

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2010 m. birželio 10 d.*

Byloje C-262/08

dėl *Østre Landsret* (Danija) 2008 m. birželio 13 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2008 m. birželio 19 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

CopyGene A/S

prieš

Skatteministeriet

* Proceso kalba: danų.

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro antrosios kolegijos pirmininkas J. N. Cunha Rodrigues, einantis trečiosios kolegijos pirmininko pareigas, teisėjai P. Lindh, A. Rosas, A. Ó Caoimh (pranešėjas) ir A. Arabadžiev,

generalinė advokatė E. Sharpston,
posėdžio sekretorė R. Šereš, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2009 m. gegužės 14 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *CopyGene A/S*, atstovaujamos *advokater* A. Hedetoft ir M. Andersen,
- Danijos vyriausybės, atstovaujamos B. Weis Fogh ir *advokat* D. Auken,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos K. Georgiadis, I. Bakopoulos, I. Pouli ir G. Kanellopoulos,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos H. Støvlbæk ir D. Triantafyllou,

susipažinęs su 2009 m. rugsėjo 10 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo — Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – Šeštoji direktyva) 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas byloje tarp *CopyGene A/S* (toliau – *CopyGene*) ir *Skatteministeriet* (Mokesčių ministerija) dėl Danijos mokesčių institucijų atsisakymo neapmokestinti pridėtinės vertės mokesčiu (toliau – PVM) *CopyGene* teikiamas bambagyslės kraujo (toliau – virkštelės kraujas) surinkimo, gabenimo, ištyrimo ir konservavimo paslaugas, kurios skirtos iš šio kraujo išskirtoms kamieninėms ląstelėms panaudoti galimam „autologiniam“ arba „alogeniniam“ gydymui ateityje.

Teisinis pagrindas

Europos Sąjungos teisė

Šeštoji direktyva

- 3 Pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 punktą PVM apmokestinamas „prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygį prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks“.

- 4 Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b ir c punktuose nurodyta:

„Nepažeisdamos kitų Bendrijos nuostatų ir taikydamos sąlygas, kurias jos nustato siekdamos užtikrinti teisingą ir sąžiningą atleidimo nuo mokesčių taikymą bei užkirsti kelią galimam mokesčių vengimui, išsisukinėjimui ar piktnaudžiavimui, valstybės narės atleidžia nuo mokesčio:

<...>

- b) ligoninių ir kitas sveikatos priežiūros paslaugas bei glaudžiai su jomis susijusią veiklą, kurias vykdo viešosios teisės subjektai arba ligoninės, gydymo ir diagnostikos centrai bei kitos panašaus pobūdžio deramai pripažintos įstaigos tokiomis pat socialinėmis sąlygomis, kokios taikomos viešosios teisės subjektams;

- c) sveikatos priežiūros paslaugas, kurias teikia gydytojai ir vidurinis bei pagalbiniis medicinos personalas, kaip jį apibrėžia pačios valstybės narės.

<...>“

- 5 Šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies a punkte numatyta, kad valstybės narės gali susieti šio straipsnio 1 dalies b punkte numatyto neapmokestinimo taisyklę ne viešosios teisės reglamentuojamiems subjektams su vienos ar daugiau iš šiame punkte nurodytų sąlygų įvykdymu kiekvienu konkrečiu atveju.

- 6 To paties straipsnio A skirsnio 2 dalies b punkte numatyta:

„Paslaugos ir prekės neturi būti atleistos nuo mokesčio pagal aukščiau pateiktos 1 dalies b, g, h, i, l, m ir n punktus, jeigu:

— tos paslaugos ir prekės nėra būtinos atleidžiamiems nuo mokesčio sandoriams,

- pagrindinis paslaugų teikimo ar prekių tiekimo tikslas – organizacijai gauti papildomų pajamų iš sandorių, kurie tiesiogiai konkuruoja su komercinių įstaigų, turinčių mokėti pridėtinės vertės mokestį, sudaromais sandoriais.“

Direktyva 2004/23

- 7 Pagal 2004 m. kovo 31 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2004/23/EB, nustatančios žmogaus audinių ir ląstelių donorystės, įsigijimo, ištyrimo, apdorojimo, konservavimo, laikymo bei paskirstymo kokybės ir saugos standartus (OL L 102, p. 48; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 15 sk., 8 t., p. 291), 1 straipsnį ši „direktyva nustato žmogaus audinių ir ląstelių, numatytų naudoti žmonėms, kokybės ir saugos standartus <...>“.
- 8 Šio direktyvos 1 konstatuojamojoje dalyje nurodyta, kad žmogaus audinių ir ląstelių transplantacija „yra sparčiai besiplečianti medicinos sritis, teikianti plačias galimybes išgydyti kol kas neišgydomas ligas“. 7 konstatuojamojoje dalyje patikslinama, kad ši direktyva taikoma bambagyslės kamieninėms ląstelėms.
- 9 Šios direktyvos 3 straipsnio p ir q punktuose „alogeninis panaudojimas“ apibrėžtas kaip iš vieno asmens paimtų ląstelių arba audinių naudojimas kitam asmeniui, o „autologinis panaudojimas“ – kaip iš vieno asmens paimtų ląstelių arba audinių naudojimas tam pačiam asmeniui.

- 10 Direktyvos 2004/23 6 straipsnio 1 dalyje nurodyta, jog valstybės narės užtikrina, kad visos audinių įstaigos, vykdančios žmogaus audinių ir ląstelių, numatytų naudoti žmonėms, bandymo, apdorojimo, konservavimo, laikymo ir paskirstymo veiklą, būtų kompetentingos institucijos arba institucijų akredituotos, paskirtos, įgalios ir licencijuotos šiai veiklai.

Nacionalinės teisės aktai

- 11 Pagrindinėje byloje neginčijama, kad PVM įstatymo (*momsloven*) 13 straipsnio 1 dalies 1 punktą reikia aiškinti atsižvelgiant į Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punktą.
- 12 Direktyva 2004/23 į Danijos teisę perkelta Įstatymu dėl žmogaus audinių ir ląstelių tvarkymo kokybės ir saugumo standartų (vadinamas *vævsloven*).
- 13 Ląstelių bankų veikla Danijos Karalystėje reglamentuojama, be kita ko, Sveikatos priežiūros paslaugų atlygintino teikimo įstatymu (*lov om markedsføring af sundhedsydelser*), Asmens duomenų teisinės apsaugos įstatymu (*persondataloven*) ir Pacientų teisių įstatymu (*lov om patienters retsstillning*). Iš bylos medžiagos matyti, kad pastarojo įstatymo nuostatos detalizuotos įvairiomis administracinėmis taisyklėmis, įskaitant 1998 m. rugsėjo 22 d. Taisyklės Nr. 83 dėl sveikatos sektoriaus biobankų: pacientų teisės ir norminiai reikalavimai (1998 m. rugsėjo 22 d. *Vejledning nr. 83 om biobanker inden for sundhedsområdet: Patientrettigheder og myndighedskrav*).

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

- 14 *Østre Landsret* nurodo, kad kamieninės ląstelės yra nesubrendusios ląstelės, kurios gali daugintis ir virsti kitomis specifinėmis kūno ląstelėmis. Jos išgaunamos iš embriono, bambagyslės kraujo, kaulų čiulpų arba periferinio (t. y. tekančio) kraujo ir naudojamos ligoms, kuriomis sergant trūksta specifinių ląstelių ar jos sunaikintos, gydyti. Nacionalinio teismo nutartyje nurodyta, kad iš bambagyslės kraujo išgautos kamieninės ląstelės (toliau – bambagyslės ląstelės) naudojamos nuo 1988 m.
- 15 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas teigia, kad su laiku kamieninėmis ląstelėmis turėtų tapti įmanoma išgydyti diabetą, artrozę, vėžį, Parkinsono ligą, Alzheimerio ligą ir mukoviscidozę. Jis papildomai nurodo, kad visame pasaulyje vykdomi moksliniai tyrimai siekiant sukurti naujų gydymo kamieninėmis ląstelėmis būdų. Tačiau iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad ne visos ligos gali būti gydomos bet kurios rūšies kamieninėmis ląstelėmis. Tam tikrais atvejais pirmenybė teiktina virkštelės kamieninėms ląstelėms.
- 16 Prašyme priimti prejudicinį sprendimą *CopyGene* apibūdinta kaip „didžiausias privatus „biobankas“ Skandinavijoje“. Jis būsimiems tėvams teikia naujagimio bambagyslės kraujo surinkimo, gabenimo, ištyrimo ir koservavimo paslaugas, kad jame esančias bambagyslės kamienines ląsteles būtų galima panaudoti gydant vaiką nuo sunkios ligos. Šioms paslaugoms netaikomas Danijos sveikatos draudimas ir už jas pagal šią schemą nekompensuojama.
- 17 Pirmiausia, būsimoji tėvai pasirašo sutartį su *CopyGene* dėl kraujo paėmimo, gabenimo ir ištyrimo. Iškart po gimimo kraują paima įgalioti medicinos darbuotojai, su kuriais *CopyGene* yra sudariusi sutartį. Tada jis nugabenamas į *CopyGene* laboratoriją

ir ištiriama, ar gyvų kamieninių ląstelių pakanka, kad jas būtų verta saugoti. Jeigu jų pakanka, tėvai gali pasirašyti kitą sutartį su *CopyGene* dėl ląstelių krioprezervacijos (užšaldymo) ir konservavimo.

- 18 Šios kamieninės ląstelės gali būti naudojamos tik teikiant paslaugas ligoninėse. Kraujas yra vaiko, kuriam atstovauja motina, nuosavybė. *CopyGene* nėra kamieninių ląstelių savininkė ir neturi teisės jų naudoti bandymams, transplantacijai ar kitais tikslais.
- 19 Pagal Įstatymą dėl žmogaus audinių ir ląstelių tvarkymo kokybės ir saugumo standartų *CopyGene* suteiktas leidimas tvarkyti bambagyslės kamienines ląsteles „autologinio“ persodinimo tikslais. Įsigijusi dar vieną Danijos biobanką, įgaliotą tvarkyti kamienines ląsteles autologiniais ir alogeniniais tikslais, *CopyGene* pradėjo derybas su Danijos institucijomis siekdama suvienodinti abiejų kamieninių ląstelių bankų sistemas, kad visi kamieninių ląstelių paėmimai, tiek anksčiau surinkti ir užšaldyti, tiek naujai atliekami, būtų tiriami pagal tą pačią procedūrą ir galėtų būti naudojami tiek autologiniams, tiek alogeniniams persodinimams. Pastabose *CopyGene* nurodė, kad reikalingą įgaliojimą ji ketino gauti 2009 m.
- 20 2004 m. liepos 1 d. sprendimu *Told- og Skattestyrelsen* (Muitų ir mokesčių administratorius) atmetė prašymą dėl pagrindinėje byloje nagrinėjamų paslaugų neapmokesstinimo PVM. Dėl šio sprendimo *CopyGene* pateikė skundą, kurį *Landsskatteretten* (Vyriausioji administracinė mokesčių ginčų institucija) atmetė 2005 m. spalio 21 d.

- 21 Dėl atsisakymo tenkinti prašymą neapmokestinti PVM *CopyGene* pateikė ieškinį teismui tvirtindama, kad jos teikiamos paslaugos turėtų būti laikomos „glaudžiai susijusiomis“ su ligoninių ir sveikatos priežiūros veikla ir todėl neapmokestinamos šiuo mokesčiu taikant Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punktą.
- 22 Šiomis aplinkybėmis *Østre Landsret* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar [Šeštosios direktyvos] 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte pavartotą su ligoninių paslaugomis „glaudžiai susijusios“ veiklos sąvoką reikia aiškinti taip, kad ji nustato laiko sąlygą, t. y. kad ligoninių paslaugos, su kuriomis paslauga yra glaudžiai susijusi, turi būti realios ar konkrečiai atliktos arba suplanuotos, ar pakanka galimybės, kad šis paslaugos teikimas bus glaudžiai susijęs su ligoninių paslaugomis, kurios dar nėra nei realios, nei suplanuotos, t. y. ši sąvoka apima kamieninių ląstelių banko teikiamas bambagyslės kraujo paėmimo, gabenimo, ištyrimo ir laikymo paslaugas, skirtas autologiniams persodinimams?

Ar šiuo atžvilgiu svarbu tai, kad paminėtos paslaugos gali būti suteiktos tik per gimdymą?

2. Ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punktą reikia aiškinti taip, kad ši nuostata apima bet kokią prevenciškai suteiktą paslaugą, t. y. paslaugą, kuri suteikiama, vertinant tiek laiko, tiek medicininio požiūriu, prieš stacionarinį gydymą ar sveikatos priežiūros paslaugas arba prieš prireikiant tokio gydymo ar tokios paslaugos?

3. Ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte pavartotą „kitų panašaus pobūdžio deramai pripažintų įstaigų“ sąvoką reikia aiškinti kaip apimančią privačius kamieninių ląstelių bankus, kurių paslaugas, teikiamas įgalioto medicinos personalo, t. y. akušerių, slaugių ir pagalbinių medicinos darbuotojų, sudaro autologiniam persodinimui, kurio ateiityje gali prireikti galimam gydymui ligoninėje, reikalingas naujagimio bambagyslės kraujo surinkimas, gabenimas, ištyrimas ir laikymas, nors šie kamieninių ląstelių bankai negauna jokios paramos iš valstybinio sveikatos draudimo ir šis draudimas nekompensuoja šiems bankams mokamo atlygio?

Ar šiuo atžvilgiu svarbu tai, kad kompetentingos sveikatos institucijos įgaliojo kamieninių ląstelių banką tvarkyti žmogaus audinius ir ląsteles, t. y. paimti, konservuoti ir laikyti autologiniam persodinimui skirtą bambagyslės kraują, remdamosi nacionalinės teisės aktais, kuriais perkeliama Direktyva 2004/23?

4. Ar atsakant į pirmus tris klausimus svarbu tai, kad galimam alogeniniam persodinimui skirtas paslaugas teikia privatus kamieninių ląstelių bankas, kurį valstybės narės kompetentingos sveikatos institucijos, taikydamos Direktyvą 2004/23 perkeliančią nacionalinį įstatymą, įgaliojo tvarkyti audinius ir ląsteles, t. y. paimti, konservuoti ir saugoti autologiniam persodinimui skirtą bambagyslės kraują?“

Dėl prejudicinių klausimų

Pirminės pastabos

- 23 Šeštojoje direktyvoje nustatyta labai plati PVM taikymo sritis, nes prie šios srities su apmokestinamaisiais sandoriais susijusiam 2 straipsnyje priskiriamas ne tik prekių importas, bet ir prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, šalies teritorijoje už atlygį vykdomi apmokestinamojo asmens, kuris veikia kaip toks (žr., be kita ko, 2006 m. vasario 21 d. Sprendimo *Halifax ir kt.*, C-255/02, Rink. p. I-1609, 49 punktą; 2006 m. gruodžio 14 d. Sprendimo *VDP Dental Laboratory*, C-401/05, Rink. p. I-12121, 22 punktą ir 2010 m. vasario 11 d. Sprendimo *Graphic Procédé*, C-88/09, Rink. p. I-1049, 15 punktą). Tačiau pagal šios direktyvos 13 straipsnį kai kurių rūšių veikla neapmokestinama PVM.
- 24 Pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje nurodyti neapmokestinimo atvejai yra Europos Sąjungos teisės savarankiškos apibrėžtys, kuriomis siekiama išvengti PVM sistemos taikymo įvairiose valstybėse narėse skirtumų (žr., be kita ko, 1999 m. vasario 25 d. Sprendimo *CPP*, C-349/96, Rink. p. I-973, 15 punktą ir 2010 m. sausio 28 d. Sprendimo *Eulitz*, C-473/08, Rink. p. I-907, 25 punktą).
- 25 Be to, iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnyje numatytais neapmokestinimo atvejais siekiama, kad PVM būtų neapmokestinama ne bet kokia visuomenės interesais vykdoma veikla, o tik šiame skirsnyje išvardytų ir labai išsamiai apibūdintų rūšių veikla (žr., be kita ko, 1985 m. liepos 11 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją*, 107/84, Rink. p. 2655, 17 punktą; 2003 m. lapkričio 20 d. Sprendimo *D'Ambrumenil ir Dispute Resolution Services*, C-307/01, Rink. p. I-13989, 54 punktą ir minėto Sprendimo *Eulitz* 26 punktą bei jame nurodytą teismo praktiką).

- 26 Sąvokos, kuriomis apibrėžiami Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje numatyti neapmokestinimo atvejai, turi būti aiškinamos siaurai, nes jomis nukrypstama nuo bendrojo principo, pagal kurį PVM apmokestinamas kiekvienas apmokestinamojo asmens paslaugų teikimas už atlygį. Tačiau šių sąvokų aiškinimas turi atitikti atitinkamu neapmokestinimu siekiamus tikslus ir nepažeisti iš fiskalinio neutralumo principo, kuris būdingas bendrai PVM sistema, kylančių reikalavimų. Taigi ši siauro aiškinimo taisyklė nereiškia, kad sąvokos, kuriomis apibrėžiami minėtame 13 straipsnyje numatyti neapmokestinimo atvejai, turi būti aiškinamos taip, kad jos netektų veiksmingumo (žr., be kita ko, 2007 m. birželio 14 d. Sprendimo *Haderer*, C-445/05, Rink. p. I-4841, 18 punktą ir nurodytą teismo praktiką bei minėto Sprendimo *Eulitz* 27 punktą ir nurodytą teismo praktiką).
- 27 Dėl sveikatos priežiūros paslaugų iš teismo praktikos matyti, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatytos ligoninėje suteiktos paslaugos, o šios dalies c punkte – ne ligoninėje, t. y. paslaugų teikėjo ar paciento buvimo vietoje ar bet kurioje kitoje vietoje, suteiktos sveikatos priežiūros paslaugos (šiuo klausimu žr. 2002 m. rugsėjo 10 d. Sprendimo *Kügler*, C-141/00, Rink. p. I-6833, 36 punktą). Darytina išvada, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b ir c punktų, kurių taikymo sritys skiriasi, tikslas reglamentuoti visus sveikatos priežiūros paslaugų siaurąją prasme neapmokestinimo atvejus (žr. minėto Sprendimo *Kügler*, 36 punktą ir 2006 m. birželio 8 d. Sprendimo *L.u.P.*, C-106/05, Rink. p. I-5123, 26 punktą).
- 28 Taigi, kaip Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, tiek Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto formuluotė „sveikatos priežiūros paslaugos“, ir tiek tos pačios dalies c punkto formuluotė „sveikatos priežiūros paslaugų teikimas“ apima visas paslaugas, kurių tikslas diagnozuoti, gydyti ir kiek įmanoma išgydyti ligas ar sveikatos sutrikimus (žr. 2003 m. lapkričio 6 d. Sprendimo *Dornier*, C-45/01, Rink. p. I-12911, 48 punktą ir nurodytą teismų praktiką bei minėto Sprendimo *L.u.P.* 27 punktą).

29 Nors „sveikatos priežiūros paslaugos“ ir „sveikatos priežiūros paslaugų teikimas“ turi turėti terapinį tikslą, nebūtina terapinės paslaugos tikslo suprasti labai siaura prasme (žr. 2001 m. sausio 11 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją*, C-76/99, Rink. p. I-249, 23 punktą ir 2003 m. lapkričio 20 d. Sprendimo *Unterpertinger*, C-212/01, Rink. p. I-13859, 40 punktą).

30 Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad prevenciniais tikslais suteiktos sveikatos priežiūros paslaugos gali būti neapmokestinamos vadovaujantis Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b ir c punktais. Net tais atvejais, kai žmonės, kuriems prevenciškai atliekami tyrimai ar vykdoma kitokia medicininė intervencija, neserga jokia liga arba neturi sveikatos sutrikimo, šių paslaugų priskyrimas prie „sveikatos priežiūros paslaugų“ ir „sveikatos priežiūros paslaugų teikimo“ atitinka sveikatos priežiūros paslaugų kainų mažinimo tikslą, kuris siejamas ir su Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte, ir su tos pačios dalies c punkte numatytais neapmokestinimo atvejais (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *L.U.P.* 29 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką). Todėl minėtos direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b ir c punktuose numatytas neapmokestinimas taikomas sveikatos priežiūros paslaugoms, suteiktoms siekiant apsaugoti, taip pat palaikyti arba grąžinti asmens sveikatą (šiuo klausimu žr. minėtų Sprendimo *Unterpertinger* 40 ir 41 punktus bei Sprendimo *D'Ambrumenil ir Dispute Resolution Services* 58 ir 59 punktus).

31 Į pateiktus klausimus reikėtų atsakyti visų pirma atsižvelgiant į išdėstytus motyvus.

Dėl pirmojo ir antrojo klausimų, skaitomų kartu su ketvirtuoju klausimu

- 32 Pirmais dviem klausimais, skaitomais kartu su ketvirtuoju klausimu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas norėtų sužinoti, ar galimam autologiniam gydymui ateityje skirtas bambagyslės kraujo surinkimas, gabenimas, ištyrimas ir konservavimas dėl savo pobūdžio yra neapmokestinamas PVM pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punktą kaip „ligoninių ir kitas sveikatos priežiūros paslaugos“ bei „glaudžiai su jomis susijusi veikla“ šios nuostatos prasme.
- 33 Taigi pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar su „ligoninių ir kitomis sveikatos priežiūros paslaugomis“ „glaudžiai susijusią“ veiklą Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme reikia aiškinti taip, kad ji gali apimti tokią veiklą, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, jei minėtos ligoninės paslaugos nėra būtinos, vykdomos ar suplanuotos. Antruoju klausimu siekiama išsiaiškinti, ar į Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto taikymo sritį patenka tokia veikla, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje. Ketvirtasis klausimas visų pirma susijęs su įtaka, kurios atsakymui į pirmus du klausimus turėtų galinti atsirasti aplinkybė, kad apmokestinamasis asmuo, kaip antai *CopyGene*, būtų įgaliotas teikti tiek galimam autologiniam, tiek alogeniniam persodinimui skirtas paslaugas.
- 34 Dėl antruoju klausimu prašomo išaiškinimo, ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punktas apima prevenciškai teikiamas paslaugas, kaip nagrinėjamosios pagrindinėje byloje, jau iš šio sprendimo 30 punkto darytina išvada, kad „sveikatos priežiūros paslaugų“ sąvoka šios nuostatos prasme gali apimti prevencijos tikslais suteiktas sveikatos priežiūros paslaugas.

- 35 Tačiau nagrinėjamoje byloje nei prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, nei kuri nors iš pastabas Teisingumo Teismui pateikusių bylos šalių nesiūlė pačios pagrindinėje byloje nagrinėjamos veiklos laikyti „sveikatos priežiūros paslaugomis“ Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme.
- 36 Bet kuriuo atveju, nors ligos nustatymas gali būti vienas iš galimų bambagyslės kamieninių ląstelių paėmimo tikslų, iš bylos medžiagos atrodo, kad *CopyGene* teikiamomis paslaugomis siekiama tik užtikrinti galimybę panaudoti vieną iš specifinių medicininio gydymo šaltinių tuo nebūtinai įvyksiančiu atveju, kai tokio gydymo prireiktų, tačiau savaime dar nėra veikla, kuria užkertamas kelias ligai, sužalojimui ar sveikatos sutrikimui, jų išvengiama ar imamasi prevencijos arba nustatomos latentinės ar anksstyvų formų ligos. Jeigu patikrinus, o tai prireikus turi padaryti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, vis dėlto pasirodytų, kad yra kitaip, tokia veikla, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, turėtų savaime būti laikoma vykdoma prevencijos tikslais.
- 37 Priešingu atveju, jei nacionalinis teismas nustatytų, kad bambagyslės kraujo tyrimu iš tikrųjų atliekama medicininė diagnozė ir jis nėra tik kamieninių ląstelių gyvybingumo testo dalis, reikėtų daryti išvadą, kad šis tyrimas yra diagnostikos paslauga, kuri patenka į Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatyto neapmokestinimo taikymo sritį, jei tenkinamos kitos šioje nuostatoje ir šioje direktyvoje nustatytos sąlygos.
- 38 Dėl su „ligoninių ir kitomis sveikatos priežiūros paslaugomis“ „glaudžiai susijusios“ veiklos sąvokos Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme iš pačių šios nuostatos formuluočių matyti, kad ji neapima paslaugų, kurios visiškai nesusijusios nei su paslaugų gavėjų gydymu ligoninėje, nei su jų galbūt gausiomis sveikatos priežiūros paslaugomis (žr. minėto Sprendimo *Dornier* 33 punktą bei 2005 m. gruodžio 1 d. Sprendimo *Ygeia*, C-394/04 ir C-395/04, Rink. p. I-10373, 17 punktą).

- 39 Teisingumo Teismas šiuo atžvilgiu jau yra nusprendęs, kad paslaugos nepatenka į Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto sąvoką su lignoninių ir sveikatos priežiūros paslaugomis „glaudžiai <...> susijusi veikla“, jeigu jos iš tikrųjų teikiamos papildomai prie pagrindinės pacientų gydymo lignoninėje ar sveikatos priežiūros paslaugos (žr. minėto Sprendimo *Ygeia* 18 punktą).
- 40 Šiuo atžvilgiu iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad paslauga gali būti laikoma papildančia pagrindinę paslaugą, jeigu ji yra ne tikslas, o priemonė pagrindinei paslaugai iš tiekėjo geriausiomis sąlygomis gauti (žr. minėto Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją* 27 punktą; minėto Sprendimo *Dornier* 34 punktą; minėto Sprendimo *Ygeia* 19 punktą ir 2007 m. birželio 14 d. Sprendimo *Horizon College, C-434/05*, Rink. p. I-4793, 29 punktą bei jame nurodytą teismo praktiką). Dėl sveikatos priežiūros paslaugų Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad, atsižvelgiant į Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatytą neapmokestinimu siekiamą tikslą, tik paslaugos, kurios logiškai susijusios su lignoninių ir kitų sveikatos priežiūros paslaugų teikimu ir yra būtinas etapas jų terapiniams tikslams pasiekti, gali būti laikomos „glaudžiai <...> susijusia veikla“ šios nuostatos prasme (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Ygeia* 25 punktą).
- 41 Nagrinėjamu atveju iš bylos medžiagos ir visų pirma iš atitinkamų Danijos teisės aktų bei iš *CopyGene* sutarčių, sudarytų su klientais tėvais, atrodo, kad kamieninės ląstelės, su kuriomis atliekami pagrindinėje byloje nagrinėjami veiksmai, gali būti naudojamos tik medicininiam gydymui, t. y. persodinimui, ir negali būti naudojamos kitais tikslais, pavyzdžiui, moksliniams tyrimams.
- 42 Iš bylos medžiagos matyti, kad šis gydymas neatsiejamas nuo sudėtingos medicininės intervencijos, kuri paprastai arba net visuomet turi būti atliekama lignoninėje. Kadangi tokiu gydymu siekiama gydyti ir kiek įmanoma išgydyti ligas ar sveikatos sutrikimus, jis, kaip matyti iš šio sprendimo 28 punkto, patenka į Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto „sveikatos priežiūros paslaugų“ sąvoką.

- 43 Tačiau Danijos ir Graikijos vyriausybės bei Europos Bendrijų Komisija, remdamosi dabartinėmis mokslo žiniomis, iš esmės tvirtina, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamų rūšių veiklos ryšys su ateityje galimu atitinkamų asmenų gydymu ligoninėje yra pernelyg tolimas ir hipotetinis, kad ji galėtų būti glaudžiai susijusi su liginės ir kitomis sveikatos priežiūros paslaugomis Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme.
- 44 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje nurodyti neapmokestinimo atvejai, kaip matyti iš šio sprendimo 24 punkto, yra Europos Sąjungos teisės savarakiškos apibrėžtys. Todėl nagrinėjamu atveju šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto išaiškinimo nederėtų daugiausia grįsti „dabartinėmis“ mokslo žiniomis, juo labiau kad iš bylos medžiagos matyti, jog su prašymu priimti prejudicinį sprendimą susijusioje srityje mokslo žinių lygis nuolat kinta. Teismams labai sunku patikimiau įvertinti šį lygį tokioje srityje, kokia nagrinėjama pagrindinėje byloje.
- 45 Be to, Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatytas neapmokestinimo atvejis nesiejamas su tuo, ką pirmajame klausime prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas įvardija kaip „laiko sąlyga“. Nei šio neapmokestinimo atvejo tikslas, nei Šeštosios direktyvos bendra struktūra nereikalauja šios nuostatos aiškinti kaip nustatančios tokią sąlygą. Taigi šiame klausime nurodyta didelio laiko tarpo tarp bambagyslės kamieninių ląstelių paėmimo ir jų galimo panaudojimo teikiant liginės ar kitas sveikatos priežiūros paslaugas galimybė savaime dar neprieštarauja tam, kad tokia veikla, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, galėtų

būti neapmokestinama pagal šią nuostatą, juo labiau kad, kaip pirmojo klausimo antrąjį dalyje nurodė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, neįmanoma paimti kraujo, kuriame būtų bambagyslės kamieninių ląstelių, kitu nei gimimo momentu.

⁴⁶ Tačiau remiantis tuo, kas išdėstyta, negalima daryti išvados, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama veikla galėtų būti laikoma su „ligoninių ir kitomis sveikatos priežiūros paslaugomis“ „glaudžiai susijusia“ veikla Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme.

⁴⁷ Šiuo klausimu neginčijama, kad, nesvarbu, kaip tiksliai naujausios mokslo žinios leistų apskaičiuoti poreikius, daugumai paslaugų, nagrinėjamų pagrindinėje byloje, gavėjų nėra ir greičiausiai niekada nebus teikiama pagrindinė paslauga, kuri galėtų būti priskirta prie „ligoninių ar kitos sveikatos priežiūros“ Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme. Taigi pirmasis klausimas grindžiamas prielaida, kad tokių paslaugų, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, teikimo momentu ligoninės ar sveikatos priežiūra dažniausiai nėra suteikta, teikiama, planuojama ar net numatoma teikti.

⁴⁸ Pakankamai tvirtas ryšys tarp, pirma, ligoninės ir kitokios sveikatos priežiūros, sudarančios pagrindinę paslaugą, ir, antra, pagrindinėje byloje nagrinėjamos veiklos egzistuoti tik esant dviem sąlygoms: medicinos mokslo žinių lygis leistų arba reikalautų naudoti bambagyslės kamienines ląsteles konkrečiai ligai gydyti ar jos prevencijai ir konkretus asmuo sirgtų šia liga arba jam kiltų rizika susirgti.

- 49 Tokiomis aplinkybėmis net darant prielaidą, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamų rūšių veikla negalėtų būti vykdoma kitu tikslu, nei naudoti išsaugotas bambagyslės kamienines ląsteles teikiant sveikatos priežiūrą ligoninėje, ir šis tikslas negalėtų būti pakeistas, nereikėtų manyti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamos paslaugos iš tikrųjų būtų papildančios jų gavėjams teikiamą gydymą ligoninėje arba sveikatos priežiūrą, t. y. pagrindinę paslaugą.
- 50 Taigi nagrinėjamos paslaugos nėra su „ligoninių ir kitomis sveikatos priežiūros paslaugomis“ „glaudžiai susijusi“ veikla Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme. Tais atvejais, kai ligoninės ir kitos sveikatos priežiūros paslaugos nėra suteiktos, teikiamos ar planuojamos teikti, tokių rūšių veikla, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, tik gali būti tam tikroms aplinkybėms glaudžiai susijusi su ligoninėje teikiama sveikatos priežiūra.
- 51 Galiausiai dėl ketvirtajame klausime nurodytos aplinkybės, kad bambagyslės kamieninės ląstelės gali būti skirtos naudoti alogeniniam, o ne autologiniam persodinimui, pakanka nurodyti, kad ši aplinkybė iš principo neturi įtakos šio sprendimo 34 ir 50 punktuose pateiktoms išvadoms.
- 52 Remiantis išdėstytais motyvais į kartu skaitomus pirmąjį, antrąjį ir ketvirtąjį klausimus reikia atsakyti, kad su „ligoninių ir kitomis sveikatos priežiūros paslaugomis“ „glaudžiai susijusi“ veikla Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme turi būti aiškinama kaip neapimanti tokios veiklos, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, kurią sudaro bambagyslės kraujo paėmimas, gabenimas ir tyrimas bei šiame kraujyje esančių bambagyslės kamieninių ląstelių laikymas, jei ligoninėje teikiama sveikatos priežiūra, su kuria šios veiklos rūšys tik galbūt susijusios, nėra nei suteikta, nei teikiama, nei planuojama teikti.

Dėl trečiojo klausimo, skaitomo kartu su ketvirtuoju klausimu

- 53 Trečiuoju klausimu iš esmės norima sužinoti, ar tokiomis kaip pagrindinės bylos aplinkybėmis nacionalinės valdžios institucijos gali pagrįstai manyti, kad apmokestinamasis asmuo, kaip antai *CopyGene*, nėra „kita [nei ligininė, gydymo ar diagnostikos centras] panašaus pobūdžio deramai pripažinta įstaiga“ Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme.
- 54 Šiuo atžvilgiu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar tais atvejais, kai kamieninių ląstelių bankų, kaip nagrinėjamieji pagrindinėje byloje, paslaugos teikiamos įgalioto medicinos personalo, o patys kamieninių ląstelių bankai, nors ir gavę valstybės narės kompetentingų sveikatos institucijų įgaliojimus, numatytus Direktyvoje 2004/23, tvarkyti žmogaus audinius ir ląsteles, pagal valstybinę sveikatos apsaugos schemą negauna jokios paramos ir jiems sumokėtas atlygis pagal tokią schemą visiškai nekompensuojamas, Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punktu nacionalinėms institucijoms nedraudžiama apmokestinamąjį asmenį, kaip antai *CopyGene*, laikyti nesančiu „kita panašaus pobūdžio [kaip ligininė, gydymo ar diagnostikos centras] deramai pripažinta įstaiga“ Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme.
- 55 Ketvirtasis klausimas visų pirma susijęs su galimos atsirasti aplinkybės, kad apmokestinamasis asmuo, kaip antai *CopyGene*, bus įgaliotas teikti ir galimam autologiniam, ir galimam alogeniniam persodinimui skirtas paslaugas, įtaka atsakymui į trečiąjį klausimą.

- 56 Pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punktą valstybės narės neapmokestina PVM šioje nuostatoje nurodytų paslaugų tuo atveju, kai jas teikia „viešosios teisės subjektai arba ligoninės, gydymo ar diagnostikos centrai bei kitos panašaus pobūdžio deramai pripažintos įstaigos tokiomis pat socialinėmis sąlygomis, kokios taikomos viešosios teisės subjektams“.
- 57 Šiuo atžvilgiu primintina, kad šio sprendimo 26 punkte nurodytos Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje įtvirtintų neapmokestinimo atvejų aiškinimo taisyklės taikomos ir specialiosioms pasinaudojimo šiuo neapmokestinimu sąlygoms, ir visų pirma toms, kurios siejamos su ūkio subjekto, teikiančio neapmokestinimo taikymo sričiai priskiriamas paslaugas, statusu arba tapatybe (žr. minėto Sprendimo *Eulitz* 42 punktą ir nurodytą teismų praktiką).
- 58 Dėl Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad ši nuostata taikoma nustatyta tvarka pripažintoms įstaigoms, kurios siekia socialinių tikslų, pavyzdžiui, žmonių sveikatos apsaugos (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Dornier* 47 punktą).
- 59 Dėl formulotės „kita panašaus pobūdžio [kaip ligoninė, gydymo ar diagnostikos centras] deramai pripažinta įstaiga“ Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme Danijos ir Graikijos vyriausybės teigia, kad *CopyGene* negali būti prilyginta ligoninėms, gydymo ar diagnostikos centrums.

- 60 Prireikus prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar toks ūkio subjektas, kaip *CopyGene*, yra „panašaus pobūdžio [kaip ligoninė, gydymo ar diagnostikos centras]“. Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kaip Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, jog kadangi medicininės diagnostikos tyrimais siekiama terapinių tikslų, jie priskirtini prie „sveikatos priežiūros“ Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme, o tokius tyrimus atliekanti privatinės teisės reglamentuojama laboratorija laikytina „panašaus pobūdžio“ kaip „ligoninė“ bei „gydymo ir diagnostikos centras“ šios nuostatos prasme (žr. minėto Sprendimo *L.u.P.* 18 ir 35 punktus). Apie tai paklausta šios bylos teismo posėdyje *CopyGene* iš esmės nurodė, kad paprastai ji tiria virkštelės kamienines ląsteles tik siekdama nustatyti, ar „gyvų“ kamieninių ląstelių pakanka, kad atitinkamą pavyzdį būtų verta konservuoti.
- 61 Dėl formuluotės „deramai pripažinta įstaiga“, t. y. šio sprendimo 56 punkte minėtų sąlygų elemento, kuris vienintelis detalai aptartas tiek Teisingumo Teismui pateiktoje pastabose, tiek prašyme priimti prejudicinį sprendimą, iš teismo praktikos matyti, kad pripažinta įstaiga Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme nereiškia, kad ši įstaiga pripažinta pagal formalią procedūrą, ir pripažinimas nebūtinai turi būti atliktas vadovaujantis nacionalinėmis mokestinėmis nuostatomis (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Dornier* 64, 65, 67 ir 76 punktus).
- 62 Tačiau tai, kad Danijos Karalystė nepasinaudojo Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies a punkte numatyta galimybe susieti kiekvieno iš šio straipsnio 1 dalies b punkte numatytų neapmokestinimo atvejų taikymo ne viešosios teisės reglamentuojamiems subjektams su vienos ar daugiau iš šioje 2 dalyje nurodytų sąlygų įvykdymu kiekvienu konkrečiu atveju, neturi poveikio galimam įstaigos pripažinimui Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatyto

neapmokestinimo taikymo tikslais (žr. pagal analogiją minėto Sprendimo *Dornier* 66 punktą).

- 63 Taigi iš principo būtent kiekvienos valstybės narės nacionalinėje teisėje turi būti nustatytos taisyklės, pagal kurias pripažįstami atitinkamus prašymus pateikę subjektai. Šiuo klausimu valstybės narės turi diskreciją (žr. minėtų Sprendimo *Dornier* 64 ir 81 punktus bei Sprendimo *L.u.P.* 42 punktą).
- 64 Kai apmokestinamasis asmuo prašo suteikti jam deramai pripažintos įstaigos statusą Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme, kompetentingos institucijos turi paisyti šia nuostata suteiktos diskrecijos ribų taikydamos Europos Sąjungos teisės principus ir visų pirma vienodo vertinimo principą, kuris PVM srityje išreikštas mokesstinio neutralumo principu (šiuo klausimu žr. minėtų Sprendimo *Dornier* 69 punktą, ir Sprendimo *L.u.P.* 48 punktą).
- 65 Šiuo klausimu tam, kad nustatyti, kurios įstaigos turi būti „pripažintos“ minėtoje nuostatoje pavartota prasme, nacionalinės institucijos, vadovaudamosi Sąjungos teise ir taikant joms nacionalinių teismų vykdomą kontrolę, turi atsizvelgti į keletą aplinkybių, įskaitant tai, ar atitinkamo apmokestinamojo asmens veikla tenkinamas bendras interesas, ar kitiems tą pačią veiklą vykduojantiems apmokestinamiesiems asmenims jau suteiktas toks pripažinimas ir ar didžiąją nagrinėjamų paslaugų kainos dalį gali atlyginti sveikatos draudimo arba kitos socialinės apsaugos įstaigos (šiuo klausimu žr. 2002 m. rugsėjo 10 d. Sprendimo *Kügler*, C-141/00, Rink. p. I-6833, 57 ir 58 punktus; minėto Sprendimo *Dornier* 72 ir 73 punktus bei minėto Sprendimo *L.u.P.* 53 punktą).

- 66 Nagrinėjamu atveju neginčijama, kad Danijos Karalystė nėra nustačiusi jokios specialios normos ar procedūros, kuria būtų perkėlus *Šeštosios* direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punktą ir kuri būtų taikoma paslaugų teikėjams ne viešosios teisės subjektams. Tačiau, priešingai nei vykstant teismo posėdžiui leido suprasti *CopyGene*, vien aplinkybė, kad kelios valstybės narės sistemškai neapmokestino privačių bambagyslės kamieninių ląstelių bankų paslaugų, negali turėti įtakos atsakymui į trečiąjį klausimą. Kaip matyti iš šio sprendimo 63 ir 64 punktų, šioje srityje Danijos valdžios institucijos turi diskreciją, kuria naudodamosi privalo paisyti Europos Sąjungos teisės, įskaitant mokestinio neutralumo principą.
- 67 Iš trečiojo klausimo formuluotės matyti, jog prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas manė, kad atsakymui gali būti svarbios šios aplinkybės: pirma, *CopyGene* paslaugas teikia įgaliotas medicinos personalas, antra, šios paslaugos neterminamos ir nefinansuojamos pagal valstybinę socialinės apsaugos schemą ir, trečia, kompetentingos sveikatos institucijos įgaliojo *CopyGene* tvarkyti žmogaus audinius ir ląsteles remdamosi nacionalinės teisės aktais, kuriais perkeliama Direktyva 2004/23.
- 68 Pirmiausia dėl aplinkybės, kad *CopyGene* paslaugas teikia įgaliotas medicinos personalas, su kuriuo sudarytos atitinkamos sutartys, t. y. slaugytojai, akušeriai ir pagalbiniai medicinos darbuotojai, iš bylos medžiagos nematyti, kokių rūšių veikla šis personalas „įgaliotas“ užsiimti pagal atitinkamus nacionalinės teisės aktus, o šio įgaliojimo turinys taip pat neatskleistas. Tokiomis aplinkybėmis reikia pabrėžti, kad bet kuriuo atveju vien aplinkybė, kad personalą sudaro kvalifikuoti sveikatos apsaugos specialistai, savaime neužkerta kelio Danijos valdžios institucijoms atsisakyti suteikti apmokestinamajam asmeniui, kaip antai *CopyGene*, pripažintos įstaigos statusą, leidžiantį pasinaudoti *Šeštosios* direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatytu neapmokestinimu.

- 69 Dėl faktinės aplinkybės, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama *CopyGene* veikla visiškai neremiamą bei nefinansuojamą pagal valstybinę socialinės apsaugos schemą, iš šio sprendimo 65 punkte jau minėtos teismo praktikos matyti, kad nacionalinės valdžios institucijos turi teisę atsižvelgti į šią aplinkybę nustatydamos, ar subjektas turi būti pripažintas Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme.
- 70 Be to, ši faktinė aplinkybė yra vienas iš veiksnių nustatant nagrinėjamame prašyme priimti prejudicinį sprendimą neminėtą aplinkybę, ar apmokestinamasis asmuo teikia paslaugas „tokiomis pat socialinėmis sąlygomis, kokios taikomos viešosios teisės subjektams“ Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme.
- 71 Tačiau reikia pabrėžti, jog šio sprendimo 69 ir 70 punktuose išdėstyti motyvai nereiškia, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatytas neapmokestinimas turi būti netaikomas visoms paslaugoms, kurių nekompensuoja socialinės apsaugos institucijos. Tai veikiau veiksny, kurį reikėtų pasverti ir kurį galėtų atsverti, pavyzdžiui, jei būtinybė užtikrinti vienodą vertinimą. Iš šios teismo praktikos taip pat matyti, kad, pavyzdžiui, apmokestinamojo asmens padėtis panaši į kitų tas pačias paslaugas panašiose situacijose teikiančių subjektų padėtį, o vien tai, kad socialinio draudimo institucijos nekompensuoja visos šių paslaugų kainos, nepateisina skirtingo paslaugų teikėjų vertinimo PVM apmokestinimo tikslais (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Dornier 75* punktą).
- 72 Be to, priešingai nei teismo posėdyje leido suprasti Graikijos vyriausybė, vien tai, kad apmokestinamasis asmuo, kaip antai *CopyGene*, yra privatinės teisės reglamentuojamas subjektas, savaime dar nereiškia, kad tokio asmens veiklai negali būti taikomas Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatytas neapmokestinimas. Tais atvejais, kai Bendrijos teisės aktų leidėjas norėjo Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalyje įtvirtintas neapmokestinimo galimybes numatyti tik tam tikroms ne pelno ar nekomercinėms organizacijoms, jis tą aiškiai ir nurodė, kaip

tai matyti iš šios nuostatos 1 dalies m ir q punktų (žr. 2005 m. gegužės 26 d. Sprendimo *Kingscrest Associates ir Montecello*, C-498/03, Rink. p. I-4427, 37 punktą).

- 73 Patikslinant reikia nurodyti, ypač dėl mokestinio neutralumo principo, kad mokesčių institucijų pozicija vertinant panašias konkuruojančias įstaigas turi būti darni. Šiuo atžvilgiu vykstant teismo posėdžiui *CopyGene* atstovas nurodė, kad Danijoje nėra kito privataus kamieninių ląstelių banko.
- 74 Galiausiai dėl aplinkybės, kad kompetentingos sveikatos institucijos įgaliojo *CopyGene* tvarkyti žmogaus audinius ir ląsteles remdamosi nacionalinės teisės aktais, kuriais perkeliama Direktyva 2004/23, reikia pripažinti, kad šis veiksnys tam tikra prasme byloja, jog *CopyGene* vykdo su ligoinės ir kita sveikatos priežiūra susijusią veiklą. Taigi toks įgaliojimas prireikus gali būti įrodymas, patvirtinantis, kad paslaugų teikėjas yra „deramai pripažintas“ Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme.
- 75 Tačiau vien tai, kad taikydamos atitinkamos srities kokybės ir saugos standartus įtvirtinančias Europos Sąjungos teisės normas nacionalinės institucijos įgaliojo vykdyti tokią veiklą, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, negali iškart ir savaime reikšti, kad įstaiga yra pripažinta Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto požiūriu, nes kitaip būtų panaikinta šioms institucijoms šia nuostata suteikta diskrecija. Įgaliojimo gavimas, kaip nurodo Danijos vyriausybė, yra būtina sąlyga, kad būtų galima užsiimti privataus kamieninių ląstelių banko veikla. Tačiau tokio įgaliojimo suteikimas savaime dar nėra pripažinimas Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme.

- 76 Tas pats pasakytina ir apie kitas *CopyGene* nurodytų Danijos teisės aktų, reglamentuojančių privačius kamieninių ląstelių bankus, nuostatas, minėtas šio sprendimo 13 punkte.
- 77 Darytina išvada, kad pačiu Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punktu Danijos mokesčių institucijoms nedraudžiama atsisakyti *CopyGene* prilyginti „deramai pripažintai“ įstaigai pagrindinėje byloje nagrinėjamo neapmokestinimo tikslais.
- 78 Todėl šios nuostatos negalima aiškinti taip, jog ja pačia reikalaujama, kad kompetentingos institucijos atsisakytų prilyginti apmokestinamąjį asmenį, kaip antai *CopyGene*, „deramai pripažintai“ įstaigai minėto neapmokestinimo tikslais.
- 79 Tokiomis aplinkybėmis prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas prireikus turėtų patikrinti, ar atsisakymas pripažinti Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatyto neapmokestinimo tikslais atitinka šio sprendimo 63–65 punktuose nurodytos teismo praktikos reikalavimus ir ypač mokesčio neutralumo principą. Šiuo tikslu reikėtų atsižvelgti, pavyzdžiui, į nusistovėjusią administracinę ir kitokią praktiką, susijusią su paramedicinos įstaigų statusu ir PVM neapmokestinimu sektoriuose, panašiuose į nagrinėjamus pagrindinėje byloje.
- 80 Dėl ketvirtojo klausimo pakanka nurodyti, kad numatomo gydymo rūšis, autologinė ar alogeninė, neturi įtakos atsakymui į trečiąjį klausimą.

- 81 Remiantis tuo, kas išdėstyta, į kartu skaitomus trečiąjį ir ketvirtąjį klausimus reikia atsakyti, kad tais atvejais, kai kamieninių ląstelių bankų, kaip nagrinėjamieji pagrindinėje byloje, paslaugos teikiamos įgalioto medicinos personalo, o patys kamieninių ląstelių bankai, nors ir gavę valstybės narės kompetentingų sveikatos institucijų įgaliojimus, numatytus Direktyvoje 2004/23, tvarkyti žmogaus audinius ir ląsteles, pagal valstybinę sveikatos apsaugos schemą negauna jokios paramos ir jiems sumokėtas atlygis pagal tokią schemą visiškai nekompensuojamas, Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punktu nacionalinėms institucijoms nedraudžiama apmokestinamąjį asmenį, kaip antai *CopyGene*, laikyti nesančiu „kita panašaus pobūdžio [kaip ligoninė, gydymo ar diagnostikos centras] deramai pripažinta įstaiga“ Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme. Tačiau šios nuostatos negalima aiškinti taip, jog pačia ja reikalaujama, kad kompetentingos institucijos atsisakytų prilyginti apmokestinamąjį asmenį, kaip antai *CopyGene*, „deramai pripažintai“ įstaigai minėto neapmokestinimo tikslais. Prireikus prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar atsisakymas pripažinti Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatyto neapmokestinimo tikslais atitinka Europos Sąjungos teisę ir ypač mokestinio neutralumo principą.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 82 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (trečioji kolegija) nusprendžia:

1. Su „ligoninių ir kitomis sveikatos priežiūros paslaugomis“ „glaudžiai susijusi“ veikla 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme turi būti aiškinama kaip neapimanti tokios veiklos, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, kurią sudaro bambagyslės kraujo paėmimas, gabenimas ir tyrimas bei virkštelės kamieninių ląstelių laikymas, jei ligoninėje teikiama sveikatos priežiūra, su kuria šios veiklos rūšys tik gali būti susijusios, nėra nei suteikta, nei teikiama, nei planuojama teikti.
2. Tais atvejais, kai kamieninių ląstelių bankų, kaip nagrinėjamieji pagrindinėje byloje, paslaugos teikiamos įgalioto medicinos personalo, o patys kamieninių ląstelių bankai, nors ir gavę valstybės narės kompetentingų sveikatos institucijų įgaliojimus, numatytus 2004 m. kovo 31 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvoje 2004/23/EB, nustatančioje žmogaus audinių ir ląstelių donorystės, išgijimo, ištyrimo, apdoravimo, konservavimo, laikymo bei paskirstymo kokybės ir saugos standartus, tvarkyti žmogaus audinius ir ląsteles, pagal valstybinę sveikatos apsaugos schemą negauna jokios paramos ir jiems sumokėtas atlygis pagal tokią schemą visiškai nekompensuojamas, Šeštosios direktyvos 77/388 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punktu nacionalinėms institucijoms nedraudžiama apmokestinamąjį asmenį, kaip antai *CopyGene*, laikyti nesančiu „kita panašaus pobūdžio [kaip ligoninė, gydymo ar diagnostikos centras] deramai pripažinta įstaiga“ Šeštosios direktyvos 77/388 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto prasme. Tačiau šios nuostatos juo labiau negalima aiškinti taip, jog pačia ja reikalaujama, kad kompetentingos institucijos atsisakytų prilyginti apmokestinamąjį asmenį, kaip antai *CopyGene*, „deramai pripažintai“ įstaigai minėto neapmokestinimo tikslais.

Prireikus prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar atsisakymas pripažinti Šeštosios direktyvos 77/388 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatyto neapmokestinimo tikslais atitinka Europos Sąjungos teisę ir ypač mokesčio neutralumo principą.

Parašai.