

Mål C-464/05

Maria Geurts och Dennis Vogten

mot

Administratie van de BTW, registratie en domeinen, Belgische Staat

(begäran om förhandsavgörande från

rechtbank van eerste aanleg te Hasselt)

”Artiklarna 43 EG och 56 EG – Nationell skattelagstiftning – Arvsskatt – Familjeföretag – Undantag från skattskyldighet – Villkor – Anställning av ett visst antal arbetstagare inom en region i en medlemsstat”

Sammanfattning av domen

1. *Fri rörlighet för personer – Etableringsfrihet – Fördragets bestämmelser – Tillämpningsområde*

(Artiklarna 43 EG och 56 EG–58 EG)

2. *Fri rörlighet för personer – Etableringsfrihet – Skattelagstiftning*

(Artikel 43 EG)

1. En skattelagstiftning rörande arvsskatt, enligt vilken beviljandet av ett undantag från denna skatt som föreskrivs för familjeföretag förutsätter att företaget har haft ett visst antal arbetstagare anställda inom en region i den berörda medlemsstaten, har en avgörande inverkan på etableringsfriheten och omfattas av tillämpningsområdet för artikel 43 EG. Om man antar att en sådan nationell bestämmelse inskränker den fria rörligheten för kapital är detta en oundviklig följd av ett eventuellt hinder för etableringsfriheten och motiverar inte att nämnda bestämmelse prövas mot artiklarna 56 EG–58 EG.

(se punkterna 12, 16 och 18)

2. I avsaknad av en giltig grund för rättfärdigande utgör artikel 43 EG hinder för en medlemsstats skattelagstiftning rörande arvsskatt enligt vilken det undantag från denna skatt som föreskrivs för familjeföretag inte är tillämpligt på företag som under de tre år som föregått den tidpunkt då arvlåtaren avled hade minst fem arbetstagare anställda i en annan medlemsstat, medan nämnda undantag enligt denna lagstiftning är tillämpligt när arbetstagarna är anställda i en region i förstnämnda medlemsstat.

En sådan lagstiftning strider i princip mot artikel 43 EG eftersom den innebär att de skattskyldiga skall behandlas olika beroende på var det bolag, i vilket dessa skattskyldiga äger aktier, har ett visst antal arbetstagare anställda under en angiven period. Genom denna lagstiftning införs således en indirekt diskriminering av skattskyldiga, beroende på var ett visst antal arbetstagare har varit anställda under en viss period, eftersom detta villkor obestriddligen lättare kan uppfyllas av ett bolag som redan har etablerat sig i den berörda medlemsstaten.

En sådan lagstiftning kan inte rättfärdigas av hänsyn till små och medelstora företags överlevnad och bevarandet av arbetstillfällen i dessa eftersom de företag som har sitt säte i en annan medlemsstat befinner sig i en situation som, när det gäller målsättningen att skattebördan på arv inte får äventyra familjeföretagens fortlevnad och de arbetstillfällen som företagen erbjuder, är jämförbar med den situation i vilken företag med hemvist i förstnämnda medlemsstat befinner sig.

Den ifrågavarande lagstiftningen kan för övrigt inte rättfärdigas av behovet av att upprätthålla en effektiv skattekontroll eftersom skattemyndigheterna kan be de skattskyldiga personer som berörs att själva tillhandahålla den bevisning som myndigheterna anser sig behöva för att helt kunna säkerställa att nämnda fördelar endast beviljas i det fall där de anställda uppfyller de krav som definierats i nationell rätt.

(se punkterna 19, 21, 22 och 27–29 samt domslutet)

DOMSTOLENS DOM (fjärde avdelningen)

den 25 oktober 2007 (*)

”Artiklarna 43 EG och 56 EG – Nationell skattelagstiftning – Arvsskatt – Familjeföretag – Undantag från skattskyldighet – Villkor – Anställning av ett visst antal arbetstagare inom en region i en medlemsstat”

I mål C-464/05,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, framställd av rechtbank van eerste aanleg te Hasselt (Belgien) genom beslut av den 21 december 2005, som inkom till domstolen den 27 december 2005, i målet

Maria Geurts,

Dennis Vogten

mot

Administratie van de BTW, registratie en domeinen,

Belgische Staat,

meddelar

DOMSTOLEN (fjärde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden K. Lenaerts samt domarna R. Silva de Lapuerta, E. Juhász (referent), J. Malenovský och T. von Danwitz,

generaladvokat: J. Kokott,

justitiesekreterare: förste handläggaren M. Ferreira,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 7 december 2006,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Maria Geurts och Dennis Vogten, genom A. van Zantbeek, A. Nijs och A. Verbeke, advokaten,
- Belgiens regering, genom M. Wimmer och L. Van den Broeck, båda i egenskap av ombud, biträdda av R. Deblauwe, C. Docclo och N. Labeeuw, advokaten,
- Europeiska gemenskapernas kommission, genom R. Lyal och A. Weimar, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 15 februari 2007 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 43 EG och 56 EG angående etableringsfriheten och fri rörlighet för kapital.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Maria Geurts och Dennis Vogten, i deras egenskap av legala arvingar till Joseph Vogten, och Administratie van de BTW, registratie en domeinen (förvaltningen för mervärdesskatt, registrering och egendomar) (nedan kallad belgiska skattemyndigheten) angående nämnda myndighets beslut att inte medge dem ett undantag från skyldighet att erlägga arvsskatt).

Tillämpliga bestämmelser

Den nationella lagstiftningen

3 Enligt artikel 3 i den belgiska konstitutionen omfattar Belgien tre regioner: Vallonien, Flandern och Bryssel.

4 Enligt artikel 3.4 första stycket i den särskilda lagen om finansiering av gemenskaperna och regionerna av den 16 januari 1989 (*Moniteur belge* av den 17 januari 1989, s. 850), i dess lydelse enligt den särskilda lagen om finansiering av gemenskaperna och omfattningen av regionernas skattemässiga befogenheter av den 13 juli 2001 (*Moniteur belge* av den 3 augusti 2001, s. 26646), utgör arvsskatten för dem som är bosatta i Belgien en regional skatt. Enligt artikel 4.2 i denna särskilda lag av den 16 januari 1989 har regionerna befogenhet att fastställa skattesats och undantag från skyldighet att erlägga arvsskatt.

5 I artikel 1.1 i den arvsskattebalk som infördes genom kunglig förordning nr 308 av den 31 mars 1936 (*Moniteur belge* av den 7 april 1936, s. 2403), som stadfästes genom lag av den 4 maj 1936 (*Moniteur belge* av den 7 maj 1936, s. 3426) (nedan kallad arvsskattebalken) föreskrivs att arvsskatt skall erläggas på värdet av allt det som den avlidnes arvingar erhåller i arv från den avlidne, med avdrag för dennes skulder.

6 Artikel 60a i nämnda balk sådan den tillämpas på arvsfall i Flandern infördes genom det flamländska parlamentets dekret om olika åtgärder i anslutning till 1997 års budget (decreet houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 1997) av den 20 december 1996 (*Moniteur belge*

av den 31 december 1996, s. 32555), i dess lydelse enligt det flamländska parlamentets dekret om olika åtgärder i anslutning till 2000 års budget (decreet houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2000) av den 22 december 1999 (*Moniteur belge* av den 30 december 1999, s. 50232). I artikeln föreskrivs följande:

”§ 1 Med avvikelse från artiklarna 48 och 48/2 undantas följande nettovärden från arvsskatt:

- a) tillgångar som den avlidna personen eller dennas make har investerat för rörelseändamål i ett familjeföretag, och
- b) aktier i ett familjeägt bolag eller fordringar på ett sådant bolag, förutsatt att minst 50 procent av företaget eller aktier i bolaget oavbrutet har tillhört den avlidna personen och/eller dennas make under de tre år som föregått dödsfallet, och att dessa aktier eller fordringar anges självmant i bouppteckningen.

...

§ 2. Med familjeföretag avses följande: ett industriföretag, handelsföretag, hantverks- eller jordbruksföretag eller ett fritt yrke som drivits eller utövats personligen av den avlidna personen och/eller av dennas make, oavsett om detta skett tillsammans med andra personer eller ej.

§ 3. Med familjebolag avses följande: ett bolag där den verkliga ledningen har sitt säte i en medlemsstat inom Europeiska unionen och som:

- antingen självt uppfyller villkoren i §§ 1, 5 och 8,
- eller innehar aktier i och, i förekommande fall, fordringar på dotterbolag som uppfyller dessa villkor.

...

§ 5. Undantag medges endast om företaget eller bolaget hade minst fem arbetstagare, uttryckt i heltidstjänster, anställda inom regionen Flandern under de tre år som föregick dödsfallet.

Med avvikelse från första stycket tillämpas undantaget med 20, respektive 40, 60 eller 80 procent av det nettovärde som definieras i § 9 när företaget eller bolaget hade 1, 2, 3 eller 4 arbetstagare, uttryckt i heltidstjänster, anställda inom regionen Flandern under de tre år som föregick dödsfallet. Undantaget kan erhållas och bevaras bara om aktierna eller fordringarna förblir i arvtagarnas ägo, vilka åtnjuter minskningen under fem år efter dödsfallet. ...

Antalet anställda arbetstagare bestäms med ledning av de deklARATIONER som föreskrivs inom ramen för sociallagstiftningen ...

Undantagen består bara om antalet anställda i regionen Flandern, uttryckt i enheter av heltidsanställda, upprätthålls på samma nivå varje år under de fem första åren som följer efter dödsfallet. ...

...

§ 8. Företaget eller bolaget kan yrka att det skall undantas från skattskyldighet endast om det under en period som löper från en tidpunkt tre år före dödsfallet till en tidpunkt fem år efter dödsfallet, och i enlighet med bestämmelserna i den kungliga förordningen av den 8 oktober 1976 om årsredovisning för företag, upprättar årsredovisning som även används som underlag för inkomstdeklarationen.

De företag eller bolag som inte har sitt säte inom regionen Flandern skall upprätta årsredovisning i enlighet med den lagstiftning på området som är tillämplig där deras säte är beläget.

...

§ 10. Tillämpningen av artikel 60a förutsätter vid äventyr av ogiltighet att följande villkor är uppfyllda:

1° Ett formellt yrkande om tillämpning av artikel 60a har framställts i deklarationen.

2° Ett av regionen Flandern utfärdat intyg om att de villkor som föreskrivs i förevarande artikel i fråga om anställning och kapital är uppfyllda har bifogats deklarationen.

...

§ 11. De arvtagare som önskar utnyttja bestämmelserna i artikel 60a skall i rekommenderat brev ställt till den flamländska regeringen begära att ett sådant intyg som föreskrivs i § 10 utfärdas.

...”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

7 Av beslutet om hänskjutande framgår att Maria Geurts och Dennis Vogten är efterlevande maka respektive son till Joseph Vogten, en nederländsk medborgare som var född den 25 juni 1959 i Nederländerna och som avled den 6 januari 2003. Vid tidpunkten för hans bortgång och under åtminstone de fem föregående åren var Jospeh Vogten bosatt i regionen Flandern. Det har inte bestritts att hans skatterättsliga hemvist var beläget inom territoriet för denna region och att artikel 60a i arvsskattebalken är tillämplig på arvet efter honom.

8 De gemensamma tillgångarna för den avlidne Joseph Vogten och hans maka omfattade bland annat 100 procent av andelarna i Jos Vogten Beheer BV och Vogten Staal BV, vilka bolag har bildats enligt nederländsk rätt och har sina säten i Maastricht (Nederländerna). Det är ostridigt att dessa två företag utgjorde familjeföretag i den mening som avses i artikel 60a.3 i arvsskattebalken. De gemensamma tillgångarna omfattade även en fordran, i den mening som avses i artikel 60a.1b i samma balk, på 1 110 568 euro avseende bolaget Jos Vogten Beheer.

9 Det är vidare ostridigt att vart och ett av de två ifrågavarande bolagen sedan mer än tre år före det att Joseph Vogten avled oavbrutet hade fler än fem arbetstagare anställda i Nederländerna. Av de handlingar i målet som ingetts till domstolen framgår närmare bestämt att Vogten Staal hade nio arbetstagare anställda och att Jos Vogten Beheer hade arton arbetstagare anställda.

10 De belgiska skattemyndigheterna beslutade att inte medge Joseph Vogtens arvtagare något sådant undantag från skattskyldighet som föreskrivs i artikel 60a i arvsskattebalken, eftersom ett av villkoren i denna bestämmelse inte var uppfyllt. Arbetstagarna i bolagen Vogten Staal och Jos Vogten Beheer var nämligen inte anställda i regionen Flandern. Den aktuella arvsskatten uppgår till 839 485,60 euro.

11 Arvtagarna efter Joseph Vogten överklagade detta beslut till rechtbank van eerste aanleg te Hasselt, som fann det vara oklart huruvida villkoret i artikel 60a.5 första stycket i arvsskattebalken är förenligt med EG-fördragets bestämmelser om etableringsrätt och fri rörlighet för kapital, och att svaret på den uppkomna frågan inte går att finna i domstolens rättspraxis, varför den beslutade att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till domstolen:

"Skall gemenskapsrätten och särskilt artiklarna 43 EG och 56 EG tolkas så, att de utgör hinder för en begränsning enligt en bestämmelse i arvsskattelagstiftningen i en region i en medlemsstat (i förevarande fall artikel 60a i ... arvsskattebalken), som innebär att arvlåtarens successorer, det vill säga dennes arvtagare, inte är skyldiga att erlagga arvsskatt med avseende på andelar i ett familjeföretag eller fordringar på ett sådant företag om företaget har haft minst fem arbetstagare anställda under de tre år som föregått arvlåtarens död och där undantaget endast gäller om [dessa] arbetstagare varit anställda i en viss region i denna medlemsstat (i förevarande fall regionen Flandern)?"

Prövning av tolkningsfrågan

12 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artiklarna 43 EG och 56 EG utgör hinder för en medlemsstats skattelagstiftning rörande arvsskatt enligt vilken det undantag från denna skatt som föreskrivs för familjeföretag inte är tillämpligt på företag som under de tre år som föregått den tidpunkt då arvlåtaren avled hade minst fem arbetstagare anställda i en annan medlemsstat, medan nämnda undantag enligt denna lagstiftning är tillämpligt när arbetstagarna är anställda i en region i förstnämnda medlemsstat.

13 Domstolen påpekar inledningsvis att det undantag från skattskyldighet som är i fråga i målet vid den nationella domstolen är tillämpligt på familjebolag, nämligen på de bolag som under de tre år som föregått dödsfallet har innehafts av den avlidne, eventuellt tillsammans med medlemmar ur dennes närmaste familj, med upp till 50 procent av bolagskapitalet, vilket ger dessa ett bestämmande inflytande över bolagets beslut och ger dem möjlighet att styra bolagets verksamhet.

14 Vid bedömningen av den i målet vid den nationella domstolen omtvistade lagstiftningen mot bakgrund av de grundläggande friheterna måste det beaktas att situationen för en gemenskapsmedborgare som, efter att ha flyttat sitt hemvist till en medlemsstat, är bosatt där och innehar majoriteten av andelarna i bolag som har hemvist i en annan medlemsstat, från och med denna flyttning av hemvistet omfattas av tillämpningsområdet för artikel 43 EG (se, för ett liknande resonemang, dom av den 7 september 2006 i mål C-470/04, N, REG 2006, s. I-7409, punkt 28).

15 Enligt fast rättspraxis gäller att även om artikel 43 EG enligt sin ordalydelse särskilt avser säkerställandet av en nationell behandling i mottagarmedlemsstaten, innebär den även ett hinder mot att ursprungsmedlemsstaten hindrar någon av sina medborgare eller andra medlemsstaters medborgare som är bosatta inom dess territorium från att etablera sig i en annan medlemsstat (se, för ett liknande resonemang, dom av den 13 april 2000 i mål C-251/98, Baars, REG 2000, s. I-2787, punkterna 28 och 29, samt där angiven rättspraxis).

16 Den i målet vid den nationella domstolen omtvistade lagstiftningen har en avgörande

inverkan på etableringsfriheten och omfattas enligt domstolens rättspraxis enbart av tillämpningsområdet för de bestämmelser i fördraget som avser denna frihet. Om man, i likhet med vad sökandena i målet vid den nationella domstolen har hävdade, antar att en sådan nationell bestämmelse inskränker den fria rörligheten för kapital är detta en oundviklig följd av ett eventuellt hinder för etableringsfriheten och motiverar inte att nämnda bestämmelse prövas mot artiklarna 56 EG–58 EG (se, för ett liknande resonemang, dom av den 13 mars 2007 i mål C-524/04, *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, REG 2007, s. I-0000, punkterna 33 och 34, samt beslut av den 10 maj 2007 i mål C-102/05, A och B, REG 2007, s. I-0000, punkterna 26 och 27).

17 Som domstolen redan slagit fast ingår skattelagstiftningens följder i arvshänseende bland de överväganden som en medborgare i en medlemsstat har anledning att ta i beaktande vid beslutet att utnyttja den fria rörlighet som föreskrivs i fördraget eller inte (dom av den 11 december 2003 i mål C-361/01, *Barbier*, REG 2003, s. I-15013, punkt 75).

18 Det för familjeföretag uppställda kravet för tillämpning av undantaget från skyldighet att erlagga arvsskatt, nämligen att ett visst antal arbetstagare skall ha varit anställda i en region i den berörda medlemsstaten under de tre år som föregått tidpunkten då arvlåtaren avled, leder till att ägaren till ett sådant företag, liksom – efter att denne avlidit – ägarens arvtagare, behandlas olika enligt den lagstiftning som är föremål för tvisten i målet vid den nationella domstolen beroende på om företaget har arbetstagare anställda i denna medlemsstat eller i en annan medlemsstat.

19 Enligt domstolens rättspraxis strider en lagstiftning i en medlemsstat, i vilken det föreskrivs att de skattskyldiga personerna skall behandlas på olika sätt beroende på var sätet för det bolag i vilket de skattskyldiga äger aktier är beläget, i princip mot artikel 43 EG (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet *Baars*, punkterna 30 och 31). Detsamma gäller för en lagstiftning i en medlemsstat i vilken det stadgas att skattskyldiga skall behandlas olika beroende på var det bolag, i vilket dessa skattskyldiga äger aktier, har ett visst antal arbetstagare anställda under en angiven period.

20 Det framgår nämligen av domstolens rättspraxis att reglerna om likabehandling inte endast förbjuder öppen diskriminering på grund av nationalitet, eller säte när det gäller bolag, utan även varje form av dold diskriminering som, genom tillämpning av andra särskiljningskriterier, i praktiken leder till samma resultat (dom av den 19 september 2000 i mål C-156/98, *Tyskland mot kommissionen*, REG 2000, s. I-6857, punkt 83 och där angiven rättspraxis).

21 I den lagstiftning som är i fråga i målet vid den nationella domstolen föreskrivs dock som villkor för den fördel som föreskrivs däri att ett visst antal arbetstagare skall ha varit anställda under en viss period inom territoriet för en region i den berörda medlemsstaten, ett villkor som obestriddligen lättare kan uppfyllas av ett bolag som redan har etablerat sig i nämnda medlemsstat.

22 När det gäller beviljandet av en skattefördel leder denna lagstiftning följaktligen till en indirekt diskriminering av skattskyldiga beroende på var ett visst antal arbetstagare har varit anställda under en viss period, och denna diskriminering kan hindra dessa skattskyldiga personer från att utöva sin etableringsfrihet.

23 I motsats till vad den belgiska regeringen har hävdade kan det inte uteslutas att en sådan diskriminerande behandling föreligger bara på grund av att den ifrågavarande lagstiftningen inte tar sikte på att ett företag skall ha etablerats inom den ifrågavarande medlemsstatens territorium, utan endast att ett visst antal arbetstagare skall ha varit anställda i denna stat, samtidigt som företag som har sitt säte i en annan medlemsstat också kan åtnjuta den berörda skattefördelen om de har erforderligt antal arbetstagare anställda i förstnämnda medlemsstat.

24 En sådan inskränkning är bara tillåten om den sker i syfte att uppnå ett legitimt ändamål

som är förenligt med fördraget eller om den är motiverad av tvingande hänsyn till allmänintresset. Det krävs i ett sådant fall dessutom att inskränkningen är ägnad att säkerställa att det eftersträvade ändamålet uppnås och att den inte går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta ändamål (se, bland annat, dom av den 13 december 2005 i mål C?446/03, Marks & Spencer, REG 2005, s. I?10837, punkt 35, av den 12 september 2006 i mål C?196/04, Cadbury Schweppes och Cadbury Schweppes Overseas, punkt 47, samt av den 29 mars 2007 i mål C?347/04, Rewe Zentralfinanz, REG 2007, s. I?0000, punkt 37).

25 Den belgiska regeringen har i syfte att rättfärdiga den lagstiftning som är i fråga i målet vid den nationella domstolen framfört överväganden avseende de små och medelstora företagens överlevnad och bevarandet av arbetstillfällen i dessa vid arvsöverlåtelser, och även påtalat de krav som är förenade med en effektiv skattekontroll.

26 Det kan inte uteslutas att dessa överväganden, framför allt de som avser små och medelstora företags överlevnad och bevarandet av arbetstillfällen i dessa, under vissa förhållanden och på särskilda villkor kan utgöra en godtagbar grund för att rättfärdiga en nationell lagstiftning i vilken det föreskrivs en skattefördel för fysiska och juridiska personer.

27 När det gäller de överväganden som den belgiska regeringen har framfört påpekar domstolen att nämnda regering inte har förmått visa varför det är nödvändigt att förbehålla det ifrågavarande undantaget från skattskyldighet för så kallade familjeföretag som har ett visst antal personer anställda inom den berörda medlemsstatens territorium. I förhållande till målsättningen att skattebördan på arv inte får äventyra familjeföretagens fortlevnad och de arbetstillfällen som företagen erbjuder, befinner sig, i förevarande fall, de företag som har sitt säte i en annan medlemsstat i en situation som är jämförbar med den situation i vilken företag med hemvist i förstnämnda medlemsstat befinner sig.

28 Vad beträffar argumentet från denna regering att det är nödvändigt att se till att skattekontrollerna även i fortsättningen är effektiva – på grund av att rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december 1977 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningens område (EGT L 336, s. 15; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 64) inte är tillämpligt på arvsskatt – räcker det dessutom att påpeka att denna svårighet inte kan motivera ett kategoriskt nekande av att skattefördelarna i fråga beviljas, eftersom skattemyndigheterna kan be de skattskyldiga personer som berörs att själva tillhandahålla den bevisning som myndigheterna anser sig behöva för att helt kunna säkerställa att nämnda fördelar endast beviljas i det fall där de anställda uppfyller de krav som definierats i nationell rätt (se, för ett liknande resonemang, dom av den 11 oktober 2007 i mål C?451/05, Elisa, REG 2007, s. I?0000, punkt 98).

29 Frågan som ställts skall alltså besvaras så, att i avsaknad av giltig rättfärdigandegrund utgör artikel 43 EG hinder för en medlemsstats skattelagstiftning avseende arvsskatt enligt vilken det undantag från denna skatt som föreskrivs för familjeföretag inte är tillämpligt på företag som under de tre år som föregått den tidpunkt då arvlåtaren avled hade minst fem arbetstagare anställda i en annan medlemsstat, medan nämnda undantag enligt denna lagstiftning är tillämpligt när arbetstagarna är anställda i en region i förstnämnda medlemsstat.

Rättegångskostnader

30 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (fjärde avdelningen) följande:

I avsaknad av giltig rättfärdigandegrund utgör artikel 43 EG hinder för en medlemsstats skattelagstiftning avseende arvsskatt enligt vilken det undantag från denna skatt som föreskrivs för familjeföretag inte är tillämpligt på företag som under de tre år som föregått den tidpunkt då arvlåtaren avled hade minst fem arbetstagare anställda i en annan medlemsstat, medan nämnda undantag enligt denna lagstiftning är tillämpligt när arbetstagarna är anställda i en region i förstnämnda medlemsstat.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: nederländska.