AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)
de 12 de septiembre de 2002 *

En el asunto C-431/01,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 234 CE, por la Cour d'appel de Mons (Bélgica), destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

Philippe Mertens

y

État Belge,

una decisión prejudicial sobre la interpretación de los artículos 48 y 52 del Tratado CE (actualmente artículos 39 CE y 43 CE, tras su modificación),

* Lengua de procedimiento: francés.

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por los Sres. P. Jann, Presidente de Sala, M. Wathelet y A. Rosas (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. S. Alber;
Secretario: Sr. R. Grass;

informado el órgano jurisdiccional remitente de que el Tribunal de Justicia se propone resolver mediante auto motivado, con arreglo al artículo 104, apartado 3, de su Reglamento de Procedimiento;

habiéndose instado a los interesados a que se refiere el artículo 20 del Estatuto CE del Tribunal de Justicia para que, en su caso, presentaran sus observaciones sobre el particular;

oído el Abogado General;

dicta el siguiente

Auto

1 Mediante resolución de 2 de noviembre de 2001, recibida en el Tribunal de Justicia el 7 de noviembre siguiente, la Cour d'appel de Mons planteó, con arreglo al artículo 234 CE, una cuestión prejudicial sobre la interpretación de los artículos 48 y 52 del Tratado CE (actualmente artículos 39 CE y 43 CE, tras su modificación).

2 Dicha cuestión se suscitó en el marco de un litigio entre el Sr. Mertens y el Estado belga sobre la liquidación del impuesto sobre la renta de las personas físicas que se le atribuyó para el período impositivo de 1990, relativo a los ingresos del año 1989.

Marco jurídico

3 Con arreglo al artículo 5 del code belge des impôts sur les revenus de 1964, en su versión resultante del Real Decreto, de 26 de febrero de 1964, de coordinación de las disposiciones legales en materia de impuestos sobre la renta *(Moniteur belge* de 10 de abril de 1964, p. 3809; en lo sucesivo, «CIR de 1964»):

«Los habitantes del Reino están sujetos al impuesto sobre la renta de las personas físicas en razón de todos sus ingresos imponibles previstos en el presente Código, aunque algunos de estos ingresos se hayan generado o percibido en el extranjero.»

4 El artículo 43, párrafo primero, del CIR de 1964, que regula la determinación del importe neto de los ingresos profesionales prevé:

«1) Del importe bruto de los ingresos de cada una de las actividades profesionales se deducirán los gastos o cargas profesionales que graven tales ingresos.

2) Las pérdidas sufridas durante el período impositivo, como resultado de cualquier actividad profesional, se compensarán con los ingresos procedentes de las demás actividades.

3) De los ingresos profesionales determinados conforme a los apartados 1 y 2 del presente artículo, se deducirán las pérdidas derivadas de una actividad profesional sufridas durante los cinco períodos impositivos anteriores; dicha deducción se efectuará sucesivamente sobre los ingresos profesionales de cada uno de los períodos impositivos siguientes, no pudiendo, no obstante, realizarse sobre la cuota de los ingresos profesionales relativa a cualquier período, o fracción de período, imponible situado más allá de un plazo de cinco años a contar desde el día siguiente del período impositivo en el que se sufrieron las pérdidas derivadas de una actividad profesional.

[...]»

5 El artículo 13 *quater* del Real Decreto, de 4 de marzo de 1965, de aplicación del Code des impôts sur les revenus de 1964 *(Moniteur belge* de 30 de abril de 1965, p. 4722), establece:

«Las pérdidas derivadas de una actividad profesional sufridas en el transcurso del período impositivo en una actividad profesional determinada se compensarán, siguiendo la regla proporcional, con los ingresos procedentes de otras actividades profesionales que son gravadas globalmente o que están exentas al amparo del artículo 87 *quater* del Code des impôts sur les revenus; el saldo eventual se compensará, según la regla de la proporcionalidad, con los ingresos derivados de una actividad profesional que son gravados de manera autónoma.»

6 El artículo 87 *quater* del CIR de 1964, que introduce en la legislación tributaria el principio de exención de los ingresos obtenidos por un residente belga en un país con el que el Reino de Bélgica haya celebrado un convenio para evitar la doble imposición tiene el siguiente tenor literal:

«Los ingresos exentos en virtud de convenios internacionales para prevenir la doble imposición se tendrán en cuenta para la determinación del impuesto, pero éste se reducirá proporcionalmente a la parte de los ingresos exentos en el total de los ingresos.»

7 El Reino de Bélgica ha celebrado convenios bilaterales para evitar la doble imposición con todos los demás Estados miembros. Todos estos convenios están inspirados en el modelo establecido por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). El Convenio entre el Reino de Bélgica y la República Federal de Alemania para evitar la doble imposición fue firmado en Bruselas el 11 de abril de 1967 y aprobado por ley de 9 de julio de 1969 *(Moniteur belge* de 30 de julio de 1969; en lo sucesivo, «Convenio»).

8 Según el artículo 15, apartado 1, del Convenio, «[los] salarios [...] obtenidos por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo por cuenta ajena, sólo pueden someterse a imposición en este Estado, a no ser que el empleo se ejerza en el otro Estado contratante. Si el empleo se ejerce en este último Estado, las retribuciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en este Estado.»

9 Conforme al artículo 23, apartado 2, punto 1, del Convenio, los ingresos procedentes de Alemania, que sean imponibles en dicho Estado contratante en

virtud del mencionado Convenio, están exentos de tributación en Bélgica. La misma disposición precisa que tal exención no limita el derecho del Reino de Bélgica a tener en cuenta, para determinar el tipo impositivo, los ingresos exonerados.

El litigio principal y la cuestión prejudicial

10 El recurrente en el litigio principal, el Sr. Mertens, es asesor informático y tiene su domicilio en Bélgica. Desempeñaba simultáneamente, durante los años 1988 y 1989, una actividad profesional por cuenta ajena en Alemania y una actividad profesional por cuenta propia en Bélgica.

11 En el período impositivo de 1989 incurrió, en el marco de su actividad profesional por cuenta propia en Bélgica, en pérdidas de 279.105 BEF, en gran parte debida a la adquisición de material informático que fue objeto de amortizaciones fiscales que no se impugnan.

12 En su declaración de la renta relativa al año siguiente, el Sr. Mertens mencionó la existencia de las pérdidas que había sufrido durante el período impositivo anterior y pretendió deducirlas de los beneficios que generaba su actividad profesional en Bélgica. No obstante, cuando recibió la liquidación impositiva relativa al impuesto sobre la renta de las personas físicas que se le comunicó para el período impositivo de 1990, observó que las autoridades tributarias belgas no habían tenido en cuenta las pérdidas de que se trata.

13 La Direction régionale des contributions directes de Liège (Bélgica) desestimó la reclamación que el Sr. Mertens presentó contra la referida liquidación. Mediante decisión que fue notificada a este último el 16 de diciembre de 1991, afirmó que las pérdidas de que se trata ya se habían tenido en cuenta en el período impositivo de 1989 y que, conforme a las disposiciones del artículo 43, párrafo primero, apartado 2, del CIR de 1964, en relación con el artículo 13 *quater* del Real Decreto de 4 de marzo de 1965, dichas pérdidas se habían compensado con las retribuciones procedentes de Alemania percibidas durante el mismo período. El Convenio no impide al Estado belga tener en cuenta, por lo que respecta a la base imponible, los ingresos imponibles en Alemania y exentos de impuestos en Bélgica. Por consiguiente, la transferencia de las pérdidas derivadas de una actividad profesional sufridas en razón de actividades ejercidas en este último Estado contratante sólo sería posible en la medida en que dichas pérdidas no estuvieran cubiertas por ingresos procedentes del extranjero.

14 El 24 de enero de 1992, el Sr. Mertens interpuso un recurso contra esta decisión ante la Cour d'appel de Liège (Bélgica).

15 Mediante sentencia interlocutoria de 20 de abril de 1994, este último órgano jurisdiccional ordenó la reapertura de los debates y solicitó aclaraciones sobre la cuestión de si el Derecho tributario alemán permite que se tomen en consideración en Alemania las pérdidas derivadas de una actividad profesional sufridas en Bélgica.

16 El 2 de noviembre de 1994, la Cour d'appel de Liège dictó una sentencia en la que declaró procedente el recurso interpuesto por el Sr. Mertens y resolvió que las pérdidas sufridas en Bélgica no podían compensarse con los ingresos exentos de tributación por el Convenio. Consideró que el artículo 87 *quater* del CIR de 1964 sólo permitía que se tuvieran en cuenta los ingresos exentos para la determinación del tipo impositivo y que la reinserción de tales ingresos en la base imponible «podría dar lugar a un problema de discriminación entre belgas que ejercen y que no ejercen una parte de sus actividades en determinados países extranjeros».

17 El 3 de febrero de 1995, el Estado belga interpuso un recurso de casación contra esta sentencia. Mediante sentencia de 27 de octubre de 1995, la Cour de cassation confirmó la tesis de la administración tributaria y casó la sentencia de la Cour d'appel. El asunto fue remitido a la Cour d'appel de Mons.

18 Ante este órgano jurisdiccional, el Sr. Mertens planteó la cuestión de la conformidad de la legislación de que se trata con los artículos 48 y 52 del Tratado, basándose fundamentalmente en la sentencia del Tribunal de Justicia de 14 de diciembre de 2000, AMID (C-141/99, Rec., p. I-11619). En estas circunstancias, la Cour d'appel de Mons decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Se oponen los artículos 39 y/o 43 del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea a una normativa de un Estado miembro según la cual, a efectos de la liquidación del impuesto sobre la renta de las personas físicas, las pérdidas derivadas de una actividad profesional en que incurra en tal Estado miembro una persona física que reside en él durante un período impositivo anterior sólo pueden deducirse de los beneficios que haya obtenido en un período impositivo posterior en la medida en que tales pérdidas no puedan compensarse con las retribuciones percibidas en el primer período por el ejercicio de una actividad por cuenta ajena en otro Estado miembro, con la consecuencia de que las pérdidas así compensadas no pueden deducirse en este Estado miembro ni en el otro de los ingresos imponibles de dicha persona física con vistas a la liquidación del impuesto sobre la renta de las personas físicas, mientras que si tal persona física hubiera ejercido su actividad por cuenta ajena en el mismo Estado en el que ejerce su actividad por cuenta propia, las mencionadas pérdidas sí habrían podido deducirse de sus ingresos imponibles?»

Sobre la cuestión prejudicial

19 Mediante su cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta fundamentalmente si los artículos 48 y/o 52 del Tratado, se oponen a una normativa de un

Estado miembro según la cual una persona física, que reside en dicho Estado miembro y ejerce en él una actividad profesional por cuenta propia, sólo puede deducir del beneficio imponible de un año, a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas, las pérdidas sufridas el año anterior a condición de que tales pérdidas no se hayan podido compensar con las retribuciones percibidas durante ese mismo año por una actividad por cuenta ajena en otro Estado miembro, en la medida en que las pérdidas así compensadas no pueden deducirse de los ingresos imponibles en ninguno de los Estados miembros de que se trata, mientras que si tal persona física hubiera ejercido su actividad por cuenta propia y por cuenta ajena exclusivamente en el Estado miembro en el que reside sí habrían podido deducirse.

20 Considerando que la respuesta a la cuestión prejudicial puede desprenderse claramente de su jurisprudencia, el Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 104, apartado 3, de su Reglamento de Procedimiento, informó al órgano jurisdiccional remitente de su intención de resolver mediante auto motivado e instó a los interesados a los que se refiere el artículo 20 del Estatuto CE del Tribunal de Justicia para que presentasen sus eventuales observaciones al respecto.

21 Sólo la Comisión presentó observaciones en el plazo fijado. Expresó su acuerdo sobre la intención del Tribunal de resolver mediante auto motivado.

22 Procede observar que, en su sentencia AMID, antes citada, el Tribunal de Justicia ya pudo interpretar el Derecho comunitario, en particular, el artículo 52 del Tratado, relativo a la libertad de establecimiento, en el marco de un litigio que cuestionaba la normativa tributaria belga en una situación semejante a la del asunto principal. En efecto, la mencionada normativa sólo permitía que una sociedad establecida en Bélgica dedujera de los beneficios imponibles de un año, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, las pérdidas que había sufrido el año anterior a condición de que dichas pérdidas no se hubieran podido compensar

con los beneficios obtenidos, en ese mismo año anterior, por uno de sus establecimientos permanentes situado en otro Estado miembro. A este respecto, el Tribunal de Justicia declaró que el artículo 52 del Tratado se opone a una normativa de ese tipo, en la medida en que las pérdidas así compensadas —en el caso de autos, con los beneficios obtenidos por un establecimiento permanente de la sociedad recurrente situado en Luxemburgo—, no podían deducirse de los ingresos imponibles en ninguno de los Estados miembros afectados, mientras que, si los establecimientos de dicha sociedad se hubieran encontrado exclusivamente en el Estado miembro donde tenía su domicilio social, habrían sido deducibles.

23 Según el propio tenor literal de la cuestión prejudicial, la normativa nacional de que se trata en el asunto principal, relativa a la deducción de las pérdidas derivadas de una actividad profesional del beneficio imponible a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas, contiene un requisito similar al que el Tribunal de Justicia examinó en el asunto AMID, antes citado. De la mencionada cuestión resulta además que la compensación de las pérdidas sufridas en el Estado de residencia con los ingresos profesionales percibidos por el demandante en el litigio principal en otro Estado miembro tiene también la consecuencia de que las pérdidas así compensadas no pueden deducirse de los ingresos imponibles en ninguno de los Estados miembros de que se trata, mientras que si tal persona física hubiera ejercido las actividades de trabajador por cuenta propia y por cuenta ajena exclusivamente en el Estado miembro de su residencia sí habrían podido deducirse.

24 Procede observar que, en el asunto principal, la situación del Sr. Mertens, que sufre un trato fiscal desfavorable por el hecho de ejercer un empleo por cuenta ajena en un Estado miembro distinto del de su residencia, está comprendida en el artículo 48 del Tratado, relativo a la libre circulación de trabajadores, y no en el artículo 52 del mismo Tratado, relativo a la libertad de establecimiento. En todo caso, han de tenerse en cuenta los principios establecidos por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia en materia de libre circulación de personas, dado que ésta se refiere tanto a la libertad de establecimiento como a la libertad de circulación de trabajadores.

25 Así, conviene recordar que, según una jurisprudencia reiterada, si bien la fiscalidad directa es competencia de los Estados miembros, no es menos cierto

que estos últimos deben ejercer su competencia respetando el Derecho comunitario (sentencias de 14 de febrero de 1995, Schumacker, C-279/93, Rec. p. I-225, apartado 21; de 16 de julio de 1998, ICI, C-264/96, Rec. p. I-4695, apartado 19; de 6 de junio de 2000, Verkooijen, C-35/98, Rec. p. I-4071, apartado 32; AMID, antes citada, apartado 19, y de 15 de enero de 2002, Gottardo, C-55/00, Rec. p. I-413, apartado 32).

26 En el ejercicio de sus competencias en materia de fiscalidad directa, los Estados miembros no deben, por consiguiente, vulnerar los artículos 48 y 52 del Tratado, relativos a la libre circulación de personas. Estas disposiciones garantizan a los nacionales de los Estados miembros una libertad fundamental, que comprende el ejercicio de cualquier tipo de actividad profesional en todo el territorio comunitario. Las mencionadas disposiciones se oponen, pues, a cualquier normativa nacional que pudiera situar a estos nacionales en una situación desfavorable en el supuesto de que pretendieran prolongar sus actividades por cuenta propia o ajena, fuera del territorio de un solo Estado miembro (véanse las sentencias de 7 de julio de 1988, Stanton y «L'Étoile 1905», 143/87, Rec. p. 3877, apartado 13; de 7 de julio de 1992, Singh, C-370/90, Rec. p. I-4265, apartado 16, y de 19 de marzo de 2002, Hervein y otros, asuntos acumulados C-393/99 y C-394/99, Rec. p. I-2829, apartado 47).

27 Resulta además de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia que, si bien, según su tenor literal, las disposiciones relativas a la libre circulación de personas tienen por objeto, en especial, asegurar el trato nacional en el Estado miembro de acogida, se oponen, asimismo, a que el Estado de origen obstaculice el ejercicio de dicha libertad (sentencia AMID, antes citada, apartado 21; véase, con respecto a la libertad de prestación de servicios, la sentencia de 10 de mayo de 1995, Alpine Investments, C-384/93, Rec. p. I-1141, apartados 29 a 31).

28 Procede observar que, por lo que se refiere al cálculo de los ingresos imponibles de una persona física, la normativa del Reino de Bélgica limita, para las personas físicas residentes en su territorio que ejerzan simultáneamente una actividad profesional por cuenta propia en dicho territorio y una actividad por cuenta ajena en otro Estado miembro, la posibilidad de trasladar las pérdidas sufridas en el Estado miembro de residencia durante un período impositivo anterior. En efecto,

cuando tales personas se encuentran en la misma situación que el Sr. Mertens, es decir, cuando, en el mismo período impositivo, han sufrido pérdidas en Bélgica y percibido salarios de un empleo por cuenta ajena en Alemania, las referidas pérdidas no pueden deducirse de sus ingresos imponibles en Alemania en ese ejercicio ni de sus ingresos imponibles en Bélgica correspondientes a ejercicios posteriores. Por el contrario, si la persona que ha sufrido pérdidas en razón de su actividad de trabajador por cuenta propia en Bélgica hubiera ejercido su actividad por cuenta ajena en dicho Estado miembro, las mencionadas pérdidas se habrían compensado con los demás ingresos percibidos y se habrían deducido de sus ingresos imponibles.

29 Por consiguiente, mediante la compensación de las pérdidas sufridas en Bélgica con los ingresos derivados de una actividad profesional procedentes de otros Estados miembros y exentos de impuestos en virtud de convenios celebrados para evitar la doble imposición, la normativa de que se trata en el asunto principal instaura un trato fiscal diferenciado entre los contribuyentes que ejercen todas sus actividades exclusivamente en el territorio belga y los que, realizando una actividad por cuenta propia en Bélgica, ejercen también una actividad por cuenta ajena en otro Estado miembro (véase, a este respecto, sentencia AMID, antes citada, apartado 23).

30 Ciertamente, dicha normativa se aplica indistintamente a todos los contribuyentes que han sufrido pérdidas derivadas de una actividad profesional por cuenta propia, dado que, con arreglo al artículo 43, párrafo primero, apartado 2, del CIR de 1964, las pérdidas derivadas de una actividad profesional sufridas en un período impositivo como resultado de cualquier actividad profesional siempre se compensan con los ingresos de las demás actividades, incluidos, pues, los ingresos percibidos por un trabajo por cuenta ajena en Bélgica.

31 No obstante, los contribuyentes que, al igual que el Sr. Mertens, ejercen su derecho de libre circulación y desempeñan simultáneamente una actividad de trabajador por cuenta propia en Bélgica y un empleo por cuenta ajena en otro Estado miembro no se encuentran en una situación semejante a la de los

contribuyentes que ejercen todas sus actividades profesionales exclusivamente en Bélgica. Con arreglo a los convenios para evitar la doble imposición, como el Convenio, las retribuciones percibidas por un empleo por cuenta ajena se someten a imposición en el Estado contratante en el que se ejerce el empleo, aunque el trabajador resida en el otro Estado contratante. Además, en el procedimiento principal ha quedado acreditado que las pérdidas sufridas en Bélgica no podían tomarse en consideración para la determinación de los ingresos imponibles en Alemania, habida cuenta del carácter por cuenta ajena de la actividad que se ejercía en dicho Estado miembro.

32 Pues bien, es jurisprudencia reiterada que puede declararse la existencia de una desigualdad de trato tanto cuando dos categorías de personas, cuyas situaciones jurídicas y fácticas no presentan ninguna diferencia esencial, son tratadas de forma diferente como cuando se tratan de manera idéntica situaciones no comparables (véanse, en ese sentido, las sentencias de 23 de febrero de 1983, Wagner, 8/82, Rec. p. 371, apartado 18; de 14 de noviembre de 1984, Racke, 283/83, Rec. p. 3791, apartado 7; de 14 de septiembre de 1999, Gschwind, C-391/97, Rec. p. I-5451, apartado 21, y de 31 de mayo de 2001, D y Suecia/Consejo, asuntos acumulados C-122/99 P y C-125/99 P, Rec. p. I-4319, apartado 48).

33 Por consiguiente, la normativa de que se trata en el litigio principal, al igual que la normativa nacional examinada por el Tribunal de Justicia en la sentencia AMID, antes citada, da lugar a una desigualdad de trato. Puede disuadir a un contribuyente que se encuentre en la situación del demandante en el litigio principal, de emprender o proseguir una actividad por cuenta ajena en otro Estado miembro. Dicha normativa crea así un obstáculo a la libertad de circulación de trabajadores que garantiza el artículo 48 del Tratado (véase, por lo que respecta a la libertad de establecimiento, la sentencia AMID, antes citada, apartado 27).

34 En la medida en que una actividad por cuenta ajena se salda, por regla general, con beneficios y no con pérdidas, procede desestimar la alegación del Gobierno belga según la cual los efectos restrictivos de la normativa tributaria sobre la libertad de circulación son demasiado aleatorios y demasiado indirectos para que dicha medida pueda calificarse de obstáculo.

35 En todo caso, aun suponiendo, como afirma el Gobierno belga, que la normativa de que se trata en el asunto principal fuera globalmente favorable o, al menos, neutra para las personas físicas que hacen uso de su libertad comunitaria de establecimiento o de circulación, no es menos cierto que es desfavorable para las personas que se encuentran en una situación como la del Sr. Mertens por el mero hecho de que ejercen una actividad por cuenta ajena en otro Estado miembro.

36 Por lo que respecta al argumento del Gobierno belga según el cual la desventaja sufrida por el Sr. Mertens sólo resulta de las inevitables disparidades entre legislaciones nacionales y del ejercicio de las competencias fiscales por las autoridades de diferentes Estados miembros, ha de observarse que el trato fiscal desfavorable del que se queja el demandante en el asunto principal deriva directamente de la aplicación de la normativa belga y no de una disparidad inevitable entre las legislaciones tributarias belga y alemana.

37 En cuanto a la objeción de que sólo las medidas abierta o claramente discriminatorias pueden ser calificadas como restricciones a las libertades garantizadas por los artículos 48 y 52 del Tratado, conviene recordar que, para que una medida nacional sea considerada contraria a la libertad de circulación que se garantiza a los nacionales comunitarios, no es necesario que sea abiertamente discriminatoria. Basta que la medida pueda obstaculizar o hacer menos atractivo el ejercicio de dicha libertad fundamental (véase, en ese sentido, la sentencia de 31 de marzo de 1993, Kraus, C-19/92, Rec. p. I-1663, apartado 32).

38 Para justificar la restricción de la libertad de circulación de los trabajadores garantizada por el artículo 48 del Tratado, el Gobierno belga se limita a invocar el principio de imposición de los ingresos mundiales por el Estado de residencia del contribuyente, a que se refiere el artículo 5 del CIR de 1964 y el hecho de que el Convenio no impide que se tengan en cuenta las retribuciones percibidas en Alemania para determinar la base imponible en Bélgica.

39 Conviene, sin embargo, observar que tales argumentos, basados en el derecho nacional y en el Convenio, no pueden demostrar que la normativa nacional de que se trata en el litigio principal persigue un objetivo legítimo, compatible con el tratado, ni que su aplicación no excede de lo necesario para conseguir dicho objetivo.

40 Habida cuenta de todo lo anterior, y sin que sea necesario pronunciarse sobre la interpretación del artículo 52 del Tratado, en vista de los hechos del litigio principal, procede responder a la cuestión planteada que el artículo 48 del Tratado se opone a una normativa de un Estado miembro según la cual una persona física, que reside en dicho Estado miembro y ejerce en él una actividad profesional por cuenta propia, sólo puede deducir del beneficio imponible de un año, a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas, las pérdidas sufridas el año anterior a condición de que tales pérdidas no se hayan podido compensar con las retribuciones percibidas durante ese mismo año por una actividad por cuenta ajena en otro Estado miembro, en la medida en que las pérdidas así compensadas no pueden deducirse de los ingresos imponibles en ninguno de los Estados miembros de que se trata, mientras que si tal persona física hubiera ejercido su actividad por cuenta propia y por cuenta ajena exclusivamente en el Estado miembro en el que reside sí habrían podido deducirse.

Costas

41 Los gastos efectuados por el Gobierno belga y por la Comisión, que han presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

pronunciándose sobre la cuestión planteada por la Cour d'appel de Mons mediante resolución de 2 de noviembre de 2001, declara:

El artículo 48 del Tratado (actualmente artículo 39 CE, tras su modificación) se opone a una normativa de un Estado miembro según la cual una persona física, que reside en dicho Estado miembro y ejerce en él una actividad profesional por cuenta propia, sólo puede deducir del beneficio imponible de un año, a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas, las pérdidas sufridas el año anterior a condición de que tales pérdidas no se hayan podido compensar con las retribuciones percibidas durante ese mismo año por una actividad por cuenta ajena en otro Estado miembro, en la medida en que las pérdidas así compensadas no pueden deducirse de los ingresos imponibles en ninguno de los Estados miembros de que se trata, mientras que si tal persona física hubiera ejercido su actividad por cuenta propia y por cuenta ajena exclusivamente en el Estado miembro en el que reside sí habrían podido deducirse.

Dictado en Luxemburgo, a 12 de septiembre de 2002.

El Secretario

R. Grass

El Presidente de la Sala Primera

P. Jann