



Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Décima)

de 25 de julio de 2018*

«Procedimiento prejudicial — Arancel aduanero común — Nomenclatura combinada — Clasificación arancelaria — Partidas 8703, 8704 y 8705 — Coches fúnebres»

En el asunto C-445/17,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Commissione tributaria regionale del Lazio (Italia), mediante resolución de 13 de julio de 2017, recibida en el Tribunal de Justicia el 24 de julio de 2017, en el procedimiento entre

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

y

Pilato SpA,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Décima),

integrado por el Sr. E. Levits, Presidente de Sala, y los Sres. A. Borg Barthet (Ponente) y F. Biltgen, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Wathelet;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Pilato SpA, por el Sr. G. Tardella, avvocato, y por el Sr. R. Baggio;
- en nombre del Gobierno italiano, por la Sra. G. Palmieri, en calidad de agente, asistida por la Sra. A. Collabolletta, avvocato dello Stato;
- en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. A. Caeiros y la Sra. F. Tomat, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

* Lengua de procedimiento: italiano.

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de las partidas arancelarias 8703, 8704 y 8705 de la nomenclatura combinada que figura en el anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común (DO 1987, L 256, p. 1), en su versión modificada por el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 927/2012 de la Comisión, de 9 de octubre de 2012 (DO 2012, L 304, p. 1).
- 2 Dicha petición se ha presentado en el marco de un litigio entre Pilato SpA y la Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (Agencia de Aduanas y Monopolios, Italia) (en lo sucesivo, «Agencia de Aduanas») acerca de la clasificación arancelaria de un coche fúnebre.

Marco jurídico

Sistema armonizado de designación y codificación de mercancías

- 3 El Consejo de Cooperación Aduanera, convertido en la Organización Mundial de Aduanas (OMA), fue instituido por el Convenio por el que se creó dicho Consejo, celebrado en Bruselas el 15 de diciembre de 1950. El sistema armonizado de designación y codificación de mercancías (en lo sucesivo, «sistema armonizado») fue elaborado por la Organización Mundial de Aduanas e instituido por el Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, celebrado en Bruselas el 14 de junio de 1983 y aprobado, junto con su Protocolo de enmienda de 24 de junio de 1986, en nombre de la Comunidad Económica Europea, mediante la Decisión 87/369/CEE del Consejo, de 7 de abril de 1987 (DO 1987, L 198, p. 1).
- 4 Con arreglo al artículo 3, apartado 1, del citado Convenio, las Partes contratantes se comprometen a que sus nomenclaturas arancelaria y estadística se ajusten al sistema armonizado, a utilizar todas las partidas y subpartidas de este sin adición ni modificación, así como los códigos correspondientes, y a seguir el orden de numeración del sistema armonizado. Las Partes contratantes se comprometen también a aplicar las reglas generales para la interpretación del Sistema Armonizado, así como todas las notas de las secciones, capítulos y subpartidas, y a no modificar su alcance.

Notas explicativas del sistema armonizado

- 5 La nota explicativa del sistema armonizado relativa a la partida 8703 tiene el siguiente tenor:

«Con excepción de los vehículos automóviles para el transporte de personas contemplados en la partida 87.02, esta partida comprende los vehículos automóviles de cualquier tipo, incluidos los vehículos automóviles anfibios para el transporte de personas, cualquiera que sea el motor que los accione (motor de émbolo de encendido por chispa o por compresión, eléctrico, turbina de gas, etc.).

Comprende también los vehículos ligeros de tres ruedas, tales como:

- Los que utilizan motores y ruedas de motociclos, etc., que, por su estructura mecánica, presentan las características de los automóviles propiamente dichos: presencia de una dirección tipo automóvil o, al mismo tiempo, marcha atrás y diferencial.
- Los montados en un chasis en forma de T en los que las dos ruedas traseras son accionadas por motores eléctricos separados alimentados por baterías. Estos vehículos se conducen generalmente mediante una palanca central única que permite, por una parte, el arranque y la aceleración o deceleración, la parada y la marcha atrás y, por otra parte, el giro a derecha o a izquierda por una diferenciación del par de las ruedas motrices o actuando sobre la rueda delantera.

Los vehículos de tres ruedas que presentan las características anteriormente descritas, pero concebidos principalmente para el transporte de mercancías se incluyen en la partida 87.04.

Los vehículos comprendidos aquí pueden montarse sobre ruedas o sobre orugas (autoorugas).

Se clasifican en esta partida, principalmente:

- 1) Los coches de turismo, de alquiler o de deporte (coches de carreras).
- 2) Los vehículos de transporte especializados, tales como ambulancias, coches celulares, coches fúnebres.

[...]

- 4) Los vehículos especialmente diseñados para desplazarse por la nieve.
- 5) Los vehículos especiales para el transporte de personas en los campos de golf y vehículos similares.
- 6) Los vehículos de cuatro ruedas, con chasis tubular, provistos de un sistema de dirección de tipo automóvil, por ejemplo, basado en el principio de Ackerman.

Se entenderá por vehículos de tipo familiar (“break” o “station wagon”), a efectos de esta partida, los vehículos con nueve plazas sentadas como máximo (incluido el conductor) cuyo interior pueda utilizarse sin modificación de la estructura, tanto para el transporte de personas como para el de mercancías.

En esta partida, la clasificación de ciertos vehículos automóviles está determinada por algunas características que indican que son concebidos principalmente para el transporte de personas y no para mercancías (partida 87.04). Estas características son especialmente útiles para determinar la clasificación de vehículos automóviles en los cuales el peso total de carga es generalmente inferior a 5 t y que tienen un espacio interior que comprende el área para el conductor y los pasajeros y otra área utilizada para el transporte de personas y mercancías. Están comprendidos en esta categoría los vehículos automóviles conocidos generalmente como vehículos multipropósitos (por ejemplo, vehículos tipo van, para deportes y del tipo “pick-up”). Los siguientes elementos son propios de las características de diseño que generalmente es aplicable a los vehículos que se incluyen en esta partida:

- a) La presencia de asientos permanentes con dispositivos de seguridad (por ejemplo, cinturones de seguridad o puntos de anclaje y accesorios destinados para su instalación) para cada persona o de puntos de anclaje permanentes y accesorios destinados a la instalación de asientos y dispositivos de seguridad en el área posterior al conductor y a los pasajeros frontales; estos asientos pueden ser fijos, abatibles o desmontarse de sus puntos de anclaje;
- b) La presencia de ventanas a lo largo de los dos paneles laterales;
- c) La presencia de puerta o puertas deslizables o de corredera con ventanas en los paneles laterales o en la parte trasera;
- d) La ausencia de una división o barrera permanente entre el área del conductor y los pasajeros frontales y el área trasera que puede utilizarse para la transportación de personas o mercancías;
- e) La presencia en el interior del vehículo de elementos de confort, acabados interiores y accesorios asociadas con áreas de pasajeros (por ejemplo, ventilación, alfombra, luces interiores, ceniceros).

Los vehículos especialmente concebidos para las ferias, principalmente los *autoscooters*, se clasifican en la partida 95.08.»

- 6 La nota explicativa del sistema armonizado relativa a la partida 8704 tiene el siguiente tenor:

«Esta partida comprende principalmente:

Los camiones y camionetas corrientes (de plataforma, con caja, con toldo, cerrados, etc.), los vehículos de reparto de cualquier clase, los vehículos para mudanzas, los camiones de descarga automática (cajas basculantes, etc.), los camiones cisterna, incluso equipados con bomba, los camiones frigoríficos y los camiones isoterms, los camiones con varios pisos para el transporte de bombonas de ácidos, botellas de gas butano, etc., los camiones con plataforma muy baja y rampas de acceso para el transporte de material pesado (carros de combate, artefactos de elevación o de explanación, transformadores eléctricos, etc.), los camiones especialmente diseñados para el transporte de hormigón fresco, con exclusión de los camiones hormigonera de la partida 87.05, etc., los camiones para la recogida de basuras, incluso si tienen dispositivos de carga, de compactación, de humectación, etc.

Comprende también los vehículos ligeros de tres ruedas, tales como:

- Los que utilizan motor y ruedas de motociclos, etc., que, por su estructura mecánica, presentan las características de los automóviles propiamente dichos: presencia de una dirección tipo automóvil o, al mismo tiempo, marcha atrás y diferencial;
- Los que están montados en un chasis en forma de T, en el que las dos ruedas traseras son accionadas por motores eléctricos separados alimentados por baterías. Estos vehículos se conducen generalmente mediante una palanca central única que permite al conductor arrancar, acelerar, frenar, parar, dar marcha atrás y girar a la derecha o a la izquierda mediante un diferencial aplicado a las ruedas motrices o girando la rueda delantera.

Los vehículos de tres ruedas que presenten las características descritas anteriormente, pero concebidos para el transporte de personas se clasifican en la partida 87.03.

La clasificación de ciertos vehículos automóviles en esta partida está determinada por algunas características que indican que son concebidos principalmente para el transporte de mercancías y no para personas (partida 87.03). Estas características son especialmente útiles para determinar la clasificación de vehículos automóviles en los que el peso total de carga es inferior a 5 t y que tienen un área interior trasera o una plataforma exterior trasera que generalmente se utiliza para el transporte de mercancías, pero que puede tener asientos traseros tipo banca que carecen de cinturones de seguridad, puntos de anclaje o elementos de confort para el pasajero y que se doblan por completo hacia los lados para que pueda utilizarse toda la plataforma trasera en el transporte de mercancías. Están comprendidos en esta categoría los vehículos automóviles conocidos generalmente como vehículos multipropósitos (por ejemplo, vehículos tipo van, del tipo “pick-up” y ciertos vehículos para deportes). Los siguientes elementos son propios de las características de diseño que por lo general se aplica a los vehículos que se incluyen en esta partida:

- a) La presencia de asientos tipo banca sin dispositivos de seguridad (por ejemplo, cinturones de seguridad o puntos de anclaje y accesorios destinados a su instalación) o elementos de confort para el pasajero, en el área posterior al conductor y a los pasajeros frontales. Estos asientos por lo general son abatibles, lo cual permite el uso total del piso trasero (vehículos tipo van) o de la plataforma separada (vehículos tipo “pick-up”), para el transporte de mercancías;
- b) La presencia de una cabina separada para el conductor y pasajeros y una plataforma exterior con paneles laterales y una hoja trasera abatible (vehículos tipo “pick-up”);

- c) La ausencia de ventanas a lo largo de los dos paneles laterales; la presencia de puerta o puertas deslizables o de corredera, sin ventanas, en los paneles laterales o en la parte trasera, destinadas a la carga y descarga de mercancías (vehículos tipo van);
 - d) La presencia de una división o barrera permanente entre el área del conductor y los pasajeros frontales y el área trasera;
 - e) La ausencia de elementos de confort, acabados interiores y accesorios en el área de carga, que están asociados con áreas de pasajeros (por ejemplo, alfombra, ventilación, luces interiores, ceniceros). [...]»
- 7 La nota explicativa del sistema armonizado relativa a la partida 8705 tiene el siguiente tenor:

«Esta partida comprende un conjunto de vehículos automóviles, especialmente contruidos o transformados, equipados con dispositivos o aparatos diversos que les hacen adecuados para realizar ciertas funciones, distintas del transporte propiamente dicho. Se trata de vehículos que no están esencialmente diseñados para el transporte de personas o de mercancías.

Se pueden citar como pertenecientes a esta partida:

- 1) Los vehículos para reparaciones contruidos por un chasis de camión o de camioneta, incluso con plataforma, equipados con aparatos de elevación, tales como grúas que no sean rotativas, cabrias, polipastos o tornos, diseñados para elevar y remolcar los vehículos averiados.
- 2) Los coches bomba, en los que la bomba la acciona generalmente el motor del coche, como por ejemplo, los coches para la lucha contra incendios.
- 3) Los coches con escalera y los coches con plataforma elevadora para la conservación de las líneas eléctricas, del alumbrado público, etc., así como los vehículos con plataforma y brazos articulados (*travelines*) para tomas cinematográficas o de televisión.
- 4) Los vehículos utilizados para la limpieza de las calles, plazas públicas, alcantarillas, pistas de aeropuertos, etc., tales como barredoras, regadoras, regadoras barredoras y vehículos para aspirar el fango.
- 5) Los quitanieves automóviles con equipo inamovible. Se trata de vehículos automóviles exclusivamente diseñados para este uso, equipados generalmente con turbinas, aspas giratorias, etc., accionados por el motor del vehículo, o bien, por un motor distinto.

Los equipos quitanieve amovibles de cualquier tipo se clasifican siempre en la partida 84.30, aunque se presenten montados en un vehículo automóvil.

- 6) Los coches esparcidores con calentamiento o sin él, de cualquier tipo y para cualquier uso (incluso agrícolas), con dispositivos para esparcir hormigón, grava, etc.
- 7) Los camiones grúa que no se destinen al transporte de mercancías, contruidos por un chasis de vehículo automóvil con cabina en el que se ha montado permanentemente una grúa rotativa. Sin embargo, se excluyen los vehículos automóviles de la partida 87.04 que se cargan ellos mismos.
- 8) Los camiones para sondeos y perforaciones, contruidos por un camión en el que hay montada una estructura metálica vertical con un torno y demás mecanismos necesarios para el sondeo o perforación.

[...]»

Nomenclatura combinada

- 8 La nomenclatura combinada (en lo sucesivo, «NC»), instaurada por el Reglamento n.º 2658/87, se basa en el sistema armonizado, cuyas partidas y subpartidas de seis cifras reproduce, de modo que únicamente las cifras séptima y octava forman las subdivisiones que le son propias.
- 9 Con arreglo al artículo 12, apartado 1, del Reglamento n.º 2658/87, en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 254/2000 del Consejo, de 31 de enero de 2000 (DO 2000, L 28, p. 16), la Comisión Europea adoptará anualmente un reglamento que recoja la versión completa de la nomenclatura combinada y de los tipos de los derechos, tal como resulte de las medidas adoptadas por el Consejo de la Unión Europea o por la Comisión. Este reglamento será aplicable a partir del 1 de enero del año siguiente.
- 10 La versión de la NC aplicable a los hechos controvertidos en el litigio principal, que se produjeron en el año 2013, es la definida por el Reglamento de Ejecución n.º 927/2012.
- 11 Las Reglas Generales para la interpretación de la NC que figuran en la primera parte, título I, parte A, de esta, disponen:

«La clasificación de mercancías en la [NC] se regirá por los principios siguientes:

1. Los títulos de las secciones, de los capítulos o de los subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las notas de sección o de capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y notas, de acuerdo con las reglas siguientes:

[...]

6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las notas de subpartida así como, *mutatis mutandis*, por las reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta regla, también se aplican las notas de sección y de capítulo, salvo disposición en contrario.»

- 12 La segunda parte de la NC, titulada «Cuadro de derechos», incluye, en particular, la sección XVII, titulada «Material de transporte». Esta sección contiene el capítulo 87, titulado «Vehículos automóviles, tractores, velocípedos y demás vehículos terrestres, sus partes y accesorios», en el que figuran las partidas 8703, 8704 y 8705 de la NC. Esas partidas tienen el siguiente tenor:

«8703 Automóviles de turismo y demás vehículos automóviles concebidos principalmente para el transporte de personas (excepto los de la partida 8702), incluidos los del tipo familiar (“break” o “station wagon”) y los de carreras.

[...]

8704 Vehículos automóviles para transporte de mercancías

[...]

8705 Vehículos automóviles para usos especiales (excepto los concebidos principalmente para transporte de personas o mercancías) [por ejemplo: coches para reparaciones (auxilio mecánico), camiones grúa, camiones de bomberos, camiones hormigonera, coches barredera, coches esparcidores, coches taller, coches radiológicos]

[...]»

Litigio principal y cuestión prejudicial

- 13 El 20 de agosto de 2013, Pilato presentó a la Agencia de Aduanas una solicitud de información arancelaria vinculante para obtener la clasificación de un coche fúnebre equipado con un motor diésel en la subpartida 8704 90 00 de la NC, es decir, entre los «vehículos automóviles para transporte de mercancías».
- 14 En la mencionada solicitud, se describe el vehículo del siguiente modo:
- «Coche fúnebre diésel. El vehículo automóvil se caracteriza por:
- 1) una cabina separada para el conductor;
 - 2) una mampara de separación entre el habitáculo y la parte trasera;
 - 3) una puerta elevable en la parte trasera para permitir la carga y descarga del ataúd;
 - 4) equipamientos especiales que permiten las operaciones de carga y fijación del ataúd y de otros recipientes;
 - 5) una cilindrada de 2 143 cm³;
 - 6) el vehículo tiene las siguientes dimensiones: 5,990 metros de largo y 1,870 metros de ancho».
- 15 Mediante resolución de 2 de diciembre de 2013, la Agencia de Aduanas facilitó la información arancelaria vinculante solicitada, clasificando al coche fúnebre de que se trata en la subpartida 8703 32 90 de la NC, es decir, entre los «automóviles de turismo y demás vehículos automóviles concebidos principalmente para transporte de personas (excepto los de la partida 8702), incluidos los del tipo familiar (“break” o “station wagon”) y los de carreras».
- 16 El 26 de febrero de 2014, Pilato interpuso recurso contra la mencionada resolución ante la Commissione tributaria provinciale di Roma (Italia), que estimó dicho recurso mediante resolución de 19 de mayo de 2016. La citada Comisión tributaria consideró, en particular, que el coche fúnebre controvertido no poseía las características estructurales que las notas explicativas del sistema armonizado reconocen a los vehículos construidos principalmente para el transporte de personas y se distinguía, al contrario, por características estructurales reconocidas a los vehículos destinados al transporte de mercancías.
- 17 El 13 de enero de 2017, la Agencia de Aduanas interpuso recurso de apelación ante la Commissione tributaria regionale del Lazio (Italia). En particular, sostuvo que la nota explicativa del sistema armonizado relativa a la partida 8703 de la NC incluye asimismo «los vehículos de transporte especializados, tales como ambulancias, coches celulares, coches fúnebres».
- 18 La Commissione tributaria regionale del Lazio (órgano jurisdiccional remitente) observa, por un lado, que la nota explicativa del sistema armonizado relativa a la partida 8703 de la NC engloba, en particular, los vehículos de transporte especializados como las ambulancias, los coches celulares, los coches fúnebres, así como los «monovolúmenes» que «tienen un espacio interior que comprende el área para el conductor y los pasajeros y otra área utilizada para el transporte de personas y mercancías». A este respecto, señala que, a pesar de la mención expresa de los coches fúnebres entre los vehículos incluidos en la partida 8703 de la NC, las características estructurales y objetivas de tales vehículos no corresponden a las indicadas en la nota explicativa del sistema armonizado. De este

modo, los coches fúnebres no presentan un espacio único cerrado formado por una parte reservada al conductor y a los pasajeros y otra parte que puede ser utilizada para el transporte de personas o de mercancías, ya que, al contrario, se instala una barrera fija y hermética, necesaria por razones de higiene y sanitarias, que separa la cabina del conductor del área trasera.

- 19 Por otra parte, el órgano jurisdiccional remitente señala que la nota explicativa del sistema armonizado relativa a la partida 8704 de la NC indica, en particular, como características de construcción que poseen en general los vehículos incluidos en esta partida, la presencia de una pared o de una mampara de separación permanente entre el habitáculo y la parte trasera así como la inexistencia de ventanillas en la parte de atrás de las paredes laterales. Según dicho órgano jurisdiccional, estas características parecen plenamente compatibles con las de los coches fúnebres.
- 20 Por consiguiente, el órgano jurisdiccional remitente estima que la mención expresa de los coches fúnebres en la nota explicativa del sistema armonizado relativa a la partida 8703 de la NC está en contradicción con los requisitos objetivos que deben cumplir los vehículos automóviles para quedar englobados en esa partida. Dado que las notas explicativas del sistema armonizado no tienen fuerza vinculante, no cabe excluir la clasificación de los coches fúnebres en la partida 8704 de la NC.
- 21 En tales circunstancias, la Commissione tributaria regionale del Lazio decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la cuestión prejudicial siguiente:

«¿Debe interpretarse la partida [8704 de la NC] en el sentido de que comprende los coches fúnebres? En caso de respuesta negativa a la primera cuestión, ¿deben clasificarse los coches fúnebres en la partida [8705 de la NC] o en la partida [8703 de la NC]?»

Sobre la cuestión prejudicial

- 22 El órgano jurisdiccional remitente pide sustancialmente que se dilucide si los coches fúnebres, como aquel de que se trata en el litigio principal, deben clasificarse en la partida 8703 de la NC —vehículos destinados al transporte de personas—, en la partida 8704 —vehículos concebidos para el transporte de mercancías— o en la partida 8705 —vehículos destinados a usos especiales, distintos de los concebidos principalmente para el transporte de personas o de mercancías—.
- 23 Para dar una respuesta útil al órgano jurisdiccional remitente, debe destacarse en primer lugar, por una parte, que, como se desprende del apartado 11 de la presente sentencia, las reglas generales para la interpretación de la NC establecen que la clasificación de las mercancías se determina por los textos de las partidas y de las notas de sección o de capítulo, entendiéndose que los títulos de las secciones, de los capítulos o de los subcapítulos tienen un valor meramente indicativo.
- 24 Por otra parte, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, en aras de la seguridad jurídica y para facilitar los controles, el criterio decisivo para la clasificación arancelaria de las mercancías debe buscarse, por lo general, en sus características y propiedades objetivas, tal como se definen en el texto de las partidas de la NC y de las notas de las secciones o capítulos (sentencia de 12 de junio de 2014, Lukoyl Neftohim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, apartado 34 y jurisprudencia citada).
- 25 En segundo lugar, el destino del producto puede constituir un criterio objetivo de clasificación, siempre que sea inherente al producto en cuestión, extremo que deberá poder apreciarse en función de las características y propiedades objetivas del producto (sentencia de 6 de diciembre de 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, apartado 24 y jurisprudencia citada).
- 26 Por último, procede recordar que, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, las notas explicativas que elabora la Comisión Europea, en el caso de la NC, y la Organización Mundial de Aduanas, en el caso del sistema armonizado, contribuyen de manera importante a la interpretación

- del alcance de las diferentes partidas aduaneras, sin tener, no obstante, fuerza vinculante en Derecho. Por otra parte, aun cuando los criterios de la Organización Mundial de Aduanas que clasifican una mercancía en el sistema armonizado no tienen fuerza vinculante en Derecho, constituyen, en el marco de la clasificación del producto en cuestión en la NC, indicios que contribuyen en gran medida a la interpretación del alcance de las distintas partidas de la propia NC (sentencia de 6 de diciembre de 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, apartado 25 y jurisprudencia citada).
- 27 Pilato sostiene que los coches fúnebres deben clasificarse en la partida 8704 de la NC, ya que presentan características comparables a las mencionadas en la nota explicativa del sistema armonizado relativa a los vehículos para el transporte de mercancías, mientras que el Gobierno italiano y la Comisión consideran que han de incluirse en la partida 8703 de la NC.
- 28 Del propio título de las partidas 8703, 8704 y 8705 de la NC se desprende que la primera de ellas cubre los medios de transporte para las personas en general, que la segunda hace referencia a los medios de transporte para las mercancías y que la tercera se refiere a los medios de transporte para usos especiales, que no están concebidos, en principio, para transportar personas o mercancías.
- 29 Además, según el tenor literal de la partida 8703, «Vehículos automóviles concebidos principalmente para transporte de personas», el destino principal de estos vehículos es decisivo para determinar su clasificación. Del uso del término «concebido» se deriva, en consonancia con la reiterada jurisprudencia recordada en el apartado 25 de la presente sentencia, que el destino principal del vehículo controvertido en el litigio principal, que debe ser inherente a este, es decisivo. Este destino viene determinado por el aspecto general de dicho vehículo y por el conjunto de características que le confieren su carácter esencial (sentencia de 6 de diciembre de 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, apartado 27 y jurisprudencia citada).
- 30 En este caso, habida cuenta de la descripción del vehículo de que se trata en el litigio principal, que figura en el apartado 14 de la presente sentencia, el coche fúnebre se fabrica y está equipado especialmente para transportar ataúdes, que contienen cadáveres. A este respecto, como señalan el Gobierno italiano y la Comisión, un cuerpo humano, incluso sin vida, no puede asimilarse a una mercancía, que como tal puede ser objeto de operaciones comerciales. Por lo tanto, los coches fúnebres se destinan principalmente al transporte de personas.
- 31 Tal interpretación es conforme con una lectura global de la nota explicativa del sistema armonizado relativa a la partida 8703 de la NC.
- 32 En efecto, esta nota explicativa menciona expresamente, en su párrafo quinto, que «se clasifican en esta partida: [...] los vehículos de transporte especializados, tales como ambulancias, coches celulares, coches fúnebres». No es sino en el párrafo séptimo de la misma nota explicativa donde se indica que «en esta partida, la clasificación de ciertos vehículos automóviles está determinada por algunas características que indican que son concebidos principalmente para el transporte de personas y no para mercancías», y que «están comprendidos en esta categoría los vehículos automóviles conocidos generalmente como vehículos multipropósitos». Este último párrafo enumera, por tanto, una serie de características de diseño que por lo general se aplican a los vehículos que se incluyen en esa partida.
- 33 De lo anterior se desprende que la mencionada nota explicativa se refiere expresamente, en un primer momento, a los vehículos que se incluyen en la partida 8703 de la NC, sin otras precisiones. En un segundo momento, como resulta de su tenor literal, describe varias características que permiten identificar los vehículos cuya clasificación es dudosa y que indican que el destino principal de tales vehículos es el transporte de personas. En un tercer momento, esa misma nota explicativa enumera las características de diseño que poseen generalmente los vehículos principalmente concebidos para el transporte de personas.

- 34 De este modo, están comprendidos en la partida 8703 de la NC los coches de carreras, los vehículos para desplazarse por la nieve y los vehículos especiales para el transporte de personas en los campos de golf, que son mencionados expresamente en el párrafo quinto de la citada nota explicativa —en los puntos 1, 4 y 5, respectivamente, de este párrafo—, aunque en principio no están dotados de puertas deslizables o de corredera, con ventanas, a lo largo de los paneles laterales o en la parte trasera, característica que sin embargo, según el párrafo séptimo de la misma nota explicativa, es una característica de diseño que poseen generalmente los vehículos principalmente concebidos para el transporte de personas a los que se refiere la partida 8703 de la NC.
- 35 Este análisis es extrapolable a los vehículos de transporte especializados, tales como las ambulancias y los coches fúnebres, que son mencionados en el párrafo quinto, punto 2, de la nota explicativa del sistema armonizado relativa a la partida 8703 de la NC, cuando lo cierto es que poseen por lo general una barrera permanente entre la parte delantera destinada al conductor y la parte trasera destinada al transporte de una camilla o de un ataúd, característica que no poseen por lo general los vehículos concebidos principalmente para el transporte de personas, con arreglo al párrafo séptimo de esa misma nota explicativa.
- 36 Así las cosas, la circunstancia de que la citada nota explicativa no dé ninguna indicación sobre las características de diseño que deben poseer los vehículos de transporte especializados que se enumeran en ella, implica que los coches fúnebres se clasifican en la partida 8703 de la NC, sin que sea necesario que presenten otras características específicas.
- 37 Esta constatación no queda desvirtuada por la alegación formulada por Pilato, según la cual los coches fúnebres deberían clasificarse en la partida 8704 de la NC por entender que presentan características comparables a las mencionadas en la nota explicativa del sistema armonizado relativa a los vehículos automóviles destinados al transporte de mercancías que se incluyen en dicha partida arancelaria.
- 38 En efecto, por un lado, tal como resulta de los apartados 32 a 36 de la presente sentencia, la circunstancia de que los coches fúnebres no posean las características de diseño enumeradas en la nota explicativa del sistema armonizado relativa a la partida 8703 de la NC no es pertinente a efectos de la clasificación arancelaria de tales vehículos, ya que en la partida 8703 de la NC se incluyen los vehículos destinados al transporte de personas aunque no dispongan de las características de diseño que generalmente poseen los vehículos incluidos en esa partida.
- 39 Por otro lado, procede hacer constar que determinadas características de diseño que poseen por lo general los vehículos para el transporte de mercancías, enumeradas en el párrafo cuarto, letras a) a e), de la nota explicativa del sistema armonizado relativa a la partida 8704 de la NC, no están presentes en los coches fúnebres. Así sucede con la presencia de una plataforma exterior separada con paneles laterales y de una hoja abatible y con la inexistencia de ventanas en la parte de atrás en los dos paneles laterales.
- 40 En cuanto a la partida 8705 de la NC, los coches fúnebres, como aquel de que se trata en el litigio principal, no pueden ser clasificados en esa partida, que se refiere a los «vehículos automóviles para usos especiales, excepto los concebidos principalmente para transporte de personas o mercancías». En efecto, como se desprende del propio tenor literal de dicha partida, la función principal de los vehículos que están comprendidos en ella no es ni el transporte de personas ni el de mercancías.
- 41 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que la NC ha de interpretarse en el sentido de que los coches fúnebres, como aquel de que se trata en el litigio principal, deben ser clasificados en la partida 8703 de la NC.

Costas

- 42 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Décima) declara:

La nomenclatura combinada que figura en el anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común, en su versión modificada por el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 927/2012 de la Comisión, de 9 de octubre de 2012, ha de interpretarse en el sentido de que los coches fúnebres, como aquel de que se trata en el litigio principal, deben clasificarse en la partida 8703 de la nomenclatura combinada.

Firmas