

Cauza C-59/20**Rezumatul cererii de decizie preliminară întocmit în temeiul articolului 98 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții de Justiție****Data depunerii:**

4 februarie 2020

Instanța de trimitere:

Bundesfinanzgericht (Austria)

Data deciziei de trimitere:

29 ianuarie 2020

Recurentă:

DBKAG

Autoritatea intimată:

Finanzamt Linz (Administrația fiscală din Linz)

Obiectul și temeiul acțiunii principale, respectiv al întrebării preliminare

Scutirea de la plata TVA a unui serviciu externalizat în legătură cu administrarea unui fond comun de plasament potrivit articolului 135 alineatul (1) litera (g) din Directiva 2006/112/CE sub forma acordării unei licențe pentru un program de calcul cu ajutorul căruia se efectuează o parte din sarcinile administrative

Întrebare preliminară

Articolul 135 alineatul (1) litera (g) din Directiva 2006/112/CE trebuie interpretat în sensul că, în scopul scutirii de la plata taxelor prevăzută în această dispoziție, termenul „gestionarea de fonduri comune de plasament” vizează și acordarea unui drept de folosință cu privire la un software special dezvoltat pentru gestionarea de fonduri comune de plasament de către un terț emitent al licenței către o societate de gestionare a unui fond comun de plasament (SGI), dacă acest software special este utilizat, precum în cauza principală, exclusiv pentru îndeplinirea unor activități specifice și esențiale legate de gestionarea fondurilor comune de plasament, însă este executat pe infrastructura tehnică a SGI și își poate desfășura

funcțiile doar prin implicarea subordonată a SGI și prin utilizarea continuă a datelor de piață puse la dispoziție de SGI?

Dispozițiile de drept al Uniunii invocate

Articolele 44, 135 paragraful (1) litera (g) și 196 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată

Directiva 85/611/CEE a Consiliului din 20 decembrie 1985 de coordonare a actelor cu putere de lege și a actelor administrative privind anumite organisme de plasament colectiv în valori mobiliare (OPCVM) în versiunea aflată în vigoare la momentul litigiului (a se vedea Partea A din Anexa III la Directiva 2009/65/CE)

Dispozițiile naționale invocate

Articolul 3a alineatul (6), articolul 6 alineatul (1) punctul 8 litera (i), articolul 19 alineatul (1) și articolul 20 alineatul (1) din Legea din 1994 privind impozitul pe cifra de afaceri (UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994 în versiunea BGBl. I Nr. 24/2007)

Legea privind fondurile de investiții din 1993 (InvFG 1993, BGBl Nr. 532/1993 în versiunea BGBl I Nr. 69/2008)

Jurisprudența Curții de Justiție citată

Hotărârea din 4.5.2006, C-169/04, Abbey National plc; Hotărârea din 7.3.2013, C-275/11, GfBk Gesellschaft für Börsenkommunikation mbH; Hotărârea din 13.3.2014, C-464/12, ATP PensionService A/S; Hotărârea din 9.12.2015, C-595/13, Fiscale Eenheid X NV cs; Hotărârea din 5.6.1997, C-2/95, SDC; Hotărârea din 13.12.2001, C-235/00, CSC; Hotărârea din 26.5.2016, C-607/14, Bookit Ltd; Hotărârea din 25.7.2018, C-5/17, DPAS Ltd; Hotărârea din 3.10.2019, C-42/18, Cardpoint GmbH; Hotărârea din 6.10.1982, C 283/81, CILFIT

Prezentare situației de fapt și a procedurii preliminare

- 1 DBKAG prestează servicii de administrare a fondurilor comune de plasament scutită de TVA în sensul prevăzut de articolul 135 alineatul (1) litera (g) din Directiva 2006/112/CE. SC GmbH, cu sediul în Germania, a acordat DBKAG prin contractul de licență din 11 decembrie 2008, în schimbul plății unei taxe unice de licență, dreptul de utilizare pe perioadă nelimitată a software-ului SC pentru efectuarea unor calcule importante pentru serviciile administrative managementul riscurilor și măsurarea performanțelor. SC garantează, pentru o perioadă de 12 luni de la livrarea sistemului, că, în cazul utilizării corespunzătoare, software-ul dispune de caracteristicile convenite în contract. Software-ul SC este, conform

contractului, adecvat doar pentru a fi utilizat împreună cu software-ul propriu al DBKAG.

- 2 În alte contracte din 11 decembrie .2008 (contract de prestări servicii, contract de service și de întreținere) a fost convenită pe perioadă nedeterminată prestarea diferitor servicii ale SC pentru a sprijini DBKAG, de exemplu la implementarea sistemului sau la instruirea angajaților DBKAG. Pe lângă serviciile de service descrise în detaliu, SC și-a asumat, de asemenea, obligația de a remedia defecțiunile apărute la sistem prin actualizarea programului.
- 3 SC își asumă răspunderea doar pentru dezvoltarea tehnică, respectiv pentru implementarea cerințelor DBKAG și, în consecință, pentru funcționarea tehnică a software-ului, prin care ar trebui să se asigure că software-ul care face obiectul cauzei poate furniza într-adevăr serviciul convenit, și anume calcularea indicatorilor privind riscurile și performanța. Întrucât ambele module dezvoltate de SC au fost configurate în baza parametrilor indicați de DBKAG, SC nu își asumă răspunderea pentru rezultatele eronate cauzate de parametrii indicați de DBKAG sau de datele de piață puse la dispoziție de aceasta din urmă, ci, pe lângă aspectele pur tehnice, își asumă răspunderea mai ales pentru întocmirea calculelor corecte ale indicatorilor. DBKAG nu a avut nicio influență directă asupra calculelor efectuate de software-ul SC. În baza contractului, SC își asumă față de DBKAG răspunderea pentru daunele cauzate cu intenție și (în limitele unei anumite sume) pentru neglijența majoră și încălcările legislației privind protecția drepturilor de proprietate intelectuală. În acest sens, SC ar putea răspunde legal și în cazul impunerii unor penalități administrative la adresa DBKAG pentru încălcarea prevederilor legale, de exemplu, ca urmare a programării incorecte sau a unor defecțiuni tehnice.
- 4 O limitare în timp a dreptului de utilizare acordat rezultă din faptul că, prin serviciile de service și întreținere convenite contractual, sunt prestate servicii importante pentru utilizarea software-ului și totodată utilizarea software-ului nu mai este posibilă dacă aceste servicii convenite suplimentar nu mai sunt utilizate și plătite. În cazul încetării colaborării cu SC, DBKAG este obligat să șteargă imediat toate copiile stocate ale software-ului și toate celelalte date asociate.
- 5 În cadrul lucrărilor preliminare pentru utilizarea programului SC, DBKAG a fost nevoită să adapteze mediul IT din punct de vedere al software-urilor și hardware-urilor la cerințele software-ului SC. În cadrul unei alte etape, DBKAG a transmis SC parametrii (de exemplu, funcțiile software-ului, metode de calcul etc.). Înainte ca software-ul SC să își poată îndeplini funcțiile, DBKAG a introdus manual anumite valori într-o bază de date proprie. Aceste lucrări preliminare manuale sunt efectuate în continuare în mod constant de DBKAG, în special în cazul modificărilor datelor privind valorile mobiliare. O parte din date a fost importată de asemenea automat din contabilitatea fondului. Lucrările preliminare implică circa 10% din volumul zilnic de muncă al departamentului de managementul riscurilor. Ulterior, software-ul SC efectuează automat și autonom calculele

zilnice pentru managementul riscurilor, respectiv calculele săptămânale și ocazionale pentru calcularea performanței.

- 6 Cu ajutorul interfețelor cu alte module ale DBKAG, datele actuale ale cursului și valorile necesare pentru calcule sunt rulate zilnic în programul SC. DBKAG nu intervine deloc în calculele efectuate de software-ul SC. Programul SC transmite, dacă este cazul, de asemenea, în mod autonom mesaje de avertizare angajaților responsabili ai DBKAG. După procedura tehnică a proceselor de calcul, indicatorii de risc și de performanță calculați sunt stocați direct de către software-ul SC într-o bază de date a DBKAG. Raportarea către managerul fondului sau rapoarte prevăzute de lege transmise autorităților sunt efectuate direct de DBKAG.
- 7 În consecință, modulele dezvoltate de SC asigură calcularea la termen a indicatorilor de risc și de performanță necesari pentru gestionarea fondurilor comune de plasament, DBKAG având astfel posibilitatea de a-și îndeplini obligațiile legale și de a face față cerințelor pieței legate de managementul riscurilor și calcularea performanței.
- 8 În baza situațiilor concrete nou apărute privind desfășurarea serviciilor, constatate în cadrul unui audit fiscal efectuat la DBKAG, administrația fiscală a constatat că acordarea dreptului de utilizare ar fi impozabilă și a impus DBKAG în procedura reluată contestată prin prezenta, plata taxei pe valoare adăugată pentru serviciul primit, prin mecanismul de taxare inversă. Întrebările prezentate CJUE prin cererea de decizie preliminară sunt adresate judecătorului competent din cadrul Bundesfinanzgericht pentru contestațiile formulate împotriva deciziilor pronunțate de administrația fiscală.

Principalele argumente ale părților din cauza principală

- 9 În opinia **administrației fiscale**, DBKAG efectuează serviciile administrative de management al riscurilor și de calculare a performanțelor cu ajutorul dreptului de utilizare a software-ului achiziționat și tolerarea utilizării software-ului nu poate fi reinterpretată în sensul unui serviciu administrativ activ. SC nu datorează niciun alt serviciu decât tolerarea utilizării software-ului. Toate datele și valorile necesare pentru calcule ar fi fost introduse automat cu ajutorul bazelor de date ale DBKAG sau manual de către angajații DBKAG. Însăși facturarea serviciilor este un argument în sensul nepreluării serviciilor active de către SC. Tolerarea utilizării software-ului ar trebui considerată, în orice caz, ca un serviciu tehnic auxiliar, care nu este specific și esențial pentru administrarea unui fond comun de plasament. În niciun caz, în baza contribuțiilor semnificative ale DBKAG la ambele componente ale serviciilor, SC nu ar efectua în mod autonom managementul riscurilor și măsurarea performanțelor ca un ansamblu distinct, apreciat în mod global. Fără implicarea DBKAG, programul SC nu ar putea efectua calculele care fac obiectul cauzei. Și din prevederile privind răspunderea legală ar rezulta că SC ar fi răspunzătoare doar pentru întocmirea conform contractului a unui software și

cesionarea dreptului de utilizare, însă nu și pentru derularea anumitor funcții administrative.

- 10 Însă, în opinia **DBKAG**, din punct de vedere economic, în ceea ce privește conținutul, ambele servicii administrative specifice și esențiale „managementul riscurilor și calcularea performanțelor” în punctele lor esențiale ar fi fost efectuate efectiv de programul SC și astfel, în mod automatizat de către SC. SC ar fi prestat față de aceasta un serviciu externalizat scutit de TVA pentru administrarea unui fond comun de plasament în sensul prevăzut de articolul 135 alineatul (1) litera (g) din Directiva 2006/112/CE. Evaluarea din punct de vedere al taxei pe valoare adăugată ar trebui să se facă independent de evaluarea în baza dreptului civil. Tolerarea utilizării ar fi doar forma de prestare a serviciului și nu conținutul său efectiv care a fost achiziționat. Aceste servicii prestate în mod automatizat de software ar înlocui serviciile care ar fi fost anterior prestate de angajații DBKAG. Datele puse la dispoziție de DBKAG ar fi consultate automatizat de software-ul SC și integrate în program. Faptul că unele componente ne semnificative pentru cele două componente ale serviciului ar fi realizate chiar de DBKAG nu ar avea, în opinia CJUE - Hotărârea GfBK, nicio semnificație, pentru DBKAG decizia finală a beneficiarului cu privire la achiziții și vânzări fiind irelevantă. În plus, în baza hotărârii susmenționate, o legătură strânsă dintre activitatea externalizată și administrarea scutită de TVA a fondurilor comune de plasament ar fi suficientă pentru aplicarea scutirii. În cadrul unui pachet complet compus din cesionarea utilizării software-ului și alte servicii de service și întreținere plătite separat, SC prestează serviciile care i-au fost externalizate în principiu pe perioadă nedeterminată.

Prezentarea motivării trimiterii preliminare

- 11 Curtea de Justiție a Uniunii Europene a fost sesizată deja de numeroase ori cu privire la interpretarea prevederii referitoare la scutire din articolul 135 alineatul (1) litera (g) din Directiva 2006/112/CE pentru gestionarea de fonduri comune de plasament, așa cum sunt definite de statele membre, și a statuat că și serviciile de administrare care au fost transferate unui administrator extern ar putea face obiectul scutirii fiscale, dacă aceste servicii îndeplinesc funcțiile specifice și esențiale ale gestionării fondurilor comune de plasament și formează un ansamblu distinct, apreciat în mod global (a se vedea hotărârile susmenționate). Însă având în vedere opiniile diferite cu privire la evaluarea prestatorului de servicii, interpretarea diferită a sferei de aplicare a criteriului caracterului distinctiv de către părțile din părțile din procedura aflată pe rolul instanței administrative și eventuala contradicție dintre aceste criterii de interpretare care restricționează aplicabilitatea scutirii și scopul amplu al prevederii privind scutirea de TVA, în opinia instanței de trimitere, există în continuare îndoieli motivate privind interpretarea termenului „gestionarea de fonduri comune de plasament” potrivit dreptului Uniunii.

- 12 Managementul riscurilor și măsurarea performanțelor în baza prevederilor Legii din 1993 privind fondurile de investiții reprezintă în principiu componentele specifice și esențiale ale gestionării unui fond comun de plasament, care în principiu pot fi externalizate în cazul îndeplinirii condițiilor impuse în sensul prevăzut de jurisprudența CJUE, ca serviciu administrativ scutit de TVA. Părțile sunt de acord totodată că în cazul îndeplinirii condițiilor, un serviciu externalizat ar putea fi prestat și în format electronic și automatizat. Și în opinia administrației financiare este vorba, în cazul celor două programe ale SC, de un software special adaptat operațiunii fondurilor de investiții, care respectă în mod corespunzător cerințele complexe ale legiuitorului în aceste domenii. În schimb, nu este clar dacă emitentul licenței sau beneficiarul acesteia prestează el însuși serviciile vizate cu software-ul care face obiectul licenței și dacă, în cazul în care serviciile sunt atribuite emitentului, serviciile sunt specifice, esențiale și suficient de autonome pentru administrarea unui fond comun de plasament în condițiile concrete ale acțiunii principale, în sensul interpretării anterioare a CJUE. Calculele efectuate și informațiile obținute cu ajutorul software-ului licențiat constituie bazele importante ale celor două componente ale serviciului, care sunt însă în final realizate printr-o combinație între prestațiile DBKAG și cele ale SC.
- 13 Atât din Directiva 85/611/CEE, cât și din implementarea la nivel național a acestei directive prin Legea fondurilor de investiții din 1993 rezultă în mod incontestabil, potrivit normelor relevante cu privire la cele două componente administrative, managementul riscurilor și măsurarea performanțelor, interpretate coroborat, următoarele funcții specifice și care trebuie îndeplinite din punct de vedere legal: (1) măsurarea și monitorizarea în orice moment a riscurilor asociate cu anumite poziții și profilul întregului sistem, (2) îndeplinirea obligațiilor de raportare și informare față de autorități, (3) întocmirea unui raport contabil anual cu o prezentare generală comparativă pentru ultimii 5 ani, în care se va prezenta performanța (evoluția) și (4) îndeplinirea obligațiilor de informare față de investitori. DBKAG îndeplinește aceste funcții parțial cu personalul propriu, cu propriul software, cu date stabilite de ea însăși sau date achiziționate de asemenea prin utilizarea software-ului SC.
- 14 Hotărârile susmenționate ale Curții în cauzele SDC, CSC, Bookit Ltd, DPAS Ltd și Cardpoint GmbH vizau serviciile financiare scutite enumerate concret în Directiva privind TVA-ul corespunzătoare cauzei, cum ar fi operațiuni privind plățile și viramentele sau operațiunile referitoare la anumite valori mobiliare. În procedura în cauză se contestă în schimb aplicabilitatea scutirii pentru serviciul definit în continuare în mod specific „gestionarea de fonduri comune de plasament, așa cum sunt definite de statele membre”. CJUE a statuat în acest sens, de exemplu (a se vedea Hotărârea SDC, punctul 66) că un serviciu specific unei operațiuni privind viramentele trebuie să aibă ca efect un transfer de fonduri și să determine modificări juridice și financiare. Afirmațiile CJUE privind specificitatea serviciilor financiare concrete nu pot fi transpuse așadar automat asupra conceptului mai amplu de „administrare a fondurilor comune de plasament” în sensul că în speță poate fi specific doar un serviciu care are un impact direct asupra situației financiare a fondului (administrarea portofoliului

într-un sens mai strict). Având în vedere faptul că în Hotărârea sa Abbey National, CJUE nu împărtășește în mod explicit opinia Comisiei și a Regatului Unit în sensul că se impune o interpretare strictă a termenului „gestionarea unui fond comun de plasament”, gestionarea unui fond comun de plasament nu se limitează în principiu la simpla administrare a portofoliului în sens strict. Afirmările CJUE în acest sens privind specificitatea serviciilor financiare scutite enumerate concret nu sunt așadar aplicabile gestionării fondurilor comune de plasament. În speță, nu este scutit „plasamentul colectiv al capitalurilor colectate de la public”, ci în principiu „gestionarea unui fond comun de plasament”. În ceea ce privește afirmațiile generale privind scutirea de TVA a unui serviciu externalizat sau posibilitatea de a presta serviciile și în format electronic, se pot invoca hotărârile menționate. Rămâne însă în special întrebarea dacă tolerarea pasivă a utilizării software-ului reprezintă deja serviciul de management al riscurilor și măsurare a performanțelor și această activitate prezintă caracterul distinctiv solicitat.

- 15 Potrivit scopului prevederii referitoare la scutire urmărit în cadrul interpretării, obiectivul este de a facilita micilor investitori investițiile în fondurile comune de plasament. Participarea la un fond de investiții și investiția directă în aceste plasamente ar trebui să fie scutite de la plata TVA-ului. Serviciile specifice și proprii administrării fondurilor comune de plasament ar trebui așadar să poată fi externalizate în principiu fără a se percepe TVA, în scopul evitării creșterii nedorite a prețurilor. Astfel, CJUE a statuat de asemenea, în Hotărârea GfBk (punctul 31), că un întreprinzător care prestează serviciul asociat serviciilor administrative care este scutit de TVA cu personalul propriu nu ar trebui să fie avantajat față de un întreprinzător care a externalizat aceste servicii. Se ridică însă întrebări prin prisma faptului că, potrivit jurisprudenței Curții, prevederile privind scutirile trebuie interpretate „cu toate acestea” (Hotărârea Abbey National punctul 70) în principiu în sens strict și de aceea criteriile Curții care restricționează eventual scutirea (specificitatea, materialitatea și caracterul distinctiv al serviciului) sunt în contradicție cu scopul vizat al scutirii.

Serviciul de administrare furnizat de emitentul sau de beneficiarul licenței

- 16 DBKAG argumentează astfel că modul concret în care este prestat serviciului, și anume prin prelucrarea electronică a datelor, fie automat sau manual, nu prezintă relevanță pentru aplicarea scutirii. Simplul fapt că un serviciu este executat integral prin prelucrarea electronică a datelor nu contravine aplicării scutirii de TVA. Dacă însă serviciul include doar suportul tehnic și electronic al celui care execută activități esențiale și specifice pentru scutire, nu se aplică scutirea. Acest lucru ar rezulta însă din natura serviciului, iar nu din modul de executare (Hotărârea CJUE SDC, punctul 37).
- 17 Potrivit Hotărârii Abbey National, punctele 66 și 67, gestionarea fondurilor comune de plasament este definită de tipul serviciilor prestate și nu de persoana prestatorului sau beneficiarului serviciilor. În Hotărârea Bookit, CJUE a adăugat (punctul 52) că automatizarea unui astfel de serviciu și în special faptul că transmiterea fișierelor contabile are ca efect declanșarea automată a plăților sau

viramentelor vizate, nu poate influența cu nimic tipul serviciilor prestate și de aceea nu are relevanță pentru aplicarea scutirii fiscale avute în vedere.

- 18 Întrebarea cu care a fost sesizată CJUE se formulează în special datorită faptului că în acțiunea principală în cauza SDC (potrivit punctelor 8 și 9), prestatorul nu a acordat beneficiarilor dreptul de utilizare a unui software și SDC a prestat serviciul în cauză cu software-ul său în format electronic. Și potrivit situației din cauza Bookit, Bookit executa serviciile sale fără a transfera beneficiarilor drepturile de utilizare a unui software. În situația de fapt contestată în prezenta procedură, SC a tolerat însă utilizarea software-ului de către beneficiarul DBKAG în schimbul unei taxe unice de licență. De aceea, se formulează întrebarea dacă, în aceste condiții, SC prestează efectiv un serviciu pentru gestionarea fondurilor comune de plasament. Abia după clarificarea acestei întrebări fundamentale se poate verifica, în opinia instanței de trimitere, îndeplinirea celorlalte criterii.

Specificitatea, materialitatea și existența unui ansamblu distinct, apreciat în mod global

- 19 Funcțiile susmenționate și componentele serviciilor de management al riscurilor și de măsurare a performanțelor sunt, în opinia instanței de trimitere, specifice în principiu pentru gestionarea fondurilor comune de plasament. Aceste servicii sunt în orice caz strâns legate cu administrarea fondului, au un impact direct asupra situației financiare a fondului și influențează (respectiv facilitează) în mod decisiv și direct aprecierea riscurilor financiare sau deciziile privind investițiile.
- 20 Calculele software-ului SC constituie în orice caz o bază importantă pentru îndeplinirea funcțiilor legale susmenționate ale managementului riscurilor și măsurării performanțelor (a se vedea Directiva 85/611/CEE). În final însă ambele module de software îndeplinesc în mod independent funcțiile 1 și 2 și furnizează DBKAG pentru funcțiile 3 și 4 rezultatele importante ale calculelor, astfel încât aceasta să își poată îndeplini sarcinile administrative. De aceea, în baza răspunderii solicitate de CJUE pentru funcțiile preluate și în baza caracterului distinctiv al serviciului administrativ externalizat, se formulează întrebarea dacă prestarea componentelor individuale ale serviciului pentru funcțiile specifice managementul riscurilor și măsurarea performanțelor poate face obiectul scutirii.

Cu privire la responsabilitate

- 21 Serviciul scutit în sensul Directivei TVA trebuie să se distingă de furnizarea unei simple prestații materiale sau tehnice. În acest scop, este necesar ca instanța națională să examineze în special întinderea răspunderii terțului față de prestator, mai ales întrebarea dacă răspunderea se limitează la aspectele tehnice sau dacă aceasta se extinde la funcțiile serviciului scutit, asumate în mod specific (Hotărârea CJUE Bookit, punctul 40, și Hotărârea CJUE DPAS, punctul 36).
- 22 Dacă se pornește de la ipoteza că analiza riscurilor și măsurarea performanțelor sunt elemente specifice ale gestionării unui fond comun de plasament, trebuie să se stabilească ce funcții trebuie să îndeplinească aceste elemente, respectiv ce

rezultate sunt caracteristice pentru aceste funcții și dacă răspunderea SC acoperă și aceste rezultate specifice pentru funcția respectivă. Prestatorul serviciului externalizat de management al riscurilor și de măsurare a performanțelor ar trebui astfel să fie răspunzător pentru funcțiile esențiale susmenționate ale analizei riscurilor și măsurării performanțelor.

- 23 Cel puțin în relația internă, SC își asumă răspunderea față de DBKAG cu privire la primele două funcții. În ceea ce privește punctele 3 și 4, ar putea exista o răspundere a SC, în cazul în care DBKAG aplică, la îndeplinirea acestor funcții, indicatorii obținuți din programele SC.
- 24 În cadrul celor trei hotărâri relevante ale CJUE, Abbey National, GfBk și Fiscale Eenheid, CJUE nu a abordat tema privind răspunderea în sensul interpretat în această cauză. CJUE a abordat însă acest aspect în hotărârile care au vizat servicii financiare scutite de TVA enumerate în mod concret. În Hotărârea GfBk, s-a confirmat aplicabilitatea scutirii, deși răspunderea finală aparține SGI. De aceea, nu este totuși clar dacă întrebarea privind răspunderea în situația de fapt care face obiectul cauzei este în fond relevantă și în cazul în care răspunsul la această întrebare este da, dacă răspunderea care îi revine SC este suficientă în sensul jurisprudenței CJUE.

Cu privire la caracterul distinctiv necesar

- 25 În opinia instanței de trimitere, nu este clar dacă aportul SC la serviciile administrative Managementul riscurilor și măsurarea performanțelor prezintă un grad suficient de mare de autonomie în sensul jurisprudenței anterioare a CJUE în ceea ce privește conținutul global al acestor servicii administrative și aplicabilitatea scutirii.
- 26 Avocatul general a explicat în concluziile sale în cauza Abbey National din data de 8 septembrie 2005 ce se înțelege prin „un ansamblu distinct, apreciat în mod global” (punctul 98 și următoarele): Este vorba de un ansamblu distinct, apreciat în mod global, atunci când, cu privire la o componentă administrativă specifică și esențială, nu sunt preluate doar activități auxiliare individuale, ci într-o anumită măsură un serviciu complet. Caracterul distinctiv necesar ar exista, potrivit acestuia, în cazul în care terțul preia un ansamblu global de servicii care constituie o parte semnificativă din toate funcțiile aferente administrării fondurilor.
- 27 În opinia administrației financiare, software-ul SC îndeplinește eventual un aspect parțial al serviciului administrativ de management al riscurilor și măsurare a performanțelor și nu preia nicidecum acest serviciu administrativ sub forma unui serviciu complet. DBKAG pretinde în schimb, că, având în vedere nepreluarea criteriului unui caracter distinctiv suficient în Hotărârea CJUE GfBK, se poate presupune că CJUE nu atribuie acestui criteriu o semnificație superioară. CJUE consideră că este esențial să fie vorba de un serviciu propriu al prestatorului, ușor de delimitat, care dovedește o strânsă legătură cu activitatea proprie a societății de administrare. În plus, prin software-ul SC ar fi îndeplinit și partea esențială a

componentelor serviciilor vizate, și anume calcularea indicatorilor de risc și de performanță. Oferirea unor contribuții nesemnificative din partea DBKAG ar putea fi irelevantă din perspectiva Hotărârii GfBk.

- 28 În opinia instanței de trimitere, din hotărârile CJUE cu privire la externalizarea serviciilor financiare care au fost pronunțate ulterior Hotărârii în cauza GfBk (cauza Bookit, cauza DPAS, cauza Fiscale Eenheid și cauza Cardpoint), rezultă în mod clar că în continuare CJUE menține necesitatea existenței „unui ansamblu distinct, apreciat în mod global” pentru aplicarea scutirii pentru un serviciu financiar externalizat. Potrivit punctelor 38-41 din Hotărârea Bookit, punctului 34 din Hotărârea DPAS și punctul 71 din Hotărârea Fiscale Eenheid, trebuie să se pună accentul pe aspectele funcționale ale unui serviciu: pentru a fi clasificat ca operațiune pentru gestionarea unui fond comun de plasament, un serviciu trebuie să formeze un ansamblu distinct, apreciat în mod global, care îndeplinește funcțiile specifice și esențiale ale gestionării unui fond comun de plasament. Pentru instanța de trimitere însă nu este clar până unde trebuie să ajungă caracterul distinctiv al unui serviciu de administrare externalizat, pentru a forma un ansamblu distinct, apreciat în mod global.
- 29 Se formulează întrebarea dacă prestarea unei părți din serviciile vizate prezintă deja suficient caracter distinctiv, constituind astfel un ansamblu distinct, apreciat în mod global. Dacă în continuare este necesar un ansamblu distinct, apreciat în mod global, se formulează întrebarea dacă serviciul SC este, în baza colaborării prezentate dintre DBKAG și SC, suficient de autonom în sensul interpretării anterioare a CJUE.
- 30 Răspunsul la întrebările privind interpretarea articolului 135 alineatul (1) litera (g) din Directiva 2006/112/CE, în special sfera termenului „gestionarea unui fond comun de plasament”, este important pentru decizia Bundesfinanzgericht în contestația aflată pe rol cu privire la scutirea sau impozitarea acordării dreptului de utilizare a software-ului care face obiectul cauzei. În special având în vedere cauzele evaluate până în prezent și situația de fapt prezentată mai sus, Bundesfinanzgericht nu consideră că interpretarea dreptului Uniunii nu lasă loc de îndoieli în speță. În plus, în scopul asigurării unei concurențe neutre în cadrul Uniunii Europene, există un interes pentru clarificarea rapidă a interpretării prevederii vizate a directivei.