

Asunto C-527/06

R.H.H. Renneberg

contra

Staatssecretaris van Financiën

(Petición de decisión prejudicial planteada por el Hoge Raad der Nederlanden)

«Libre circulación de los trabajadores — Artículo 39 CE — Legislación tributaria — Impuesto sobre la renta — Determinación de la base imponible — Nacional de un Estado miembro que percibe la totalidad o la casi totalidad de sus ingresos imposables en dicho Estado miembro — Residencia en otro Estado miembro»

Sumario de la sentencia

1. *Libre circulación de personas — Trabajadores — Disposiciones del Tratado — Ámbito de aplicación personal*

(Art. 39 CE)

2. *Libre circulación de personas — Trabajadores — Igualdad de trato — Retribución — Impuestos sobre la renta*

(Art. 39 CE)

1. La situación de un nacional comunitario que, como consecuencia del traslado de su domicilio de un Estado miembro del que es nacional a otro, ejerce una actividad por cuenta ajena en un Estado miembro distinto del de su residencia, está comprendida desde el referido traslado dentro del ámbito de aplicación del artículo 39 CE.

(véase el apartado 37)

2. El artículo 39 CE debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional en virtud de la cual un ciudadano comunitario, no residente en el Estado miembro en el que percibe los ingresos que constituyen la totalidad o la casi totalidad de sus rentas imposables, no puede, a efectos de la determinación de la base imponible de los referidos ingresos en dicho Estado miembro, imputar rendimientos negativos derivados de una vivienda de su propiedad en la que reside, que está situada en otro Estado miembro, mientras que un residente del primer Estado miembro sí puede imputar tales rendimientos negativos a efectos de la determinación de la base imponible de sus rentas.

En lo que atañe a la fiscalidad directa, la situación de los residentes y la de los no residentes en un Estado miembro determinado no son comparables, por lo general, ya que presentan diferencias objetivas tanto desde el punto de vista de la fuente de los rendimientos como de la capacidad contributiva personal o de la consideración de la situación personal y familiar del sujeto pasivo. No obstante, ante una ventaja fiscal, de la que no disfrutara el no residente, la diferencia de trato entre estos dos grupos de contribuyentes puede calificarse de discriminación si no existe ninguna diferencia de situación objetiva que pueda justificar una diferencia de trato a este respecto. Ese es el caso, en particular, cuando un sujeto pasivo no residente no obtiene ingresos

significativos en el Estado de su residencia y percibe la mayor parte de sus ingresos imponibles de una actividad ejercida en el Estado de empleo, de manera que el Estado de residencia no puede concederle las ventajas resultantes de tener en cuenta su situación personal y familiar, al consistir la discriminación en que la situación personal y familiar de dicha persona no se tiene en cuenta ni en el Estado de residencia ni en el Estado de empleo.

En la medida en que, siendo residente en un Estado miembro, una persona percibe la mayor parte de sus ingresos imponibles de una actividad por cuenta ajena que ejerce en otro Estado miembro sin obtener ingresos significativos en su Estado miembro de residencia, se encuentra, a efectos de tener en cuenta su capacidad contributiva, en una situación objetivamente comparable, para su Estado miembro de empleo, a la de un residente en este último Estado miembro que ejerce igualmente una actividad por cuenta ajena en este mismo Estado. Cuando un Estado miembro, para determinar la base imponible del impuesto sobre la renta adeudado por los sujetos pasivos residentes, toma en consideración los rendimientos negativos de un inmueble situado en otro Estado miembro, también está obligado, cuando se trate de residentes en este último Estado miembro que perciban en el primer Estado miembro la totalidad o la casi totalidad de sus ingresos imponibles y que no obtengan ingreso significativo alguno en su Estado miembro de residencia, a tomar en consideración esos mismos rendimientos negativos a los mismos efectos. De no hacerse así, la situación de estos últimos sujetos pasivos no sería tomada en consideración, a este respecto, en ninguno de los dos Estados miembros de que se trata.

La diferencia de trato en el litigio principal no proviene de la simple disparidad existente entre las legislaciones fiscales nacionales de que se trata. En efecto, aún cuando el Estado miembro de residencia autorizara que se tomaran en cuenta pérdidas como las del litigio principal a efectos de la determinación de la base imponible del impuesto sobre la renta de sus residentes, un sujeto pasivo que percibe la totalidad o la casi totalidad de sus ingresos en el Estado miembro de empleo, no podría, en ningún caso, beneficiarse de tal ventaja.

Por lo que respecta al riesgo de una doble toma en consideración de las pérdidas derivadas del inmueble de un sujeto pasivo no residente, la normativa nacional aplicable tiene por objeto evitar que se produzca tal riesgo por lo que respecta a los sujetos pasivos residentes que sufran pérdidas de inmuebles situados en el otro Estado miembro, cuya situación se puede comparar con la de un sujeto pasivo no residente que percibe la totalidad o la casi totalidad de sus rentas en el otro Estado miembro. Además, dicho Estado miembro puede, en el supuesto de que una parte de las operaciones de un sujeto pasivo sean efectuadas en el territorio de un Estado miembro distinto de aquel en el que ejerce su actividad por cuenta ajena, solicitar a las autoridades competentes de otro Estado miembro todas las informaciones necesarias para la liquidación correcta de los impuestos sobre la renta o todos los datos que considere necesarios para calcular la cuantía exacta del impuesto sobre la renta adeudado por un sujeto pasivo en función de la legislación que aplique.

Por consiguiente, una diferencia de trato que se basa en la residencia, presenta carácter discriminatorio, habida cuenta de que mientras que los rendimientos negativos de un inmueble situado en otro Estado miembro son tomados en consideración por el Estado miembro competente para determinar la base imponible del impuesto sobre la renta, concretamente profesional, de los sujetos pasivos que trabajan y residen en este último Estado miembro, no se tienen en cuenta en el caso de un sujeto pasivo que percibe la totalidad o la casi totalidad de sus rentas imponibles de una actividad por cuenta ajena ejercida en ese mismo Estado miembro pero que no reside en él. De ello se desprende que una normativa nacional constituye un obstáculo a la libre circulación de los trabajadores que, en principio, prohíbe el artículo 39 CE.

(véanse los apartados 59 a 62, 66, 71, 75, 77 a 80 y 84 y el fallo)

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)

de 16 de octubre de 2008 (*)

«Libre circulación de los trabajadores – Artículo 39 CE – Legislación tributaria – Impuesto sobre la renta – Determinación de la base imponible – Nacional de un Estado miembro que percibe la totalidad o la casi totalidad de sus ingresos imposables en dicho Estado miembro – Residencia en otro Estado miembro»

En el asunto C-527/06,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Hoge Raad der Nederlanden (Países Bajos), mediante resolución de 22 de diciembre de 2006, recibida en el Tribunal de Justicia el 27 de diciembre de 2006, en el procedimiento entre

R.H.H. Renneberg

y

Staatssecretaris van Financiën,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por el Sr. A. Rosas (Ponente), Presidente de Sala, los Sres. A.Ó Caoimh, J. Klučka y U. Lõhmus y la Sra. P. Lindh, Jueces;

Abogado General: Sr. P. Mengozzi;

Secretaria: Sra. M. Ferreira, administradora principal;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 22 de mayo de 2008;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre del Sr. Renneberg, por sí mismo;
- en nombre del Gobierno neerlandés, por la Sra. H.G. Sevenster y el Sr. M. de Grave, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno sueco, por la Sra. K. Wistrand, en calidad de agente;
- en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por los Sres. R. Lyal, A. Weimar y W. Roels, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 25 de junio de

2008;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 39 CE y 56 CE.

2 Esa petición fue formulada en el marco de un litigio entre el Sr. Renneberg, ciudadano neerlandés, y el Staatssecretaris van Financiën (Secretario de Estado de Hacienda), por la negativa de la administración tributaria a tener en cuenta las pérdidas arrendaticias de un inmueble situado en Bélgica, del que el Sr. Renneberg es propietario y en el que reside, a efectos de determinar la base imponible del impuesto sobre la renta al que está sujeto en los Países Bajos, donde percibe la totalidad de sus rendimientos profesionales.

Marco jurídico

Derecho convencional

3 El Convenio celebrado entre el Gobierno del Reino de los Países Bajos y el Gobierno del Reino de Bélgica para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio y regular determinadas cuestiones en materia fiscal (Overeenkomst tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Regering van het Koninkrijk België tot het vermijden van dubbele belasting op het gebied van belastingen naar het inkomen en naar het vermogen en tot vaststellen van enige andere regelen verband houdende met de belastingsheffing), firmado el 19 de octubre de 1970 (*Tractatenblad* 1970, nº 192, en lo sucesivo, «Convenio fiscal»), contiene un artículo 4 titulado «Domicilio fiscal», cuyo apartado 1 dispone:

«A efectos del presente Convenio, se entenderá por “residente de alguno de los dos Estados” toda persona que, en virtud de la legislación de dicho Estado, esté sujeta a imposición en ese Estado por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga; [...]»

4 El artículo 6, apartado 1, del Convenio fiscal establece:

«Los rendimientos de los bienes inmuebles tributarán en el Estado en que estén situados dichos bienes.»

5 El artículo 19, apartado 1, párrafo primero, de dicho Convenio está redactado como sigue:

«Las retribuciones, incluidas las pensiones, pagadas por alguno de los dos Estados o por alguna de sus subdivisiones políticas, directamente o con cargo a un fondo especial, a una persona física en consideración a los servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión política tributarán en dicho Estado.»

6 El artículo 24, apartado 1, puntos 1 y 2, del Convenio fiscal prevé:

«En lo que se refiere a los residentes en los Países Bajos, la doble imposición se evitará del siguiente modo:

1° [El Reino de los] Países Bajos [podrá], respecto a la tributación de [sus] residentes, incluir en la base imponible los elementos de renta o patrimonio que, con arreglo a las disposiciones del presente Convenio, tributen en Bélgica.

2° Sin perjuicio de la aplicación de las disposiciones sobre compensación de pérdidas que figuran en la normativa nacional para evitar la doble imposición, el [Reino de los] Países Bajos [concederá] una reducción sobre la cuota del impuesto calculada de conformidad con [el punto] 1. Esta reducción será igual a la fracción del impuesto correspondiente a la relación existente entre el importe de la renta o patrimonio incluido en la base imponible a la que se refiere [el punto] 1 e imponible en Bélgica en virtud[, en particular, del artículo] 6 del Convenio y el importe de la renta total o patrimonio total que constituye la base imponible a la que se refiere [el punto] 1.»

7 El artículo 25 de este mismo Convenio, titulado «No discriminación», dispone en su apartado 3: «Las personas físicas residentes en uno de los Estados se beneficiarán en el otro Estado de las deducciones personales, desgravaciones y reducciones que dicho Estado otorgue a sus propios residentes en consideración a su situación o a sus cargas familiares».

Normativa nacional

8 La Ley de 1964 del impuesto sobre la renta (Wet op de inkomstenbelasting 1964), de 16 de diciembre de 1964 (*Staatsblad* 1964, nº 519), en su versión aplicable en el momento de los hechos del litigio principal (en lo sucesivo, «WIB»), define en su artículo 1 a los sujetos pasivos «nacionales» (en lo sucesivo, «sujetos pasivos residentes») como aquellas personas físicas residentes en los Países Bajos, en contraposición a los sujetos pasivos «extranjeros» (en lo sucesivo, «sujetos pasivos no residentes»), concepto que designa a las personas físicas que, sin residir en dicho Estado miembro, perciben, sin embargo, rentas en él.

9 Los sujetos pasivos residentes están sometidos al impuesto sobre la totalidad de sus rentas y los sujetos pasivos no residentes lo están solamente sobre las rentas obtenidas en los Países Bajos.

10 En cuanto a los sujetos pasivos residentes, la base imponible está constituida por la renta bruta mundial, con disminución de las pérdidas deducibles (artículo 3 de la WIB). Dicha renta incluye en particular los rendimientos netos del trabajo y del patrimonio [artículo 4, apartado 1, letra c), de la WIB], entre los que se encuentra la ventaja que para el sujeto pasivo supone ocupar personalmente una vivienda de su propiedad.

11 En virtud del artículo 42a, apartado 1, de la WIB, esta ventaja se fijará en una cantidad a tanto alzado, sin tener en cuenta otras ventajas ni gastos, cargas o amortizaciones que no sean los intereses de deudas, gastos de préstamos financieros y cánones periódicos en concepto de derechos de enfiteusis o de superficie.

12 Según el artículo 4, apartado 2, de la WIB, en caso de que los rendimientos netos den por resultado una cantidad negativa, ésta se deducirá de la renta bruta imponible.

13 Consta que, para el sujeto pasivo residente, la aplicación del conjunto de estas disposiciones conduce a deducir íntegramente de la renta bruta y, en consecuencia, de la renta imponible, los intereses de una deuda contraída para financiar una vivienda personal, aunque dichos intereses superen la ventaja consistente para el sujeto pasivo en vivir personalmente en una vivienda de su propiedad.

14 Como señala el órgano jurisdiccional remitente, en caso de que un sujeto pasivo residente

obtenga rendimientos negativos de un bien inmueble situado en Bélgica, podrá deducir de las rentas imponible en los Países Bajos este componente negativo, en el buen entendimiento de que, en un ejercicio posterior en que obtenga un rendimiento positivo derivado de ese mismo bien la deducción con el fin de evitar la doble imposición se calculará deduciendo de dicho rendimiento positivo aquel rendimiento negativo, con arreglo al artículo 24, apartado 1, punto 2, del Convenio fiscal en relación con el artículo 3, apartado 4, del Decreto de 1989 para evitar la doble imposición (Besluit voorkoming dubbele belasting 1989), de 21 de diciembre de 1989 (*Staatsblad* 1989, nº 594; en lo sucesivo, «Decreto de 1989»).

Régimen fiscal de un sujeto pasivo residente en Bélgica que percibe rendimientos profesionales en los Países Bajos

15 El régimen fiscal de un sujeto pasivo que percibe ingresos profesionales en los Países Bajos y que reside en Bélgica viene determinado por la WIB y por el Convenio fiscal.

16 En virtud del artículo 48 de la WIB, el impuesto se percibirá, por lo que respecta a los sujetos pasivos no residentes, de la renta nacional imponible, a saber, la renta bruta nacional obtenida durante el año natural.

17 De conformidad con el artículo 49, letra c), de la WIB, la renta bruta nacional consiste normalmente en la renta bruta mundial obtenida por una persona que no reside en los Países Bajos a título de rentas netas obtenidas del trabajo, en la medida en que se trata de un trabajo ejercido o que se hubiera ejercido en los Países Bajos, o de bienes inmuebles situados en dicho Estado miembro.

18 En principio, en virtud del artículo 2, apartado 2, de la WIB, se considerará residente en los Países Bajos a un nacional neerlandés que no resida en los Países Bajos pero que trabaje al servicio de una persona jurídica neerlandesa de Derecho público. El Hoge Raad der Nederlanden (Tribunal supremo de los Países Bajos) precisa, sin embargo, que de su sentencia de 12 de marzo de 1980 (nº 19180, BNB 1980/170) resulta que, respecto a las rentas que el Convenio fiscal atribuye al Reino de Bélgica, la determinación de la residencia prevista en el artículo 2, apartado 2, de la WIB deberá excluirse en favor de las disposiciones de dicho Convenio.

Litigio principal y cuestión prejudicial

19 El Sr. Renneberg trasladó su residencia de los Países Bajos a Bélgica en el mes de diciembre de 1993. En este último Estado miembro ocupó durante los años 1996 y 1997 una vivienda de su propiedad que había adquirido en 1993 y que había financiado mediante un préstamo hipotecario contratado con un banco neerlandés.

20 Durante los años 1996 y 1997, el Sr. Renneberg trabajó en la función pública en el municipio neerlandés de Maastricht. Durante esos dos mismos años obtuvo la totalidad de sus rendimientos profesionales en los Países Bajos.

21 En Bélgica, el Sr. Renneberg estaba sujeto a un impuesto por ser propietario de su vivienda, a saber, la denominada «retención inmobiliaria». Consta que los rendimientos negativos obtenidos por el Sr. Renneberg de su vivienda belga no tuvieron incidencia sobre la cuota de este impuesto.

22 En el marco de la imposición de sus ingresos en los Países Bajos para los ejercicios fiscales de 1996 y 1997, el Sr. Renneberg solicitó la deducción de los rendimientos negativos relativos a su vivienda belga. Dicha solicitud de deducción se refería al saldo resultante de la diferencia entre el valor arrendaticio de la vivienda y los intereses hipotecarios abonados.

23 En los Países Bajos, la administración tributaria neerlandesa le giró liquidaciones por dichos ejercicios sobre la base de una renta imponible de 75.265 NLG y de 78.600 NLG respectivamente, sin admitir como deducibles de la renta neerlandesa del Sr. Renneberg los rendimientos negativos derivados de su vivienda situada en Bélgica. Conforme a la declaración tributaria de éste, dichos rendimientos negativos ascendían a 8.165 NLG en 1996 y a 8.195 NLG en 1997.

24 Los recursos interpuestos contra dichas liquidaciones fueron desestimados.

25 Mediante dos sentencias de 31 de octubre de 2002, el Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (tribunal de apelación de 's-Hertogenbosch) desestimó los recursos de apelación interpuestos contra dichas resoluciones, por lo que el Sr. Renneberg interpuso un recurso de casación contra las correspondientes sentencias ante el Hoge Raad der Nederlanden.

26 De las comprobaciones hechas por el órgano jurisdiccional remitente resulta que, en virtud del artículo 4 del Convenio fiscal, el demandante en el litigio principal debe ser considerado residente en Bélgica.

27 De lo anterior se deduce que, en los Países Bajos, no se considera al Sr. Renneberg sujeto al impuesto por obligación personal y que, en lo que se refiere a las rentas cuya imposición el Convenio fiscal atribuye al Reino de Bélgica, se halla sometido al régimen aplicable a los sujetos pasivos no residentes. Por lo tanto, las rentas, positivas o negativas, cuya imposición corresponda al Reino de Bélgica en virtud del citado Convenio no afectarán a la imposición de las rentas, positivas o negativas, que este mismo Convenio atribuye al Reino de los Países Bajos.

28 En el marco de su recurso, el Sr. Renneberg invocó la sentencia del Tribunal de Justicia de 14 de febrero de 1995, Schumacker (C-279/93, Rec. p. I-225). Alega que, al haber ejercido su derecho a la libre circulación garantizado por el artículo 39 CE, debe poder beneficiarse en los Países Bajos de las ventajas que allí se conceden a los sujetos pasivos residentes, habida cuenta de que, por lo que respecta a sus ingresos imponibles y al lugar en el que éstos se recaudan, se encuentra en una situación en gran medida comparable a la de los referidos sujetos pasivos.

29 El Hoge Raad der Nederlanden destacó que la ventaja fiscal de que se trata en el litigio principal no se basa en la situación personal y familiar del sujeto pasivo, a diferencia de aquéllas de las que se trataba en el asunto que dio lugar a la sentencia Schumacker, antes citada.

30 Dicho órgano jurisdiccional considera que a diferencia de la toma en consideración, en la recaudación de impuestos directos, de la situación personal y familiar basada en el principio de progresividad, la posibilidad de imputar, dentro de un mismo sistema tributario, los rendimientos negativos derivados de una categoría de ingresos determinada a rendimientos positivos derivados de otra categoría de ingresos no constituye una característica universal de la fiscalidad directa hasta el punto de que el sujeto pasivo, que se halla sometido a impuesto en distintos Estados por haber ejercido el derecho de libre circulación garantizado por el Tratado CE deba tener reconocida esta posibilidad en uno de esos Estados.

31 Sin embargo, considerando que el litigio principal presenta algunas dificultades de interpretación del Derecho comunitario, el Hoge Raad der Nederlanden ha decidido suspender el

procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Deben interpretarse los artículos 39 CE y 56 CE en el sentido de que uno de estos artículos o ambos se oponen a que a un sujeto pasivo, cuyos rendimientos derivados de la vivienda en propiedad que ocupa en el Estado [miembro] de residencia presentan un saldo negativo y que obtiene la totalidad de sus rendimientos positivos, a saber, rendimientos profesionales, en un Estado miembro distinto de su Estado de residencia, no le sea autorizado por ese otro Estado miembro [...] el derecho a deducir de sus rendimientos profesionales imponibles los rendimientos negativos, cuando el Estado [miembro] de empleo sí permite tal deducción a sus residentes?»

32 Mediante escrito notificado el 4 de abril de 2008, el Tribunal de Justicia formuló al Gobierno neerlandés dos preguntas escritas sobre determinados aspectos del Derecho tributario aplicable en los Países Bajos en la época en la que se produjeron los hechos del litigio principal, preguntas a las que dicho Gobierno respondió mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 24 de abril de 2008.

Sobre la cuestión prejudicial

33 Mediante su cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 39 CE o el artículo 56 CE deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal, en virtud de la cual un nacional comunitario, no residente en el Estado miembro en el que percibe sus ingresos que constituyen la totalidad o la casi totalidad de sus ingresos imponibles, no puede, a efectos de la determinación de la base imponible de los citados ingresos en dicho Estado miembro, imputar rendimientos negativos derivados de una vivienda de su propiedad destinada a uso propio situada en otro Estado miembro, mientras que un residente del primer Estado miembro puede hacer valer tales rendimientos negativos para determinar la base imponible de sus ingresos.

Sobre la cuestión prejudicial en tanto en cuanto se refiere al artículo 39 CE

Sobre la aplicabilidad del artículo 39 CE

34 Con carácter previo ha de precisarse que no se ha alegado que la situación de una persona como el Sr. Renneberg queda fuera del ámbito de aplicación de la libre circulación de trabajadores por el motivo de que el empleo ocupado por esa persona en el municipio de Maastricht constituye un empleo en la administración pública en el sentido del artículo 39 CE, apartado 4. Además, el expediente no contiene indicación alguna en ese sentido. Por consiguiente, procede partir de la premisa de que la actividad económica controvertida en el litigio principal no es uno de los empleos que el apartado 4 del artículo 39 CE excluye del ámbito de aplicación de los apartados 1 a 3 del mismo artículo.

35 Según el Gobierno neerlandés y las observaciones escritas de la Comisión de las Comunidades Europeas, por lo que respecta a la libre circulación de los trabajadores, en el caso de autos se trata de una situación puramente interna. Un nacional neerlandés que continúa ejerciendo sus actividades económicas en los Países Bajos después de haber trasladado su domicilio a Bélgica por razones de carácter privado no tiene la calidad de trabajador migrante y no ha hecho uso del derecho a la libre circulación de los trabajadores.

36 A este respecto procede señalar que todo ciudadano comunitario que haga uso del derecho a la libre circulación de los trabajadores y que ejerza un trabajo por cuenta ajena en otro Estado miembro distinto del de su residencia, está comprendido dentro del ámbito de aplicación del artículo 39 CE (véanse, en este sentido, las sentencias de 21 de febrero de 2006, Ritter-Coulais, C?152/03, Rec. p. I?1711, apartado 31; de 18 de julio de 2007, Hartmann, C?212/05, Rec. p.

I?6303, apartado 17; así como Lakebrink y Peters-Lakebrink, C?182/06, Rec. p. I?6705, apartado 15; de 11 de septiembre de 2007, Hendrix, C?287/05, Rec. p. I?6909, apartado 46, y de 17 de enero de 2008, Comisión/Alemania, C?152/05, Rec. p. I?0000, apartado 20).

37 De ello se desprende que la situación de un nacional comunitario como el Sr. Renneberg, que, como consecuencia del traslado de su domicilio de un Estado miembro a otro, ejerce un trabajo por cuenta ajena en un Estado miembro distinto del de su residencia, está comprendida desde el referido traslado dentro del ámbito de aplicación del artículo 39 CE.

38 Por consiguiente, procede examinar si, como sostiene el demandante en el litigio principal y como alegó la Comisión en la vista oral, el artículo 39 CE se opone, en una situación como la del Sr. Renneberg, a que se aplique una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal.

Sobre la libre circulación de los trabajadores

– Observaciones presentadas al Tribunal de Justicia

39 En caso de que el Tribunal de Justicia considere que el artículo 39 CE es aplicable a una situación como la del litigio principal, el Gobierno neerlandés, al igual que el Gobierno sueco, considera que la diferencia de trato ante la que se halla el Sr. Renneberg en comparación con un sujeto pasivo residente no es contraria al artículo 39 CE, habida cuenta de que resulta exclusivamente del reparto del poder impositivo previsto en el Convenio fiscal.

40 Según el Gobierno neerlandés, debido a dicho reparto, compete exclusivamente al Reino de Bélgica tener en cuenta los rendimientos negativos y positivos derivados de la vivienda belga del Sr. Renneberg. El Reino de los Países Bajos únicamente puede gravar los rendimientos profesionales de éste y no puede incluir sus rendimientos del capital inmobiliario en la base imponible. Además, el Tratado no garantiza a un ciudadano de la Unión Europea que el traslado de sus actividades a un Estado miembro distinto de aquel en el que tenía su residencia hasta ese momento sea neutral en materia de impuestos.

41 De lo anteriormente expuesto, el referido Gobierno deduce que la diferencia de trato controvertida en el litigio principal se refiere a situaciones que no son objetivamente comparables por lo que no implica discriminación alguna.

42 Por el contrario, la Comisión considera, en esencia, que desde el punto de vista del Estado miembro de empleo las situaciones de un residente y de un no residente que obtienen la totalidad o la casi totalidad de sus ingresos imposables en dicho Estado son comparables. En su opinión, la normativa controvertida en el litigio principal establece una diferencia de trato entre esas dos categorías de sujetos pasivos únicamente en función de su lugar de residencia. Tal diferencia de trato fiscal es constitutiva de discriminación indirecta prohibida por el artículo 39 CE, puesto que en los Países Bajos los rendimientos negativos derivados de una vivienda situada en Bélgica se toman en consideración en el caso de un sujeto pasivo residente, pero no en el de un sujeto pasivo no residente.

– Apreciación del Tribunal de Justicia

43 Es jurisprudencia reiterada que el conjunto de disposiciones del Tratado relativas a la libre circulación de personas tienen por objeto facilitar a los nacionales comunitarios el ejercicio de cualquier tipo de actividad profesional en todo el territorio de la Comunidad y se oponen a las medidas que pudieran colocar a estos nacionales en una situación desfavorable en el supuesto de que desearan ejercer una actividad económica en el territorio de otro Estado miembro (véanse,

en particular, la sentencia de 13 de noviembre de 2003, Schilling y Fleck-Schilling, C-209/01, Rec. p. I-13389, apartado 24; y las sentencias antes citadas Ritter-Coulais, apartado 33; Lakebrink y Peters-Lakebrink, apartado 17, así como Comisión/Alemania, apartado 21).

44 De la jurisprudencia recordada en los apartados 36 y 43 de la presente sentencia cabe deducir que la doctrina expuesta en ese último apartado se refiere a medidas que podrían desfavorecer a los ciudadanos comunitarios que ejercen una actividad profesional en un Estado miembro distinto del de su residencia, lo cual comprende, en particular, a los ciudadanos comunitarios que pretenden continuar el ejercicio de una actividad económica en un Estado miembro determinado después de haber trasladado su domicilio a otro Estado miembro.

45 De la resolución de remisión se desprende que, según la legislación neerlandesa, a diferencia de las personas que trabajan y residen en los Países Bajos, el Sr. Renneberg, que trabaja en los Países Bajos mientras reside en Bélgica, no tiene derecho a solicitar que se tengan en cuenta los rendimientos negativos derivados de su inmueble situado en Bélgica para determinar la base imponible de sus ingresos percibidos en los Países Bajos.

46 Por consiguiente, de conformidad con una normativa como la controvertida en el asunto principal, el trato dispensado a los sujetos pasivos no residentes es menos ventajoso que aquél del que se benefician los sujetos pasivos residentes.

47 Por lo tanto, es necesario examinar si, como sostienen los Gobiernos neerlandés y sueco, tal diferencia de trato fiscal que afecta a los sujetos pasivos no residentes en el Estado miembro de que se trata, puede ser contraria al artículo 39 CE, habida cuenta de que tiene su fundamento en el reparto del poder impositivo previsto en un convenio para evitar la doble imposición, como el Convenio fiscal.

48 Bien es cierto que en virtud de reiterada jurisprudencia, al no existir medidas de unificación o de armonización comunitaria para eliminar la doble imposición, los Estados miembros siguen siendo competentes para establecer los criterios de imposición de las rentas y del patrimonio con el fin de suprimir, en su caso mediante acuerdo, la doble imposición. En este contexto, los Estados miembros son libres, en el marco de los convenios bilaterales que tienen por objeto evitar las dobles imposiciones, para fijar los criterios de sujeción a efectos del reparto de la competencia fiscal (véanse, en particular, las sentencias de 21 de septiembre de 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, Rec. p. I-6161, apartado 57; de 12 de diciembre de 2002, De Groot, C-385/00, Rec. p. I-11819, apartado 93, y de 19 de enero de 2006, Bouanich, C-265/04, Rec. p. I-923, apartado 49).

49 En el caso de autos, al adoptar los artículos 6 y 19, apartado 1, del Convenio fiscal, el Reino de los Países Bajos y el Reino de Bélgica han hecho uso de la libertad para fijar los factores de sujeción con el objetivo de determinar sus respectivas competencias fiscales. De este modo, con arreglo al artículo 6 de dicho Convenio, corresponde al Reino de Bélgica gravar los ingresos derivados de un inmueble situado en su territorio, mientras que, en virtud del artículo 19, apartado 1, de dicho Convenio, los sueldos de un funcionario de la administración pública neerlandesa como el Sr. Renneberg tributan en el Reino de los Países Bajos.

50 No obstante, dicho reparto de la competencia fiscal no permite a los Estados miembros aplicar medidas contrarias a las libertades de circulación garantizadas por el Tratado (véanse, en este sentido, las sentencias Bouanich, antes citada, apartado 50; de 12 de diciembre de 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, Rec. p. I-11673, apartado 54, y de 8 de noviembre de 2007, Amurta, C-379/05, Rec. p. I-9569, apartado 24).

51 En efecto, por lo que respecta al ejercicio del poder impositivo repartido de este modo en el

marco de convenios bilaterales para evitar la doble imposición, los Estados miembros están obligados a cumplir las normas comunitarias (véanse, en este sentido, las sentencias Saint-Gobain ZN, apartado 58, y Bouanich, apartado 50, antes citadas) y, en concreto, deben respetar el principio de trato nacional de los nacionales de los demás Estados miembros y de sus propios nacionales que hayan ejercido las libertades garantizadas por el Tratado (véase la sentencia De Groot, antes citada, apartado 94).

52 En el contexto del litigio principal, procede declarar que el uso por las partes del Convenio fiscal de su libertad para fijar los factores de sujeción para determinar sus respectivas competencias fiscales no significa, sin embargo, que el Reino de los Países Bajos haya quedado privado de toda competencia para tener en cuenta los rendimientos negativos derivados de un inmueble situado en Bélgica, a efectos de la determinación de la base imponible del impuesto sobre la renta de un sujeto pasivo no residente que percibe en los Países Bajos la mayor parte o la totalidad de sus rentas imponibles.

53 En efecto, es necesario señalar, al igual que hizo el Abogado General en el punto 81 de sus conclusiones, que, por lo que se refiere a los sujetos pasivos residentes, el mero hecho de que éstos perciban rendimientos de un inmueble situado en el territorio del Reino de Bélgica sobre los cuales dicho Estado miembro ejerce su competencia fiscal no impide que el Reino de los Países Bajos incluya tales rendimientos inmobiliarios en la base imponible del impuesto sobre la renta que deben abonar los citados sujetos pasivos.

54 Esta circunstancia, que ha sido destacada por el órgano jurisdiccional remitente, ha sido confirmada, además, por el Gobierno de los Países Bajos en sus respuestas a las preguntas escritas formuladas por el Tribunal de Justicia.

55 Más concretamente, por lo que respecta a los rendimientos positivos derivados de un inmueble situado en Bélgica, que están incluidos en la base imponible del impuesto que ha de pagarse en los Países Bajos en virtud del artículo 24, apartado 1, punto 1, del Convenio fiscal, se concede una reducción del impuesto proporcional a la parte de dichos rendimientos en la base imponible, de conformidad con las modalidades previstas en el artículo 24, apartado 1, punto 2, del Convenio fiscal, con la finalidad de evitar la doble imposición.

56 Por lo que respecta a los rendimientos negativos de un inmueble situado en Bélgica, de la resolución de remisión y de las respuestas del Gobierno neerlandés a las preguntas escritas formuladas por el Tribunal de Justicia se desprende que se toman en consideración para la determinación de los ingresos imponibles de los sujetos pasivos residentes y que, en el supuesto de que en un ejercicio fiscal posterior se perciba un rendimiento extranjero positivo, la reducción del impuesto destinada a evitar la doble imposición de dicho rendimiento positivo se calculará deduciendo del referido rendimiento positivo el rendimiento negativo anterior, de conformidad con el artículo 3, apartado 4, del Decreto de 1989, comprendido dentro del ámbito de aplicación de las disposiciones sobre compensación de pérdidas que figuran en la legislación neerlandesa para evitar la doble imposición, a las que se remite el artículo 24, apartado 1, punto 2, del Convenio fiscal.

57 Al no oponerse el Convenio fiscal a que se tengan en cuenta, para el cálculo del impuesto de un sujeto pasivo residente, los rendimientos negativos de un inmueble situado en Bélgica, parece que, contrariamente a la tesis del Gobierno neerlandés, la negativa de las autoridades tributarias neerlandesas a practicar la deducción en beneficio del Sr. Renneberg no se deriva de la elección hecha en dicho Convenio de atribuir al Estado miembro en cuyo territorio esté situado el inmueble de que se trate la competencia para gravar los rendimientos inmobiliarios de los sujetos pasivos, comprendidos dentro del ámbito de aplicación del referido Convenio.

58 Por lo tanto, si se tienen en cuenta o se deniega la toma en consideración de los rendimientos negativos de que se trata depende, en realidad, de que los referidos sujetos pasivos tengan o no la condición de residentes en los Países Bajos.

59 Ahora bien, en lo que atañe a la fiscalidad directa, es cierto que el Tribunal de Justicia ha reconocido, en asuntos relativos al impuesto sobre la renta de las personas físicas, que la situación de los residentes y la de los no residentes en un Estado miembro determinado no son comparables, por lo general, ya que presentan diferencias objetivas tanto desde el punto de vista de la fuente de los rendimientos como de la capacidad contributiva personal o de la consideración de la situación personal y familiar del sujeto pasivo (sentencia de 22 de marzo de 2007, Talotta, C-383/05, Rec. p. I-2555, apartado 19 y la jurisprudencia citada).

60 Sin embargo, el Tribunal de Justicia ha precisado que, ante una ventaja fiscal de la que no disfrutara el no residente, la diferencia de trato entre estos dos grupos de contribuyentes puede calificarse de discriminación en el sentido del Tratado si no existe ninguna diferencia de situación objetiva que pueda justificar una diferencia de trato a este respecto entre dichas categorías (sentencia Talotta, antes citada, apartado 19 y la jurisprudencia citada).

61 Ese es el caso, en particular, cuando un sujeto pasivo no residente no obtiene ingresos significativos en el Estado de su residencia y percibe la mayor parte de sus ingresos imponibles de una actividad ejercida en el Estado de empleo, de manera que el Estado de residencia no puede concederle las ventajas resultantes de tener en cuenta su situación personal y familiar (véanse, en particular, las sentencias Schumacker, apartado 36, y Lakebrink y Peters-Lakebrink, apartado 30, antes citadas).

62 En tal situación, la discriminación consiste en que la situación personal y familiar de un no residente que obtiene en un Estado miembro distinto del de su residencia la mayor parte de sus ingresos y casi la totalidad de sus ingresos familiares no se tiene en cuenta ni en el Estado de residencia ni en el Estado de empleo (sentencias antes citadas, Schumacker, apartado 38, y Lakebrink y Peters-Lakebrink, apartado 31).

63 En el apartado 34 de la sentencia Lakebrink y Peters-Lakebrink, antes citada, el Tribunal de Justicia precisó que el alcance de la jurisprudencia derivada de la sentencia Schumacker, antes citada, se extiende a todas las ventajas fiscales relacionadas con la capacidad contributiva del no residente que no son concedidas ni en el Estado miembro de residencia ni en el Estado miembro de empleo.

64 Esta jurisprudencia es aplicable a una situación como la que dio lugar al litigio principal.

65 En efecto, un sujeto pasivo como el Sr. Renneberg, a efectos de la determinación de la base imponible del impuesto sobre los ingresos profesionales que paga en los Países Bajos, no puede solicitar que se tengan en cuenta las pérdidas arrendaticias de un inmueble de su propiedad situado en Bélgica, contrariamente a un sujeto pasivo que reside y trabaja en los Países Bajos, el cual, si sufre pérdidas arrendaticias de un inmueble situado en los Países Bajos que ocupa personalmente o de un inmueble situado en Bélgica que no ocupa personalmente de manera permanente, sí puede hacer valer dichas pérdidas a efectos de la determinación de la base imponible del impuesto sobre la renta en los Países Bajos.

66 En la medida en que, siendo residente en un Estado miembro, una persona como el Sr. Renneberg percibe la mayor parte de sus ingresos imponibles de una actividad por cuenta ajena que ejerce en otro Estado miembro sin obtener ingresos significativos en su Estado miembro de residencia, se encuentra, a efectos de tener en cuenta su capacidad contributiva, en una situación

objetivamente comparable, para su Estado miembro de empleo, a la de un residente en este último Estado miembro que ejerce igualmente una actividad por cuenta ajena en este mismo Estado.

67 Ahora bien, parece que, al no estar sujeta, en su Estado miembro de residencia, al impuesto sobre la renta de las personas físicas, en lo relativo a los rendimientos inmobiliarios distintos del pago a cuenta del impuesto sobre los bienes inmuebles, dicha persona no puede solicitar que se tengan en cuenta los rendimientos negativos de su inmueble situado en dicho Estado miembro y, además, se ve privada de toda posibilidad de hacer valer esos rendimientos negativos para determinar la base imponible de sus ingresos sujetos a impuesto en su Estado miembro de empleo.

68 Sin embargo, el artículo 39 CE exige, en principio, que en una situación como la del Sr. Renneberg, los rendimientos negativos derivados de una vivienda situada en el Estado miembro de residencia sean tomados en consideración por las autoridades tributarias del Estado miembro de empleo para determinar la base imponible de los ingresos sujetos a tributación en este último Estado.

69 A este respecto, ha de señalarse que, como señaló el Abogado General en el punto 84 de sus conclusiones, la extensión por el Reino de los Países Bajos del trato reservado a los sujetos pasivos residentes a los no residentes que, como el Sr. Renneberg, perciben la totalidad o la casi totalidad de sus ingresos imponibles en los Países Bajos, no menoscaba los derechos del Reino de Bélgica en virtud del Convenio fiscal y no le impone a éste ninguna nueva obligación.

70 Además, procede recordar que en el apartado 101 de la sentencia De Groot, antes citada, el Tribunal de Justicia declaró que los mecanismos utilizados para eliminar la doble imposición o los sistemas tributarios nacionales que la eliminan o la atenúan deben garantizar a los contribuyentes de los Estados considerados que, al final, se habrá tenido en cuenta debidamente su situación personal y familiar en su integridad, con independencia del modo en que los Estados miembros interesados se hayan repartido entre ellos tal obligación, ya que en caso contrario se crearía una desigualdad de trato incompatible con las disposiciones del Tratado sobre la libre circulación de los trabajadores, que no se debería en modo alguno a las disparidades existentes entre las legislaciones fiscales nacionales. Habida cuenta de la doctrina sentada en la sentencia Lakebrink y Peters-Lakebrink, antes citada, recordada en el apartado 63 de la presente sentencia, dichas consideraciones también se aplicarán cuando se trate de tomar en consideración la capacidad contributiva global de los trabajadores.

71 En la medida en que, como se ha expuesto en el apartado 56 de la presente sentencia, el Reino de los Países Bajos, para determinar la base imponible del impuesto sobre la renta adeudado por los sujetos pasivos residentes, toma en consideración los rendimientos negativos de un inmueble situado en Bélgica, también está obligado, cuando se trate de residentes en este último Estado miembro que perciban en los Países Bajos la totalidad o la casi totalidad de sus ingresos imponibles y que no obtengan ingreso significativo alguno en su Estado miembro de residencia, a tomar en consideración esos mismos rendimientos negativos a los mismos efectos. De no hacerse así, la situación de estos últimos sujetos pasivos no sería tomada en consideración, a este respecto, en ninguno de los dos Estados miembros de que se trata.

72 Sin embargo, ha de examinarse el argumento presentado por el Gobierno de los Países Bajos, según el cual las consecuencias tributarias negativas que se derivan para el Sr. Renneberg de la adquisición de su vivienda en Bélgica resultan de la disparidad existente entre los regímenes fiscales internos de los dos Estados miembros de que se trata.

73 Según dicho Gobierno, la referida disparidad consiste en que el sistema tributario

neerlandés permite que se deduzcan los intereses hipotecarios de los rendimientos del trabajo, mientras que el sistema tributario belga no conoce esta posibilidad. En efecto, según el Derecho tributario belga, los intereses hipotecarios jamás podrán imputarse a rendimientos distintos de los inmobiliarios. De este modo, aunque el interesado hubiese obtenido ingresos profesionales en Bélgica, el saldo negativo de intereses hipotecarios no podría haberse deducido de dichos rendimientos.

74 En opinión del referido Gobierno, no es la aplicación del sistema neerlandés en sí la que tiene consecuencias fiscales desfavorables para el Sr. Renneberg, sino el hecho de que la Hacienda belga permite deducir los intereses hipotecarios en medida menos extensa que el régimen neerlandés. La imposibilidad de que se tengan en cuenta en Bélgica los rendimientos negativos del Sr. Renneberg es consecuencia de haber trasladado su domicilio a dicho Estado miembro y no de que se aplique la normativa tributaria neerlandesa. Ahora bien, cuando una restricción a las libertades garantizadas por el Tratado resulta simplemente de la disparidad existente entre las Haciendas nacionales, el Derecho comunitario no puede prohibir dicha restricción.

75 A este respecto procede observar que la diferencia de trato en el litigio principal no proviene, contrariamente a lo que alega el Gobierno neerlandés, de la simple disparidad existente entre las legislaciones fiscales nacionales de que se trata. En efecto, suponiendo que el sistema belga del impuesto sobre la renta fuera como lo presenta dicho Gobierno, aunque el Reino de Bélgica autorizara que se tomaran en cuenta pérdidas como las del litigio principal a efectos de la determinación de la base imponible del impuesto sobre la renta de sus residentes, un sujeto pasivo que se encontrara en una situación como la del Sr. Renneberg, que percibe la totalidad o la casi totalidad de sus ingresos en los Países Bajos, no podría, en ningún caso, beneficiarse de tal ventaja.

76 Además, procede descartar otro argumento presentado, en este contexto, por el Gobierno de los Países Bajos en la vista oral, que se basaba, esencialmente, en el riesgo de una doble toma en consideración de las pérdidas derivadas del inmueble, situado en Bélgica, de un sujeto pasivo no residente.

77 En efecto, por una parte, la normativa nacional en materia de doble imposición, en relación con el artículo 24, apartado 1, punto 2, del Convenio fiscal, tiene por objeto evitar que se produzca tal riesgo por lo que respecta a los sujetos pasivos residentes que sufran pérdidas de inmuebles situados en Bélgica, cuya situación se puede comparar con la de un sujeto pasivo no residente, tal como el Sr. Renneberg.

78 Por otra parte, un Estado miembro puede invocar la Directiva 77/799/CEE del Consejo, de 19 de diciembre de 1977, relativa a la asistencia mutua entre las autoridades competentes de los Estados miembros en el ámbito de los impuestos directos (DO L 336, p. 15; EE 09/01, p. 94), en el supuesto de que una parte de las operaciones de un sujeto pasivo sean efectuadas en el territorio de un Estado miembro distinto de aquel en el que ejerce su actividad por cuenta ajena, con el fin de conseguir de las autoridades competentes de otro Estado miembro todas las informaciones necesarias para la liquidación correcta de los impuestos sobre la renta o todos los datos que considere necesarios para calcular la cuantía exacta del impuesto sobre la renta adeudado por un sujeto pasivo en función de la legislación que aplique (véase, en este sentido, la sentencia de 26 de junio de 2003, Skandia y Ramstedt, C-422/01, Rec. p. I-6817, apartado 42).

79 Por consiguiente, como sostuvo la Comisión en la vista oral, una diferencia de trato como la que se discute en el litigio principal, que se basa en la residencia, presenta carácter discriminatorio, habida cuenta de que mientras que los rendimientos negativos de un inmueble situado en otro Estado miembro son tomados en consideración por el Estado miembro

competente para determinar la base imponible del impuesto sobre la renta, concretamente profesional, de los sujetos pasivos que trabajan y residen en este último Estado miembro, no se tienen en cuenta en el caso de un sujeto pasivo que percibe la totalidad o la casi totalidad de sus rentas imponibles de una actividad por cuenta ajena ejercida en ese mismo Estado miembro pero que no reside en él.

80 De ello se desprende que una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal constituye un obstáculo a la libre circulación de los trabajadores que, en principio, prohíbe el artículo 39 CE.

81 Sin embargo, procede examinar si se puede admitir este obstáculo. Según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, una medida restrictiva de las libertades fundamentales garantizadas por el Tratado sólo puede justificarse si persigue un objetivo legítimo compatible con el Tratado y si está justificada por razones imperiosas de interés general. Pero, en tal caso, también sería necesario que la aplicación de una medida de estas características fuese adecuada para garantizar la realización del objetivo que persigue y no excediera de lo que es necesario para alcanzar dicho objetivo (véanse en este sentido, en particular, las sentencias de 17 de marzo de 2005, *Kranemann*, C-109/04, Rec. p. I-2421, apartado 33, y de 11 de enero de 2007, *Lyyski*, C-40/05, Rec. p. I-99, apartado 38).

82 Ahora bien, los Gobiernos que presentaron observaciones ante el Tribunal de Justicia no han invocado posible justificación alguna ni el órgano jurisdiccional remitente la ha considerado.

83 Por lo tanto, el artículo 39 CE se opone a que, en la situación de un sujeto pasivo no residente como el Sr. Renneberg, que percibe la totalidad o la casi totalidad de sus ingresos imponibles en un Estado miembro, la administración tributaria de dicho Estado miembro deniegue la toma en consideración de los rendimientos negativos de inmuebles situados en otro Estado miembro.

84 A la luz de las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión planteada que el artículo 39 CE debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal en virtud de la cual un ciudadano comunitario, no residente en el Estado miembro en el que percibe los ingresos que constituyen la totalidad o la casi totalidad de sus rentas imponibles, no puede, a efectos de la determinación de la base imponible de los referidos ingresos en dicho Estado miembro, imputar rendimientos negativos derivados de una vivienda de su propiedad en la que reside, que está situada en otro Estado miembro, mientras que un residente del primer Estado miembro sí puede imputar tales rendimientos negativos del capital inmobiliario a efectos de la determinación de la base imponible de sus rentas.

Sobre la cuestión prejudicial en tanto en cuanto se refiere al artículo 56 CE

85 A la vista de la respuesta dada a la cuestión planteada sobre las implicaciones del artículo 39 CE en la aplicabilidad de una normativa tributaria como la controvertida en el litigio principal, no es necesario examinar si las disposiciones del Tratado relativas a la libre circulación de capitales también se oponen a tal normativa.

Costas

86 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. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Tercera) declara:

El artículo 39 CE debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal en virtud de la cual un ciudadano comunitario, no residente en el Estado miembro en el que percibe los ingresos que constituyen la totalidad o la casi totalidad de sus rentas imponibles, no puede, a efectos de la determinación de la base imponible de los referidos ingresos en dicho Estado miembro, imputar rendimientos negativos derivados de una vivienda de su propiedad en la que reside, que está situada en otro Estado miembro, mientras que un residente del primer Estado miembro sí puede imputar tales rendimientos negativos a efectos de la determinación de la base imponible de sus rentas.

Firmas

* Lengua de procedimiento: neerlandés.