

Privremena verzija

PRESUDA SUDA (drugo vije?e)

13. lipnja 2019.(\*)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Porez na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – ?lanci 9. i 10. – Porezni obveznik – Gospodarska djelatnost koja se obavlja ,samostalno’ – Pojam – Djelatnost ?lana nadzornog odbora zaklade”

U predmetu C-420/18,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju ?lanka 267. UFEU-a, koji je uputio Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Žalbeni sud u 's-Hertogenboschu, Nizozemska), odlukom od 21. lipnja 2018., koju je Sud zaprimio 26. lipnja 2018., u postupku

## IO

protiv

**Inspecteur van de belastingdienst,**

SUD (drugo vije?e),

u sastavu: A. Arabadjiev, predsjednik vije?a, T. von Danwitz, C. Vajda, P. G. Xuereb i A. Kumin (izvjestitelj), suci,

nezavisni odvjetnik: M. Szpunar,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimaju?i u obzir pisani postupak,

uzimaju?i u obzir o?itovanja koja su podnijeli:

- za osobu IO, J. L. Delleman,
- za nizozemsku vladu, M. Bulterman i J. M. Hoogveld, u svojstvu agenata,
- za švedsku vladu, A. Falk, C. Meyer-Seitz, H. Shev, J. Lundberg i H. Eklinder, u svojstvu agenata,
- za Europsku komisiju, J. Jokubauskait? i P. Vanden Heede, u svojstvu agenata,

odlu?ivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odlu?i bez mišljenja,

donosi sljede?u

## Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tuma?enje ?lanaka 9. i 10. Direktive Vije?a 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedni?kom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL

2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.; u dalnjem tekstu: Direktiva o PDV-u).

2 Zahtjev je upu?en u okviru spora izme?u osobe IO i Inspecteur van de rijksbelastingdienst (Inspektor porezne uprave, Nizozemska) u pogledu oporezivanja porezom na dodanu vrijednost (PDV) zainteresirane osobe kao ?lana nadzornog odbora zaklade.

## **Pravni okvir**

### **Pravo Unije**

3 U skladu s ?lankom 9. stavkom 1. Direktive o PDV-u:

„Porezni obveznik’ zna?i svaka osoba koja samostalno provodi gospodarsku aktivnost na bilo kojem mjestu, bez obzira na svrhu ili rezultate te aktivnosti.

Sve aktivnosti proizvo?a?a, trgovaca ili osoba koje pružaju usluge, uklju?uju?i rudarstvo i poljoprivredne aktivnosti i aktivnosti samostalnih profesija, smatraju se ,gospodarskom aktivnoš?u’. Korištenje materijalne ili nematerijalne imovine radi ostvarivanja prihoda, na kontinuiranoj osnovi, posebno se smatra gospodarskom aktivnoš?u.”

4 U ?lanku 10. te direktive predvi?a se:

„Uvjetom iz ?lanka 9. stavka 1. koji govori da se gospodarska aktivnost mora provoditi ,samostalno’, isklju?uju se iz PDV-a zaposlene i ostale osobe ukoliko su vezane za poslodavca ugovorom o radu ili bilo kojim drugim pravnim vezama kojima se stvara odnos poslodavca i zaposlenika u pogledu uvjeta rada, nagra?ivanja i odgovornosti poslodavca.”

### **Nizozemsko pravo**

5 ?lankom 7. Weta op de omzetbelasting 1968 (Zakon o porezu na promet iz 1968.) predvi?a se:

„1. Svatko tko samostalno obavlja gospodarsku djelatnost smatra se poduzetnikom.

2. U smislu ovog zakona pod poduze?em se tako?er podrazumijeva:

(a) poslovna djelatnost;

[...]

### **Glavni postupak i prethodno pitanje**

6 Osoba IO ?lan je nadzornog odbora zaklade ?ija se glavna djelatnost sastoji u tome da trajno osigurava stanovanje osobama u potrebi.

7 Statutima te zaklade predvi?eno je da se taj nadzorni odbor sastoji od najmanje pet, a najviše deset ?lanova, koji se imenuju na mandat od ?etiri godine. Osoba koja je sa zakladom sklopila ugovor o radu ne može biti ?lan nadzornog odbora. ?lanove navedenog nadzornog odbora može, samo zbog nepažnje u izvršavanju njihovih dužnosti ili zbog drugih ozbiljnih razloga, suspendirati ili razriješiti isti nadzorni odbor, odlukom donešenom tro?etvrtinskom ve?inom glasova koje je dala tro?etvrtinska ve?ina njegovih ?lanova, pri ?emu se ne uzimaju u obzir glasovi ?lana ili ?lanova o kojima se odlu?uje.

8 Ovlasti nadzornog odbora navedene zaklade osobito uklju?uju imenovanje, suspenziju i

razrješenje ?lanova upravlja?kog tijela te odre?ivanje njihovih uvjeta rada, suspenziju izvršenja odluka tog tijela, savjetovanje navedenog tijela, godišnji obra?un, imenovanje, suspenziju i razrješenje ?lanova nadzornog odbora te odre?ivanje njihove fiksne naknade.

9 Premda doti?nu zakladu u sudskim i izvansudskim postupcima zastupa njezino upravlja?ko tijelo, njezino zastupanje, u slu?aju sukoba interesa izme?u upravlja?kog tijela ili njegova ?lana i te zaklade, zajedni?ki obnašaju predsjednik i jedan ili više ?lanova nadzornog odbora. Usto, ako nijedan ?lan upravlja?kog tijela ne može obavljati svoju dužnost, navedenom zakladom do imenovanja novog upravlja?kog tijela upravlja njezin nadzorni odbor.

10 U odnosu na zada?e navedenog nadzornog odbora ?lankom 18. Statuta doti?ne zaklade propisuje se:

„1. Zada?a je nadzornog odbora nadzor nad strategijom upravlja?kog tijela i op?im odvijanjem poslovanja u zakladi i njezinu povezanom poduze?u. ?lanovi nadzornog odbora svoje zada?e obavljaju bez uputa osobe koja ih je predložila i neovisno o posebnim interesima u poduze?u. Svojim savjetima nadzorni odbor pomaže upravlja?kom tijelu. U izvršavanju svojih zada?a ?lanovi nadzornog odbora usredoto?uju se na interes zaklade i njezina povezanog poduze?a.

2. Nadzorni odbor ne mora svoje postupke opravdavati upravlja?kom tijelu.

3. Nadzorni odbor obavještava o svojim postupcima u godišnjem izvje?u o svojim djelatnostima.

4. Nadzorni odbor na?ine rada ure?uje pravilnikom koji ne može sadržavati odredbe koje su protivne zakonu ili ovim statutima.”

11 Osoba IO za svoje djelatnosti ?lana nadzornog odbora doti?ne zaklade prima bruto naknadu u iznosu od 14 912 eura godišnje, koja se oporezuje porezom na dohodak. Tu je naknadu ustanovio taj nadzorni odbor na temelju pravila odre?enih Wetom Normering Bezoldiging topfunctionarissen publieke en semipublieke sector (Zakon o ure?enju naknada vode?ih dužnosnika u javnom i polujavnom sektoru) i ona ne ovisi ni o sudjelovanju zainteresirane osobe na sjednicama ni o stvarno odra?enim satima.

12 Osim toga, osoba IO je tako?er zaposlena kao op?inski dužnosnik. Me?utim, njezina dužnost ?lana navedenog nadzornog odbora ne ti?e se ni u ?emu op?ine koja ju zapošljava, tako da se pitanje postojanja eventualnih sukoba interesa ne postavlja.

13 Osoba IO se do 1. sije?nja 2013., na temelju odluke o odobrenju Staatssecretarisa van Financiën (državni tajnik za financije, Nizozemska) od 5. listopada 2006., nije smatrala obveznikom PDV-a na osnovi svoje djelatnosti ?lana nadzornog odbora navedene zaklade. Me?utim ta je odluka povu?ena.

14 Osoba IO je 8. srpnja 2014., u okviru izvršavanja dužnosti ?lana tog nadzornog odbora, podnijela prijavu PDV-a u iznosu od 782 eura za razdoblje od 1. travnja do 30. lipnja 2014., koji je podmirila. Dopisom od 9. srpnja 2014. podnijela je prigovor protiv tog poreza koji je porezna uprava odlukom odbila. Rechtbank Zeeland-West-Brabant (Sud u Zeeland-West-Brabantu, Nizozemska) odbio je presudom kao neosnovanu tužbu koju je osoba IO podnijela protiv te odluke.

15 Osoba IO podnijela je žalbu protiv te presude Gerechtshofu' s-Hertogenbosch (Žalbeni sud u 's-Hertogenboschu). Taj sud pojašnjava da je me?u strankama u postupku koji se pred njim vodi sporno treba li osobu IO, zbog njezine djelatnosti ?lana doti?nog nadzornog odbora, okvalificirati

kao „poduzetnika” u smislu ?lanka 7. Zakona o porezu na promet iz 1968. i „poreznog obveznika” u smislu ?lanaka 9. i 10. Direktive o PDV-u. U tom pogledu nesporno je da zainteresirana osoba kao ?lan tog nadzornog odbora trajno sudjeluje u gospodarskom životu i posljedi?no obavlja gospodarsku djelatnost. Me?utim, me?u strankama je sporno obavlja li se ta djelatnost samostalno.

16 Prema mišljenju Gerechtshofa 's-Hertogenbosch (Žalbeni sud u 's-Hertogenboschu) u prilog tomu da osoba IO gospodarsku djelatnost ne obavlja samostalno, me?u ostalim, govore sljede?i ?imbenici:

- ?lanove nadzornog odbora doti?ne zaklade imenuje, suspendira i razrješava nadzorni odbor;
- taj nadzorni odbor utvr?uje fiksnu naknadu svojih ?lanova, pri ?emu ta naknada ne ovisi o njihovu sudjelovanju na sjednicama ni o stvarno odra?enim satima i
- ?lan navedenog nadzornog odbora ne može samostalno izvršavati ovlasti koje su mu dodijeljene, stoga taj ?lan ne djeluje u svoje ime, za svoj ra?un i na vlastitu odgovornost, nego za ra?un i na odgovornost tog nadzornog odbora.

17 Nasuprot tomu, prema mišljenju tog suda, sljede?i ?imbenici, me?u ostalim, govore u prilog takvoj provedbi djelatnosti:

- osoba koja je s doti?nom zakladom sklopila ugovor o radu ne može biti ?lan nadzornog odbora;
- premda taj nadzorni odbor imenuje svoje ?lanove, imenovanje se provodi sklapanjem ugovora o pružanju usluga izme?u doti?nog ?lana i navedene zaklade, pri ?emu samo ona, kao pravna osoba, može sklopiti takav ugovor;
- prilikom sklapanja tog ugovora ista zaklada ne može, kad je rije? o uvjetima rada i naknadi, odstupiti od odredaba koje je u odnosu na to donio njezin nadzorni odbor i ne preuzima dodatne odgovornosti svojstvene redovnom poslodavcu i
- ?lanovi nadzornog odbora doti?ne zaklade su unutar tog odbora samostalni i moraju kriti?ki djelovati u odnosu na njegove druge ?lanove i upravlja?ko tijelo te zaklade.

18 Navedeni sud iz toga zaklju?uje da se ?lan nadzornog odbora navedene zaklade, u pogledu uvjeta rada i nagra?ivanja, nalazi u podre?enom položaju u odnosu na taj nadzorni odbor, iako u pogledu ostalih elemenata ne postoji nikakav podre?eni odnos izme?u tog ?lana i navedenog nadzornog odbora ni izme?u njega i doti?ne zaklade. On je, dakle, sklon smatrati da se u ovom slu?aju gospodarska djelatnost o kojoj je rije? u glavnom postupku ne obavlja samostalno i da se prema tome osoba IO-a ne može okvalificirati kao „porezni obveznik”.

19 Svejedno dvoje?i o tuma?enju Direktive o PDV-u, Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Žalbeni sud u 's-Hertogenboschu) odlu?io je prekinuti postupak i uputiti Sudu sljede?e prethodno pitanje:

„Ako je ?lan nadzornog odbora zaklade u pogledu svojih uvjeta rada i kriterija za izra?un naknade za rad u podre?enom položaju u odnosu na taj odbor, ali u pogledu ostalih elemenata nije u takvom položaju prema nadzornom odboru ili zakladi, obavlja li on samostalno gospodarsku aktivnost u smislu ?lanka 9. i ?lanka 10. Direktive [o PDV-u]?”

## O prethodnom pitanju

20 Svojim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li ?lanke 9. i 10. Direktive o PDV-u

tuma?iti na na?in da ?lan nadzornog odbora zaklade poput tužitelja u glavnom postupku samostalno obavlja gospodarsku aktivnost, u smislu tih odredbi, i treba li ga prema tome okvalificirati kao obveznika PDV-a.

21 Kako bi se odgovorilo na to pitanje, valja podsjetiti na to da porezni obveznik zna?i svaka osoba koja samostalno obavlja gospodarsku aktivnost spomenutu u ?lanku 9. stavku 1. drugom podstavku Direktive o PDV-u, me?u ostalim, sve aktivnosti osoba koje pružaju usluge. Izrazi koji se u toj odredbi koriste daju pojmu „porezni obveznik” široku definiciju koja se usredoto?uje na samostalnost prilikom obavljanja gospodarske aktivnosti u smislu da svaku osobu koja objektivno ispunjava uvjete iz te odredbe treba smatrati obveznikom PDV-a (presuda od 12. listopada 2016., Nigl i dr., C-340/15, EU:C:2016:764, t. 27. te navedena sudska praksa).

22 U tom pogledu se ?lankom 10. Direktive o PDV-u navodi da se uvjetom prema kojem se gospodarska aktivnost mora obavljati samostalno isklju?uju iz PDV-a zaposlene i ostale osobe ako su vezane za poslodavca ugovorom o radu ili bilo kojim drugim pravnim vezama kojima se stvara odnos poslodavca i zaposlenika u pogledu uvjeta rada, nagr?ivanja i odgovornosti poslodavca.

23 Stoga treba ispitati treba li djelatnost ?lana nadzornog odbora zaklade poput one koju obavlja tužitelj u glavnom postupku okvalificirati kao „gospodarsku”, a zatim, ovisno o slu?aju, obavlja li se ta djelatnost „samostalno”.

### **„Gospodarska” narav djelatnosti**

24 U ovom se slu?aju, što je me?u strankama u postupku nesporno, djelatnost poput one o kojoj je rije? treba okvalificirati kao „gospodarsku” s obzirom na to da je kontinuirane naravi i da se obavlja za naknadu koju prima osoba koja obavlja transakciju (presuda od 13. lipnja 2018., C-421/17, EU:C:2018:432, t. 38. i navedena sudska praksa).

25 Naime, za obavljanje svoje djelatnosti ?lana nadzornog odbora doti?ne zaklade tužitelj u glavnom postupku prima bruto naknadu u iznosu od 14 912 eura godišnje. U odnosu na to nije odlu?na okolnost da ta naknada nije odre?ena za svaku pojedina?nu uslugu, nego paušalno i na godišnjoj razini (vidjeti u tom smislu presudu od 22. velja?e 2018., Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft., C-182/17, EU:C:2018:91, t. 37. i navedenu sudsku praksu).

26 Usto, budu?i da je ta naknada uvedena u skladu s pravilima odre?enim Zakonom o ure?enju naknada vode?ih dužnosnika u javnom i polujavnom sektoru, okolnosti u kojima tužitelj u glavnom postupku obavlja isporuku usluga o kojoj je rije? odgovaraju onima u kojima se ta vrsta usluga uobi?ajeno obavlja (vidjeti u tom smislu presudu od 12. svibnja 2016., Geemente Borsele i Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, t. 29. i 30.).

27 Osim toga, kao što to proizlazi iz Statuta doti?ne zaklade, ?lanovi njezina nadzornog odbora imenuju se na mandat od ?etiri godine, pri ?emu takvo trajanje daje primljenoj naknadi trajnu narav (vidjeti u tom smislu presudu od 2. lipnja 2016., C-263/15, EU:C:2016:392, t. 33.).

28 Nasuprot tomu, ne može se prihvati stajalište švedske vlade, koja smatra da okolnost da ?lan nadzornog odbora izvršava samo jedan ili tek nekoliko mandata nije sama po sebi dovoljna da se doneše zaklju?ak o postojanju djelatnosti koja se obavlja radi ostvarivanja prihoda, na kontinuiranoj osnovi. Prema mišljenju te vlade u vezi s tim je potrebno da zainteresirana osoba poduzme aktivne korake kako bi ostvarila prihode u obliku naknade za pružene usluge i posljedi?no da se ta djelatnost obavlja komercijalno.

29 Premda je to?no da je Sud presudio da se, kad je rije? o poreznom tretmanu prodaja zemljišta unesenih u privatnu imovinu, vlasnikovo puko izvršavanje prava vlasništva samo po sebi

ne može smatrati gospodarskom aktivnoš?u, ali to nije tako kad zainteresirana osoba poduzme aktivne korake da svoje vlasništvo stavi na tržište (vidjeti u tom smislu presude od 15. rujna 2011., S?aby i dr., C-180/10 i C-181/10, EU:C:2011:589, t. 36. do 39. i od 9. srpnja 2015., Trgovina Prizma, C-331/14, EU:C:2015:456, t. 23. i 24. te, kad je rije? o aktivnim koracima u podru?ju upravljanja šumama, presuda od 19. srpnja 2012., R?dlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, t. 36.), valja istaknuti da ne samo da je ta sudska praksa specifi?na za porezni tretman prodaje zemljišta unesenih u privatnu imovinu nego se u svakom slu?aju ne može zaklju?iti da je poduzimanje takvih koraka uvjet da bi se moglo smatrati da se djelatnost obavlja radi ostvarivanja prihoda na kontinuiranoj osnovi i da ju se stoga može okvalificirati kao „gospodarsku”.

30 Iz toga proizlazi da „gospodarsku” narav djelatnosti ?lana nadzornog odbora zaklade poput one o kojoj je rije? u glavnom postupku ne može dovesti u pitanje ?injenica da taj ?lan dužnost obavlja samo jedan mandat, dok ta djelatnost ima obilježje kontinuiranosti i obavlja se za naknadu.

31 Usto, u mjeri u kojoj švedska vlada u vezi s tim tako?er tvrdi da nije cilj djelatnosti izvršavanja jednog ili tek nekoliko mandata ?lana nadzornog odbora trajno prodavati usluge, valja podsjetiti na to da, u skladu s ustaljenom sudskom praksom Suda, pojam „gospodarska djelatnost” ima objektivan karakter, u smislu da se djelatnost ocjenjuje sama po sebi, neovisno o njezinim ciljevima i rezultatima (presuda od 5. srpnja 2018., Marle Participations, C-320/17, EU:C:2018:537, t. 22. i navedena sudska praksa).

### **Samostalno obavljanje djelatnosti**

32 Kad je rije? o procjeni treba li smatrati da se djelatnost poput one o kojoj je rije? u glavnom postupku obavlja samostalno, valja najprije ocijeniti je li osoba poput tužitelja u glavnom postupku isklju?ena od oporezivanja na temelju ?lanka 10. Direktive o PDV-u, kao zaposlena osoba ili druga osoba vezana za poslodavca ugovorom o radu ili bilo kojim drugim pravnim vezama kojima se stvara odnos poslodavca i zaposlenika u pogledu uvjeta rada, nagra?ivanja i odgovornosti poslodavca.

33 U tom pogledu, kao prvo valja istaknuti da se u ovom slu?aju ne može smatrati da tužitelj u glavnom postupku ima status zaposlene osobe. Naime, iako se njegova naknada, prema navodima suda koji je uputio zahtjev, oporezuje „porezom na dohodak”, taj sud isti?e da se u kontekstu glavnog predmeta pravnom fikcijom odnos izme?u ?lana nadzornog odbora pravne osobe i pravne osobe kvalificira kao „radnopravni” kad u slu?aju ?lana takvog odbora nije udovoljeno kriterijima koji obilježavaju „radnopravni” odnos.

34 Kao drugo, prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, tužitelj u glavnom postupku ne obavlja svoju djelatnost na temelju ugovora o radu, nego na temelju ugovora o pružanju usluga.

35 Kao tre?e, kad je rije? o ispitivanju drugih pravnih veza kojima se stvara odnos poslodavca i zaposlenika u pogledu uvjeta rada, nagra?ivanja i odgovornosti poslodavca, valja zaklju?iti da odnos poslodavca i zaposlenika u pogledu uvjeta rada ne postoji s obzirom na to da, s jedne strane, ?lanovi takvog nadzornog odbora nisu vezani uputama upravlja?kog tijela doti?ne zaklade, osobito kad ure?uju na?ine obavljanja njihove djelatnosti. Tako su ?lanovi navedenog nadzornog odbora dužni samostalno izvršavati nadzor nad strategijom tijela upravljanja i op?im odvijanjem poslovanja te zaklade, pri ?emu ta dužnost nadzora nije spojiva s odnosom poslodavca i zaposlenika.

36 S druge strane, prema navodima iz zahtjeva za prethodnu odluku, iako nadzorni odbor pravilnikom utvr?uje svoje na?ine rada, taj odbor ne može svojim ?lanovima nametnuti pravila o na?inu na koji oni pojedina?no izvršavaju svoj mandat. Naime, prema tim istim navodima ?lanovi navedenog nadzornog odbora su u odnosu na njega samostalni i moraju kriti?ki djelovati u odnosu

na njegove druge ?lanove.

37 Zbog nepostojanja odnosa poslodavca i zaposlenika u pogledu uvjeta rada, ?lanovi takvog nadzornog odbora nisu vezani drugim pravnim vezama kojima se stvara odnos poslodavca i zaposlenika u smislu ?lanka 10. Direktive o PDV-u. Posljedi?no, s obzirom na ?lanak 9. te direktive, nadalje valja ocijeniti treba li smatrati da se djelatnost poput one o kojoj je rije? u glavnom postupku obavlja samostalno.

38 U tom pogledu, iz sudske prakse Suda koja se odnosi na taj ?lanak 9. proizlazi da, radi utvr?enja obavlja li osoba gospodarsku djelatnost samostalno, valja provjeriti nalazi li se prilikom provo?enja te djelatnosti u podre?enom odnosu (vidjeti u tom smislu presudu od 29. rujna 2015., Gmina Wroclaw, C-276/14, EU:C:2015:635, t. 33. i 36. te navedenu sudsку praksu).

39 Kako bi se utvrdilo postojanje tog odnosa poslodavca i zaposlenika, treba ispitati obavlja li doti?na osoba svoje djelatnosti u svoje ime, za svoj ra?un i na vlastitu odgovornost te snosi li gospodarski rizik povezan s obavljanjem tih djelatnosti. Radi utvr?enja samostalnosti u izvršavanju predmetnih djelatnosti Sud je tako vodio ra?una o nepostojanju hijerarhijski podre?enog odnosa te o tome da doti?na osoba djeluje za svoj ra?un i na vlastitu odgovornost, da slobodno organizira na?ine obavljanja posla i da sama prima isplate od kojih se sastoji njezin prihod (presuda od 29. rujna 2015., Gmina Wroclaw, C-276/14, EU:C:2015:635, t. 34. i navedena sudska praka).

40 Kao što je to istaknuto u to?kama 35. i 36. ove presude, položaj ?lana nadzornog odbora zaklade poput tužitelja u glavnom postupku obilježava nepostojanje hijerarhijski podre?enog odnosa u odnosu na upravlja?ko tijelo te zaklade i taj nadzorni odbor kad je rije? o obavljanju djelatnosti ?lana navedenog nadzornog odbora.

41 Me?utim, prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, u obavljanju svojih dužnosti ?lana nadzornog odbora doti?ne zaklade tužitelj u glavnom postupku ne djeluje ni u svoje ime, ni za svoj ra?un, ni na vlastitu odgovornost. Kao što to proizlazi iz Statuta te zaklade, djelatnost ?lana tog nadzornog odbora u odre?enim slu?ajevima uklju?uje pravno zastupanje zaklade, što podrazumijeva ovlast preuzimanja obveza u njezino ime u okviru tog zastupanja. Štoviše, sud koji je uputio zahtjev navodi da ?lanovi navedenog nadzornog odbora ne mogu samostalno izvršavati ovlasti dodijeljene tom odboru i da djeluju za ra?un i na odgovornost istog odbora. Iz toga proizlazi da ?lanovi nadzornog odbora doti?ne zaklade ne snose samostalno ni odgovornost koja proizlazi iz akata tog odbora koje je donio u okviru pravnog zastupanja navedene zaklade ni odgovornost za štetu koja je nastala tre?ima u obavljanju njihovih dužnosti i da prema tome ne djeluju na vlastitu odgovornost (vidjeti analogijom presudu od 25. srpnja 1991., Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, EU:C:1991:332, t. 15.).

42 Usto, položaj ?lana nadzornog odbora poput tužitelja u glavnom postupku, za razliku od poduzetnikovog, obilježava nepostojanje bilo kakvog gospodarskog rizika koji proizlazi iz djelatnosti koju obavlja. Naime, prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, takav ?lan prima fiksnu naknadu koja ne ovisi ni o sudjelovanju na sjednicama ni o stvarno odra?enim satima. Tako, za razliku od poduzetnika, nema zna?ajan utjecaj ni na svoje prihode ni na svoje troškove (vidjeti, *a contrario*, presudu od 12. studenoga 2009., Komisija/Španjolska, C-154/08, neobjavljenu, EU:C:2009:695, t. 107. i navedenu sudsку praksu). Usto, o?ito je da nepažnja ?lana nadzornog odbora u obavljanju svojih dužnosti ne može izravno utjecati na naknadu s obzirom na to da prema statutima doti?ne zaklade takva nepažnja može dovesti do njegova razrješenja tek nakon provo?enja posebnog postupka.

43 Ne može se smatrati da osoba samostalno provodi gospodarsku aktivnost, u smislu ?lanka 9. Direktive o PDV-u, ako ne snosi takav gospodarski rizik (vidjeti u tom smislu presude od 23. ožujka 2006., FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, t. 35. do 37.; od 18. listopada 2007., van der

Steen, C-355/06, EU:C:2007:615, t. 24. do 26. i od 24. siječnja 2019., Morgan Stanley & Co International, C-165/17, EU:C:2019:58, t. 35. te navedenu sudsku praksu).

44 S obzirom na sva prethodna razmatranja, na upu?eno pitanje valja odgovoriti tako da ?lanke 9. i 10. Direktive o PDV-u treba tuma?iti na na?in da ?lan nadzornog odbora zaklade poput tužitelja u glavnom postupku, koji, premda nije vezan hijerarhijski podre?enim odnosom za upravlja?ko tijelo te zaklade niti je vezan takvim odnosom za nadzorni odbor navedene zaklade u odnosu na obavljanje svoje djelatnosti ?lana nadzornog odbora, ne djeluje ni u svoje ime, ni za svoj ra?un, ni na vlastitu odgovornost, nego djeluje za ra?un i na odgovornost tog istog odbora i ne snosi ni gospodarski rizik koji proizlazi iz njegove djelatnosti, s obzirom na to da prima fiksnu naknadu koja ne ovisi ni o sudjelovanju na sjednicama ni o stvarno odra?enim satima, ne obavlja samostalno gospodarsku djelatnost.

### Troškovi

45 Budu?i da ovaj postupak ima zna?aj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je suđu da odlu?i o troškovima postupka. Troškovi podnošenja o?itovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadokna?uju se.

Slijedom navedenog, Sud (drugo vije?e) odlu?uje:

**?lanke 9. i 10. Direktive Vije?a 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedni?kom sustavu poreza na dodanu vrijednost treba tuma?iti na na?in da ?lan nadzornog odbora zaklade poput tužitelja u glavnom postupku, koji, premda nije vezan hijerarhijski podre?enim odnosom za upravlja?ko tijelo te zaklade niti je vezan takvim odnosom za nadzorni odbor navedene zaklade u odnosu na obavljanje svoje djelatnosti ?lana nadzornog odbora, ne djeluje ni u svoje ime, ni za svoj ra?un, ni na vlastitu odgovornost, nego djeluje za ra?un i na odgovornost tog istog odbora i ne snosi ni gospodarski rizik koji proizlazi iz njegove djelatnosti, s obzirom na to da prima fiksnu naknadu koja ne ovisi ni o sudjelovanju na sjednicama ni o stvarno odra?enim satima, ne obavlja samostalno gospodarsku djelatnost.**

### Potpisi

\* Jezik postupka: nizozemski