

Edizione provvisoria

SENTENZA DELLA CORTE (Seconda Sezione)

13 giugno 2019 (*)

«Rinvio pregiudiziale – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articoli 9 e 10 – Soggetto passivo – Attività economica esercitata in “modo indipendente” – Nozione – Attività di membro del consiglio di vigilanza di una fondazione»

Nella causa C-420/18,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Corte d'appello di 's-Hertogenbosch, Paesi Bassi), con decisione del 21 giugno 2018, pervenuta in cancelleria il 26 giugno 2018, nel procedimento

IO

contro

Inspecteur van de rijksbelastingdienst,

LA CORTE (Seconda Sezione),

composta da A. Arabadjiev, presidente di sezione, T. von Danwitz, C. Vajda, P.G. Xuereb e A. Kumin (relatore), giudici,

avvocato generale: M. Szpunar

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per IO, da J.L. Delleman;
- per il governo dei Paesi Bassi, da M. Bulterman e J.M. Hoogveld, in qualità di agenti;
- per il governo svedese, da A. Falk, C. Meyer-Seitz, H. Shev, J. Lundberg e H. Eklinder, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da J. Jokubauskaitė e P. Vanden Heede, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli articoli 9 e 10 della

direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1; in prosieguo: la «direttiva IVA»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra IO e l'Inspecteur van de rijksbelastingdienst (ispettore dell'amministrazione fiscale, Paesi Bassi), in merito all'assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto (IVA) dell'interessato nella sua qualità di membro del consiglio di vigilanza di una fondazione.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3 Ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva IVA:

«Si considera “soggetto passivo” chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività.

Si considera “attività economica” ogni attività di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi, comprese le attività estrattive, agricole, nonché quelle di professione libera o assimilate. Si considera, in particolare, attività economica lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità».

4 L'articolo 10 di tale direttiva prevede quanto segue:

«La condizione che l'attività economica sia esercitata in modo indipendente, di cui all'articolo 9, paragrafo 1, esclude dall'imposizione i lavoratori dipendenti ed altre persone se sono vincolati al rispettivo datore di lavoro da un contratto di lavoro subordinato o da qualsiasi altro rapporto giuridico che preveda vincoli di subordinazione in relazione alle condizioni di lavoro e di retribuzione ed alla responsabilità del datore di lavoro».

Diritto dei Paesi Bassi

5 L'articolo 7 della Wet op de omzetbelasting 1968 (legge del 1968, relativa all'imposta sul fatturato) così dispone:

«1. Si considera imprenditore chiunque eserciti un'attività economica in modo indipendente.

2. S'intende altresì per impresa, ai sensi della presente legge:

a) l'attività professionale;

(...)».

Procedimento principale e questione pregiudiziale

6 IO è membro del consiglio di vigilanza di una fondazione la cui attività principale consiste nell'offrire stabilmente un alloggio alle persone che si trovino in stato di bisogno.

7 Lo statuto di tale fondazione prevede che detto consiglio di vigilanza sia composto di almeno cinque membri e al massimo di dieci membri, che sono nominati per un mandato di quattro anni. Una persona che abbia stipulato un contratto di lavoro con la fondazione non può farne parte. I membri di detto consiglio di vigilanza possono essere sospesi o revocati esclusivamente per negligenza nell'esercizio delle loro funzioni o per altri gravi motivi, con decisione dello stesso consiglio di vigilanza, adottata a maggioranza dei tre quarti dei voti espressi alla presenza di tre quarti dei suoi membri, ad esclusione del membro o dei membri chiamati in

causa.

8 I poteri del consiglio di vigilanza di detta fondazione includono, in particolare, la nomina, la sospensione e la revoca dei membri dell'organo direttivo nonché la determinazione delle loro condizioni di lavoro, la sospensione dell'esecuzione delle decisioni di tale organo, la fornitura di consulenza a detto organo, la chiusura dei conti annuali, la nomina, la sospensione e la revoca dei membri del consiglio di vigilanza nonché la determinazione della retribuzione fissa di questi ultimi.

9 Sebbene la fondazione interessata sia rappresentata in ambito giudiziario e stragiudiziale dal suo organo direttivo, in caso di conflitto di interessi tra l'organo direttivo o un membro di quest'ultimo e tale fondazione, la sua rappresentanza è garantita congiuntamente dal presidente e da uno o più membri del consiglio di vigilanza. Inoltre, se tutti i membri dell'organo direttivo vengono a mancare, la gestione di detta fondazione è assicurata dal consiglio di vigilanza di quest'ultima fino alla nomina di un nuovo organo direttivo.

10 Per quanto riguarda i compiti di detto consiglio di vigilanza, l'articolo 18 dello statuto della fondazione interessata così dispone:

«1. Il consiglio di vigilanza ha il compito di esercitare un controllo sulla strategia dell'organo direttivo e sull'andamento generale degli affari all'interno della fondazione e dell'impresa ad esso collegata. I membri del consiglio di vigilanza assolvono il loro compito senza vincolo di mandato verso colui che li ha proposti e indipendentemente dagli interessi particolari implicati nell'impresa. Esso presta la propria consulenza all'organo direttivo. Nell'esercizio dei loro compiti, i membri del consiglio di vigilanza si concentrano sull'interesse della fondazione e dell'impresa ad essa collegata.

2. Il consiglio di vigilanza non è tenuto a giustificare i suoi atti dinanzi all'organo direttivo.

3. Il consiglio di vigilanza rende conto dei suoi atti verso l'esterno riferendo sulle sue attività nella relazione annuale.

4. Il consiglio di vigilanza disciplina le proprie modalità di lavoro in un regolamento che non può contenere disposizioni contrarie alla legge o al presente statuto».

11 Per la sua attività di membro del consiglio di vigilanza della fondazione interessata, IO percepisce una retribuzione lorda di EUR 14 912 l'anno, la quale è assoggettata a un prelievo sullo stipendio. Tale retribuzione è stata stabilita da detto consiglio di vigilanza sulla base delle norme fissate dalla Wet Normering Bezoldiging topfunctionarissen publieke en semipublieke sector (legge recante disciplina dei trattamenti degli alti funzionari dei settori statale e parastatale), e non dipende né dalla partecipazione dell'interessato a riunioni né dalle ore di lavoro che egli abbia effettivamente svolto.

12 Inoltre, IO è altresì impiegato come funzionario comunale. Tuttavia, la sua funzione di membro di detto consiglio di vigilanza non riguarda in alcun modo il comune presso cui è occupato, cosicché la questione dell'esistenza di eventuali conflitti di interessi non si pone.

13 Fino al 1° gennaio 2013, IO è stato considerato esente da IVA per la sua attività di membro del consiglio di vigilanza di detta fondazione, con una decisione di approvazione dello Staatssecretaris van Financiën (Segretario di Stato alle Finanze, Paesi Bassi), del 5 ottobre 2006. Tale decisione è stata tuttavia revocata.

14 L'8 luglio 2014, nell'ambito dell'esercizio della sua funzione di membro di tale consiglio di vigilanza, IO ha effettuato una dichiarazione IVA per un importo di EUR 782 per il periodo

compreso tra il 1° aprile e il 30 giugno 2014, importo che ha versato. Con lettera del 9 luglio 2014, egli ha tuttavia presentato reclamo contro tale imposta, il quale è stato respinto con decisione dell'amministrazione fiscale. Il ricorso proposto da IO avverso tale decisione è stato respinto in quanto infondato con sentenza del rechtbank Zeeland-West-Brabant, (Tribunale della Zelanda-Brabante occidentale, Paesi Bassi).

15 IO ha impugnato tale sentenza dinanzi al Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Corte d'appello di 's-Hertogenbosch, Paesi Bassi). Tale giudice precisa che le parti della controversia di cui è investito dibattono sulla questione se IO, a motivo della sua attività di membro del consiglio di vigilanza considerato, debba essere qualificato come «imprenditore», ai sensi dell'articolo 7 della legge del 1968, relativa all'imposta sul fatturato, e come «soggetto passivo» ai sensi degli articoli 9 e 10 della direttiva IVA. A tal riguardo, sarebbe pacifico che l'interessato, in quanto membro di tale consiglio di vigilanza, partecipa stabilmente alla vita economica ed esercita, di conseguenza, un'attività economica. Dette parti controvertono, tuttavia, sulla questione se tale attività sia esercitata in modo indipendente.

16 Secondo il Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Corte d'appello di 's-Hertogenbosch), depongono nel senso che IO non eserciti un'attività economica in modo indipendente, in particolare, i seguenti elementi:

- i membri del consiglio di vigilanza della fondazione interessata sono nominati, sospesi e revocati dal consiglio di vigilanza;
- tale consiglio di vigilanza stabilisce la retribuzione fissa dei propri membri, retribuzione che non dipende dalla loro partecipazione alle riunioni o dalle ore di lavoro che essi hanno effettivamente svolto, e
- un membro di detto consiglio di vigilanza non può esercitare a titolo individuale i poteri conferiti a quest'ultimo, di modo che tale membro agisce non già in nome proprio, per proprio conto e sotto la propria responsabilità, bensì per conto e sotto la responsabilità dello stesso consiglio di vigilanza.

17 Per contro, secondo tale giudice, depongono nel senso di un siffatto esercizio, in particolare, i seguenti elementi:

- una persona che abbia stipulato un contratto di lavoro con la fondazione interessata non può essere membro del consiglio di vigilanza;
- benché tale consiglio di vigilanza nomini i suoi membri, la nomina si traduce nella conclusione di un contratto di prestazione di servizi tra il membro interessato e detta fondazione, poiché solo quest'ultima, in quanto persona giuridica, può concludere un siffatto contratto;
- al momento della conclusione di tale contratto, la stessa fondazione non è libera, per quanto riguarda le condizioni di lavoro e di retribuzione, di derogare alle disposizioni adottate in proposito dal suo consiglio di vigilanza e non si assume neppure le responsabilità proprie di un datore di lavoro ordinario, e
- i membri del consiglio di vigilanza della fondazione interessata sono indipendenti nell'ambito di tale consiglio e devono agire in modo critico nei confronti degli altri membri di quest'ultimo e dell'organo direttivo di tale fondazione.

18 Detto giudice trae da ciò la conclusione che un membro del consiglio di vigilanza di detta fondazione si trova, per quanto riguarda le condizioni di lavoro e di retribuzione, in una posizione

subordinata rispetto a tale consiglio di vigilanza, pur non esistendo, quanto al resto, alcun vincolo di subordinazione tra tale membro e detto consiglio di vigilanza né tra quest'ultimo e la fondazione interessata. Esso tende quindi a ritenere che, nel caso di specie, l'attività economica di cui trattasi nel procedimento principale non sia esercitata in modo indipendente e che, pertanto, IO non possa essere qualificato come «soggetto passivo».

19 Nutrendo tuttavia dubbi in merito all'interpretazione della direttiva IVA, il *Gerechtshof 's-Hertogenbosch* (Corte d'appello di 's-Hertogenbosch) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se un membro del consiglio di vigilanza di una fondazione, che, per le sue condizioni di lavoro e di retribuzione si trova in una posizione subordinata rispetto al consiglio, ma quanto al resto non si trova in un rapporto di subordinazione rispetto al consiglio di vigilanza o alla fondazione, eserciti le sue attività economiche in modo indipendente, ai sensi degli articoli 9 e 10 della direttiva [IVA]».

Sulla questione pregiudiziale

20 Con la sua questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se gli articoli 9 e 10 della direttiva IVA debbano essere interpretati nel senso che un membro del consiglio di vigilanza di una fondazione, come il ricorrente nel procedimento principale, esercita un'attività economica in modo indipendente, ai sensi di tali disposizioni, e deve, di conseguenza, essere qualificato come soggetto passivo dell'IVA.

21 Per rispondere a tale questione, occorre ricordare che si considera soggetto passivo chiunque eserciti in modo indipendente una delle attività economiche menzionate all'articolo 9, paragrafo 1, secondo comma, della direttiva IVA, in particolare ogni attività di prestazione di servizi. I termini utilizzati da tale disposizione danno una definizione ampia della nozione di «soggetto passivo», incentrata sull'indipendenza nell'esercizio di un'attività economica, nel senso che tutte le persone che obiettivamente soddisfino i criteri di cui a tale disposizione devono essere considerate soggette all'IVA (sentenza del 12 ottobre 2016, *Nigl e a.*, C?340/15, EU:C:2016:764, punto 27 e giurisprudenza ivi citata).

22 A tale riguardo, l'articolo 10 della direttiva IVA precisa che la condizione che l'attività economica sia esercitata in modo indipendente esclude dall'imposizione i lavoratori dipendenti ed altre persone, se sono vincolati al rispettivo datore di lavoro da un contratto di lavoro subordinato o da qualsiasi altro rapporto giuridico che preveda vincoli di subordinazione in relazione alle condizioni di lavoro e di retribuzione ed alla responsabilità del datore di lavoro.

23 Pertanto, occorre esaminare la questione se l'attività di membro del consiglio di vigilanza di una fondazione, come quella esercitata dal ricorrente nel procedimento principale, debba essere qualificata come «economica» ed, eventualmente, se tale attività sia esercitata in «modo indipendente».

Sul carattere «economico» dell'attività

24 Nel caso di specie, come non è stato contestato dalle parti del procedimento principale, un'attività come quella di cui trattasi deve essere qualificata come «economica», poiché presenta un carattere stabile ed è svolta a fronte di un corrispettivo percepito dall'autore dell'operazione (sentenza del 13 giugno 2018, *Polfarmex*, C?421/17, EU:C:2018:432, punto 38 e giurisprudenza ivi citata).

25 Per l'esercizio della sua attività di membro del consiglio di vigilanza della fondazione interessata, infatti, il ricorrente nel procedimento principale percepisce una retribuzione lorda pari

a EUR 14 912 l'anno. È irrilevante, al riguardo, la circostanza che tale retribuzione sia fissata non già in funzione di prestazioni personalizzate, bensì in modo forfettario e su base annua (v., in tal senso, sentenza del 22 febbraio 2018, Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft., C?182/17, EU:C:2018:91, punto 37 e giurisprudenza ivi citata).

26 Inoltre, dal momento che tale retribuzione è stata stabilita tenuto conto delle norme fissate dalla legge che disciplina i trattamenti degli alti funzionari dei settori statale e parastatale, le condizioni alle quali il ricorrente nel procedimento principale svolge la prestazione in questione corrispondono a quelle alle quali tale tipo di prestazioni è solitamente effettuato (v., in tal senso, sentenza del 12 maggio 2016, Geemente Borsele e Staatssecretaris van Financiën, C?520/14, EU:C:2016:334, punti 29 e 30).

27 Peraltro, come risulta dallo statuto della fondazione interessata, i membri del consiglio di vigilanza di quest'ultima sono nominati per un mandato della durata di quattro anni, durata che conferisce alla retribuzione percepita un carattere di stabilità (v., in tal senso, sentenza del 2 giugno 2016, Lajvér, C?263/15, EU:C:2016:392, punto 33).

28 Per contro, non può essere accolta la posizione del governo svedese, secondo cui la circostanza che un membro di un consiglio di vigilanza eserciti un solo o pochi occasionali mandati non sarebbe sufficiente, di per sé, per concludere a favore dell'esistenza di un'attività esercitata per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità. Secondo tale governo, sarebbe necessario, a tale riguardo, che l'interessato intraprenda iniziative attive al fine di percepire introiti che assumano la forma di retribuzione per i servizi forniti e, di conseguenza, che l'attività sia esercitata commercialmente.

29 Se è vero che la Corte ha dichiarato, per quanto riguarda il trattamento fiscale di terreni destinati al patrimonio privato, che non si può considerare che il mero esercizio del diritto di proprietà da parte del suo titolare costituisca, di per sé, un'attività economica, ma che ciò non si verifica quando l'interessato intraprende iniziative attive di commercio fondiario (v., in tal senso, sentenze del 15 settembre 2011, S?aby e a., C?180/10 e C?181/10, EU:C:2011:589, punti da 36 a 39, e del 9 luglio 2015, Trgovina Prizma, C?331/14, EU:C:2015:456, punti 23 e 24, nonché, per quanto riguarda le iniziative attive in materia di gestione forestale, sentenza del 19 luglio 2012, R?dlihs, C?263/11, EU:C:2012:497, punto 36), occorre rilevare che non solo tale giurisprudenza è specifica al trattamento fiscale della vendita di terreni destinati al patrimonio privato ma che, in ogni caso, non se ne può dedurre che il fatto di intraprendere simili iniziative costituisca una condizione affinché un'attività possa essere considerata come esercitata per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità e possa così essere qualificata come «economica».

30 Ne consegue che il carattere economico dell'attività di membro del consiglio di vigilanza di una fondazione, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, non può essere rimesso in discussione dal fatto che tale membro eserciti un unico mandato, purché tale attività presenti carattere stabile e sia esercitata dietro retribuzione.

31 Inoltre, nei limiti in cui il governo svedese fa altresì valere, in tale contesto, che l'attività consistente nell'esercitare uno o pochi occasionali mandati di membro di un consiglio di vigilanza non avrebbe lo scopo di vendere stabilmente prestazioni di servizi, occorre ricordare che, secondo giurisprudenza costante della Corte, la nozione di «attività economica» ha carattere obiettivo, nel senso che l'attività è considerata di per sé, indipendentemente dai suoi scopi o dai suoi risultati (sentenza del 5 luglio 2018, Marle Participations, C?320/17, EU:C:2018:537, punto 22 e giurisprudenza ivi citata).

Sull'esercizio indipendente dell'attività

32 Per quanto riguarda la questione se un'attività come quella di cui trattasi nel procedimento principale debba essere considerata come esercitata in modo indipendente, occorre valutare, in un primo tempo, se una persona come il ricorrente nel procedimento principale sia esclusa dall'imposizione, ai sensi dell'articolo 10 della direttiva IVA, in qualità di lavoratore dipendente o altra persona vincolata al rispettivo datore di lavoro da un contratto di lavoro subordinato o da qualsiasi altro rapporto giuridico, che preveda vincoli di subordinazione in relazione alle condizioni di lavoro e di retribuzione ed alla responsabilità del datore di lavoro.

33 A tale riguardo, occorre rilevare in primo luogo che, nel caso di specie, non si può ritenere che il ricorrente nel procedimento principale abbia la qualità di lavoratore dipendente. Infatti, se è vero che la sua retribuzione è soggetta, secondo il giudice del rinvio, a un prelievo sullo «stipendio», quest'ultimo indica che, nell'ambito del procedimento principale, è attraverso una finzione legale che il rapporto tra un membro del consiglio di vigilanza di una persona giuridica e quest'ultima viene qualificato come «di lavoro dipendente», dal momento che, in relazione a un membro di un siffatto consiglio, non sono soddisfatti i criteri che caratterizzano un rapporto di lavoro dipendente.

34 In secondo luogo, secondo il giudice del rinvio, il ricorrente nel procedimento principale esercita la sua attività non già sulla base di un contratto di lavoro subordinato, bensì su quella di un contratto di prestazione di servizi.

35 Per quanto riguarda, in terzo luogo, l'esame di un altro rapporto giuridico che preveda vincoli di subordinazione in relazione alle condizioni di lavoro e di retribuzione nonché alla responsabilità del datore di lavoro, si deve concludere per l'assenza di un vincolo di subordinazione in relazione alle condizioni di lavoro, in quanto, da un lato, i membri di un siffatto consiglio di vigilanza non sono vincolati da istruzioni impartite dall'organo direttivo della fondazione interessata, in particolare quando disciplinano le modalità di esercizio della loro attività. Pertanto, si presume che i membri di detto consiglio di vigilanza esercitino un controllo in modo indipendente sulla strategia dell'organo direttivo e sull'andamento generale degli affari di tale fondazione, e detta funzione tutelare non è conciliabile con un vincolo di subordinazione.

36 Dall'altro lato, secondo le indicazioni contenute nella domanda di pronuncia pregiudiziale, sebbene il consiglio di vigilanza stabilisca le proprie modalità di lavoro in un regolamento, non sembra che tale consiglio possa imporre ai suoi membri norme sul modo in cui questi ultimi esercitano individualmente il loro mandato. Infatti, secondo le stesse indicazioni, i membri di detto consiglio di vigilanza sono indipendenti nell'ambito di quest'ultimo e devono agire in modo critico nei confronti degli altri suoi membri.

37 Orbene, in assenza di un vincolo di subordinazione per quanto riguarda le condizioni di lavoro, i membri di un siffatto consiglio di vigilanza non sono vincolati da un altro rapporto giuridico che preveda vincoli di subordinazione, ai sensi dell'articolo 10 della direttiva IVA. Di conseguenza, è alla luce dell'articolo 9 di tale direttiva che occorre valutare, in un secondo tempo, la questione se un'attività come quella di cui trattasi nel procedimento principale debba essere considerata come esercitata in modo indipendente.

38 A tal riguardo, dalla giurisprudenza della Corte relativa a tale articolo 9 emerge che, per determinare se una persona eserciti un'attività economica in modo indipendente, occorre verificare se sussista un vincolo di subordinazione nell'esercizio di tale attività (v., in tal senso, sentenza del 29 settembre 2015, Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, punti 33 e 36 nonché giurisprudenza ivi citata).

39 Per valutare se sussista tale vincolo di subordinazione si deve verificare se l'interessato

svolga le sue attività in nome proprio, per proprio conto e sotto la propria responsabilità, nonché se egli si assuma il rischio economico legato all'esercizio di dette attività. Per constatare l'indipendenza delle attività in questione, la Corte ha quindi tenuto conto dell'assenza di vincoli di subordinazione gerarchica, nonché del fatto che l'interessato agisca per proprio conto e sotto la propria responsabilità, organizzi liberamente le modalità di svolgimento del proprio lavoro e percepisca egli stesso gli emolumenti che costituiscono le proprie entrate (sentenza del 29 settembre 2015, *Gmina Wrocław*, C-276/14, EU:C:2015:635, punto 34 e giurisprudenza ivi citata).

40 Com'è stato rilevato ai punti 35 e 36 della presente sentenza, la situazione di un membro del consiglio di vigilanza di una fondazione, come il ricorrente nel procedimento principale, si caratterizza per l'assenza di vincoli di subordinazione gerarchica nei confronti dell'organo direttivo di tale fondazione e di detto consiglio di vigilanza per quanto riguarda l'esercizio dell'attività di membro dello stesso consiglio di vigilanza.

41 Ciò premesso, secondo il giudice del rinvio, nell'esercizio delle sue funzioni di membro del consiglio di vigilanza della fondazione in questione, il ricorrente nel procedimento principale non agisce né in nome proprio, né per proprio conto, né sotto la propria responsabilità. Come risulta dallo statuto di detta fondazione, l'attività di membro di questo consiglio di vigilanza comporta, in taluni casi, la rappresentanza, sul piano giuridico, della fondazione, il che implica il potere di impegnare quest'ultima su tale piano. Inoltre, il giudice del rinvio precisa che i membri del citato consiglio di vigilanza non possono esercitare individualmente i poteri conferiti a tale consiglio e che essi agiscono per conto e sotto la responsabilità del consiglio medesimo. Emerge quindi che i membri del consiglio di vigilanza della fondazione interessata non sostengono individualmente né la responsabilità derivante dagli atti di questo consiglio adottati nell'esercizio della rappresentanza legale della fondazione di cui trattasi, né quella che può sorgere a titolo di danni causati a terzi nell'esercizio delle loro funzioni e che, pertanto, essi non agiscono sotto la propria responsabilità (v., per analogia, sentenza del 25 luglio 1991, *Ayuntamiento de Sevilla*, C-202/90, EU:C:1991:332, punto 15).

42 Inoltre, la situazione di un membro di un consiglio di vigilanza, come il ricorrente nel procedimento principale, contrariamente a quella di un imprenditore, si caratterizza per l'assenza di un qualsivoglia rischio economico derivante dall'attività svolta. Infatti, secondo il giudice del rinvio, un siffatto membro percepisce una retribuzione fissa che non dipende né dalla sua partecipazione alle riunioni né dalle ore di lavoro che egli ha effettivamente svolto. Pertanto, a differenza di un imprenditore, egli non esercita un'influenza significativa né sulle entrate né sulle spese (v., a contrario, sentenza del 12 novembre 2009, *Commissione/Spagna*, C-154/08, non pubblicata, EU:C:2009:695, punto 107 e giurisprudenza ivi citata). Per di più risulta che una negligenza commessa dal membro di un siffatto consiglio di vigilanza nell'esercizio delle sue funzioni non può incidere direttamente sulla retribuzione di tale membro, posto che, secondo lo statuto della fondazione in questione, una siffatta negligenza può comportare la revoca di quest'ultimo soltanto dopo che è stata osservata una procedura particolare.

43 Orbene, non si può ritenere che eserciti un'attività economica in modo indipendente, ai sensi dell'articolo 9 della direttiva IVA, una persona che non sopporta un siffatto rischio economico (v., in tal senso, sentenze del 23 marzo 2006, *FCE Bank*, C-210/04, EU:C:2006:196, punti da 35 a 37; del 18 ottobre 2007, *van der Steen*, C-355/06, EU:C:2007:615, punti da 24 a 26, e del 24 gennaio 2019, *Morgan Stanley & Co International*, C-165/17, EU:C:2019:58, punto 35 e giurisprudenza ivi citata).

44 Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, occorre rispondere alla questione posta dichiarando che gli articoli 9 e 10 della direttiva IVA devono essere interpretati nel senso che un membro del consiglio di vigilanza di una fondazione, come il ricorrente nel procedimento

principale, che, pur non essendo legato da alcun vincolo di subordinazione gerarchica all'organo direttivo di tale fondazione, né legato da un siffatto vincolo al consiglio di vigilanza di detta fondazione per quanto riguarda l'esercizio della sua attività di membro di tale consiglio, non agisce né in nome proprio, né per proprio conto, né sotto la propria responsabilità, ma agisce per conto e sotto la responsabilità del medesimo consiglio e non sopporta neppure il rischio economico derivante dalla sua attività, non esercita un'attività economica in modo indipendente, dal momento che egli percepisce una retribuzione fissa, che non dipende né dalla sua partecipazione alle riunioni né dalle ore di lavoro che egli ha effettivamente svolto.

Sulle spese

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

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

Gli articoli 9 e 10 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, devono essere interpretati nel senso che un membro del consiglio di vigilanza di una fondazione, come il ricorrente nel procedimento principale, che, pur non essendo legato da alcun vincolo di subordinazione gerarchica all'organo direttivo di tale fondazione, né legato da un siffatto vincolo al consiglio di vigilanza di detta fondazione per quanto riguarda l'esercizio della sua attività di membro di tale consiglio, non agisce né in nome proprio, né per proprio conto, né sotto la propria responsabilità, ma agisce per conto e sotto la responsabilità del medesimo consiglio e non sopporta neppure il rischio economico derivante dalla sua attività, non esercita un'attività economica in modo indipendente, dal momento che egli percepisce una retribuzione fissa, che non dipende né dalla sua partecipazione alle riunioni né dalle ore di lavoro che egli ha effettivamente svolto.

Firme

* Lingua processuale: il neerlandese.