ARRÊT DE LA COUR (troisième chambre)

30 septembre 2010 *

Dans l'affaire C-581/08,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 234 CE, introduite par le VAT and Duties Tribunal, London Tribunal Centre (Royaume-Uni), par décision du 17 décembre 2008, parvenue à la Cour le 29 décembre 2008, dans la procédure

EMI Group Ltd

contre

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

LA COUR (troisième chambre),

composée de M. K. Lenaerts, président de chambre, MM. E. Juhász, G. Arestis, T. von Danwitz (rapporteur) et D. Šváby, juges,

* Langue de procédure: l'anglais.

avocat général: M. N. Jääskinen,
greffier: M^me^ C. Strömholm, administrateur,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 21 janvier 2010,

considérant les observations présentées:

— pour EMI Group Ltd, par MM. R. Cordara, QC, et P. Key, barrister,

— pour le gouvernement du Royaume-Uni, par M. L. Seeboruth, en qualité d'agent, assisté de M. P. Mantle, barrister,

— pour le gouvernement allemand, par MM. M. Lumma et C. Blaschke, en qualité d'agents,

— pour le gouvernement polonais, par M. M. Dowgielewicz, en qualité d'agent,

— pour la Commission européenne, par M. R. Lyal et M^me^ M. Afonso, en qualité d'agents,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 15 avril 2010,

rend le présent

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation des notions d'«échantillons» et de «cadeaux de faible valeur» figurant à l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième 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»).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant EMI Group Ltd (ci-après «EMI») aux Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (ci-après les «Commissioners») au sujet de la demande d'EMI d'obtenir le remboursement de sommes qu'elle aurait payées à tort au titre de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA») pour la période allant du mois d'avril 1987 au mois de juin 2003 pour les copies gratuites d'enregistrements musicaux fournies à différentes personnes dans un but de promotion de ses publications musicales et de la demande de paiement de la TVA pour la remise de telles copies notifiée à EMI par les Commissioners pour la période allant de juillet 2003 à décembre 2004.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

3 L'article 2 de la sixième directive dispose:

«Sont soumises à la [TVA]:

1. les livraisons de biens et les prestations de services, effectuées à titre onéreux à l'intérieur du pays par un assujetti agissant en tant que tel;

2. les importations de biens.»

4 L'article 5, paragraphe 6, de la sixième directive se lit comme suit:

«Est assimilé à une livraison effectuée à titre onéreux le prélèvement par un assujetti d'un bien de son entreprise pour ses besoins privés ou ceux de son personnel ou qu'il transmet à titre gratuit ou, plus généralement, qu'il affecte à des fins étrangères à son entreprise, lorsque ce bien ou les éléments le composant ont ouvert droit à une déduction complète ou partielle de la [TVA]. Toutefois, ne sont pas visés les prélèvements effectués pour les besoins de l'entreprise pour donner des cadeaux de faible valeur et des échantillons.»

5 La sixième directive a été abrogée par la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 347, p. 1), dont l'article 16, paragraphe 2, est rédigé dans des termes semblables à ceux de l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive.

La réglementation nationale

6 Les dispositions nationales pertinentes figurant à l'article 5, paragraphe 1, de la loi de 1994 sur la TVA (Value Added Tax Act 1994) et au paragraphe 5, points 1, 2, 2 ZA et 3, de l'annexe 4 de ladite loi ont été modifiées à plusieurs reprises au cours de la période en cause au principal.

7 Dans leur version actuelle, ces dispositions prévoient, en substance, que le transfert ou la cession, à titre onéreux ou non, des biens d'une entreprise assujettie constituent une livraison soumise à la TVA, sous réserve de la distribution de cadeaux d'entreprise et d'échantillons. S'agissant des cadeaux, l'exception est soumise à la condition que leur valeur n'excède pas un montant de 50 GBP par personne et par an. Jusqu'au mois d'octobre 2003, cette exception ne couvrait pas les cadeaux faisant partie d'une série de cadeaux. En ce qui concerne les échantillons, seul le premier échantillon bénéficie de l'exonération lorsque plusieurs échantillons identiques sont remis à une même personne. Avant le mois de juillet 1993, l'exonération ne couvrait que les échantillons industriels présentés sous une forme n'étant pas d'ordinaire proposée à la vente.

Le litige au principal et les questions préjudicielles

8 EMI est une société de droit anglais exerçant une activité de production et de vente d'enregistrements musicaux et d'édition musicale. Depuis 1987, EMI fait la promotion des nouveaux enregistrements qu'elle produit en fournissant des copies gratuites de ces enregistrements, sous forme de disques vinyles, de cassettes et de disques compacts (ci-après les «CD»), à différentes personnes susceptibles d'évaluer la qualité commerciale de l'enregistrement et d'influencer le niveau de publicité dont bénéficie un artiste.

9 Dans le cadre de cette stratégie promotionnelle, de telles copies gratuites sont notamment distribuées à des personnes travaillant pour la presse, des stations de radio, des émissions de télévision, des agences de publicité, des points de vente au détail et des cinémas. EMI a également recours à des promoteurs, appelés «pluggers», qui sont des personnes en mesure de promouvoir les enregistrements dans les médias audiovisuels et dans la presse, et qui les distribuent, à titre gratuit également, à leurs propres contacts, ciblés et répertoriés dans des listes spécialement établies pour la sortie de chaque nouveau CD.

10 EMI fournit, à cette fin, les enregistrements musicaux sous différentes formes, à savoir des CD enregistrables pourvus d'un filigrane numérique pour distribution avant la sortie de l'album, identifiant le nom du destinataire et permettant d'établir l'origine d'éventuelles copies, des CD enregistrables non filigranés distribués dans une pochette cartonnée blanche avant la sortie de l'album, des CD conventionnels non filigranés distribués dans une pochette cartonnée comportant la même illustration que celle figurant sur l'album principal destiné à la vente au public ainsi que des CD dans la forme définitive destinée à la vente. Ces derniers portent un autocollant avec la mention «copie promotionnelle non destinée à la revente». Les autres types d'enregistrements distribués à des fins promotionnelles sont pourvus d'une inscription selon laquelle les droits de propriété demeurent acquis à EMI.

11 Selon la décision de renvoi, environ 90 % des CD promotionnels sont envoyés à des personnes nommément désignées, la principale exception consistant dans l'envoi à des personnes désignées par leur fonction exercée au sein d'universités ou d'autres établissements d'enseignement supérieur. Les destinataires potentiels de copies gratuites d'enregistrements musicaux, estimés par EMI influents dans le domaine de la musique, sont au total près de 7 000. Lors de la promotion d'un enregistrement donné, une liste particulière de 200 à 500 destinataires est établie. Elle comprend les noms des personnes supposées les plus influentes pour la promotion des ventes d'enregistrements du type particulier de musique concerné. Lorsqu'un nouvel enregistrement est sur le point d'être mis dans le commerce, EMI distribue en général entre 2 500 et 3 750 copies à titre gratuit. Quant aux «pluggers», un seul d'entre eux peut recevoir jusqu'à 600 copies gratuites qu'il est censé redistribuer. Inversement, des copies peuvent être envoyées séparément à plusieurs personnes travaillant pour un même organisme, tel que la BBC.

12 Pour la période allant du mois d'avril 1987 au mois de juin 2003, EMI a déclaré la TVA pour les copies d'enregistrements distribuées dans les conditions décrites ci-dessus. Ultérieurement, estimant la législation nationale incompatible avec l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive, en vertu duquel aucune TVA ne serait due pour de telles distributions, EMI a adressé aux Commissioners une demande de remboursement des sommes versées au titre de la TVA en rapport avec ces distributions. Les Commissioners ayant rejeté cette demande de remboursement, EMI a introduit un recours devant la juridiction de renvoi.

13 Par ailleurs, EMI ayant cessé de déclarer la TVA sur les distributions promotionnelles de CD à titre gratuit à partir de juillet 2003, les Commissioners lui ont transmis un avis d'imposition relatif à ces opérations pour la période couvrant les mois de juillet 2003 à décembre 2004, contre lequel EMI a également formé un recours devant la juridiction de renvoi, qui a, par la suite, été joint au premier recours.

14 C'est dans ces circonstances que le VAT and Duties Tribunal, London Tribunal Centre, a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

«1) Comment l'article 5, paragraphe 6, dernière phrase, de la sixième directive doit-il être interprété dans le contexte des circonstances de la présente affaire?

2) Quelles sont, en particulier, les caractéristiques essentielles d'un 'échantillon' au sens de l'article 5, paragraphe 6, dernière phrase, de la sixième directive?

3) Un État membre est-il autorisé à limiter l'interprétation du terme 'échantillon', figurant à l'article 5, paragraphe 6, dernière phrase, de la sixième directive, à:

a) un échantillon industriel donné à un client existant ou potentiel de l'entreprise, sous une forme qui n'est pas d'ordinaire disponible à la vente au public (jusqu'en 1993)[?]

b) un échantillon seulement, ou seulement le premier échantillon parmi ceux donnés par la même personne au même destinataire, lorsque ces échantillons sont identiques ou ne diffèrent pas de manière substantielle les uns des autres (à partir de 1993)?

4) Un État membre est-il autorisé à limiter l'interprétation des termes 'cadeaux de faible valeur' figurant à l'article 5, paragraphe 6, dernière phrase, de la sixième directive de manière à exclure:

   a) un cadeau faisant partie d'une série ou d'une succession de cadeaux faits régulièrement à la même personne (jusqu'en octobre 2003)[?]

   b) les cadeaux d'entreprise faits à la même personne au cours d'une période de douze mois, dont le coût total est supérieur à 50 GBP (à partir d'octobre 2003)?

5) En cas de réponse affirmative à la [seconde partie de la troisième question] ou à une partie de la [quatrième question], lorsqu'un assujetti fait un cadeau similaire ou identique, consistant dans de la musique enregistrée, à deux ou à plusieurs individus en raison de leurs qualités personnelles, grâce auxquelles ils peuvent influencer le niveau de publicité dont bénéficie l'artiste en question, l'État membre est-il autorisé à considérer que ces biens ont été donnés à la même personne uniquement parce que ces individus sont employés par la même personne?

6) Le fait que le destinataire est un assujetti intégral ou est employé par un assujetti intégral, qui serait (ou aurait été) en droit de déduire la taxe payable en amont sur la livraison des biens consistant en des échantillons aurait-il une incidence sur les réponses aux [première à cinquième questions]?»

Sur les questions préjudicielles

Sur la première question en tant qu'elle concerne la notion d'échantillons ainsi que sur les deuxième et troisième questions

15 Par sa première question en tant qu'elle concerne la notion d'échantillons ainsi que par ses deuxième et troisième questions, qu'il convient d'examiner ensemble, la juridiction de renvoi cherche à savoir comment doit être interprétée la notion d'«échantillons» au sens de l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive, et notamment si cette notion recouvre seulement les biens donnés sous une forme non disponible à la vente et seulement le premier exemplaire d'une série de biens identiques donnés au même destinataire.

16 Il doit être constaté d'emblée que la sixième directive ne comporte aucune définition de ladite notion. Il importe dès lors, pour l'interprétation de celle-ci, de prendre en compte les termes, le contexte et les finalités de l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive (voir, en ce sens, arrêt du 6 mars 2008, Nordania Finans et BG Factoring, C-98/07, Rec. p. I-1281, point 17 et jurisprudence citée).

17 À cet égard, il y a lieu de rappeler que la première phrase dudit article 5, paragraphe 6, assimile certaines opérations pour lesquelles aucune contrepartie réelle n'est perçue par l'assujetti à des livraisons de biens effectuées à titre onéreux soumises à la TVA, conformément à l'article 2, paragraphe 1, de la sixième directive. D'après une jurisprudence bien établie, l'objectif de ladite disposition est d'assurer une égalité de traitement entre l'assujetti qui prélève un bien pour ses besoins privés ou pour ceux de son personnel, d'une part, et le consommateur final qui se procure un bien du même

type, d'autre part (voir, notamment, arrêt du 20 janvier 2005, Hotel Scandic Gåsabäck, C-412/03, Rec. p. I-743, point 23 et jurisprudence citée).

18 En effet, ainsi que le relève le gouvernement allemand, la taxation des prélèvements mentionnés à l'article 5, paragraphe 6, première phrase, de la sixième directive vise à écarter des situations de consommation finale non taxée.

19 La seconde phrase dudit article 5, paragraphe 6, constitue une exception à cette règle, du fait qu'elle exclut néanmoins de la taxation les prélèvements effectués pour les besoins de l'entreprise pour donner des cadeaux de faible valeur et des échantillons (voir, en ce sens, arrêt du 27 avril 1999, Kuwait Petroleum, C-48/97, Rec. p. I-2323, point 23).

20 Par conséquent, les termes figurant à la seconde phrase de l'article 5, paragraphe 6, de la sixième directive sont d'interprétation stricte, de telle sorte qu'il ne soit pas porté atteinte aux objectifs de la première phrase dudit article 5, paragraphe 6, tout en veillant à ce que l'exception relative aux échantillons et aux cadeaux de faible valeur ne soit pas privée de son effet utile (voir, par analogie, arrêts du 18 novembre 2004, Temco Europe, C-284/03, Rec. p. I-11237, point 17, et du 14 juin 2007, Horizon College, C-434/05, Rec. p. I-4793, point 16).

21 Eu égard à l'impossibilité d'appréhender par une définition uniforme et exhaustive le nombre infini de biens de nature très diverse potentiellement concernés par des opérations soumises à la TVA et au contexte commercial propre à chaque transaction dans lequel de tels biens peuvent être remis par un assujetti en tant qu'échantillons, il y a lieu de procéder à un examen en deux temps. Il convient ainsi de vérifier, premièrement, si la remise des biens en question correspond aux caractéristiques essentielles

communes à tout type d'échantillon et, deuxièmement, d'examiner les circonstances spécifiques dans lesquelles lesdits biens sont remis par un assujetti.

22 Quant au premier aspect, il y a lieu de relever que l'objectif de l'exception énoncée à l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive en ce qui concerne les «prélèvements […] pour donner […] des échantillons» est de refléter la réalité commerciale selon laquelle la remise d'échantillons est effectuée afin de promouvoir le produit dont les échantillons sont des spécimens, en permettant l'évaluation de la qualité de ce produit et la vérification de la présence des propriétés recherchées par un acheteur potentiel ou effectif.

23 De plus, eu égard à la première phrase de l'article 5, paragraphe 6, de la sixième directive, l'exception relative aux échantillons ne vise pas à exempter de la charge de la TVA la livraison de biens dont la finalité est de satisfaire les besoins d'un consommateur en ce qui concerne le produit en question.

24 Quant au second aspect, il convient, en premier lieu, de procéder à l'analyse de la question de savoir si la notion d'échantillons peut être limitée aux biens donnés sous une forme qui n'est pas d'ordinaire disponible à la vente au public.

25 Il ressort du point 23 du présent arrêt que l'objectif de l'exception inscrite à l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive ne saurait consister dans l'exonération de la TVA relative à des biens donnant lieu à une consommation finale autre que celle qui est inhérente à de telles opérations de promotion.

26 Or, des biens remis en tant qu'échantillons qui sont identiques au produit définitif prêt à être mis sur le marché sont certes susceptibles de faire l'objet d'une consommation finale.

27 Cette circonstance ne peut toutefois justifier que soient uniquement couverts par ladite exception relative aux échantillons des spécimens différant du produit représenté, étant donné que, dans de nombreux cas, la mise à disposition de spécimens correspondant à ce produit dans sa forme définitive est un préalable nécessaire au processus d'évaluation.

28 En effet, il y a lieu de constater que, afin de permettre l'évaluation des biens fournis à titre d'«échantillons», il est nécessaire que ceux-ci comportent toutes les caractéristiques essentielles du produit qu'ils représentent, sous sa forme définitive. Or, si les spécimens peuvent, dans certains cas, présenter toutes les caractéristiques essentielles du produit représenté sans revêtir la forme définitive de celui-ci, il peut s'avérer nécessaire, dans d'autres cas, en fonction de la nature de ce produit, que les spécimens correspondent exactement au produit définitif pour que ces caractéristiques puissent être révélées à l'acheteur potentiel ou effectif.

29 Il en va notamment ainsi pour les produits dans le domaine artistique, en particulier des CD tels que ceux en cause au principal, qui nécessitent d'être remis sous leur forme définitive afin de pouvoir être pleinement évalués par le destinataire. En effet, dans le cas de la remise d'un CD à une personne dans le but qu'elle en assure la promotion auprès du public dans le cadre de ses fonctions, cette personne ne peut en apprécier entièrement la valeur qu'en ayant la possibilité d'écouter l'intégralité du contenu du CD tel qu'il sera distribué sur le marché.

30 S'agissant, en deuxième lieu, de la question de savoir si la notion d'échantillons implique que le destinataire immédiat des échantillons soit un acheteur potentiel ou effectif du produit qu'ils représentent, il convient de constater qu'il n'est pas contraire à l'objectif de l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive que des biens puissent être remis à titre d'«échantillons» à une personne autre qu'un tel acheteur, pour autant qu'une telle transmission corresponde aux objectifs poursuivis par une remise d'échantillons tels qu'exposés au point 22 du présent arrêt.

31 En particulier, dans le domaine des produits artistiques, la remise d'exemplaires gratuits de nouvelles œuvres à un intermédiaire dont la fonction est de porter une appréciation critique sur la qualité de ces dernières et qui est donc susceptible d'influencer le degré de présence du produit sur le marché, tels un journaliste ou un animateur d'une émission de radio, procède d'un mécanisme de promotion dans lequel l'utilisation de l'échantillon est une conséquence inhérente au processus de promotion et d'évaluation.

32 Eu égard, en troisième lieu, à la pratique spécifique, liée au domaine en cause au principal, de la promotion d'enregistrements musicaux par la remise de très nombreux exemplaires d'un CD à un «plugger», la juridiction de renvoi demande si la notion d'échantillons doit être interprétée comme signifiant que, lorsqu'un assujetti donne un certain nombre de biens à un même destinataire et qu'aucun de ces biens ne diffère des autres sur un point essentiel, chacun de ces biens peut être considéré comme prélevé pour donner des échantillons ou si seul le premier exemplaire remis peut relever de cette qualification.

33 À cet égard, même si la remise d'un seul spécimen pourrait suffire à l'évaluation d'un bien, il ne saurait être considéré que la remise de plusieurs spécimens à titre d'«échantillons» est, par principe, exclue du champ d'application de l'exception relative aux «échantillons» énoncée à l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive, la quantité d'échantillons qu'un assujetti peut remettre à un même destinataire, à savoir en l'espèce un intermédiaire, étant fonction de la nature du produit représenté ainsi que de l'usage que le destinataire doit en faire.

34 En effet, dans certains cas, la remise de plusieurs ou même d'une quantité considérable de spécimens d'un même produit à un destinataire donné peut être nécessaire en vue de répondre aux objectifs dont procède la remise d'échantillons.

35 Ainsi, dans le cas d'enregistrements musicaux, il peut être nécessaire, aux fins de la critique et de la promotion d'un CD, que de nombreux exemplaires de ce CD soient donnés à des intermédiaires pour que ceux-ci puissent les transmettre par la suite à des personnes ciblées en fonction de leur capacité à promouvoir les ventes d'un enregistrement musical.

36 Le seul fait que le nombre d'exemplaires remis dans un tel contexte puisse atteindre plusieurs centaines d'unités dans le cas où une société de production et de vente d'enregistrements musicaux telle qu'EMI a recours à des «pluggers» pour distribuer des exemplaires de ses nouveaux enregistrements ne peut être considéré en lui-même comme contraire à l'objectif poursuivi par l'exception relative aux échantillons pour autant que ce nombre d'exemplaires soit en relation avec la nature du produit représenté ainsi qu'avec l'usage que le «plugger» doit en faire en tant qu'intermédiaire, ce qu'il appartient à la juridiction de renvoi de vérifier.

37 De même, l'éventualité qu'un «plugger», au lieu de donner aux copies gratuites d'enregistrements musicaux mises à sa disposition la destination convenue, en fasse un usage abusif, par exemple en les introduisant dans les circuits de vente ordinaires, ne peut en elle-même avoir un effet sur la qualification desdites copies gratuites en tant qu'«échantillons».

38 Toutefois, les États membres peuvent, en vue d'assurer pleinement le respect des limites de l'exception inscrite à l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive, imposer aux assujettis distribuant des échantillons pour les besoins de leur entreprise de prendre des précautions pour éviter les risques que ces échantillons fassent l'objet d'un usage abusif. De telles précautions pourraient, par exemple, consister en des obligations d'étiquetage faisant ressortir la qualité d'échantillon du bien ou en des clauses contractuelles relatives à la responsabilité civile des intermédiaires qui, tels les «pluggers», reçoivent des échantillons en vue d'une transmission à d'autres personnes.

39 Lorsque la remise d'échantillons donne néanmoins lieu à une consommation finale qui n'est pas inhérente à l'évaluation du produit représenté par ces échantillons, une telle consommation est constitutive d'un abus.

40 Eu égard à tout ce qui précède, il convient de répondre à la première question en tant qu'elle concerne la notion d'échantillons ainsi qu'aux deuxième et troisième questions qu'un «échantillon» au sens de l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive est un spécimen d'un produit qui vise à promouvoir les ventes de celui-ci et qui permet d'évaluer les caractéristiques et qualités de ce produit sans donner lieu à une consommation finale autre que celle qui est inhérente à de telles opérations de promotion. Cette notion ne saurait être limitée de façon générale par une réglementation nationale aux spécimens donnés sous une forme non disponible à la vente ou au premier exemplaire d'une série de spécimens identiques donnés par un assujetti au même destinataire sans que cette réglementation permette de tenir compte de la nature du produit représenté et du contexte commercial propre à chaque transaction dans lequel ces spécimens sont remis.

Sur la première question en tant qu'elle concerne la notion de cadeaux de faible valeur ainsi que sur la quatrième question

41 Par sa première question en tant qu'elle concerne la notion de «cadeaux de faible valeur» au sens de l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive et par sa quatrième question, la juridiction de renvoi cherche à savoir si cette disposition doit être interprétée en ce sens qu'elle s'oppose à une réglementation nationale imposant des restrictions quantitatives concernant le nombre ou la valeur des cadeaux qui peuvent être reçus régulièrement ou au cours d'une période prédéterminée par une même personne.

42 Sans qu'il soit besoin d'examiner si l'expression «faible valeur» constitue une notion du droit de l'Union ou effectue un renvoi implicite au droit national, cette dernière interprétation étant défendue par les États membres ayant présenté des observations et la Commission européenne, il convient de constater que, au regard des termes, du contexte et des finalités de l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive, cette disposition ne contient pas les indications nécessaires à une définition uniforme et précise de ladite expression. Les États membres jouissent donc d'une certaine marge d'appréciation en ce qui concerne l'interprétation de cette dernière, pourvu qu'ils ne méconnaissent pas la finalité et la place de la disposition en cause dans l'économie de la sixième directive (voir, par analogie, arrêt du 14 septembre 2006, Wollny, C-72/05, Rec. p. I-8297, point 28).

43 Il convient par conséquent d'examiner si des limites quantitatives telles que celles prévues par la législation en cause au principal satisfont auxdites conditions.

44 Ainsi que le font valoir tous les États membres ayant présenté des observations et la Commission, le fait de fixer, dans une réglementation nationale, un plafond monétaire de l'ordre de celui institué par la législation en cause au principal, soit 50 GBP, n'outrepasse pas la marge d'appréciation accordée aux États membres. Il en va de même d'une règle selon laquelle un tel plafond s'applique de manière cumulée aux cadeaux faits à la même personne au cours d'une période de douze mois ou encore faisant partie d'une série ou d'une succession de cadeaux. En effet, de tels plafonnements sont compatibles avec les objectifs de l'article 5, paragraphe 6, de la sixième directive tout en ne privant pas de son effet utile l'exception qu'il prévoit en ce qui concerne les cadeaux de faible valeur.

45 Eu égard à ce qui précède, il convient de répondre à la première question en tant qu'elle concerne la notion de «cadeaux de faible valeur» au sens de l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive et à la quatrième question que cette notion doit être interprétée en ce sens qu'elle ne s'oppose pas à une réglementation nationale fixant un plafond monétaire de l'ordre de celui institué par la législation en

cause au principal, soit 50 GBP, pour les cadeaux faits à la même personne au cours d'une période de douze mois ou encore faisant partie d'une série ou d'une succession de cadeaux.

Sur la cinquième question

46 Par sa cinquième question, qui, eu égard à son libellé, ne concerne que la notion de «cadeaux de faible valeur» au sens de l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive, la juridiction de renvoi demande, en substance, si, en vue de l'application de certains plafonds, une réglementation nationale peut considérer que sont réputés donnés à la même personne des cadeaux remis par un assujetti à différentes personnes ayant un employeur commun.

47 À cet égard, il convient de constater que, même si les États membres disposent d'une certaine marge d'appréciation en ce qui concerne l'interprétation de l'expression «faible valeur», ainsi qu'il vient d'être établi au point 42 du présent arrêt, une réglementation nationale considérant que sont réputés donnés à la même personne, à savoir l'employeur commun, des cadeaux remis par un assujetti à différentes personnes ayant le même employeur n'est pas compatible avec les objectifs de l'article 5, paragraphe 6, de la sixième directive.

48 En effet, une telle réglementation nationale, a fortiori lorsqu'elle prévoit un plafond monétaire cumulé pour l'ensemble des cadeaux donnés à une même personne au cours d'une période déterminée, priverait de son effet utile la disposition selon laquelle sont exemptés de la TVA les cadeaux de faible valeur faits pour les besoins de l'entreprise.

49 La qualification de la remise d'un bien en tant que «cadeau de faible valeur» dépend du point de savoir qui était le donataire final envisagé par le donateur, sans que la relation de travail entretenue entre le donataire et son employeur ou le fait que plusieurs donataires ont un employeur commun aient une incidence sur cette qualification.

50 En conséquence, il convient de répondre à la cinquième question posée que l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive s'oppose à une réglementation nationale instaurant une présomption selon laquelle des biens constituant des «cadeaux de faible valeur» au sens de cette disposition remis par un assujetti à différentes personnes ayant un employeur commun sont réputés avoir été donnés à la même personne.

Sur la sixième question

51 Par sa sixième question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si le fait que le destinataire d'«échantillons» au sens de l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive est un assujetti intégral en droit de déduire la taxe payable en amont sur la fourniture de biens consistant en des échantillons a une incidence sur les réponses données aux cinq premières questions.

52 À cet égard, il convient de constater qu'il ressort de cette disposition que celle-ci n'établit pas de différence en fonction du statut fiscal du destinataire d'échantillons.

53 Il convient par conséquent de répondre à la sixième question que le statut fiscal du destinataire d'échantillons n'a pas d'incidence sur les réponses données aux autres questions.

Sur les dépens

54 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (troisième chambre) dit pour droit:

1) Un «échantillon» au sens de l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième 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, est un spécimen d'un produit qui vise à promouvoir les ventes de celui-ci et qui permet d'évaluer les caractéristiques et qualités de ce produit sans donner lieu à une consommation finale autre que celle qui est inhérente à de telles opérations de promotion. Cette notion ne saurait être limitée de façon générale par une réglementation nationale aux spécimens donnés sous une forme non disponible à la vente ou au premier exemplaire d'une série de spécimens identiques donnés par un assujetti au même destinataire sans que cette réglementation permette de tenir compte de la nature du produit représenté et du contexte commercial propre à chaque transaction dans lequel ces spécimens sont remis.

2) **La notion de «cadeaux de faible valeur» au sens de l'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive 77/388 doit être interprétée en ce sens qu'elle ne s'oppose pas à une réglementation nationale fixant un plafond monétaire de l'ordre de celui institué par la législation en cause au principal, soit 50 GBP, pour les cadeaux faits à la même personne au cours d'une période de douze mois ou encore faisant partie d'une série ou d'une succession de cadeaux.**

3) **L'article 5, paragraphe 6, seconde phrase, de la sixième directive 77/388 s'oppose à une réglementation nationale instaurant une présomption selon laquelle des biens constituant des «cadeaux de faible valeur» au sens de cette disposition remis par un assujetti à différentes personnes ayant un employeur commun sont réputés avoir été donnés à la même personne.**

4) **Le statut fiscal du destinataire d'échantillons n'a pas d'incidence sur les réponses données aux autres questions.**

Signatures