

Preliminär utgåva

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

den 13 juni 2019 (*)

”Begäran om förhandsavgörande – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artiklarna 9 och 10 – Beskattningsbar person – Ekonomisk verksamhet som bedrivs ’självständigt’ – Begrepp – Verksamhet som ledamot i en stiftelses kontrollorgan”

I mål C-420/18,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Gerechtshof ’s-Hertogenbosch (Appellationsdomstolen i ’s-Hertogenbosch, Nederländerna), genom beslut av den 21 juni 2018, som inkom till domstolen den 26 juni 2018, i målet

IO

mot

Inspecteur van de rijksbelastingdienst,

meddelar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Arabadjiev samt domarna T. von Danwitz, C. Vajda, P.G. Xuereb och A. Kumin (referent),

generaladvokat: M. Szpunar,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- IO, genom J. L. Delleman,
- Nederländernas regering, genom M. Bulterman och J. M. Hoogveld, båda i egenskap av ombud,
- Sveriges regering, genom A. Falk, C. Meyer-Seitz, H. Shev, J. Lundberg och H. Eklinder, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom J. Jokubauskaitė och P. Vanden Heede, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 9 och 10 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan IO och Inspecteur van de rijksbelastingdienst (skattemyndigheten, Nederländerna). Målet rör huruvida IO i egenskap av ledamot i en stiftelses kontrollorgan är skyldig att betala mervärdesskatt.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Med beskattningsbar person avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat.

Med ekonomisk verksamhet avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav skall särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet.”

4 I artikel 10 i direktivet föreskrivs följande:

”Genom villkoret i artikel 9.1 att den ekonomiska verksamheten skall bedrivas självständigt utesluts anställda och andra personer från beskattning i den mån de är bundna till en arbetsgivare av ett anställningsavtal eller av andra rättsliga band som skapar ett anställningsförhållande vad beträffar arbetsvillkor, lön och arbetsgivaransvar.”

Nederländsk rätt

5 Artikel 7 i Wet op de omzetbelasting 1968 (1968 års lag om omsättningsskatt) har följande lydelse:

”1. Med näringsidkare avses den som bedriver självständig ekonomisk verksamhet.

2. Med näringsverksamhet avses enligt denna lag bland annat:

a) yrkesverksamhet,

...”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

6 IO är ledamot i kontrollorganet (*raad van commissarissen*) i en stiftelse vars huvudsakliga verksamhet består i att på ett varaktigt sätt erbjuda bostäder till behövande personer.

7 I stadgarna för denna stiftelse anges att kontrollorganet ska bestå av minst fem och högst tio ledamöter. De utnämns för en period om fyra år. En person som har ingått ett anställningsavtal med stiftelsen kan inte ingå i kontrollorganet. Ledamöterna i nämnda kontrollorgan kan endast

stängas av eller entledigas på grund av försummelse i tjänsten eller av andra allvarliga skäl, genom beslut av samma kontrollorgan, antaget med tre fjärdedels majoritet av de avgivna rösterna, motsvarande åtminstone tre fjärdedelar av ledamöterna i kontrollorganet, med undantag för den eller de berörda ledamöterna.

8 Kontrollorganet i nämnda stiftelse har bland annat befogenhet att utnämna, stänga av eller entlediga ledamöter i styrelsen (*bestuur*) samt besluta om deras arbetsvillkor, att skjuta upp verkställigheten av styrelsens beslut, att utfärda råd till styrelsen, att avsluta årsräkenskaperna, att utnämna, stänga av och entlediga ledamöter i kontrollorganet samt att fastställa dessa ledamöters fasta ersättning.

9 Den berörda stiftelsen företräds av styrelsen i rättsliga och utomrättsliga förfaranden, men i händelse av en intressekonflikt mellan styrelsen eller en ledamot i styrelsen och stiftelsen företräds stiftelsen gemensamt av ordföranden och av en eller flera ledamöter i kontrollorganet. Om alla styrelseledamöterna saknas ska stiftelsen ledas av dess kontrollorgan till dess att en ny styrelse har utsetts.

10 I artikel 18 i den berörda stiftelsens stadgar anges kontrollorganets uppgifter enligt följande:

”1. Kontrollorganet ska utöva kontroll över styrelsens strategi och den allmänna verksamheten i stiftelsen och det anknutna företaget. Ledamöterna i kontrollorganet ska utöva sin verksamhet utan att låta sig påverkas av den som föreslagit dem och oberoende av särskilda intressen som berör företaget. Det ska biträda styrelsen med råd. Ledamöterna i kontrollorganet ska när de utövar sin uppgift se till stiftelsens och det anknutna företags intressen.

2. Kontrollorganet behöver inte rättfärdiga sina handlingar inför styrelsen.

3. Kontrollorganet ska redogöra för sina handlingar externt genom att rapportera om sin verksamhet i årsrapporten.

4. Kontrollorganet ska reglera sina arbetsformer i en arbetsordning som inte får innehålla bestämmelser som strider mot lagen eller dessa stadgar.”

11 För sin verksamhet som ledamot i kontrollorganet i den berörda stiftelsen erhåller IO en bruttoersättning på 14 912 euro per år, som är belagd med källskatt på lön. Kontrollorganet har fastställt denna ersättning enligt bestämmelserna i Wet Normering Bezoldiging topfunctionarissen publieke en semipublieke sector (lagen om fastställande av ersättning för högre tjänstemän inom den statliga eller halvstatliga sektorn). Ersättningen är inte beroende av ledamotens deltagande i sammanträden eller av det faktiska antalet arbetade timmar.

12 IO är i övrigt även anställd som kommunal tjänsteman. IO:s funktion som ledamot i nämnda kontrollorgan berör emellertid inte den kommun i vilken IO är anställd och därför uppstår inte någon fråga om eventuella intressekonflikter.

13 Fram till den 1 januari 2013 ansågs IO inte skyldig att betala någon mervärdesskatt med anledning av sin verksamhet som ledamot i kontrollorganet i nämnda stiftelse, enligt ett beslut från Staatssecretaris van Financiën (statssekreteraren i ekonomiska frågor, Nederländerna) av den 5 oktober 2006. Detta beslut har emellertid upphävts.

14 Den 8 juli 2014 lämnade IO in en mervärdesskattedeklaration avseende sin verksamhet som ledamot i kontrollorganet och redovisade mervärdesskatt med 782 euro för perioden mellan den 1 april och den 30 juni 2014. Han betalade in detta belopp. Genom en skrivelse av den 9 juli 2014 begärde han emellertid omprövning av denna skatt, vilken avslogs genom ett beslut av

skattemyndigheten. IO:s överklagande av detta beslut avslogs genom en dom meddelad av Rechtbank Zeeland-West-Brabant (domstolen i Zeeland-West-Brabant, Nederländerna).

15 IO överklagade domen till Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Appellationsdomstolen i 's-Hertogenbosch, Nederländerna). Den hänskjutande domstolen har angett att parterna i målet tvistar om huruvida IO, på grund av sin verksamhet som ledamot i det berörda kontrollorganet, ska betraktas som en "näringsidkare" i den mening som avses i artikel 7 i 1968 års lag om skatt på omsättning och som en "beskattningsbar person" i den mening som avses i artiklarna 9 och 10 i mervärdesskattedirektivet. Det har i detta hänseende inte bestritts att den berörda personen, i egenskap av ledamot i kontrollorganet, varaktigt deltar i näringslivet och följaktligen utövar en ekonomisk verksamhet. Nämnade parter är dock oeniga i frågan huruvida denna verksamhet utövas självständigt.

16 Enligt Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Appellationsdomstolen i 's-Hertogenbosch) talar bland annat följande omständigheter emot att IO utövar en självständig ekonomisk verksamhet:

- Ledamöterna i den berörda stiftelsens kontrollorgan utnämns, avstängs och entledigas av kontrollorganet,
- Detta kontrollorgan beslutar om den fasta ersättningen till sina ledamöter, en ersättning som inte är beroende av deras deltagande i sammanträden eller av det faktiska antalet arbetade timmar.
- En ledamot i nämnda kontrollorgan kan inte ensam utöva den befogenhet som tillkommer organet, vilket innebär att denna ledamot inte agerar i sitt namn, för sin räkning och på eget ansvar, utan för kontrollorganets räkning och på dess ansvar.

17 Däremot talar, enligt den domstolen, bland annat följande omständigheter för att IO utövar en självständig ekonomisk verksamhet:

- En person som har ingått ett anställningsavtal med stiftelsen kan inte vara ledamot i kontrollorganet.
- Även om kontrollorganet utnämner sina ledamöter, medför utnämningen att det ingås ett tjänsteavtal mellan den berörda ledamoten och nämnda stiftelse, då det endast är stiftelsen i egenskap av juridisk person som kan ingå ett sådant avtal.
- I samband med att detta avtal ingås får stiftelsen inte, när det gäller arbetsvillkor och ersättning, avvika från de bestämmelser som beslutats i detta hänseende av dess kontrollorgan och stiftelsen åtar sig inte heller något vanligt arbetsgivaransvar.
- Ledamöterna i den berörda stiftelsens kontrollorgan har en oberoende ställning i detta organ och ska agera kritiskt i förhållande till de övriga ledamöterna i kontrollorganet och till stiftelsens styrelse.

18 Den hänskjutande domstolen har dragit slutsatsen att en ledamot i nämnda stiftelses kontrollorgan, när det gäller arbetsvillkor och ersättning, befinner sig i en underordnad ställning i förhållande till kontrollorganet, även om det i övrigt inte finns något underordnat förhållande mellan denna ledamot och kontrollorganet eller mellan ledamoten och den berörda stiftelsen. Den hänskjutande domstolen är därför benägen att anse att den ekonomiska verksamhet som är aktuell i det nationella målet i detta fall inte utövas självständigt och att IO således inte kan anses utgöra en "beskattningsbar person".

19 Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Appellationsdomstolen i 's-Hertogenbosch) är emellertid

osäker på tolkningen av mervärdesskattedirektivet och har beslutat att ställa följande tolkningsfråga till domstolen:

”Bedriver en ledamot i ett kontrollorgan i en stiftelse, som är underordnad kontrollorganet vad gäller arbetsvillkor och ersättning, men inte i övrigt har någon underordnad ställning i förhållande till kontrollorganet eller stiftelsen, självständigt en ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artiklarna 9 och 10 i mervärdesskattedirektivet?”

Prövning av tolkningsfrågan

20 Den hänskjutande domstolen har ställt frågan för att få klarhet i huruvida artiklarna 9 och 10 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att en ledamot i en stiftelses kontrollorgan, såsom klaganden i det nationella målet, bedriver en självständig ekonomisk verksamhet i den mening som avses i dessa bestämmelser och därför måste betraktas som en beskattningsbar person.

21 För att kunna besvara denna fråga erinrar EU-domstolen om att en beskattningsbar person är varje person som självständigt bedriver någon av de ekonomiska verksamheter som avses i artikel 9.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet, bland annat varje verksamhet som bedrivs av en tjänsteleverantör. Den formulering som används i denna bestämmelse innebär att begreppet ”beskattningsbar person” ges en vid definition som fokuserar på självständigheten vid utövandet av en ekonomisk verksamhet. Detta innebär att samtliga personer som objektivt sett uppfyller villkoren i denna bestämmelse, anses vara beskattningsbara personer med avseende på mervärdesskatt (dom av den 12 oktober 2016, Nigl m.fl., C-340/15, EU:C:2016:764, punkt 27 och där angiven rättspraxis).

22 I artikel 10 i mervärdesskattedirektivet preciseras att villkoret att den ekonomiska verksamheten ska bedrivas självständigt medför att anställda och andra personer utesluts från beskattning i den mån de är bundna till en arbetsgivare av ett anställningsavtal eller av andra rättsliga band som skapar ett anställningsförhållande vad beträffar arbetsvillkor, lön och arbetsgivaransvar.

23 EU-domstolen ska därför pröva huruvida den verksamhet som bedrivs av en ledamot i en stiftelses kontrollorgan, såsom den verksamhet som bedrivs av klaganden i det nationella målet, ska betraktas som ”ekonomisk” och, om så är fallet, huruvida denna verksamhet bedrivs ”självständigt”.

Huruvida verksamheten är ekonomisk

24 En sådan verksamhet som den som är aktuell i detta fall anses vara ekonomisk när den är fortlöpande och utförs mot vederlag som utgår till den person som utfört transaktionen (dom av den 13 juni 2018, Polfarmex, C-421/17, EU:C:2018:432, punkt 38 och där angiven rättspraxis), vilket inte har bestritts av parterna i det nationella målet.

25 Klaganden i det nationella målet uppbär en bruttoersättning för sin verksamhet som ledamot i den berörda stiftelsens kontrollorgan på 14 912 euro per år. Det saknar i detta hänseende betydelse att denna ersättning inte fastställs på grundval av individuella tjänster, utan på ett schablonmässigt sätt och på årsbasis (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 februari 2018, Nagyszénás Településszolgálatási Nonprofit Kft., C-182/17, EU:C:2018:91, punkt 37 och där angiven rättspraxis).

26 Eftersom denna ersättning har fastställts med beaktande av bestämmelserna i lagen om fastställande av ersättning för högre tjänstemän inom den statliga eller halvstatliga sektorn, motsvarar de villkor under vilka klaganden i det nationella målet utför tjänsten i fråga de villkor

under vilka denna typ av tjänster normalt utförs (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 maj 2016, Geemente Borsele och Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, punkterna 29 och 30).

27 Dessutom utnämns ledamöterna i kontrollorganet i den berörda stiftelsen, såsom framgår av stiftelsens stadgar, för en mandatperiod om fyra år, och en sådan period innebär att den ersättning som uppbärs får en fortlöpande karaktär (se, för ett liknande resonemang, dom av den 2 juni 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punkt 33).

28 Det är däremot inte möjligt att godta den svenska regeringens ståndpunkt, enligt vilken den omständigheten att en ledamot i ett kontrollorgan endast har ett eller ett fåtal uppdrag inte i sig räcker för att dra slutsatsen att personen bedriver en verksamhet som syftar till att fortlöpande ge intäkter. Enligt den regeringen krävs det i detta hänseende att den berörda personen vidtar aktiva åtgärder för att få intäkter i form av ersättning för sitt tillhandahållande av tjänster och därmed att verksamheten bedrivs affärsmässigt.

29 Det är riktigt att domstolen, när det gäller den skattemässiga behandlingen av försäljning av mark som är hänförlig till privata tillgångar, har slagit fast att endast den omständigheten att en ägare utövar sin äganderätt inte räcker för att ekonomisk verksamhet ska anses föreligga, men att detta inte gäller när den berörda personen vidtar aktiva åtgärder för att saluföra fastigheter (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 september 2011, Saby m.fl., C-180/10 och C-181/10, EU:C:2011:589, punkterna 36–39, och dom av den 9 juli 2015, Trgovina Prizma, C-331/14, EU:C:2015:456, punkterna 23 och 24, samt, när det gäller aktiva skogsförvaltningsåtgärder, dom av den 19 juli 2012, Rdlis, C-263/11, EU:C:2012:497, punkt 36). Det ska emellertid påpekas att denna rättspraxis gäller just den skattemässiga behandlingen av försäljning av mark som är hänförlig till privata tillgångar och att den inte på något sätt kan innebära att det krävs att sådana åtgärder vidtas för att en verksamhet ska kunna anses bedrivas i syfte att ge fortlöpande intäkter och således kunna betecknas som ekonomisk.

30 Av detta följer att den ekonomiska karaktären av en verksamhet som ledamot av en stiftelses kontrollorgan, såsom den verksamhet som är aktuell i det nationella målet, inte kan påverkas av den omständigheten att denna ledamot endast har ett uppdrag, i den mån denna verksamhet är fortlöpande och utförs mot ersättning.

31 Dessutom, med hänsyn till att den svenska regeringen i detta sammanhang även har gjort gällande att en verksamhet som består i att utöva ett eller ett fåtal uppdrag som ledamot i ett kontrollorgan inte sker i syfte att fortlöpande sälja tjänster, kan det påpekas att begreppet "ekonomisk verksamhet" enligt domstolens fasta praxis har en objektiv karaktär, eftersom verksamheten bedöms i sig, oberoende av dess syfte och resultat (dom av den 5 juli 2018, Marle Participations, C-320/17, EU:C:2018:537, punkt 22 och där angiven rättspraxis).

Huruvida verksamheten bedrivs självständigt

32 Vid bedömningen av frågan huruvida en sådan verksamhet som den som är aktuell i det nationella målet ska anses utövas självständigt, ska det som ett första steg prövas om en sådan person som klaganden i det nationella målet är utesluten från beskattning enligt artikel 10 i mervärdesskattedirektivet i egenskap av anställd eller annan person som är bunden till arbetsgivaren av ett anställningsavtal eller av andra rättsliga band som skapar ett anställningsförhållande vad beträffar arbetsvillkor, lön och arbetsgivaransvar.

33 I detta hänseende kan det för det första påpekas att klaganden i det nationella målet inte kan anses ha ställning som anställd. Även om det är riktigt att hans ersättning, enligt den hänskjutande domstolen, omfattas av en källskatt på "lön", har den domstolen nämligen angett att

det, under de omständigheter som är aktuella i det nationella målet, är genom en rättslig fiktion som förhållandet mellan en ledamot av en juridisk persons kontrollorgan och denna juridiska person kan betraktas som ett "anställningsförhållande", då kriterierna för ett anställningsförhållande inte är uppfyllda med avseende på en ledamot i ett sådant organ.

34 För det andra bedriver klaganden i det nationella målet, enligt den hänskjutande domstolen, inte sin verksamhet på grundval av ett anställningsavtal, utan på grundval av ett tjänsteavtal.

35 Det kan, för det tredje, med avseende på prövningen av huruvida det finns andra rättsliga band som skapar ett anställningsförhållande vad beträffar arbetsvillkor, lön och arbetsgivaransvar, konstateras att det inte finns något anställningsförhållande vad beträffar arbetsvillkor, eftersom ledamöterna i ett sådant kontrollorgan inte är bundna av instruktioner från den berörda stiftelsens styrelse, när de bland annat beslutar om hur deras verksamhet ska bedrivas. Ledamöterna i kontrollorganet förväntas utöva sin kontroll över styrelsens strategi och stiftelsens allmänna verksamhet på ett oberoende sätt och denna granskningsfunktion är inte förenlig med ett anställningsförhållande.

36 Av begäran om förhandsavgörande framgår vidare att kontrollorganet visserligen fastställer sina arbetsformer i en arbetsordning, men att detta organ inte förefaller kunna styra hur var och en av ledamöterna utövar sitt uppdrag. Enligt de uppgifter som lämnats i denna begäran är ledamöterna i kontrollorganet oberoende inom detta organ och ska agera kritiskt i förhållande till de övriga ledamöterna.

37 Eftersom det således inte föreligger något anställningsförhållande med avseende på arbetsvillkoren är ledamöterna i ett sådant kontrollorgan inte bundna av andra rättsliga band som skapar ett anställningsförhållande i den mening som avses i artikel 10 i mervärdesskattedirektivet. Följaktligen är det mot bakgrund av artikel 9 i detta direktiv som det, som ett andra steg, ska prövas huruvida en sådan verksamhet som den som är aktuell i det nationella målet ska anses bedrivas självständigt.

38 Det följer i detta hänseende av EU-domstolens praxis angående artikel 9 i detta direktiv att det för att avgöra huruvida en person bedriver en självständig ekonomisk verksamhet, ska undersökas huruvida personen vid utövandet av denna verksamhet befinner sig i en underordnad ställning (se, för ett liknande resonemang, dom av den 29 september 2015, Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, punkterna 33 och 36 samt där angiven rättspraxis).

39 För att bedöma huruvida det föreligger en sådan underordnad ställning ska det kontrolleras huruvida den berörda personen bedriver verksamheten i eget namn, för egen räkning och på eget ansvar samt själv står den ekonomiska risken för verksamheten. Domstolen har, för att bedöma huruvida en verksamhet bedrivs självständigt, beaktat att det helt har saknats ett hierarkiskt förhållande och att den berörda personen har bedrivit sin verksamhet för egen räkning och på eget ansvar, att personen fritt har organiserat formerna för sitt arbete och själv uppbär de arvoden som har utgjort hans eller hennes inkomst (dom av den 29 september 2015, Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, punkt 34 och där angiven rättspraxis).

40 Såsom angetts i punkterna 35 och 36 i denna dom kännetecknas situationen för en ledamot av en stiftelses kontrollorgan, såsom klaganden i det nationella målet, av att ledamoten inte är hierarkiskt underordnad denna stiftelses styrelse och detta kontrollorgan vid utövandet av verksamheten som ledamot i kontrollorganet.

41 Enligt den hänskjutande domstolen agerar klaganden i det nationella målet, vid utövandet av sin funktion som ledamot i den berörda stiftelses kontrollorgan, emellertid varken i sitt eget namn, för sin egen räkning eller på eget ansvar. Det framgår av denna stiftelses stadgar att den

verksamhet som bedrivs av en ledamot i detta kontrollorgan i vissa fall innebär att rättsligt företräda stiftelsen, vilket innefattar en befogenhet att rättsligt binda stiftelsen. Vidare har den hänskjutande domstolen preciserat att ledamöterna i nämnda kontrollorgan inte enskilt kan utöva de befogenheter som har tilldelats detta organ och att ledamöterna agerar för organets räkning och på dess ansvar. Det kan således konstateras att ledamöterna i den berörda stiftelsens kontrollorgan inte har något individuellt ansvar för de handlingar detta organ vidtar i samband med att det företräder stiftelsen eller för de skador som orsakas tredje man i samband med att de utövar sin funktion och att de därmed inte agerar på eget ansvar (se, analogt, dom av den 25 juli 1991, *Ayuntamiento de Sevilla*, C-202/90, EU:C:1991:332, punkt 15).

42 Situationen för en ledamot i ett kontrollorgan, såsom klaganden i det nationella målet, kännetecknas – i motsats till situationen för en näringsidkare – vidare av att den verksamhet som utövas inte ger upphov till någon som helst ekonomisk risk. Enligt den hänskjutande domstolen får en sådan ledamot nämligen en fast ersättning som inte är beroende av ledamotens deltagande i sammanträdena eller av antalet faktiskt arbetade timmar. Till skillnad från en näringsidkare har ledamoten således inte något betydande inflytande över vare sig sina intäkter eller sina kostnader (se, *e contrario*, dom av den 12 november 2009, kommissionen/Spanien, C-154/08, ej publicerad, EU:C:2009:695, punkt 107 och där angiven rättspraxis). Dessutom påverkas den ersättning som uppbärs av en ledamot i ett sådant kontrollorgan inte direkt av att denna ledamot varit försumlig vid utövandet av sitt uppdrag, eftersom en sådan försumlighet, enligt den berörda stiftelsens stadgar, kan leda till att ledamoten entledigas först efter det att ett särskilt förfarande har iakttagits.

43 En person som inte står någon ekonomisk risk kan inte anses bedriva någon självständig ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 9 i mervärdesskattedirektivet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 23 mars 2006, *FCE Bank*, C-210/04, EU:C:2006:196, punkterna 35–37, dom av den 18 oktober 2007, *van der Steen*, C-355/06, EU:C:2007:615, punkterna 24–26, och dom av den 24 januari 2019, *Morgan Stanley & Co International*, C-165/17, EU:C:2019:58, punkt 35 och där angiven rättspraxis).

44 Mot bakgrund av dessa överväganden ska den fråga som ställts besvaras enligt följande. Artiklarna 9 och 10 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att en ledamot i en stiftelsens kontrollorgan, såsom klaganden i det nationella målet, inte bedriver någon självständig ekonomisk verksamhet, såvitt denna ledamot – även om han eller hon inte till följd av något hierarkiskt anställningsförhållande är bunden till denna stiftelsens styrelse eller till stiftelsens kontrollorgan vid utövandet av verksamheten som ledamot i organet – inte agerar i eget namn, för egen räkning och på eget ansvar, utan agerar för detta organs räkning och på dess ansvar, och inte heller står den ekonomiska risken för denna verksamhet, då han eller hon uppbär en fast ersättning som inte är beroende av att ledamoten deltar i sammanträdena eller av det antal timmar ledamoten faktiskt har arbetat.

Rättegångskostnader

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

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (andra avdelningen) följande:

Artiklarna 9 och 10 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas så, att en ledamot i en stiftelsens kontrollorgan, såsom klaganden i det nationella målet, inte bedriver någon självständig ekonomisk verksamhet, såvitt denna ledamot – även om han eller hon inte till följd av något hierarkiskt anställningsförhållande är bunden till denna stiftelsens styrelse eller till stiftelsens kontrollorgan vid utövandet av verksamheten som ledamot i organet – inte

agerar i eget namn, för egen räkning och på eget ansvar, utan agerar för detta organs räkning och på dess ansvar, och inte heller står den ekonomiska risken för denna verksamhet, då han eller hon uppbär en fast ersättning som inte är beroende av att ledamoten deltar i sammanträdena eller av det antal timmar ledamoten faktiskt har arbetat.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: nederländska.