

Rentre dans cette notion une action de promotion, telles la vente de marchandises à prix réduit, la distribution gratuite de produits, la prestation de services à prix réduit ou à titre gratuit, ou l'organisation d'un cocktail ou d'un banquet, dès lors qu'elle comporte la transmission d'un message destiné à informer le public de l'existence et des qualités du produit ou service faisant l'objet de cette action, dans le but d'en augmenter les ventes.

2. Le recours en manquement introduit en vertu de l'article 169 du traité a un caractère objectif. Dans le cadre d'un tel recours, il appartient à la Cour de constater si le manquement reproché existe ou non, et le fait que celui-ci soit le résultat d'une interprétation incorrecte des dispositions communautaires par un État membre ne saurait empêcher la Cour d'en faire la constatation.

## RAPPORT D'AUDIENCE présenté dans l'affaire C-73/92 \*

### I — Cadre juridique

#### A — *La réglementation communautaire*

1. Le septième considérant de la directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires-Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme (JO L 145, p.1, ci-après la « sixième directive »), se lit comme suit:

« considérant que la détermination du lieu des opérations imposables a entraîné des conflits de compétence entre les États membres, notamment en ce qui concerne la livraison d'un bien avec montage et les prestations de services; que, si le lieu des presta-

tions de services doit en principe être fixé à l'endroit où le prestataire a établi le siège de son activité professionnelle, il convient toutefois de fixer ce lieu dans le pays du preneur, notamment pour certaines prestations de services effectuées entre assujettis et dont le coût entre dans le prix des biens ».

2. Dans la poursuite de l'objectif indiqué par ce considérant, le paragraphe 1, de l'article 9 de la directive dispose que:

« le lieu des prestations de services est en principe réputé se situer à l'endroit où le prestataire a établi le siège de son activité économique... ».

3. Le paragraphe 2 du même article, introduit une série d'exceptions à ce principe.

\* Langue de procédure: l'espagnol.

Concernant les prestations de publicité, ce paragraphe 2 énonce ce qui suit:

n° 2028/85 du 30 octobre 1985 (B. O. E. du 31 octobre 1985), considère comme « services publicitaires »

« Toutefois:

« les prestations de services rendues en vertu des contrats de publicité, d'entreprise ou de création publicitaire, et de diffusion ou tarif publicitaire ».

....

e) le lieu des prestations de services suivantes rendues à des preneurs établis en dehors de la Communauté ou à des assujettis établis dans la Communauté mais en dehors du pays du prestataire, est l'endroit où le preneur a établi le siège de son activité économique ou un établissement stable pour lequel la prestation de services a été rendue ou, à défaut, le lieu de son domicile ou de sa résidence habituelle:

6. La loi n° 34/88, du 11 novembre 1988, appelée loi générale sur la publicité, définit en son article 2 la publicité comme

« toute forme de communication réalisée par une personne physique ou morale, de droit public ou de droit privé, dans le cadre d'une activité commerciale, industrielle, artisanale ou professionnelle, aux fins de promouvoir directement ou indirectement la vente de biens meubles ou immeubles, de services, de droits ou d'obligations ».

....

— les prestations de publicité ».

7. Le chapitre II de la même loi considère comme contrats publicitaires, les contrats de publicité, de diffusion publicitaire, de création publicitaire et de parrainage en les définissant comme suit:

## B — *La législation espagnole*

4. L'article 13, paragraphe 2, point 5, sous b), de la loi espagnole n° 30/85, du 2 août 1985, instituant la TVA, reprend, en ce qui concerne les « services publicitaires » la règle de l'article 9, paragraphe 2, sous e), de la sixième directive.

a) le contrat de publicité est celui par lequel un annonceur charge une agence de publicité, moyennant rétribution, de l'exécution d'une publicité et de sa création, préparation ou programmation;

5. L'article 22, paragraphe 5, troisième alinéa du Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añanido (règlement TVA espagnol) approuvé par le décret royal

b) le contrat de diffusion publicitaire est celui par lequel un média s'engage vis-à-vis d'un annonceur ou d'une agence, moyennant une rétribution fixée dans des tarifs préétablis, à permettre

l'utilisation publicitaire d'unités d'espace ou de temps disponibles et à déployer l'activité technique nécessaire à l'obtention du résultat publicitaire;

c) le contrat de création publicitaire est celui par lequel une personne physique ou morale s'engage vis-à-vis d'un annonceur ou d'une agence, moyennant rétribution, à concevoir et à élaborer un projet de campagne publicitaire, une partie de campagne publicitaire ou tout autre élément publicitaire;

d) le contrat de parrainage publicitaire est celui par lequel le parrainé s'engage, en échange d'une contribution économique à la réalisation de son activité sportive, charitable, culturelle, scientifique ou autre, à collaborer à la publicité du parrain.

8. Il ressort du dossier que, en réponse à une demande d'information de la Commission, l'administration espagnole a, par lettre du 20 décembre 1989, indiqué qu'en droit espagnol n'étaient pas considérés comme des services publicitaires « les opérations dites de promotion qui sont réalisées au moyen de la prestation de services d'hôtellerie ou au moyen d'activités récréatives telles que la fourniture d'aliments, de repas, l'organisation de spectacles, de jeux, de concours, fêtes ou autres manifestations similaires ».

## II — Procédure précontentieuse

9. Estimant que la notion de « prestations de publicité » figurant à l'article 9, paragraphe 2, sous e), de la sixième directive a

été restreinte par le législateur espagnol qui en a exclu en pratique toutes les formes de publicité qui ne sont pas effectuées au moyen de certains contrats déterminés, et notamment les actions de promotion, la Commission a, par lettre du 20 octobre 1989, mis le gouvernement espagnol en demeure de lui présenter ses observations, conformément à l'article 169 du traité CEE, dans un délai de deux mois à compter de la réception de cette lettre.

10. Le gouvernement espagnol a répondu par lettre du 24 avril 1990. Dans cette lettre, tout en confirmant que les activités de promotion ne sont pas considérées comme des prestations de publicité mais des prestations imposables selon le critère du prestataire du service, conformément à l'article 9, paragraphe 1, de la sixième directive, le gouvernement espagnol conteste l'interprétation de la notion de « prestations de publicité » soutenue par la Commission au motif notamment que: a) le langage courant ne saurait servir de critère pour interpréter cette notion, la jurisprudence Van Dijk's Boekhuis (arrêt du 14 mai 1985, 139/84, Rec. p. 1405), n'étant pas d'application en l'espèce; de plus, les États membres auraient, en raison de leur diversité culturelle et sociale, des langages courants différents les empêchant d'être d'accord, du moins totalement, sur le contenu de ce concept; b) en l'absence d'une définition correcte et précise donnée par le législateur communautaire, il convient de se référer aux définitions fournies par l'ordre interne des États membres; c) les débats en la matière au sein du comité de la TVA montrent la disparité des critères utilisés par les États membres, six d'entre-eux établissant une distinction entre publicité et promotion, les six autres estimant que ces prestations constituent un service juridique de publicité. Dans ces conditions, l'on ne saurait reprocher à l'Espagne d'avoir enfreint la sixième directive TVA.

11. Ne pouvant pas se rallier à la thèse du gouvernement espagnol, la Commission lui a, par lettre du 23 janvier 1991, adressé un avis motivé par lequel, en maintenant la position formulée dans sa lettre de mise en demeure, elle l'invitait à prendre les mesures nécessaires pour mettre fin à l'infraction reprochée dans un délai de deux mois à compter de la notification de cet avis.

12. N'ayant reçu aucune réponse de la part du gouvernement espagnol, la Commission a introduit le présent recours en manquement.

### III — Procédure écrite et conclusions des parties

13. Le recours de la Commission a été enregistré au greffe de la Cour le 10 mars 1992.

14. La *Commission*, partie requérante, conclut à ce qu'il plaise à la Cour:

— constater qu'en instituant et en maintenant en vigueur un régime fiscal en matière d'application de la TVA aux prestations de publicité qui exclut de la notion de publicité certaines opérations telles que les actions de promotion, contrairement aux dispositions de l'article 9, paragraphe 2, sous e), de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, le royaume d'Espagne a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu du traité CEE;

— condamner le royaume d'Espagne aux dépens de la présente procédure.

15. Le *royaume d'Espagne*, partie défenderesse, conclut à ce qu'il plaise à la Cour:

— rejeter le recours en manquement formé par la Commission des Communautés européennes;

— condamner l'institution demanderesse aux dépens.

16. La procédure écrite a suivi un cours régulier. La Cour, sur rapport du juge rapporteur, l'avocat général entendu a décidé d'ouvrir la procédure orale sans instruction préalable.

### IV — Moyens et arguments des parties

17. La *Commission* fait valoir que l'article 9, paragraphe 2, sous e), de la sixième directive étant une règle de conflit, la notion de « prestations de publicité » qui y figure doit être interprétée uniformément, afin d'éviter des situations de double imposition ou de non-imposition pouvant résulter d'interprétations divergentes.

18. Elle considère que cette interprétation uniforme doit englober toutes les prestations qui font intrinsèquement partie d'une campagne publicitaire, y compris les activités accessoires qui en font indissolublement partie, comme les actions de promotion. Le critère décisif serait celui de savoir si les diverses actions participent d'une seule et même finalité, exclusivement publicitaire. Cette interprétation serait la plus conforme aux objectifs de la sixième directive.

19. La limitation de la portée de la notion de « prestations de publicité », opérée par le droit espagnol, dénaturerait le régime de la directive et risquerait d'engendrer une situation d'insécurité juridique ainsi que des situations de double-imposition ou de non-imposition. En particulier, cette limitation aurait pour effet que certaines prestations, telles que les actions de promotion, ne sont pas soumises à une imposition conforme à l'article 9, paragraphe 2, sous e), de la sixième directive, du fait qu'elles ne cadrent pas avec les notions utilisées par le droit espagnol en matière de services publicitaires. Comme les États membres n'utilisent pas forcément tous les mêmes définitions de prestations de publicité que le législateur espagnol, ni ne les appliquent de la même manière, de telles prestations pourraient, du fait de la réglementation espagnole, se trouver imposées dans deux États membres. Cette constatation serait également valable pour les États membres qui, comme l'Espagne, distinguent entre activités de publicité et activités de promotion (Luxembourg et France), parce que les définitions données dans ces trois États ne coïncident pas nécessairement.

20. Enfin, la Commission répond comme suit aux arguments avancés par le gouvernement espagnol lors de la procédure précontentieuse (voir n° 10 ci-dessus): a) l'arrêt du 14 mai 1985, Van Dijk's Boekhuis (139/84, Rec. p. 1405) ferait ressortir la nécessité d'atteindre l'objectif d'application uniforme de la TVA dans la Communauté en excluant des interprétations de droit national. Contrairement à ce qu'affirme l'Espagne, la première acception du dictionnaire dans les douze États membres, renverrait à une notion très proche, en termes généraux, de ce qu'il y a lieu d'entendre par « activités de publicité » en langage courant. D'ailleurs, la loi espagnole sur la publicité comporterait une définition qui est égale-

ment générale; b) le recours aux dispositions de droit national pour limiter la portée de la notion de « prestations de publicité » serait contraire à la finalité de l'article 9, paragraphe 2, sous e), de la sixième directive; c) l'existence de disparités entre les États membres en cette matière rendrait indispensable une interprétation commune et uniforme; ce serait pour cette raison que la Commission a formé des recours en manquement contre les États membres qui limitent la notion de « prestations de publicité » en y soustrayant des opérations qui devraient manifestement être considérées comme telles.

21. Dans son *mémoire en défense*, le gouvernement espagnol ne conteste pas la nécessité d'une interprétation uniforme de la notion de « prestations de publicité ». Il expose, toutefois, qu'il s'agit d'une notion de droit communautaire qui n'a pas de signification propre et déterminée, puisqu'une telle signification ne résulte ni des considérants de la sixième directive ni d'une interprétation qu'aurait pu éventuellement effectuer le Conseil. Il considère que compte tenu de la disparité des critères existant dans les États membres quant à l'interprétation de cette notion, la Commission aurait dû rechercher une solution au sein du comité de la TVA, et non pas choisir, comme elle l'a fait, la voie du recours en manquement pour obtenir de la Cour une interprétation uniforme de la notion en cause.

22. Le gouvernement espagnol conteste tant le critère du langage courant proposé par la Commission que la signification du terme « prestations de publicité » soutenue par la Commission sur la base de ce critère.

23. A la différence de l'arrêt Van Dijk's Boekhuis, précité, où le terme litigieux était le mot « fabriqué », le terme « publicité » recouvre une véritable institution juridique et ne saurait, dès lors, être interprété selon le langage courant.

24. De plus, le contenu de ce terme selon le langage courant pourrait varier en fonction de la diversité des cultures nationales et de l'appréciation subjective de chacun.

25. La définition donnée par le dictionnaire de la Real Academia Española, et citée par la Commission lors de la procédure précontentieuse (« un ensemble de moyens utilisés pour faire connaître ou mieux faire connaître des objets ou des événements ») aurait peu de valeur pour définir une notion technique dont l'interprétation dépend uniquement de la Cour. En tout état de cause, la définition en question ferait également état de « diffusion de notes ou d'annonces de caractère commercial pour attirer des acheteurs, spectateurs, utilisateurs, etc... potentiels »; or, le même sens résulterait de la définition donnée à l'article 2 de la loi espagnole sur la publicité (voir n° 6 ci-dessus).

26. Quant à la signification du terme « prestations de publicité » proposée par la Commission, le gouvernement espagnol soutient ce qui suit.

27. D'abord, le traitement neutre et uniforme auquel aspire la sixième directive pourrait être obtenu aussi bien si l'on retient le système proposé par la Commission que si l'on applique le système prôné par l'Espagne et les autres États défendeurs.

28. Ensuite, un critère d'interprétation inspiré du contenu même et de la nature de la prestation, comme celui adopté par l'Espagne, serait plus adéquat qu'un critère fondé sur le caractère accessoire d'une opération par rapport à d'autres prestations, surtout si l'on tient compte de la variété inépuisable des activités qui peuvent être exercées en vue de favoriser le commerce de certains biens et services.

29. Le libellé de l'article 9, paragraphe 2, sous e), de la sixième directive, en ce qu'il fait état de « prestations de publicité » sans faire aucune référence à des services accessoires ni à des prestations propres à une campagne publicitaire, militerait en faveur de l'interprétation retenue en droit espagnol. Le gouvernement espagnol ajoute que cette disposition de la directive doit être interprétée restrictivement, parce qu'elle constitue une exception à la règle générale énoncée au paragraphe 1, du même article.

30. La Commission elle-même adhérerait à ce point de vue lorsque, en présentant les règles de droit communautaire applicables en l'espèce, elle déclare que, face à la règle générale de localisation de l'opération imposable au siège du prestataire de services, il existe une série d'exceptions limitées « en fonction de la *nature* des services rendus ». Dès lors, la Commission admettrait que c'est la nature des services rendus, le contenu de la prestation, que constituent le critère permettant de déterminer si l'on se trouve dans un cas d'application de la règle générale (article 9, paragraphe 1) ou devant un cas exceptionnel relevant de l'article 9, paragraphe 2 de la directive.

31. Les activités de promotion auraient un contenu propre et devraient, dès lors, être

assujetties à la TVA en tant que telles, par application de la règle générale énoncée au paragraphe 1, de l'article 9, de la sixième directive. Si chaque État membre devait déterminer si et jusqu'à quel point les activités ou prestations accessoires ont été réalisées en fonction de la prestation publicitaire principale, pour leur appliquer la règle de l'article 9, paragraphe 2, sous e), de la sixième directive, l'on introduirait un nouvel élément d'insécurité dans l'application du système commun.

32. Même dans les États membres où les activités de promotion sont traditionnellement englobées dans la notion de publicité (par exemple le code britannique d'éthique publicitaire), il y aurait des cas de promotion ou de relations publiques déterminés (communications orales, dossiers de presse, circulaires, lettres privées, échantillons gratuits, etc.) qui ne sont pas considérés comme « publicité », ce qui pourrait également entraîner des situations de double-imposition ou de non-imposition et des distorsions de concurrence.

33. Enfin, le droit communautaire conférerait à l'institution qu'est la publicité une signification similaire à celle qui est proposée par l'Espagne (voir article 2 de la loi générale espagnole sur la publicité), c'est-à-dire une notion proche de ce que l'on appelle publicité commerciale. Il en serait ainsi: a) de la directive 84/450/CEE sur la publicité trompeuse (JO L 250, p. 17) qui définit la publicité comme « toute forme de communication... »; b) de la directive 89/552/CEE sur la télévision sans frontières (JO L 298, p. 23) qui définit la publicité télévisée comme « toute forme de message télévisé... ». Il en résulterait que la publicité en tant que communication, en tant que message etc., comprend exclusivement la diffusion d'idées, à travers un média, en vue

des opérations commerciales indiquées. Au contraire, les activités de promotion réalisées par la prestation de services d'une autre nature, ne sauraient être considérées comme de la publicité au sens du droit communautaire.

34. Le gouvernement espagnol ajoute que le Conseil de l'Europe s'exprime dans la convention européenne sur la télévision transfrontières, du 15 mars 1989, dans des termes similaires à ceux de la loi générale espagnole sur la publicité, puisqu'il définit cette dernière notion comme « toute annonce publique effectuée en vue de stimuler la vente... ».

35. Dans sa *réplique*, la Commission expose que comme, contrairement à ce qu'affirme le gouvernement espagnol, il existe dans les douze États membres une notion commune de publicité au sens large qui englobe les actions de promotion, elle ne voit pas pourquoi tous les autres États membres devraient suivre la définition juridique du règlement espagnol sur la TVA qui restreint cette notion commune. Quant aux considérations formulées par le gouvernement espagnol sur l'introduction du présent recours en manquement, la Commission signale que la Cour doit déterminer si le manquement objectivement reproché à un État membre existe ou non, sans qu'il y ait lieu d'examiner quels peuvent être les prétendus objectifs ou mobiles qui inspirent l'action de la Commission.

36. L'affirmation du gouvernement espagnol selon laquelle le traitement neutre et uniforme voulu par la sixième directive serait obtenu tout autant par l'application du régime fiscal espagnol que par l'application du régime préconisé par la Commission

méconnaîtrait le fait que, hormis l'Espagne, deux États membres seulement (le Luxembourg et la France) pratiquent une distinction entre prestations de publicité et actions de promotion aux fins de la TVA; de plus, sur ces deux États membres, la France, dont les propres juridictions se sont prononcées sur ce point précis dans le sens préconisé par la Commission, ne fonderait pas la distinction en question sur l'idée qu'il s'agit de services de nature différente, comme le soutient l'Espagne, mais sur le principe qu'il s'agit de livraisons de biens qui suivent le régime des articles 5 et 8 de la sixième directive et non de l'article 9.

37. Même dans l'hypothèse, hautement improbable, où tous les autres États membres aligneraient leur législation sur les dispositions espagnoles, il n'y en aurait pas moins infraction à l'article 9 de la directive, puisqu'une prestation de services relevant manifestement de l'article 9, paragraphe 2, sous e), se trouverait soumise à la règle générale de l'article 9, paragraphe 1.

38. L'argument du gouvernement espagnol selon lequel un critère d'interprétation fondé sur le contenu de la prestation serait toujours préférable à un critère fondé sur la finalité ou sur le caractère accessoire de celle-ci, simplifierait les données du problème. Pour la Commission, les actions de promotion relèvent de la notion de prestations de publicité de par leur nature même, parce qu'elles poursuivent le même but que toute autre prestation publicitaire, c'est-à-dire favoriser, promouvoir la vente d'un bien ou d'un service.

39. Même si ces actions faisaient partie à titre accessoire des activités d'une entreprise publicitaire, parallèlement à des prestations

d'une nature prétendument différente, comme le soutient le gouvernement espagnol, la Commission estime qu'il n'est pas défendable de leur réserver un traitement fiscal différent pour ce simple motif. Elle invoque à cet égard le principe selon lequel l'accessoire suit le principal. Dans l'arrêt du 13 juillet 1989, Henriksen (173/88, Rec. p. 2763, points 14-16), la Cour aurait dit pour droit que la location de biens immeubles comprenait également « celle de tous les biens qui en sont l'accessoire » et que si, dans le cadre du traitement fiscal d'une opération, il existe des opérations étroitement liées, en ce sens qu'elles forment toutes une opération économique unique, il convenait de les soumettre toutes au même traitement fiscal, dans la mesure où elles font partie d'un même ensemble et émanent d'un même prestataire pour un même destinataire.

40. La Commission ajoute que l'on ne saurait accepter la thèse du gouvernement espagnol, selon laquelle cette interprétation n'entre pas dans le cadre d'une règle d'exception de la directive, tel que l'article 9, paragraphe 2, sous e), puisque l'arrêt Henriksen, précité, portait sur des dispositions relatives aux exonérations de la TVA qui revêtent un caractère exceptionnel et sont, par définition, d'interprétation stricte dans le cadre de la sixième directive.

41. Quant à l'allégation du gouvernement espagnol selon laquelle la Commission admet que le traitement fiscal différent des diverses prestations de services énumérées à l'article 9, repose sur la nature des services rendus, ce qui justifierait que les actions de promotion soient soumises à la règle générale de l'article 9, paragraphe 1, la Commission se réfère à la jurisprudence de la Cour portant sur l'interprétation de l'article 9, de la sixième directive.



42. Il résulterait notamment de l'arrêt du 23 janvier 1986, *Trans Tirreno Express* (283/84, Rec. p. 231, points 12-16), que l'article 9 vise à établir une répartition rationnelle des sphères d'application des législations nationales en matière de taxe sur la valeur ajoutée, en déterminant de manière uniforme le lieu de rattachement fiscal des prestations de services et que le paragraphe 2, de cet article apporte à la règle générale établie au paragraphe 1 un certain nombre de dérogations pour des prestations spécifiques pour lesquelles la localisation fictive de la prestation au siège du prestataire serait inappropriée et pour lesquelles il donne d'autres critères de rattachement.

43. La Commission précise à cet égard que les prestations de publicité suivent la règle du siège du destinataire pour des raisons techniques tenant au fait que ces opérations sont effectuées dans la Communauté entre assujettis et que leur coût entre dans le prix de biens. Dans ces conditions et compte tenu du fait qu'au moment où la directive a été adoptée, le Conseil n'avait pas encore approuvé la huitième directive TVA relative au remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée aux assujettis établis dans un autre État membre, il était techniquement préférable de modifier la règle de localisation pour ce type d'opérations afin de permettre aux assujettis d'exercer plus facilement leur droit à déduction, et aux États membres d'éviter le risque de fraudes et les difficultés de contrôle de la taxe.

44. Par conséquent, la thèse espagnole qui distingue, dans le cadre d'une campagne publicitaire, les actions de promotion des autres prestations de publicité pour les imposer selon un autre critère, alors qu'elles font partie du coût de l'opération facturé par l'agence de publicité, serait techniquement dénuée de justification et contraire à

l'article 9, paragraphe 2, sous e), de la sixième directive. Par ailleurs, si ces prestations avaient, comme l'affirme le gouvernement espagnol, un caractère purement accessoire, elles devraient suivre la règle d'imposition du principal.

45. Concernant l'argument que le gouvernement espagnol tire du libellé de l'article 9, paragraphe 2, sous e), la Commission expose qu'elle ne voit pas l'intérêt que peut revêtir dans le cas d'espèce une distinction aussi subtile entre les « prestations de publicité » et les « prestations propres à une campagne publicitaire ».

46. L'allégation du gouvernement espagnol selon laquelle les actions de promotion ont une existence propre justifiant leur imposition selon le régime général de l'article 9, paragraphe 1, ne serait pas fondée. Ces actions seraient effectuées dans le but de promouvoir l'achat de biens ou de services et relèveraient, dès lors, de la notion de publicité. Par ailleurs, dans la mesure où ces actions sont considérées comme accessoires aux prestations de publicité, elles doivent, comme la Commission l'aurait exposé ci-dessus, suivre le régime de ces dernières. La Commission ne voit pas pourquoi ce traitement fiscal introduirait les prétendus éléments d'insécurité évoqués par l'Espagne.

47. Enfin, ni la directive 89/552/CEE sur la télévision sans frontières ni la directive 84/450/CEE sur la publicité trompeuse ne confirmeraient la thèse du gouvernement espagnol quant aux actions de promotion. La première directive se référerait exclusivement à la publicité télévisuelle et ne revêtirait donc guère de pertinence en l'espèce. De toute manière, il serait tout à fait discutable de prétendre qu'une action de promo-

tion en faveur d'un produit (par exemple, une loterie organisée par l'intermédiaire de la télévision) serait exclue de la notion de publicité au sens de cette directive. De même, ni la finalité ni les termes utilisés dans les articles 2, paragraphe 2 (définition de la notion de publicité trompeuse) et 3 (détermination des conditions dans lesquelles une publicité peut être trompeuse) de la directive sur la publicité trompeuse ne permettraient de considérer que les actions de promotion qui seraient de nature à induire le consommateur en erreur échapperaient au champ d'application de cette directive.

48. Dans sa *duplique*, le *gouvernement espagnol* estime que la Commission a en fait accepté pour l'essentiel la thèse selon laquelle c'est la nature des services rendus et non pas un simple critère tiré du caractère accessoire de ces services qui doit l'emporter pour choisir la norme de conflit applicable.

49. Si la Commission utilise les termes « prestations de publicité » et « actions de promotion », il paraîtrait raisonnable de supposer qu'une différence de concept doit nécessairement correspondre à cette différence de terminologie. Il en découlerait que les actions de promotion ne sont pas par leur nature des prestations publicitaires comme le soutient la Commission.

50. Le bien-fondé de cette constatation résulterait de ce que, contrairement à ce qu'affirme la Commission lorsqu'elle parle d'actions de promotion formant avec d'autres prestations publicitaires une opération économique unique, les actions de promotion ne font pas toujours nécessairement partie d'une campagne qui se déroule sur la base d'un contrat de publicité.

51. Enfin, l'arrêt *Henriksen*, précité, invoqué par la Commission, ne serait pas pertinent, car le problème qui se pose dans le cas d'espèce est celui de savoir si certaines opérations économiques frappées de la TVA doivent suivre, indépendamment de leur véritable nature ou de leur contenu, les mêmes règles d'imposition que celles applicables aux opérations avec lesquelles elles peuvent éventuellement coïncider.

52. Pour le reste, le *gouvernement espagnol* se réfère à l'argumentation présentée dans son mémoire en défense.

C. N. Kakouris  
Juge rapporteur