



Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (deseto vijeće)

25. srpnja 2018.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Zajednička carinska tarifa – Kombinirana nomenklatura – Tarifno razvrstavanje – Tarifni brojevi 8703, 8704 i 8705 – Pogrebna vozila”

U predmetu C-445/17,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Commissione tributaria regionale del Lazio (Regionalno porezno povjerenstvo Lacija, Italija), odlukom od 13. srpnja 2017., koju je Sud zaprimio 24. srpnja 2017., u postupku

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

protiv

Pilato SpA,

SUD (deseto vijeće),

u sastavu: E. Levits, predsjednik vijeća, A. Borg Barthet (izvjestitelj) i F. Biltgen, suci,

nezavisni odvjetnik: M. Wathelet,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za Pilato SpA, G. Tardella, *avvocato*, i R. Baggio,
- za talijansku vladu, G. Palmieri, u svojstvu agenta, uz asistenciju A. Collabollette, *avvocato dello Stato*,
- za Europsku komisiju, A. Caeiros i F. Tomat, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

* Jezik postupka: talijanski

Presudu

- 1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje tarifnih podbrojeva 8703, 8704 i 8705 kombinirane nomenklature (u daljnjem tekstu: KN), koja se nalazi u Prilogu I. Uredbi Vijeća (EZZ) br. 2658/87 od 23. srpnja 1987. o tarifnoj i statističkoj nomenklaturi i o Zajedničkoj carinskoj tarifi, kako je izmijenjena Provedbenom uredbom Komisije (EU) br. 927/2012 od 9. listopada 2012. (SL 2012., L 304, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 23., str. 3.).
- 2 Zahtjev je upućen u okviru spora između Pilata SpA i Agenzije delle Dogane e dei Monopoli (Agencija za carine i monopole, Italija) (u daljnjem tekstu: Agencija) u vezi s tarifnim razvrstavanjem pogrebnih vozila.

Pravni okvir

HS

- 3 Vijeće za carinsku suradnju, koje je postalo Svjetska carinska organizacija (WCO), osnovano je konvencijom o osnivanju tog vijeća, zaključenom u Bruxellesu 15. prosinca 1950. Harmonizirani sustav nazivlja i brojčanog označavanja robe (u daljnjem tekstu: HS) uspostavljen je Međunarodnom konvencijom o Harmoniziranom sustavu nazivlja i brojčanog označavanja robe sklopljenom u Bruxellesu 14. lipnja 1983. i prihvaćenom zajedno s Protokolom o njezinim izmjenama od 24. lipnja 1986. u ime Europske ekonomske zajednice Odlukom Vijeća 87/369/EEZ od 7. travnja 1987. (SL 1987., L 198, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 6., str. 3.).
- 4 Na temelju članka 3. stavka 1. potonje konvencije, svaka se ugovorna strana obvezuje uskladiti svoje tarifne i statističke nomenklature s HS-om, koristiti sve njegove tarifne brojeve i podbrojeve, bez dodavanja ili preinaka, kao i pripadajuće brojčane oznake te slijediti brojčani niz navedenog sustava. Svaka ugovorna strana obvezuje se također primijeniti opća pravila za tumačenje HS-a kao i sve napomene za odsjeke, poglavlja i podbrojeve HS-a i da im neće preinačiti opseg.

Napomene s objašnjenjem HS-a

- 5 Napomena s objašnjenjem HS-a o tarifnom broju 8703 glasi kako slijedi:

„Osim motornih vozila za prijevoz osoba obuhvaćenih brojem 87.02, ovaj tarifni broj obuhvaća motorna vozila svih vrsta, uključujući amfibijska motorna vozila za prijevoz osoba, neovisno o motoru koji ih pokreće (klipni motor s unutarnjim izgaranjem na paljenje pomoću svjećica ili uz pomoć kompresije, elektromotor, plinska turbina itd.).

On obuhvaća i lagana vozila s tri kotača kao što su među ostalima:

- ona opremljena motorima i kotačima motocikala itd., koja u skladu sa svojom mehaničkom strukturom imaju svojstva motornih vozila u pravom smislu riječi: upravljanje po tipu jednakom onome motornih vozila ili istodobno vožnja unatrag i diferencijal;
- ona montirana na šasiju u obliku slova T čija se stražnja dva kotača pokreću zasebnim električnim motorima, koja se napajaju akumulatorima. Tim se vozilima općenito upravlja jedinstvenom centralnom polugom koja omogućuje s jedne strane pokretanje i ubrzanje ili usporavanje, zaustavljanje i vožnju unatrag i s druge strane, skretanje u desno ili u lijevo pomoću djelovanja diferencijalnog momenta na pogonske kotače ili upravljanjem pomoću prednjeg kotača.

Vozila na tri kotača koja imaju gore opisana svojstva, ali su izrađena za prijevoz robe iz tarifnog broja 87.04.

Vozila iz ovog tarifnog broja mogu imati kotače ili gusjenice (autogusjenice).

Ovaj tarifni broj osobito obuhvaća:

- (1) Osobne automobile, automobile s više sjedala i sportske automobile (za utrke).
- (2) Posebna prijevozna vozila poput vozila hitne pomoći, vozila za prijevoz uhićenika, pogrebnih vozila.

[...]

- (4) Vozila posebno konstruirana za vožnju po snijegu (primjerice ratraci i motorne saonice).
- (5) Posebna vozila za prijevoz osoba na terenima za golf i slična vozila.
- (6) Vozila s četiri kotača, cjevastog okvira, koja imaju upravljački sustav sličan automobilskom, koji se primjerice temelji na Ackermanovu načelu.

Breakovima se u smislu ovog tarifnog broja, smatraju vozila koja imaju najviše devet sjedećih mjesta (uključujući vozača), čija se unutrašnjost bez promjene strukture može koristiti i za prijevoz osoba i za prijevoz robe.

Razvrstavanje određenih motornih vozila u ovaj tarifni broj utvrđuje se na temelju određenih karakteristika koje ukazuju na to da su prvenstveno konstruirana za prijevoz osoba, a ne robe (tarifni broj 87.04). Te su značajke posebno važne za razvrstavanje vozila čija je bruto nosivost općenito manja od 5 tona, koja obično imaju samo jedan zatvoreni unutarnji prostor samo za vozača i putnike, te drugi dio koji se može upotrebljavati za prijevoz osoba i robe. U ovu kategoriju motornih vozila su uključena ona koja se obično nazivaju višenamjenskim vozilima (primjerice vozila vrste kombija, rekreacijska vozila i određena vozila tipa 'pick-up kamionet'). Sljedeći se elementi odnose na konstrukcijske značajke koje obično imaju vrste vozila iz ovog tarifnog broja:

- (a) trajna sjedala sa sigurnosnim napravama (primjerice sigurnosnim pojasevima ili točkama za pričvršćivanje i priborom namijenjenim za njihovu ugradnju) za svaku osobu ili s točkama za trajno pričvršćivanje i priborom za ugradnju sjedala i sigurnosnih naprava u stražnjem dijelu koji se nalazi iza vozača i putnika. Takva sjedala mogu biti fiksna ili sklopiva odnosno povučenas točaka za pričvršćivanje;
- (b) stražnji prozori dviju bočnih stranica;
- (c) jedna ili više kliznih, zakretnih ili podiznih vrata, s prozorima, na bočnim ili stražnjim stranicama;
- (d) nepostojanje stranice ili trajne pregrade između prostora za putnike i stražnjeg dijela koji se može koristiti za prijevoz osoba ili robe;
- (e) u svakom vozilu, oprema za udobnost, završni materijali i pribor jednak onome kakvi se uobičajeno nalaze u putničkim dijelovima osobnog vozila (primjerice tepisi, ventilacija, unutarnja rasvjeta, pepeljare).

Vozila posebno osmišljena za luna-parkove, posebno auto-scooteri, razvrstavaju se u tarifni broj 95.08.”

6 Napomena s objašnjenjem HS-a o tarifnom broju 8704 glasi kako slijedi:

„Ovaj tarifni broj obuhvaća, među ostalim:

Obične kamione i kombije (zatvorene, s ceradom itd.), sve vrste dostavnih vozila, automobile za selidbu, kamione za automatski istovar (nagibne miješalice itd.), kamione cisterne, čak i opremljene pumpom, hladnjače i izotermičke kamione, kamione s podignutim podnicama za prijevoz kiseline, spremnika plina butana itd., kamione sa spuštenim platformama i rampama za pristup za prijevoz teškog materijala (borbenih tenkova, dizalica ili strojeva za zemljane radove, električnih transformatora itd.), kamione izrađene za prijevoz svježeg betona, osim kamiona s ugrađenom miješalicom za beton iz tarifnog broja 87.05 itd., kamione za odvoz otpada iz kućanstava, čak i ako oni sadržavaju naprave za punjenje, zbijanje i vlaženje itd.

On obuhvaća i lagana vozila s tri kotača kao što su među ostalima:

- ona opremljena motorima i kotačima motocikala itd., koja u skladu sa svojom mehaničkom strukturom imaju svojstva motornih vozila u pravom smislu riječi: upravljanje po tipu jednakom onome motornih vozila ili istodobno vožnja unatrag i diferencijal;
- ona montirana na šasiju u obliku slova T čija se stražnja dva kotača pokreću zasebnim električnim motorima, koja se napajaju akumulatorima. Tim se vozilima općenito upravlja jedinstvenom centralnom polugom koja omogućuje s jedne strane pokretanje i ubrzanje ili usporavanje, zaustavljanje i vožnju unatrag i s druge strane, skretanje u desno ili u lijevo pomoću djelovanja diferencijalnog momenta na pogonske kotače ili upravljanjem pomoću prednjeg kotača.

Vozila na tri kotača koja imaju prethodno opisana svojstva, konstruirana prvenstveno za prijevoz osoba razvrstavaju se u tarifni broj 87.03.

Razvrstavanje određenih motornih vozila u ovaj tarifni broj utvrđuje se na temelju određenih karakteristika koje ukazuju na to da su konstruirana za prijevoz osoba, a ne robe (tarifni broj 87.03). Te su značajke posebno važne za razvrstavanje automobila čija je bruto nosivost općenito manja od 5 tona koji imaju stražnji dio odvojen pregradom ili otvorenu stražnju platformu, koji se obično upotrebljavaju za prijevoz robe; takva vozila mogu biti opremljena stražnjim sjedalima tipa klupe bez sigurnosnih pojaseva, točaka za pričvršćivanje ni naprava za putnike koji se vežu sa strane kako bi mogli u potpunosti iskoristiti platformu za prijevoz robe. Ova kategorija automobila posebno obuhvaća one koji se nazivaju višenamjenskim vozilima (primjerice vozila vrste kombija, vozila vrste ‚kamionet‘ i određena rekreacijska vozila). Sljedeći se elementi odnose na konstrukcijske značajke koje obično imaju vrste vozila iz ovog tarifnog broja:

- (a) sjedala tipa klupe bez sigurnosnih uređaja (primjerice sigurnosnih pojaseva ili točaka za pričvršćivanje i pribora za njihovu ugradnju) i bez prostora za putnike u stražnjem dijelu, iza prostora za vozača i putnike. Takva sjedala općenito mogu biti oborena kako bi se omogućilo da se stražnji dio vozila (vozila vrste ‚kombi‘) ili odvojena platforma (vozila tipa ‚kamionet‘) potpuno iskoristi za prijevoz robe;
- (b) posebna kabina za vozača i putnike, kao i posebna otvorena platforma opremljena fiksnim bočnicama i preklopnim stražnjim dijelom („kamionet“);
- (c) nepostojanje stražnjeg prozora na dva bočna dijela; jedna klizna, zakretna ili podizna vrata, ili više njih, bez prozora na dva bočna dijela odnosno bez stražnjih prozora, da bi se omogućio utovar i istovar robe (vozila vrste kombija);
- (d) panel ili pregrada između prostora za putnike i stražnjeg dijela;

(e) nepostojanje opreme za udobnost, završnih materijala i pribora na platformi za utovar jednake onoj kakva se uobičajeno nalazi u putničkim dijelovima osobnog vozila (primjerice tepisi, ventilacija, unutarnja rasvjeta, pepeljare). [...]"

7 Napomena s objašnjenjem HS-a o tarifnom broju 8705 glasi kako slijedi:

„Ovaj tarifni broj obuhvaća niz automobila, posebno izrađenih ili prerađenih, opremljenih uređajima ili napravama kako bi se ispunile određene funkcije koje se ne odnose na prijevoz. Dakle, radi se o vozilima koja nisu prvenstveno namijenjena prijevozu osoba ili robe.

Tim su tarifnim brojem obuhvaćena:

1. Motorna vozila za prijevoz neispravnih ili oštećenih vozila koja se sastoje od šasijskog kamiona ili kombija, sa ili bez platoa, opremljena napravama za dizanje poput kрана za samoistovar, dizalice, kolotura, vitla osmišljenih za podizanje i vuču vozila u kvaru.
2. Vozila – pumpe u kojima pumpu pokreće motor vozila, kao što su primjerice vatrogasna vozila.
3. Vozila s ljestvama i vozila s podiznom platformom za održavanje električnih vodova, javne rasvjete itd., kao i vozila s platformom i krakom (travelling) za filmska ili televizijska snimanja.
4. Vozila koja se koriste za čišćenje ulica, javnih mjesta, kanalice, uzletišta itd., kao što su vozila za čišćenje i pranje cesta, i vozila za usisavanje kanalizacijskog mulja.
5. Ralice s fiksnom opremom. To su motorna vozila konstruirana isključivo za tu namjenu, obično s turbinama i rotirajućim lopaticama itd., koje pokreće motor vozila ili posebni motor.

Ralice s mobilnom opremom svih vrsta su još uvijek obuhvaćene tarifnim brojem 84.30, čak i ako su ugrađene na automobil.
6. Vozila za posipavanje, grijana ili ne, svih vrsta i za sve namjene (također poljoprivredne), s uređajima za distribuciju asfalta i šljunka itd.
7. Dizalična vozila koja nisu namijenjena prijevozu robe, koja se sastoje od automobilske šasije s kabinom na koju je ugrađena rotirajuća dizalica. Isključena su međutim motorna vozila iz tarifnog broja 87.04 koja sama istovaruju vlastiti teret.
8. Posebna vozila koja se sastoje od kamiona na koji su ugrađene metalne ljestve, opremljena vitlom i drugim mehanizmima potrebnim za istraživanja ili bušenja. [...]"

KN

- 8 KN, uveden Uredbom br. 2658/87, temelji se na HS-u od kojeg je preuzeo brojeve i podbrojeve od šest znamenki, pri čemu se samo sedma i osma znamenka odnose na posebne podjele svojstvene KN-u.
- 9 Prema članku 12. stavku 1. Uredbe br. 2658/87, kako je izmijenjena Uredbom Vijeća (EZ) br. 254/2000 od 31. siječnja 2000. (SL 2000., L 28, str. 16.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 2., str. 216.), Europska komisija svake godine donosi uredbu koja sadržava cjelokupnu verziju kombinirane nomenklature i carinskih stopa, kako proizlazi iz mjera koje su usvojili Vijeće ili Komisija. Ta se uredba primjenjuje od 1. siječnja sljedeće godine.
- 10 Verzija KN-a primjenjiva na činjenice o kojima je riječ u glavnom postupku i koje su se dogodile tijekom 2013. utvrđena je u skladu s Provedbenom uredbom br. 927/2012.

11 Opća pravila za tumačenje KN-a koja se nalaze u njegovu prvom dijelu odsjeka I. A. određuju:

„Razvrstavanje robe u [KN] uređuju sljedeća načela.

1. Naslovi odsjeka, poglavlja i potpoglavlja služe samo za lakše snalaženje; za zakonske potrebe, razvrstavanje se vrši na temelju naziva tarifnih brojeva i svih odgovarajućih napomena uz odsjeke i poglavlja, te na temelju sljedećih pravila pod uvjetom da iz naziva tarifnih brojeva ili napomena ne proizlazi drukčije.

[...]

6. Za zakonske potrebe, razvrstavanje robe u podbrojeve tarifnog broja vrši se sukladno nazivu tih podbrojeva i svih odgovarajućih napomena za podbrojeve te, *mutatis mutandis*, u skladu s gore navedenim pravilima, podrazumijevajući da se može uspoređivati samo podbrojeve na istoj razini. U smislu ovog pravila, primjenjuju se i odgovarajuće napomene uz odsjeke i poglavlja, osim ako iz konteksta ne proizlazi drukčije.”

12 Drugi dio KN-a, naslovljen „Popis carinskih stopa”, obuhvaća odsjek XVII. pod naslovom „Vozila”. Taj odsjek obuhvaća poglavlje 87. naslovljeno „Vozila, osim željezničkih ili tramvajskih vagona i lokomotiva te njihovi dijelovi i pribor” unutar kojeg se nalaze tarifni brojevi 8703, 8704 i 8705 KN-a. Ti brojevi glase kako slijedi:

„8703 Osobni automobili i druga motorna vozila konstruirana prvenstveno za prijevoz osoba (osim vozila iz tarifnog broja 8702), uključujući motorna vozila za kombinirani prijevoz osoba i robe tipa ‚karavan‘, ‚kombi‘ itd. i trkaće automobile:

[...]

8704 Motorna vozila za prijevoz robe:

[...]

8705 Motorna vozila za posebne namjene, osim onih konstruiranih prvenstveno za prijevoz osoba ili robe (na primjer, vozila za prijevoz neispravnih ili oštećenih vozila, dizalična vozila, vatrogasna vozila, vozila s ugrađenom miješalicom za beton, vozila za čišćenje cesta, vozila za štrcanje ili posipanje, pokretne radionice, pokretne radiološke jedinice)

[...]”

Glavni postupak i prethodno pitanje

13 Društvo Pilato podnijelo je 20. kolovoza 2013. Agenciji zahtjev za obvezujuću tarifnu informaciju u svrhu razvrstavanja pogrebnog vozila opremljenog dizelskim motorom u podbroj 8704 90 00 KN-a, to jest među „motorna vozila za prijevoz robe”.

14 U tom zahtjevu vozilo je opisano kako slijedi:

„Pogrebno vozilo s dizelskim motorom. Motorno vozilo ima sljedeće karakteristike:

1. posebna kabina za vozača;
2. pregrada koja razdvaja prostor za putnike i stražnji prostor;

3. preklopna stražnja vrata za utovar i istovar ljesova;
 4. posebna oprema koja omogućuje utovar, istovar i učvršćivanje ljesova i drugih spremnika;
 5. zapremnina od 2143 cm³;
 6. vozilo ima sljedeće dimenzije: duljina od 5,990 m i širina od 1,870 m”.
- 15 Odlukom od 2. prosinca 2013. Agencija je izdala obvezujuću tarifnu informaciju razvrstavajući dotično pogrebno u podbroj 8703 32 90 KN-a, među „osobne automobile i druga motorna vozila konstruirana prvenstveno za prijevoz osoba (osim vozila iz tarifnog broja 8702), uključujući motorna vozila za kombinirani prijevoz osoba i robe tipa ‚karavan‘, ‚kombi‘ itd. i trkaće automobile:”.
 - 16 Pilato je 26. veljače 2014. podnio tužbu protiv te odluke Commissione Tributaria provinciale di Roma (Regionalni porezni sud u Rimu, Italija), koji ju je prihvatio presudom od 19. svibnja 2016. To je povjerenstvo procijenilo da navedeno pogrebno vozilo nema strukturna obilježja koja napomene s objašnjenjem HS-a priznaju vozilima konstruiranima ponajprije za prijevoz osoba i razlikuje se, naprotiv, strukturnim značajkama priznatima vozilima za prijevoz robe.
 - 17 Agencija je 13. siječnja 2017. podnijela žalbu protiv te presude pred Commissione tributaria regionale del Lazio (Regionalno porezno povjerenstvo Lacija, Italija). Tvrdila je da, konkretno, napomena s objašnjenjem HS-a koja se odnosi na tarifni broj 8703 KN-a obuhvaća i „posebna prijevozna vozila poput vozila hitne pomoći, vozila za prijevoz uhićenika, pogrebnih vozila”.
 - 18 Taj sud ističe, s jedne strane, da napomena s objašnjenjem HS-a koja se odnosi na tarifni broj 8703 KN-a obuhvaća, među ostalim, posebna prijevozna vozila poput vozila hitne pomoći, vozila za prijevoz uhićenika, pogrebnih vozila, kao i „monovolumenska vozila” koja „imaju samo jedan unutarnji prostor pregrađen na dio za vozača i putnike i drugi dio koji se može upotrebljavati za prijevoz osoba i robe”. Ono, prema tome, usprkos izričitom navođenju pogrebnih vozila među vozilima iz tarifnog broja 8703 KN-a, ima strukturne značajke i svrhu koje ne odgovaraju onima navedenima u napomeni s objašnjenjima HS-a. Dakle, pogrebna vozila nemaju samo jedan unutarnji prostor pregrađen na dio za vozača i putnike i drugi dio koji se može upotrebljavati za prijevoz osoba i robe, već je u njih suprotno tomu ugrađena fiksna hermetička pregrada, potrebna iz higijenskih i sanitarnih razloga, koja odvaja vozačevu kabinu od stražnjeg prostora.
 - 19 S druge strane, navedeni sud napominje da su u napomeni s objašnjenjem HS-a koja se odnosi na tarifni broj 8704 KN-a osobito kao opće značajke vozila koja pripadaju tom tarifnom broju navode trajni panel ili rešetke između putničkog prostora i stražnjeg dijela te nepostojanje prozora na stražnjem dijelu bočnih stranica. Te se značajke doimaju u potpunosti usklađene s onima pogrebnih vozila.
 - 20 Slijedom toga, sud koji je uputio zahtjev smatra da je konkretno navođenje pogrebnih vozila u napomeni s objašnjenjem HS-a, u tarifnom broju 8703 KN-a, u suprotnosti s objektivnim uvjetima koje moraju ispuniti motorna vozila da bi bila obuhvaćena tim brojem. Budući da napomene s objašnjenjem HS-a nemaju obvezujuću snagu, ne može se isključiti razvrstavanje pogrebnih vozila u tarifni broj 8704 KN-a.
 - 21 U tim je okolnostima Commissione tributaria regionale del Lazio (Regionalno porezno povjerenstvo Lacija) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeće prethodno pitanje:

„Trebaju li tarifni broj [8704 KN-a] tumačiti na način da njime trebaju biti obuhvaćena pogrebna vozila? Ako je odgovor na prvo prethodno pitanje niječan, trebaju li pogrebna vozila biti razvrstana u tarifni broj [8705 KN-a] ili u tarifni broj [8703 KN-a]?”

O prethodnom pitanju

- 22 Sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li pogrebna vozila poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku razvrstati kao vozila za prijevoz osoba u tarifni broj 8703 KN-a ili kao vozila za prijevoz robe u tarifni broj 8704 ili kao vozila za posebne namjene, osim onih konstruiranih ponajprije za prijevoz osoba ili robe u tarifni broj 8705 KN-a.
- 23 Kako bi se sudu koji je uputio zahtjev pružio koristan odgovor, prije svega valja naglasiti da, s jedne strane, kao što to proizlazi iz točke 11. ove presude, opća pravila za tumačenje KN-a predviđaju da se razvrstavanje robe provodi na temelju naziva tarifnih brojeva i svih odgovarajućih napomena uz odsjeke i poglavlja, pri čemu naslovi odsjeka, poglavlja i potpoglavlja služe samo za lakše snalaženje.
- 24 S druge strane, prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, u interesu pravne sigurnosti i jednostavnijeg nadzora, odlučujući uvjet za razvrstavanje robe u carinsku tarifu u načelu treba tražiti na temelju njezinih osobina i objektivnih svojstava, kako su određeni tekstem tarifnog broja KN-a i napomenama odsjeka ili poglavlja (presuda od 12. lipnja 2014., Lukoyl Neftohim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, t. 34. i navedena sudska praksa).
- 25 Nadalje, namjena proizvoda može predstavljati objektivan kriterij razvrstavanja ako je svojstvena tom proizvodu te se ta svojstvenost procjenjuje na temelju njegovih osobina i objektivnih svojstava (presuda od 6. prosinca 2007., Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, t. 24. i navedena sudska praksa).
- 26 Naposljetku, treba podsjetiti da, sukladno ustaljenoj sudskoj praksi Suda, napomene s objašnjenjem, koje u pogledu KN -a donosi Komisija i, kad je riječ o HS-u, WCO, značajno doprinose tumačenju opsega različitih tarifnih brojeva, iako nemaju obvezujuću pravnu snagu. Osim toga, iako mišljenja WCO-a o razvrstavaju robe u HS nisu pravno obvezujuća, ona u okviru razvrstavanja navedenog proizvoda u KN predstavljaju pomoć koja značajno doprinosi tumačenju opsega različitih tarifnih brojeva KN-a (presuda od 6. prosinca 2007., Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, t. 25. i navedena sudska praksa).
- 27 Pilato tvrdi da se pogrebna vozila moraju razvrstati u tarifni broj 8704 KN-a s obzirom na to da imaju obilježja slična onima navedenima u napomeni s objašnjenjem HS-a za vozila za prijevoz robe, dok talijanska vlada i Komisija smatraju da ga treba razvrstati u tarifni broj 8703 KN-a.
- 28 Već iz samog naslova tarifnih brojeva 8703, 8704 i 8705 KN-a proizlazi da prvi općenito obuhvaća prijevozna sredstva za osobe, drugi se odnosi na sredstva za prijevoz robe, a treći na prijevozna sredstva za posebne namjene koja načelno nisu konstruirana za prijevoz osoba ili robe.
- 29 Osim toga, sukladno tekstu iz tarifnog broja 8703, odnosno „motorna vozila konstruirana prvenstveno za prijevoz osoba”, glavna je namjena tih vozila odlučujuća za njihovo razvrstavanje. Iz upotrebe izraza „izrađen” proizlazi, što se potvrđuje ustaljenom sudskom praksom navedenom u točki 25. ove presude, da je glavna namjena vozila o kojemu je riječ u glavnom postupku odlučujuća i mora biti od njega neodvojiva. Ta se namjena određuje općim izgledom vozila i njegovim obilježjima koja mu daju njegovu bitnu značajku (presuda od 6. prosinca 2007., Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, t. 27. i navedena sudska praksa).
- 30 U ovom slučaju, s obzirom na opis vozila o kojemu je riječ u glavnom postupku, naveden u točki 14. ove presude, pogrebno vozilo je posebno konstruirano i opremljeno za prijevoz ljesova, koji sadržavaju trupla. U tom pogledu, kao što ističu talijanska vlada i Komisija, ljudsko tijelo, čak i beživotno, ne može se izjednačiti s robom koja kao takva može biti predmet poslovnih transakcija. Glavna namjena pogrebnih vozila je dakle prijevoz osoba.

- 31 Takvo tumačenje u skladu je s općim tumačenjem napomene s objašnjenjem HS-a koja se odnosi na tarifni broj 8703 KN-a.
- 32 Naime, ta napomena u svojoj petoj rečenici izričito navodi da „ovaj tarifni broj osobito obuhvaća: [...] ([p]osebna prijevozna vozila poput vozila hitne pomoći, vozila za prijevoz uhićenika, pogrebnih vozila” Tek je u sedmoj rečenici navedene napomene navedeno da se „[r]azvrstavanje određenih motornih vozila u ovaj tarifni broj utvrđuje na temelju određenih karakteristika koje ukazuju da su ona konstruirana prvenstveno za prijevoz osoba i robe”, i da „ta kategorija uključuje motorna vozila koji se obično nazivaju višenamjenska vozila”. U toj se rečenici nadalje navode konstrukcijske značajke vozila koje obično imaju dotična vozila koja potpadaju pod taj tarifni broj.
- 33 Iz toga proizlazi da navedena napomena s objašnjenjem navodi, kao prvo, izričito vozila koja potpadaju pod tarifni broj 8703 KN -a, bez dodatnih pojašnjenja. Ona obuhvaća, kao drugo, kao što to proizlazi iz njezina teksta, značajke za identifikaciju vozila čije je razvrstavanje nedvosmisleno navodeći da je prvenstvena namjena tih vozila prijevoz osoba. Kao treće, u toj se napomeni navode konstrukcijske značajke koje obično imaju motorna vozila konstruirana ponajprije za prijevoz osoba.
- 34 Na primjer, trkaći automobili, motorne sanjke ili posebna vozila za prijevoz osoba po golf terenima, koji su izričito navedeni u petoj rečenici navedene napomene s objašnjenjem u točkama 1., 4. i 5., potpadaju pod tarifni broj 8703 KN-a, čak iako u načelu nemaju klizna, zakretna ili podizna vrata, s prozorima, na bočnim ili stražnjim stranicama; jer je to obilježje prema sedmoj rečenici navedene napomene konstrukcijsko obilježje koje obično imaju motorna vozila konstruirana ponajprije za prijevoz osoba obuhvaćena tarifnim brojem 8703 KN-a.
- 35 Ta je analiza primjenjiva na posebna prijevozna vozila, kao što su vozila hitne pomoći i pogrebna vozila, navedena u petoj rečenici točki 2. napomene s objašnjenjem HS-a koja se odnosi na tarifni broj 8703 KN-a, iako općenito imaju trajnu pregradu između prednjeg dijela za vozača i stražnjeg dijela namijenjenog prijevozu nosila ili lijesa, što je obilježje koje obično nemaju vozila ponajprije konstruirana za prijevoz osoba, na temelju sedme rečenice te napomene s objašnjenjem.
- 36 U tim uvjetima, okolnost da navedena napomena s objašnjenjem ne daje nikakvu naznaku u pogledu konstrukcijskih značajki koje moraju imati posebna prijevozna vozila koja su u njemu navedena, podrazumijeva se da se pogrebna vozila razvrstaju u tarifni broj 8703 KN-a a da pritom nije potrebno da imaju druga specifična obilježja.
- 37 Taj se zaključak ne može dovesti u pitanje argumentacijom koju ističe Pilato, prema kojoj se pogrebna vozila trebaju razvrstati u tarifni broj 8704 KN-a s obrazloženjem da imaju obilježja usporediva s onima navedenima u napomeni s objašnjenjem HS-a za motorna vozila za prijevoz robe iz tog tarifnog broja.
- 38 Naime, s jedne strane, kao što proizlazi iz točaka 32. do 36. ove presude, okolnost da pogrebna vozila nemaju konstrukcijska obilježja navedena u napomeni s objašnjenjem HS-a koja se odnosi na tarifni broj 8703 KN-a nije relevantna za razvrstavanje u Carinsku tarifu, s obzirom na to da vozila za prijevoz osoba pripadaju tarifnom broju 8703 KN-a iako nemaju konstrukcijska obilježja koja obično imaju vozila iz tog tarifnog broja.
- 39 S druge strane, valja utvrditi da se neka konstrukcijska obilježja koja obično imaju vozila za prijevoz robe, navedena u četvrtoj rečenici točkama (a) do (e) napomene s objašnjenjem HS-a koja se odnosi na tarifni broj 8704 KN-a, ne odnose na pogrebna vozila. To vrijedi za odvojenu otvorenu platformu opremljenu bočnim i preklonim stražnjim vratima kao i za nepostojanje stražnjeg prozora na dvjema bočnim stranicama.

- 40 Nadalje, pogrebna se vozila poput onih o kojima je riječ u glavnom postupku ne mogu razvrstati u tarifni broj 8705 KN-a koji se odnosi na „[m]otorna vozila za posebne namjene, osim onih prvenstveno konstruiranih za prijevoz osoba ili robe.” Naime, kao što to proizlazi iz samog teksta tog tarifnog broja, glavna funkcija vozila koja je njome obuhvaćena nije ni prijevoz osoba ni prijevoz robe.
- 41 S obzirom na sva prethodna razmatranja, na postavljeno pitanje valja odgovoriti da KN treba tumačiti na način da pogrebna vozila poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku treba razvrstati u tarifni broj 8703 KN-a.

Troškovi

- 42 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (deseto vijeće) odlučuje:

Kombiniranu nomenklaturu, koja se nalazi u Prilogu I. Uredbi Vijeća (EEZ) br. 2658/87 od 23. srpnja 1987. o tarifnoj i statističkoj nomenklaturi i o Zajedničkoj carinskoj tarifi, kako je izmijenjena Provedbenom uredbom Komisije (EU) br. 927/2012 od 9. listopada 2012., treba tumačiti na način da pogrebna vozila poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku treba razvrstati u tarifni broj 8703 te kombinirane nomenklature.

Potpisi