



## Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (dixième chambre)

25 juillet 2018\*

« Renvoi préjudiciel – Tarif douanier commun – Nomenclature combinée – Classement tarifaire – Positions 8703, 8704 et 8705 – Corbillards »

Dans l'affaire C-445/17,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par la Commissione tributaria regionale del Lazio (commission fiscale régionale du Latium, Italie), par décision du 13 juillet 2017, parvenue à la Cour le 24 juillet 2017, dans la procédure

**Agenzia delle Dogane e dei Monopoli**

contre

**Pilato SpA,**

LA COUR (dixième chambre),

composée de M. E. Levits, président de chambre, MM. A. Borg Barthet (rapporteur) et F. Biltgen, juges,

avocat général : M. M. Wathelet,

greffier : M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées :

- pour Pilato SpA, par M<sup>e</sup> G. Tardella, avvocato, et par M. R. Baggio,
- pour le gouvernement italien, par M<sup>me</sup> G. Palmieri, en qualité d'agent, assistée de M<sup>me</sup> A. Collabolletta, avvocato dello Stato,
- pour la Commission européenne, par M. A. Caeiros et M<sup>me</sup> F. Tomat, en qualité d'agents,

vu la décision prise, l'avocat général entendu, de juger l'affaire sans conclusions,

rend le présent

\* Langue de procédure : l'italien.

## Arrêt

- 1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation des positions tarifaires 8703, 8704 et 8705 de la nomenclature combinée (ci-après la « NC ») figurant à l'annexe I du règlement (CEE) n° 2658/87 du Conseil, du 23 juillet 1987, relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun (JO 1987, L 256, p. 1), telle que modifiée par le règlement d'exécution (UE) n° 927/2012 de la Commission, du 9 octobre 2012 (JO 2012, L 304, p. 1).
- 2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant Pilato SpA à l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (Agence des douanes et des monopoles, Italie) (ci-après l'« Agence ») au sujet du classement tarifaire d'un corbillard.

### Le cadre juridique

#### *Le SH*

- 3 Le Conseil de coopération douanière, devenu l'Organisation mondiale des douanes (OMD), a été institué par la convention portant création dudit conseil, conclue à Bruxelles le 15 décembre 1950. Le système harmonisé de désignation et de codification des marchandises (ci-après le « SH ») a été élaboré par l'OMD et institué par la convention internationale sur le système harmonisé de désignation et de codification des marchandises, conclue à Bruxelles le 14 juin 1983 et approuvée, avec son protocole d'amendement du 24 juin 1986, au nom de la Communauté économique européenne, par la décision 87/369/CEE du Conseil, du 7 avril 1987 (JO 1987, L 198, p. 1).
- 4 En vertu de l'article 3, paragraphe 1, de cette dernière convention, chaque partie contractante s'engage à ce que ses nomenclatures tarifaires et statistiques soient conformes au SH, à utiliser toutes les positions et sous-positions de celui-ci, sans adjonction ni modification, ainsi que les codes y afférents, et à suivre l'ordre de numérotation dudit système. Chaque partie contractante s'engage également à appliquer les règles générales pour l'interprétation du SH ainsi que toutes les notes de sections, de chapitres et de sous-positions du SH et à ne pas modifier la portée de ces derniers.

#### *Les notes explicatives du SH*

- 5 La note explicative du SH relative à la position 8703 est rédigée comme suit :

« À l'exception des véhicules automobiles pour le transport des personnes visés sous le n° 87.02, la présente position comprend les voitures automobiles de tous types, y compris les véhicules automobiles amphibies pour le transport des personnes, quel que soit le moteur qui les actionne (moteur à piston à allumage par étincelles ou par compression, électrique, turbine à gaz, etc.).

Elle couvre aussi les véhicules légers à trois roues, tels notamment :

- ceux utilisant des moteurs et des roues de motocycles, etc., qui, par leur structure mécanique, présentent les caractéristiques des voitures automobiles proprement dites : présence d'une direction de type automobile ou, à la fois, d'une marche arrière et d'un différentiel ;
- ceux montés sur un châssis en forme de T dont les deux roues arrière sont mues par des moteurs électriques séparés, alimentés par des batteries. Ces véhicules sont généralement commandés par un levier central unique permettant, d'une part, le démarrage et l'accélération ou le ralentissement, l'arrêt et la marche arrière et, d'autre part, le virage à droite ou à gauche par une différenciation de couple aux roues motrices ou par commande sur la roue avant.

Les véhicules à trois roues présentant les caractéristiques décrites ci-dessus, mais conçus pour le transport de marchandises relèvent du n° 87.04.

Les véhicules repris ici peuvent être montés soit sur roues, soit sur chenilles (autochenilles).

Relèvent notamment de la présente position :

- 1) Les voitures de tourisme, de place ou de sport (voitures de course).
- 2) Les véhicules de transport spécialisés, tels que voitures-ambulances, voitures cellulaires, voitures-corbillards.

[...]

- 4) Les véhicules spécialement conçus pour se déplacer sur la neige (autoneiges, motoneiges, par exemple).
- 5) Les véhicules spéciaux pour le transport de personnes sur les terrains de golf et véhicules similaires.
- 6) Les véhicules à quatre roues, à châssis tubulaire, munis d'un système de direction du type automobile, par exemple reposant sur le principe Ackerman.

On entend par breaks, au sens de la présente position, les véhicules offrant neuf places assises au maximum (chauffeur compris) dont l'intérieur peut être utilisé, sans modification de structure, aussi bien pour le transport de personnes que pour celui des marchandises.

Le classement de certains véhicules automobiles dans la présente position est déterminé par certaines caractéristiques qui indiquent qu'ils sont principalement conçus pour le transport de personnes et non pas de marchandises (n° 87.04). Ces caractéristiques sont particulièrement utiles pour déterminer le classement des véhicules automobiles dont le poids total en charge est généralement inférieur à 5 tonnes qui présentent un seul espace intérieur clos comprenant une partie réservée au conducteur et aux passagers et une autre partie pouvant être utilisée pour le transport de personnes et de marchandises. Sont compris dans cette catégorie de véhicules automobiles ceux dénommés généralement véhicules polyvalents (véhicules du type camionnette, véhicules de loisirs et certains véhicules du type "pick-up", par exemple). Les éléments ci-après se rapportent aux caractéristiques de conception que possèdent généralement les véhicules de l'espèce qui relèvent de la présente position :

- a) présence de sièges permanents avec dispositif de sécurité (ceintures de sécurité ou points d'ancrage et accessoires destinés à les installer, par exemple) pour chaque personne ou de points d'ancrage permanents et accessoires destinés à installer des sièges et des dispositifs de sécurité dans la partie arrière située derrière le conducteur et les passagers. Ces sièges peuvent être fixes ou rabattables ou encore retirés des points d'ancrage ;
- b) présence de fenêtres à l'arrière sur les deux panneaux latéraux ;
- c) présence d'une ou de plusieurs portes coulissantes, pivotantes ou relevables, avec fenêtres, sur les panneaux latéraux ou à l'arrière ;
- d) absence de panneau ou de cloison permanent(e) entre l'habitacle et la partie arrière pouvant être utilisée pour le transport de personnes ou de marchandises ;
- e) présence dans tout l'intérieur du véhicule d'éléments de confort, d'éléments de finition intérieure et d'accessoires analogues à ceux que l'on trouve dans les habitacles des voitures de tourisme (moquette, ventilation, éclairage intérieur, cendriers, par exemple).

Les véhicules spécialement conçus pour les fêtes foraines, notamment les auto-scooters, relèvent du n° 95.08. »

6 La note explicative du SH relative à la position 8704 est libellée comme suit :

« La présente position comprend notamment :

Les camions et camionnettes ordinaires (à plateau, bâchés, fermés, etc.), les voitures de livraison de tous types, les voitures de déménagement, les camions de déchargement automatique (benne basculante, etc.), les camions-citernes même équipés de pompes, les camions frigorifiques et les camions isothermes, les camions à planchers superposés pour le transport des touries d'acide, bouteilles de gaz butane, etc., les camions à plate-forme surbaissée et rampes d'accès pour le transport de matériel lourd (chars de combat, engins de levage ou de terrassement, transformateurs électriques, etc.), les camions conçus pour le transport du béton frais, à l'exclusion des camions-bétonnières du n° 87.05, etc., les camions pour l'enlèvement des ordures ménagères, même s'ils comportent des dispositifs de chargement, de tassement, d'humidification, etc.

Elle couvre aussi les véhicules légers à trois roues, tels notamment :

- ceux utilisant des moteurs et des roues de motocycles, etc., qui, par leur structure mécanique, présentent les caractéristiques des voitures automobiles proprement dites : présence d'une direction de type automobile ou, à la fois, d'une marche arrière et d'un différentiel ;
- ceux montés sur un châssis en forme de T dont les deux roues arrière sont mues par des moteurs électriques séparés, alimentés par des batteries. Ces véhicules sont généralement commandés par un levier central unique permettant, d'une part, le démarrage et l'accélération ou le ralentissement, l'arrêt et la marche arrière et, d'autre part, le virage à droite ou à gauche par une différenciation de couple aux roues motrices ou par commande sur la roue avant.

Les véhicules à trois roues présentant les caractéristiques décrites ci-dessus, mais principalement conçus pour le transport de personnes relèvent du n° 87.03.

Le classement de certains véhicules automobiles dans la présente position est déterminé par certaines caractéristiques qui indiquent qu'ils sont conçus pour le transport des marchandises et non pas des personnes (n° 87.03). Ces caractéristiques sont particulièrement utiles pour déterminer le classement des véhicules automobiles dont le poids total en charge est généralement inférieur à 5 tonnes qui présentent soit une partie arrière séparée close, soit une plate-forme arrière ouverte, utilisée généralement pour le transport des marchandises ; ces véhicules peuvent être munis à l'arrière de sièges du type banquette sans ceinture de sécurité, ni points d'ancrage ni aménagements pour les passagers qui se rabattent sur les côtés afin de pouvoir utiliser pleinement la plate-forme pour le transport des marchandises. Cette catégorie de véhicules automobiles comprend notamment ceux généralement dénommés véhicules polyvalents (véhicules du type camionnette, véhicules du type "pick-up" et certains véhicules de loisirs, par exemple). Les éléments ci-après se rapportent aux caractéristiques de conception que possèdent généralement les véhicules de l'espèce qui relèvent de la présente position :

- a) présence de sièges du type banquette sans dispositif de sécurité (ceintures de sécurité ou points d'ancrage et accessoires pour les installer, par exemple) ni aménagements pour les passagers dans la partie arrière, derrière la partie réservée au conducteur et aux passagers. Ces sièges peuvent généralement être rabattus afin de permettre d'utiliser pleinement, pour le transport des marchandises, le plancher arrière (véhicules du type camionnette) ou la plate-forme séparée (véhicules du type "pick-up") ;

- b) présence d'une cabine séparée pour le conducteur et les passagers, ainsi que d'une plate-forme ouverte séparée munie de ridelles latérales fixes et d'un hayon rabattable (véhicules du type "pick-up") ;
  - c) absence de fenêtre à l'arrière sur les deux panneaux latéraux ; présence d'une ou de plusieurs portes coulissantes, pivotantes ou relevables et sans fenêtres, sur les panneaux latéraux ou à l'arrière, afin de permettre le chargement et le déchargement des marchandises (véhicules du type camionnette) ;
  - d) présence d'un panneau ou d'une cloison permanent entre l'habitacle et la partie arrière ;
  - e) absence d'éléments de confort, d'éléments de finition intérieure et d'accessoires sur la plate-forme de chargement analogues à ceux que l'on trouve dans les habitacles des voitures de tourisme (moquette, ventilation, éclairage intérieur, cendriers, par exemple). [...] »
- 7 La note explicative du SH relative à la position 8705 est rédigée comme suit :

« La présente position comprend un ensemble de véhicules automobiles, spécialement construits ou transformés, équipés de dispositifs ou appareillages divers les rendant propres à remplir certaines fonctions, distinctes du transport proprement dit. Il s'agit donc de véhicules non essentiellement conçus en vue du transport de personnes ou de marchandises.

On peut citer comme relevant de cette position :

- 1) Les voitures dépanneuses constituées par un châssis de camion ou camionnette, avec ou sans plateau, équipé d'engins de levage, tels que grues non rotatives, chèvres, palans, treuils, conçues pour soulever et remorquer les voitures en panne.
- 2) Les voitures-pompes, dans lesquelles la pompe est généralement actionnée par le moteur de la voiture, comme par exemple les voitures de lutte contre l'incendie.
- 3) Les voitures-échelles et les voitures à plate-forme élévatrice pour l'entretien des lignes électriques, de l'éclairage public, etc., ainsi que les voitures à plate-forme et bras articulés (travelling) pour les prises de vues cinématographiques ou la télévision.
- 4) Les véhicules utilisés pour le nettoyage des rues, places publiques, caniveaux, pistes d'aérodromes, etc., tels que balayeuses, arroseuses, arroseuses-balayeuses et voitures pour l'aspiration des boues.
- 5) Les chasse-neige automobiles à équipement inamovible. Il s'agit de véhicules automobiles exclusivement conçus pour cet usage, équipés généralement de turbines, pelles tournantes, etc., actionnées soit par le moteur du véhicule, soit par un moteur distinct.

Les équipements chasse-neige amovibles de tous types relèvent toujours du n° 84.30 même s'ils sont présentés montés sur un véhicule automobile.

- 6) Les voitures épanduses, chauffantes ou non, de tous types et pour tous usages (même agricoles), munies de dispositifs pour l'épandage du goudron, gravier (gravillonneses), etc.
- 7) Les camions-grues, non destinés au transport des marchandises, composés d'un châssis de véhicule automobile avec cabine sur lequel est montée à demeure une grue rotative. Sont toutefois exclus les véhicules automobiles du n° 87.04 qui assurent eux-mêmes leur propre chargement.

8) Les derricks automobiles constitués par un camion sur lequel est monté un chevalement métallique vertical équipé de treuils et autres mécanismes nécessaires au sondage ou au forage. [...] »

### *La NC*

8 La NC, instaurée par le règlement n° 2658/87, est fondée sur le SH dont elle reprend les positions et sous-positions à six chiffres, seuls les septième et huitième chiffres formant des subdivisions qui lui sont propres.

9 En vertu de l'article 12, paragraphe 1, du règlement n° 2658/87, tel que modifié par le règlement (CE) n° 254/2000 du Conseil, du 31 janvier 2000 (JO 2000, L 28, p. 16), la Commission européenne adopte chaque année un règlement reprenant la version complète de la nomenclature combinée et des taux des droits de douane, telle qu'elle résulte des mesures arrêtées par le Conseil de l'Union européenne ou par la Commission. Ce règlement est applicable à partir du 1<sup>er</sup> janvier de l'année suivante.

10 La version de la NC applicable aux faits en cause dans l'affaire au principal, qui se sont déroulés au cours de l'année 2013, est celle définie par le règlement d'exécution n° 927/2012.

11 Les règles générales pour l'interprétation de la NC, qui figurent dans la première partie, titre I, A, de celle-ci, disposent :

« Le classement des marchandises dans la [NC] est effectué conformément aux principes ci-après.

1. Le libellé des titres de sections, de chapitres ou de sous-chapitres est considéré comme n'ayant qu'une valeur indicative, le classement étant déterminé légalement d'après les termes des positions et des notes de sections ou de chapitres et, lorsqu'elles ne sont pas contraires aux termes desdites positions et notes, d'après les règles suivantes.

[...]

6. Le classement des marchandises dans les sous-positions d'une même position est déterminé légalement d'après les termes de ces sous-positions et des notes de sous-positions ainsi que, mutatis mutandis, d'après les règles ci-dessus, étant entendu que ne peuvent être comparées que les sous-positions de même niveau. Aux fins de cette règle, les notes de sections et de chapitres sont également applicables sauf dispositions contraires. »

12 La deuxième partie de la NC, intitulée « Tableau des droits », comprend, notamment, la section XVII, intitulée « Matériel de transport ». Cette section comporte le chapitre 87, intitulé « Voitures automobiles, tracteurs, cycles et autres véhicules terrestres, leurs parties et accessoires », à l'intérieur duquel figurent les positions 8703, 8704 et 8705 de la NC. Ces positions sont formulées comme suit :

« 8703 Voitures de tourisme et autres véhicules automobiles principalement conçus pour le transport de personnes (autres que ceux du n° 8702), y compris les voitures du type "break" et les voitures de course :

[...]

8704 Véhicules automobiles pour le transport de marchandises :

[...]

8705 Véhicules automobiles à usages spéciaux, autres que ceux principalement conçus pour le transport de personnes ou de marchandises (dépanneuses, camions-grues, voitures de lutte contre l'incendie, camions-bétonnières, voitures balayeuses, voitures épanduses, voitures-ateliers, voitures radiologiques, par exemple) :

[...] »

### **Le litige au principal et la question préjudicielle**

- 13 Le 20 août 2013, Pilato a présenté à l'Agence une demande de renseignement tarifaire contraignant en vue d'obtenir le classement d'un corbillard équipé d'un moteur diesel dans la sous-position 8704 90 00 de la NC, c'est-à-dire parmi les « [v]éhicules automobiles pour le transport de marchandises ».
- 14 Dans ladite demande, le véhicule était décrit comme suit :
- « Corbillard diesel. Le véhicule automobile est caractérisé par :
- 1) une cabine séparée pour le conducteur ;
  - 2) une cloison de séparation entre l'habitacle et l'arrière ;
  - 3) une porte relevable à l'arrière pour permettre le chargement et le déchargement du cercueil ;
  - 4) des équipements spéciaux qui permettent les opérations de charge et de fixation du cercueil et d'autres récipients ;
  - 5) une cylindrée de 2143 cm<sup>3</sup> ;
  - 6) le véhicule a les dimensions suivantes : longueur de 5,990 mètres et largeur de 1,870 mètre ».
- 15 Par une décision du 2 décembre 2013, l'Agence a fourni le renseignement tarifaire contraignant demandé en classant le corbillard concerné dans la sous-position 8703 32 90 de la NC, soit parmi les « [v]oitures de tourisme et autres véhicules automobiles principalement conçus pour le transport de personnes (autres que ceux relevant du n° 8702), y compris les voitures du type "break" et les voitures de course ».
- 16 Le 26 février 2014, Pilato a formé un recours contre cette décision devant la Commissione tributaria provinciale di Roma (commission fiscale provinciale de Rome, Italie), laquelle a fait droit à ce recours par un jugement du 19 mai 2016. Cette Commission a estimé, notamment, que ledit corbillard ne possédait pas les caractéristiques structurelles que les notes explicatives du SH reconnaissent aux véhicules construits principalement pour le transport de personnes et se distinguait, au contraire, par des caractéristiques structurelles reconnues aux véhicules destinés au transport de marchandises.
- 17 Le 13 janvier 2017, l'Agence a interjeté appel de ce jugement devant la Commissione tributaria regionale del Lazio (commission fiscale régionale du Latium, Italie). Elle a soutenu, en particulier, que la note explicative du SH relative à la position 8703 de la NC comprend également « les véhicules de transport spécialisés comme les ambulances, les voitures cellulaires, les corbillards ».
- 18 Cette juridiction souligne, d'une part, que la note explicative du SH relative à la position 8703 de la NC comprend notamment les véhicules de transport spécialisés, comme les ambulances, les voitures cellulaires, les corbillards, ainsi que les « véhicules monospaces » qui « présentent un seul espace intérieur clos comprenant une partie réservée au conducteur et aux passagers et une autre partie pouvant être utilisée pour le transport de personnes et de marchandises ». Elle relève, à cet égard,

que, malgré la mention explicite des corbillards parmi les véhicules compris dans la position 8703 de la NC, les caractéristiques structurelles et objectives de ces véhicules ne correspondent pas à celles indiquées dans la note explicative du SH. Ainsi, les corbillards ne présenteraient pas un espace unique fermé comprenant une partie réservée au conducteur et aux passagers et une autre partie qui peut être utilisée pour le transport de personnes ou de marchandises, dès lors que, au contraire, serait installée une cloison fixe et hermétique, nécessaire pour des raisons d'hygiène et sanitaires, séparant la cabine de conduite de l'espace arrière.

- 19 D'autre part, ladite juridiction relève que la note explicative du SH relative à la position 8704 de la NC indique, en particulier, comme caractéristiques de construction possédées en général par les véhicules relevant de cette position, la présence d'une paroi ou d'une grille de séparation permanente entre l'habitacle et la partie arrière ainsi que l'absence de vitres sur la partie arrière des parois latérales. Ces caractéristiques sembleraient pleinement compatibles avec celles des corbillards.
- 20 Par conséquent, la juridiction de renvoi estime que la mention explicite des corbillards dans la note explicative du SH, sous la position 8703 de la NC, est en contradiction avec les conditions objectives que doivent remplir les véhicules automobiles pour relever de cette position. Étant donné que les notes explicatives du SH n'ont pas de force contraignante, le classement des corbillards dans la position 8704 de la NC ne serait pas exclu.
- 21 Dans ces conditions, la Commissione tributaria regionale del Lazio (commission fiscale régionale du Latium) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante :

« Les corbillards doivent-ils être classés dans la position [8704 de la NC] ? En cas de réponse négative à cette question, les corbillards doivent-ils être classés dans la position [8705 de la NC] ou, plutôt, dans la position [8703 de la NC] ? »

### **Sur la question préjudicielle**

- 22 La juridiction de renvoi demande, en substance, si des corbillards tels que celui en cause au principal doivent être classés, en tant que véhicules destinés au transport de personnes, dans la position 8703 de la NC, en tant que véhicules conçus pour le transport de marchandises, dans la position 8704 de celle-ci, ou en tant que véhicules destinés à des usages spéciaux, autres que ceux principalement conçus pour le transport de personnes ou de marchandises, dans la position 8705 de la NC.
- 23 Afin de donner une réponse utile à la juridiction de renvoi, il importe de souligner, tout d'abord, que, d'une part, ainsi qu'il ressort du point 11 du présent arrêt, les règles générales pour l'interprétation de la NC prévoient que le classement des marchandises est déterminé selon les termes des positions et des notes de sections ou de chapitres, les libellés des titres de sections, de chapitres ou de sous-chapitres étant considérés comme n'ayant qu'une valeur indicative.
- 24 D'autre part, selon une jurisprudence constante de la Cour, dans l'intérêt de la sécurité juridique et de la facilité des contrôles, le critère décisif pour le classement tarifaire des marchandises doit être recherché, d'une manière générale, dans leurs caractéristiques et propriétés objectives, telles que définies par le libellé de la position de la NC et des notes de sections ou de chapitres (arrêt du 12 juin 2014, Lukoyl Neftohim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, point 34 et jurisprudence citée).
- 25 Ensuite, la destination du produit peut constituer un critère objectif de classification pour autant qu'elle est inhérente à ce produit, l'inhérence devant pouvoir s'apprécier en fonction des caractéristiques et des propriétés objectives de celui-ci (arrêt du 6 décembre 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, point 24 et jurisprudence citée).

- 26 Il y a lieu, enfin, de rappeler que, selon la jurisprudence de la Cour, les notes explicatives élaborées, en ce qui concerne la NC, par la Commission et, en ce qui concerne le SH, par l'OMD, contribuent d'une façon importante à l'interprétation de la portée des différentes positions, sans toutefois avoir force obligatoire de droit. Par ailleurs, bien que les avis de l'OMD classant une marchandise dans le SH n'aient pas force obligatoire en droit, ils constituent, dans le cadre de la classification dudit produit dans la NC, des indices qui contribuent de manière importante à l'interprétation de la portée des différentes positions de la NC (arrêt du 6 décembre 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, point 25 et jurisprudence citée).
- 27 Pilato soutient que les corbillards doivent être classés dans la position 8704 de la NC, dès lors qu'ils présentent des caractéristiques comparables à celles mentionnées dans la note explicative du SH pour les véhicules pour le transport de marchandises, alors que le gouvernement italien et la Commission considèrent qu'ils doivent faire l'objet d'un classement dans la position 8703 de la NC.
- 28 Il ressort de l'intitulé même des positions 8703, 8704 et 8705 de la NC que la première couvre les moyens de transport pour les personnes en général, que la deuxième vise les moyens de transport pour les marchandises et que la troisième concerne les moyens de transport à usages spéciaux, qui, en principe, ne sont pas conçus pour transporter les personnes ou les marchandises.
- 29 En outre, selon le libellé de la position 8703, à savoir « Véhicules automobiles principalement conçus pour le transport de personnes », la destination principale desdits véhicules est décisive pour leur classement. Il résulte de l'emploi du terme « conçu », ce qui est conforté par la jurisprudence constante rappelée au point 25 du présent arrêt, que la destination principale du véhicule en cause au principal est décisive, laquelle doit être inhérente à celui-ci. Cette destination est déterminée par l'aspect général de ce véhicule et par l'ensemble des caractéristiques dudit véhicule lui conférant son caractère essentiel (arrêt du 6 décembre 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, point 27 et jurisprudence citée).
- 30 En l'occurrence, eu égard à la description du véhicule en cause au principal figurant au point 14 du présent arrêt, le corbillard est spécialement construit et équipé pour transporter des cercueils, lesquels contiennent des cadavres. À cet égard, ainsi que le relèvent le gouvernement italien et la Commission, un corps humain, même sans vie, ne saurait être assimilé à une marchandise susceptible de faire l'objet, en tant que tel, d'opérations commerciales. Les corbillards ont, dès lors, pour destination principale le transport de personnes.
- 31 Une telle interprétation est conforme à une lecture globale de la note explicative du SH relative à la position 8703 de la NC.
- 32 En effet, cette note mentionne expressément, à son cinquième alinéa, que « [r]elèvent notamment de la présente position : [...] [l]es véhicules de transport spécialisés, tels que voitures-ambulances, voitures cellulaires, voitures-corbillards ». Ce n'est qu'au septième alinéa de ladite note qu'il est indiqué que « [l]e classement de certains véhicules automobiles dans la présente position est déterminé par certaines caractéristiques qui indiquent qu'ils sont principalement conçus pour le transport de personnes et non pas de marchandises », et que « [s]ont compris dans cette catégorie de véhicules automobiles ceux dénommés généralement véhicules polyvalents ». Cet alinéa énumère, par la suite, une série de caractéristiques de conception que possèdent généralement les véhicules de l'espèce qui relèvent de cette position.
- 33 Il en découle que ladite note explicative cite, dans un premier temps, explicitement les véhicules qui relèvent de la position 8703 de la NC, sans autre précision. Elle décrit, dans un deuxième temps, ainsi que cela ressort de son libellé, des caractéristiques permettant d'identifier les véhicules dont le classement est équivoque et indiquant que la destination principale de ces véhicules est le transport de personnes. Dans un troisième temps, cette note énumère les caractéristiques de conception que possèdent généralement les véhicules principalement conçus pour le transport de personnes.

- 34 Ainsi, des voitures de course, des motoneiges ou des véhicules spéciaux pour le transport de personnes sur les terrains de golf, lesquels sont cités expressément au cinquième alinéa de ladite note explicative respectivement aux points 1, 4 et 5 de celui-ci, relèvent de la position 8703 de la NC, même s'ils ne sont pas, en principe, dotés de portes coulissantes, pivotantes ou relevables, avec fenêtres, sur les panneaux latéraux ou à l'arrière, cette caractéristique étant, selon le septième alinéa de ladite note, une caractéristique de conception que possèdent généralement les véhicules principalement conçus pour le transport de personnes visés par la position 8703 de la NC.
- 35 Cette analyse est transposable aux véhicules de transport spécialisés, tels que les ambulances et les corbillards, qui sont mentionnés au cinquième alinéa, point 2, de la note explicative du SH relative à la position 8703 de la NC, alors qu'ils possèdent généralement une cloison permanente entre la partie avant destinée au conducteur et la partie arrière destinée au transport d'une civière ou d'un cercueil, caractéristique que ne possèdent généralement pas les véhicules principalement conçus pour le transport de personnes, en vertu du septième alinéa de cette note explicative.
- 36 Dans ces conditions, la circonstance que ladite note explicative ne donne aucune indication concernant les caractéristiques de conception que doivent posséder les véhicules de transport spécialisés qui y sont énumérés, implique que les corbillards soient classés dans la position 8703 de la NC, sans qu'il soit nécessaire qu'ils présentent d'autres caractéristiques spécifiques.
- 37 Ce constat ne saurait être remis en cause par l'argumentation invoquée par Pilato, selon laquelle les corbillards devraient être classés dans la position 8704 de la NC au motif qu'ils présenteraient des caractéristiques comparables à celles mentionnées dans la note explicative du SH pour les véhicules automobiles destinés au transport de marchandises relevant de cette position tarifaire.
- 38 En effet, d'une part, ainsi qu'il ressort des points 32 à 36 du présent arrêt, la circonstance que les corbillards ne possèdent pas les caractéristiques de conception énumérées dans la note explicative du SH relative à la position 8703 de la NC n'est pas pertinente aux fins du classement tarifaire de ceux-ci, dès lors que relèvent de la position 8703 de la NC des véhicules destinés au transport de personnes bien qu'ils ne disposent pas des caractéristiques de conception que possèdent généralement les véhicules relevant de ladite position.
- 39 D'autre part, il y a lieu de constater que certaines caractéristiques de conception que possèdent généralement les véhicules pour le transport de marchandises, énumérées au quatrième alinéa, sous a) à e), de la note explicative du SH relative à la position 8704 de la NC, ne concernent pas les corbillards. Il en est ainsi de la présence d'une plate-forme ouverte séparée munie de ridelles latérales fixes et d'un hayon rabattable ainsi que de l'absence de fenêtres à l'arrière sur les deux panneaux latéraux.
- 40 Par ailleurs, des corbillards tels que celui en cause au principal ne sauraient être classés dans la position 8705 de la NC qui se réfère aux « [v]éhicules automobiles à usages spéciaux, autres que ceux principalement conçus pour le transport de personnes ou de marchandises ». En effet, ainsi que cela ressort du libellé même de cette position, la fonction principale des véhicules qui relèvent de celle-ci n'est ni le transport de personnes ni celui de marchandises.
- 41 Eu égard à l'ensemble des considérations qui précèdent, il convient de répondre à la question posée que la NC doit être interprétée en ce sens que des corbillards tels que celui en cause au principal doivent être classés dans la position 8703 de la NC.

## Sur les dépens

- 42 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 (dixième chambre) dit pour droit :

**La nomenclature combinée figurant à l'annexe I du règlement (CEE) n° 2658/87 du Conseil, du 23 juillet 1987, relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun, telle que modifiée par le règlement d'exécution (UE) n° 927/2012 de la Commission, du 9 octobre 2012, doit être interprétée en ce sens que des corbillards tels que celui en cause au principal doivent être classés dans la position 8703 de cette nomenclature combinée.**

Signatures