

Cauzele conexate C-379 din 2024 Agrupació de Neteja Sanitària, AIE și C-380 din 2024 Educat Serveis Auxiliars, SCCL Prestarea de servicii către membrii unui grup de persoane din perspectiva TVA

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a doua)

22 ianuarie 2026

„ Trimitere preliminară – Fiscalitate – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Prestarea de servicii de către grupuri independente de persoane care efectuează o activitate scutită – Servicii necesare în mod direct desfășurării activității scutite – Risc de denaturare a concurenței – Servicii de curățenie în sectoarele sănătății și educației – Reglementare națională care impune ca serviciile să fie legate direct și exclusiv de activitatea scutită și necesare desfășurării acestora ”

În cauzele conexate C-379/24 și C-380/24,

având ca obiect două cereri de decizie preliminară formulate în temeiul articolului 267 TFUE de Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Curtea Superioară de Justiție din Catalonia, Spania), prin deciziile din 22 și 29 aprilie 2024, primite de Curte la 28 mai 2024, în procedurile

Agrupació de Neteja Sanitària, AIE (C-379/24),

Educat Serveis Auxiliars, SCCL (C-380/24)

împotriva

Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC),

CURTEA (Camera a doua),

compusă din doamna K. Jürimäe, președintă de cameră, domnul K. Lenaerts, președintele Curții, îndeplinind funcția de judecător al Camerei a doua, și domnii F. Schalin (raportor), M. Gavalec și Z. Csehi, judecători,

avocat general: doamna J. Kokott,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru guvernul spaniol, de P. Pérez Zapico, în calitate de agent;
 - pentru Comisia Europeană, de A. Cabrera Ruiz și P. Carlin, în calitate de agenți,
- după ascultarea concluziilor avocatei generale în ședința din 10 iulie 2025,
pronunță prezenta

Hotărâre

- 1 Cererile de decizie preliminară privesc interpretarea articolului 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO 2006, L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7, denumită în continuare „Directiva TVA”).
- 2 Aceste cereri au fost formulate în cadrul a două litigii distincte privind respingerea de către Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (Tribunalul Economic Administrativ Regional din Catalonia, Spania) a contestațiilor formulate de Agrupació de Neteja Sanitària, AIE (denumită în continuare „ANS”) și, respectiv, de Educat Serveis Auxiliars, SCCL (denumită în continuare „Educat”) împotriva deciziilor de recuperare a taxei pe valoarea adăugată (TVA) care le privesc.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

- 3 Considerentele (25) și (35) ale Directivei TVA au următorul cuprins:

„(25) Baza de impozitare se armonizează astfel încât aplicarea TVA operațiunilor taxabile să conducă la rezultate comparabile în toate statele membre.

[...]

(35) Este necesar a se elabora o listă comună a scutirilor, astfel încât resursele proprii ale Comunităților să poată fi colectate într-un mod uniform în toate statele membre.”
- 4 Titlul IX din această directivă, intitulat „Scutiri”, conține capitolul 1, intitulat „Dispoziții generale”, în care figurează articolul 131, care prevede:

„Scutirile prevăzute la capitolele 2-9 se aplică fără să aducă atingere altor dispoziții comunitare și în conformitate cu condițiile pe care statele membre le stabilesc în

scopul de a asigura aplicarea corectă și directă a acestor scutiri și de a preveni orice posibilă evaziune, fraudă sau abuz.”

- 5 Sub același titlu IX, capitolul 2, intitulat „Scutiri pentru anumite activități de interes general”, conține articolul 132, care la alineatul (1) prevede:

„Statele membre scutesc următoarele tranzacții:

[...]

- (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, centre de tratament medical sau diagnoză și alte instituții de natură similară recunoscute în mod corespunzător;

[...]

- (f) prestarea de servicii de către grupuri independente de persoane, care efectuează o activitate scutită de TVA sau pentru care nu sunt persoane impozabile, în scopul prestării către membrii lor a serviciilor necesare în mod direct desfășurării activității respective, atunci când grupurile în cauză se rezumă să solicite membrilor lor rambursarea exactă a părții lor din cheltuielile comune, cu condiția ca scutirea respectivă să nu fie susceptibilă de a cauza denaturări ale concurenței;

[...]

- (i) educația copiilor și a tinerilor, [...]”

Dreptul spaniol

- 6 Articolul 20 alineatul 1 din Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (Legea 37/1992 privind taxa pe valoarea adăugată) din 28 decembrie 1992 (BOE nr. 312 din 29 decembrie 1992, p. 44247), în versiunea aplicabilă faptelor din litigiile principale, prevede:

„Următoarele operațiuni sunt scutite de [TVA]:

[...]

6.º Serviciile prestate direct membrilor de către asociații, grupări sau entități autonome, inclusiv Grupuri de Interes Economic, constituite exclusiv de persoane care desfășoară o activitate scutită de TVA sau nesupusă taxei care nu dă naștere dreptului la deducere, atunci când sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) aceste servicii sunt utilizate direct și exclusiv în cadrul unei astfel de activități și sunt necesare pentru exercitarea acesteia;

b) membrii se limitează la rambursarea părții care le revine din cheltuielile efectuate în comun.

Scutirea se aplică de asemenea atunci când, fiind îndeplinită condiția prevăzută la litera b) de mai sus, prorata de deducere nu depășește 10 %, iar serviciul nu este utilizat în mod direct și exclusiv în cadrul operațiunilor care dau naștere dreptului de deducere.

Scutirea nu se aplică serviciilor prestate de societățile comerciale.

[...]"

Litigiile principale și întrebările preliminare

- 7 ANS, reclamanta în litigiul principal în cauza C-379/24, a fost constituită la 11 februarie 2017 în calitate de *Agrupación de Interés Económico* (AIE) (grup de interes economic), al cărei obiectiv era crearea unei infrastructuri comune în vederea furnizării unor servicii complete de curățenie în spitale, centre și clădiri în general, în care membrii ANS își desfășoară activitățile în domeniul îngrijirilor medicale și sociosanitare.
- 8 Educat, reclamanta în litigiul principal în cauza C-380/24, a fost constituită la 15 iulie 2010 în calitate de *Sociedad Cooperativa Catalana Limitada* (SCCL) (societate cooperativă catalană cu răspundere limitată), al cărei obiectiv era crearea unei infrastructuri comune în vederea furnizării unor servicii de curățenie complete în unitățile și spațiile membrilor Educat în care aceștia desfășoară activități educaționale precum grădinițe, școli primare, colegii, licee și instituții de formare profesională.
- 9 Fiecare dintre cele două reclamante din litigiile principale au încheiat contracte cu terți privind gestionarea personalului pe care îl angajau. Astfel, acești terți repartizau personalul în spațiile de lucru și alocau sarcinile, selectau personalul, întocmeau statele de salarii, gestionau incidentele (inclusiv monitorizarea și încetarea raporturilor de muncă), asigurau formarea corespunzătoare în conformitate cu cerințele legale și furnizau materialul necesar îndeplinirii acestor sarcini. Aceste contracte justificau recurgerea la subcontractarea activității de curățenie prin faptul că terții aveau experiența și cunoștințele necesare și dispuneau de resursele necesare pentru a asigura gestionarea serviciilor de curățenie pe care reclamantele din litigiile principale le furnizau membrilor lor.

- 10 În urma unor controale fiscale în materie de TVA, Dependencia Regional de Inspección de la Agencia Española de Administración Tributaria (Biroul regional de inspecție al administrației fiscale spaniole) a supus Educat și ANS la plata TVA-ului pentru operațiunile pe care le efectuau prin furnizarea de servicii de curățenie fiecăruia dintre membrii lor. S-a considerat că scutirea prevăzută la articolul 20 alineatul 1 punctul 6 din Legea 37/1992 nu se aplica pentru motivul că reclamantele din litigiile principale nu au furnizat în mod direct aceste servicii, ci au recurs la întreprinderi externe care efectuaseră în mod concret o parte substanțială a prestațiilor respective. Aceste controale au evidențiat, pe de altă parte, că serviciile de curățenie în cauză nu erau legate în mod direct și exclusiv de activitatea scutită desfășurată de fiecare dintre membrii ANS și Educat, astfel încât aplicarea scutirii putea determina denaturări ale concurenței.
- 11 Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (Tribunalul Administrativ Economic Regional din Catalonia) a confirmat cele două decizii de recuperare a TVA-ului adoptate împotriva ANS și a Educat. Fiecare dintre ele a introdus o acțiune împotriva acestor decizii la Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Curtea Superioară de Justiție din Catalonia, Spania), care este instanța de trimitere. Ele arată că scutirea de TVA în cauză nu poate fi refuzată din cauza împrejurării că gestionarea personalului a fost încredințată unei întreprinderi terțe, împrejurare care este conformă cu spiritul și cu finalitatea acestei scutiri.
- 12 În aceste condiții, Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Curtea Superioară de Justiție din Catalonia) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare, redactate în termeni identici în cauzele C-379/24 și C-380/24:
- „1) Se opune sensului și scopului comunitar al scutirii prevăzute la articolul 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva [TVA] o dispoziție națională – articolul 20 alineatul 1 punctul 6 din [Legea 37/1992] – care prevede cerința ca serviciile în cauză să fie direct și exclusiv legate de activitatea scutită [...] atunci când această cerință este interpretată pentru prestarea în cauză (curățenie în sectorul medical [C-379/24] sau în sectorul educației [C-380/24]) ca nefiind exclusivă pentru domeniul scutit, deși prestarea este unică, tehnică și complexă în organizarea și configurația sa [...], precum și absolut necesară?
- 2) Se opune sensului și scopului comunitar al scutirii prevăzute la articolul 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva [TVA] o interpretare a articolului 20 alineatul 1 punctul 6 din [Legea 37/1992] care asimilează caracterul neexclusiv al prestării cu activitatea care provoacă denaturarea concurenței în scopul refuzului scutirii în conformitate cu limitele comunitare, combinând astfel limitele naționale și comunitare de refuz? Conținutul noțiunii de «nedenaturare a concurenței» implică refuzul scutirii, indiferent de gradul de

efectivitate a acestei denaturări a concurenței, în ipoteza în care aceasta nu este contestată de părți [Hotărârea din 20 noiembrie 2003, Taksatorringen, C-8/01, EU:C:2003:621, punctul 48], având în vedere că orice scutire reprezintă o încălcare a principiului general – recunoscut de Curte – al supunerii la plata taxei?”

- 13 Prin decizia președintelui Curții din 10 iulie 2024, cauzele C-379/24 și C-380/24 au fost conexe pentru buna desfășurare a fazelor scrisă și orală ale procedurii, precum și în vederea pronunțării hotărârii.

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

- 14 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale potrivit căreia prestările de servicii efectuate de un grup independent de persoane nu pot fi calificate drept servicii „necesare în mod direct”, în sensul acestei dispoziții, atunci când prestările respective sunt necesare activității scutite de TVA desfășurate de aceste persoane, dar nu sunt legate exclusiv de această activitate din cauza naturii lor generale.
- 15 Trebuie să se arate, cu titlu introductiv, că din considerentele (25) și (35) ale Directivei TVA reiese că ea urmărește armonizarea bazei de impozitare a TVA-ului și că scutirile de la plata acestei taxe reprezintă noțiuni autonome de drept al Uniunii care, așa cum Curtea s-a pronunțat deja în acest sens, trebuie replasate în contextul general al sistemului comun de TVA instituit de această directivă (a se vedea prin analogie Hotărârea din 20 noiembrie 2019, Infohos, C-400/18, EU:C:2019:992, punctul 29).
- 16 Conform unei jurisprudențe constante, în vederea interpretării unei dispoziții de drept al Uniunii, trebuie să se țină seama nu numai de formularea acestei dispoziții, ci și de contextul său și de obiectivele urmărite de reglementarea din care face parte aceasta (Hotărârea din 17 noiembrie 1983, Merck, 292/82, EU:C:1983:335, punctul 12, precum și Hotărârea din 1 august 2025, Alace și Canpelli, C-758/24 și C-759/24, EU:C:2025:591, punctul 91).
- 17 În ceea ce privește modul de redactare a articolului 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva TVA, această dispoziție scutește de TVA prestarea de servicii de către grupuri independente de persoane, care efectuează o activitate scutită de TVA sau pentru care nu sunt persoane impozabile, în scopul prestării către membrii acestor

grupuri a serviciilor necesare în mod direct desfășurării activității respective, atunci când grupurile în cauză se rezumă să solicite membrilor lor rambursarea exactă a părții lor din cheltuielile comune, cu condiția ca scutirea respectivă să nu fie susceptibilă de a cauza denaturări ale concurenței.

- 18 În această privință, reiese dintr-o jurisprudență constantă că termenii utilizați pentru a desemna scutirile de TVA prevăzute la articolul 132 din Directiva TVA sunt de strictă interpretare, întrucât aceste scutiri constituie excepții de la principiul general potrivit căruia fiecare serviciu prestat cu titlu oneros de o persoană imposabilă este supus acestei taxe. Totuși, interpretarea acestor termeni trebuie să fie conformă cu obiectivele urmărite de scutirile respective și să respecte cerințele principiului neutralității fiscale inerent sistemului comun de TVA. Astfel, această normă de strictă interpretare nu înseamnă că termenii utilizați pentru a defini scutirile prevăzute la articolul 132 menționat trebuie să fie interpretați într-un mod care ar priva aceste scutiri de efecte. Jurisprudența Curții nu are ca obiectiv să impună o interpretare care ar face scutirile prevăzute cvasiinaplicabile în practică (Hotărârea din 11 decembrie 2008, Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing, C-407/07, EU:C:2008:713, punctul 30, Hotărârea din 4 mai 2017, Comisia/Luxemburg, C-274/15, EU:C:2017:333, punctul 50, și Hotărârea din 18 noiembrie 2020, Kaplan International colleges UK, C-77/19, EU:C:2020:934, punctul 37).
- 19 Mai trebuie arătat că, deși articolul 132 alineatul (1) literele (a)-(q) din Directiva TVA enumeră „operațiuni” scutite de statele membre, articolul 132 alineatul (1) litera (f) din această directivă vizează, mai precis, prestarea de servicii ce sunt, pe de o parte, efectuate de grupuri independente de persoane în beneficiul membrilor lor, care desfășoară o activitate scutită de TVA sau pentru care nu sunt persoane imposabile, și, pe de altă parte, „necesare în mod direct” acestei activități.
- 20 Astfel, este necesar să se constate că, deși modul de redactare a articolului 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva TVA impune o legătură între prestarea de servicii furnizată de grupul independent de persoane și activitatea scutită a membrilor acestuia, dispoziția menționată nu impune ca serviciile respective să fie servicii specifice care să constituie un aport indispensabil pentru această activitate sau pentru o anumită operațiune. Într-adevăr, este suficient ca prestarea de servicii efectuată de un asemenea grup să fie necesară în mod direct pentru desfășurarea activității scutite a membrilor acestuia.
- 21 În ceea ce privește contextul în care se înscrie articolul 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva TVA, această dispoziție figurează în capitolul 2 al titlului IX al acestei directive, capitol în care figurează și articolul 134 litera (a), potrivit căruia „livrarea de bunuri sau prestarea de servicii nu este scutită, în temeiul articolului 132

alineatul (1) literele (b), (g), (h), (i), (l), (m) și (n) atunci când livrarea sau prestarea nu este esențială pentru operațiunile scutite”. Acest articol 134 litera (a) supune astfel în mod explicit prestările de servicii vizate în cuprinsul dispozițiilor enumerate condiției ca ele să fie esențiale pentru operațiunile scutite. Trebuie să se constate în această privință că prestările de servicii vizate la articolul 132 alineatul (1) litera (f) din această directivă nu figurează printre cele enunțate la articolul 134 litera (a) amintit.

- 22 Rezultă că, așa cum arată doamna avocată generală la punctul 27 din concluzii, nu se poate avea în vedere ca prestații vizate la articolul 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva TVA să fie atât de specifice încât să constituie un aport esențial activității scutite sau chiar unora dintre operațiunile scutite. Pe de altă parte, simplul fapt că activitățile scutite, în discuție în litigiile principale, sunt vizate la articolul 132 alineatul (1) literele (b) și (i) din directiva menționată nu este de natură să infirme această interpretare.
- 23 În schimb, nu pot intra în sfera scutirii prevăzute la articolul 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva TVA prestațiile de servicii care nu contribuie direct la exercitarea activităților de interes general vizate la acest articol 132, ci la exercitarea altor activități (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 septembrie 2017, Comisia/Germania, C-616/15, EU:C:2017:721, punctul 50).
- 24 Interpretarea articolului 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva TVA enunțată la punctele 20 și 22 din prezenta hotărâre este de asemenea conformă cu finalitatea acestei dispoziții, care urmărește scutirea de TVA a anumitor activități de interes general în vederea facilitării accesului la anumite prestații, precum și a livrării anumitor bunuri, evitând costurile suplimentare care ar apărea ca urmare a supunerii lor la plata acestei taxe (a se vedea prin analogie Hotărârea din 20 noiembrie 2019, Infohos, C-400/18, EU:C:2019:992, punctul 37). Astfel, prestațiile de servicii efectuate de un grup independent de persoane intră în sfera scutirii prevăzute de dispoziția menționată atunci când prestațiile respective contribuie în mod direct la exercitarea activităților de interes general vizate la articolul 132 din această directivă (Hotărârea din 21 septembrie 2017, Comisia/Germania, C-616/15, EU:C:2017:721, punctul 48).
- 25 O atare situație există efectiv atunci când serviciile sunt prestate în mod obișnuit de un asemenea grup membrilor săi, în măsura în care sunt necesare pentru exercitarea activității scutite. În această privință, servicii „generale” precum curățenia ar putea fi considerate ca fiind direct necesare atât pentru sectorul îngrijirilor medicale, cât și pentru cel al educației, în care, în plus, există cerințe specifice în materie de igienă ce sunt în sarcina operatorilor din aceste sectoare.

Instanța de trimitere precizează de altfel că serviciile de curățenie în discuție în litigiile principale ar fi unice, tehnice și complexe în raport cu activitățile în cauză.

- 26 Ținând seama de motivele care precedă, este necesar să se răspundă la prima întrebare că articolul 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale potrivit căreia prestările de servicii efectuate de un grup independent de persoane nu pot fi calificate drept servicii „necesare în mod direct”, în sensul acestei dispoziții, atunci când prestările respective sunt necesare activității scutite de TVA desfășurate de aceste persoane, dar nu sunt legate exclusiv de această activitate din cauza naturii lor generale.

Cu privire la a doua întrebare

- 27 Prin intermediul celei de a doua întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că se opune unei interpretări a unei reglementări naționale potrivit căreia există, în principiu, o denaturare a concurenței sau un risc de denaturare a concurenței atunci când prestările de servicii efectuate de un grup independent de persoane în favoarea membrilor săi pot, din cauza naturii lor generale, să fie utilizate pentru o activitate imposibilă oarecare, iar nu exclusiv pentru activitatea scutită pe care o desfășoară.
- 28 Potrivit dispoziției naționale în discuție în litigiile principale, scutirea de TVA prevăzută la articolul 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva TVA este supusă cerinței ca serviciile furnizate în mod direct membrilor grupurilor independente de persoane, constituite de persoane care desfășoară o activitate scutită sau neimpozabilă ce nu dă drept de deducere, să fie utilizate în mod direct și exclusiv în scopul acestei activități și să fie necesare desfășurării ei.
- 29 În această privință, din răspunsul la prima întrebare reiese că dispoziția menționată se opune unei reglementări naționale potrivit căreia prestările de servicii efectuate de un grup independent de persoane nu pot fi calificate drept servicii „necesare în mod direct”, în sensul dispoziției menționate, atunci când prestările respective sunt necesare activității scutite de TVA desfășurate de aceste persoane, dar nu sunt legate exclusiv de această activitate din cauza naturii lor generale.
- 30 Guvernul spaniol arată însă că această dispoziție nu se opune cerinței de exclusivitate impuse de reglementarea în discuție în litigiile principale, în măsura în care prin cerința amintită se urmărește să se asigure ca această condiție referitoare la inexistența unor denaturări ale concurenței, prevăzută la articolul 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva TVA, să poată fi aplicată în mod simplu și corect.

- 31 În consecință, trebuie să se examineze chestiunea dacă un stat membru are posibilitatea, având în vedere condiția referitoare la inexistența unor denaturări ale concurenței, să limiteze, prin intermediul legislației naționale, prestările de servicii care dau dreptul la scutirea prevăzută de această dispoziție.
- 32 Cu titlu introductiv, trebuie să se arate că statele membre nu au obligația de a transpune această condiție în mod literal în dreptul lor național (Hotărârea din 21 septembrie 2017, Comisia/Germania, C-616/15, EU:C:2017:721, punctul 64).
- 33 În plus, cu scopul de a determina dacă aplicarea scutirii vizate la articolul 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva TVA poate provoca denaturări ale concurenței, legiuitorul național poate prevedea reguli gestionate și controlate ușor de autoritățile competente. Astfel, în temeiul articolului 131 din Directiva TVA, statele membre stabilesc condițiile cărora le sunt supuse scutirile în scopul de a asigura aplicarea corectă și directă a acestora și de a preveni orice posibilă evaziune, fraudă sau abuz. Totuși, condițiile respective nu pot viza definirea conținutului scutirilor prevăzute de această directivă (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 martie 2013, Comisia/Franța, C-197/12, EU:C:2013:202, punctul 31, Hotărârea din 25 februarie 2016, Comisia/Țările de Jos, C-22/15, EU:C:2016:118, punctele 28 și 29, precum și Hotărârea din 21 septembrie 2017, Comisia/Germania, C-616/15, EU:C:2017:721, punctul 65).
- 34 Or, tocmai acesta este efectul legislației naționale în discuție, prin intermediul căreia legiuitorul național intenționează să excludă toate serviciile furnizate de grupuri independente de persoane care pot fi utilizate în egală măsură pentru activități care nu sunt legate exclusiv de activitatea scutită pe care o desfășoară membrii acestor grupuri.
- 35 În plus, trebuie amintit că finalitatea scutirii prevăzute la articolul 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva TVA constă în a se evita ca persoana care oferă anumite servicii să fie supusă plății TVA-ului în cazul în care a fost în situația de a colabora cu alți profesioniști prin intermediul unei structuri comune care se ocupă de activitățile necesare pentru îndeplinirea serviciilor menționate (Hotărârea din 11 decembrie 2008, Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing, C-407/07, EU:C:2008:713, punctul 37, și Hotărârea din 21 septembrie 2017, Comisia/Germania, C-616/15, EU:C:2017:721, punctul 56). Această dispoziție urmărește, așadar, așa cum s-a amintit la punctul 24 din prezenta hotărâre, să scutească de TVA anumite activități de interes general în vederea facilitării accesului la anumite prestații, precum și a livrării anumitor bunuri, prin evitarea costurilor suplimentare care ar decurge din supunerea lor la plata TVA-ului.

- 36 Or, faptul de a refuza unui grup independent de persoane, care îndeplinește toate condițiile prevăzute la articolul 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva TVA, beneficiul scutirii prevăzute de această dispoziție pentru simplul motiv că prestarea de servicii furnizată membrilor acestui grup este o prestare de servicii de natură generală ce poate fi furnizată și altor persoane ar avea ca efect limitarea domeniului de aplicare al dispoziției menționate prin excluderea, în principiu, de la beneficiul scutirii de TVA a prestațiilor furnizate de acest grup membrilor săi, o asemenea limitare a domeniului de aplicare nefiind confirmată de finalitatea acestei directive, astfel cum a fost amintită la punctul precedent din prezenta hotărâre (a se vedea prin analogie Hotărârea din 11 decembrie 2008, Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing, C-407/07, EU:C:2008:713, punctele 36 și 37, precum și Hotărârea din 20 noiembrie 2019, Infohos, C-400/18, EU:C:2019:992, punctul 40).
- 37 În schimb, așa cum arată doamna avocată generală la punctul 49 din concluzii, o denaturare a concurenței se poate produce în cazul unui abuz în sensul articolului 131 din Directiva TVA. Un asemenea abuz nu se poate întemeia însă pe o prezumție generală și irefragabilă (a se vedea în acest sens Hotărârea din 20 noiembrie 2019, Infohos, C-400/18, EU:C:2019:992, punctul 53).
- 38 Având în vedere cele ce precedă, este necesar să se răspundă la a doua întrebare că articolul 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că se opune unei interpretări a unei reglementări naționale potrivit căreia există, în principiu, o denaturare a concurenței sau un risc de denaturare a concurenței atunci când prestările de servicii efectuate de un grup independent de persoane în favoarea membrilor săi pot, din cauza naturii lor generale, să fie utilizate pentru o activitate imposibilă oarecare, iar nu exclusiv pentru activitatea scutită pe care o desfășoară.

Cu privire la cheltuielile de judecată

- 39 Întrucât, în privința părților din litigiile principale, 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 doua) declară:

- 1) Articolul 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată**

trebuie interpretat în sensul că

se opune unei reglementări naționale potrivit căreia prestările de servicii efectuate de un grup independent de persoane nu pot fi calificate drept servicii „necesare în mod direct”, în sensul acestei dispoziții, atunci când prestările respective sunt necesare activității scutite de taxa pe valoarea adăugată desfășurate de aceste persoane, dar nu sunt legate exclusiv de această activitate din cauza naturii lor generale.

- 2) Articolul 132 alineatul (1) litera (f) din Directiva 2006/112**

trebuie interpretat în sensul că

se opune unei interpretări a unei reglementări naționale potrivit căreia există, în principiu, o denaturare a concurenței sau un risc de denaturare a concurenței atunci când prestările de servicii efectuate de un grup independent de persoane în favoarea membrilor săi pot, din cauza naturii lor generale, să fie utilizate pentru o activitate impozabilă oarecare, iar nu exclusiv pentru activitatea scutită pe care o desfășoară.