



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (deseti senat)

z dne 25. julija 2018*

„Predhodno odločanje – Skupna carinska tarifa – Kombinirana nomenklatura – Tarifna uvrstitev – Tarifne številke 8703, 8704 in 8705 – Pogrebna vozila“

V zadevi C-445/17,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Commissione tributaria regionale del Lazio (deželno davčno sodišče v Laciju, Italija) z odločbo z dne 13. julija 2017, ki je na Sodišče prispela 24. julija 2017, v postopku

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

proti

Pilato SpA,

SODIŠČE (deseti senat),

v sestavi E. Levits, predsednik senata, A. Borg Barthet (poročevalec) in F. Biltgen, sodnika,

generalni pravobranilec: M. Wathelet,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Pilato SpA G. Tardella, avvocato, in R. Baggio,
- za italijansko vlado G. Palmieri, agent, skupaj z A. Collabolletta, avvocato dello Stato,
- za Evropsko komisijo A. Caeiros in F. Tomat, agenta,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

* Jezik postopka: italijanščina.

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago tarifnih števil 8703, 8704 in 8705 kombinirane nomenklature (v nadaljevanju: KN) iz Priloge I k Uredbi Sveta (EGS) št. 2658/87 z dne 23. julija 1987 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 2, str. 382), kakor je bila spremenjena z Izvedbeno uredbo Komisije (EU) št. 927/2012 z dne 9. oktobra 2012 (UL 2012, L 304, str. 1).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Pilato SpA in Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (agencija za carine in monopole, Italija; v nadaljevanju: agencija) glede tarifne uvrstitve pogrebnega vozila.

Pravni okvir

HS

- 3 Svet za carinsko sodelovanje, ki je postal Svetovna carinska organizacija (STO), je bil vzpostavljen s konvencijo o vzpostavitvi navedenega sveta, sklenjeno 15. decembra 1950 v Bruslju. Harmonizirani sistem poimenovanj in šifrskih oznak blaga (v nadaljevanju: HS) je pripravila SCO, vzpostavljen pa je bil z Mednarodno konvencijo o harmoniziranem sistemu poimenovanj in šifrskih oznak blaga, sklenjeno v Bruslju 14. junija 1983, ki je bila skupaj s Protokolom o spremembi z dne 24. junija 1986 v imenu Evropske gospodarske skupnosti potrjena s Sklepom Sveta 87/369/EGS z dne 7. aprila 1987 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 2, str. 288).
- 4 Na podlagi člena 3(1) navedene konvencije se vsaka pogodbenica stranka zavezuje, da bo svoje tarifne in statistične nomenklature uskladila s HS, da bo uporabljala vse tarifne številke in podštevilke, brez dodajanja ali spreminjanja, vključno z njihovimi številčnimi oznakami, in da bo spoštovala številčni vrstni red tega sistema. Vsaka pogodbenica se prav tako zavezuje, da bo uporabljala splošna pravila za razlago HS in vse opombe k oddelkom, poglavjem in tarifnim podštevilkam HS, ter da ne bo spremenila njihovega obsega.

Pojasnjevalne opombe k HS

- 5 V pojasnjevalni opombi k HS v zvezi s tarifno številko 8703 je navedeno:

„Z izjemo motornih vozil za prevoz ljudi iz tarifne številke 87.02, ta tarifna številka zajema vse vrste motornih vozil, vključno z motornimi vozili, konstruiranimi za prevoz ljudi, ne glede na vrsto motorja, ki jih poganja (batni motor na vžig z iskro ali s kompresijo, elektromotor, plinska turbina, idr.).

Ta tarifna številka zajema tudi lahka trikolesna vozila, zlasti:

- vozila, opremljena z motorjem in s kolesi za motorna kolesa, itn., ki imajo zaradi svoje mehanske strukture značilnosti običajnih motornih vozil, tj. avtomobilski krmilni sistem ali vzvratno prestavo in diferencial;
- vozila, montirana na šasije v obliki črke T, pri katerih se zadnji dve kolesi vrtita neodvisno, s pomočjo posebnih elektromotorjev, ki se napajata iz akumulatorja. Ta vozila praviloma delujejo s pomočjo osrednje krmilne palice, s katero lahko, po eni strani, voznik spelje, pospeši, zavre, zaustavi vozilo in vozi vzvratno ter, na drugi strani, usmerja vozilo v levo ali desno s pomočjo delovanja diferencialnega momenta na pogonska kolesa ali z obračanjem prednjega kolesa.

Trikolesna vozila, ki imajo zgoraj navedene značilnosti, vendar so konstruirana za prevoz blaga, se uvrščajo pod tarifno številko 87.04.

Tu navedena vozila so lahko bodisi vozila na kolesa bodisi na gosenice.

V to tarifno številko spadajo zlasti:

1. Osebni avtomobili, taksiji ali športni avtomobili (dirkalni avtomobili).
2. Posebna transportna vozila, kot so reševalna vozila, avtomobili na gorivne celice, pogrebna vozila.
[...]
4. Vozila, konstruirana posebej za vožnjo po snegu (na primer motorne sani).
5. Posebna vozila za prevoz ljudi na terenih za golf in podobna vozila.
6. Štirikolesna vozila s cevasto šasijo in avtomobilskim krmilnim sistemom, na primer s krmilnim sistemom, ki temelji na Ackermannovem načelu.

Za namene te rubrike, so Breaks vozila, ki imajo največ devet sedežev (vključno z voznikom), pri katerih se brez sprememb strukture notranjost lahko uporabi tako za prevoz ljudi kot blaga.

Razvrstitev določenih motornih vozil pod to tarifno številko je določena z nekaterimi značilnostmi, ki kažejo, da so v glavnem konstruirana za prevoz oseb, ne pa blaga (št. 87.04). Te značilnosti so zlasti primerne za določitev uvrstitve motornih vozil, katerih največja skupna teža je navadno manjša od 5 ton, ki imajo en sam zaprt notranji prostor, ki zajema del, namenjen vozniku in potnikom, ter en drug del, ki se lahko uporablja za prevoz oseb in blaga. V to kategorijo motornih vozil spadajo vozila, ki so splošno imenovana večnamenska vozila (na primer vozila tipa poltovornjak, vozila za prosti čas in nekatera vozila vrste ‚pick up‘). Naslednji elementi se nanašajo na konstrukcijske značilnosti, ki jih imajo navadno vozila, ki sodijo pod to tarifno številko:

- (a) stalno nameščeni sedeži z varnostnimi napravami (na primer varnostni pasovi ali pritrdišča in pripomočki, namenjeni njihovi namestitvi) za vsako osebo ali stalna pritrdišča in pripomočki, namenjeni namestitvi sedežev in varnostnih naprav v delu za voznikom in potniki. Ti sedeži so lahko pritrjeni ali zložljivi ali odstranjeni s pritrdišč;
- (b) okna v zadnjem delu na dveh bočnih površinah;
- (c) ena ali več drsnih, krilnih ali dvižnih vrat z okni na bočnih površinah ali zadaj;
- (d) neobstoj stalne pregrade ali vmesne stene med prostorom za potnike in zadnjim delom, ki se lahko uporabi za prevoz oseb ali blaga;
- (e) elementi udobja, notranje dovršenosti in pripomočkov, podobnih tistim, ki jih najdemo v prostoru za potnike osebnih vozil (na primer talne obloge, naprava za prezračevanje, notranja razsvetljava, pepelniki), v notranjosti vozila.

Vozila, posebej izdelana za zabaviščne parke, vključno z avtomobilčki za zaletavanje, se uvrščajo pod tarifno številko 95.08.“

6 V pojasnjevalni opombi k HS, ki se nanaša na tarifno številko 8704, je navedeno:

„Ta tarifna številka zajema zlasti:

Navadne tovornjake in kombije (prekucnike, s ponjavo, zabojnike, itn.), vse vrste dostavnih vozil, vlečna vozila, samorazkladalnike, (prekucnike itn.), cisterne s črpalkami, tovornjake hladilnike, izotermične tovornjake, mobilne radiološke enote, s plinskimi jeklenkami butana, itn., tovornjake brez kabine za prevoz težkega tovora (tankov, bagerjev, električnih transformatorjev, itn.), tovornjake za prevoz svežega betona, razen betonskih vozil iz tarifne številke 87.05, itn., tovornjake za odstranjevanje smeti, tudi tiste z opremo za nakladanje, ravnanje zemlje, škropljenje, itn.

Ta tarifna številka zajema tudi lahka trikolesna vozila, zlasti:

- vozila, opremljena z motorjem in s kolesi itd. ki imajo zaradi svoje mehanske strukture lastnosti značilnosti običajnih motornih vozil: avtomobilski krmilni sistem ali, včasih, vzvratno prestavo in menjalnik;
- vozila s šasijo v obliki črke T, pri katerih se zadnji dve kolesi vrtita neodvisno, s pomočjo posebnih elektromotorjev, ki se napajata iz akumulatorja. Ta vozila praviloma delujejo s pomočjo osrednje krmilne palice, s katero lahko voznik spelje, pospeši, zavre, zaustavi vozilo in vozi vzvratno ter tudi usmerja vozilo v levo ali desno s pogonom na zadnja kolesa ali s pogonom na prednja kolesa.

Trikolesna vozila, ki imajo zgoraj navedene značilnosti, vendar so konstruirana za prevoz oseb, se uvrščajo pod tarifno številko 87.03.

Razvrstitev določenih motornih vozil pod to tarifno številko je določena z nekaterimi značilnostmi, ki kažejo, da so v glavnem konstruirana za prevoz blaga, ne pa oseb (št. 87.03). Te značilnosti so zlasti koristne za določitev uvrstitve motornih vozil, katerih največja skupna teža je navadno manjša od 5 ton in ki imajo bodisi en sam zaprt zadnji del bodisi odprt zadnji del, ki se navadno uporablja za prevoz blaga; ta vozila imajo lahko v zadnjem delu sedežne klopi brez varnostnih pasov, pritrdišč in opreme za potnike, sedežne klopi se lahko zložijo, da se tako lahko vso površino uporabi za prevoz blaga. V to kategorijo motornih vozil spadajo zlasti tista, ki so splošno poimenovana kot večnamenska vozila (na primer dostavna vozila, vozila vrste ‚pick up‘ in nekatera vozila za prosti čas). Naslednji elementi se nanašajo na konstrukcijske značilnosti, ki jih imajo navadno vozila, ki sodijo pod to tarifno številko:

- (a) sedežna klop brez varnostnih naprav (na primer varnostnih pasov ali pritrdišč in pripomočkov, namenjenih njihovi namestitvi) in opreme za potnike v zadnjem delu, za delom, namenjenim vozniku in potnikom. Ti sedeži se navadno lahko zložijo, da se tako v celoti omogoči uporaba zadnje površine (dostavna vozila) ali ločene površine za prevoz blaga (vozila vrste ‚pick up‘);
- (b) ločena kabina za voznika in potnike in odprta ločena površina z nezložljivimi bočnimi stranicami in zložljivimi stranicami (vozila vrste ‚pick up‘);
- (c) neobstoj okna v zadnjem delu na dveh bočnih površinah; obstoj enih ali več drsnih, krilnih ali dviznih vrat in brez oken na stranskih površinah ali zadaj, da se tako omogoči nalaganje in odlaganje blaga (dostavna vozila);
- (d) stalna pregrada ali vmesna stena med prostorom za voznika in potnike spredaj ter zadnjim delom;
- (e) neobstoj elementov udobja, notranje dovršenosti in pripomočkov, podobnih tistim, ki jih najdemo v prostoru za potnike osebnih vozil (na primer talne obloge, naprava za prezračevanje, notranja razsvetljava, pepelniki), na površini za nakladanje. [...]

7 V pojasnjevalni opombi k HS v zvezi s tarifno številko 8705 je navedeno:

„Ta tarifna številka zajema sklop motornih vozil, ki so posebej konstruirana ali predelana, opremljena z različnimi napravami in opremo, primerno za opravljanje določenih nalog, nepovezanih s prevozom kot takim. Gre torej za vozila, ki niso prvenstveno konstruirana za prevoz potnikov ali blaga.

V to kategorijo sodijo:

1. Samonakladalni tovornjaki ali kombiji, s ponjavo ali brez, z dvigali, kot so nevrtiljivi žerjavi, vitli, škripci, montažni vitli, namenjeni prevozu vozil z okvarami.
2. Vozila s črpalkami, pri katerih črpalko običajno poganja motor vozila, kot so na primer gasilska vozila.
3. Vozila s kovinsko lestvijo in vozila z dvigalko za vzdrževanje električnih vodov, cestne razsvetljave, itn., kot tudi vozila z dvigalko in artikulirano roko za kinematografsko predvajanje ali televizijski prenos.
4. Vozila za čiščenje cest, javnih trgov, preduhov, pristajalnih stez, itn., kot so stroji za pometanje cest, tovornjaki za škropljenje, tovornjaki za škropljenje in posipavanje in vozila s črpalko za blato.
5. Vozila s pritrjenim snežnim plugom. Gre za motorna vozila, konstruirana izključno za to uporabo, navadno opremljena s turbinami, vrtiljivimi lopatami, itn., bodisi na motorski ali drug pogon.

Snemljivi snežni plugi vseh vrst se vedno uvrščajo v tarifno številko 84.30, četudi so pritrjena na vozilo.
6. Vozila za škropljenje ali posipavanje vseh vrst in za vse namene (tudi poljedelske), opremljena z napravami za posipavanje gnojil, peska, itn.
7. Vozila z žerjavi, ki niso namenjena prevozu blaga, in so sestavljena iz šasije avtomobila s kabino, ki ima vrtiljiv žerjav. Iz tarifne številke 87.04 so izključena samonakladalna vozila.
8. Mobilni vrtalni stolpi, pri katerih je na tovornjak nameščen navpični kovinski okvir z vitli in drugimi mehanizmi, ki so potrebni za vrtnanje. [...]

KN

- 8 KN, ki je bila uvedena z Uredbo št. 2658/87, temelji na HS, po katerem povzema številke in šestmestne podštevilke, za njo značilni sta le sedma in osma številka, ki označujeta pododdelke.
- 9 Evropska komisija vsako leto v skladu s členom 12(1) Uredbe št. 2658/87, kakor je bila spremenjena z Uredbo Sveta (ES) št. 254/2000 z dne 31. januarja 2000 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 9, str. 357), sprejme uredbo, ki vsebuje celotno različico kombinirane nomenklature in carinskih stopenj, kakor izhaja iz ukrepov, ki jih je sprejel Svet Evropske unije ali Komisija. Ta uredba se začne uporabljati 1. januarja naslednje leto.
- 10 Različica KN, ki se uporablja za dejstva iz postopka v glavni stvari, ki so nastala leta 2013, je določena z Izvedbeno uredbo št. 927/2012.

11 Splošna pravila za razlago KN, ki so navedena v njenem prvem delu, oddelek I(A), določajo:

„Blago je v [KN] razvrščeno po naslednjih načelih:

1. Naslovi oddelkov, poglavij in podpoglavij so podani zato, da se je lažje znati pri uvrščanju; zaradi pravnih razlogov uvrščanje poteka po poimenovanjih tarifnih števil in opombah k ustreznim oddelkom ali poglavjem in po nadalje opisanih pravilih, če niso v nasprotju z vsebino teh tarifnih števil ali opomb.

[...]

6. Iz pravnih razlogov se proizvodi uvrščajo pod tarifne podštevilke v okviru ene tarifne številke po poimenovanjih teh tarifnih podštevil in morebitnih opombah k tem tarifnim podštevilkam ter, smiselno, po teh pravilih, pri čemer velja, da se tarifne podštevilke lahko primerjajo samo na isti ravni razčlenitve. To pravilo velja tudi za opombe k oddelkom in poglavjem, če ni določeno drugače.“

12 Drugi del KN z naslovom „Seznam carin“ med drugim zajema oddelek XVII, naslovljen „Vozila“. V tem oddelku je poglavje 87, naslovljeno „Vozila, traktorji, kolesa in druga zemeljska vozila, njihovi deli in dodatki“, ki vključuje tarifne številke 8703, 8704 in 8705 KN. Te tarifne številke so formulirane tako:

„8703 Avtomobili in druga motorna vozila, konstruirana predvsem za prevoz ljudi (razen vozil iz tarifne številke 8702), vključno z motornimi vozili tipa ‚break‘ in dirkalnimi avtomobili:

[...]

8704 Motorna vozila za prevoz blaga

[...]

8705 Motorna vozila za posebne namene, razen motornih vozil, ki so konstruirana predvsem za prevoz oseb ali blaga (na primer: samonakladalna vozila, vozila z dvigali, gasilska vozila, vozila z vgrajenimi betonskimi mešalniki, vozila za čiščenje cest, vozila za škropljenje ali posipavanje, mobilne delavnice, mobilne radiološke enote):

[...]“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

13 Družba Pilato je 20. avgusta 2013 pri agenciji vložila zahtevek za zavezujočo tarifno informacijo, s katerim je zahtevala uvrstitev pogrebnega vozila z dizelskim motorjem v tarifno podštevilko 8704 90 00 KN, to je med „Motorna vozila za prevoz blaga“.

14 V navedenem zahtevku je bilo vozilo opisano tako:

„Pogrebno vozilo z dizelskim motorjem. Značilnosti vozila so:

1. ločena kabina za voznika;
2. pregradna stena med prostorom za potnike in zadnjim delom;
3. dvizna vrata v zadnjem delu, ki omogočajo natovarjanje in raztovarjanje krste;

4. posebne naprave, ki omogočajo natovarjanje in pritrditev krste ter drugih vsebnikov;
 5. prostornina 2143 cm³;
 6. vozilo ima te dimenzije: dolžina 5,990 m; širina 1,870 m“.
- 15 Agencija je z odločbo z dne 2. decembra 2013 izdala zavezujočo tarifno informacijo, na podlagi katere je bilo zadevno pogrebno vozilo uvrščeno v tarifno podštevilko 8703 32 90 KN, to je med „osebna vozila in druga motorna vozila, konstruirana predvsem za prevoz ljudi (razen vozil iz tarifne številke 8702), vključno z motornimi vozili tipa ‚break‘ in dirkalnimi avtomobili“.
 - 16 Družba Pilato je 26. februarja 2014 zoper to odločbo vložila tožbo pri Commissione tributaria provinciale di Roma (pokrajinsko davčno sodišče v Rimu, Italija), ki je tej tožbi ugodilo s sodbo z dne 19. maja 2016. To sodišče je med drugim presodilo, da navedeno pogrebno vozilo nima strukturnih značilnosti, ki so v pojasnjevalnih opombah k HS določene za motorna vozila, konstruirana predvsem za prevoz ljudi, temveč naj bi imelo strukturne značilnosti, ki so predpisane za prevoz blaga.
 - 17 Agencija je 13. januarja 2017 zoper navedeno sodbo vložila pritožbo pri Commissione tributaria regionale del Lazio (deželno davčno sodišče v Laciju, Italija). Trdila je zlasti, da pojasnjevalna opomba k HS v zvezi s tarifno številko 8703 KN zajema tudi posebna transportna vozila, kot so „reševalna vozila, avtomobili na gorivne celice, pogrebna vozila“.
 - 18 To sodišče poudarja, da so v pojasnjevalnih opombah k HS pod tarifno številko 8703 KN navedena zlasti posebna transportna vozila, kot so reševalna vozila, avtomobili na gorivne celice, pogrebna vozila in „večnamenska vozila“, ki „imajo en sam zaprt notranji prostor, ki zajema del, namenjen vozniku in potnikom, ter del, ki se lahko uporablja za prevoz oseb in blaga“. V zvezi s tem poudarja, da kljub izrecni navedbi pogrebnih motornih vozil med vozili, uvrščenimi pod številko 8703 KN, strukturne in objektivne značilnosti teh vozil ne ustrezajo tistim, ki so navedene v pojasnjevalnih opombah k HS. V pogrebnih vozilih namreč ni enega samega zaprtega notranjega prostora, ki zajema del, namenjen vozniku in potnikom, ter dela, ki se lahko uporablja za prevoz oseb ali blaga, saj ima, nasprotno, nameščeno pritrjeno in neprepustno zatesnjeno steno, ki je potrebna tudi iz higiensko-sanitarnih razlogov, in ločuje kabino za voznika od zadnjega dela.
 - 19 Po drugi strani navedeno sodišče poudarja, da pojasnjevalna opomba k HS v zvezi s tarifno številko 8704 KN kot splošne konstrukcijske značilnosti vozil iz te tarifne številke posebej določa trajno nameščeno pregradno steno ali rešetko med prostorom za potnike in zadnjim delom ter neobstoj oken na zadnjem delu stranskih sten. Te značilnosti so v celoti v skladu z značilnostmi pogrebnih vozil.
 - 20 Zato predložitveno sodišče meni, da je posebna navedba pogrebnih vozil v pojasnjevalnih opombah k HS pod številko 8703 KN v nasprotju z objektivnimi zahtevami, ki jih morajo izpolnjevati motorna vozila, da bi bila zajeta s to številko. Ker pojasnjevalne opombe k HS niso zavezujoče, naj uvrstitev pogrebnih vozil pod številko 8704 KN ne bi bila izključena.
 - 21 V teh okoliščinah je Commissione tributaria regionale del Lazio (deželno davčno sodišče v Laciju) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba pogrebna vozila uvrstiti pod tarifno številko [8704 KN]? Če je odgovor na to vprašanje nikalen, naj Sodišče odloči, ali je treba pogrebna vozila uvrstiti pod tarifno številko 8705 KN ali 8703 KN?“

Vprašanje za predhodno odločanje

- 22 Predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba pogrebna vozila, kakršna se obravnavajo v postopku v glavni stvari, uvrstiti pod tarifno številko 8703 KN kot vozila, namenjena prevozu oseb, pod tarifno številko 8704 KN kot vozila, konstruirana za prevoz blaga, ali pod tarifno številko 8705 KN kot vozila za posebne namene, razen motornih vozil, ki so konstruirana predvsem za prevoz potnikov ali blaga.
- 23 Za koristen odgovor predložitvenemu sodišču je najprej treba poudariti, da splošna pravila za razlago KN na eni strani določajo, kot je razvidno iz točke 11 te sodbe, da uvrščanje blaga poteka po poimenovanih tarifnih številk in opomb k oddelkom ali poglavjem, pri čemer je treba naslove oddelkov, poglavij in podpoglavij razumeti zgolj okvirno.
- 24 Na drugi strani pa iz ustaljene sodne prakse Sodišča izhaja, da je treba v interesu pravne varnosti in lažjega nadzora odločilno merilo za tarifno uvrstitev blaga na splošno poiskati v njegovih objektivnih značilnostih in lastnostih, kot so opredeljene z besedilom tarifne številke KN in opombami k oddelkom ali poglavjem (sodba z dne 12. junija 2014, Lukoyl Neftohim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, točka 34 in navedena sodna praksa).
- 25 Dalje, namen proizvoda je lahko objektivno merilo za uvrstitev, če je neločljivo povezan s proizvodom, pri čemer mora biti to mogoče presoditi z objektivnimi značilnostmi in lastnostmi tega proizvoda (sodba z dne 6. decembra 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, točka 24 in navedena sodna praksa).
- 26 Nazadnje je treba navesti, da v skladu s sodno prakso Sodišča pojasnjevalne opombe glede KN, ki jih je sestavila Komisija, in tiste glede HS, ki jih je sestavila SCO, pomembno prispevajo k razlagi pomena različnih tarifnih števil, vendar niso pravno zavezujoče. Čeprav mnenja SCO o uvrstitvi posameznega blaga v HS niso pravno zavezujoča, v okviru uvrstitve tega proizvoda v KN pomenijo napotila, ki pomembno prispevajo k razlagi vsebine različnih tarifnih števil KN (sodba z dne 6. decembra 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, točka 25 in navedena sodna praksa).
- 27 Družba Pilato trdi, da morajo biti pogrebna vozila uvrščena pod tarifno številko 8704 KN, saj imajo primerljive značilnosti s tistimi, ki jih pojasnjevalne opombe k HS določajo za vozila za prevoz blaga, medtem ko italijanska vlada in Komisija menita, da bi morala biti uvrščena pod tarifno številko 8703 KN.
- 28 Že iz naslova tarifnih števil 8703, 8704 in 8705 KN je razvidno, da prva obsega prevozna sredstva za osebe na splošno, druga zadeva prevozna sredstva za blago, tretja pa prevozna sredstva za posebne namene, ki načeloma niso namenjena prevozu oseb ali blaga.
- 29 Poleg tega je glede na besedilo tarifne številke 8703, in sicer „[a]vtomobili, konstruirani predvsem za prevoz ljudi“, za njihovo razvrstitev odločilen glavni namen teh vozil. Iz uporabe besede „konstruiran“ izhaja – kar je podprto z ustaljeno sodno prakso, navedeno v točki 25 te sodbe – da je odločilen osnovni namen vozila, ki mora biti neločljivo povezan s proizvodom. Ta namen je določen s splošnim videzom tega vozila in z vsemi značilnostmi navedenega vozila, ki mu dajejo njegov bistveni značaj (sodba z dne 6. decembra 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, točka 27 in navedena sodna praksa).
- 30 V obravnavani zadevi je glede na opis zadevnega vozila v postopku v glavni stvari v točki 14 te sodbe pogrebno vozilo posebej konstruirano in opremljeno za prevoz krst, v katerih so trupla. Glede tega, kot navajata italijanska vlada in Komisija, človeškega telesa, čeprav neživega, ni mogoče enačiti z blagom, ki je lahko predmet komercialne dejavnosti. Osnovni namen pogrebnih vozil je torej prevoz oseb.

- 31 Taka razlaga je v skladu s splošno razlago pojasnjevalne opombe k HS v zvezi s tarifno številko 8703 KN.
- 32 Ta opomba v petem odstavku izrecno določa, da „v to tarifno številko spadajo zlasti: [...] posebna transportna vozila, kot so reševalna vozila, avtomobili na gorivne celice, pogrebna vozila“. Šele sedmi odstavek te opombe določa, da „je razvrstitev določenih motornih vozil pod to tarifno številko določena z nekaterimi značilnostmi, ki kažejo, da so v glavnem konstruirana za prevoz oseb, ne pa blaga“, in da „v to kategorijo motornih vozil spadajo vozila, ki so splošno imenovana večnamenska vozila“. Ta odstavek navaja tudi več konstrukcijskih značilnosti, ki jih imajo navadno vozila, ki sodijo pod to tarifno številko.
- 33 Iz tega izhaja, da navedena opomba na prvem mestu brez dodatnih pojasnil izrecno navaja vozila, ki spadajo pod številko 8703 KN. Kot je razvidno iz njenega besedila, na drugem mestu opisuje tudi značilnosti, ki omogočajo identifikacijo vozil, katerih uvrstitev je dvoumna, in navaja, da je osnovni namen teh vozil prevoz oseb. Na tretjem mestu pa ta opomba našteva konstrukcijske značilnosti, ki jih imajo navadno vozila, konstruirana predvsem za prevoz ljudi.
- 34 Tako se dirkalni avtomobili, snežne sani ali posebna vozila za prevoz oseb na terenih za golf, ki so izrecno navedena v petem odstavku navedene pojasnjevalne opombe iz točk 1, 4 in 5, uvrščajo pod tarifno številko 8703 KN, čeprav načeloma niso opremljena z drsnimi, krilnimi ali dviznimi vrati, z okni na stranskih površinah ali zadaj, kar so, glede na sedmi odstavek te opombe, konstrukcijske značilnosti, ki jih imajo navadno vozila, konstruirana predvsem za prevoz ljudi, iz tarifne številke 8703 KN.
- 35 To analizo je mogoče uporabiti za posebna transportna vozila, kot so reševalna in pogrebna vozila, ki so navedena v petem odstavku, točka 2, pojasnjevalne opombe k HS v zvezi s tarifno številko 8703 KN, čeprav imajo običajno fiksno pregrado med sprednjim delom, ki je namenjen vozniku, in zadnjim delom, ki je namenjen prevozu nosil ali krste, kar je značilnost, ki je v skladu s sedmim odstavkom te pojasnjevalne opombe običajno nimajo vozila, konstruirana predvsem za prevoz oseb.
- 36 V teh okoliščinah dejstvo, da navedena pojasnjevalna opomba ne vsebuje nobenih smernic o tem, katere konstrukcijske značilnosti morajo imeti posebna transportna vozila, ki so v njej naštet, pomeni, da se pogrebna vozila uvrščajo v tarifno številko 8703 KN, ne da bi se zanje zahtevalo, da imajo še druge posebne značilnosti.
- 37 Te ugotovitve ni mogoče izpodbiti z utemeljitvijo družbe Pilato, da bi morala biti pogrebna vozila uvrščena v tarifno številko 8704 KN, ker imajo primerljive značilnosti s tistimi, ki jih pojasnjevalne opombe k HS določajo za vozila za prevoz blaga, ki spadajo pod to tarifno številko.
- 38 Kot je namreč na eni strani razvidno iz točk od 32 do 36 te sodbe, okoliščina, da pogrebna vozila nimajo konstrukcijskih značilnosti, naštetih v pojasnjevalni opombi k HS v zvezi s tarifno številko 8703 KN, ni upoštevna za njihovo tarifno uvrstitev, saj v tarifno številko 8703 KN spadajo vozila, namenjena prevozu oseb, čeprav nimajo konstrukcijskih značilnosti, ki jih imajo običajno vozila, ki spadajo pod navedeno številko.
- 39 Na drugi strani je treba ugotoviti, da se določene konstrukcijske značilnosti, ki jih imajo običajno vozila za prevoz blaga in ki so našete v četrtem odstavku, točke od (a) do (e), pojasnjevalne opombe k HS v zvezi s tarifno številko 8704 KN, ne nanašajo na pogrebna vozila. To velja tako za odprto ločeno površino z nezložljivimi bočnimi stranicami in zložljivimi stranicami kot tudi za neobstoje oken v zadnjem delu na dveh bočnih površinah.

- 40 Poleg tega pogrebnih vozil, kakršna so obravnavana v postopku v glavni stvari, ni mogoče uvrstiti pod tarifno številko 8705 KN, ki se nanaša na „[m]otorna vozila za posebne namene, razen motornih vozil, ki so konstruirana predvsem za prevoz oseb ali blaga“. Kot je namreč razvidno iz besedila te tarifne številke, glavna funkcija vozil iz navedene tarifne številke ni niti prevoz ljudi niti prevoz blaga.
- 41 Glede na vse zgoraj navedeno, je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba KN razlagati tako, da je treba pogrebna vozila, kakršna se obravnavajo v postopku v glavni stvari, uvrstiti pod tarifno številko 8703 KN.

Stroški

- 42 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (deseti senat) razsodilo:

Kombinirana nomenklatura iz Priloge I k Uredbi Sveta (EGS) št. 2658/87 z dne 23. julija 1987 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi, kakor je bila spremenjena z Izvedbeno uredbo Komisije (EU) št. 927/2012 z dne 9. oktobra 2012, se razlaga tako, da je treba pogrebna vozila, kakršna se obravnavajo v postopku v glavni stvari, uvrstiti pod tarifno številko 8703 te kombinirane nomenklature.

Podpisi