

Cauza C-262/08

CopyGene A/S

împotriva

Skatteministeriet

(cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată de Østre Landsret)

„A șasea directivă TVA — Scutiri — Articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) — Spitalizare și îngrijiri medicale — Activități conexe — Instituții recunoscute în mod corespunzător de natură similară spitalelor și centrelor de tratament medical sau de diagnostic — Bancă privată de celule stem — Servicii de prelevare, de transport, de analiză și de stocare de sânge din cordonul ombilical al nou-născuților — Eventuală aplicare autologă sau alogenă de celule stem”

Sumarul hotărârii

1. *Dispoziții fiscale — Armonizarea legislațiilor — Impozite pe cifra de afaceri — Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată — Scutiri prevăzute de A șasea directivă — Scutire pentru spitalizare și îngrijiri medicale, precum și pentru activitățile conexe acestora*

[Directiva 77/388 a Consiliului, art. 13 secțiunea A alin. (1) lit. (b)]

2. *Dispoziții fiscale — Armonizarea legislațiilor — Impozite pe cifra de afaceri — Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată — Scutiri prevăzute de A șasea directivă — Scutire pentru spitalizare și îngrijiri medicale, precum și pentru activitățile conexe acestora*

[Directiva 2004/23 a Parlamentului European și a Consiliului, Directiva 77/388 a Consiliului, art. 13 secțiunea A alin. (1) lit. (b)]

1. Noțiunea de activități „conexe” „spitaliz[ări] și îngrijiri[lor] medicale” în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă 77/388/CEE privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri trebuie interpretat în sensul că nu include în domeniul său de aplicare activități care constau în prelevarea, transportul, analizarea sângelui din cordonul ombilical, precum și în stocarea celulelor stem din acest sânge, în măsura în care îngrijirile medicale acordate într-un mediu spitalicesc, cu care aceste activități nu prezintă decât o legătură eventuală, nu sunt nici efective, nici în curs de realizare și nici planificate.

Astfel, este cert că, indiferent care ar fi cifrele exacte care decurg din stadiul actual al cunoștințelor științifice, în cazul majorității destinatarilor activităților în cauză nu există și probabil nu va exista niciodată o prestație principală care să intre în domeniul de aplicare al noțiunii „spitalizare și îngrijiri medicale”, în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă. Numai în cazul unei duble eventualități în care, în primul rând, stadiul științei medicale permite sau impune o utilizare a celulelor stem din cordon pentru tratarea sau prevenirea unei anumite boli și, în al doilea rând, această boală apare sau riscă să apară într-un anumit caz, ar exista o legătură suficient de strânsă între, pe de o parte, spitalizarea și îngrijirile medicale care ar constitui prestația principală și, pe de altă parte, activitățile menționate. În aceste condiții, chiar dacă s-ar admite că aceste activități nu ar putea avea altă finalitate decât

cea de a utiliza celulele stem din cordon, astfel conservate, în cadrul îngrijirilor medicale acordate într-un mediu spitalicesc și care nu ar putea fi utilizate în alte scopuri, nu se poate considera că aceste activități sunt realizate în mod efectiv ca prestații accesorii spitalizării destinatarilor sau îngrijirilor medicale primite de aceștia din urmă și care constituie prestația principală.

(a se vedea punctele 47-49 și 52 și dispozitiv 1)

2. Atunci când prestațiile bancilor de celule stem sunt realizate de personal medical autorizat, deși astfel de bănci de celule stem, care sunt autorizate de autoritățile sanitare ale unui stat membru, în cadrul Directivei 2004/23 privind stabilirea standardelor de calitate și securitate pentru donarea, obținerea, controlul, prelucrarea, conservarea, stocarea și distribuirea țesuturilor și a celulelor umane, și manipuleze țesuturi și celule umane, nu beneficiază de niciun ajutor din partea sistemului public de securitate socială, iar remunerația care le este plătită nu face obiectul niciunei rambursări din partea acestui sistem, articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă 77/388 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri nu se opune ca autoritățile naționale să considere că o astfel de bancă de celule stem nu este o „altă instituție de natură similară [spitalelor, centrelor de tratament medical sau de diagnostic] [...] recunoscută în mod corespunzător” în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă. Totuși, această dispoziție nu poate fi interpretată nici în sensul că impune, în sine, autorităților competente să refuze să asimileze o bancă privată de celule stem unei instituții „recunoscut[e] în mod corespunzător” în scopul aplicării scutirii respective. Este de competența instanței de trimitere să verifice, în măsura în care este necesar, dacă refuzul recunoașterii în scopul aplicării scutirii prevăzute la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă 77/388 este conform cu dreptul Uniunii, în special cu principiul neutralității fiscale.

Astfel, într-adevăr, în principiu, în domeniul de reglementare al dreptului național al fiecărui stat membru să stabilească normele potrivit cărora recunoașterea prevăzută la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă 77/388 poate fi acordată instituțiilor care o solicită. Atunci când o persoană impozabilă solicită să beneficieze de calitatea de instituție recunoscută în mod corespunzător în sensul acestui articol, revine autorităților competente să respecte limitele marjei de apreciere acordate de această din urmă dispoziție în aplicarea principiilor de drept al Uniunii, în special principiul egalității de tratament, care se traduce, în materia taxei pe valoare adăugată, prin principiul neutralității fiscale. În această privință, în scopul de a stabili instituțiile care trebuie „recunoscute” în sensul dispoziției menționate, este de competența autorităților naționale, în conformitate cu dreptul Uniunii și sub controlul instanțelor naționale, să ia în considerare mai multe elemente, printre care se numără interesul general al activităților desfășurate de persoana impozabilă vizată, faptul că alte persoane impozabile care desfășoară aceleași activități beneficiază deja de o recunoaștere similară, precum și faptul că, eventual, costurile prestațiilor în cauză sunt asumate în mare parte de casele de asigurări de sănătate sau de alte organisme de securitate socială.

În această privință, simplul fapt că prestațiile realizate de persoana impozabilă sunt furnizate de cadre medicale calificate nu împiedică, în sine, autoritățile naționale să refuze acestei persoane impozabile acordarea recunoașterii care i-ar permite să beneficieze de scutirea prevăzută la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă. În continuare, autoritățile naționale au dreptul să ia în considerare faptul că activitățile persoanei impozabile nu beneficiază de niciun ajutor din partea sistemului public de securitate socială și nu fac obiectul niciunei rambursări de către acest sistem pentru a stabili dacă o entitate trebuie recunoscută. Totuși, aceasta nu înseamnă că scutirea în cauză trebuie înălțurată în mod sistematic atunci când prestațiile de servicii nu sunt rambursate de instituțiile de securitate socială. Este vorba mai degrabă despre un element care trebuie evaluat și care ar putea fi compensat, de exemplu, de

necesitatea de a asigura egalitatea de tratament. Astfel, dacă situația unei persoane impozabile este comparabilă cu cea a altor operatori care furnizează aceleași servicii în situații comparabile, numai împrejurarea că costul acestor servicii nu este asumat în totalitate de instituțiile de asigurări sociale nu justifică o diferență de tratament între prestatori în ceea ce privește aplicarea taxei pe valoarea adăugată. În sfârșit, faptul că o persoană impozabilă a fost autorizată de autoritățile sanitare competente să manipuleze celule stem din cordon în temeiul legislației naționale prin care se transpune Directiva 2004/23 poate constitui un element care pledează în favoarea unei „recunoașter[i] în mod adecvat”, dacă este cazul, a acestui prestator, în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă. Cu toate acestea, simpla autorizare de către autoritățile naționale a unor astfel de activități, în temeiul normelor Uniunii în domeniul calității și securității aplicabile în sectorul avut în vedere, nu poate conduce, în sine și în mod automat, la o recunoaștere în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă fără a lipsi autoritățile naționale de puterea de apreciere pe care le-o conferă această dispoziție. Prin urmare, obținerea unei astfel de autorizații este o condiție necesară pentru exercitarea activității de bancă privată de celule stem. Totuși, eliberarea unei astfel de autorizații nu este, în sine, sinonimă cu o recunoaștere în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă.

(a se vedea punctele 63-65, 68, 69, 71, 74, 75 și 81 și dispozitiv 2)

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a treia)

10 iunie 2010(*)

„Așasea directivă TVA – Scutiri – Articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) – Spitalizare și îngrijiri medicale – Activități conexe – Instituții recunoscute în mod corespunzător de natură similară spitalelor și centrelor de tratament medical sau de diagnostic – Bancă privată de celule stem – Servicii de prelevare, de transport, de analiză și de stocare de sânge din cordonul ombilical al nou-născuților – Eventuală aplicare autologă sau alogenă de celule stem”

În cauza C-262/08,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 234 CE de Østre Landsret (Danemarca), prin decizia din 13 iunie 2008, primită de Curte la 19 iunie 2008, în procedura

CopyGene A/S

împotriva

Skatteministeriet,

CURTEA (Camera a treia),

compus? din domnul J. N. Cunha Rodrigues, pre?edintele Camerei a doua, îndeplinind func?ia de pre?edinte al Camerei a treia, doamna P. Lindh, domnii A. Rosas, A. Ó Caoimh (raportor) ?i A. Arabadjiev, judec?tori,

avocat general: doamna E. Sharpston,

grefier: doamna R. ?ere?, administrator,

având în vedere procedura scris? ?i în urma ?edin?ei din 14 mai 2009,

luând în considerare observa?iile prezentate:

- pentru CopyGene A/S, de A. Hedetoft ?i M. Andersen, advokater,
- pentru guvernul danez, de doamna B. Weis Fogh, în calitate de agent ?i de D. Auken, advokat,
- pentru guvernul elen, de domnii K. Georgiadis, I. Bakopoulos ?i G. Kanellopoulos, precum ?i de doamna I. Pouli, în calitate de agen?i,
- pentru Comisia Comunit??ilor Europene, de domnii H. Støvlbæk ?i D. Triantafyllou, în calitate de agen?i,

dup? ascultarea concluziilor avocatului general în ?edin?a din 10 septembrie 2009,

pronun?? prezenta

Hot?râre

1 Cererea de pronun?are a unei hot?râri preliminare prive?te interpretarea articolului 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (a) din A ?asea directiv? 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legisla?iilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – Sistemul comun al taxei pe valoarea ad?ugat?: baza unitar? de evaluare (JO L 145, p. 1, denumit? în continuare „A ?asea directiv?”).

2 Aceast? cerere a fost formulat? în cadrul unui litigiu între CopyGene A/S (denumit? în continuare „CopyGene”), pe de o parte, ?i Skatteministeriet (Ministerul Finan?elor), pe de alt? parte, privind refuzul autorit??ilor fiscale daneze de a scuti de taxa pe valoarea ad?ugat? (denumit? în continuare „TVA”) serviciile oferite de CopyGene, care const? în colectarea, transportul, analizarea ?i conservarea sângelui din cordonul ombilical (denumit în continuare „sânge din cordon”) în scopul de a utiliza celulele stem prelevate din acesta pentru un eventual tratament medical în viitor, fie „autolog”, fie, dac? este cazul, „alogen”.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

A ?asea directiv?

3 Articolul 2 punctul (1) din A ?asea directiv? supune TVA?ului „livr?rile de bunuri ?i prest?rile de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul ??rii de c?tre o persoan? impozabil? care ac?ioneaz? ca atare”. [traducere neoficial?]

4 Articolul 13 secțiunea A alineatul (1) literele (b) și (c) din Așasea directivă prevede:

„(1) Fără a aduce atingere altor dispoziții comunitare, statele membre scutesc, în conformitate cu condițiile pe care acestea le stabilesc în scopul de a asigura aplicarea corectă și directă a unor asemenea scutiri și de a preveni orice posibilă evaziune, fraudă sau abuz, următoarele:

[...]

(b) spitalizarea și îngrijirea medicală și activitățile conexe asigurate de organisme de drept public sau, în condiții sociale comparabile celor aplicabile organismelor de drept public, asigurate de spitale, de centre de tratament medical sau de diagnostic și de alte instituții de natură similară recunoscute în mod corespunzător;

(c) prestarea de îngrijiri medicale în exercitarea profesiunilor medicale și paramedicale, astfel cum sunt definite de statul membru în cauză;

[...]”[traducere neoficială]

5 Articolul 13 secțiunea A alineatul (2) litera (a) din această directivă prevede că statele membre pot acorda altor organisme decât cele de drept public fiecare dintre scutirile prevăzute la același articol alineatul (1) litera (b) sub rezerva respectării, în fiecare caz în parte, a uneia sau a mai multor condiții stabilite de statul respectiv.

6 Articolul 13 secțiunea A alineatul (2) litera (b) prevede:

„Prestarea de servicii sau livrarea de bunuri nu este scutită, în temeiul alineatului (1) literele (b), (g), (h), (i), (l), (m) și (n) anterioare, dacă:

– livrarea sau prestarea nu este esențială pentru operațiunile scutite;

– scopul principal al livrării sau prestării este obținerea de venituri suplimentare pentru organismul în cauză prin operațiuni care se află în concurență directă cu cele efectuate de întreprinderile comerciale supuse [TVA].” [traducere neoficială]

Directiva 2004/23/CE

7 Potrivit articolului 1 din Directiva 2004/23/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 31 martie 2004 privind stabilirea standardelor de calitate și securitate pentru donarea, obținerea, controlul, prelucrarea, conservarea, stocarea și distribuirea țesuturilor și a celulelor umane (JO L 102, p. 48, Ediție specială, 15/vol. 11, p. 129), aceasta „stabilește standardele de calitate și de securitate pentru țesuturile și celulele umane destinate utilizării la om [...]”.

8 Potrivit considerentului (1) al acestei directive, transplantul de țesuturi și de celule umane „este un domeniu din medicină care înregistrează o creștere puternică, oferind posibilități importante de tratament al unor boli considerate incurabile până în prezent”. Considerentul (7) precizează că această directivă ar trebui să se aplice celulelor stem din cordonul ombilical.

9 Articolul 3 literele (p) și (q) din aceeași directivă definește utilizarea alogenă drept prelevarea de celule și de țesuturi de la o persoană și utilizarea lor la altă persoană, iar utilizarea autologă drept prelevarea de celule și de țesuturi de la o persoană și utilizarea lor la aceeași persoană.

10 Potrivit articolului 6 alineatul (1) din Directiva 2004/23, statele membre se asigură că toate

centrele de testuri în care se desfășoară activități de testare, prelucrare, conservare, stocare sau distribuire de testuri și de celule umane destinate utilizării la om sunt acreditate, desemnate sau autorizate de autoritatea competentă în vederea desfășurării activităților respective.

Reglementarea națională

11 În acțiunea principală, este cert că, pe de o parte, articolul 13 alineatul 1 punctul 1^o) din Legea privind TVA (momsloven) trebuie interpretat în conformitate cu articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă.

12 Directiva 2004/23 este transpusă în dreptul danez prin Legea privind stabilirea normelor de calitate și de securitate pentru manipularea testurilor și a celulelor umane (denumită „vævsloven”).

13 În Regatul Danemarcei, activitățile bancilor de celule stem sunt reglementate, printre altele, prin Legea privind prestațiile de servicii de sănătate cu titlu oneros (lov om markedsføring af sundhedsydelser), prin Legea privind protecția datelor personale (persondataloven) și prin Legea privind drepturile pacienților (lov om patienters retsstilling). Reiese din dosar că în privința acestei din urmă legi au fost aduse precizări prin mai multe instrucțiuni administrative, printre care se numără instrucțiunile nr. 83 din 22 septembrie 1998 privind biobancile din sectorul sănătății: drepturile pacienților și cerințele legale (Vejledning nr. 83 din 22 septembrie 1998 om biobanker inden for sundhedsområdet: Patientrettigheder og myndighedskrav).

Acțiunea principală și întrebările preliminare

14 Potrivit explicațiilor furnizate de Østre Landsret, celulele stem sunt celule nediferențiate care se pot autoreproduce și care pot reînnoi alte celule specializate din corp. Acestea pot fi prelevate din embrion, din sângele din cordon, din măduva osoasă sau din sângele periferic și sunt utilizate pentru tratamentul bolilor în care celulele specifice lipsesc sau au fost distruse. Această decizie arată că celulele stem provenite din sângele din cordon (denumite în continuare „celule stem din cordon”) sunt utilizate din 1988.

15 În timp, potrivit instanței de trimitere, celulele stem ar trebui să poată fi utilizate în terapiile împotriva diabetului, a artrozei, a cancerului, a bolii Parkinson, a bolii Alzheimer și a mucoviscidozei. Aceasta mai afirmă că cercetări globale privind noi aplicații terapeutice sunt în curs de realizare. Cu toate acestea, reiese din decizia de trimitere că nu poate fi folosit orice tip de celule stem pentru a trata orice tip de boală. Astfel, în anumite cazuri, sunt preferabile celulele stem din cordon.

16 CopyGene este prezentat în decizia de trimitere drept „principala «biobancă» din Scandinavia”. Aceasta propune viitorilor părinți colectarea, transportul, analizarea și conservarea sângelui din cordon, prelevat de la copilul nou-născut în vederea utilizării celulelor stem din cordon conținute în acest sânge pentru a putea trata copilul în cazul unei boli grave. Aceste prestații de servicii nu sunt acoperite sau decontate de sistemul public de asigurări de sănătate danez.

17 Mai întâi, viitorii părinți încheie un contract cu CopyGene pentru ca sângele să fie prelevat, transportat și analizat. Prelevarea sângelui se efectuează imediat după naștere de către personalul medical autorizat, care a semnat de asemenea un contract cu CopyGene. Apoi sângele este transportat la laboratorul CopyGene, unde este analizat pentru a se stabili dacă celulele stem vii sunt în număr suficient ca să poată fi conservate. Dacă aceasta este situația, părinții pot încheia un alt contract, care poate fi reînnoit, cu CopyGene în vederea criogenării (congelării) și a conservării celulelor.

18 Celulele stem în discuție nu pot fi utilizate decât în cadrul îngrijirilor medicale în regim spitalicesc. Sângele este proprietatea copilului, reprezentat de mamă. CopyGene nu este proprietara celulelor stem și nu are dreptul să le utilizeze pentru cercetare, pentru transplant sau în alte scopuri.

19 Potrivit Legii privind stabilirea normelor de calitate și de securitate pentru manipularea țesuturilor și a celulelor umane, CopyGene beneficiază de o autorizație pentru manipularea celulelor stem din cordon în vederea utilizării acestora pentru grefe „autologe”. În urma unei concentrări economice cu o altă biobancă daneză, care era autorizată să manipuleze celule stem atât în scopuri autologe, cât și alogene, CopyGene a inițiat negocieri cu autoritățile daneze în vederea uniformizării sistemelor celor două bâneci de celule stem, astfel încât toate etichetările de celule stem, atât vechi și congelate, cât și noi, să fie supuse acelorași proceduri de analiză și să poată fi utilizate pentru grefe atât autologe, cât și alogene. CopyGene a indicat în observațiile sale scrise că spera să obțină o autorizație în acest sens în cursul anului 2009.

20 Prin decizia din 1 iulie 2004, Told- og Skattestyrelsen (administrația vămilor și a impozitelor) a respins o cerere de scutire de TVA privind serviciile în cauză în acțiunea principală. Contestația formulată de CopyGene împotriva acestei decizii a fost respinsă la 21 octombrie 2005 de Landsskatteretten (autoritatea administrativă supremă în materie fiscală).

21 CopyGene a formulat o acțiune în fața instanței de trimitere împotriva refuzului scutirii solicitate, afirmând că prestațiile sale de servicii trebuie să poată fi considerate „conexe” spitalizărilor și îngrijirilor medicale și, în consecință, trebuie scutite de TVA în temeiul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă.

22 În aceste condiții, Østre Landsret a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Noțiunea de activități „conexe” spitalizării de la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din [A șasea directivă] trebuie interpretată în sensul că include o condiție temporală, și anume că spitalizarea cu care prestarea de servicii este conexă trebuie să fie reală și terminată, în curs sau planificată ori este suficient ca această prestare de servicii să poată fi pur și simplu conexă unei posibile spitalizări, care nu este nici efectivă, nici planificată, astfel încât într-un cadru al acestei noțiuni prestările de servicii ale unei bâneci de celule stem care constau în prelevarea, transportul, analiza și stocarea sângelui din cordonul ombilical al nou-născuților, destinat grefelor autologe?

În această privință, are vreo incidență faptul că prestațiile descrise anterior pot fi efectuate numai la naștere?

2) Articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă trebuie interpretat în sensul că această dispoziție vizează orice prestație efectuată cu titlu preventiv, deși prestațiile respective sunt efectuate înainte de spitalizare sau de acordarea îngrijirilor medicale și înainte ca acestea din urmă să fie avute în vedere, atât în timp, cât și din punct de vedere medical?

3) Noțiunea „alte unități de natură similară autorizate corespunzător” de la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă trebuie interpretat în sensul că include băncile private de celule stem ale căror prestații – efectuate de personal medical autorizat, și anume de asistente medicale, de moașe și de tehnicieni medicali – constau în prelevarea, transportul, analiza și stocarea sângelui din cordonul ombilical al unui nou-născut în scopul efectuării de grefe autologe cu ocazia unei eventuale spitalizări viitoare, deși aceste bănci de celule stem nu beneficiază de niciun ajutor din partea sistemului public de securitate socială, iar remunerația care le este plătită nu este acoperită de acest sistem?

În această privință, are vreo incidență faptul că, în temeiul legii naționale de transpunere [a Directivei 2004/23], o bancă privată de celule stem a fost autorizată de autoritățile sanitare competente ale unui stat membru să manipuleze țesuturi și celule umane prin proceduri de prelevare, de conservare și de stocare a celulelor stem din sângele din cordon pentru grefe autologe?

4) Pentru a răspunde la primele trei întrebări, are vreo incidență faptul că prestațiile de servicii sunt efectuate, în scopul unor eventuale grefe alogene, de o bancă privată de celule stem, autorizată de autoritățile sanitare competente dintr-un stat membru să manipuleze țesuturile și celulele prin proceduri de prelevare, de conservare și de stocare a celulelor stem din sângele din cordon pentru grefe autologe în temeiul legii naționale de transpunere a Directivei 2004/23?”

Cu privire la întrebările preliminare

Observații introductive

23 A șasea directivă atribuie TVA-ului un domeniu de aplicare foarte larg, vizând, la articolul 2, care privește operațiunile impozabile, pe lângă importurile de bunuri, și livrările de bunuri și prestațiile de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul țării de către o persoană impozabilă care acționează ca atare (a se vedea în special Hotărârea din 21 februarie 2006, Halifax și alții, C-255/02, Rec., p. I-1609, punctul 49, Hotărârea din 14 decembrie 2006, VDP Dental Laboratory, C-401/05, Rec., p. I-12121, punctul 22, și Hotărârea din 11 februarie 2010, Graphic Procédé, C-88/09, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 15). Totuși, articolul 13 din această directivă scutește de TVA anumite activități.

24 Potrivit jurisprudenței Curții, scutiile prevăzute la articolul 13 din A șasea directivă constituie noțiuni autonome de drept al Uniunii care au ca obiect evitarea unor divergențe în aplicarea sistemului TVA-ului de la un stat membru la altul (a se vedea în special Hotărârea din 25 februarie 1999, CPP, C-349/96, Rec., p. I-973, punctul 15, și Hotărârea din 28 ianuarie 2010, Eulitz, C-473/08, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 25).

25 În plus, rezultatul dintr-o jurisprudență constantă că scutiile prevăzute la articolul 13 secțiunea A din A șasea directivă nu privesc toate activitățile de interes general, ci numai pe acelea care sunt enumerate și descrise în aceasta într-un mod foarte detaliat (a se vedea în special Hotărârea din 11 iulie 1985, Comisia/Germania, 107/84, Rec., p. 2655, punctul 17, Hotărârea din 20 noiembrie 2003, D’Ambrumenil și Dispute Resolution Services, C-307/01, Rec., p. I-13989, punctul 54, precum și Hotărârea Eulitz, citată anterior, punctul 26 și jurisprudența citată).

26 Termenii folosiți pentru a desemna scutiile prevăzute la articolul 13 din A șasea directivă sunt de strictă interpretare, dat fiind că acestea constituie derogări de la principiul general potrivit căruia TVA-ul este perceput pentru fiecare livrare de bunuri și pentru fiecare prestare de servicii efectuată cu titlu oneros de o persoană impozabilă. Totuși, interpretarea acestor termeni trebuie

s? fie conform? cu obiectivele urm?rite de scutirile respective ?i s? respecte cerin?ele principiului neutralit??ii fiscale, inerent sistemului comun de TVA. Astfel, aceast? norm? de strict? interpretare nu înseamn? c? termenii utiliza?i pentru a defini scutirile prev?zute la articolul 13 men?ionat trebuie s? fie interpreta?i într?un mod care ar priva aceste scutiri de efecte (a se vedea în special Hot?rârea din 14 iunie 2007, Haderer, C?445/05, Rep., p. I?4841, punctul 18 ?i jurispruden?a citat?, precum ?i Hot?rârea Eulitz, citat? anterior, punctul 27 ?i jurispruden?a citat?).

27 În ceea ce prive?te presta?iile de natur? medical?, reiese din jurispruden?? c? articolul 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv? se refer? la presta?ii realizate în mediu spitalicesc, în timp ce litera (c) de la acela?i alineat se refer? la presta?iile medicale realizate în afara unui astfel de cadru, atât la domiciliul privat al prestatorului, cât ?i la domiciliul pacientului sau în orice alt loc (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 10 septembrie 2002, K?gler, C?141/00, Rec., p. I?6833, punctul 36). Rezult? c? literele (b) ?i (c) de la articolul 13 sec?iunea A alineatul (1) din A ?asea directiv?, ale c?ror domenii de aplicare sunt diferite, au ca obiect s? reglementeze totalitatea scutirilor presta?iilor medicale în sens strict (a se vedea Hot?rârea K?gler, citat? anterior, punctul 36, ?i Hot?rârea din 8 iunie 2006, L.u.P., C?106/05, Rec., p. I?5123, punctul 26).

28 În consecin??, astfel cum Curtea s?a pronun?at deja, atât no?iunea „îngrijiri medicale” de la articolul 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv?, cât ?i no?iunea „prestarea de îngrijiri medicale” de la acela?i alineat litera (c) vizeaz? presta?ii care au ca obiect diagnosticarea, îngrijirea ?i, în m?sura în care este posibil, vindecarea bolilor sau a anomaliilor de s?n?tate (a se vedea Hot?rârea din 6 noiembrie 2003, Dornier, C?45/01, Rec., p. I?12911, punctul 48 ?i jurispruden?a citat?, precum ?i Hot?rârea L.u.P., citat? anterior, punctul 27).

29 De?i „îngrijirile medicale” ?i „prestarea de îngrijiri medicale” trebuie s? aib? un scop terapeutic, nu rezult? de aici în mod necesar c? finalitatea terapeutic? a unei presta?ii trebuie interpretat? într?un mod deosebit de restrâns (a se vedea Hot?rârea din 11 ianuarie 2001, Comisia/Fran?a, C?76/99, Rec., p. I?249, punctul 23, ?i Hot?rârea din 20 noiembrie 2003, Unterpertinger, C?212/01, Rec., p. I?13859, punctul 40).

30 Astfel, Curtea s?a pronun?at deja în sensul c? presta?iile medicale efectuate în scop preventiv pot beneficia de o scutire în temeiul articolului 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (b) sau (c) din A ?asea directiv?. Astfel, chiar ?i în cazul în care persoanele care fac obiectul unor examin?ri sau al altor interven?ii medicale cu caracter preventiv nu sufer? de nicio boal? sau anomalie de s?n?tate, includerea acestor presta?ii în no?iunile „îngrijiri medicale” ?i „prestarea de îngrijiri medicale” este conform? obiectivului de reducere a costurilor îngrijirilor medicale, care este comun atât scutirii prev?zute la articolul 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv?, cât ?i celei prev?zute la acela?i alineat litera (c) (a se vedea în acest sens Hot?rârea L.u.P., citat? anterior, punctul 29 ?i jurispruden?a citat?). Prin urmare, presta?iile medicale realizate în scopul de a proteja, inclusiv în scopul de a men?ine sau de a restabili s?n?tatea persoanelor beneficiaz? de scutirea prev?zut? la articolul 13 sec?iunea A alineatul (1) literele (b) ?i (c) din directiva men?ionat? (a se vedea în acest sens Hot?rârea citat? anterior Unterpertinger, punctele 40 ?i 41, precum ?i Hot?rârea D’Ambrumenil ?i Dispute Resolution Services, punctele 58 ?i 59).

31 Acestea sunt considera?iile în lumina c?rora trebuie s? se r?spund? la întreb?rile adresate.

Cu privire la prima ?i la a doua întrebare coroborate cu a patra întrebare

32 Prin intermediul primelor dou? întreb?ri coroborate cu a patra întrebare, instan?a de trimitere solicit? Cur?ii, în esen??, s? stabileasc? dac? prelevarea, transportul, analizarea ?i conservarea sângelui din cordon în vederea unei eventuale utiliz?ri a celulelor stem prelevate din

acest sânge în scopul unui tratament medical autolog viitor sunt de natură s? între în domeniul de aplicare al scutirii de TVA prevăzute la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv?, în calitate de activitate „conexă” „spitaliz[?] și îngrijiri[lor] medicale”, în sensul acestei dispoziții.

33 În acest context, prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită, în esență, s? se stabilească dacă noțiunea de activități „conexe” „spitaliz[?] și îngrijiri[lor] medicale”, în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv?, trebuie interpretat? în sensul că în domeniul de aplicare al acesteia intră activități precum cele în cauză în acțiunea principală, deși posibila spitalizare în cauză nu este nici în mod necesar efectivă, nici în curs de realizare și nici planificată. Prin intermediul celei de a doua întrebări se solicită Curții mai precis, în esență, s? stabilească dacă articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv? include, în calitate de prestații realizate cu titlu preventiv, activități precum cele în cauză în acțiunea principală. În plus, a patra întrebare privește, printre altele, eventuala incidență avută asupra răspunsului dat primelor două întrebări de posibilitatea ca o persoană impozabilă precum CopyGene să fie autorizat să realizeze prestații în vederea unor eventuale grefe atât autologe, cât și alogene.

34 În ceea ce privește, în primul rând, aspectul vizat prin a doua întrebare privind faptul dacă articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv? include, în calitate de prestații efectuate cu titlu preventiv, activități precum cele în cauză în acțiunea principală, reiese deja de la punctul 30 din prezenta hotărâre că prestațiile medicale realizate în scop preventiv pot intra în domeniul de aplicare al noțiunii „îngrijiri medicale” în sensul acestei dispoziții.

35 Totuși, în prezenta cauză, nici instanța de trimitere, nici părțile care au prezentat observații Curții nu au sugerat că activitățile în cauză în acțiunea principală intră, în sine, în cadrul noțiunii „îngrijiri medicale” în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv?.

36 În orice caz, deși este cert că depistarea unei boli poate constitui unul dintre scopurile care motivează prelevarea de celule stem din cordon, ar reieși din dosar că CopyGene vizează numai să garanteze că o anumită resursă este disponibilă în vederea unui tratament medical în ipoteza incertă în care acesta ar deveni necesar, însă nu constituie, ca atare, activități care urmăresc să împiedice, să evite sau să prevină o boală, o leziune sau anomalii de sănătate ori să detecteze boli în stare latentă sau incipientă. Dacă această situație s-ar regăsi în speță, fiind de competența instanței de trimitere să verifice aceasta în măsura în care este necesar, nu se poate considera că activități precum cele în cauză în acțiunea principală au, în sine, un caracter preventiv.

37 În schimb, dacă instanța respectivă conchide în sensul că analizarea sângelui din cordon urmărește cu adevărat să permită stabilirea unui diagnostic medical și nu face parte, pur și simplu, dintre testele care permit să se stabilească dacă celulele stem sunt viabile, ar trebui conchis în sensul existenței unei prestații de stabilire a unui diagnostic de natură s? între în domeniul de aplicare al scutirii prevăzute la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv? sub rezerva respectării celorlalte condiții prevăzute în această dispoziție și în directiva respectivă.

38 În ceea ce privește, în continuare, noțiunea de activități „conexe” „spitalizări” și îngrijirilor medicale” în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A se asea directivă, reiese chiar din cuprinsul acestei dispoziții că aceasta nu vizează prestații care nu prezintă nicio legătură cu spitalizarea destinatarilor acestor prestații sau cu îngrijirile medicale primite eventual de aceștia din urmă (a se vedea Hotărârea Dornier, citată anterior, punctul 33, precum și Hotărârea din 1 decembrie 2005, Ygeia, C-394/04 și C-395/04, Rec., p. I-10373, punctul 17).

39 Prin urmare, Curtea a considerat că unele prestații nu intră în domeniul de aplicare al noțiunii „activități [...] conexe” spitalizări și îngrijirilor medicale prevăzute la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A se asea directivă decât atunci când sunt realizate în mod efectiv în calitate de prestații accesorii spitalizării destinatarilor sau îngrijirilor medicale primite de aceștia din urmă și care constituie prestația principală (a se vedea Hotărârea Ygeia, citată anterior, punctul 18).

40 În această privință, rezultat din jurisprudență că o prestație poate fi considerată accesorie unei prestații principale atunci când nu constituie un scop în sine, ci mijlocul de a beneficia, în cele mai bune condiții, de serviciul principal al prestatorului (a se vedea Hotărârea Comisia/Franța, citată anterior, punctul 27, Hotărârea Dornier, citată anterior, punctul 34, Hotărârea Ygeia, citată anterior, punctul 19, precum și Hotărârea din 14 iunie 2007, Horizon College, C-434/05, Rep., p. I-4793, punctul 29 și jurisprudența citată). În ceea ce privește prestațiile medicale, Curtea a precizat că, având în vedere obiectivul urmărit prin scutirea prevăzută la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A se asea directivă, numai prestațiile de servicii care se înscriu în mod logic în cadrul furnizării de servicii de spitalizare și de îngrijiri medicale și care constituie o etapă indispensabilă în procesul de prestare a acestor servicii pentru a realiza obiectivele terapeutice urmărite de acestea din urmă pot constitui „activități [...] conexe” în sensul acestei dispoziții (a se vedea în acest sens Hotărârea Ygeia, citată anterior, punctul 25).

41 În speță, ar reieși din dosar că, în special datorită reglementării daneze pertinente și a contractului încheiat între CopyGene și prinții clienți, celulele stem din cordon vizate de activitățile în cauză în acțiunea principală pot fi utilizate numai pentru tratamente medicale, și anume grefe, excluzând orice alt scop, cum ar fi cercetarea.

42 Reiese din dosar că astfel de tratamente implică realizarea unor intervenții medicale complexe care, în mod normal sau chiar de fiecare dată, ar fi realizate într-un mediu spitalicesc. În măsura în care astfel de tratamente vizează îngrijirea și, în măsura în care este posibil, vindecarea bolilor sau a anomaliilor de sănătate, acestea, astfel cum reiese de la punctul 28 din prezenta hotărâre, intră în domeniul de aplicare al noțiunii „îngrijiri medicale” prevăzute la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A se asea directivă.

43 Guvernul danez și guvernul grec, precum și Comisia Comunităților Europene susțin totuși, în esență, că activitățile în cauză în acțiunea principală prezintă, în stadiul actual al cunoștințelor științifice, o legătură atât de îndepărtată și de ipotetică cu o posibilă spitalizare viitoare a persoanelor vizate că nu poate fi vorba de activități conexe spitalizării și îngrijirilor medicale, în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A se asea directivă.

44 În această privință, trebuie amintit că, astfel cum reiese de la punctul 24 din prezenta hotărâre, scutirile prevăzute la articolul 13 din A se asea directivă constituie noțiuni autonome de drept al Uniunii. Prin urmare, în speță, interpretarea articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din această directivă nu trebuie fondată în principal pe stadiul „actual” al cunoștințelor științifice, cu atât mai mult cu cât rezultat din dosar că, în domeniul vizat de această cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare, stadiul cunoștințelor științifice este în constantă evoluție. Instanțele le este foarte dificil să evalueze cu încredere acest stadiu într-un domeniu precum cel

în cauză? în acțiunea principală?

45 Pe de altă parte, scutirea prevăzută la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă nu pune ceea ce instanța de trimitere califică, în cadrul primei întrebări, drept „condiție temporală”. Nici finalitatea acestei scutiri, nici economia celei de Așasea directive nu impun să se interpreteze această dispoziție ca și cum ar exista o astfel de condiție. Astfel, posibilitatea, evidențiată în această întrebare, de a exista un decalaj important în timp între prelevarea acelor celule stem din cordon și eventuala utilizare a acestora în scopul unei spitalizări sau al unor îngrijiri medicale nu se opune, în sine, posibilității ca activități precum cele în cauză în acțiunea principală să intre în domeniul de aplicare al scutirii prevăzute la această din urmă dispoziție, cu atât mai mult cu cât, astfel cum instanța de trimitere subliniază în a doua parte a primei întrebări, este imposibil să se preleveze celule stem din cordon într-un alt moment decât cel al nașterii.

46 Totuși, de aici nu reiese că activitățile în cauză în acțiunea principală pot fi considerate prestații „conexe” „spitalizări și îngrijiri medicale”, în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă.

47 În această privință, este cert că, indiferent care ar fi cifrele exacte care decurg din stadiul actual al cunoștințelor științifice, în cazul majorității destinatarilor activităților în cauză în acțiunea principală nu există și probabil nu va exista niciodată o prestație principală care să intre în domeniul de aplicare al noțiunii „spitalizare și îngrijiri medicale”, în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă. Astfel, prima întrebare este întemeiată pe premisa potrivit căreia, în momentul realizării unor prestații precum cele în cauză în acțiunea principală, cel mai adesea nu există spitalizare sau îngrijiri medicale care sunt efectuate, se află în curs de realizare, sunt necesare sau planificate sau chiar avute în vedere în linii generale.

48 Astfel, numai în cazul unei duble eventualități în care, în primul rând, stadiul științelor medicale permite sau impune o utilizare a celulelor stem din cordon pentru tratarea sau prevenirea unei anumite boli și, în al doilea rând, această boală apare sau riscă să apară într-un anumit caz, ar exista o legătură suficient de strânsă între, pe de o parte, spitalizarea și îngrijirile medicale care ar constitui prestația principală și, pe de altă parte, activitățile în cauză în acțiunea principală.

49 În aceste condiții, chiar dacă s-ar admite că activitățile în cauză în acțiunea principală nu ar putea avea altă finalitate decât cea de a utiliza celulele stem din cordon, astfel conservate, în cadrul îngrijirilor medicale acordate într-un mediu spitalicesc și că nu ar putea fi utilizate în alte scopuri, nu se poate considera că activitățile în cauză în acțiunea principală sunt realizate în mod efectiv ca prestații accesorii spitalizării destinatarilor sau îngrijirilor medicale primite de aceștia din urmă și care constituie prestația principală.

50 Prin urmare, aceste activități nu intră în domeniul de aplicare al noțiunii de activități „conexe” „spitalizări și îngrijiri medicale” în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă. Astfel, în măsura în care spitalizarea și îngrijirile medicale nu sunt nici efective, nici în curs de realizare și nici planificate, activități precum cele în cauză în acțiunea principală nu sunt decât susceptibile de a fi conexe unor îngrijiri medicale acordate într-un mediu spitalicesc în cazul în care se produc anumite evenimente.

51 În ceea ce privește, în sfârșit, eventualitatea evocată în cadrul celei de a patra întrebări, și anume posibilitatea de a utiliza aceste celule stem din cordon mai degrabă pentru o grefă alogenă decât pentru o grefă autologă, este suficient să se arate că, în principiu, această împrejurare nu influențează concluziile menționate la punctele 34 și 50 din prezenta hotărâre.

52 Având în vedere cele de mai sus, trebuie să se răspundă la prima, la a doua și la a patra

întrebare coroborate c? no?iunea de activit??i „conexe” „spitaliz[?rii] ?i îngrijiri[lor] medicale”, în sensul articolului 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv?, trebuie interpretat? în sensul c? nu include în domeniul s?u de aplicare activit??i precum cele în cauz? în ac?iunea principal?, care constau în prelevarea, transportul, analizarea sângelui din cordon, precum ?i în stocarea celulelor stem din acest sânge, atunci când îngrijirile medicale acordate într?un mediu spitalicesc, cu care aceste activit??i nu prezint? decât o leg?tur? eventual?, nu sunt nici efective, nici în curs de realizare ?i nici planificate.

Cu privire la a treia întrebare coroborat? cu a patra întrebare

53 Prin intermediul celei de a treia întreb?ri se solicit?, în esen??, s? se stabileasc? dac?, în împrejur?ri precum cele în cauz? în ac?iunea principal?, autorit??ile na?ionale pot considera în mod legitim c? o persoan? imposabil? precum CopyGene nu este o „alt? institu?ie de natur? similar? [spitalelor, centrelor de tratament medical sau de diagnostic] [...] recunoscut? în mod corespunz?tor” în sensul articolului 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv?.

54 În acest context, instan?a de trimitere solicit? în special s? se stabileasc? dac?, atunci când presta?iile b?ncilor de celule stem precum cele în cauz? în ac?iunea principal? sunt realizate de personal medical autorizat, de?i astfel de b?nci de celule stem, care sunt autorizate de autorit??ile sanitare ale unui stat membru, în cadrul Directivei 2004/23, s? manipuleze ?esuturi ?i celule umane, nu beneficiaz? de niciun ajutor din partea sistemului public de securitate social?, iar remunera?ia care le este pl?tit? nu face obiectul niciunei ramburs?ri din partea acestui sistem, articolul 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv? se opune ca autorit??ile na?ionale s? considere c? o persoan? imposabil? precum CopyGene nu este o „alt? institu?ie de natur? similar? [spitalelor, centrelor de tratament medical sau de diagnostic] [...] recunoscut? în mod corespunz?tor” în sensul articolului 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv?.

55 A patra întrebare prive?te, printre altele, eventuala inciden?? avut? asupra r?spunsului dat la a treia întrebare de posibilitatea ca o persoan? imposabil? precum CopyGene s? fie autorizat? s? realizeze presta?ii în vederea unor eventuale grefe atât autologe, cât ?i alogene.

56 Potrivit articolului 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv?, statele membre trebuie s? scuteasc? de TVA presta?iile care intr? în domeniul de aplicare al acestei dispozi?ii atunci când aceste presta?ii sunt „asigurate de organisme de drept public sau, în condi?ii sociale comparabile celor aplicabile organismelor de drept public, asigurate de spitale, de centre de tratament medical sau de diagnostic ?i de alte institu?ii de natur? similar? recunoscute în mod corespunz?tor”.

57 În aceast? privin??, trebuie amintit c? normele de interpretare a scutirilor prev?zute la articolul 13 din A ?asea directiv? prezentate la punctul 27 din prezenta hot?râre se aplic? ?i condi?iilor speciale cerute pentru a beneficia de aceste scutiri, ?i în particular acelora care privesc calitatea sau identitatea operatorului economic ce efectueaz? prest?ri care beneficiaz? de scutire (a se vedea Hot?rârea Eulitz, citat? anterior, punctul 42 ?i jurispruden?a citat?).

58 În ceea ce prive?te articolul 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv?, reiese din jurispruden?a Cur?ii c? aceast? dispozi?ie vizeaz? institu?iile recunoscute în mod corespunz?tor care au finalit??i sociale, precum salvagardarea s?n?t??ii umane (a se vedea în acest sens Hot?rârea Dornier, citat? anterior, punctul 47).

59 În ceea ce prive?te, în prealabil, no?iunea „alte institu?ii de natur? similar? [spitalelor ?i centrelor de tratament medical sau de diagnostic]”, în sensul articolului 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv?, guvernul danez ?i guvernul grec sus?in c? CopyGene nu ar

putea fi asimilat? spitalelor ?i centrelor de tratament medical sau de diagnostic.

60 În m?sura în care este necesar, este de competen?a instan?ei de trimitere s? aprecieze dac? un operator precum CopyGene este „de natur? similar?” spitalelor ?i centrelor de tratament medical sau de diagnostic. Trebuie amintit în aceast? privin?? c?, astfel cum Curtea s?a pronun?at deja, din moment ce analizele medicale de stabilire a unui diagnostic, având în vedere finalitatea terapeutic? a acestora, intr? în domeniul de aplicare al no?iunii „îngrijiri medicale” prev?zut? la articolul 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv?, un laborator de drept privat care efectueaz? astfel de analize trebuie considerat institu?ie „de natur? similar?” „spitalelor” ?i „centrelor de îngrijiri medicale sau de diagnostic” în sensul acestei dispozi?ii (a se vedea Hot?rârea L.u.P., citat? anterior, punctele 18 ?i 35). Cu toate acestea, în prezenta cauz?, CopyGene, fiind întrebat? în cursul ?edin?ei în fa?a Cur?ii, a declarat în esen?? c?, în mod normal, analizeaz? celule stem din cordon numai pentru a ?ti dac? exist? suficiente celule „viabile” care s? justifice conservarea e?antionului respectiv.

61 În ceea ce prive?te no?iunea „institu?ii [...] recunoscute în mod corespunz?tor”, ?i anume singurul element dintre condi?iile la punctul 56 din prezenta hot?râre care a fost abordat în detaliu atât în observa?iile prezentate Cur?ii, cât ?i în decizia de trimitere, reiese din jurispruden?? c? recunoa?terea unei institu?ii în sensul articolului 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv? nu presupune o procedur? formal? ?i c? o astfel de recunoa?tere nu trebuie s? decurg? în mod necesar din dispozi?iile na?ionale cu caracter fiscal (a se vedea în acest sens Hot?rârea Dornier, citat? anterior, punctele 64, 65, 67 ?i 76).

62 Prin urmare, faptul c? Danemarca nu a pus în aplicare posibilitatea prev?zut? la articolul 13 sec?iunea A alineatul (2) litera (a) din A ?asea directiv? de a acorda altor organisme decât cele de drept public fiecare dintre scutirile prev?zute la alineatul (1) litera (b) sub rezerva respect?rii, în fiecare caz în parte, a condi?iilor men?ionate în continuare la acel alineat (2), nu afecteaz? posibilitatea de a recunoa?te o institu?ie în scopul de a?i acorda scutirea prev?zut? la articolul 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv? (a se vedea, prin analogie, Hot?rârea Dornier, citat? anterior, punctul 66).

63 Prin urmare, intr?, în principiu, în domeniul de reglementare al dreptului na?ional al fiec?rui stat membru s? stabileasc? normele potrivit c?rora o astfel de recunoa?tere poate fi acordat? institu?iilor care o solicit?. Statele membre dispun de o marj? de apreciere în aceast? privin?? (Hot?rârea Dornier, citat? anterior, punctele 64 ?i 81, precum ?i Hot?rârea L.u.P., citat? anterior, punctul 42).

64 Atunci când o persoan? impozabil? solicit? s? beneficieze de calitatea de institu?ie recunoscut? în mod corespunz?tor în sensul articolului 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv?, revine autorit??ilor competente s? respecte limitele marjei de apreciere acordate de aceast? din urm? dispozi?ie în aplicarea principiilor de drept al Uniunii, în special principiul egalit??ii de tratament, care se traduce, în materie de TVA, prin principiul neutralit??ii fiscale (a se vedea în acest sens Hot?rârea Dornier, citat? anterior, punctul 69, ?i Hot?rârea L.u.P., citat? anterior, punctul 48).

65 În aceast? privin??, în scopul de a stabili institu?iile care trebuie „recunoscute” în sensul dispozi?iei men?ionate, este de competen?a autorit??ilor na?ionale, în conformitate cu dreptul Uniunii ?i sub controlul instan?elor na?ionale, s? ia în considerare mai multe elemente, printre care se num?r? interesul general al activit??ilor desf??urate de persoana impozabil? vizat?, faptul c? alte persoane impozabile care desf??oar? acelea?i activit??i beneficiaz? deja de o recunoa?tere similar?, precum ?i faptul c?, eventual, costurile presta?iilor în cauz? sunt asumate în mare parte de casele de asigur?ri de s?n?tate sau de alte organisme de securitate social? (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 10 septembrie 2002, Kügler, C?141/00, Rec., p. I?6833,

punctele 57 și 58, Hotărârea Dornier, citat anterior, punctele 72 și 73, precum și Hotărârea L.u.P., citat anterior, punctul 53).

66 În speță, este cert că Regatul Danemarcei nu a prevăzut nicio normă sau procedură specială de transpunere a articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă, care să se aplice în cazul prestatorilor de servicii care nu sunt organisme de drept public. Or, contrar celor luate de CopyGene să se înțeleagă în cadrul țedinței, simplul fapt că mai multe alte state au scutit în mod sistematic prestările de servicii realizate de băncile de celule stem din cordon nu poate afecta răspunsul la a treia întrebare. Astfel, după cum reiese de la punctele 63 și 64 din prezenta hotărâre, autoritățile daneze se bucură de o marjă de apreciere în acest domeniu, cu condiția respectării dreptului Uniunii, inclusiv, printre altele, a principiului neutralității fiscale.

67 Reiese din cuprinsul celei de a treia întrebări că elementele pe care instanța de trimitere le consideră eventual pertinente în această privință includ în special faptul că, în primul rând, prestările realizate de CopyGene sunt realizate de personal medical autorizat, în al doilea rând, aceste prestări nu beneficiază de niciun ajutor din partea sistemului public de securitate socială și nu fac obiectul niciunei rambursări de către acest sistem și, în al treilea rând, CopyGene a fost autorizat de autoritățile sanitare competente ale unui stat membru să manipuleze celule stem din cordon în temeiul legislației naționale care transpune Directiva 2004/23.

68 În ceea ce privește, în primul rând, faptul că prestările realizate de CopyGene sunt efectuate, în cadrul contractelor încheiate cu aceasta, de personal medical autorizat, și anume de asistente medicale, de moașe și de tehnicieni medicali, nu reiese din dosar pentru care activități acest personal este „autorizat” de reglementarea națională pertinentă, al cărei conținut nu reiese de asemenea din dosar. Cu toate acestea, trebuie arătat că, în orice caz, simplul fapt că este vorba despre cadre medicale calificate nu împiedică, în sine, autoritățile daneze să refuze unei persoane impozabile precum CopyGene acordarea recunoașterii care i-ar permite să beneficieze de scutirea prevăzută la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă.

69 În ceea ce privește, în continuare, faptul că activitățile desfășurate de CopyGene în cauză în acțiunea principală nu beneficiază de niciun ajutor din partea sistemului public de securitate socială și nu fac obiectul niciunei rambursări de către acest sistem, reiese din jurisprudența citată la punctul 65 din prezenta hotărâre că autoritățile naționale au dreptul să ia în considerare acest element pentru a stabili dacă o entitate trebuie recunoscută în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă.

70 De altfel, acest fapt constituie un alt element care poate fi luat în considerare pentru a stabili, ceea ce nu a făcut obiectul prezentei cereri de pronunțare a unei hotărâri preliminare, dacă o persoană impozabilă realizează prestațiile „în condiții sociale comparabile cu cele aplicabile” „organismelor de drept public” în sensul acestei dispoziții.

71 Trebuie precizat că totuși considerațiile expuse la punctele 69 și 70 din prezenta hotărâre nu trebuie interpretate în sensul că scutirea prevăzută la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă trebuie înțelesă în mod sistematic atunci când prestările de servicii nu sunt rambursate de instituțiile de securitate socială. Este vorba mai degrabă despre un element care trebuie evaluat și care ar putea fi compensat, de exemplu, de necesitatea de a asigura egalitatea de tratament. Astfel, reiese de asemenea din jurisprudență că dacă, de exemplu, situația unei persoane impozabile este comparabilă cu cea a altor operatori care furnizează aceleași servicii în situații comparabile, numai împrejurarea că costul acestor servicii nu este asumat în totalitate de instituțiile de asigurări sociale nu justifică o diferență de tratament între prestatori în ceea ce privește aplicarea TVA-ului (a se vedea în acest sens Hotărârea Dornier, citat anterior, punctul 75).

72 În plus, contrar celor luate se se înțeleagă de guvernul grec, simplul fapt că o persoană imposibilă precum CopyGene este o instituție de drept privat nu are în mod automat drept consecință faptul că activitățile unei astfel de persoane imposibile nu pot intra în domeniul de aplicare al scutirii prevăzute la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă. Astfel, atunci când legiuitorul comunitar a dorit să rezerve acordarea scutirilor prevăzute la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) din A șasea directivă pentru anumite entități care nu urmăresc un scop lucrativ sau care nu au un caracter comercial, a indicat acest fapt în mod explicit, astfel cum reiese de la literele (l), (m) și (q) ale acestei dispoziții (a se vedea Hotărârea din 26 mai 2005, Kingscrest Associates și Montecello, C-498/03, Rec., p. I-4427, punctul 37).

73 Pe de altă parte, trebuie precizat că, având în vedere în special principiul neutralității fiscale, modul de abordare adoptat de autoritățile fiscale atunci când examinează instituții comparabile și concurente trebuie să fie coerent. În acest sens, avocatul societății CopyGene a confirmat în pînă în Danemarca nu exista nicio altă bancă de celule stem.

74 În ceea ce privește, în sfârșit, faptul că CopyGene a fost autorizat de autoritățile sanitare competente să manipuleze celule stem din cordon în temeiul legislației naționale prin care se transpune Directiva 2004/23, este adevărat că, într-o anumită măsură, acest element tinde să sugereze că CopyGene exercită activități asemănătoare cu spitalizarea și cu îngrijirile medicale. O astfel de autorizare poate, aadar, constitui un element care pledează în favoarea unei „recunoașterii în mod adecvat”, dacă este cazul, a acestui prestator, în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă.

75 Totuși, simpla autorizare de către autoritățile naționale a unor activități precum cele în cauză în acțiunea principală, în temeiul normelor Uniunii în domeniul calității și securității aplicabile în sectorul avut în vedere, nu poate conduce, în sine și în mod automat, la o recunoaștere în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă fără a lipsi autoritățile naționale de puterea de apreciere pe care le-o conferă această dispoziție. Astfel, după cum susține guvernul danez, obținerea unei astfel de autorizații este o condiție necesară pentru exercitarea activității de bancă privată de celule stem. Totuși, eliberarea unei astfel de autorizații nu este, în sine, sinonimă cu o recunoaștere în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă.

76 Același raționament se aplică și în privința celorlalte dispoziții ale reglementării daneze privind băncile private de celule stem citate de CopyGene, care sunt menționate la punctul 13 din prezenta hotărâre.

77 Prin urmare, articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă nu se opune, în sine, ca autoritățile fiscale daneze să refuze să asimileze CopyGene unei instituții „recunoscut[e] în mod corespunzător” în scopul aplicării scutirii în cauză în acțiunea principală.

78 Totuși, această dispoziție nu poate fi interpretată nici în sensul că impune, în sine, autorităților competente să refuze să asimileze o persoană imposibilă precum CopyGene unei instituții „recunoscut[e] în mod corespunzător” în scopul aplicării scutirii respective.

79 În aceste condiții, este de competența instanței de trimitere să verifice, în măsura în care este necesar, dacă refuzul recunoașterii în scopul aplicării scutirii prevăzute la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă este conform cu cerințele jurisprudenței menționate la punctele 63-65 din prezenta hotărâre, în special cu principiul neutralității fiscale. În acest scop, ar trebui luate în considerare, de exemplu, practica administrativă anterioară, precum și celelalte practici adoptate cu privire la statutul instituțiilor paramedicale și scutirile de TVA în sectoare comparabile cu cel în cauză în acțiunea principală.

80 În ceea ce privește a patra întrebare, este suficient să se arate că natura tratamentului avut în vedere, autolog sau alogen, nu influențează răspunsul dat la a treia întrebare.

81 Având în vedere cele de mai sus, trebuie să se răspundă la a treia și la a patra întrebare coroborate că, atunci când prestațiile bencilor de celule stem precum cele în cauză în acțiunea principală sunt realizate de personal medical autorizat, deși astfel de benci de celule stem, care sunt autorizate de autoritățile sanitare ale unui stat membru, în cadrul Directivei 2004/23, să manipuleze țesuturi și celule umane, nu beneficiază de niciun ajutor din partea sistemului public de securitate socială iar remunerația care le este plătită nu face obiectul niciunei rambursări din partea acestui sistem, articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă nu se opune ca autoritățile naționale să considere că o persoană imposibilă precum CopyGene nu este o „altă instituție de natură similară [spitalelor, centrelor de tratament medical sau de diagnostic] [...] recunoscută în mod corespunzător” în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă. Totuși, această dispoziție nu poate fi interpretată nici în sensul că impune, în sine, autorităților competente să refuze să asimileze o bancă privată de celule stem unei instituții „recunoscut[e] în mod corespunzător” în scopul aplicării scutirii respective. Este de competența instanței de trimitere să verifice, în măsura în care este necesar, dacă refuzul recunoașterii în scopul aplicării scutirii prevăzute la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă este conform cu dreptul Uniunii, în special cu principiul neutralității fiscale.

Cu privire la cheltuielile de judecată

82 Întrucât, în privința părților din acțiunea principală, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a treia) declară:

1) **Noțiunea de activități „conexe” „spitalizării” și îngrijirilor medicale” în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din Așasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare, trebuie interpretată în sensul că nu include în domeniul său de aplicare activități precum cele în cauză în acțiunea principală, care constau în prelevarea, transportul, analizarea sângelui din cordonul ombilical, precum și în stocarea celulelor stem din acest sânge, în măsura în care îngrijirile medicale acordate într-un mediu spitalicesc, cu care aceste activități nu prezintă decât o legătură eventuală, nu sunt nici efective, nici în curs de realizare și nici planificate.**

2) **Atunci când prestațiile bencilor de celule stem precum cele în cauză în acțiunea principală sunt realizate de personal medical autorizat, deși astfel de benci de celule stem, care sunt autorizate de autoritățile sanitare ale unui stat membru, în cadrul Directivei 2004/23/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 31 martie 2004 privind stabilirea standardelor de calitate și securitate pentru donarea, obținerea, controlul, prelucrarea, conservarea, stocarea și distribuirea țesuturilor și a celulelor umane, să manipuleze**

Resuturi și celule umane, nu beneficiază de niciun ajutor din partea sistemului public de securitate socială, iar remunerația care le este plătită nu face obiectul niciunei rambursări din partea acestui sistem, articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă 77/388 nu se opune ca autoritățile naționale să considere că o persoană impozabilă precum CopyGene nu este o „altă instituție de natură similară [spitalelor, centrelor de tratament medical sau de diagnostic] [...] recunoscută în mod corespunzător” în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă. Totuși, această dispoziție nu poate fi interpretată nici în sensul că impune, în sine, autorităților competente să refuze să asimileze o bancă privată de celule stem unei instituții „recunoscut[e] în mod corespunzător” în scopul aplicării scutirii respective. Este de competența instanței de trimitere să verifice, în măsura în care este necesar, dacă refuzul recunoașterii în scopul aplicării scutirii prevăzute la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă 77/388 este conform cu dreptul Uniunii, în special cu principiul neutralității fiscale.

Semnături

* Limba de procedură: daneză.