

## Downloaded via the EU tax law app / web

Eisialgne tõlge

EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

13. juuni 2019(\*)

Eelotsusetaotlus – Käibemaks – Direktiiv 2006/112/EÜ – Artiklid 9 ja 10 – Maksukohustuslane – „Iseseisvalt“ teostatav majandustegevus – Mõiste – Sihtasutuse järelevalvenõukogu liikme tegevus

Kohtuasjas C-420/18,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel *Gerechthof 's Hertogenboschi* (*Hertogenboschi* apellatsioonikohus, Madalmaad) 21. juuni 2018. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 26. juunil 2018, menetluses

**IO**

*versus*

**Inspecteur van de rijksbelastingdienst,**

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja president A. Arabadjiev, kohtunikud T. von Danwitz, C. Vajda, P. G. Xuereb ja A. Kumin (ettekandja),

kohtujurist: M. Szpunar,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- IO, esindaja: J. L. Delleman,
- Madalmaade valitsus, esindajad: M. Bulterman ja J. M. Hoogveld,
- Rootsi valitsus, esindajad: A. Falk, C. Meyer-Seitz, H. Shev, J. Lundberg ja H. Eklinder,
- Euroopa Komisjon, esindajad: J. Jokubauskait? ja P. Vanden Heede,

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

**otsuse**

1 Eelotsusetaotlus puudutab nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1; edaspidi „käibemaksudirektiiv“), artiklite 9 ja 10 tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud IO ja Inspecteur van de rijksbelastingdiensti (maksuameti inspektor, Madalmaad) vahelises kohtuvaidluses asjaomase isiku tegevuse käibemaksuga maksustamise üle sihtasutuse järelevalvenõukogu liikmena.

## **Õiguslik raamistik**

### **Liidu õigus**

3 Käibemaksudirektiivi artikli 9 lõige 1 sätestab:

„Maksukohustuslane“ on iga isik, kes mis tahes paigas teostab iseseisvalt mis tahes majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest.

„Majandustegevus“ on tootja, ettevõtja ja teenuseid osutava isiku mis tahes tegevus, sealhulgas kaevandamis? ja põllumajandusalane tegevus ning kutsealane tegevus. Majandustegevusena käsitatakse eelkõige materiaalse või immateriaalse vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil.“

4 Direktiivi artiklis 10 on ette nähtud:

„Artikli 9 lõikes 1 nimetatud tingimus, et majandustegevus peab olema iseseisva iseloomuga, vabastab käibemaksust töötajad ja teised isikud, kui nad on tööandjaga seotud töölepingu või muude õiguslike suhete kaudu, mis loovad töötingimusi, töötasu ning tööandja vastutust käsitlevad alluvussuhted.“

### **Madalmaade õigus**

5 Wet op de omzetbelasting 1968 (1968. aasta käibemaksuseadus) artiklis 7 on sätestatud:

„1. Ettevõtja on iga isik, kes teostab iseseisvalt majandustegevust.

2. Ettevõtte käesoleva seaduse tähenduses on ka:

a) kutsetegevus;

[...]“.

### **Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus**

6 IO on sellise sihtasutuse järelevalvenõukogu liige, mille põhitegevusala on jätkusuutlik eluaseme pakkumine seda vajavatele isikutele.

7 Sihtasutuse põhikirjas on ette nähtud, et järelevalvenõukogu koosneb viiest kuni kümnest liikmest, kes nimetatakse ametisse neljaks aastaks. Sellesse ei saa kuuluda isik, kes on sõlminud sihtasutusega töölepingu. Järelevalvenõukogu liikme tegevuse võib peatada või teda võib tagasi kutsuda üksnes tema ülesannete hooletu täitmise eest või muudel mõjuvatel põhjustel järelevalvenõukogu enda otsusega, mis on vastu võetud kolmeneljandikulise häälteenamusega hääletamisel antud häälest, mis esindavad kolme neljandikku nõukogu liikmetest, välja arvatud liige või liikmed, kelle volitused on vaidlustatud.

8 Sihtasutuse järelevalvenõukogu pädevuses on muu hulgas juhatuse liikmete ametisse nimetamine, nende tegevuse peatamine ja tagasikutsumine ning nende töötingimuste kehtestamine, juhatuse otsuste täitmise peatamine ja juhatuse nõustamine, raamatupidamise aastaaruannete kinnitamine, samuti järelevalvenõukogu liikmete ametisse nimetamine, nende tegevuse peatamine ja tagasikutsumine ning neile makstava tasu suuruse kindlaksmääramine.

9 Kuigi juhatuse esindab sihtasutust kohtus ja kohtuväliselt, esindavad juhatuse või mõne selle liikme ja sihtasutuse huvide konflikti korral sihtasutust ühiselt järelevalvenõukogu esimees ja üks või mitu liiget. Kui puuduvad kõik juhatuse liikmed, juhib sihtasutust järelevalvenõukogu kuni uue juhatuse ametisse nimetamiseni.

10 Järelevalvenõukogu ülesannete kohta on sihtasutuse põhikirja artiklis 18 sätestatud:

„1. Järelevalvenõukogu ülesandeks on teostada järelevalvet juhatuse strateegia ning äritegevuse üldise käigu üle sihtasutuses ja sellega seotud ettevõttes. Järelevalvenõukogu liikmed täidavad oma ülesandeid, vajamata volitust isikult, kes esitas nende kandidatuuri, ja sõltumatult ettevõttega seotud erihuvidest. Ta annab juhatusele nõu. Järelevalvenõukogu liikmed lähtuvad oma ülesannete täitmisel sihtasutuse ja sellega seotud ettevõtte huvidest.

2. Järelevalvenõukogu ei ole kohustatud juhatuse ees oma tegevust põhjendama.

3. Järelevalvenõukogu annab oma tegevusest väljapoole aru, esitades oma tegevuse kohta ülevaate aastaaruandes.

4. Järelevalvenõukogu reguleerib oma töökorraldust määrusega, mis ei tohi sisaldada seaduse või käesoleva põhikirjaga vastuolus olevaid sätteid.“

11 IO saab sihtasutuse järelevalvenõukogu liikmena tegutsemise eest brutotöötasu 14 912 eurot aastas, millelt peetakse kinni tulumaks ja sotsiaalkindlustusmaksed. Järelevalvenõukogu kinnitas sellise töötasu nõuete alusel, mis on kehtestatud avaliku ja poolavaliku sektori juhtivate töötajate tasu reguleeriva seadusega (Wet Normering Bezoldiging topfunctionarissen publieke en semipublieke sector), ja see ei sõltu ei asjaomase isiku osalemisest koosolekutel ega tegelikest töötundidest.

12 IO töötab ühtlasi omavalitsusametnikuna. Tema ülesanded järelevalvenõukogu liikmena ei ole siiski üldse seotud omavalitsusüksusega, mille teenistuses ta on, mistõttu võimalikku huvide konflikti küsimust ei teki.

13 Kuni 1. jaanuarini 2013 oldi seisukohal, et IO ei ole käibemaksukohustuslane seoses tema tegevusega sihtasutuse järelevalvenõukogu liikmena vastavalt Staatssecretaris van Financiëni (rahandusasjade riigisekretär, Madalmaad) 5. oktoobri 2006. aasta kinnitavale otsusele. See otsus tunnustati aga kehtetuks.

14 IO esitas 8. juulil 2014 järelevalvenõukogu liikme ülesannete täitmise raames ajavahemiku kohta 1. aprillist kuni 30. juunini 2014 käibedeklaratsiooni summas 782 eurot, mille ta ka tasus. Siiski esitas ta 9. juulil 2014. aasta kirjaga selle maksu kohta vaide, mis jäeti maksuameti otsusega rahuldamata. IO esitas selle otsuse peale kaebuse, mis jäeti rechtbank Zeeland-West-Brabanti (Zeeland-West-Brabanti esimese astme kohus, Madalmaad) otsusega põhjendamatus tõttu rahuldamata.

15 IO esitas selle kohtuotsuse peale apellatsioonkaebuse Gerechtshof 's-Hertogenboschile (Hertogenboschi apellatsioonikohus, Madalmaad). See kohus täpsustab, et tema menetluses oleva kohtuasja pooltel on vaidlus küsimuses, kas IO?d tuleb seetõttu, et ta tegutseb

järelevalvenõukogu liikmena, pidada „ettevõtjaks“ 1968. aasta käibemaksuseaduse artikli 7 tähenduses ja „maksukohustuslaseks“ käibemaksudirektiivi artiklite 9 ja 10 tähenduses. Sellega seoses ei ole vaidlustatud, et asjaomane isik osaleb järelevalvenõukogu liikmena kestvalt majanduselus ja järelkult tegeleb majandustegevusega. Pooled vaidlevad siiski selle üle, kas seda tegevust teostatakse iseseisvalt.

16 *Gerechtshof 's Hertogenboschi* (*Hertogenboschi apellatsioonikohus*) sõnul toetavad seisukohta, et IO ei teosta majandustegevust iseseisvalt, eelkõige järgmised asjaolud:

- järelevalvenõukogu liikmeid nimetab ametisse, peatab nende tegevuse ja neid kutsub tagasi järelevalvenõukogu;
- järelevalvenõukogu määrab kindlaks oma liikmete töötasu ja töötasu ei sõltu nende osalemisest koosolekutel ega tegelikest töötundidest, ning
- järelevalvenõukogu liige ei saa üksi teostada nõukogule antud pädevust, mistõttu liige ei tegutse enda nimel ja arvel ega omal vastutusel, vaid järelevalvenõukogu arvel ja vastutusel.

17 Samas toetavad selle kohtu sõnul iseseisva majandustegevuse teostamist eelkõige järgmised asjaolud:

- järelevalvenõukogusse ei saa kuuluda isik, kes on sõlminud asjaomase sihtasutusega töölepingu;
- kuigi järelevalvenõukogu nimetab ametisse oma liikmeid, vormistatakse ametisse nimetamine teenuse osutamise lepinguga, mille sõlmivad asjaomane liige ja sihtasutus, kusjuures ainult viimane saab juriidilise isikuna sõlmida sellise lepingu;
- lepingu sõlmimisel ei saa sihtasutus vabalt otsustada töötingimuste ja töötasu küsimusi ega kalduda kõrvale järelevalvenõukogu poolt selle kohta vastu võetud sätetest ja ta ei võta endale ka vastutust, mida võtab tavaline tööandja, ning
- sihtasutuse järelevalvenõukogu liikmed on nõukogu koosseisus iseseisvad ja peavad tegutsema kriitiliselt nõukogu teiste liikmete ja sihtasutuse juhatuse suhtes.

18 Nimetatud kohus jäeldab sellest, et sihtasutuse järelevalvenõukogu liige on töötingimuste ja ?tasu poolest järelevalvenõukogu alluvuses, kuigi muus osas alluvussuhe liikme ja nõukogu vahel ning tema ja sihtasutuse vahel täielikult puudub. Seega kaldub ta arvama, et käesoleval juhul ei teostata põhikohtuasjas vaidlusalust majandustegevust iseseisvalt ja järelkult ei saa IO?d pidada „maksukohustuslaseks“.

19 Kuna *Gerechtshof 's Hertogenboschil* (*Hertogenboschi apellatsioonikohus*) oli käibemaksudirektiivi tõlgendamise osas siiski kahtlusi, otsustas ta menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas sihtasutuse järelevalvenõukogu liige, kes on oma töötingimuste ja töötasu poolest järelevalvenõukogu alluvuses, kuid muus osas alluvussuhe järelevalvenõukoguga või sihtasutusega puudub, teostab oma majandustegevust iseseisvalt [käibemaksudirektiivi] artiklite 9 ja 10 tähenduses?“

### **Eelotsuse küsimuse analüüs**

20 Oma küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitust, kas käibemaksudirektiivi artikleid 9 ja 10 tuleb tõlgendada nii, et selline sihtasutuse järelevalvenõukogu

liige nagu põhikohtuasja kaebaja teostab oma majandustegevust iseseisvalt nende sätete tähenduses ja seega tuleb teda pidada käibemaksukohustuslaseks.

21 Sellele küsimusele vastamiseks tuleb märkida, et maksukohustuslane on iga isik, kes teostab iseseisvalt mõnda käibemaksudirektiivi artikli 9 lõike 1 teises lõigus sätestatud majandustegevust, muu hulgas teenuseid osutava isiku mis tahes tegevust. Selles sättes kasutatud sõnastuses on mõistele „maksukohustuslane“ antud lai tõlgendus, mis on keskendunud majandustegevusega tegelemisel iseseisvusele selles tähenduses, et käibemaksukohustuslaseks tuleb pidada iga isikut, kes objektiivselt vastab selles sättes toodud kriteeriumidele (12. oktoobri 2016. aasta kohtuotsus Nigl jt, C?340/15, EU:C:2016:764, punkt 27 ja seal viidatud kohtupraktika).

22 Sellega seoses on käibemaksudirektiivi artiklis 10 täpsustatud, et tingimus, et majandustegevus peab olema iseseisva iseloomuga, vabastab käibemaksust töötajad ja teised isikud, kui nad on tööandjaga seotud töölepingu või muude õiguslike suhete kaudu, mis loovad töötingimusi, töötasu ning tööandja vastutust käsitlevad alluvussuhted.

23 Seega tuleb analüüsida küsimust, kas sellist sihtasutuse järelevalvenõukogu liikme tegevust, nagu teostab põhikohtuasja kaebaja, tuleb pidada „majandustegevuseks“, ja seejärel, juhul kui see on nii, kas seda tegevust teostatakse „iseseisvalt“.

### **Tegevuse „majanduslik“ laad**

24 Käesoleval juhul, kuna põhikohtuasja pooled ei ole seda vaidlustanud, tuleb põhikohtuasjas vaidlusalust tegevust pidada „majandustegevuseks“, kuna see on kestev ja seda tehakse tasu eest, mille saab toimingu sooritaja (13. juuni 2018. aasta kohtuotsus Polfarmex, C?421/17, EU:C:2018:432, punkt 38 ja seal viidatud kohtupraktika).

25 Põhikohtuasja kaebaja saab nimelt sihtasutuse järelevalvenõukogu liikmena tegutsemise eest brutotöötasu 14 912 eurot aastas. Selles osas ei oma tähtsust asjaolu, et töötasu on kindlaks määratud mitte täpselt määratletud teenuste põhjal, vaid kindlas summas ja aasta kohta (vt selle kohta 22. veebruari 2018. aasta kohtuotsus Nagyszénás Településszolgálatási Nonprofit Kft., C?182/17, EU:C:2018:91, punkt 37 ja seal viidatud kohtupraktika).

26 Lisaks, kuna töötasu on kindlaks määratud vastavalt avaliku ja poolavaliku sektori juhtivate töötajate tasu reguleeriva seadusega kehtestatud nõuetele, on tingimused, millistel põhikohtuasja kaebaja kõnealust teenust osutab, vastavuses tingimustega, millistel seda liiki teenuseid harilikult osutatakse (vt selle kohta 12. mai 2016. aasta kohtuotsus Geemente Borsele ja Staatssecretaris van Financiën, C?520/14, EU:C:2016:334, punktid 29 ja 30).

27 Nagu nähtub sihtasutuse põhikirjast, nimetatakse järelevalvenõukogu liikmed ametisse neljaks aastaks ja selline kestus tähendab ühtlasi, et saadav tulu on kestev (vt selle kohta 2. juuni 2016. aasta kohtuotsus Lajvér, C?263/15, EU:C:2016:392, punkt 33).

28 Seevastu ei saa nõustuda Rootsi valitsuse seisukohaga, et ainuüksi asjaolust, et järelevalvenõukogu liige tegutseb ainult ühes ametis või üksikutel harvadel ametiaegadel, ei piisa järeldamiseks, et tegevus toimub kestva tulu saamise eesmärgil. Selle valitsuse sõnul on selles osas vajalik, et asjaomane isik tegutseks aktiivselt, et saada sissetulekuid osutatud teenuste eest makstava tasu vormis ja seega, et tegevust teostataks ärilisel viisil.

29 Kuigi vastab tõele, et Euroopa Kohus on seoses isikliku vara hulka kuuluvate maatükkide müügiga selgitanud, et kui omanik lihtsalt teostab oma omandiõigust, ei saa seda iseenesest käsitada majandustegevusena, kuid et sellise olukorraga ei ole tegemist juhul, kui asjaomane isik tegutseb aktiivselt kinnisvara turustamise alal (vt selle kohta 15. septembri 2011. aasta kohtuotsus

S?aby jt, C?180/10 ja C?181/10, EU:C:2011:589, punktid 36–39, ja 9. juuli 2015. aasta kohtuotsus Trgovina Prizma, C?331/14, EU:C:2015:456, punktid 23 ja 24, ning metsamajandamise alal aktiivse tegutsemise kohta 19. juuli 2012. aasta kohtuotsus R?dlihs, C?263/11, EU:C:2012:497, punkt 36), tuleb rõhutada, et see kohtupraktika on mitte ainult eripärane isikliku vara hulka kuuluvate maatükkide müügi maksustamise asjades, vaid sellest ei saa ka mingil juhul järeldada, et aktiivne tegutsemine on tingimus, mille tõttu tegevust saaks pidada toimumuks kestva tulu saamise eesmärgil ja seega pidada „majandustegevuseks“.

30 Siit järeldub, et sellise sihtasutuse järelevalvenõukogu liikme tegevuse majanduslikku laadi, nagu on arutusel põhikohtuasjas, ei saa seada kahtluse alla asjaolu, et liige tegutseb ainult ühes ametis, kuna tegevus on kestev ja seda teostatakse tasu eest.

31 Kuna Rootsi valitsus selles kontekstis ühtlasi väidab, et järelevalvenõukogu liikmena mõnel harval ametiajal tegutsemise eesmärk ei ole kestev teenuste müük, tuleb veel osundada, et Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt on mõiste „majandustegevus“ oma olemuselt objektiivne selles mõttes, et tegevust käsitletakse sellisena sõltumata selle eesmärkidest või tulemustest (5. juuli 2018. aasta kohtuotsus Marle Participations, C?320/17, EU:C:2018:537, punkt 22 ja seal viidatud kohtupraktika).

### **Tegevuse teostamine iseseisvalt**

32 Küsimuses, kas sellist tegevust, nagu on arutusel põhikohtuasjas, tuleb pidada teostatuks iseseisvalt, on vaja kõigepealt hinnata, kas selline isik nagu põhikohtuasja kaebaja on käibemaksudirektiivi artikli 10 alusel maksust vabastatud kui töötaja või mõni teine isik, kes on tööandjaga seotud töölepingu või muude õiguslike suhete kaudu, mis loovad töötingimusi, töötasu ning tööandja vastutust käsitlevad alluvussuhted.

33 Sellega seoses tuleb esiteks rõhutada, et käesoleval juhul ei saa põhikohtuasja kaebajat pidada töötajaks. Kuigi on tõsi, et tema töötasult peetakse eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul kinni tulumaks ja sotsiaalkindlustusmaksed, märgib see kohus nimelt, et põhikohtuasja olukorras on tegemist õigusliku fiktsiooniga, mis käsitab juriidilise isiku järelevalvenõukogu liiget suhetes selle juriidilise isikuga „töötajana“, kuna sellise nõukogu liikme puhul ei ole töösuhet iseloomustavad kriteeriumid täidetud.

34 Teiseks leiab eelotsusetaotluse esitanud kohus, et põhikohtuasja kaebaja teostab oma tegevust mitte töölepingu, vaid teenuse osutamise lepingu alusel.

35 Kolmandaks tuleb seoses muude õiguslike suhete analüüsimisega, mis loovad töötingimusi, töötasu ning tööandja vastutust käsitlevad alluvussuhted, järeldada, et töötasu käsitlev alluvussuhe puudub, kuna ühelt poolt ei ole järelevalvenõukogu liikmed seotud sihtasutuse juhatuse antud juhustega, eelkõige kui nad kehtestavad oma töökorralduse eeskirju. Kuna eeldatakse, et järelevalvenõukogu liikmed teostavad juhatuse strateegia ja sihtasutuse äritegevuse üldise käigu üle sõltumatut järelevalvet, siis ei sobi selline järelevalvefunktsioon kokku alluvussuhtega.

36 Teiselt poolt nähtub eelotsusetaotluses kirjeldatud asjaoludest, et kuigi järelevalvenõukogu kehtestab oma töökorraldust reguleeriva määruse, ei saa ta nähtavasti kehtestada oma liikmetele eeskirju selle kohta, kuidas nad oma volitusi individuaalselt kasutavad. Samast asjaolude kirjeldusest nähtub nimelt, et järelevalvenõukogu liikmed on selle koosseisus iseseisvad ja peavad tegutsema kriitiliselt nõukogu teiste liikmete suhtes.

37 Kuna aga töötingimusi käsitlev alluvussuhe puudub, ei ole järelevalvenõukogu liikmetel muid õiguslikke suhteid, mis loovad alluvussuhteid käibemaksudirektiivi artikli 10 tähenduses. Seetõttu

tuleb selle direktiivi artiklist 9 lähtudes anda teist korda hinnang küsimuses, kas sellist tegevust nagu põhikohtuasjas tuleb pidada iseseisvalt teostatuks.

38 Sellega seoses nähtub artiklit 9 käsitlevast Euroopa Kohtu praktikast, et selleks, et kindlaks teha, kas isik tegeleb majandustegevusega iseseisvalt, tuleb kontrollida, kas tegevuse teostamisega kaasneb alluvussuhe (vt selle kohta 29. septembri 2015. aasta kohtuotsus *Gmina Wroc?aw*, C?276/14, EU:C:2015:635, punktid 33 ja 36 ning seal viidatud kohtupraktika).

39 Alluvussuhte olemasolu hindamiseks tuleb kontrollida, kas asjaomane isik teostab tegevust oma nimel, enda arvel ja oma vastutusel ning kas ta kannab oma tegevuse teostamisega seotud majanduslikku riski. Iseseisva tegevuse tuvastamisel võttis Euroopa Kohus seega arvesse mis tahes hierarhilise alluvussuhte puudumist ning asjaolu, et isik tegutseb enda arvel ja omal vastutusel, et ta korraldab vabalt oma tööülesannete täitmise viisi ja et ta kogub ise rahalisi tasusid, mis moodustavad tema sissetuleku (29. septembri 2015. aasta kohtuotsus *Gmina Wroc?aw*, C?276/14, EU:C:2015:635, punkt 34 ja seal viidatud kohtupraktika).

40 Nagu on rõhutatud käesoleva kohtuotsuse punktides 35 ja 36, iseloomustab sellise sihtasutuse järelevalvenõukogu liikme nagu põhikohtuasja kaebaja olukorda hierarhilise alluvussuhte puudumine sihtasutuse juhatuse ja järelevalvenõukogu vahelistes suhetes selles osas, mis puudutab järelevalvenõukogu liikmena tegutsemist.

41 Eelotsusetaotluse esitanud kohus märgib aga, et sihtasutuse järelevalvenõukogu liikme ülesandeid täites ei tegutse põhikohtuasja kaebaja ei enda nimel ega enda arvel ega omal vastutusel. Nagu nähtub selle sihtasutuse põhikirjast, toob järelevalvenõukogu liikme tegevus teatavatel juhtudel õiguslikul tasandil kaasa sihtasutuse esindamise, mis tähendab õigust võtta sihtasutusele sel tasandil kohustusi. Eelotsusetaotluse esitanud kohus täpsustab veel, et järelevalvenõukogu liikmed ei saa üksi teostada nõukogule antud pädevust ja et nad tegutsevad nõukogu arvel ja vastutusel. Ilmneb seega, et sihtasutuse järelevalvenõukogu liikmed ei kanna isiklikult vastutust ei seoses sihtasutuse seadusjärgse esindamise raames vastu võetud nõukogu aktidega ega vastutust kahju eest, mida nad on oma ülesannete täitmisel tekitanud kolmandatele isikutele, ja et järelevalvenõukogu liikmed ei tegutse nad omal vastutusel (vt analoogia alusel 25. juuli 1991. aasta kohtuotsus *Ayuntamiento de Sevilla*, C?202/90, EU:C:1991:332, punkt 15).

42 Lisaks iseloomustab sellise järelevalvenõukogu liikme nagu põhikohtuasja kaebaja olukorda – erinevalt ettevõtja olukorrast – mis tahes majandusliku riski puudumine seoses tegevuse teostamisega. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul saab liige nimelt kindlaksmääratud töötasu, mis ei sõltu ei tema osalemisest koosolekutel ega tegelikest töötundidest. Seega, erinevalt ettevõtjast ei mõjuta ta oluliselt ei sissetulekuid ega kulutusi (vt *a contrario* 12. novembri 2009. aasta kohtuotsus komisjon vs. Hispaania, C?154/08, ei avaldata, EU:C:2009:695, punkt 107 ja seal viidatud kohtupraktika). Lisaks kõigele tundub, et kui järelevalvenõukogu liige on oma ülesannete täitmisel hooletu, ei saa see selle liikme töötasu otseselt mõjutada, kuna sihtasutuse põhikirja kohaselt saab hooletus põhjustada liikme tagasikutsumise alles pärast seda, kui on läbi viidud erimenetlus.

43 Ent isikut, kes ei kanna sellist majanduslikku riski, ei saa pidada isikuks, kes teostab majandustegevust iseseisvalt käibemaksudirektiivi artikli 9 tähenduses (vt selle kohta 23. märtsi 2006. aasta kohtuotsus *FCE Bank*, C?210/04, EU:C:2006:196, punktid 35–37; 18. oktoobri 2007. aasta kohtuotsus *van der Steen*, C?355/06, EU:C:2007:615, punktid 24–26, ja 24. jaanuari 2019. aasta kohtuotsus *Morgan Stanley & Co International*, C?165/17, EU:C:2019:58, punkt 35 ja seal viidatud kohtupraktika).

44 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et käibemaksudirektiivi artikleid 9 ja 10 tuleb tõlgendada nii, et oma majandustegevust ei teosta

iseseisvalt selline sihtasutuse järelevalvenõukogu liige nagu põhikohtuasja kaebaja, kellel küll puudub hierarhiline alluvussuhe sihtasutuse juhatuse või sihtasutuse järelevalvenõukoguga selles osas, mis puudutab selle nõukogu liikmena tegutsemist, kes aga ei tegutse ei enda nimel ja arvel ega omal vastutusel, vaid tegutseb sama nõukogu arvel ja vastutusel ega kannu selle tegevusest tulenevat majanduslikku riski, kuna ta saab kindlaksmääratud töötasu, mis ei sõltu ei tema osalemisest koosolekutel ega tegelikest töötundidest.

## **Kohtukulud**

45 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamiseiga seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (teine koda) otsustab:

**Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikleid 9 ja 10 tuleb tõlgendada nii, et oma majandustegevust ei teosta iseseisvalt selline sihtasutuse järelevalvenõukogu liige nagu põhikohtuasja kaebaja, kellel küll puudub hierarhiline alluvussuhe sihtasutuse juhatuse või sihtasutuse järelevalvenõukoguga selles osas, mis puudutab selle nõukogu liikmena tegutsemist, kes aga ei tegutse ei enda nimel ja arvel ega omal vastutusel, vaid tegutseb sama nõukogu arvel ja vastutusel ega kannu selle tegevusest tulenevat majanduslikku riski, kuna ta saab kindlaksmääratud töötasu, mis ei sõltu ei tema osalemisest koosolekutel ega tegelikest töötundidest.**

Allkirjad

\* Kohtumenetluse keel: hollandi.