

Causa C-464/05

Maria Geurts e Dennis Vogten

contro

Administratie van de BTW, registratie en domeinen, Stato belga

(domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dal Rechtbank van eerste aanleg te Hasselt)

«Artt. 43 CE e 56 CE — Normativa tributaria nazionale — Imposte di successione — Società familiare — Esenzione — Presupposti — Impiego di un certo numero di lavoratori in una regione di uno Stato membro»

Conclusioni dell'avvocato generale J. Kokott, presentate il 15 febbraio 2007

Sentenza della Corte (Quarta Sezione) 25 ottobre 2007

Massime della sentenza

1. *Libera circolazione delle persone — Libertà di stabilimento — Disposizioni del Trattato — Ambito di applicazione*

(Artt. 43 CE, 56 CE ? 58 CE)

2. *Libera circolazione delle persone — Libertà di stabilimento — Normativa tributaria*

(Art. 43 CE)

1. Una disciplina tributaria in materia di imposte di successione che impone come requisito per l'esenzione da tali imposte, prevista per le imprese familiari, l'impiego di un certo numero di lavoratori in una regione dello Stato membro di cui trattasi, incide in modo preponderante sulla libertà di stabilimento e rientra nella sfera di applicazione dell'art. 43 CE. Ammesso che tale provvedimento nazionale abbia effetti restrittivi sulla libera circolazione dei capitali, tali effetti andrebbero considerati come l'inevitabile conseguenza di un eventuale ostacolo alla libertà di stabilimento e non giustificano un esame del detto provvedimento sulla base degli artt. 56 CE ? 58 CE.

(v. punti 12, 16, 18)

2. In assenza di una valida giustificazione, l'art. 43 CE osta ad una disciplina tributaria di uno Stato membro in materia di imposte di successione che esclude dall'esenzione da tali imposte, prevista per le imprese familiari, le imprese che impieghino, nei tre anni precedenti la data del decesso del de cuius, almeno cinque lavoratori in un altro Stato membro, mentre concede una siffatta esenzione qualora i lavoratori siano impiegati in una regione del primo Stato membro.

Una normativa del genere, infatti, è in linea di principio contraria all'art. 43 CE in quanto sancisce una disparità di trattamento tra i contribuenti fondandosi sul criterio del luogo in cui la società di cui tali contribuenti sono proprietari impiega, per un certo periodo, un determinato numero di lavoratori. Essa introduce così una discriminazione indiretta tra i contribuenti in funzione del luogo d'impiego di un certo numero di lavoratori nel corso di un determinato periodo, dato che tale

condizione può incontestabilmente essere soddisfatta con maggior facilità da una società già stabilita nello Stato membro interessato.

Tale normativa non può essere giustificata da considerazioni relative alla sopravvivenza delle piccole e medie imprese e al mantenimento dell'impiego nell'ambito di queste ultime dato che, rispetto all'obiettivo di evitare che l'onere dell'imposta sulle successioni pregiudichi la continuazione delle imprese familiari e pertanto gli impieghi che queste generano, le imprese aventi la loro sede in un altro Stato membro si trovano in una situazione analoga a quella delle imprese stabilite nel primo Stato membro.

Peraltro, la normativa in questione non può nemmeno essere giustificata dalla necessità di tutelare l'efficacia dei controlli fiscali, in quanto le autorità fiscali potrebbero richiedere agli stessi contribuenti interessati di fornire gli elementi probatori che esse reputano necessari a garantire pienamente che i benefici fiscali in questione siano concessi esclusivamente nel caso in cui gli impieghi in oggetto soddisfino i criteri stabiliti dal diritto nazionale.

(v. punti 19, 21-22, 27-29 e dispositivo)

SENTENZA DELLA CORTE (Quarta Sezione)

25 ottobre 2007 (*)

«Artt. 43 CE e 56 CE – Normativa tributaria nazionale – Imposte di successione – Società familiare – Esenzione – Presupposti – Impiego di un certo numero di lavoratori in una regione di uno Stato membro»

Nel procedimento C-464/05,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, dal Rechtbank van eerste aanleg te Hasselt (Belgio), con ordinanza 21 dicembre 2005, pervenuta in cancelleria il 27 dicembre 2005, nella causa tra

Maria Geurts,

Dennis Vogten

e

Administratie van de BTW, registratie en domeinen,

Belgische Staat,

LA CORTE (Quarta Sezione),

composta dal sig. K. Lenaerts, presidente di sezione, dalla sig.ra R. Silva de Lapuerta, dal sig. E. Juhász (relatore), dai sigg. J. Malenovský e T. von Danwitz, giudici,

avvocato generale: sig.ra J. Kokott

cancelliere: sig.ra M. Ferreira, amministratore principale

vista la fase scritta del procedimento e in seguito alla trattazione orale del 7 dicembre 2006,

considerate le osservazioni presentate:

- per la sig.ra M. Geurts e il sig. D. Vogten, dai sigg. A. van Zantbeek, A. Nijs e A. Verbeke, advocaten;
- per il governo belga, dal sig. M. Wimmer e dalla sig.ra L. Van den Broeck, in qualità di agenti, assistiti dai sigg. R. Deblauwe, C. Docclo e N. Labeeuw, advocaten;
- per la Commissione delle Comunità europee, dai sigg. R. Lyal e A. Weimar, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 15 febbraio 2007,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli artt. 43 CE e 56 CE riguardanti, rispettivamente, la libertà di stabilimento e la libera circolazione dei capitali.

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia che oppone la sig.ra M. Geurts e il sig. D. Vogten, nella loro veste di eredi legittimi del sig. J. Vogten, all'Administratie van de BTW, registratie en domeinen (amministrazione dell'IVA, del registro e del demanio; in prosieguo, le «autorità fiscali belghe»), in merito al diniego di queste ultime di concedere loro un'esenzione dalle imposte di successione.

Ambito normativo

La disciplina nazionale

3 Ai sensi dell'art. 3 della Costituzione belga, il Belgio comprende tre regioni: la Regione Vallonia, la Regione Fiandre e la Regione di Bruxelles.

4 Ai sensi dell'art. 3, primo comma, punto 4, della legge speciale 16 gennaio 1989, relativa al finanziamento delle comunità e delle regioni (*Moniteur belge* del 17 gennaio 1989, pag. 850), come modificata dalla legge speciale 13 luglio 2001, recante rifinanziamento delle comunità ed estensione delle competenze fiscali delle regioni (*Moniteur belge* del 3 agosto 2001, pag. 26646), le imposte di successione relative ad abitanti del Regno del Belgio sono imposte regionali. In forza dell'art. 4, n. 2, di detta legge speciale 16 gennaio 1989, le regioni sono competenti a stabilire l'aliquota fiscale e le esenzioni dalle imposte di successione.

5 L'art. 1, n. 1, del codice delle imposte di successione introdotto con regio decreto 31 marzo 1936, n. 308 (*Moniteur belge* del 7 aprile 1936, pag. 2403), convertito con legge 4 maggio 1936 (*Moniteur belge* del 7 maggio 1936, pag. 3426; in prosieguo: il «codice delle imposte di successione»), dispone che è dovuta un'imposta di successione sul valore di tutto ciò che gli eredi hanno ricevuto a titolo di successione del defunto, dedotti i debiti.

6 L'art. 60 bis del codice citato, come applicabile alle successioni aperte nella regione Fiandre,

introdotto dal decreto del Parlamento delle Fiandre recante vari provvedimenti accessori al bilancio 1997 (decreet houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 1997) del 20 dicembre 1996 (*Moniteur belge* del 31 dicembre 1996, pag. 32555), come modificato dal decreto del Parlamento delle Fiandre recante vari provvedimenti accessori al bilancio 2000 (decreet houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2000) del 22 dicembre 1999 (*Moniteur belge* del 30 dicembre 1999, pag. 50232), così dispone:

«§ 1. In deroga agli artt. 48 e 48/2, è esente da imposta di successione il valore netto:

a) dei cespiti attivi che sono investiti a fini professionali in un'impresa familiare dal de cuius o dal suo coniuge; e

b) delle azioni di una società familiare o dei crediti nei confronti di una società di questo tipo, a condizione che l'impresa o le azioni della società, nei tre anni precedenti al decesso, siano appartenute ininterrottamente per almeno il 50% al defunto e/o al suo coniuge, e che tali azioni o crediti siano spontaneamente menzionati nella denuncia di successione.

(...)

§ 2. Per impresa familiare si intende: un'impresa industriale, commerciale, artigianale o agricola ovvero una professione liberale gestita o esercitata personalmente dal defunto e/o dal suo coniuge, in collaborazione o meno con altre persone.

§ 3. Per società familiare si intende: la società avente la sede dell'effettiva direzione in uno degli Stati membri dell'Unione europea che:

- risponda essa stessa ai requisiti di cui ai nn. 1, 5 e 8;
- ovvero detenga azioni e, eventualmente, crediti di società controllate che rispondono a tali requisiti.

(...).

§ 5. L'esenzione è concessa unicamente a condizione che nei tre anni precedenti il decesso l'impresa o la società abbia avuto alle dipendenze nella Regione Fiandre almeno cinque lavoratori, espressi in unità a tempo pieno.

In deroga a quanto previsto dal primo comma, l'esenzione si applica rispettivamente nella misura del 20%, 40%, 60% o 80% del valore netto definito al n. 9, se l'impresa o la società impiegava 1, 2, 3 o 4 lavoratori, espressi in unità a tempo pieno, nella Regione Fiandre nei tre anni precedenti il decesso. L'esenzione può essere ottenuta e conservata solo a condizione che gli eredi beneficiari della riduzione permangano in possesso delle azioni o dei crediti nei cinque anni successivi al decesso (...)

Il numero di lavoratori impiegati è stabilito a partire dalle dichiarazioni richieste nell'ambito della legislazione sociale (...)

L'esenzione è conservata solamente qualora il numero di membri del personale impiegati nella Regione Fiandre, espresso in unità a tempo pieno, sia mantenuto ogni anno allo stesso livello nel corso dei primi cinque anni successivi al decesso (...)

(...)

§ 8. L'impresa o la società può ottenere l'esenzione solo qualora, per un periodo che va dai tre

anni precedenti ai cinque anni successivi al decesso e conformemente alle disposizioni del regio decreto 8 ottobre 1976, relativo alla contabilità annuale delle imprese, essa rediga una contabilità annuale utilizzata altresì per documentare la dichiarazione relativa all'imposta sui redditi.

Le imprese o le società che non hanno la loro sede sociale sul territorio della Regione Fiandre devono redigere una contabilità annuale conformemente alla legislazione applicabile in materia nel luogo in cui hanno la loro sede sociale.

(...)

§ 10. A pena di nullità, l'art. 60 bis si applica unicamente qualora siano soddisfatte le seguenti condizioni:

1° nella dichiarazione sia formalmente richiesta l'applicazione dell'art. 60 bis;

2° sia allegata alla dichiarazione l'attestazione rilasciata dalla Regione Fiandre da cui risulti che sono soddisfatte le condizioni poste dal presente articolo riguardo all'occupazione e al capitale.

(...)

§ 11. Gli eredi che intendano beneficiare delle disposizioni di cui all'art. 60 bis presentano un'istanza in piego raccomandato al governo delle Fiandre per ottenere l'attestazione di cui al § 10.

(...)».

Causa principale e questione pregiudiziale

7 Dalla decisione di rinvio emerge che la sig.ra M. Geurts e il sig. D. Vogten sono, rispettivamente, la vedova e il figlio del sig. J. Vogten, cittadino olandese nato il 25 giugno 1959 nei Paesi Bassi e deceduto il 6 gennaio 2003. Al momento del suo decesso e nel corso, quanto meno, dei cinque anni precedenti, il sig. J. Vogten risiedeva nella Regione Fiandre. Non è controverso il fatto che il suo domicilio fiscale fosse situato sul territorio di tale regione e che, di conseguenza, l'art. 60 bis del codice delle imposte di successione sia applicabile alla sua successione.

8 Il patrimonio comune del nucleo familiare composto dal sig. J. Vogten e da sua moglie comprendeva, tra l'altro, il 100% delle quote della Jos Vogten Beheer BV e della Vogten Staal BV, società di diritto olandese con sede sociale a Maastricht (Paesi Bassi). È pacifico che tali due imprese erano società familiari ai sensi dell'art. 60 bis, n. 3, del codice delle imposte di successione. L'attivo del patrimonio comune comprendeva altresì un credito, ai sensi dell'art. 60 bis, n. 1, lett. b), dello stesso codice, pari a euro 1 110 568 nei confronti della società Jos Vogten Beheer.

9 È pacifico altresì che, da più di tre anni prima del decesso del sig. J. Vogten, ciascuna delle due società in questione impiegava ininterrottamente più di cinque lavoratori nei Paesi Bassi. Più precisamente, emerge dal fascicolo sottoposto alla Corte che la Vogten Staal BV impiegava nove lavoratori e la Jos Vogten Beheer BV diciotto lavoratori.

10 Le autorità fiscali belghe si sono rifiutate di concedere agli eredi del sig. J. Vogten il beneficio dell'esenzione prevista dall'art. 60 bis del codice delle imposte di successione, in quanto non risultava soddisfatta una delle condizioni stabilite da tale disposizione, vale a dire che i lavoratori delle società Vogten Staal e Jos Vogten Beheer non erano impiegati nella Regione Fiandre. L'importo delle imposte di successione dovute nella fattispecie è pari a euro 839 485,60.

11 Investito del ricorso presentato avverso tale decisione di diniego dagli eredi del sig. J. Vogten, il Rechtbank van eerste aanleg te Hasselt (Tribunale di primo grado di Hasselt), nutrendo dubbi in merito alla compatibilità della condizione prevista dall'art. 60 bis, n. 5, primo comma, del codice delle imposte di successione con le disposizioni del Trattato CE in materia di diritto di stabilimento e di libera circolazione dei capitali, e ritenendo che la risposta alla questione sollevata non emergesse dalla giurisprudenza della Corte, ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se il diritto comunitario, in particolare gli artt. 43 CE e 56 CE, debbano essere interpretati nel senso che è incompatibile con essi una limitazione derivante da una disposizione della legislazione in materia successoria di uno Stato membro – nella fattispecie l'art. 60 bis del codice (...) delle imposte di successione – che prevede un'esenzione dall'imposta di successione per le partecipazioni in una società familiare o per i crediti nei confronti di una tale società a beneficio dell'avente causa del de cuius, ossia dell'erede, a condizione che tale società abbia occupato almeno cinque dipendenti nei tre anni precedenti al decesso, ma che limiti la detta esenzione all'ipotesi in cui [tali] dipendenti siano impiegati in una determinata regione dello Stato membro in questione (nella fattispecie la Regione Fiandre)».

Sulla questione pregiudiziale

12 Con la sua questione, il giudice del rinvio chiede in sostanza se gli artt. 43 CE e 56 CE ostino ad una disciplina fiscale di uno Stato membro in materia di imposte di successione che esclude dall'esenzione da tali imposte, prevista per le imprese familiari, le imprese che impieghino, nei tre anni precedenti la data del decesso del de cuius, almeno cinque lavoratori in un altro Stato membro, mentre concede una siffatta esenzione qualora un tale impiego abbia luogo in una regione del primo Stato membro.

13 Occorre preliminarmente rilevare che l'esenzione di cui trattasi nella causa principale è applicabile alle società familiari, vale a dire alle società detenute, nel corso dei tre anni precedenti il decesso, dal defunto, eventualmente assieme ai suoi stretti familiari, per almeno il 50% del capitale sociale, il che conferiva a questi ultimi una sicura influenza sulle decisioni della società di cui trattasi e consentiva loro di stabilirne le attività.

14 Per valutare la disciplina controversa nella causa principale sotto il profilo delle libertà fondamentali, occorre rilevare che la situazione di un cittadino comunitario il quale risiede, dopo il trasferimento della propria residenza, in uno Stato membro e che detiene la totalità delle azioni di alcune società aventi sede in un altro Stato membro rientra, dopo tale trasferimento, nel campo di applicazione dell'art. 43 CE (v., in tal senso, sentenza 7 settembre 2006, causa C-470/04, N, Racc. pag. I-7409, punto 28).

15 Secondo una costante giurisprudenza, sebbene l'art. 43 CE miri in particolare, stando al suo tenore letterale, ad assicurare il beneficio del trattamento nazionale nello Stato membro ospitante, esso osta parimenti a che lo Stato membro di origine ostacoli lo stabilimento in un altro Stato membro di un proprio cittadino, nonché dei cittadini degli altri Stati membri residenti sul suo territorio (v., in tal senso, sentenza 13 aprile 2000, causa C?251/98, Baars, Racc. pag. I?2787, punti 28 e 29 nonché giurisprudenza ivi citata).

16 La disciplina controversa nella causa principale incide in modo preponderante sulla libertà di stabilimento e rientra, secondo la giurisprudenza della Corte, nella sfera di applicazione delle sole disposizioni del Trattato relative a tale libertà. Ammesso che, come sostengono i ricorrenti nella causa principale, tale provvedimento nazionale abbia effetti restrittivi sulla libera circolazione dei capitali, tali effetti andrebbero considerati come l'inevitabile conseguenza di un eventuale ostacolo alla libertà di stabilimento e non giustificano un esame del detto provvedimento sulla base degli artt. 56 CE ? 58 CE (v., in tal senso, sentenza 13 marzo 2007, causa C?524/04, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Racc. pag. I?2107, punti 33 e 34, nonché ordinanza 10 maggio 2007, causa C?102/05, A e B, Racc. pag. I?3871, punti 26 e 27).

17 Come già stabilito dalla Corte, gli effetti di una legislazione fiscale in materia di successione fanno parte delle considerazioni di cui un cittadino di uno Stato membro potrebbe a buon diritto tener conto nel decidere se usufruire o meno della libertà di circolazione sancita dal Trattato (sentenza 11 dicembre 2003, causa C?364/01, Barbier, Racc. pag. I?15013, punto 75).

18 Imponendo come requisito per l'esenzione dalle imposte di successione, prevista per le imprese familiari, l'impiego di un certo numero di lavoratori in una regione dello Stato membro di cui trattasi nel corso dei tre anni precedenti la data del decesso del de cuius, la disciplina controversa nella causa principale tratta il proprietario di una tale impresa, nonché, dopo il suo decesso, i suoi eredi, in maniera diversa a seconda che tale impresa impieghi lavoratori in tale Stato membro ovvero in un altro Stato membro.

19 In conformità della giurisprudenza della Corte, una disciplina di uno Stato membro che sancisce una disparità di trattamento tra i contribuenti fondandosi sul criterio della sede delle società di cui tali contribuenti sono azionisti è in linea di principio contraria all'art. 43 CE (v., in tal senso, sentenza Baars, cit., punti 30 e 31). Lo stesso vale per una disciplina di uno Stato membro che sancisce una disparità di trattamento tra i contribuenti fondandosi sul criterio del luogo in cui la società di cui tali contribuenti sono proprietari impieghi per un certo periodo un determinato numero di lavoratori.

20 Emerge infatti dalla giurisprudenza della Corte che, in materia di libertà di stabilimento, le norme sulla parità di trattamento vietano non solo le discriminazioni palesi a motivo della cittadinanza, o della sede nel caso delle società, ma anche ogni forma dissimulata di discriminazione che, applicando altri criteri distintivi, porti in pratica allo stesso risultato (sentenza 19 settembre 2000, causa C?156/98, Germania/Commissione, Racc. pag. I?6857, punto 83 e giurisprudenza ivi citata).

21 Orbene, la disciplina di cui trattasi nella causa principale impone, quale requisito per la concessione del beneficio da essa previsto, l'impiego, per un determinato periodo, di un certo numero di lavoratori sul territorio di una regione dello Stato membro in questione, requisito che, incontestabilmente, può essere più agevolmente soddisfatto da una società già stabilita in detto Stato membro.

22 Di conseguenza, tale disciplina introduce, ai fini della concessione di un beneficio fiscale, una discriminazione indiretta tra i contribuenti in funzione del luogo d'impiego di un certo numero

di lavoratori nel corso di un determinato periodo, discriminazione idonea ad ostacolare l'esercizio della libertà di stabilimento da parte dei contribuenti di cui trattasi.

23 Contrariamente a quanto sostenuto dal governo belga, non si può escludere l'esistenza di un tale trattamento discriminatorio per il solo fatto che la disciplina di cui trattasi non fa riferimento allo stabilimento di un'impresa sul territorio dello Stato membro in questione, ma esclusivamente all'impiego di un determinato numero di lavoratori in tale Stato, consentendo alle imprese aventi la loro sede in un altro Stato membro di avvalersi del beneficio fiscale in parola qualora esse impieghino il numero necessario di lavoratori in questo primo Stato membro.

24 Un trattamento di tal genere può essere ammesso solo qualora persegua uno scopo legittimo compatibile con il Trattato o sia giustificato da ragioni imperative d'interesse generale. Occorrerebbe inoltre, in tal caso, che esso sia idoneo a garantire il conseguimento dell'obiettivo di cui trattasi e che non ecceda quanto necessario per conseguirlo (v., segnatamente, sentenze 13 dicembre 2005, causa C-446/03, Marks & Spencer, Racc. pag. I-10837, punto 35; 12 settembre 2006, causa C-196/04, Cadbury Schweppes e Cadbury Schweppes Overseas, Racc. pag. I-7995, punto 47, nonché 29 marzo 2007, causa C-347/04, Rewe Zentralfinanz, Racc. pag. I-2647, punto 37).

25 Per giustificare la disciplina di cui trattasi nella causa principale, il governo belga svolge talune considerazioni relative alla sopravvivenza di piccole e medie imprese e al mantenimento dell'impiego nell'ambito di queste ultime in caso di successione in tale Stato membro, nonché relative alle esigenze connesse all'efficacia dei controlli fiscali.

26 Non è escluso che simili considerazioni, in particolare quelle riguardanti la sopravvivenza delle piccole e medie imprese e il mantenimento dell'impiego in queste ultime possano rappresentare, in specifiche circostanze e a determinate condizioni, giustificazioni accettabili con riferimento a una disciplina nazionale che preveda un beneficio fiscale in favore delle persone fisiche o giuridiche.

27 Quanto alle considerazioni formulate dal governo belga, occorre rilevare che quest'ultimo non ha potuto dimostrare la necessità di riservare l'esenzione di cui trattasi alle imprese cosiddette «familiari» che mantengono un determinato numero di impieghi sul territorio dello Stato membro interessato. Infatti, nella fattispecie, rispetto all'obiettivo di evitare che l'onere dell'imposta sulle successioni pregiudichi la continuazione delle imprese familiari e pertanto gli impieghi che queste generano, le imprese aventi la loro sede in un altro Stato membro si trovano in una situazione analoga a quella delle imprese stabilite in questo primo Stato membro.

28 Inoltre, quanto all'argomento che tale governo trae dalla necessità di tutelare l'efficacia dei controlli fiscali, in quanto la direttiva del Consiglio 19 dicembre 1977, 77/799/CEE, relativa alla reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri nel settore delle imposte dirette (GU L 336, pag. 15), non si applica alle imposte di successione, è sufficiente rilevare che tale difficoltà non può giustificare il diniego categorico di concedere i benefici fiscali in questione poiché le autorità fiscali potrebbero richiedere agli stessi contribuenti interessati di fornire gli elementi probatori che esse reputano necessari a garantire pienamente che i benefici fiscali in questione siano concessi esclusivamente nel caso in cui gli impieghi soddisfino i criteri stabiliti dal diritto nazionale (v., in tal senso, sentenza 11 ottobre 2007, causa C-451/05, Elisa, Racc. pag. I-0000, punto 98).

29 Occorre dunque risolvere la questione proposta nel senso che, in assenza di valida giustificazione, l'art. 43 CE osta ad una disciplina tributaria di uno Stato membro in materia di imposte di successione che esclude dall'esenzione da tali imposte, prevista per le imprese familiari, le imprese che impiegano, nel corso dei tre anni precedenti la data del decesso del de

cuius, almeno cinque lavoratori in un altro Stato membro, mentre concede una siffatta esenzione qualora i lavoratori siano impiegati in una regione del primo Stato membro.

Sulle spese

30 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Quarta Sezione) dichiara:

In assenza di valida giustificazione, l'art. 43 CE osta ad una disciplina tributaria di uno Stato membro in materia di imposte di successione che esclude dall'esenzione da tali imposte, prevista per le imprese familiari, le imprese che impiegano, nel corso dei tre anni precedenti la data del decesso del de cuius, almeno cinque lavoratori in un altro Stato membro, mentre concede una siffatta esenzione qualora i lavoratori siano impiegati in una regione del primo Stato membro.

Firme

* Lingua processuale: l'olandese.