeft uitgevoerd in haar hoedanigheid van belastingadviseur. Mogelijke steun voor dit standpunt is te vinden in een uitspraak van de Nationale Ombudsman van

21 december 1999, nr. 99/518 (LJN: AN6319). In deze uitspraak wordt ervan uitgegaan dat het feit dat de hoedanigheid van advocaat voor rechtsbijstand in een bezwaarschriftprocedure niet is vereist meebrengt dat de advocaat die in een dergelijke procedure optreedt geen verschoningsrecht heeft.

Nu artikel 53a AWR het verschoningsrecht toekent aan advocaten indien zij zich beroepen op de omstandigheid dat zij uit hoofde van hun beroep tot geheimhouding verplicht zijn, zou deze redenering slechts gelden als een advocaat slechts tot geheimhouding verplicht zou zijn indien hij rechtsbijstand verleent in het kader van verplichte procesvertegenwoordiging en niet daarbuiten. Dit is naar het oordeel

van de voorzieningenrechter niet het geval. Het verschoningsrecht bestaat steeds als een cliënt zijn advocaat gegevens heeft toevertrouwd in het kader van de uitoefening van zijn beroep. Dat beroep bestaat uit het verlenen van rechtsbijstand, welke de vorm kan hebben van adviseren en procederen, al dan niet in een procedure waar verplichte procesvertegenwoordiging is voorgeschreven. Dit leidt ertoe dat voor advocaat-vertegenwoordigers in een fiscale procedure andere rechten en verplichtingen gelden dan voor andere vertegenwoordigers. Zulks vloeit echter voort uit artikel 53a AWR. Het betekent ook dat de advocaat die rechtshulp verleent dat in beginsel doet in zijn hoedanigheid van advocaat en dus met geheimhoudings- en verschoningsrecht. Het feit dat de rechtshulp een fiscaal onderwerp betreft heeft niet tot gevolg dat het verschoningsrecht ontbreekt. Als dit zo zou zijn, zou artikel 53a AWR immers zinledig zijn.

4.10. Of de in dit geval door [advocaat] verrichte werkzaamheden als rechtshulp in de voornoemde zin kunnen worden beschouwd kan echter in het midden blijven in verband met het volgende. In het onderhavige geval staat vast dat de familie [belastingplichtigen] zich heeft gewend niet tot [advocaat], maar tot

[belastingadviseur] en hem de onder 2.3 bedoelde machtigingen heeft verstrekt. [Belastingadviseur] was (toen) geen advocaat en had uit dien hoofde geen verschoningsrecht. Niet is gesteld of gebleken dat het voor de familie [belastingplichtigen] enige rol heeft gespeeld dat [belastingadviseur] was verbonden aan een advocatenkantoor. [Belastingadviseur] heeft vervolgens [advocaat] ingeschakeld; dat hij dat heeft gedaan met het oog op haar hoedanigheid van advocaat is niet gesteld of gebleken. In deze situatie is uitgangspunt dat wat de familie [belastingplichtigen] aan [belastingadviseur] of [advocaat] heeft toevertrouwd niet aan een van beiden was toevertrouwd met het oog op de werkzaamheden van [advocaat] als advocaat en in de verwachting dat daarop haar verschoningsrecht betrekking zou hebben. Hierop heeft dan ook het verschoningsrecht van [advocaat] in haar hoedanigheid als advocaat geen betrekking.

4.11. De voorzieningenrechter komt dus tot de conclusie dat in dit geval voorshands niet aannemelijk is dat de familie [belastingplichtigen] zich heeft gewend tot [advocaat] in haar hoedanigheid als advocaat en haar in die hoedanigheid gegevens heeft toevertrouwd. Dat betekent dat [advocaat] zich niet op haar verschoningsrecht als advocaat kan beroepen. Nu zij door [belastingadviseur] in zijn hoedanigheid van belastingadviseur is ingeschakeld, heeft zij wel een afgeleid informeel verschoningsrecht, dat is afgeleid van het verschoningsrecht dat

[belastingadviseur] ter beschikking staat. Over de omvang daarvan wordt beslist in de navolgende rechtsoverwegingen.

onderdeel van het dossier m.b.t. de werkzaamheden van [belastingadviseur]

4.12. [Belastingadviseur] beschikt als belastingadviseur over een informeel verschoningsrecht. Partijen verschillen van mening over de omvang van dit verschoningsrecht. Volgens de Belastingdienst is met het arrest HR 23 september 2005, (LJN: AU3140), BNB 2006, 21 de omvang van het informele verschoningsrecht afgebakend. De eerdere resolutie van de Staatsecretaris van financiën die ruimer was, omdat deze bepaalde dat correspondentie tussen cliënt en belastingadviseur niet kon worden opgevraagd, is ingetrokken. Van Doorne c.s. stelt dat de norm die in de genoemde resolutie was opgenomen onverminderd geldt en dat de uitspraak van de Hoge Raad juist als een verdere beperking daarvan moet worden gezien.

4.13. In voornoemd arrest heeft de Hoge Raad als volgt overwogen:

" dat het tot de algemene beginselen van behoorlijk bestuur te rekenen beginsel van fair play zich ertegen verzet dat een inspecteur van zijn bevoegdheid ex artikel 47 AWR gebruik maakt om kennis te krijgen van rapporten en andere geschriften van derden voor zover zij ten doel hebben de fiscale positie van de



belastingplichtige te belichten of hem daaromtrent te adviseren. Deze overweging geldt ook voor de onderdelen van die geschriften die met dat doel gegevens van feitelijke of beschrijvende aard bevatten. De resterende (niet op dat doel betrekking hebbende) onderdelen dienen wel - desgevraagd - te worden verstrekt, waartoe het nodig kan zijn dat het document wordt gesplitst of geschoond."

De voorzieningenrechter is van oordeel dat voornoemde uitspraak van de

Hoge Raad, nu deze kennelijk betrekking heeft op een geschrift dat niet door de belastingplichtige maar door een derde is opgesteld, geen pasklaar antwoord geeft op de vraag die in het onderhavige geding speelt, namelijk de vraag of een door de belastingadviseur van de belastingplichtige ontvangen geschrift aan de Belastingdienst dient te worden afgegeven op de basis van artikel 48 jo 47 AWR. Daarbij is een ander verschil dat het in de genoemde uitspraak ging om het opvragen van gegevens bij de belastingplichtige zelf en in het onderhavige geval van een opvragen van gegevens bij de belastingadviseur. Gezien art. 48 lid 1 AWR is dat echter geen relevant verschil.

De Hoge Raad stelt in de aangehaalde uitspraak het fair play beginsel voorop. De vraag of correspondentie tussen belastingplichtige en belastingadviseur onder de regeling van artikel 48 jo 47 AWR valt dient in dat licht te worden beantwoord. Daarbij is het feit dat de Staatssecretaris een hierop betrekking hebbende resolutie heeft ingetrokken niet van belang, omdat dit niet afdoet aan het fair play beginsel.

4.14. Uitgangspunt in deze zaak is dat de leden van de familie [belastingplichtigen] als belastingplichtigen zelf op grond van artikel 47 AWR gegevens en inlichtingen dienen te verstrekken welke voor de belastingheffing te hunnen aanzien van belang kunnen zijn. Aangenomen moet worden dat zij dus ook verplicht zijn feitelijke gegevens te verstrekken met betrekking tot eventuele buitenlandse beleggingsportefeuilles. Verder geldt dat het de Belastingdienst bekend is dat de belastingplichtigen aan hun belastingadviseur feitelijke gegevens over hun buitenlandse beleggingsportefeuilles hebben verstrekt. Als de Belastingdienst die gegevens bij de belastingadviseur opvraagt is dat daarom niet in strijd met het fair play beginsel. De Belastingdienst krijgt daardoor immers geen andere gegevens dan de belastingplichtige zelf had behoren te verstrekken en dus verkrijgt de Belastingdienst geen onredelijke voorsprong in de strijd met de belastingplichtige. Een zodanig voordeel wordt wel verkregen als de Belastingdienst inzage zou krijgen in correspondentie tussen de belastingplichtige en de belastingadviseur voor zover daarin zaken worden besproken als de verschillende opties die de belastingplichtige ten dienste staan, de toelaatbaarheid en eventuele risico's van bepaalde keuzes, de jegens de Belastingdienst te volgen strategie etc. etc. Dat zou zowel gelden voor vragen om advies van de belastingplichtige op dergelijke punten als voor de daarop gegeven antwoorden. Dat de genoemde brief bestaande uit vijftien vellen op dergelijke zaken mede betrekking heeft is door Van Doorne c.s. niet gesteld, maar mocht dat het geval zijn, dan volgt uit de hiervoor aangehaalde uitspraak dat het te verschaffen stuk moet worden geschoond in die zin dat dergelijke passages worden verwijderd alvorens het stuk aan de Belastingdienst wordt verstrekt.

4.15. Ten aanzien van andere stukken dan de eerder genoemde brief bestaande uit vijftien handgeschreven vellen geldt dat [belastingadviseur] volgens de hierboven genoemde vaste rechtspraak van de Hoge Raad zelf zal moeten beslissen of zijn informele verschoningsrecht daarop betrekking heeft. Dat standpunt moet worden geëerbiedigd, tenzij er redelijkerwijs geen twijfel over kan bestaan dat dit standpunt onjuist is.

Nu [advocaat] niet langer bij Van Doorne in dienst is en haar verschoningsrecht is afgeleid van dat van [belastingadviseur], behoort het tot de taak van [belastingadviseur] om ten aanzien van de stukken die zich exclusief in het deel van het dossier bevinden dat op naam staat van [advocaat], te bepalen welke daarvan onder het informele verschoningsrecht vallen.

verstrekken inhoudsopgave en opgave van aan opvolgend advocaat/gemachtigde verstrekte stukken

4.16. Voorts stelt de Belastingdienst dat Van Doorne c.s. op grond van artikel 48 jo 47 AWR een inhoudsopgave dient te verstrekken van het volledige dossier van de familie [belastingplichtigen], teneinde te kunnen beoordelen welke stukken ten doel hebben de fiscale positie van de belastingplichtige te belichten of hem daaromtrent te adviseren, zodat deze onder het verschoningsrecht vallen. Volgens de Belastingdienst wordt in een uitspraak van de Nationale Ombudsman van 30 september 2005, nr. 2005/297 (LJN: AV2900) bevestigd dat het aan de Belastingdienst is om te bepalen welke gegevens dienen te worden verstrekt en op welke wijze dat dient te gebeuren. Van Doorne c.s. heeft betoogd dat op grond van artikel 48 jo 47 AWR geen verplichting bestaat tot het vervaardigen van stukken en dat het formeel of informeel verschoningsrecht meebrengen dat zelfs niet hoeft te worden medegedeeld over welke stukken de geheimhouder beschikt, want ook dat kan informatie zijn die hij geheim behoort te houden.

4.17. Overwogen wordt dat op grond van artikel 48 jo 47 AWR, gelezen in samenhang met artikel 53 AWR, administratieplichtigen (zoals belastingadviseurs) gehouden zijn aan de inspecteur de gegevens en inlichtingen te verstrekken welke voor de belastingheffing ten aanzien van derden van belang kunnen zijn. Zoals hiervoor is overwogen is uitgangspunt dat mrs. [belastingadviseur] en [advocaat], ten aanzien van andere stukken dan de brief bestaande uit vijftien handgeschreven vellen, zelf dienen te beoordelen of deze stukken onder hun verschoningsrecht vallen. Dat wordt slechts anders als er redelijkerwijs geen twijfel over kan bestaan dat een bepaald stuk niet onder het verschoningsrecht valt, maar op voorhand is op dat punt door de Belastingdienst niets aangevoerd.

In de onder 4.16 genoemde uitspraak van de Ombudsman was uitgangspunt dat de Belastingdienst een begrijpelijk vermoeden had dat stukken in andere dossiers waren opgeborgen. Een soortgelijke situatie doet zich hier niet voor; er zijn niet op voorhand aanwijzingen dat de verschoningsgerechtigde ten onrechte stukken zal achterhouden. Daar komt bij dat het door de Ombudsman gebruikte criterium is of de Belastingdienst van zijn bevoegdheden misbruik heeft gemaakt door een inhoudsopgave te vragen. Hieruit kan echter niet zonder meer worden afgeleid dat als de Belastingdienst een inhoudsopgave vraagt, de belastingadviseur ook verplicht is deze te verstrekken. De Ombudsman heeft in genoemde uitspraak slechts het overheidshandelen getoetst en geen uitspraak gedaan over de verplichtingen van de burger (in dit geval een belastingadviseur). Die verplichtingen zijn evenwel afgebakend in de hiervoor reeds genoemde rechtspraak van de Hoge Raad, die tot uitgangspunt neemt dat de verschoningsgerechtigde zelf bepaalt wat onder zijn verschoningsrecht valt. Naar het oordeel van de voorzieningenrechter is met dit uitgangspunt een verplichting om een inhoudsopgave van het dossier te verstrekken niet te verenigen. De verantwoordelijkheid om te bepalen welke stukken wel en welke niet moeten worden verstrekt ligt immers bij de geheimhouder, het is dus niet aan de Belastingdienst om die beslissing te controleren. Dus behoeft de geheimhouder ook jegens de belastingdienst met betrekking tot de gemaakte selectie geen verantwoording af te leggen door een inhoudsopgave van het dossier te verstrekken.

4.18. Voorts heeft de Belastingdienst gevorderd dat Van Doorne c.s. een opgave dient te verstrekken van alle stukken die zij aan de opvolgend gemachtigde(n) van de familie [belastingplichtigen] heeft verstrekt. Gelet op het voorgaande acht de voorzieningenrechter deze vordering evenmin toewijsbaar. Van Doorne c.s. heeft bovendien terecht aangevoerd dat het verstrekken van een dergelijke opgave mogelijk afbreuk doet aan het verschoningsrecht van de opvolgende gemachtigde(n) van de familie [belastingplichtigen].

4.19. Uit het voorgaande volgt dat de vordering van de Belastingdienst als na te melden zal worden toegewezen, waarbij een termijn van dertig dagen na de betekening van dit vonnis redelijk wordt geacht. De voorzieningenrechter ziet geen aanleiding om aan deze veroordeling een dwangsom te verbinden, nu Van Doorne c.s. uitdrukkelijk heeft toegezegd vrijwillig aan een veroordeling te zullen voldoen.

4.20. Als ieder op punten in het ongelijk te beschouwen zullen de proceskosten tussen Van Doorne c.s. met [advocaat] en de Belastingdienst worden gecompenseerd, in die zin dat iedere partij de eigen kosten draagt. Dit geldt ook voor de kosten die [belastingplichtigen 1 t/m 3] hebben gemaakt in verband met de oproeping van [advocaat].

Van Doorne c.s. familie [belastingplichtigen]

4.21. Ten aanzien van de familie [belastingplichtigen] geldt het volgende. [Belastingplichtige 4] heeft in dit geding aangevoerd dat zij op verzoek van haar broer een machtiging aan [belastingadviseur] heeft verstrekt. Zij voert aan dat zij echter nimmer gegevens aan mrs. [belastingadviseur] en [advocaat] heeft verstrekt, zodat zij onmogelijk kan voldoen aan de vorderingen die de Belastingdienst tegen Van Doorne c.s. heeft ingesteld. De vordering dient daarom te worden afgewezen, met veroordeling van Van Doorne c.s. in de proceskosten.

[Belastingplichtigen 1 t/m 3] hebben aangevoerd dat de Belastingdienst geen spoedeisend belang heeft bij de gevraagde voorzieningen en dat zij niet hoeven mee te werken aan hun eigen strafvervolgning.

4.22. Hetgeen de familie [belastingplichtigen] heeft aangevoerd staat niet aan de veroordeling in de weg van Van Doorne c.s. om informatie aan de Belastingdienst te verschaffen op de wijze zoals hiervoor de voorzieningenrechter is overwogen. De familie [belastingplichtigen] zal derhalve veroordeeld worden de veroordeling van Van Doorne c.s., waaronder wordt begrepen [advocaat], te gehengen en te gedogen.

4.23. Van Doorne c.s heeft de familie [belastingplichtigen] in het geding geroepen omdat deze materieel belanghebbende is. Nu hetgeen door Van Doorne c.s. en de familie [belastingplichtigen] is aangevoerd niet leidt tot afwijzing van de vordering van de Belastingdienst zal de familie [belastingplichtigen] in de proceskosten van Van Doorne c.s. worden veroordeeld. De kosten aan de zijde van Van Doorne c.s. worden begroot op EUR 209,70 (twee gelijklopende dagvaardingen per exploit EUR 104,85) aan exploitkosten; de kosten van haar advocaat had Van Doorne c.s. ook moeten maken als zij de familie niet in het geding zou hebben opgeroepen en zullen daarom niet ten laste van de familie [belastingplichtigen] worden gebracht; afgezien van genoemde exploitkosten zullen de proceskosten tussen Van Doorne c.s. en de familie [belastingplichtigen] worden gecompenseerd, in die zin dat iedere partij de eigen kosten draagt.

## 5. De beslissing

De voorzieningenrechter

5.1. beveelt Van Doorne c.s., binnen dertig dagen na de betekening van dit vonnis, aan de Belastingdienst de brief bestaande uit vijftien handgeschreven vellen ter inzage te geven, zo nodig met weglating van passages die onder het verschoningsrecht vallen zoals onder 4.14 omschreven, alsmede inzage te geven in de rest van het dossier (zowel het gedeelte van [advocaat] als dat van [belastingadviseur]) betreffende [belastingplichtige 2] en/of [belastingplichtige 3] en/of [belastingplichtige 1] en/of [belastingplichtige 4], voor zover het informeel verschoningsrecht van [belastingadviseur] en het afgeleid informeel verschoningsrecht van [advocaat] - zoals hiervoor onder 4.14 en 4.15 omschreven - daarop niet van toepassing is,

5.2. veroordeelt [belastingplichtigen] voornoemde veroordeling onder 5.1 jegens Van Doorne c.s. te gehengen en te gedogen,

5.3. veroordeelt [belastingplichtigen] in de in de proceskosten, aan de zijde van Van Doorne c.s., tot op heden begroot op EUR 209,70 en compenseert de kosten voor het overige,

5.4. verklaart dit vonnis tot zover uitvoerbaar bij voorraad,

5.5. compenseert de proceskosten tussen de Belastingdienst en Van Doorne c.s.,

5.6. compenseert de proceskosten tussen [belastingplichtigen 1 t/m 3] enerzijds en [advocaat] anderzijds,

5.7. wijst het meer of anders gevorderde af.

Dit vonnis is gewezen door mr. R.H.C. Jongeneel, voorzieningenrechter, bijgestaan door mr. K.M.E. Ritzen, griffier, en in het openbaar uitgesproken op 6 oktober 2011.