



Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda)

de 13 de junio de 2019*

«Procedimiento prejudicial — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE —
Artículos 9 y 10 — Sujeto pasivo — Actividad económica realizada con “carácter independiente” —
Concepto — Actividad como miembro del consejo de vigilancia de una fundación»

En el asunto C-420/18,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE,
por el gerechtshof 's-Hertogenbosch (Tribunal de Apelación de Bolduque, Países Bajos) mediante
resolución de 21 de junio de 2018, recibida en el Tribunal de Justicia el 26 de junio de 2018, en el
procedimiento entre

IO

e

Inspecteur van de rijksbelastingdienst,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda),

integrado por el Sr. A. Arabadjiev, Presidente de Sala, y los Sres. T. von Danwitz, C. Vajda, P.G. Xuereb
y A. Kumin (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. M. Szpunar;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de IO, por el Sr. J.L. Delleman;
- en nombre del Gobierno neerlandés, por la Sra. M. Bulterman y el Sr. J.M. Hoogveld, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno sueco, por las Sras. A. Falk, C. Meyer-Seitz, H. Shev, J. Lundberg y H. Eklinder, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. J. Jokubauskaitė y el Sr. P. Vanden Heede, en calidad de agentes;

* Lengua de procedimiento: neerlandés.

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 9 y 10 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1; en lo sucesivo, «Directiva del IVA»).
- 2 Dicha petición se ha presentado en el marco de un litigio entre IO y el Inspecteur van de rijksbelastingdienst (Inspector de la Administración Tributaria Nacional, Países Bajos), relativo a la sujeción al impuesto sobre el valor añadido (IVA) del interesado en su condición de miembro del consejo de vigilancia de una fundación.

Marco jurídico

Derecho de la Unión Europea

- 3 A tenor del artículo 9, apartado 1, de la Directiva del IVA:

«Serán considerados “sujetos pasivos” quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna actividad económica, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

Serán consideradas “actividades económicas” todas las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las actividades extractivas, las agrícolas y el ejercicio de profesiones liberales o asimiladas. En particular será considerada actividad económica la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.»

- 4 El artículo 10 de la misma Directiva establece:

«La condición de que la actividad económica se realice con carácter independiente contemplada en el apartado 1 del artículo 9 excluye del gravamen a los asalariados y a otras personas en la medida en que estén vinculadas a su empresario por un contrato de trabajo o por cualquier otra relación jurídica que cree lazos de subordinación en lo que concierne a las condiciones laborales y retributivas y a la responsabilidad del empresario.»

Derecho neerlandés

- 5 El artículo 7 de la Wet op de omzetbelasting 1968 (Ley del Impuesto sobre el Volumen de Negocios de 1968) dispone:

«1. Tendrá la consideración de empresario todo aquel que ejerza de manera independiente una actividad empresarial.

2. A efectos de la presente ley, se entenderá asimismo por actividad empresarial:

- a) las actividades profesionales;

[...]».

Litigio principal y cuestión prejudicial

- 6 IO es miembro del consejo de vigilancia de una fundación cuya actividad principal consiste en facilitar un alojamiento estable a personas necesitadas.
- 7 Los estatutos de esa fundación prevén que el Consejo de Vigilancia estará compuesto por cinco miembros como mínimo y diez como máximo, que son nombrados para un mandato de cuatro años. Las personas que hayan celebrado un contrato de trabajo con la fundación no pueden formar parte de dicho consejo. Los miembros del Consejo de Vigilancia únicamente podrán ser suspendidos o revocados por negligencia en el ejercicio de sus funciones o por otros motivos graves, mediante decisión del propio Consejo de Vigilancia adoptada por mayoría de tres cuartos de los votos emitidos en presencia de al menos tres cuartas partes de sus miembros, a exclusión del miembro o miembros afectados.
- 8 Las facultades del Consejo de Vigilancia de la citada fundación incluyen, entre otras, el nombramiento, la suspensión y la revocación de los miembros del órgano de dirección y la determinación de las condiciones de trabajo de estos, la suspensión de la ejecución de las decisiones del órgano de dirección, el asesoramiento a ese órgano, la aprobación de las cuentas anuales, así como el nombramiento, la suspensión y la revocación de los miembros del Consejo de Vigilancia y la determinación de la retribución fija de estos últimos.
- 9 Si bien la representación de dicha fundación en el ámbito judicial y extrajudicial corresponde a su órgano de dirección, en caso de conflicto de intereses entre el órgano de dirección o uno de sus miembros y la fundación, la representación de esta última corresponde conjuntamente al presidente y a uno o varios miembros del Consejo de Vigilancia. Además, en el supuesto de que falten todos los miembros del órgano de dirección, la dirección de la fundación será asumida por el Consejo de Vigilancia hasta el nombramiento de un nuevo órgano de dirección.
- 10 Por cuanto se refiere a las tareas del Consejo de Vigilancia, el artículo 18 de los estatutos de la citada fundación dispone:

«1. El cometido del Consejo de Vigilancia consistirá en ejercer un control sobre la estrategia del órgano de dirección y sobre la evolución general de los negocios de la fundación y de la empresa vinculada a la misma. Los miembros del Consejo de Vigilancia desempeñarán su cometido sin estar sometidos a instrucciones de quien los haya propuesto y con independencia de los intereses particulares implicados en la empresa. El Consejo de Vigilancia prestará asesoramiento al órgano de dirección. En el ejercicio de su cometido, los miembros del Consejo de Vigilancia se atenderán a los intereses de la fundación y de la empresa vinculada a la misma.

2. El Consejo de Vigilancia no estará obligado a justificar sus actos ante el órgano de dirección.

3. El Consejo de Vigilancia efectuará una rendición de cuentas externa de sus actos, exponiendo sus actividades en el informe anual.

4. El Consejo de Vigilancia regulará su funcionamiento mediante un reglamento, que no podrá contener disposiciones contrarias a la ley o a los presentes estatutos.»
- 11 IO percibe por su actividad como miembro del Consejo de Vigilancia de la citada fundación una retribución anual bruta de 14 912 euros, que está sujeta a retención salarial. Esta retribución fue fijada por el Consejo de Vigilancia sobre la base de las normas establecidas en la Wet Normering Bezoldiging

topfunctionarissen publieke en semipublieke sector (Ley por la que se regulan las Retribuciones de los Altos Funcionarios de los Sectores Público y Semipúblico) y no depende ni de la participación del interesado en reuniones ni de las horas que realmente haya trabajado.

- 12 Por otro lado, IO trabaja asimismo como funcionario municipal. No obstante, su función como miembro del citado Consejo de Vigilancia no afecta en modo alguno al municipio para el que trabaja, de modo que no se plantea la existencia de posibles conflictos de intereses.
- 13 Hasta el 1 de enero de 2013, sobre la base de una resolución aprobatoria del Staatssecretaris van Financiën (Secretario de Estado de Hacienda, Países Bajos) de 5 de octubre de 2006, IO no era considerado sujeto pasivo del IVA por su actividad como miembro del Consejo de Vigilancia de la citada fundación. Sin embargo, esa resolución fue revocada.
- 14 El 8 de julio de 2014, IO presentó en relación con el ejercicio de su función como miembro del citado Consejo de Vigilancia una declaración del IVA por importe de 782 euros, correspondiente al período comprendido entre el 1 de abril y el 30 de junio de 2014, e ingresó el importe. Ahora bien, mediante escrito de 9 de julio de 2014 interpuso una reclamación contra dicho impuesto, que fue desestimada mediante resolución de la Administración tributaria. El recurso contencioso-administrativo presentado por IO contra esta última resolución fue desestimado por infundado mediante sentencia del rechtbank Zeeland-West-Brabant (Tribunal de Primera Instancia de Zelanda y Brabante Occidental, Países Bajos).
- 15 IO recurrió esa sentencia ante el gerechtshof 's-Hertogenbosch (Tribunal de Apelación de Bolduque, Países Bajos). Dicho órgano jurisdiccional precisa que las partes en el litigio del que conoce discuten acerca de si, debido a su actividad como miembro del citado Consejo de Vigilancia, IO debe ser calificado de «empresario», en el sentido del artículo 7 de la Ley del Impuesto sobre el Volumen de Negocios de 1968, y de «sujeto pasivo», en el sentido de los artículos 9 y 10 de la Directiva del IVA. A este respecto, según el órgano jurisdiccional remitente, es incontrovertido que el interesado, como miembro del Consejo de Vigilancia, participa de forma duradera en la vida económica y ejerce, por consiguiente, una actividad económica. No obstante, las partes discrepan acerca de si dicha actividad se realiza con carácter independiente.
- 16 A juicio del órgano jurisdiccional remitente, en contra de que IO esté ejerciendo una actividad económica con carácter independiente abogan, en particular, los siguientes datos:
 - los miembros del Consejo de Vigilancia de la citada fundación son nombrados, suspendidos y revocados por el Consejo de Vigilancia;
 - el Consejo de Vigilancia determina la retribución fija de sus miembros, la cual no depende de la participación de estos en las reuniones ni de sus horas de trabajo efectivas, y
 - los miembros del Consejo de Vigilancia no pueden ejercer a título individual las facultades conferidas a dicho consejo, de modo que los miembros no actúan en nombre propio, por su propia cuenta y bajo su propia responsabilidad, sino que lo hacen por cuenta y bajo la responsabilidad del Consejo de Vigilancia.
- 17 En cambio, a juicio de dicho órgano jurisdiccional, a favor de tal ejercicio abogan, en particular, los siguientes datos:
 - una persona que haya celebrado un contrato de trabajo con la citada fundación no puede ser miembro del Consejo de Vigilancia;
 - si bien el Consejo de Vigilancia nombra a sus miembros, el nombramiento implica la celebración de un contrato de arrendamiento de servicios entre cada miembro y la citada fundación, contrato que solo puede celebrar la fundación en su condición de persona jurídica;

- al celebrar ese contrato, la citada fundación no tiene libertad, en lo que respecta a las condiciones de trabajo y de retribución, para establecer excepciones a las disposiciones adoptadas a este respecto por el Consejo de Vigilancia y tampoco asume las responsabilidades propias de un empresario ordinario, y
 - los miembros del Consejo de Vigilancia de la citada fundación gozan de independencia dentro del consejo y su actuación ha de ser crítica con respecto a los demás miembros del consejo y al órgano de dirección de la fundación.
- 18 El órgano jurisdiccional remitente llega a la conclusión de que los miembros del Consejo de Vigilancia de la citada fundación se encuentran en una posición de subordinación frente al consejo en lo relativo a sus condiciones de trabajo y retributivas, aun cuando no exista, por lo demás, ninguna relación de subordinación entre los miembros y el consejo ni entre los miembros y la fundación. En consecuencia, dicho órgano jurisdiccional tiende a considerar que, en el caso de autos, la actividad económica controvertida en el litigio principal no se realiza con carácter independiente y que, por lo tanto, no puede calificarse a IO de «sujeto pasivo».
- 19 No obstante, al albergar dudas sobre la interpretación de la Directiva del IVA, el gerechtshof 's-Hertogenbosch (Tribunal de Apelación de Bolduque) ha decidido suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:
- «¿Realiza sus actividades económicas con carácter independiente, en el sentido de los artículos 9 y 10 de la Directiva [del IVA], un miembro del consejo de vigilancia de una fundación que, en lo relativo a sus condiciones de trabajo y retributivas, se encuentra en una posición de subordinación frente al consejo de vigilancia, pero que por lo demás no se encuentra en una posición de subordinación frente a dicho consejo ni frente a la fundación?»

Sobre la cuestión prejudicial

- 20 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 9 y 10 de la Directiva del IVA deben interpretarse en el sentido de que un miembro del consejo de vigilancia de una fundación, como el demandante en el litigio principal, realiza una actividad económica con carácter independiente en el sentido de dichas disposiciones y, por consiguiente, debe ser considerado sujeto pasivo del IVA.
- 21 Para responder a esta cuestión, procede recordar que son considerados sujetos pasivos quienes realicen con carácter independiente alguna de las actividades económicas mencionadas en el artículo 9, apartado 1, párrafo segundo, de la Directiva del IVA, en particular toda actividad de prestación de servicios. Los términos empleados en esta disposición confieren al concepto de «sujeto pasivo» una definición amplia, centrada en la independencia en el ejercicio de una actividad económica, en el sentido de que deben considerarse sujetos pasivos del IVA todas las personas que se ajusten objetivamente a los criterios enunciados en esa disposición (sentencia de 12 de octubre de 2016, Nigl y otros, C-340/15, EU:C:2016:764, apartado 27 y jurisprudencia citada).
- 22 A este respecto, el artículo 10 de la Directiva del IVA precisa que la condición de que la actividad económica se realice con carácter independiente excluye del gravamen a los asalariados y a otras personas en la medida en que estén vinculadas a su empresario por un contrato de trabajo o por cualquier otra relación jurídica que cree lazos de subordinación en lo que concierne a las condiciones laborales y retributivas y a la responsabilidad del empresario.
- 23 Por consiguiente, procede examinar si la actividad de un miembro del consejo de vigilancia de una fundación, como la ejercida por el demandante en el litigio principal, debe calificarse de «económica» y, seguidamente, en su caso, si dicha actividad se realiza con «carácter independiente».

Sobre el carácter «económico» de la actividad

- 24 En el caso de autos, es pacífico entre las partes del litigio principal que una actividad como la controvertida debe calificarse de «económica», dado que tiene carácter permanente y se efectúa a cambio de una retribución que percibe el autor de la operación (sentencia de 13 de junio de 2018, Polfarmex, C-421/17, EU:C:2018:432, apartado 38 y jurisprudencia citada).
- 25 En efecto, el demandante en el litigio principal percibe por el ejercicio de su actividad como miembro del Consejo de Vigilancia de la fundación de que se trata una retribución anual bruta de 14 912 euros. Resulta irrelevante a este respecto que dicha retribución no se fije en función de prestaciones individualizadas, sino a tanto alzado y sobre una base anual (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de febrero de 2018, Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit, C-182/17, EU:C:2018:91, apartado 37 y jurisprudencia citada).
- 26 Además, habida cuenta de que dicha retribución ha sido determinada atendiendo a las normas establecidas en la Ley por la que se regulan las retribuciones de los altos funcionarios de los sectores público y semipúblico, las condiciones en las que el demandante en el litigio principal realiza la prestación en cuestión se corresponden con las condiciones en las que se lleva a cabo habitualmente ese tipo de prestaciones (véase, en este sentido, la sentencia de 12 de mayo de 2016, Geemente Borsele y Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, apartados 29 y 30).
- 27 Por otro lado, tal y como se desprende de los estatutos de la citada fundación, los miembros del Consejo de Vigilancia son nombrados para un mandato de cuatro años, duración que confiere a la retribución percibida el carácter de ingresos continuados en el tiempo (véase, en este sentido, la sentencia de 2 de junio de 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, apartado 33).
- 28 Por el contrario, no puede acogerse la postura del Gobierno sueco, según la cual el hecho de que un miembro de un consejo de vigilancia ejerza un único o un reducido número de mandatos no basta, por sí solo, para concluir que realice una actividad con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo. Según dicho Gobierno, es necesario, a este respecto, que el interesado realice gestiones activas con el fin de percibir ingresos que constituyan una retribución de los servicios prestados y, por consiguiente, que la actividad se realice de un modo mercantil.
- 29 Si bien es cierto que el Tribunal de Justicia ha declarado, en relación con la tributación de las ventas de terrenos afectos al patrimonio privado, que el mero ejercicio del derecho de propiedad por parte de su titular no puede considerarse, por sí solo, constitutivo de una actividad económica, pero que este no es el caso cuando el interesado realiza gestiones activas de comercialización de inmuebles (véanse, en este sentido, las sentencias de 15 de septiembre de 2011, Słaby y otros, C-180/10 y C-181/10, EU:C:2011:589, apartados 36 a 39, y de 9 de julio de 2015, Trgovina Prizma, C-331/14, EU:C:2015:456, apartados 23 y 24, así como, en materia de gestiones activas de explotación forestal, la sentencia de 19 de julio de 2012, Rēdlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, apartado 36), procede destacar no solo que dicha jurisprudencia se refiere específicamente a la tributación de las ventas de terrenos afectos al patrimonio privado, sino que, en todo caso, no cabe deducir de la misma que el hecho de realizar tales gestiones constituya un requisito para que una actividad pueda considerarse ejercida con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo y, por tanto, para poder calificar esa actividad de «económica».
- 30 Por consiguiente, no cabe cuestionar el carácter económico de la actividad de un miembro del consejo de vigilancia de una fundación, como la controvertida en el litigio principal, por el hecho de que el miembro ejerza un solo mandato, habida cuenta de que dicha actividad tiene carácter permanente y se ejerce a cambio de una retribución.

- 31 Además, en la medida en que el Gobierno sueco alega igualmente, en este contexto, que la actividad consistente en ejercer un único o un reducido número de mandatos como miembro de un consejo de vigilancia no tiene por objeto vender prestaciones de servicios de forma permanente, procede recordar que, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el concepto de «actividad económica» tiene carácter objetivo, en el sentido de que la actividad se define por sí misma, con independencia de sus fines o de sus resultados (sentencia de 5 de julio de 2018, *Marle Participations*, C-320/17, EU:C:2018:537, apartado 22 y jurisprudencia citada).

Sobre el ejercicio independiente de la actividad

- 32 Por lo que respecta a la cuestión de si debe considerarse que una actividad como la controvertida en el litigio principal se realiza con carácter independiente, procede evaluar, en una primera fase, si una persona como el demandante en el litigio principal está excluida del gravamen, con arreglo al artículo 10 de la Directiva del IVA, por su condición de asalariado o de otra persona vinculada a su empresario por un contrato de trabajo o por cualquier otra relación jurídica que cree lazos de subordinación en lo que concierne a las condiciones laborales y retributivas y a la responsabilidad del empresario.
- 33 A este respecto debe señalarse, en primer lugar, que en el caso de autos no puede considerarse que el demandante en el litigio principal tenga la condición de asalariado. En efecto, si bien es cierto que, según el órgano jurisdiccional remitente, su retribución está sujeta a retención «salarial», el mismo órgano jurisdiccional indica que, en el contexto del litigio principal, la calificación de la relación entre un miembro del consejo de vigilancia de una persona jurídica y esta última como relación de «asalariado» constituye una ficción legal, dado que en el caso de los miembros de tales consejos no se cumplen los criterios que caracterizan la relación laboral.
- 34 En segundo lugar, según el órgano jurisdiccional remitente, el demandante en el litigio principal no ejerce su actividad en virtud de un contrato de trabajo, sino de un contrato de arrendamiento de servicios.
- 35 Por lo que se refiere, en tercer lugar, al examen de otra posible relación jurídica que cree lazos de subordinación en lo que concierne a las condiciones de trabajo y retributivas y a la responsabilidad del empresario, procede concluir que no existe una relación de subordinación en lo que concierne a las condiciones de trabajo, en la medida en que, por un lado, los miembros del Consejo de Vigilancia en cuestión no están vinculados a instrucciones procedentes del órgano de dirección de la citada fundación, en particular en lo relativo a la regulación de su funcionamiento en el ejercicio de su actividad. Los miembros de dicho consejo han de ejercer un control independiente sobre la estrategia del órgano de dirección y sobre la evolución general de los negocios de la fundación, y esta función de tutela no es compatible con una relación de subordinación.
- 36 Por otro lado, según las indicaciones que figuran en la petición de decisión prejudicial, si bien el citado Consejo de Vigilancia regula su funcionamiento mediante un reglamento, no parece poder imponer a sus miembros normas sobre la manera en que estos han de ejercer individualmente su mandato. En efecto, según esas mismas indicaciones, los miembros de dicho consejo gozan de independencia dentro del mismo y su actuación ha de ser crítica con respecto a los demás miembros del consejo.
- 37 Pues bien, a falta de una relación de subordinación en lo que respecta a las condiciones de trabajo, los miembros del citado Consejo de Vigilancia no están vinculados por otra relación jurídica que cree lazos de subordinación, en el sentido del artículo 10 de la Directiva del IVA. Por consiguiente, en una segunda fase, procede evaluar a la luz del artículo 9 de esa Directiva si debe considerarse que una actividad como la controvertida en el litigio principal se realiza con carácter independiente.

- 38 A este respecto, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa a dicho artículo 9 se desprende que, para determinar si una persona realiza una actividad económica con carácter independiente, es preciso comprobar si existe una relación de subordinación en el ejercicio de esa actividad (véase, en este sentido, la sentencia de 29 de septiembre de 2015, *Gmina Wrocław*, C-276/14, EU:C:2015:635, apartados 33 y 36 y jurisprudencia citada).
- 39 Para evaluar la existencia de tal relación de subordinación ha de comprobarse si la persona afectada ejerce sus actividades en su nombre, por su propia cuenta y bajo su propia responsabilidad, y si soporta el riesgo económico ligado al ejercicio de esas actividades. De este modo, a efectos de determinar la independencia de las actividades consideradas, el Tribunal de Justicia ha tenido en cuenta la falta de toda relación de subordinación jerárquica y el hecho de que la persona afectada actúe por su propia cuenta y bajo su propia responsabilidad, organice libremente la forma de ejecución de su trabajo y perciba ella misma las retribuciones que constituyen sus ingresos (sentencia de 29 de septiembre de 2015, *Gmina Wrocław*, C-276/14, EU:C:2015:635, apartado 34 y jurisprudencia citada).
- 40 Tal y como se ha señalado en los apartados 35 y 36 de la presente sentencia, la situación de un miembro del consejo de vigilancia de una fundación como el demandante en el litigio principal se caracteriza por la inexistencia de una relación de subordinación jerárquica frente al órgano de dirección de la fundación y frente al propio consejo de vigilancia en lo que respecta al ejercicio de la actividad como miembro de dicho consejo.
- 41 No obstante, según el órgano jurisdiccional remitente, en el ejercicio de sus funciones como miembro del Consejo de Vigilancia de la fundación de que se trata, el demandante en el litigio principal no actúa ni en nombre propio ni por su propia cuenta ni bajo su propia responsabilidad. Como se desprende de los estatutos de dicha fundación, la actividad de los miembros del Consejo de Vigilancia incluye, en determinados casos, la representación jurídica de la fundación, lo que implica la facultad de contraer obligaciones jurídicas a cargo de la fundación. Además, el órgano jurisdiccional remitente precisa que los miembros de ese Consejo de Vigilancia no pueden ejercer individualmente las facultades conferidas a este último y que actúan por cuenta y bajo la responsabilidad del mismo. Por consiguiente, resulta que los miembros del Consejo de Vigilancia de la citada fundación no soportan individualmente ni la responsabilidad derivada de los actos de dicho consejo adoptados en el ámbito de la representación legal de la fundación ni la responsabilidad por los daños y perjuicios ocasionados a terceros en el ejercicio de sus funciones, de manera que no actúan bajo su propia responsabilidad (véase, por analogía, la sentencia de 25 de julio de 1991, *Ayuntamiento de Sevilla*, C-202/90, EU:C:1991:332, apartado 15).
- 42 Además, la situación de un miembro de un consejo de vigilancia como el demandante en el litigio principal, contrariamente a la de un empresario, se caracteriza por la inexistencia de todo riesgo económico derivado de la actividad ejercida. En efecto, según el órgano jurisdiccional remitente, dicho miembro percibe una retribución fija que no depende ni de su participación en las reuniones ni de sus horas de trabajo efectivas. Por lo tanto, a diferencia de un empresario, ese miembro no ejerce ninguna influencia significativa sobre sus ingresos ni sobre sus gastos (véase, en este sentido, la sentencia de 12 de noviembre de 2009, *Comisión/España*, C-154/08, no publicada, EU:C:2009:695, apartado 107 y jurisprudencia citada). Además, la comisión de una negligencia por parte de un miembro del citado consejo de vigilancia en el ejercicio de sus funciones no afecta directamente a su retribución, dado que, según los estatutos de la fundación de que se trata, tal negligencia solo podrá dar lugar a la revocación del miembro previa tramitación de un procedimiento específico.
- 43 Pues bien, no cabe considerar que una persona que no soporta ese riesgo económico realice una actividad económica con carácter independiente, en el sentido del artículo 9 de la Directiva del IVA (véanse, en este sentido, las sentencias de 23 de marzo de 2006, *FCE Bank*, C-210/04, EU:C:2006:196,

apartados 35 a 37; de 18 de octubre de 2007, van der Steen, C-355/06, EU:C:2007:615, apartados 24 a 26, y de 24 de enero de 2019, Morgan Stanley & Co International, C-165/17, EU:C:2019:58, apartado 35 y jurisprudencia citada).

- 44 Habida cuenta del conjunto de consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión planteada que los artículos 9 y 10 de la Directiva del IVA deben interpretarse en el sentido de que no realiza una actividad económica con carácter independiente un miembro del consejo de vigilancia de una fundación como el demandante en el litigio principal, quien, aun cuando no está vinculado por ninguna relación de subordinación jerárquica con respecto al órgano de dirección de dicha fundación ni está vinculado por tal relación con respecto al consejo de vigilancia en lo relativo al ejercicio de su actividad como miembro de ese consejo, no actúa ni en nombre propio ni por su propia cuenta ni bajo su propia responsabilidad, sino que actúa por cuenta y bajo la responsabilidad del citado consejo, y tampoco soporta el riesgo económico derivado de su actividad, dado que percibe una retribución fija que no depende ni de su participación en las reuniones ni de sus horas de trabajo efectivas.

Costas

- 45 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

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

Los artículos 9 y 10 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, deben interpretarse en el sentido de que no realiza una actividad económica con carácter independiente un miembro del consejo de vigilancia de una fundación como el demandante en el litigio principal, quien, aun cuando no está vinculado por ninguna relación de subordinación jerárquica con respecto al órgano de dirección de dicha fundación ni está vinculado por tal relación con respecto al consejo de vigilancia en lo relativo al ejercicio de su actividad como miembro de ese consejo, no actúa ni en nombre propio ni por su propia cuenta ni bajo su propia responsabilidad, sino que actúa por cuenta y bajo la responsabilidad del citado consejo, y tampoco soporta el riesgo económico derivado de su actividad, dado que percibe una retribución fija que no depende ni de su participación en las reuniones ni de sus horas de trabajo efectivas.

Firmas