ORDINANZA DELLA CORTE (Prima Sezione)
12 settembre 2002 *

Nel procedimento C-431/01,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 234 CE, dalla Cour d'appel de Mons (Belgio) nella causa dinanzi ad essa pendente tra

Philippe Mertens

e

Stato belga,

domanda vertente sull'interpretazione degli artt. 48 e 52 del Trattato CE (divenuti, in seguito a modifica, artt. 39 CE e 43 CE),

* Lingua processuale: il francese.

LA CORTE (Prima Sezione),

composta dai sigg. P. Jann, presidente di sezione, M. Wathelet e A. Rosas (relatore), giudici,

avvocato generale: S. Alber
cancelliere: R. Grass

dopo aver informato il giudice a quo che la Corte intende statuire con ordinanza motivata conformemente all'art. 104, n. 3, del proprio regolamento di procedura,

dopo aver invitato gli interessati di cui all'art. 20 dello Statuto CE della Corte di giustizia a presentare le loro eventuali osservazioni al riguardo,

sentito l'avvocato generale,

ha emesso la seguente

Ordinanza

1 Con sentenza 2 novembre 2001, pervenuta in cancelleria il successivo 7 novembre, la Cour d'appel de Mons ha sottoposto a questa Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, una questione pregiudiziale vertente sull'interpretazione degli artt. 48 e 52 del Trattato CE (divenuti, in seguito a modifica, artt. 39 CE e 43 CE).

2 La detta questione è stata sollevata nell'ambito di una controversia tra il sig. Mertens e lo Stato belga in merito alla quota dell'imposta sulle persone fisiche attribuita al primo per l'esercizio 1990, relativamente ai redditi dell'anno 1989.

Contesto normativo

3 L'art. 5 del code belge des impôts sur les revenus (codice belga delle imposte sui redditi) del 1964, nella versione di cui al regio decreto 26 febbraio 1964, recante coordinamento delle disposizioni di legge in materia di imposte sui redditi (*Moniteur Belge* del 10 aprile 1964, pag. 3809; in prosieguo: il «CIR del 1964»), così dispone:

«Gli abitanti del Regno sono soggetti all'imposta sulle persone fisiche in ragione di tutti i loro redditi imponibili di cui al presente codice, anche qualora alcuni di questi redditi siano stati prodotti o percepiti all'estero».

4 L'art. 43, primo comma, del CIR del 1964, che disciplina la fissazione dell'importo netto dei redditi da lavoro, così stabilisce:

«1. dall'importo lordo dei redditi di ciascuna delle attività lavorative sono dedotte le spese o gli oneri che gravano su tali redditi;

2. le perdite di esercizio subìte nel corso del periodo d'imposta, in ragione di una qualsiasi attività lavorativa, sono imputate ai redditi delle altre attività;

3. dai redditi da lavoro determinati in conformità dei nn. 1 e 2 del presente articolo sono dedotte le perdite di esercizio subìte nel corso dei cinque periodi di imposta precedenti; tale deduzione si effettua successivamente sui redditi da lavoro di ciascun periodo di imposta seguente, mentre non può essere effettuata sulla quota di redditi da lavoro relativa ad ogni periodo di imposta o frazione di periodo di imposta oltre un termine di cinque anni a partire dal giorno dopo la fine del periodo di imposta nel corso del quale la perdita di esercizio è stata subìta;

(...)».

5 L'art. 13 quater del regio decreto 4 marzo 1965, di attuazione del codice delle imposte sui redditi del 1964 (*Moniteur Belge* del 30 aprile 1965, pag. 4722), precisa:

«La perdita di esercizio subìta nel corso del periodo di imposta nell'ambito di un'attività lavorativa determinata viene imputata in base alla regola proporzionale sui redditi da lavoro delle altre attività lavorative che sono assoggettate ad imposta complessivamente e che sono esentate ai sensi dell'art. 87 quater del codice delle imposte sui redditi; l'eventuale saldo viene imputato in base alla regola proporzionale ai redditi professionali assoggettati ad imposta separatamente».

6 L'art. 87 quater del CIR del 1964, che inserisce nella legislazione fiscale il principio dell'esenzione dei redditi ottenuti da un residente belga in un paese con il quale il Regno del Belgio abbia concluso una convenzione al fine di evitare la doppia imposizione, recita quanto segue:

«I redditi esentati in virtù di convenzioni internazionali contro la doppia imposizione sono presi in considerazione per la determinazione dell'imposta, ma quest'ultima è ridotta proporzionalmente alla parte dei redditi esentati nel complesso dei redditi».

7 Il Regno del Belgio ha concluso con tutti gli altri Stati membri convenzioni bilaterali volte ad evitare le doppie imposizioni. Tutte queste convenzioni sono ricalcate su un modello redatto dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE). La convenzione tra il Regno del Belgio e la Repubblica federale di Germania volta ad evitare le doppie imposizioni è stata stipulata a Bruxelles l'11 aprile 1967 e approvata con legge 9 luglio 1969 (*Moniteur Belge* del 30 luglio 1969; in prosieguo: la «convenzione»).

8 Ai sensi dell'art. 15, n. 1, della convenzione, «[g]li stipendi (...) che un residente di uno Stato contraente riceve come corrispettivo per un'attività di lavoro subordinato sono imponibili solo in tale Stato, a meno che il lavoro subordinato non sia svolto nell'altro Stato contraente. In quest'ultimo caso, le remunerazioni ricevute a tale titolo sono imponibili nell'altro Stato».

9 Ai sensi dell'art. 23, n. 2, punto 1, della convenzione, i redditi provenienti dalla Germania, che sono imponibili in tale Stato contraente grazie alla citata

convenzione, sono esenti da imposta in Belgio. La stessa disposizione precisa che tale esenzione non limita il diritto del Regno del Belgio di tener conto dei redditi così esentati nel momento della determinazione dell'aliquota delle imposte.

Causa principale e questione pregiudiziale

10 Il ricorrente nella causa principale, sig. Mertens, è consulente informatico in Belgio ed è ivi residente. Nel corso del 1988 e del 1989 ha esercitato contemporaneamente un'attività lavorativa in Germania, come lavoratore subordinato, e un'attività lavorativa in Belgio, come lavoratore autonomo.

11 Nell'esercizio di imposta del 1989 la sua attività di lavoratore autonomo in Belgio si è chiusa con una perdita di BEF 297 105, dovuta in gran parte all'acquisto di materiale informatico che ha formato oggetto di ammortamenti fiscali non contestati.

12 Nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno successivo, il sig. Mertens ha fatto menzione dell'esistenza della perdita subìta nel corso dell'esercizio di imposta precedente e ha voluto dedurla dagli utili prodotti dalla sua attività lavorativa in Belgio. Tuttavia, alla ricezione dell'avviso di accertamento relativo all'imposta sulle persone fisiche che gli è stato notificato per l'esercizio d'imposta del 1990, ha constatato che la perdita riportata non era stata computata dalle autorità fiscali belghe.

13 La Direction régionale des contributions directes (Direzione generale delle imposte dirette) di Liegi (Belgio) ha respinto il reclamo presentato contro tale avviso di accertamento dal sig. Mertens. Nella decisione notificata a quest'ultimo il 16 dicembre 1991 essa ha rilevato che la perdita di cui si tratta era già stata computata nell'esercizio 1989 e che, conformemente al combinato disposto degli artt. 43, primo comma, 2°, del CIR del 1964 e 13 quater del regio decreto 4 marzo 1965, tale perdita era stata imputata alle remunerazioni di origine tedesca percepite durante lo stesso periodo. La convenzione non impedirebbe allo Stato belga di tener conto, per quanto riguarda la base imponibile, dei redditi imponibili in Germania ed esenti da imposta in Belgio. Conseguentemente, il riporto della perdita d'esercizio subìta a causa delle attività svolte in quest'ultimo Stato contraente sarebbe possibile solo nella misura in cui tale perdita non fosse stata coperta da redditi derivanti dall'estero.

14 Il 24 gennaio 1992 il sig. Mertens ha proposto ricorso contro tale decisione dinanzi alla Cour d'appel de Liège (Belgio).

15 Con sentenza interlocutoria 20 aprile 1994 tale giudice ha disposto la riapertura della trattazione orale e ha chiesto che fosse chiarito se la legislazione fiscale tedesca permettesse che la perdita di esercizio subìta in Belgio fosse presa in considerazione in Germania.

16 Il 2 novembre 1994 la Cour d'appel de Liège ha emesso una sentenza che accoglieva il ricorso del sig. Mertens e dichiarava che la perdita subìta in Belgio non poteva essere imputata ai redditi esentati da imposta ad opera della convenzione. Essa ha dichiarato che l'art. 87 quater del CIR del 1964 non consentiva il computo dei redditi esentati se non in relazione alla determinazione dell'aliquota dell'imposta e che la reintroduzione di tali redditi nella base imponibile «potrebbe condurre ad un problema di discriminazione tra belgi che esercitano o meno una parte delle loro attività in un determinato paese straniero».

17 Il 3 febbraio 1995 lo Stato belga è ricorso in cassazione avverso tale sentenza. Con sentenza 27 ottobre 1995 la Cour de cassation ha confermato la tesi dell'amministrazione fiscale e ha annullato la sentenza della Cour d'appel de Liège. Il procedimento è stato rinviato dinanzi alla Cour d'appel de Mons.

18 Dinanzi a tale giudice il sig. Mertens ha sollevato la questione della conformità della normativa controversa con gli artt. 48 e 52 del Trattato, facendo riferimento, in particolare, alla sentenza della Corte di giustizia 14 dicembre 2000, causa C-141/99, AMID (Racc. pag. I-11619). Conseguentemente, la Cour d'appel de Mons ha deciso di sospendere il procedimento e di proporre alla Corte di giustizia la seguente questione pregiudiziale:

«Se gli artt. 39 e/o 43 del Trattato che istituisce la Comunità europea ostino alla normativa di uno Stato membro ai sensi della quale, per gli avvisi di accertamento dell'imposta delle persone fisiche, la perdita d'esercizio subìta in tale Stato membro da una persona fisica residente in detto Stato nell'arco di un periodo di imposta precedente può essere detratta dall'utile di tale persona fisica relativo a un esercizio successivo solo in quanto la suddetta perdita d'esercizio non possa essere imputata alle retribuzioni, inerenti a tale periodo d'imposta precedente, derivanti da un'attività lavorativa subordinata svolta dalla persona fisica in un altro Stato membro, con la conseguenza che la perdita d'esercizio così imputata non può essere detratta, né in detto Stato membro, né nell'altro Stato membro, dal reddito imponibile di tale persona fisica per l'avviso di accertamento dell'imposta sulle persone fisiche, laddove, se la persona fisica avesse esercitato la sua attività lavorativa subordinata nel medesimo Stato membro in cui svolge l'attività autonoma, le suddette perdite d'esercizio potrebbero senz'altro detrarsi dal reddito imponibile di tale persona fisica».

Sulla questione pregiudiziale

19 Con la sua questione il giudice nazionale chiede, in sostanza, se gli artt. 48 e/o 52 del Trattato ostino alla normativa di uno Stato membro ai sensi della quale una

persona fisica che risieda in tale Stato membro e vi eserciti un'attività lavorativa autonoma non può dedurre dall'utile imponibile di un anno, a titolo di imposta sulle persone fisiche, una perdita subìta l'anno precedente se non a condizione che tale perdita non abbia potuto essere imputata alle remunerazioni percepite quale lavoratore subordinato in un altro Stato membro, nel corso dello stesso anno precedente, in quanto una perdita così imputata non può essere dedotta dal reddito imponibile in alcuno degli Stati membri interessati, mentre sarebbe deducibile se la stessa persona fisica avesse esercitato le proprie attività di lavoratore autonomo e subordinato esclusivamente nello Stato membro in cui ha la residenza.

20 La Corte, considerato che la soluzione della questione pregiudiziale può essere dedotta con chiarezza dalla sua giurisprudenza, ha comunicato, conformemente all'art. 104, n. 3, del regolamento di procedura, al giudice a quo la propria intenzione di statuire con ordinanza motivata e ha invitato gli interessati di cui all'art. 20 dello Statuto CE della Corte di giustizia a presentare eventuali osservazioni al riguardo.

21 Solamente la Commissione ha depositato le proprie osservazioni nel termine imposto, esprimendo il proprio accordo in relazione all'intenzione della Corte di statuire con ordinanza motivata.

22 Si deve rilevare che nella citata sentenza AMID la Corte ha già avuto modo di interpretare il diritto comunitario, in particolare l'art. 52 del Trattato, relativamente alla libertà di stabilimento, nell'ambito di una controversia vertente sulla normativa fiscale belga in una situazione analoga a quella della causa principale. Infatti, quella normativa non consentiva ad una società con sede in Belgio di detrarre dagli utili imponibili di un dato anno, a titolo di imposta sulle società, le perdite che aveva subìto l'anno precedente se non a condizione che tali perdite non avessero potuto essere imputate agli utili realizzati nel corso

dello stesso anno precedente da una delle sue sedi stabili situate in un altro Stato membro. A questo proposito la Corte ha dichiarato che l'art. 52 del Trattato osta a una normativa di tal fatta, in quanto la perdita così imputata — nella fattispecie, sull'utile conseguito da una sede stabile della società ricorrente situata in Lussemburgo — non poteva essere detratta dal reddito imponibile in alcuno degli Stati membri interessati, mentre sarebbe stata deducibile se le sedi secondarie della detta società fossero state situate esclusivamente nello Stato membro in cui tale società aveva la propria sede sociale.

23 Secondo i termini stessi della questione proposta, la normativa nazionale controversa nella causa principale, relativa alla detrazione delle perdite d'esercizio dall'utile imponibile a titolo d'imposta sulle persone fisiche, contiene una condizione analoga a quella esaminata dalla Corte nella citata sentenza AMID. Da tale questione emerge, inoltre, che l'imputazione delle perdite subìte nello Stato di residenza ai redditi da lavoro percepiti in un altro Stato membro dal ricorrente nella causa principale produce anche l'effetto che le perdite così imputate non possono essere detratte dal reddito imponibile in alcuno degli Stati membri interessati, mentre sarebbero state deducibili se le attività di lavoro subordinato e autonomo fossero state esercitate dalla persona fisica esclusivamente nello Stato membro di residenza.

24 Si deve constatare che, nella causa principale, la situazione del sig. Mertens, che subisce un trattamento fiscale sfavorevole per il fatto di esercitare un'attività lavorativa subordinata in uno Stato membro diverso da quello in cui risiede, rientra nell'ambito dell'art. 48 del Trattato, relativo alla libera circolazione dei lavoratori, e non dell'art. 52 dello stesso Trattato, che è relativo alla libertà di stabilimento. In ogni caso, occorre tener conto dei principi sviluppati dalla giurisprudenza della Corte in materia di libera circolazione delle persone fisiche, in quanto essa riguarda contemporaneamente la libertà di stabilimento e la libertà di circolazione dei lavoratori.

25 Pertanto, è d'uopo ricordare che, secondo una giurisprudenza costante, anche se la materia delle imposte dirette rientra nella competenza esclusiva degli Stati

membri, questi ultimi devono esercitarla comunque nel rispetto del diritto comunitario (sentenze 14 febbraio 1995, causa C-279/93, Schumacker, Racc. pag. I-225, punto 21; 16 luglio 1998, causa C-264/96, ICI, Racc. pag. I-4695, punto 19; 6 giugno 2000, causa C-35/98, Verkooijen, Racc. pag. I-4071, punto 32; AMID, già citata, punto 19, e 15 gennaio 2002, causa C-55/00, Gottardo, Racc. pag. I-413, punto 32).

26 Nell'esercizio della loro competenza in materia di imposte dirette, quindi, gli Stati membri non devono contravvenire agli artt. 48 e 52 del Trattato, relativi alla libera circolazione delle persone. Queste norme garantiscono ai cittadini comunitari una libertà fondamentale, che comprende l'esercizio di attività lavorative di qualsivoglia natura in tutto il territorio della Comunità. Tali disposizioni ostano, quindi, ad ogni normativa nazionale che possa ostacolare i cittadini qualora desiderino estendere le loro attività, a titolo subordinato o autonomo, al di fuori del territorio di un solo Stato membro (v. sentenze 7 luglio 1988, causa 143/87, Stanton e «L'Étoile 1905», Racc. pag. 3877, punto 13; 7 luglio 1992, causa C-370/90, Singh, Racc. pag. I-4265, punto 16, e 19 marzo 2002, cause riunite C-393/99 e C-394/99, Hervein e a., Racc. pag. I-2829, punto 47).

27 Inoltre, risulta dalla giurisprudenza della Corte che, sebbene le disposizioni in tema di libera circolazione delle persone, così come formulate, mirino in special modo ad assicurare il beneficio della disciplina nazionale dello Stato membro ospitante, esse ostano parimenti a che lo Stato d'origine ostacoli l'esercizio di tale libertà (sentenza AMID, già citata, punto 21; v., per quanto riguarda la libera prestazione dei servizi, sentenza 10 maggio 1995, causa C-384/93, Alpine Investments, Racc. pag. I-1141, punti 29-31).

28 Si deve constatare che, per quanto riguarda il calcolo del reddito imponibile di una persona fisica, la normativa del Regno del Belgio limita, per le persone fisiche residenti nel suo territorio che esercitino contemporaneamente un'attività lavorativa autonoma su tale territorio e un'attività lavorativa subordinata in un altro Stato membro, la possibilità di riportare le perdite subìte nello Stato

membro di residenza nel corso di un periodo d'imposta precedente. Infatti, quando tali persone si trovano nella stessa situazione del sig. Mertens, cioè qualora esse, nel corso dello stesso periodo d'imposta, abbiano subìto una perdita in Belgio e percepito remunerazioni per un impiego subordinato in Germania, tale perdita non può essere detratta né dal loro reddito imponibile in Germania per quell'anno né dal loro reddito imponibile in Belgio per gli anni successivi. Invece, se la persona che ha subìto una perdita a causa della propria attività di lavoratore autonomo in Belgio avesse esercitato la propria attività subordinata in questo Stato membro, tale perdita sarebbe stata imputata agli altri redditi percepiti e sarebbe stata detratta dal reddito imponibile.

29 La normativa controversa nella causa principale istituisce quindi, mediante il meccanismo dell'imputazione delle perdite subìte in Belgio ai redditi professionali provenienti da altri Stati membri ed esentati da imposta in virtù di convenzioni concluse al fine di evitare la doppia imposizione, un trattamento fiscale differenziato tra i soggetti passivi che esercitano tutte le loro attività esclusivamente nel territorio belga e quelli che, svolgendo un'attività autonoma in Belgio, esercitano anche un'attività subordinata in un altro Stato membro (v., in questo senso, citata sentenza AMID, punto 23).

30 È vero che tale normativa si applica indistintamente a tutti i soggetti passivi che abbiano subìto perdite a causa di un'attività lavorativa indipendente, poiché, ai sensi dell'art. 43, secondo comma, 2°, del CIR del 1964, le perdite d'esercizio subìte durante un periodo di imposta a causa di un'attività lavorativa qualsiasi sono sempre imputate ai redditi delle altre attività, ivi comprese, quindi, le remunerazioni percepite per un altro impiego subordinato in Belgio.

31 Tuttavia, i soggetti passivi che, come il sig. Mertens, esercitano il loro diritto alla libera circolazione e svolgono contemporaneamente un'attività come lavoratori autonomi in Belgio e come lavoratori subordinati in un altro Stato membro non si trovano in una situazione analoga a quella di soggetti passivi che esercitino tutte

le loro attività lavorative esclusivamente in Belgio. In virtù delle convenzioni volte ad evitare la doppia imposizione, come la convenzione, le remunerazioni percepite per un lavoro subordinato sono imponibili nello Stato contraente in cui il lavoro è svolto, anche se il lavoratore risieda nell'altro Stato contraente. Inoltre, nel corso del procedimento principale è stato accertato che la perdita subìta in Belgio non poteva essere presa in considerazione nella determinazione del reddito imponibile in Germania, dato il carattere subordinato dell'attività esercitata in tale Stato membro.

32 Ora, per giurisprudenza costante una disparità di trattamento può essere constatata sia quando due categorie di persone le cui situazioni giuridiche e di fatto non presentino differenze sostanziali sono trattate in maniera differente, sia quando situazioni diverse sono trattate in maniera identica (v., in questo senso, sentenze 23 febbraio 1983, causa 8/82, Wagner, Racc. pag. 371, punto 18; 14 novembre 1984, causa 283/83, Racke, Racc. pag. 3791, punto 7; 14 settembre 1999, causa C-391/97, Gschwind, Racc. pag. I-5451, punto 21, e 31 maggio 2001, cause riunite C-122/99 P e C-125/99 P, D e Svezia/Consiglio, Racc. pag. I-4319, punto 48).

33 Conseguentemente, la normativa controversa nella causa principale conduce, esattamente come la normativa nazionale esaminata dalla Corte nella citata sentenza AMID, a una disparità di trattamento. Essa può dissuadere un soggetto passivo che si trovi nella situazione del ricorrente nella causa principale dall'intraprendere o proseguire un'attività lavorativa subordinata in un altro Stato membro. Tale normativa crea pertanto un ostacolo alla libertà di circolazione dei lavoratori garantita dall'art. 48 del Trattato (v., per quanto riguarda la libertà di stabilimento, citata sentenza AMID, punto 27).

34 Poiché un'attività subordinata porta generalmente ad un utile e non già ad una perdita, si deve disattendere l'argomento del governo belga secondo cui gli effetti restrittivi della normativa fiscale sulla libertà di circolazione sono troppo aleatori e troppo indiretti perché tale misura possa essere considerata un ostacolo.

35 In ogni caso, anche supponendo che, come sostenuto dal governo belga, la normativa controversa nella causa principale sia complessivamente favorevole o, per lo meno, neutra per le persone fisiche che esercitano la loro libertà di stabilimento o di circolazione garantita dal diritto comunitario, ciò non toglie che essa si rivela svantaggiosa per le persone che si trovino in una situazione quale quella del sig. Mertens per il solo fatto di esercitare un'attività subordinata in un altro Stato membro.

36 Quanto all'argomento del governo belga secondo cui lo svantaggio subìto dal sig. Mertens risulterebbe semplicemente dalle inevitabili disparità tra le legislazioni nazionali e dall'esercizio delle competenze fiscali da parte delle autorità di Stati membri differenti, si deve constatare che il trattamento fiscale sfavorevole lamentato dal ricorrente nella causa principale deriva direttamente dall'applicazione della normativa belga e non da un'inevitabile disparità tra le legislazioni fiscali belga e tedesca.

37 Quanto all'obiezione secondo cui solamente le misure apertamente o chiaramente discriminatorie possono essere qualificate come restrizioni alle libertà garantite dagli artt. 48 e 52 del Trattato, si deve ricordare che, perché una misura nazionale sia considerata contraria alla libertà di circolazione garantita ai cittadini comunitari, non è necessario che essa sia palesemente discriminatoria. È sufficiente che la misura possa ostacolare o scoraggiare l'esercizio di tale libertà fondamentale (v., in questo senso, sentenza 31 marzo 1993, causa C-19/92, Kraus, Racc. pag. I-1663, punto 32).

38 Per giustificare la restrizione alla libertà di circolazione dei lavoratori garantita dall'art. 48 del Trattato, il governo belga si limita a richiamare il principio di imposizione dei redditi, ovunque realizzati, da parte dello Stato di residenza del soggetto passivo, al quale fa riferimento l'art. 5 del CIR del 1964, e il fatto che la convenzione non impedisce di tener conto dei redditi ottenuti in Germania nella fase di fissazione della base imponibile in Belgio.

39 Si deve tuttavia constatare che tali argomenti, fondati sul diritto nazionale e sulla convenzione, non sono tali da dimostrare che la normativa nazionale controversa nella causa principale persegua uno scopo legittimo, compatibile con il Trattato, né che l'applicazione della stessa non ecceda la misura necessaria al conseguimento di tale obiettivo.

40 Stante quanto sopra esposto, e senza che vi sia necessità di pronunciarsi sull'interpretazione dell'art. 52 del Trattato alla luce dei fatti della controversia nella causa principale, si deve risolvere la questione proposta nel senso che l'art. 48 del Trattato osta alla normativa di uno Stato membro ai sensi della quale una persona fisica che risieda in tale Stato membro e vi eserciti un'attività lavorativa autonoma non può dedurre dall'utile imponibile di un anno, a titolo d'imposta sulle persone fisiche, una perdita subìta l'anno precedente se non a condizione che tale perdita non abbia potuto essere imputata alle remunerazioni percepite quale lavoratore subordinato in un altro Stato membro, nel corso dello stesso anno precedente, in quanto una perdita così imputata non può essere dedotta dal reddito imponibile in alcuno degli Stati membri interessati, mentre sarebbe deducibile se la stessa persona fisica avesse esercitato le proprie attività di lavoratore autonomo e subordinato esclusivamente nello Stato membro in cui ha la residenza.

Sulle spese

41 Le spese sostenute dal governo belga e dalla Commissione, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (Prima Sezione),

pronunciandosi sulla questione sottopostale dalla Cour d'appel de Mons con sentenza 2 novembre 2001, dichiara:

L'art. 48 del Trattato CE (divenuto, in seguito a modifica, art. 39 CE) osta alla normativa di uno Stato membro ai sensi della quale una persona fisica che risieda in tale Stato membro e vi eserciti un'attività lavorativa autonoma non può dedurre dall'utile imponibile di un anno, a titolo di imposta sulle persone fisiche, una perdita subìta l'anno precedente se non alla condizione che tale perdita non abbia potuto essere imputata alle remunerazioni percepite quale lavoratore subordinato in un altro Stato membro, nel corso dello stesso anno precedente, in quanto una perdita così imputata non può essere dedotta dal reddito imponibile in alcuno degli Stati membri interessati, mentre sarebbe deducibile se la stessa persona fisica avesse esercitato le proprie attività di lavoratore autonomo e subordinato esclusivamente nello Stato membro in cui ha la residenza.

Lussemburgo, 12 settembre 2002

Il cancelliere

R. Grass

Il presidente della Prima Sezione

P. Jann