



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (desátého senátu)

25. července 2018*

„Řízení o předběžné otázce – Společný celní sazebník – Kombinovaná nomenklatura – Sazební zařazení zboží – Čísla 8703, 8704 a 8705 – Pohřební vozy“

Ve věci C-445/17,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Commissione tributaria regionale del Lazio (Regionální daňový soud pro Lazio, Itálie) ze dne 13. července 2017, došlým Soudnímu dvoru dne 24. července 2017, v řízení

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

proti

Pilato SpA,

SOUDNÍ DVŮR (desátý senát),

ve složení E. Levits, předseda senátu, A. Borg Barthet (zpravodaj) a F. Biltgen, soudci,

generální advokát: M. Wathelet,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Pilato SpA G. Tardellou, avvocato, a R. Baggiem,
- za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s A. Collabolletta, avvocato dello Stato,
- za Evropskou komisi A. Caeirosem a F. Tomat, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

* Jednací jazyk: italština.

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čísel 8703, 8704 a 8705 kombinované nomenklatury (dále jen „KN“), která se nachází v příloze I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (Úř. věst. 1987, L 256, s. 1; Zvl. vyd. 02/02, s. 382), ve znění prováděcího nařízení Komise (ES) č. 927/2012 ze dne 9. října 2012 (Úř. věst. 2012, L 304, s. 1).
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi Pilato SpA a Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (Správa cel a monopolů, Itálie) (dále jen „celní správa“) ve věci sazebního zařazení pohřebních vozů.

Právní rámec

HS

- 3 Rada pro celní spolupráci, nyní Světová celní organizace (SCO), byla zřízena úmluvou o vytvoření uvedené Rady, uzavřenou v Bruselu 15. prosince 1950. Harmonizovaný systém popisu a číselného označování zboží (dále jen „HS“) byl vypracován SCO a zaveden mezinárodní úmluvou o harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží, uzavřenou v Bruselu dne 14. června 1983, která byla společně s protokolem o její změně ze dne 24. června 1986 schválena jménem Evropského hospodářského společenství rozhodnutím Rady 87/369/EHS ze dne 7. dubna 1987 (Úř. věst. 1987, L 198, s. 1; Zvl. vyd. 02/02, s. 288).
- 4 Na základě čl. 3 odst. 1 poslední uvedené úmluvy se každá smluvní strana zavazuje, že její tarifní a statistické nomenklatury budou v souladu s HS, že bude používat bez dodatků a změn všechny položky a podpoložky tohoto systému, jakož i jejich číselné znaky a že bude sledovat pořadí číslování uvedeného systému. Každá smluvní strana se rovněž zavazuje používat k výkladu HS všeobecná pravidla, jakož i všechny poznámky k třídám, kapitolám a položkám HS a neměnit jejich rozsah.

Vysvětlivky k HS

- 5 Vysvětlivky HS k číslu 8703 znějí takto:

„S výjimkou motorových vozidel určených pro přepravu osob uvedených pod číslem 87.02 patří do tohoto čísla všechny typy motorových vozidel, včetně obojživelných motorových vozidel určených pro přepravu osob bez ohledu na druh motoru, který je poháněn (zážehový nebo vznětový pístový spalovací motor, elektromotor, plynová turbína atd.).

Do tohoto čísla patří také lehká tříkolová vozidla, jako jsou zejména:

- vozidla vybavená motocyklovým motorem a koly atd., která vzhledem ke své mechanické konstrukci mají vlastnosti běžných motorových vozidel: řízení stejného typu, jaké se používá v automobilech, nebo vybavení zpátečkou a diferenciálem;
- vozidla s podvozkem ve tvaru T, jejichž obě zadní kola pohání, každé samostatně, elektromotor napájený baterií. Tato vozidla jsou zpravidla ovládána pomocí jedné páky umístěné uprostřed, která slouží k nastartování, zrychlení nebo brzdění, zastavení a couvání, jakož i k řízení doprava nebo doleva, což je uskutečňováno změnou otáček jednoho setrvačnicku ve srovnání s druhým setrvačnickem nebo ovládním předního kola.

Tříkolová motorová vozidla, která mají výše popsané vlastnosti, ale slouží k přepravě zboží, spadají do čísla 87.04.

Zde uvedená vozidla mohou být namontována buď na kola, nebo pásy (pásová vozidla).

Do tohoto čísla patří zejména:

- 1) Osobní automobily, taxíky nebo sportovní automobily (závodní vozy).
- 2) Vozidla pro specializovanou dopravu, jako jsou sanitky, vozy pro přepravu zadržených osob a pohřební vozy.

[...]

- 4) Vozidla speciálně konstruovaná pro jízdu na sněhu (například snowmobily a sněžné skútry).
- 5) Speciální vozidla pro přepravu osob na golfových hřištích a podobná vozidla.
- 6) Čtyřkolová vozidla s trubkovým podvozkem vybavená systémem řízení jako u automobilů, spočívajícím například na Ackermannově principu.

Osobními dodávkovými automobily se ve smyslu uvedeného čísla rozumí vozidla, která mají nejvýše devět sedadel (včetně sedadla řidiče) a jejichž interiér lze bez konstrukční úpravy použít k přepravě jak osob, tak zboží.

Sazební zařazení některých motorových vozidel do tohoto čísla se zakládá na určitých vlastnostech, z nichž plyne, že tato vozidla jsou určena hlavně pro přepravu osob, a nikoli zboží (číslo 87.04). Tyto vlastnosti jsou obzvláště relevantní pro zařazení automobilů, jejichž celková hmotnost nepřevyšuje 5 tun a které mají jeden vnitřní uzavřený prostor pro řidiče a spolujezdce a další část, která může být použita pro přepravu osob a zboží. Do této kategorie motorových vozidel jsou zahrnuta vozidla obvykle označovaná jako víceúčelová (vozidla typu dodávky, kempingové vozy a některé vozy typu ‚pick-up‘). Následující prvky se týkají konstrukčních vlastností, které obecně mají vozidla tohoto typu spadající do tohoto čísla:

- a) stálá sedadla s bezpečnostním vybavením (například bezpečnostní pásy nebo kotvící body a příslušenství k jejich instalaci) pro každou osobu nebo trvalé kotvící body a příslušenství k instalaci sedadel a bezpečnostního vybavení v zadní části vozidla umístěné za řidičem a spolujezdci. Taková sedadla mohou být upevněna nebo sklopena nebo vyjmuta z kotvících bodů;
- b) okna v zadní části na obou bočnicích;
- c) jedny nebo několik posuvných, otočných nebo sklápěcích dveří, které mají okna a nachází se na bočnicích nebo vzadu;
- d) chybějící trvalý panel nebo přepážka mezi kabinou a zadní částí, která může být použita k přepravě osob nebo zboží;
- e) komfortní prvky, interiérové povrchy a příslušenství podobné tomu, které se nachází v kabinách kempingových vozů, v celém interiéru (například koberce, klimatizace, vnitřní osvětlení, popelníky).

Vozidla speciálně konstruovaná pro užití na poutích, zejména autíčka pro autodromy, patří do čísla 95.08.“ *(neoficiální překlad)*

6 Vysvětlivka k HS týkající se čísla 8704 zní následovně:

„Toto číslo zahrnuje zejména:

Běžné nákladní automobily a dodávky (s plošinou, kryté plachtou, uzavřené atd.), dodávkové vozy všeho druhu, automatické vyklápěcí vozy (sklápěče atd.), cisternová vozidla, včetně cisternových vozidel vybavených čerpadly, chladírenské nákladní vozy a izotermické nákladní vozy, nákladní vozy s plošinami nad sebou pro přepravu nádob s kyselinou, butanových lahví atd., nízkopodlažní vozíky a přístupové rampy pro přepravu těžkých zařízení (tanky, zdvihací zařízení a zařízení pro zemní práce, elektrické transformátory atd.), nákladní vozidla určená pro přepravu čerstvého betonu, s výjimkou nákladních automobilů s míchačkou na beton uvedených v čísle 87.05, nákladní vozidla pro odvoz komunálního odpadu, i když jsou vybavena zařízeními pro nakládku, zarovnání a zvlhčování atd.

Do tohoto čísla patří také lehká tříkolová vozidla, jako jsou zejména:

- vozidla vybavená motocyklovým motorem a koly atd., která vzhledem ke své mechanické konstrukci mají vlastnosti běžných motorových vozidel: řízení stejného typu, jaké se používá v osobních automobilech, nebo vybavení zpátečkou a diferenciálem;
- vozidla s podvozkem ve tvaru T, jejichž obě zadní kola pohání, každé samostatně, elektromotor napájený baterií. Tato vozidla jsou zpravidla ovládána pomocí jedné páky umístěné uprostřed, která slouží k nastartování, zrychlení nebo brzdění, zastavení a couvání, jakož i k řízení doprava nebo doleva, což je uskutečňováno změnou otáček jednoho setrvačnicku ve srovnání s druhým setrvačnickem nebo ovládním předního kola.

Tříkolová motorová vozidla, která mají výše popsané vlastnosti, ale převážně slouží k přepravě osob, spadají do čísla 87.03.

Sazební zařazení některých motorových vozidel do tohoto čísla se řídí určitými vlastnostmi, z nichž plyne, že tato vozidla jsou určena k přepravě zboží, a nikoliv osob (č. 87.03). Tyto vlastnosti jsou užitečné obzvláště pro zařazení motorových vozidel, jejichž celková hmotnost zpravidla nepřevyšuje 5 tun a které mají buď samostatnou uzavřenou zadní část, nebo otevřenou zadní plošinu a obvykle se používají pro přepravu zboží; tato vozidla mohou být v zadní části vybavena sklopnými sedadly bez bezpečnostních pásů, kotvících bodů a zařízení pro spolujezdce, která lze sklopit směrem k bočnicím vozidla tak, aby bylo možné zcela využít úložnou plochu pro přepravu zboží. Tato kategorie motorových vozidel zahrnuje zejména vozidla, která jsou obvykle označovaná jako víceúčelová vozidla (např. vozidla dodávkového typu, vozidla typu ‚pick-up‘ a kempingové vozy). Následující znaky se týkají konstrukčních prvků, které obecně mají vozidla tohoto typu spadající do uvedeného bodu:

- a) sklopná sedadla bez bezpečnostních prvků (například bezpečnostní pásy nebo kotvící body a příslušenství pro zabudování bezpečnostních pásů) bez zařízení pro spolujezdce v zadní části nacházející se za částí, která je určena pro řidiče a cestující. Tato sedadla je zpravidla možné sklopit tak, aby bylo možné v plné míře využít zadní úložnou podlahu (u dodávkových vozidel) nebo oddělenou úložnou plochu (u vozidel typu ‚pick-up‘) pro přepravu zboží;
- b) oddělená kabina pro řidiče a spolujezdce, jakož i oddělená otevřená plocha vybavená pevnými bočnicemi a zadní sklopnou stěnou (vozidla typu ‚pick-up‘);
- c) neexistence oken vzadu na obou bočnicích; existence jedné nebo několika posuvných, otočných nebo sklápěcích dveří bez oken na bočnicích nebo vzadu k nakládání a vykládání zboží (dodávková vozidla);
- d) trvalý panel nebo přepážka mezi kabinou pro řidiče a spolujezdce a zadní částí;

e) v nákladním prostoru neexistence komfortních prvků, prvků vnitřního příslušenství a výbavy podobných těm, které se nacházejí v interiérech osobních automobilů (například koberečky, ventilace, vnitřní osvětlení, popelníky). [...]“ (*neoficiální překlad*)

7 Vysvětlivky HS k číslu 8705 znějí takto:

„Do tohoto čísla patří skupina motorových vozidel, která byla speciálně vyrobená nebo upravená a vybavena různými přístroji či zařízeními, díky nimž mohou plnit určité funkce odlišné od samotné přepravy. Jedná se tedy o vozidla, která nejsou primárně určena k přepravě osob nebo zboží.

Jako příklady spadající do toho čísla lze uvést následující:

- 1) Vlečná a vyprošťovací vozidla tvořená podvozkem nákladního automobilu nebo dodávky, s plošinou nebo bez plošiny, která jsou vybavena zvedacím zařízením, jako jsou neotáčivé jeřáby, hevery, kladkostroje a navijáky, a která jsou konstruována pro zvedání a odtah porouchaných vozů.
- 2) Vozidla s čerpadlem, v nichž je čerpadlo obvykle poháněno motorem automobilu, jako jsou například požární vozidla.
- 3) Vozidla s vysunovacím žebříkem a zdvihací plošinou pro údržbu elektrického vedení, pouličního osvětlení atd., jakož i vozidla s plošinou a kloubovými rameny (kamerové vozy) pro filmové nebo televizní natáčení (tzv. jízda).
- 4) Vozidla používaná na čištění ulic, veřejných prostranství, žlábků u chodníků, letištní dráhy atd., jako jsou např. zametače, kropicí vozy, zametače s kropicí funkcí a vozidla na odsávání kalu.
- 5) Vozidla s pevně zabudovanými sněhovými pluhy a sněhovými frézami. Jedná se o motorová vozidla určená výlučně pro toto použití, která jsou obvykle vybavena turbínami a rotujícími lopatkami atd., poháněnými buď motorem vozidla, nebo samostatným motorem.

Odnímatelné sněhové pluhy a sněhové frézy všech typů spadají vždy do čísla 84.30, i když jsou nainstalovány na motorovém vozidle.

- 6) Vyhřívaná či nevyhřívaná rozmetadla všeho druhu a na všechna použití (včetně zemědělství), která jsou vybavena zařízeními pro rozmetávání a rozhazování asfaltu, šterku (posypová vozidla) atd.
- 7) Jeřábová vozidla, která nejsou určena pro přepravu zboží a která se skládají z podvozku motorového vozidla a kabiny, na níž je namontován otočný jeřáb. Nepatří sem však motorová vozidla spadající do čísla 87.04, která mají vlastní nakládací zařízení.
- 8) Vozidla s vrtnou věží, která se skládají z nákladního vozu, na němž je namontovaná svislá kovová hlava s navijáky a dalšími mechanismy pro sondáž nebo vrtání. [...]“ (*neoficiální překlad*)

KN

- 8 KN zavedená nařízením č. 2658/87 se zakládá na HS, jehož šestimístná čísla a položky přejímá a pouze sedmé a osmé číslo tvoří její další členění.
- 9 Podle čl. 12 odst. 1 nařízení č. 2658/87, ve znění nařízení Rady (ES) č. 254/2000 ze dne 31. ledna 2000 (Úř. věst. 2000, L 28, s. 16; Zvl. vyd. 02/09, s. 357), přijme Evropská komise každoročně nařízením úplnou verzi kombinované nomenklatury a celních sazeb vyplývající z opatření přijatých Radou Evropské unie nebo Komisí. Toto nařízení se použije ode dne 1. ledna následujícího roku.

10 Znění KN použitelné na skutkové okolnosti dotčené ve věci v původním řízení, k nimž došlo v průběhu roku 2013, je znění stanovené prováděcím nařízením č. 927/2012.

11 Všeobecná pravidla pro výklad KN, která jsou obsažena v části první hlavě I bodě A, stanoví:

„Zařazení zboží do [KN] se řídí těmito zásadami:

1. Názvy tříd, kapitol a podkapitol jsou pouze orientační; pro právní účely jsou pro zařazení směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a následující ustanovení, pokud znění těchto čísel nebo poznámek nestanoví jinak.

[...]

6. Zařazení zboží do položek a podpoložek určitého čísla je pro právní účely stanoveno zněním těchto položek a podpoložek a příslušných poznámek k položkám a podpoložkám, jakož i *mutatis mutandis* výše uvedenými pravidly, přičemž se rozumí, že srovnávány mohou být pouze položky a podpoložky stejné úrovně. Není-li stanoveno jinak, uplatňují se pro účely tohoto pravidla rovněž příslušné poznámky ke třídě a kapitole.“

12 Druhá část KN, nadepsaná „Celní sazebník“, obsahuje zejména třídu XVII, která je nazvaná „Vozidla, letadla, plavidla a dopravní zařízení“. Součástí této třídy je kapitola 87 nazvaná „Vozidla, jiná než kolejová, jejich části, součásti a příslušenství“, v níž jsou uvedena čísla 8703, 8704 a 8705 KN. Znění těchto čísel je následující:

„8703 Osobní automobily a jiná motorová vozidla konstruovaná především pro přepravu osob (jiná než čísla 8702), včetně osobních dodávkových automobilů a závodních automobilů:

[...]

8704 Motorová vozidla pro přepravu nákladu:

[...]

8705 Motorová vozidla pro zvláštní účely, jiná než vozidla konstruována především pro dopravu osob nebo nákladu (například vyprošťovací automobily, jeřábové automobily, požární automobily, nákladní automobily s míchačkou na beton, zametací automobily, kropicí automobily, pojízdné dílny, pojízdné rentgenové stanice):

[...]“

Spor v původním řízení a předběžná otázka

13 Dne 20. srpna 2013 podala společnost Pilato celní správě žádost o vydání závazné informace o sazebním zařazení pohřebního vozu vybaveného naftovým motorem do podpoložky 8704 90 00 KN, tedy mezi „[m]otorová vozidla pro přepravu nákladu“.

14 V uvedené žádosti bylo vozidlo popsáno takto:

„Naftový pohřební vůz. Toto motorové vozidlo se vyznačuje:

- 1) oddělenou kabinou řidiče;
- 2) přepážkou mezi kabinou a zadní částí;

- 3) sklápěcími zadními dveřmi, které umožňují nakládku a vykládku rakve;
 - 4) speciálním vybavením, které umožňuje nakládku a připevnění rakve a jiných nádob;
 - 5) objemem válců 2143 cm³;
 - 6) následujícími parametry: výška 5,990 m a šířka 1,870 m.“
- 15 Rozhodnutím ze dne 2. prosince 2013 předložila celní správa požadovanou závaznou informaci o sazebním zařazení zboží, podle níž byl dotčený pohřební vůz zařazen do podpoložky 8703 32 90 KN, tedy mezi „[o]sobní automobily a jiná motorová vozidla konstruovaná především pro přepravu osob (jiná než čísla 8702), včetně osobních dodávkových automobilů a závodních automobilů“.
- 16 Dne 26. února 2014 podala společnost Pilato proti tomuto rozhodnutí žalobu ke Commissione tributaria provinciale di Roma (oblastní daňový soud v Římě, Itálie), který této žalobě vyhověl rozsudkem ze dne 19. května 2016. Uvedený soud především konstatoval, že dotčený pohřební vůz nemá charakteristické konstrukční znaky, které vysvětlivky k HS uvádějí u vozidel určených převážně pro přepravu osob, a naopak se vyznačoval konstrukčními vlastnostmi uvedenými u automobilů určených k přepravě zboží.
- 17 Dne 13. ledna 2017 celní správa podala proti tomuto rozsudku odvolání ke Commissione tributaria regionale del Lazio (Regionální daňový soud pro Lazio, Itálie). Celní správa zejména tvrdila, že vysvětlivka k HS týkající se čísla 8703 KN zahrnuje rovněž „speciální dopravní prostředky, jako sanitky, vozy pro přepravu zadržených osob a pohřební vozy“.
- 18 Uvedený soud jednak zdůraznil, že vysvětlivka k HS týkající se čísla 8703 KN zahrnuje zejména speciální dopravní prostředky, jako jsou sanitky, vozy pro přepravu zadržených osob, pohřební vozy, jakož i „minivany“, které „mají jeden uzavřený vnitřní prostor zahrnující část vyhrazenou pro řidiče a spolujezdce a další část, která může být využívána pro přepravu osob a zboží“. V tomto ohledu uvádí, že ačkoli se pohřební vozy výslovně objevují mezi vozidly uvedenými v čísle 8703 KN, charakteristické konstrukční znaky a účel takových vozidel neodpovídají tomu, co je uvedeno ve vysvětlivkách k HS. V pohřebních vozech totiž není jediný uzavřený vnitřní prostor, který by zahrnoval část vyhrazenou řidiči a spolujezdcům a další část, která může být využívána pro přepravu osob nebo zboží, ale naopak je zde instalována pevná a hermeneutická přepážka, která je z hygienických důvodů nutná pro oddělení kabiny od zadní části.
- 19 Vedle toho uvedený soud uvádí, že vysvětlivka k HS týkající se čísla 8704 KN zejména uvádí mezi charakteristickými konstrukčními znaky, které obecně mají vozidla spadající do tohoto čísla, přepážku nebo trvalou rozdělovací mřížku umístěnou mezi kabinou a zadní částí vozu, jakož i chybějící okna v zadní části bočnic. Zdá se, že tyto charakteristické znaky plně odpovídají znakům pohřebních vozů.
- 20 Předkládající soud má tudíž za to, že výslovné uvedení pohřebních vozů ve vysvětlivce k HS pod číslem 8703 KN je v rozporu s objektivními podmínkami, které musí splňovat motorová vozidla, aby mohla být zařazena do tohoto čísla. Vzhledem k tomu, že vysvětlivky k HS nejsou závazné, není zařazení pohřebních vozů pod číslo 8704 KN vyloučeno.
- 21 Za těchto podmínek se Commissione tributaria regionale del Lazio (Regionální daňový soud pro Lazio) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Musí být číslo [8704 KN] vykládáno v tom smyslu, že do něj spadají i pohřební vozy? V případě záporné odpovědi na první otázku, musí být pohřební vozy zařazeny do čísla [8705 KN], nebo spíše do čísla [8703 KN]?“

K předběžné otázce

- 22 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda takové pohřební vozy, jako jsou vozy dotčené ve věci v původním řízení, musí být zařazeny pod číslo 8703 KN jakožto motorová vozidla pro přepravu osob, pod číslo 8704 KN jakožto vozidla určená pro přepravu nákladu nebo pod číslo 8705 KN jakožto motorová vozidla pro zvláštní účely, jiná než vozidla konstruovaná především pro dopravu osob nebo nákladu.
- 23 Pro účely poskytnutí užitečné odpovědi předkládajícímu soudu je třeba nejprve zdůraznit, jak vyplývá z bodu 11 tohoto rozsudku, že Všeobecná pravidla pro výklad KN stanoví, že pro zařazení zboží jsou směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a názvy tříd, kapitol a podkapitol jsou pouze orientační.
- 24 Kromě toho podle ustálené judikatury Soudního dvora platí, že za účelem zajištění právní jistoty a usnadnění kontrol je třeba hledat rozhodující kritérium pro sazební zařazení zboží obecně v jeho objektivních charakteristikách a vlastnostech, jak jsou definovány zněním čísla KN a poznámek ke třídám nebo kapitolám (rozsudek ze dne 12. června 2014, Lukoil Neftohim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, bod 34 a citovaná judikatura).
- 25 Vedle toho objektivním kritériem pro zařazení může být účel použití výrobku, pokud je inherentní tomuto výrobku, přičemž takový soulad musí být posouzen v závislosti na objektivních charakteristických znacích a vlastnostech zboží (viz rozsudek ze dne 6. prosince 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, bod 24 a citovaná judikatura).
- 26 Konečně je třeba připomenout, že podle judikatury Soudního dvora vysvětlivky vypracované Komisí v případě KN a Světovou celní organizací v případě HS významně přispívají k výkladu toho, jaký rozsah mají jednotlivé sazební položky, aniž však mají závaznou právní sílu. Kromě toho, ačkoliv stanoviska SCO zařazující zboží do HS nejsou právně závazná, představují v rámci zařazení tohoto výrobku do KN indicie, které významně přispívají k výkladu dosahu jednotlivých čísel a položek KN (rozsudek ze dne 6. prosince 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, bod 25 a citovaná judikatura).
- 27 Společnost Pilato tvrdí, že pohřební vozy musí být zařazeny do čísla 8704 KN, jelikož jejich charakteristické znaky jsou srovnatelné se znaky uvedenými ve vysvětlivce HS pro vozidla k přepravě zboží, zatímco italská vláda a Komise se domnívají, že je třeba je zařadit do čísla 8703 KN.
- 28 Ze samotného názvu čísel 8703, 8704 a 8705 KN vyplývá, že se prvně uvedené číslo 8703 KN týká dopravních prostředků pro přepravu osob obecně, 8704 KN se vztahuje na dopravní prostředky pro přepravu zboží a 8705 KN se týká dopravních prostředků pro zvláštní účely, které v zásadě nejsou určeny pro přepravu osob nebo zboží.
- 29 Mimoto podle znění čísla 8703, tj. „Motorová vozidla konstruovaná především pro přepravu osob“, je hlavní účel těchto vozidel rozhodující pro jejich zařazení. Z použití pojmu „konstruovaný“, jak potvrzuje ustálená judikatura uvedená v bodě 25 tohoto rozsudku, vyplývá, že je rozhodující hlavní účel vozidla dotčeného ve věci v původním řízení, který je mu inherentní. Tento účel je dán všeobecnou povahou tohoto vozidla a všemi jeho charakteristickými znaky, které mu dávají jeho základní charakter (rozsudek ze dne 6. prosince 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, bod 27 a citovaná judikatura).
- 30 V projednávané věci vzhledem k popisu vozidla dotčeného ve věci v původním řízení, který je uveden v bodě 14 tohoto rozsudku, je pohřební vůz speciálně konstruován a vybaven pro přepravu rakví obsahujících mrtvá těla. V tomto ohledu, jak rovněž uvádí italská vláda a Komise, lidské tělo, ač neživé, nelze považovat za zboží, které by mohlo být předmětem obchodu. Hlavním účelem pohřebních vozů je tedy přeprava osob.

- 31 Takový výklad odpovídá celkovému znění vysvětlivky k HS týkající se čísla 8703 KN.
- 32 Tato vysvětlivka sice ve svém pátém pododstavci výslovně uvádí, že „do tohoto čísla spadají zejména: [...] [v]ozidla specializované přepravy, jako jsou sanitky, vozidla pro přepravu zadržovaných osob a pohřební vozy“. Teprve v sedmém pododstavci uvedené poznámky je však uvedeno, že „[s]azební zařazení některých motorových vozidel do tohoto čísla se zakládá na určitých charakteristických znacích, z nichž plyne, že tato vozidla jsou určena hlavně pro přepravu osob, a nikoli zboží“, a že „[d]o této kategorie motorových vozidel jsou zahrnuta vozidla obvykle označovaná jako víceúčelová“. Tento pododstavec následně uvádí řadu konstrukčních vlastností, které obvykle mají vozidla spadající pod toto číslo.
- 33 Z toho vyplývá, že tato vysvětlivka nejprve výslovně jmenuje vozidla, která spadají do čísla 8703 KN, aniž je dále upřesňuje. Následně popisuje, jak rovněž vyplývá z jejího znění, vlastnosti umožňující určit vozidla, jejichž zařazení je nejednoznačné, a ukazující, že hlavním účelem těchto vozidel je přeprava osob. Závěrem tato vysvětlivka uvádí výčet charakteristických konstrukčních prvků, které obvykle mají vozidla, která jsou určena především pro přepravu osob.
- 34 Osobní vozidla, vozidla pro jízdu na sněhu nebo speciální vozidla pro přepravu osob na golfových hřištích, která jsou výslovně uvedena v pátém pododstavci uvedené vysvětlující poznámky v bodech 1, 4 a 5, spadají do čísla 8703 KN, i když v zásadě nejsou vybavena posuvnými otočnými nebo sklápěcími dveřmi s okny vzadu nebo na bočnici, přičemž tyto charakteristické znaky jsou podle sedmého pododstavce uvedené vysvětlivky konstrukčním znakem, který obvykle mají vozidla určená k přepravě osob podle čísla 8703 KN.
- 35 Tuto analýzu lze přenést na specializovaná přepravní vozidla, jako jsou sanitky a pohřební vozy uváděné v pátém pododstavci bodu 2 vysvětlivky k HS týkající se čísla 8703 KN, třebaže mají obvykle trvalou přepážku mezi přední částí určenou pro řidiče a zadní částí určenou k přepravě nosítka nebo rakve, což není charakteristický prvek, který obvykle mají vozidla určená především k přepravě osob podle sedmého pododstavce této vysvětlivky.
- 36 Za těchto podmínek okolnost, že zmíněná vysvětlivka se vůbec nezabývá konstrukčními vlastnostmi, které musí mít speciální vozidla v ní uvedená, znamená, že pohřební vozy jsou zařazeny do čísla 8703 KN, aniž je nutné, aby měly další specifické vlastnosti.
- 37 Toto konstatování nemohou zpochybnit argumenty vznesené společností Pilato, podle nichž by měly být pohřební vozy zařazeny do čísla 8704 KN z důvodu, že mají vlastnosti srovnatelné s vlastnostmi uvedenými ve vysvětlivce k HS týkající se motorových vozidel určených k přepravě zboží a spadajících do tohoto čísla sazebníku.
- 38 Jak totiž vyplývá z bodů 32 až 36 tohoto rozsudku, okolnost, že pohřební vozy nemají vlastnosti uvedené ve vysvětlivkách k HS k číslu 8703 KN, není relevantní pro účely sazebního zařazení, jelikož do čísla 8703 KN spadají vozidla určená pro přepravu osob, i když nemají konstrukční vlastnosti, které obecně mají vozidla spadající do uvedeného čísla.
- 39 Dále je třeba konstatovat, že některé konstrukční vlastnosti, které obvykle mají vozidla pro přepravu zboží a které jsou vyjmenované ve čtvrtém pododstavci písm. a) až e) vysvětlivky k HS týkající se čísla 8704 KN, se nevztahují na pohřební vozy. Je tomu tak i v případě existence samostatné otevřené plošiny s pevnými bočními panely a sklopnými dveřmi zavazadlového prostoru, jakož i neexistence oken v zadní části na obou bočnicích.
- 40 Kromě toho takové pohřební vozy, jako jsou vozy dotčené ve věci v původním řízení, nelze zařadit do čísla 8705 KN, které se vztahuje na „[m]otorová vozidla pro zvláštní účely, jiná než vozidla konstruována především pro dopravu osob nebo nákladu“. Jak totiž vyplývá ze samotného znění tohoto čísla, hlavní funkcí vozidla, které spadá pod toto číslo, není ani přeprava osob, ani přeprava zboží.

- 41 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že KN musí být vykládána v tom smyslu, že vozy pohřební služby, jako jsou vozy dotčené ve věci v původním řízení, musí být zařazeny do čísla 8703 KN.

K nákladům řízení

- 42 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (desátý senát) rozhodl takto:

Kombinovaná nomenklatura, která je uvedena v příloze I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, ve znění prováděcího nařízení Komise (ES) č. 927/2012 ze dne 9. října 2012 musí být vykládána v tom smyslu, že vozy pohřební služby, jako jsou vozy dotčené ve věci v původním řízení, musí být zařazeny do čísla 8703 této kombinované nomenklatury.

Podpisy.