

Vec C-59/20

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

Dátum podania:

4. február 2020

Vnútroštátny súd:

Bundesfinanzgericht

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

29. január 2020

St'ážovateľka:

DBKAG

Orgán, proti ktorému smeruje st'ážnosť:

Finanzamt Linz

Predmet a právny základ konania vo veci samej, resp. návrhu na začatie prejudiciálneho konania

Oslobodenie externej služby v súvislosti so správou podielových fondov podľa článku 135 ods. 1 písm. g) smernice 2006/112/ES od danej z pridanej hodnoty vo forme udelenia licencie na výpočtový program, pomocou ktorého sa vykonáva časť správcovských úloh

Prejudiciálna otázka

Má sa článok 135 ods. 1 písm. g) smernice 2006/112/ES vykladať v tom zmysle, že na účely oslobodenia od dane stanoveného v tomto ustanovení pod pojem „správa podielových fondov“ spadá aj situácia, keď externý poskytovateľ licencie poskytne kapitálovej investičnej spoločnosti (KIS) užívacie právo k špeciálnemu softvéru, ktorý bol osobitne vyvinutý pre správu podielových fondov, ak tento špeciálny softvér – tak ako v konaní vo veci samej – slúži výlučne na vykonávanie osobitných a podstatných činností v súvislosti so správou podielových fondov, ale pritom sa vykonáva na základe technickej infraštruktúry KIS a môže plniť svoje úlohy len pomocou sekundárnej spolupráce KIS a pri sústavnom používaní údajov o trhu, ktoré poskytuje KIS?

Uvádzané predpisy práva Únie

Článok 44, článok 135 ods. 1 písm. g) a článok 196 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty

Smernica Rady 85/611/EHS z 20. decembra 1985 o koordinácii zákonov, iných právnych predpisov a správnych opatrení týkajúcich sa podnikov kolektívneho investovania do prevoditeľných cenných papierov (PKIPCP) v znení platnom v spornom období (pozri prílohu III časť A smernice 2009/65/ES)

Uvádzané vnútroštátne právne predpisy

§ 3a ods. 6, § 6 ods. 1 bod 8 písm. i), § 19 ods. 1 a § 20 ods. 1 Umsatzsteuergesetz 1994 (zákon o dani z obratu z roku 1994 – UStG 1994) (BGBl. č. 663/1994 v znení BGBl. I č. 24/2007)

Investmentfondsgesetz 1993 (zákon o investičných fondoch z roku 1993 – InvFG 1993) (BGBl. č. 532/1993 v znení BGBl. I č. 69/2008)

Uvádzaná judikatúra Súdneho dvora

Rozsudok zo 4. mája 2006, C-169/04, Abbey National plc; rozsudok zo 7. marca 2013, C-275/11, GfBk Gesellschaft für Börsenkommunikation mbH; rozsudok z 13. marca 2014, C-464/12, ATP PensionService A/S; rozsudok z 9. decembra 2015, C-595/13, Fiscale Eenheid X NV cs; rozsudok z 5. júna 1997, C-2/95, SDC; rozsudok z 13. decembra 2001, C-235/00, CSC; rozsudok z 26. mája 2016, C-607/14, Bookit Ltd; rozsudok z 25. júla 2018, C-5/17, DPAS Ltd; rozsudok z 3. októbra 2019, C-42/18, Cardpoint GmbH; rozsudok zo 6. októbra 1982, C 283/81, CILFIT

Opis skutkového stavu a konania vo veci samej

- 1 DBKAG poskytuje správu podielových fondov, ktorá je oslobodená od dane v zmysle článku 135 ods. 1 písm. g) smernice 2006/112/ES. SC GmbH, ktorá má sídlo v Nemecku, poskytla DBKAG licenčnou zmluvou z 11. decembra 2008 za jednorazový licenčný poplatok časovo neobmedzené užívacie právo k softvéru SC na vykonávanie podstatných výpočtov pre správcovské služby riadenie rizík a meranie výkonnosti. SC počas 12 mesiacov po dodaní systému zaručuje, že softvér bude mať v prípade používania v súlade s podmienkami vlastnosti dohodnuté v zmluve. Softvér SC je podľa dohody vhodný len na to, aby sa používal spolu s iným vlastným softvérom DBKAG.
- 2 Ďalšími zmluvami z 11. decembra 2008 (zmluva o poskytovaní služby, zmluva o servise a údržbe) boli na časovo neobmedzenú dobu dohodnuté rôzne služby SC na podporu DBKAG, napr. pri implementácii systému alebo školení zamestnancov DBKAG. Popri bližšie označených servisných službách sa SC tiež zaviazala odstraňovať vzniknuté nedostatky systému pomocou programových aktualizácií.
- 3 SC zodpovedá len za technický vývoj, resp. realizáciu požiadaviek DBKAG a následne za technické fungovanie softvéru, čím sa má zabezpečiť, aby predmetný softvér aj skutočne mohol poskytovať dohodnutú službu, teda výpočet rizikových a výkonnostných ukazovateľov. Keďže oba moduly, ktoré vyvinula SC, boli nastavené na parametre, ktoré určila DBKAG, SC nezodpovedá za nesprávne výsledky spôsobené parametrami, ktoré určila DBKAG, resp. údajmi o trhu, ktoré poskytla DBKAG, ale zodpovedá popri čisto technických aspektoch predovšetkým za vykonanie správnych výpočtov ukazovateľov. DBKAG nemá priamy vplyv na výpočty uskutočnené softvérom SC. Podľa zmluvy SC zodpovedá voči DBKAG za úmyselne spôsobené škody a (v rámci obmedzení stanovených v zmluve) za hrubé nedbanlivostné konanie a porušovanie práv na ochranu duševného vlastníctva. V tomto smere môže SC zodpovedať aj v prípade uloženia správnych sankcií voči DBKAG za porušenie zákonných ustanovení, napr. v dôsledku nesprávneho naprogramovania alebo technických nedostatkov.
- 4 Časové obmedzenie poskytnutého užívacieho práva vyplýva z toho, že prostredníctvom zmluvne dohodnutých servisných a údržbových služieb SC

poskytuje služby, ktoré sú podstatné pre používanie softvéru, a používanie softvéru tiež už nie je možné, keď sa tieto dodatočne dohodnuté služby už nevyužívajú a neuhrádzajú. V prípade ukončenia spolupráce s SC je DBKAG povinná bezodkladne vymazať všetky uložené kópie softvéru a ostatné súvisiace dáta.

- 5 V rámci prípravných prác týkajúcich sa zavedenia programov SC musela DBKAG prispôbiť výpočtové prostredie, pokiaľ ide o softvér a hardvér, požiadavkám softvéru SC. Následne DBKAG určila SC parametre (napr. funkcie softvéru, výpočtové metódy atď.). Skôr než softvér SC mohol plniť svoje funkcie, DBKAG ešte manuálne zadávala určité hodnoty do vlastnej databázy. Tieto manuálne prípravné práce, ktoré vykonáva DBKAG, sa uskutočňujú aj v súčasnosti najmä pri zmenách dát týkajúcich sa cenných papierov. Časť dát sa tiež automaticky nahráva z účtovníctva fondu. Na prípravné práce pripadá približne 10 % dennej kapacity oddelenia pre riadenie rizík. Následne softvér SC automaticky a samostatne vykonáva denné výpočty na riadenie rizík, resp. týždenné alebo príležitostné výpočty týkajúce sa výpočtov výkonnosti.
- 6 Cez rozhrania k iným modulom DBKAG sa aktuálne kurzové údaje a hodnoty, ktoré sú potrebné pre výpočty, denne automaticky nahrávajú do programu SC. DBKAG nezasahuje do samotných výpočtov softvéru SC. Program SC prípadne tiež autonómne odosiela varovné správy príslušným zamestnancom DBKAG. Po technickej realizácii výpočtových procesov softvér SC priamo uloží vypočítané rizikové a výkonnostné ukazovatele do databázy DBKAG. DBKAG následne sama predkladá správy manažérom fondov, resp. zákonom predpísané správy úradom.
- 7 Moduly, ktoré vyvinula SC, v konečnom dôsledku zaručujú, aby boli včas vypočítané rizikové a výkonnostné ukazovatele, ktoré sú potrebné pre správu podielových fondov, a DBKAG si tým mohla splniť svoje zákonné povinnosti a trhové požiadavky v súvislosti s riadením rizík a výpočtom výkonnosti.
- 8 Finanzamt (finančný úrad) na základe nových konkrétnych okolností vykonávania služby zistených v rámci daňovej kontroly vykonanej u DBKAG konštatoval, že poskytnutie užívacieho práva podlieha dani, a vyrubil následne v obnovenom konaní, ktoré je predmetom sporu v prejednávanej veci, podľa Reverse Charge System (systém prechodu daňového dlhu na príjemcu služby) daň z obratu za prijatú službu, ktorá prešla na DBKAG. Otázky položené Súdnemu dvoru v návrhu na začatie prejudiciálneho konania vznikli v konaní pred sudcom Bundesfinanzgericht (Spolkový finančný súd), ktorý je zodpovedný za rozhodnutie o sťažnostiach, ktoré boli podané proti daňovým výmerom, ktoré vydal Finanzamt (finančný úrad).

Základné tvrdenia účastníkov konania vo veci samej

- 9 **Finanzamt** (finančný úrad) zastáva názor, že DBKAG poskytuje správcovské služby riadenie rizík a výpočet výkonnosti pomocou nadobudnutého užívacieho

práva k softvéru sama a strpenie používania softvéru nemožno preklasifikovať na aktívnu správcovskú službu. SC neposkytuje inú službu, než je strpenie používania softvéru. Všetky dáta a údaje potrebné pre výpočty sa automatizovane nahrávajú z databáz DBKAG alebo ich manuálne zadávajú zamestnanci DBKAG. Aj uskutočňované započítanie služieb svedčí v neprospech predpokladu, že SC poskytuje aktívne služby. Strpenie používania softvéru možno považovať nanajvýš za technickú podpornú službu, ktorá nie je osobitná a podstatná pre správu podielového fondu. V nijakom prípade sa riadenie rizík a výpočet výkonnosti na základe podstatných príspevkov DBKAG k oboj sčastiám služby, ktoré poskytuje SC, neposkytujú autonómne ako samostatný súbor. Bez spolupráce DBKAG by program SC nemohol vykonávať predmetné výpočty. Aj z ustanovení o zodpovednosti vyplýva, že SC zodpovedá len za zhotovenie softvéru v súlade so zmluvou a následné prenechanie do užívania, ale nezodpovedá za vykonávanie určitých správcovských úloh.

- 10 **DBKAG** sa naopak domnieva, že z ekonomického hľadiska obe osobitné a podstatné správcovské služby „výpočet rizík a výkonnosti“ v podstatných častiach obsahovo skutočne poskytuje program SC, a teda automatizovane ich poskytuje SC. SC jej poskytovala externú službu určenú na správu podielových fondov, ktorá je oslobodená od dane, v zmysle článku 135 ods. 1 písm. g) smernice 2006/112/ES. Posúdenie na účely dane z obratu sa musí vykonať oddelene od občianskoprávneho hľadiska. Strpenie používania je len formou poskytovania služby a nie jej skutočným obsahom, ktorý bol dokúpený. Tieto služby, ktoré softvér automatizovane poskytuje, nahradia služby, ktoré predtým poskytovali zamestnanci DBKAG. Softvér SC automatizovane využíva dáta, ktoré poskytuje DBKAG, a začleňuje ich do programu. Skutočnosť, že jednotlivé súčasti, ktoré sú nepodstatné pre obe súčasti služby, poskytuje samotná DBKAG, je podľa rozsudku Súdneho dvora vo veci GfBK, v ktorom oslobodeniu dane nebránilo dokonca ani konečné rozhodnutie objednávateľa o odporúčaných nákupoch a predajoch, irelevantná. Okrem toho na základe uvedeného rozsudku na uplatnenie oslobodenia od dane pravdepodobne postačuje dokonca aj samotná vnútorná súvislosť medzi externou činnosťou a správou podielových fondov, ktorá je oslobodená od dane. V celkovom balíku, ktorý tvorí prenechanie softvéru do užívania a ďalšie samostatne platené servisné a údržbové služby, SC poskytuje správcovské služby, ktoré jej boli externe zadané, v zásade bez časového obmedzenia.

Opis odôvodnenia návrhu na začatie prejudiciálneho konania

- 11 Súdny dvor sa už viackrát zaoberal výkladom ustanovenia o oslobodení od dane, ktoré sa nachádza v článku 135 ods. 1 písm. g) smernice 2006/112/ES, týkajúcom sa správy podielových fondov, ako ich definovali členské štáty, a rozhodol, že toto oslobodenie sa môže vzťahovať aj na správcovské služby prenesené na externého správcu, ak je cieľom týchto služieb splniť osobitné a podstatné úlohy správy podielových fondov a tieto služby z celkového pohľadu tvoria samostatný súbor (pozri vyššie uvedené rozsudky). Vzhľadom na rozdielne názory na posúdenie

poskytovateľa služby, odlišný výklad dosahu kritéria samostatnosti zo strany účastníkov tohto konania vo veci správneho súdnictva a možný rozpor týchto výkladových kritérií, ktoré obmedzujú uplatniteľnosť oslobodenia od dane, s pomerne rozsiahlym účelom ustanovenia o oslobodení od dane však podľa názoru vnútroštátneho súdu naďalej existujú dôvodné pochybnosti o výklade pojmu „správa podielových fondov“ v súlade s právom Únie.

- 12 Riadenie rizík a meranie výkonnosti na základe ustanovení zákona o investičných fondoch z roku 1993 v zásade predstavujú osobitné a podstatné súčasť správy podielového fondu, ktoré v zásade pri splnení požadovaných podmienok v zmysle judikatúry Súdneho dvora možno zadať externému subjektu ako správčovskú službu, ktorá je oslobodená od dane. Účastníci konania sa tiež zhodujú na tom, že pri splnení týchto podmienok by sa externá služba mohla poskytovať aj elektronicky a automatizovane. Aj podľa názoru finančnej správy oba programy SC predstavujú softvér, ktorý bol osobitne vytvorený pre podnikanie v oblasti investičných fondov a ktorý náležite zohľadňuje komplexné požiadavky zákonodarca v týchto oblastiach. Naproti tomu sa javí sporné, či poskytovateľ licencie alebo nadobúdateľ licencie sám pomocou licencovaného softvéru poskytuje sporné služby a či v prípade pripísania týchto služieb poskytovateľovi licencie tieto služby za konkrétnych podmienok konania vo veci samej sú osobitné a podstatné pre správu podielového fondu a dostatočne autonómne v zmysle doterajšieho výkladu Súdneho dvora. Výpočty uskutočnené a informácie získané pomocou licencovaného softvéru síce tvoria podstatný základ oboch súčastí služby, ktoré sa však napokon poskytujú ako kombinácia služieb DBKAG a SC.
- 13 Tak zo smernice o PKIPCP (85/611/EHS), ako aj z vnútroštátneho predpisu, ktorým sa táto smernica preberá (zákon o investičných fondoch z roku 1993), podľa noriem relevantných v prejednávanej veci, pokiaľ ide o obe súčasť správčovskej služby riadenie rizík a meranie výkonnosti, pri celkovom posúdení nesporne vyplývajú nasledujúce osobitné úlohy, ktoré sa majú podľa zákona plniť: 1. sústavné meranie a monitorovanie rizík spojených s jednotlivými pozíciami a celkovým investičným profilom, 2. plnenie oznamovacích a informačných povinností voči úradom, 3. vyhotovenie ročnej účtovnej správy s porovnávacím prehľadom za posledných 5 rokov, v ktorom sa má opísať výkonnosť (vývoj hodnôt), a 4. plnenie informačných povinností voči podielnikom. DBKAG plní tieto úlohy čiastočne pomocou vlastných zamestnancov, vlastného softvéru, dát, ktoré sama zistila alebo ktoré si dokúpila, a tiež s využitím softvéru SC.
- 14 Vyššie uvedené rozsudky Súdneho dvora SDC, CSC, Bookit Ltd, DPAS Ltd a Cardpoint GmbH sa týkali finančných služieb oslobodených od dane, ktoré boli konkrétne uvedené v smernici o systéme DPH, ktorá sa vzťahovala na danú vec, ako sú transakcie týkajúce sa platieb a prevodov platieb alebo transakcie, ktoré sa vzťahujú na určité cenné papiere. V predmetnom konaní je naopak sporná uplatniteľnosť oslobodenia od dane týkajúceho sa podstatne širšie vymedzenej služby „správa podielových fondov, ako ich definovali členské štáty, ktorú vykonávajú kapitálové investičné spoločnosti“. Súdny dvor v tejto súvislosti napríklad uviedol (pozri rozsudok SDC, bod 66), že služba, ktorá je

charakteristická pre transakciu týkajúcu sa prevodov platieb, musí spôsobiť prevod finančných prostriedkov a viesť k právnym a finančným zmenám. Konštatovania Súdneho dvora týkajúce sa osobitnej povahy konkrétnych finančných služieb preto nemožno bez obmedzenia preniesť na širšie vymedzenú „správu podielových fondov“ v tom zmysle, že v tomto prípade môže byť charakteristická len služba, ktorá má priamy vplyv na finančnú situáciu fondu (správa portfólia v reštriktívnom zmysle). Keďže Súdny dvor sa vo svojom rozsudku Abbey National výslovne nestotožnil s názorom Komisie a Spojeného kráľovstva, že pojem „správa podielového fondu“ treba chápať reštriktívne, správa podielového fondu v zásade nie je obmedzená na samotnú správu portfólia v reštriktívnom zmysle. Príslušné konštatovania Súdneho dvora týkajúce sa osobitnej povahy konkrétne uvedených finančných služieb, ktoré sú oslobodené od dane, preto nemožno preniesť na správu podielových fondov. V tomto prípade sa oslobodenie od dane nevzťahuje na „kolektívne investovanie kapitálu získaného od verejnosti“, ale na „správu podielového fondu“. Pokiaľ ide o všeobecné konštatovania týkajúce sa oslobodenia externej služby od dane alebo možnosti poskytovať služby aj elektronicky, však možno použiť uvedené rozsudky. Sporné však zostáva najmä to, či pasívne strpenie využívania softvéru už predstavuje službu riadenia rizík a merania výkonnosti a či táto činnosť vykazuje požadovanú samostatnosť.

- 15 Podľa účelu ustanovenia o oslobodení od dane, ktorý sa má zohľadniť pri výklade, sa má malým investorom uľahčiť investovanie do cenných papierov prostredníctvom investičných podnikov. Účasť na investičnom fonde a priame investovanie do investičného majetku majú byť z hľadiska dane z pridanej hodnoty neutrálne. Služby, ktoré sú charakteristické a typické pre správu podielových fondov, preto v zásade možno zadať externým subjektom bez uplatnenia dane, aby sa zabránilo nežiaducemu predraženiu. Súdny dvor v rozsudku GfBk (bod 31) rovnako konštatoval, že podnikateľ, ktorý poskytuje službu súvisiacu so správou, ktorá je oslobodená od dane, pomocou vlastných zamestnancov, nemá byť zvýhodnený pred podnikateľom, ktorý zadal tieto služby externému subjektu. Otázky však vyvoláva skutočnosť, že podľa judikatúry Súdneho dvora sa ustanovenia o oslobodení od dane „však“ majú vykladať v zásade reštriktívne (rozsudok Abbey National, bod 70), a preto by kritériá stanovené Súdnym dvorom, ktoré by mohli obmedziť toto oslobodenie od dane (osobitná povaha, podstatná povaha a požadovaná samostatnosť služby), mohli byť v rozpore s účelom oslobodenia od dane, ktorý sa má zohľadniť.

Správcovská služba poskytovaná poskytovateľom licencie alebo nadobúdateľom licencie

- 16 DBKAG argumentuje tým, že pre uplatnenie oslobodenia od dane je irelevantné, akým konkrétnym spôsobom sa služba poskytuje, teda či sa poskytuje prostredníctvom elektronického spracovania dát, automaticky alebo manuálne. Samotná skutočnosť, že služba sa vykonáva úplne prostredníctvom elektronického spracovania dát, nebráni uplatneniu oslobodenia od dane. Ak naopak služba zahŕňa len technickú a elektronickú podporu toho, kto vykonáva činnosti, ktoré sú

podstatné a osobitné pre oslobodenie od dane, oslobodenie od dane sa nemá uplatniť. To však vyplýva z povahy služby, a nie zo spôsobu jej vykonávania (rozsudok Súdneho dvora vo veci SDC, bod 37).

- 17 Podľa rozsudku Abbey National (bod 66 a nasl.) je správa podielových fondov definovaná v závislosti od povahy poskytovanej služby, a nie v závislosti od osoby poskytovateľa alebo príjemcu služby. V rozsudku Bookit (bod 52) Súdny dvor doplnil, že automatizovaná povaha takejto služby, a najmä skutočnosť, že prenos súboru na účely vyrovnania vedie k automatickému uvoľneniu predmetných platieb alebo prevodov, nemôže zmeniť povahu poskytovanej služby, a v dôsledku toho nemá vplyv na uplatňovanie predmetného oslobodenia od dane.
- 18 Otázka položená Súdnemu dvoru vzniká najmä preto, lebo v konaní vo veci samej vo veci SDC (podľa bodu 8 a nasl.) dodávateľ svojim objednávateľom neposkytol užívacie právo k softvéru a SDC poskytovala službu, o ktorú išlo v uvedenej veci, pomocou svojho softvéru elektronicky. Aj podľa skutkového stavu vo veci Bookit Bookit poskytovala svoje služby bez prevodu užívacích práv k softvéru na jeho objednávateľa. Pri skutkovom stave, o ktorý ide v prejednáwanej veci, naopak SC strpela používanie softvéru objednávateľom DBKAG za jednorazový licenčný poplatok. Preto vzniká otázka, či za týchto podmienok SC vôbec sama poskytuje službu určenú na správu podielových fondov. Až po objasnení tejto zásadnej otázky možno podľa názoru vnútroštátneho súdu preskúmať splnenie ďalších kritérií.

Osobitná povaha, podstatná povaha a existencia z celkového pohľadu samostatného súboru

- 19 Vyššie uvedené úlohy súčastí služby riadenie rizík a meranie výkonnosti sú podľa názoru vnútroštátneho súdu v zásade osobitné pre správu podielového fondu. Tieto služby v každom prípade vnútorne súvisia s vedením fondu, priamo vplyvajú na finančnú situáciu fondu a v rozhodujúcej miere a priamo ovplyvňujú (resp. umožňujú) hodnotenie finančných rizík alebo investičné rozhodnutia.
- 20 Výpočty softvéru SC tvoria v každom prípade podstatný základ pre plnenie vyššie uvedených zákonom stanovených úloh riadenia rizík a merania výkonnosti (pozri smernicu 85/611/EHS). Napokon však oba softvérové moduly samostatne plnia úlohy 1 a 2 a poskytujú DBKAG pre úlohy 3 a 4 podstatné výpočtové výsledky, aby si DBKAG mohla plniť svoje správcovske úlohy. Na základe zodpovednosti za prevzaté úlohy a samostatnosti externej správcovskej služby, ktoré vyžaduje Súdny dvor, preto vzniká otázka, či poskytovanie jednotlivých súčastí služby pre osobitné úlohy riadenie rizík a meranie výkonnosti môže byť oslobodené od dane.

O zodpovednosti

- 21 Službu oslobodenú od dane v zmysle smernice je potrebné odlišovať od služby čisto materiálnej alebo technickej povahy. Na tento účel musí vnútroštátny súd predovšetkým preskúmať rozsah zodpovednosti tretej osoby voči zadávateľovi

a najmä otázku, či je táto zodpovednosť obmedzená na technické aspekty alebo či sa vzťahuje na osobitne prevzaté úlohy služby oslobodenej od dane (rozsudky Súdneho dvora Bookit, bod 40, a DPAS, bod 36).

- 22 Ak sa má vychádzať z toho, že analýza rizík a meranie výkonnosti sú osobitnými prvkami správy podielového fondu, treba určiť, ktoré úlohy musia tieto prvky plniť, resp. ktoré výsledky sú pre tieto úlohy charakteristické a či sa zodpovednosť SC vzťahuje aj na tieto výsledky, ktoré sú osobitné pre konkrétnu úlohu. Poskytovateľ externej služby riadenia rizík a merania výkonnosti by teda musel niesť zodpovednosť za vyššie uvedené podstatné úlohy analýzy rizík a merania výkonnosti.
- 23 SC je aspoň vo vnútornom vzťahu zodpovedná voči DBKAG, pokiaľ ide o prvé dve úlohy. V súvislosti s bodmi 3 a 4 by mohla existovať zodpovednosť SC v rozsahu, v akom DBKAG pri plnení týchto úloh vychádza z ukazovateľov získaných z programov SC.
- 24 V troch relevantných rozsudkoch Súdneho dvora Abbey National, GfBk a Fiscale Eenheid sa Súdny dvor nezaoberal otázkou zodpovednosti v tom zmysle, v akom sa chápe v prejednávanej veci. Tomuto aspektu sa venoval v rozsudkoch, ktoré sa týkali konkrétne označených finančných služieb oslobodených od dane. V rozsudku GfBk Súdny dvor rozhodol, že oslobodenie od dane sa uplatní, aj keď konečnú zodpovednosť niesla KIS. Zdá sa preto sporné, či otázka zodpovednosti v predmetnej situácii vôbec má význam, a ak bude odpoveď na túto otázku kladná, či je zodpovednosť, ktorú v tomto prípade nesie SC, dostačujúca v zmysle judikatúry Súdneho dvora.

O požadovanej samostatnosti

- 25 Podľa názoru vnútroštátneho súdu nie je jasné, či je príspevok SC k správcovským službám riadenie rizík a meranie výkonnosti dostatočne autonómny v zmysle doterajšej judikatúry Súdneho dvora so zreteľom na celkový obsah týchto správcovských služieb a vzhľadom na uplatniteľnosť oslobodenia od dane.
- 26 Generálna advokátka vo svojich návrhoch vo veci Abbey National z 8. septembra 2005 (bod 98 a nasl.) uviedla, čo sa má rozumieť pod „z celkového pohľadu samostatným súborom“: V prospech samostatného súboru svedčí, ak sa v súvislosti s osobitnou a podstatnou súčasťou správcovskej služby prevezmú nielen individuálne podporné činnosti, ale takpovediac úplná služba. Požadovaná samostatnosť by teda bola dosiahnutá vtedy, keď tretia osoba prevezme celkový súbor služieb, ktorý tvorí podstatnú časť všetkých úloh súvisiacich so správou fondu.
- 27 Finanzamt (finančný úrad) zastáva názor, že softvér SC plní nanajvýš čiastkový aspekt správcovskej služby riadenie rizík a meranie výkonnosti a prostredníctvom softvéru SC sa táto správcovská služba v nijakom prípade nepreberá vo forme úplnej služby. DBKAG sa naopak domnieva, že vzhľadom na to, že kritérium dostatočnej samostatnosti nebolo prevzaté do rozsudku Súdneho dvora vo veci

GfBK, treba vychádzať z toho, že Súdny dvor tomuto kritériu neprpisuje nadriadený význam. DBKAG považuje za podstatné, aby išlo o vlastnú službu poskytovateľa služby, ktorá sa dá vyčleniť a ktorá má vnútornú súvislosť s vlastnou činnosťou správcovskej spoločnosti. Okrem toho pomocou softvéru SC sa poskytuje podstatná časť sporných súčastí služby, konkrétne výpočty ukazovateľov rizika a výkonnosti. Poskytovanie nepodstatných príspevkov zo strany DBKAG nemôže so zreteľom na rozsudok GfBk brániť uplatneniu oslobodenia od dane.

- 28 Podľa názoru vnútroštátneho súdu z rozsudkov Súdneho dvora týkajúcich sa externého zadávania finančných služieb, ktoré boli vydané po vydaní rozsudku GfBk (rozsudky Bookit, DPAS, Fiscale Eenheid a Cardpoint), jednoznačne vyplýva, že Súdny dvor naďalej podmieňuje uplatnenie oslobodenia od dane na externú službu existenciou „z celkového pohľadu samostatného súboru“. Podľa bodov 38 až 41 rozsudku Bookit, bodu 34 rozsudku DPAS a bodu 71 rozsudku Fiscale Eenheid treba vychádzať z funkčných aspektov služby: na to, aby sa služba považovala za transakciu určenú na správu podielového fondu, musí tvoriť z celkového pohľadu samostatný súbor, ktorý plní osobitné a podstatné úlohy správy podielového fondu. Vnútroštátnemu súdu však nie je jasné, ako ďaleko musí siahať samostatnosť externej správcovskej služby, aby išlo z celkového pohľadu o samostatný súbor.
- 29 Sporné je, či je aj poskytovanie časti predmetných služieb už dostatočne samostatné, a preto tvorí z celkového pohľadu samostatný súbor. Ak sa naďalej vyžaduje z celkového pohľadu samostatný súbor, vzniká otázka, či je služba SC v dôsledku opísanej spolupráce medzi DBKAG a SC dostatočne autonómna v zmysle doterajšieho výkladu Súdneho dvora.
- 30 Odpoveď na otázky týkajúce sa výkladu článku 135 ods. 1 písm. g) smernice 2006/112/ES, najmä dosahu pojmu „správa podielového fondu“, má zásadný význam pre rozhodnutie Bundesfinanzgericht (Spolkový finančný súd) v tomto konaní o sťažnosti, ktoré sa týka zdanenia poskytnutia užívacieho práva k predmetnému softvéru alebo jeho oslobodenia od dane. Bundesfinanzgericht (Spolkový finančný súd) najmä na základe skutkového stavu, ktorý sa odlišuje od doteraz posudzovaných vecí a ktorý bol opísaný vyššie, nezastáva názor, že výklad práva Únie v prejednávacom prípade nenecháva nijaký priestor pre pochybnosti. Okrem toho existuje v záujme neutrálnej hospodárskej súťaže v rámci Európskej únie záujem na včasnom objasnení výkladu sporného ustanovenia smernice.