

# ECLI:NL:ORBBNAA:2000:BU4043

Instantie	Raad van Beroep voor Belastingzaken (Nederlandse Antillen en Aruba)
Datum uitspraak	28-07-2000
Datum publicatie	11-11-2011
Zaaknummer	1999/220
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	<p>AOV/AWW / Belastingjaar 1999</p> <p>De stelling van appellante dat zij recht heeft op toepassing van een 35%-regeling vindt onvoldoende steun in de 1989 Overeenkomst. De Minister van Financiën is op de hoogte gesteld van de beschikking van de Raad van 2 maart 1998, nr. 1997/63. Diens opvolger had de beschikking behoren te kennen toen de 1998 Overeenkomst werd gesloten. Anderzijds is het vermoeden gewettigd dat appellante ten tijde van het sluiten van de 1998 Overeenkomst evenzeer bekend was met de zoëven genoemde beschikking. De Raad kan appellante dan ook niet volgen in haar verwijt dat de opeenvolgende Ministers van Financiën haar bij het sluiten van de 1998 Overeenkomst niet hebben geïnformeerd over de beschikking van de Raad van 2 maart 1998, nr. 1997/63.</p> <p>Gesteld noch gebleken is dat Minister reeds vóór de totstandkoming van de 1998 Overeenkomst zich had beraden over de gevolgen van de beschikking van de Raad van 2 maart 1998, nr. 1997/63 of dat reeds vóór de totstandkoming van de 1998 Overeenkomst een besluit was genomen tot intrekking van de Ministeriële regeling van 23 mei 1993, AB 1993, nr. 25. De stelling van appellante dat de Minister van Financiën bij het sluiten van de 1998 Overeenkomst beginselen van behoorlijk bestuur en/of de goede trouw heeft geschonden is dan ook niet gegrond.</p> <p>appellante heeft in 1994 afstand heeft gedaan van het bepaalde in de Overeenkomst van 1989 met het land en is ermee accoord is gegaan dat haar werknemers in de loonbelasting zouden worden betrokken (mede) op de grondslag van de Ministeriële regeling van 23 mei 1993, AB 1993, nr. 25. Appellante heeft zich geconformeerd aan de van kracht zijnde publiekrechtelijke regelgeving. Hiermee heeft appellante het risico op zich genomen van wijziging of zelfs intrekking van die regelgeving. De Inspecteur is niet gehouden is ten aanzien van appellante en/of haar werknemers voor tijdvakken gelegen na 1998 nog toepassing te geven aan de Ministeriële regeling van 25 mei 1993, AB 1993, nr. 25, nu die regeling met ingang van 1 januari 1999 is ingetrokken.</p>
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl

## Uitspraak

Beschikking van 28 juli 2000, nr. 1999/220.

DE RAAD VAN BEROEP VOOR BELASTINGZAKEN

zitting houdende in Curaçao,

### 1. Loop van de procedure

1.1. De Inspecteur heeft aan appellante voor het tijdvak januari 1999 een naheffingsaanslag in de premieheffing AOV/AWW opgelegd ten bedrage van Awg a,--. De nageheven premie omvat geen verhoging. Op het door appellante gemaakte bezwaar heeft de Inspecteur bij uitspraak van 2 september 1999 de naheffingsaanslag gehandhaafd.

1.2. Appellante heeft tegen de uitspraak beroep ingesteld. Het beroepschrift is door de Raad ontvangen op 21 september 1999.

1.3. De Inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend, dat bij de Raad is ingekomen op 20 maart 2000.

1.4. De zaak is mondeling behandeld ter zitting van de Raad van 27 april 2000, gehouden op Aruba. Verschenen zijn de gemachtigde van appellante, tot zijn bijstand vergezeld van mr. B, zomede de Inspecteur. De gemachtigde en mr. B hebben gepleit overeenkomstig de door hen overgelegde pleitaantekeningen. Zij hebben daarbij enige producties in het geding gebracht, zonder bezwaar van de tegenpartij. Ook de Inspecteur heeft ter zitting enkele producties in het geding gebracht, eveneens zonder bezwaar van de tegenpartij. Partijen hebben over en weer de gelegenheid gehad van de overgelegde stukken kennis te nemen en zich erover uit te laten.

## 2. De feiten

2.1. Appellante is onmiddellijk of middellijk een dochtermaatschappij van X Corporation, een vennootschap opgericht naar het recht van de staat Delaware en gevestigd in Z (V.S.).

2.2. Op 19 oktober 1989 hebben X Corporation en het land Aruba een schriftelijke overeenkomst gesloten, gericht op de heropening van de voormalige Lago raffinaderij. Het concept van de overeenkomst is vooraf aan de Staten van Aruba voorgelegd. Bij besluit van 17 oktober 1989 hebben de Staten hun goedkeuring aan de overeenkomst gegeven. De overeenkomst is namens Aruba ondertekend door N.O. Oduber, toentertijd Minister-President, tevens Minister van Algemene Zaken.

2.3. Voornoemde overeenkomst die hierna zal worden aangeduid als de 1989 Overeenkomst behoort in afschrift tot de gedingstukken. Zij houdt onder meer het volgende in:

"(...)

WHEREAS, the Government, in the interest of the Aruban community desires the reactivation, upgrading and long-term operation of a refinery; and

(...)

WHEREAS, X Corporation is willing to reactivate, upgrade and operate a portion of the Lago Refinery on a long term-basis at average level of 150,000 barrels per day or more, as far as such operation is economically feasible; and

WHEREAS, X Corporation shall bear the costs of reactivation and upgrading, estimated to be over \$100,000,000, the constructing of a catalytic reforming unit (...) at an estimated cost of \$30,000,000, and the costs of additional investments with regard to a fluid catalytic cracking complex, as far as economically feasible and all other costs related to the reactivation, upgrading and operating of the Refinery; and

(...)

WHEREAS, the Government desires to grant certain (...) incentives, benefits and exemptions for short and/or long terms, which are more fully set out in this Agreement, to X Corporation to insure the viability of X Corporation's rehabilitation and operation of the Refinery, which the Government recognizes will benefit Aruba.

(...)

## 3.2. TAXES

3.2.1. TAX HOLIDAY. The Government shall take all necessary actions assuring that the Aruban N.V. (the N.V.) to be formed by X Corporation for the purposes of carrying out the terms of this Agreement, is granted a Tax Holiday in accordance with relevant law, under which the N.V. shall pay no profit tax for a period of eleven (11) years beginning January 1, 1990. After expiration of the tax holiday period, the N.V. shall be subject to all applicable then existing valid taxes pursuant to Aruban laws and regulations.

### 3.2.2. ADDITIONAL TAX MATTERS.

(...)

(iii) Temporary construction workers and supervisory personnel employed during the rehabilitation period of the Refinery, such period ending on or before July 1, 1991, from a country other than Aruba, shall be subject to income tax in Aruba on salaries, wages and fringe benefits, earned or received in Aruba, whether employed directly by X Corporation, the N.V., or their contractors or subcontractors. With respect to the aforementioned salaries, wages and fringe benefits, the Government shall provide that the so-called 35% Rule, as applied in the Netherlands and known to the parties, shall be applicable, with further provision that temporary housing, clothing, meals provided at or adjacent to the Refinery (or in lieu thereof, a per-diem payment for meals), utilities (such as electricity, water, and telephone), insurance, transportation to and from Aruba, hotel and other settling-in costs, and payment of Aruban income benefits and social benefits by the employer shall not be included in income for determining income for Aruban income tax purposes.

(iv) Management and administrative employees from a country other than Aruba, shall be subject to income tax in Aruba on salaries, wages and fringe benefits, earned or received in Aruba, whether employed directly by X Corporation or a related subsidiary. With respect to the aforementioned salaries, wages and fringe benefits, the Government shall provide that the so-called "35% Rule", as applied in the Netherlands and known to the parties, shall be applicable for a maximum period per individual employee of 60 calendar months.

Further provision shall be made that transportation to and from Aruba, hotel and other settling-in costs, cost of living adjustments, expatriate premiums received outside Aruba, housing differentials, compensation for or use of a motor car, and payment of Aruban income benefits and social benefits by the employer shall not be included in income for determining income for Aruban income tax purposes. Housing, utilities, and meals paid by the employer shall be considered fringe benefits only to the extent of the actual costs incurred by the employer. A list of management and administrative personnel qualifying under this section shall be furnished to the Government. Personnel qualifying under this section may change from time to time, however, a maximum number of twenty employees shall be eligible for this benefit at any one time.

(v) The provisions of (iii) above shall also be applicable during any future expansion or improvement projects or during capital maintenance projects, provided that the benefits provided in (iii) above shall only be available to individual employees for a period of 13 calendar months.

(...)

(...)

8.2. AMENDMENTS. Any provision of this Agreement may be amended and the observance of any provision of this Agreement may be waived only by an instrument in writing specifically stating that such instrument is intended to amend, modify or supplement this Agreement or to waive such provision and must be duly agreed upon and signed by or on behalf of each of the parties hereto.

()

8.5. ASSIGNMENT. This Agreement shall be assigned by X Corporation before January 1, 1990, to the N.V. Before this assignment is executed, however, X Corporation shall provide to the Government with a guarantee issued by X Corporation securing the obligations of the N.V. under this Agreement. (...)

(...)"

2.4. De Raad begrijpt dat de Aruban N.V. of de N.V. waarover in de 1989 Overeenkomst wordt gesproken appellante is.

2.5. Nadat de 1989 Overeenkomst was gesloten, heeft de belastingadviseur van appellante de Inspecteur herhaaldelijk verzocht toepassing te geven aan hetgeen in art. 3.2.2. onder (iii) en (iv) is bepaald. De Inspecteur heeft dit echter geweigerd.

2.6. Aangezien X Corporation het voornemen had opgevat de raffinaderij uit te breiden met een zogenoemde delayed coker, is zij in maart 1994 opnieuw in overleg getreden met de regering van Aruba. Kort daarna zijn ook tussen de belastingadviseur van appellante en de Inspecteur onderhandelingen aangevangen.

2.7. Een brief van de Inspecteur aan de adviseur van appellante van 18 augustus 1994 houdt het volgende in:

Tijdens onze laatste bespreking d.d. 13 juni j.l. hebben wij het volgende besproken:

- X Corporation zal afstand doen van het gestelde in het contract op pag. 9 en 10 onder iii, iv en v.

- Daarvoor in de plaats zal X Corporation de 35%-regeling toepassen zoals vervat in AB 1993 no. 25, en de fringe benefitregeling zoals vervat in de Ministeriele aanschrijving van 29 december 1982.

- Dit geldt zowel voor werknemers van de nieuw op te richten coker-corporation, als voor de werknemers die onder de oude regeling (d.w.z. het contract) vallen.

() Aangezien ik tot op heden geen bericht heb ontvangen, heb ik de vrijheid genomen om u hierover te schrijven. Indien u het met de inhoud eens kunt zijn, verzoek ik u een kopie van dit schrijven voor accoord te tekenen en te retourneren.

2.8. De adviseur van appellante heeft de Inspecteur bij brief van 1 november 1994 het volgende geantwoord:

()

In ons gesprek van 13 juni 1994, zijn naar mijn mening geen afspraken gemaakt met betrekking tot de toepassing van de 35%-regeling. Wel is van gedachten gewisseld over () mogelijke vastleggingen.

Met Minister Oduber is echter op 4 maart 1994 al een overeenkomst tot stand gekomen, waarbij bijna alle punten zijn geregeld.

() X Corporation acht zich aan deze afspraken gebonden.

Uit de brief van 4 maart 1994 van de toenmalige minister Oduber, blijkt echter dat er nog geen overeenstemming is met betrekking tot de toepassing van de 35%-regeling ten aanzien van X N.V. en de overeenkomst van 19 oktober 1989.

X Corporation verklaart zich echter akkoord met de toepassing van de 35%-regeling zoals die is neergelegd in de Ministeriële Regeling van 25 mei 1993, en ziet derhalve af van toepassing van de artikelen iii, iv en v van paragraaf 3.2.2. (Additional Tax Matters) van de overeenkomst met het land Aruba, vanaf 3 mei 1994, dit is de datum van het begin van de bouw van de nieuwe coker.

De afspraken kunnen als volgt worden vastgelegd, waarbij moet worden opgemerkt dat deze afspraken een aanvulling en wijziging van het oorspronkelijke contract tussen X Corporation en het land Aruba van 19 oktober 1989 zullen vormen.

1. De nieuwe coker-fabriek zal de 35%-regeling toepassen, zoals neergelegd in de Ministeriële Regeling van 25 mei 1993. Op de 35%-regeling na, zal de overeenkomst tussen het land Aruba en X N.V. van 19 oktober 1989 ongewijzigd blijven. Dat wil zeggen dat de bepalingen iii, iv, en v van paragraaf 3.2.2. (Additional Tax Matters) van genoemd contract niet van toepassing zijn op de nieuwe coker-fabriek.

()

5. X Corporation zal in plaats van de bepalingen iii, iv en v van het contract eveneens de Ministeriële Regeling van 25 mei 1993 toepassen.

6. Voor de toepassing van de 35 procent, zal het loon inclusief certain benefits worden vastgesteld () Bij de vaststelling van de certain benefits zal de Ministeriële Regeling van 29 December 1982 toegepast worden.

7. De lonen zullen niet gebruteerd worden als gevolg van de loonbelasting, die voor rekening van de werkgever komt.

()

2.9. De Inspecteur heeft bij brief van 20 oktober 1995 als volgt op de brief van 1 november 1994 gereageerd:

()

Allereerst mijn excuses voor de late reactie.

Verder reageer ik puntsgewijs op uw brief waarbij ik de door u gehanteerde nummering aanhoud.

1. Akkoord

()

5. Akkoord

6. Niet akkoord. Alle benefits dienen tot het loon te worden gerekend. Op grond van de ministeriële aanschrijving van 29 december 1982 worden bepaalde benefits geheel of ten dele vrijgesteld. De bedoeling van de 35%-regeling is om een tegemoetkoming te verlenen voor kosten die volgens de wettelijke bepalingen niet tot de aftrekbare kosten behoren. Door zowel de 35%-regeling als de ministeriële regeling van 29 december 1982 toe te passen, zou een aftrek gegeven worden voor kosten die niet ten laste van de werknemer gekomen zijn. U kunt of de fringe-benefitsregeling toepassen of de 35%-regeling doch niet beide.

7. Akkoord ()

Gaarne ontving ik een door uw cliënt voor akkoord getekend exemplaar retour.

2.10. Aan laatstbedoeld verzoek is geen gevolg gegeven; noch appellante, noch haar adviseur heeft de brief van 20 oktober 1995 voor akkoord getekend.

2.11. Bij beschikking van 2 maart 1998, nr. 1997/63, heeft de Raad geoordeeld dat de Ministeriële regeling van 25 mei 1993, AB 1993, nr. 25, in twee opzichten inbreuk maakt op het gelijkheidsbeginsel en daarom in zoverre onverbindend is. Daarbij heeft de Raad overwogen dat, indien de Inspecteur na kennisneming van de beschikking van de Raad de Ministeriële regeling blijft toepassen, zulks voortaan berust op een bewust begunstigend beleid. In dat geval zal op grond van het gelijkheidsbeginsel een overeenkomstige toepassing van de regeling aan andere buitenlandse werknemers dan waarop de regeling het oog heeft niet kunnen worden geweigerd, met dien verstande dat dit slechts zal gelden voor de belastingjaren 1999 en volgende.

2.12. In de procedure welke heeft geleid tot voornoemde beschikking van de Raad is de betrokken belastingplichtige vertegenwoordigd door (een vennoot of medewerker van) C, welk advieskantoor toentertijd ook diensten verleende aan appellante.

2.13. De Inspecteur heeft bij brief van 12 maart 1998 de Directeur der Belastingen op de hoogte gesteld van de beschikking van de Raad van 2 maart 1998, nr. 1997/63. Naar de Inspecteur uitdrukkelijk heeft verklaard in zijn verzoekschrift, heeft hij bovendien de toenmalige Minister van Financiën, A. Engelbrecht, van de beschikking van de Raad op de hoogte gebracht en hem daarbij geadviseerd de Ministeriële regeling van 25 mei 1993, AB 1993, nr. 25, in te trekken.

2.14. Op 30 juli 1998 hebben X Corporation en de regering van Aruba wederom een schriftelijke overeenkomst gesloten. Deze overeenkomst hierna de 1998 Overeenkomst genoemd was gericht op de bouw en exploitatie van een tweede delayed coker. Zij houdt onder meer in:

This Agreement has been entered into on this thirtieth day of July, 1998, between the Government of Aruba (GOA), represented by its undersigned Cabinet Ministers and X Corporation, ( ) acting on its own behalf, as well as on behalf of its subsidiaries and affiliates, including ( ) X N.V. and X Coker N.V., ( )

( )

Whereas, X Corporation intends to invest into the Aruba operation an amount of not less than U.S. \$250 million for an expansion of the refinery, a second delayed coker and the enlargement and deepening of a part of the F harbor.

Whereas, GOA supports the expansion plans of X Corporation and will extend to the fullest extent possible under Aruban laws its cooperation with this investment program of X Corporation which the GOA considers important for Arubas economy.

Therefore parties have agreed as follows:

1. In recognition of the important investment by X Corporation into the Country of Aruba, the present tax holiday of X N.V. and the tax holidays of all the subsidiaries of X Corporation ( ), reflecting the terms of the X Corporations Agreement will be extended for another ten-year term at the expiration of the present tax holiday, with the extended tax holiday ending on January 1, 2011. GOA shall undertake any and all necessary steps required under the laws of Aruba to effect this extension of the tax holiday and to assure that the provisions of the X Corporations Agreement, including but not limited to Section 3.2. and 3.3. as amended by the parties in 1994, shall apply to the expansion.

( )

De 1998 Overeenkomst is tijdens de regering van Aruba ondertekend door onder andere de toenmalige Minister-President en de toenmalige Minister van Financiën, R.R. Croes.

2.15. De Directeur der Belastingen heeft bij brief van 31 augustus 1998 de Minister van Financiën Croes zijnerzijds geadviseerd de Ministeriële regeling van 25 mei 1993, AB 1993, nr. 25, in te trekken.

2.16. Uiteindelijk is bij Ministeriële regeling van 22 december 1998, AB 1998 nr. 83, de Ministeriële regeling van 25 mei 1993, AB 1993 nr. 25, daadwerkelijk ingetrokken, zulks met ingang van 1 januari 1999.

2.17. Ondanks de intrekking van de Ministeriële regeling van 25 mei 1993, AB 1993, nr. 25, heeft appellante bij de inhouding en afdracht van de premies AOV/AWW over het tijdvak januari 1999 die regeling toegepast, op de wijze als is vermeld in de brief van 1 november 1994, derhalve tezamen met de aanschrijving van 29 december 1982.

### 3. Het geschil

3.1. Appellante stelt zich kort gezegd op het standpunt dat de Inspecteur gebonden is aan de 1989 Overeenkomst, zoals gewijzigd in 1994, en de 1998 Overeenkomst, althans dat hij gebonden is aan het vertrouwen opgewekt door de regering van het land Aruba, in die voege dat de heffing van premies AOV/AWW in casu zal plaatsvinden in overeenstemming met het bepaalde in de Ministeriële regeling van 25 mei 1993, AB 1993, nr. 25, ook na de intrekking van die regeling met ingang van 1 januari 1999.

3.2. De Inspecteur bestrijdt het standpunt van appellante. Hij meent op generlei wijze gebonden te zijn aan de 1989 Overeenkomst en/of de 1998 Overeenkomst, en evenmin aan door de regering, of leden daarvan, opgewekt vertrouwen. De Inspecteur stelt dat appellante de Ministeriële regeling van 25 mei 1993, AB 1993, nr. 25, niet meer mag toepassen op tijdvakken na 31 december 1998.

3.3. Partijen zijn eenparig in haar opvatting dat hetgeen bepaald is in de Overeenkomsten ook op de premieheffing AOV/AWW van toepassing is. Zij hebben geen geschil over de hoogte van de naheffingsaanslag als zodanig; indien het standpunt van appellante ongegrond is, is de naheffingsaanslag juist berekend.

3.4. Voor de motivering van de standpunten van partijen verwijst de Raad naar de stukken van het geding.

### 4. De beoordeling van het geschil

4.1. De Inspecteur heeft onder meer aangevoerd dat appellante in 1994 afstand heeft gedaan van het bepaalde in section 3.2.2., onder (iii), (iv) en (v), van de 1989 Overeenkomst en ermee accoord is gegaan dat haar werknemers in de loonbelasting zouden worden betrokken (mede) op de grondslag van de Ministeriële regeling van 23 mei 1993, AB 1993, nr. 25. Naar het oordeel van de Raad is deze zienswijze van de Inspecteur juist. Nadat een geschil was ontstaan over de toepassing van section 3.2.2., onder (iii) en (iv), van de 1989 Overeenkomst, zijn appellante en de Inspecteur overeengekomen die bepalingen buiten toepassing te laten en heeft appellante zich op dit punt alsnog geconformeerd aan de van kracht zijnde publiekrechtelijke regelgeving. Aldus heeft appellante ook het risico op zich genomen van wijziging of zelfs intrekking van die regelgeving.

4.2. De 1998 Overeenkomst heeft de sinds 1994 bestaande toestand niet gewijzigd, doch deze juist bestendigd; ook die overeenkomst bracht mee dat de werknemers van appellante in de loonbelasting, en dus ook in de premieheffing AOV/AWW, zouden worden betrokken op grond van de geldende publiekrechtelijke regelgeving, waarvan op dat moment de Ministeriële regeling van 25 mei 1993, AB 1993, nr. 25, deel uitmaakte.

4.3. Uit het voorgaande volgt dat de Inspecteur niet gehouden is ten aanzien van appellante en/of haar werknemers voor tijdvakken gelegen na 1998 nog toepassing te geven aan de Ministeriële regeling van 25 mei 1993, AB 1993, nr. 25, nu die regeling met ingang van 1 januari 1999 is ingetrokken. De Inspecteur is evenmin gehouden voor die tijdvakken toepassing te geven aan de bepalingen van section 3.2.2., onder (iii), (iv) en (v), van de 1989 Overeenkomst, aangezien appellante en de Inspecteur in 1994 zijn overeengekomen die bepalingen buiten toepassing te laten.

4.4.1. De gang van zaken met betrekking tot de totstandkoming van de 1998 Overeenkomst heeft de Raad niet tot een ander oordeel kunnen brengen.

4.5.2. Ten processe staat enerzijds vast dat de Minister van Financiën Engelbrecht op de hoogte is gesteld van de beschikking van de Raad van 2 maart 1998, nr. 1997/63. Derhalve had diens opvolger, Minister Croes, de beschikking van de Raad behoren te kennen toen de 1998 Overeenkomst werd gesloten. Doch anderzijds is het vermoeden gewettigd dat appellante ten tijde van het sluiten van de 1998 Overeenkomst evenzeer bekend was met de zoëven genoemde beschikking van de Raad. Immers, appellante is bijgestaan door C, die zonder twijfel kennis had van de inhoud van de beschikking; C heeft onder meer appellante in 1994 en 1995 vertegenwoordigd tijdens de onderhandelingen met de Inspecteur over de aanpassing van de 1989 Overeenkomst en zij heeft daarna naar de Inspecteur ter zitting onweersproken heeft gesteld de aangiften loonbelasting en premieheffing AOV/AWW van appellante verzorgd. Het hier bedoelde vermoeden heeft appellante niet weerlegd. In het bijzonder zijn de ter zitting namens haar overgelegde verklaringen van D en E daarvoor ontoereikend. Deze verklaringen sluiten geenszins uit dat ter zake verantwoordelijke werknemers van appellante van (medewerkers van) C de inhoud van meergenoemde beschikking van de Raad hebben vernomen, (ruim) vóór de totstandkoming van de 1998 Overeenkomst. De Raad kan appellante dan ook niet volgen in haar verwijt dat de opeenvolgende Ministers van Financiën haar bij het sluiten van de 1998 Overeenkomst niet hebben geïnformeerd over de beschikking van de Raad van 2 maart 1998, nr. 1997/63. Haar stelling dat de 1998 Overeenkomst anders zou hebben geluid, indien zij indertijd op de hoogte was geweest van de beschikking is niet aannemelijk geworden.

4.5.3. Gesteld noch gebleken is dat Minister Engelbrecht of Minister Croes reeds vóór de totstandkoming van de 1998 Overeenkomst zich had beraden over de gevolgen van de beschikking van de Raad van 2 maart 1998, nr. 1997/63, voor het land Aruba, en nog minder dat reeds vóór de totstandkoming van de 1998 Overeenkomst een besluit was genomen tot intrekking van de Ministeriële regeling van 23 mei 1993, AB 1993, nr. 25. De Raad acht aannemelijk dat het beraad en de besluitvorming welke hebben geleid tot de intrekking van laatstbedoelde regeling eerst hebben plaatsgehad na de brief van de Directeur der Belastingen aan Minister Croes van 31 augustus 1998. De stelling van appellante dat de Minister van Financiën bij het sluiten van de 1998 Overeenkomst beginselen van behoorlijk bestuur en/of de goede trouw heeft geschonden is dan ook niet gegrond.

4.4.4. De uiterst subsidiaire stelling van appellante dat zij recht heeft op toepassing van een 35%-regeling (wellicht bij wijze van overgang) vindt onvoldoende steun in de 1989 Overeenkomst, zoals gewijzigd in 1994, of in de 1998 Overeenkomst. Appellante is tijdig door een bericht in AB 1998, nr. 83, en, ten overvloede, door een brief van de Inspecteur van 24 december 1998 op de hoogte gesteld van de intrekking van de Ministeriële regeling van 25 mei 1993, AB 1993, nr. 25, met ingang van 1 januari 1999.

## 5. De beslissing

De Raad verklaart het beroep van appellante ongegrond.

mrs. A.W.M. Bijloos als voorzitter en de leden C.W.M. van Ballegooijen en L.F. van Kalmthout.