A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2024. december 5.*

„Előzetes döntéshozatal – A pénzügyi rendszerek pénzmosás vagy terrorizmusfinanszírozás céljára való felhasználásának megelőzése – (EU) 2015/849 irányelv – Hatály – A 2. cikk (1) bekezdése 3. pontjának a) alpontja – Kötelezett szolgáltató – A »külső könyvelők« fogalma – A szolgáltatóhoz kapcsolt társaságok részére kiegészítő jelleggel nyújtott számviteli szolgáltatások”

A C-3/24. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet az Augstākā tiesa (Senāts) (legfelsőbb bíróság, Lettország) a Bírósághoz 2024. január 4-én érkezett, 2024. január 4-i határozatával terjesztett elő

a **„MISTRAL TRANS” SIA**

és

a **Valsts ieņēmumu dienests**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: F. Biltgen tanácselnök, T. von Danwitz, a Bíróság elnökhelyettese, az első tanács bírájaként eljárva, A. Kumin (előadó), I. Ziemele és S. Gervasoni bírák,

főtanácsnok: P. Pikamäe,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a lett kormány képviseletében E. Bārdiņš, J. Davidoviča és K. Pommere, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében C. Auvret, G. von Rintelen és I. Rubene, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: lett.

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a főtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a pénzügyi rendszerek pénzmosás vagy terrorizmusfinanszírozás céljára való felhasználásának megelőzéséről, a 648/2012/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet módosításáról, valamint a 2005/60/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv és a 2006/70/EK bizottsági irányelv hatályon kívül helyezéséről szóló, 2015. május 20-i (EU) 2015/849 európai parlamenti és tanácsi irányelv (HL 2015. L 141., 73. o.) 2. cikke (1) bekezdése 3. pontja a) pontjának és 58. cikke (1) bekezdésének értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a „MISTRAL TRANS” SIA (a továbbiakban: Mistral Trans) és a Valsts ieņēmumu dienests (nemzeti adóhatóság, Lettország; a továbbiakban: VID) között a Mistral Transra a pénzmosás és a terrorizmus finanszírozásának megelőzésére vonatkozó nemzeti rendelkezések megsértése miatt kiszabott bírság tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A 2015/849 irányelv (1) preambulumbekezdése értelmében:

„Az illegális pénzáramlás árthat a pénzügyi ágazat integritásának, stabilitásának és megítélésének, továbbá fenyegetést jelenthet az [Európai] Unió belső piacára és a nemzetközi fejlődésre nézve. A pénzmosás, valamint a terrorizmusfinanszírozás és a szervezett bűnözés továbbra is jelentős probléma, amelyet uniós szinten kell kezelni. A büntetőjogi megoldás uniós szintű továbbfejlesztésén túl elengedhetetlen, emellett kiegészítő eredményekkel járhat a pénzügyi rendszer pénzmosásra és terrorizmusfinanszírozásra történő felhasználásának a célzott és arányos megelőzése.”

4 Ezen irányelv 1. cikkének (1) és (2) bekezdése a következőket írja elő:

„(1) Ezen irányelv célja, hogy megelőzze az uniós pénzügyi rendszereknek a pénzmosás, valamint terrorizmusfinanszírozás céljára való felhasználását.

(2) A tagállamok biztosítják a pénzmosás és a terrorizmusfinanszírozás tilalmát.”

5 E törvény 2. cikke (1) bekezdésének az alapjogvitára alkalmazandó változata a következőképpen rendelkezik:

„Ez az irányelv a következő kötelezett szolgáltatókra alkalmazandó:

1. hitelintézetek;

2. pénzügyi intézmények;

3. a szakmai tevékenységük gyakorlása keretében eljáró alábbi természetes vagy jogi személyek:
a) könyvvizsgálók, külső könyvelők és adótanácsadók;

[…]”

6 A 2015/849 irányelv 58. cikkének (1) bekezdése így rendelkezik:

„A tagállamok biztosítják, hogy a kötelezett szolgáltatók az ezen irányelvet átültető nemzeti rendelkezések megsértéséért az e cikkel és az 59–61. cikkel összhangban felelősségre vonhatóak legyenek. Az ezen előírásból következő szankcióknak vagy intézkedéseknek hatékonynak, arányosnak és visszatartó erejűnek kell lenniük.”

A lett jog

7 A 2008. július 17-i Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likums (a pénzmosás, a terrorizmusfinanszírozás és a tömegpusztító fegyverek elterjedésének megelőzéséről szóló törvény) (a *Latvijas Vēstnesis* 2008. évi 116. száma) módosítására többek között a 2015/849 irányelv lett jogrendbe való átültetése céljából került sor.

8 E törvénynek az alapügy tényállására alkalmazandó változata (a továbbiakban: a megelőzésről szóló törvény) 3. cikke (1) bekezdésének 3. pontja előírja, hogy a külső könyvelők is a törvény hatálya alá tartozó szolgáltatók közé tartoznak.

9 Az említett törvény 77. cikkének (3) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„A felügyeleti és ellenőrző hatóság a szankcióknak, valamint a felügyeleti intézkedések típusának és terjedelmének az e cikk (1) bekezdésével összhangban történő meghatározásakor figyelembe vesz minden releváns körülményt, többek között a következőket:

1. a jogsértés súlyossága, időtartama és rendszeres jellege;

2. a természetes és jogi személy felelősségének foka;

3. a természetes vagy jogi személy pénzügyi helyzete (a felelős természetes személy éves bevétele vagy a felelős jogi személy teljes éves forgalma és a pénzügyi helyzetet befolyásoló egyéb tényezők);

4. a természetes vagy jogi személy által a jogsértés eredményeként megszerzett előny, amennyire az kiszámítható;

5. a jogsértéssel harmadik feleknek okozott veszteség, amennyiben meghatározható;

6. a felelősnek ítélt természetes vagy jogi személynek a felügyeleti és ellenőrző hatósággal való együttműködésének mértéke;

7. azon jogsértések, amelyeket a természetes vagy jogi személy korábban a pénzmosás, a terrorizmusfinanszírozás és a tömegpusztító fegyverek elterjedésének megelőzése, valamint a nemzetközi vagy nemzeti szankciók területén követett el.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

10 2013. október 8-án a Mistral Trans, egy főtevékenységként áruszállítást végző vállalkozás értesítette a VID-t, hogy kiszervezett számviteli szolgáltatásokat kezdett nyújtani.

11 2018. április 10-én a VID ellenőrzést végzett annak értékelése céljából, hogy a Mistral Trans megfelel-e a pénzmosás elleni küzdelemre vonatkozó rendelkezéseknek, és az ellenőrzés folytán a megállapított hiányosságok orvoslását célzó intézkedésekre vonatkozó ajánlásokat fogalmazott meg.

12 2019. május 16-án a VID újabb ellenőrzést végzett, és hiányosságokat állapított meg a Mistral Trans belső kontrollrendszerében többek között a kockázatértékelés, az ügyfél-átvilágítási intézkedések, a politikák és eljárások rendszeres felülvizsgálatának hiánya, valamint a dokumentumok megsemmisítésére irányuló eljárás hiánya tekintetében.

13 Következésképpen a VID a 2019. augusztus 15-i határozattal helybenhagyott 2019. június 12-i határozatával 5000 eurós bírságot szabott ki a Mistral Transra, figyelembe véve a megállapított jogsértések jellegét, tárgyát és időtartamát, a társaság pénzügyi helyzetét, valamint azt, hogy a Mistral Trans nem kísérelt meg eleget tenni a VID által a 2018. április 10-i ellenőrzést követően megfogalmazott ajánlásoknak.

14 A Mistral Trans keresetet nyújtott be az Administratīvā apgabaltiesa (regionális közigazgatási bíróság, Lettország) előtt a VID 2019. augusztus 15-i határozatával szemben. Keresetében többek között arra hivatkozott, hogy a kiszervezett számviteli szolgáltatásokat csak három kapcsolt társaságnak nyújtották, azzal, hogy a Mistral Trans és a kapcsolódó társaságok ugyanazon ügyvezetőkkel, részvényesekkel és tényleges tulajdonosokkal rendelkeznek. A számviteli tevékenység e módját kizárólag az erőforrások megtakarítása és annak elkerülése érdekében választották, hogy minden egyes gazdasági társaság számára számviteli szoftverre vonatkozó licencet kelljen vásárolni. Ezenkívül a VID 2019. június 12-i határozatát követően a számvitelt oly módon szervezték át, hogy 2019. július 2-től valamennyi kapcsolt gazdasági társaság számvitelét önállóan vezetik.

15 2020. október 29-i ítéletével az Administratīvā apgabaltiesa (regionális közigazgatási bíróság) elutasította a Mistral Trans által benyújtott keresetet. E tekintetben megállapította, hogy a 2015/849 irányelv 2. cikke (1) bekezdése 3. pontjának a) alpontja értelmében az irányelvet a külső könyvelőkre kell alkalmazni, anélkül hogy jelentősége lenne annak a kérdésnek, hogy kik a kiszervezett számviteli szolgáltatás igénybevevői. A pénzmosás elleni küzdelemre vonatkozó lett jog sem ír elő enyhítést a kapcsolt társaságok számára. Így e bíróság szerint a VID jogosan állapította meg, hogy a Mistral Trans megsértette a pénzmosásra vonatkozó rendelkezéseket.

16 Egyébiránt, ami a szankció meghatározását illeti, a VID figyelembe vette a megelőzésről szóló törvény 77. cikkének (3) bekezdésében meghatározott körülményeket, különösen a jogsértés súlyosságát és időtartamát, a Mistral Trans felelősségének mértékét és pénzügyi helyzetét, valamint a felügyeleti és ellenőrző hatósággal való együttműködést. A Mistral Transra kiszabott 5000 eurós bírság tehát megfelel az elkövetett jogsértések jellegének, és arányos e társaság pénzügyi helyzetével, valamint a nemzetgazdasági érdekeket fenyegető veszéllyel.

17 A Mistral Trans felülvizsgálati kérelmet nyújtott be ezen ítélettel szemben az Augstākā tiesa (Senāts) (legfelsőbb bíróság, Lettország) előtt, amely a kérdést előterjesztő bíróság, arra hivatkozva, hogy a kiszabott bírság aránytalan.

18 A kérdést előterjesztő bíróság rámutat, hogy először is meg kell határozni, hogy a 2015/849 irányelv 2. cikke (1) bekezdése 3. pontjának a) alpontját azokra az esetekre is kell-e alkalmazni, amikor a számviteli szolgáltatásokat kizárólag az azokat nyújtó szolgáltatóhoz kapcsolt társaságok részére nyújtják.

19 E tekintetben a fenti bíróság megállapítja, hogy a külső könyvelők általában olyan személyeknek tekintendők, akiknek tevékenysége meglehetősen magas pénzmosási kockázatnak van kitéve. Ezenkívül a 2015/849 irányelv 2. cikke (1) bekezdése 3. pontjának a) alpontjában szereplő „külső könyvelő" kifejezés szó szerinti értelmezéséből azt a következtetést vonja le, hogy az utóbbi irányelv nem bármelyik könyvelőre alkalmazható, hanem csak azokra, akiknek a szakmai tevékenységét azon vállalkozáson kívül szervezik, amelynek részére a számviteli szolgáltatásokat nyújtják.

20 A jelen esetben a VID irrelevánsnak tekintette azt a körülményt, hogy a Mistral Trans fő tevékenysége soha nem kapcsolódott számviteli szolgáltatások nyújtásához, és hogy a kapcsolt társaságok könyvvitelének szóban forgó módját az erőforrások megtakarítása céljából alakították ki. A kérdést előterjesztő bíróság azonban kételkedik ennek az álláspontnak a helytállóságában.

21 Mind a versenyjog, mind az állami támogatásokra vonatkozó jog szerint ugyanis a kapcsolt vállalkozások egyetlen vállalkozásnak tekinthetők. Kétségesnek tűnik, hogy a számviteli szolgáltatások nyújtása az ilyen kapcsolt vállalkozások esetében nagyobb pénzmosási kockázatnak lenne kitéve, mint az alkalmazott könyvelőket igénybe vevő vállalkozáson belül szervezett ilyen tevékenység.

22 Hasonlóképpen, a 2015/849 irányelvnek a jelen helyzetre való alkalmazhatósága az ezen irányelv hatékony érvényesülésével kapcsolatos megfontolások miatt is vitatható, mivel mind a Mistral Transt, mind pedig azokat a társaságokat, amelyeknek számviteli szolgáltatásokat nyújtott, ugyanazok a személyek irányítják. E körülmények között kétségesnek tűnik, hogy a számviteli szolgáltatásokat nyújtó személy önállóan és teljes mértékben eleget tud-e tenni a számára előírt kötelezettségeknek, és ennek következtében az, hogy elérhető-e az irányelv célja.

23 Másodszor, amennyiben a 2015/849 irányelv 2. cikke (1) bekezdése 3. pontjának a) alpontja azokban az esetekben is alkalmazandó, amikor a számviteli szolgáltatásokat a szolgáltató kapcsolt vállalkozásainak részére nyújtják, a kérdést előterjesztő bíróság emlékeztet arra, hogy ezen irányelv 58. cikkének (1) bekezdése értelmében a tagállamoknak biztosítaniuk kell, hogy a kötelezett szolgáltatók az ezen irányelvet átültető rendelkezések megsértése esetén felelősségre vonhatók legyenek, az ezen előírásból következő szankcióknak vagy intézkedéseknek pedig hatékonynak, arányosnak és visszatartó erejűnek kell lenniük. E tekintetben tisztázni kell, hogy a megfelelő szankció meghatározásakor figyelembe kell-e venni azt a tényt, hogy a számviteli szolgáltatást csak a szolgáltató kapcsolt feleinek nyújtják.

24 E körülmények között az Augstākā tiesa (legfelsőbb bíróság, Lettország) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Úgy kell-e értelmezni a »külső könyvelőnek« a [2015/849] irányelv 2. cikke (1) bekezdése 3. pontjának a) alpontjában foglalt fogalmát, hogy azt azokra az esetekre is alkalmazni kell, amikor a számviteli szolgáltatásokat csak a külső könyvelő kapcsolt vállalkozásai részére nyújtják?

2) Az első kérdésre adott igenlő válasz esetén: úgy kell-e értelmezni [2015/849] irányelv 58. cikkének (1) bekezdését, hogy a kirótt szankció arányosságának összefüggésében releváns az a körülmény, hogy
   a) a számviteli szolgáltatást kizárólag a számviteli szolgáltatást nyújtó szolgáltató kapcsolt vállalkozásai részére nyújtják;
   b) a külső könyvelő bevonásával végzett számviteli tevékenység választása a kapcsolt vállalkozások csoportján belül érvényesített hatékonysági megfontolásokon alapul, és azt nem a jogszabályokból eredő vagy a gazdasági valóságon alapuló kritériumok határozzák meg?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

25 Elöljáróban emlékeztetni kell arra, hogy a 2015/849 irányelv fő célja – amint az annak címéből, valamint 1. cikkének (1) és (2) bekezdéséből kitűnik – a pénzügyi rendszer pénzmosás és a terrorizmus finanszírozása céljára való felhasználásának megelőzése (2024. április 18-i Citadeles nekustamie īpašumi ítélet, C-22/23, EU:C:2024:327, 31. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

26 Közelebbről, a 2015/849 irányelv megelőző jellegű rendelkezései – kockázatalapú megközelítés szerint – olyan megelőző és visszatartó erejű intézkedések összességének megállapítására irányulnak, amelyek lehetővé teszik a pénzmosás és a terrorizmus finanszírozása elleni hatékony küzdelmet, amint az ezen irányelv (1) preambulumbekezdéséből kitűnik, annak elkerülése érdekében, hogy az illegális pénzáramlás árthasson az Unió pénzügyi ágazata integritásának, stabilitásának és megítélésének, és fenyegetést jelenthessen az Unió belső piacára és a nemzetközi fejlődésre nézve (2024. április 18-i Citadeles nekustamie īpašumi ítélet, C-22/23, EU:C:2024:327, 32. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

27 E tekintetben a 2015/849 irányelv 2. cikkének (1) bekezdése felsorolja azokat a szolgáltatókat, amelyekre pénzügyi jellegű ügylet vagy tevékenység végrehajtásában való részvételük alapján az említett irányelv alkalmazandó. Amint azt e rendelkezés 3. pontjának a) alpontja előírja, e szervezetek között szerepelnek a szakmai tevékenységük gyakorlása keretében eljáró külső könyvelők.

28 Ezenkívül a 2015/849 irányelv 58. cikkének (1) bekezdése úgy rendelkezik, hogy a tagállamoknak biztosítaniuk kell, hogy a kötelezett szolgáltatók az ezen irányelvet átültető nemzeti rendelkezések megsértéséért felelősségre vonhatóak legyenek.

29 A jelen ügyben az alapeljárás annak vizsgálatára vonatkozik, hogy a Mistral Trans megsértette-e a megelőzésről szóló törvény rendelkezéseit, ami szankció kiszabásához vezethet.

30 E körülmények között az első kérdést úgy kell érteni, mint amely arra irányul, hogy az olyan társaságot, mint a Mistral Trans, tevékenységeinek jellegére tekintettel „kötelezett szolgáltatónak”, közelebbről pedig a 2015/849 irányelv 2. cikke (1) bekezdése 3. pontjának a) alpontja értelmében vett „külső könyvelő” fogalma alá tartozónak kell-e tekinteni.

31 Mivel a 2015/849 irányelv nem határozza meg a „külső könyvelők” fogalmát, annak jelentését és terjedelmét az általános nyelvhasználatban elfogadott szokásos jelentése szerint kell meghatározni, figyelembe véve azon szövegkörnyezetet, amelyben a fogalmat használják, és azon szabályozás célkitűzéseit, amelynek részét képezi (lásd analógia útján: 2020. október 1-jei Entoma ítélet, C-526/19, EU:C:2020:769, 29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

32 Ami egyrészt a „könyvelő” kifejezést illeti, úgy tűnik, hogy a 2015/849 irányelv 2. cikke (1) bekezdése 3. pontja a) alpontjának egyes nyelvi változataiban, így például a német („*Buchprüfer*”), a francia („*experts-comptables*”), a román („*experți contabili*”) vagy a svéd („*revisorer*”) változatban, a használt kifejezések olyan szabályozott szakmához tartozó személyekre utalnak, akiknek a tevékenysége többek között a számvitel szervezésében, ellenőrzésében, értékelésében vagy helyreállításában áll. Ezzel szemben a más nyelvi változatokban, így például a lett („*grāmatveži*”), a spanyol („*contables*”), az angol („*accountants*”) vagy a holland („*accountants*”) nyelvi változatokban használt kifejezések terjedelme tágabb, mivel általánosabb jelleggel olyan személyekre utalnak, akik a könyvelés, különösen az üzleti beszámolók elkészítésével, vezetésével és ellenőrzésével foglalkoznak.

33 Ami másrészt a „külső” kifejezésnek a 2015/849 irányelv 2. cikke (1) bekezdése 3. pontjának a) alpontjában történő használatát illeti, meg kell állapítani, hogy az arra irányul, hogy kifejezetten kizárja az ezen irányelv által előírt kötelezettségek hatálya alól a „belső” könyvelőket, vagyis az alkalmazott könyvelőkhöz hasonló azon személyeket, akik nem nyújtanak önállóan számviteli szolgáltatásokat harmadik személyek számára. A kérdést előterjesztő bíróság által szolgáltatott információk szerint e 2. cikk (1) bekezdése 3. pontja a) alpontjának lett változatában használt kifejezés („*ārštata*”) jelentése lényegében ezt az értelmezést tükrözi.

34 Ebből következik, hogy a 2015/849 irányelv 2. cikke (1) bekezdése 3. pontjának a) alpontja értelmében vett „külső könyvelők” fogalma azokra a természetes vagy jogi személyekre vonatkozik, akiknek vagy amelyeknek a szakmai tevékenysége abban áll, hogy harmadik személyek részére önállóan olyan számviteli szolgáltatásokat nyújtsanak, mint a könyvelés elkészítése, vezetése vagy ellenőrzése.

35 Ezt az értelmezést megerősíti az a szövegkörnyezet, amelybe az említett rendelkezés illeszkedik. Mint azt ugyanis a jelen ítélet 27. pontja felidézte, a 2015/849 irányelv 2. cikkének (1) bekezdése az 1–3. pontjában felsorolja azokat a „kötelezett szolgáltatóknak” nevezett szervezeteket, amelyekre az irányelv alkalmazandó. E szervezetek az 1. pont szerint a hitelintézetek, a 2. pont szerint a pénzügyi intézmények, valamint a 3. pont szerint az ott említett természetes vagy jogi személyek, akik szakmai tevékenységük gyakorlása keretében járnak el.

36 Konkrétabban, a 2015/849 irányelv 2. cikke (1) bekezdése 3. pontjának a) alpontja értelmében az irányelv a könyvvizsgálókra, a külső könyvelőkre és az adótanácsadókra alkalmazandó.

37 A pénzmosás elleni rendelkezések hatályának ez utóbbi személyekre való kiterjesztése a pénzügyi rendszerek pénzmosás céljaira való felhasználásának megelőzéséről szóló 91/308/EGK tanácsi irányelv módosításáról szóló, 2001. december 4-i 2001/97/EK európai parlamenti és tanácsi irányelvre (HL 2001. L 344., 76. o.) nyúlik vissza, amelynek (15) preambulumbekezdése kimondja, hogy „[a]z ügyfelek azonosítására […] és a gyanús ügyletek bejelentésére vonatkozóan előírt kötelezettségeket ki kell terjeszteni néhány olyan tevékenységre és szakmára, amelyeknél különösen valószínű, hogy azokat pénzmosási célra használják fel”.

38 Márpedig az a tény, hogy a 2015/849 irányelv 2. cikke (1) bekezdése 3. pontjának a) alpontja a külső könyvelőkön kívül, a könyvvizsgálókat és az adótanácsadókat is említi, azt sugallja, hogy e rendelkezés meghatározott szakmák gyakorlóit érinti, vagyis azokat a személyeket, akiknek szakmai tevékenysége a számviteli, könyvvizsgálói, jogi tanácsadási, illetve adótanácsadói szolgáltatások harmadik személyek részére történő önálló nyújtása.

39 A fenti megállapításokra tekintettel a 2015/849 irányelv 2. cikke (1) bekezdése 3. pontjának a) alpontja értelmében vett „külső könyvelők” fogalma azokra a természetes vagy jogi személyekre vonatkozik, akiknek vagy amelyeknek a szakmai tevékenysége abban áll, hogy harmadik személyek részére önállóan olyan számviteli szolgáltatásokat nyújtsanak, mint a könyvelés elkészítése, vezetése vagy ellenőrzése. Ezzel szemben nem tartozik e fogalom alá az a jogi személy, amely csupán a források megosztása érdekében biztosítja a kapcsolt társaságok könyvvitelét.

40 A jelen ügyben az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy az árufuvarozási tevékenységet végző Mistral Trans kizárólag olyan kapcsolt társaságoknak nyújtott számviteli szolgáltatásokat, amelyek a sajátjaival azonos ügyvezetőkkel, részvényesekkel és tényleges tulajdonosokkal rendelkeztek, mégpedig kizárólag az erőforrások megtakarítása és annak elkerülése céljából, hogy minden egyes társaság számára a számviteli szoftverre vonatkozó felhasználási engedélyt kelljen beszereznie. A jelen ítélet 39. pontjában kifejtett értelmezésre figyelemmel és a kérdést előterjesztő bíróság által elvégzendő vizsgálatok függvényében úgy tűnik, hogy az ilyen vállalkozás nem minősül a 2015/849 irányelv 2. cikke (1) bekezdése 3. pontjának a) alpontja értelmében vett „külső könyvvizsgálónak”.

41 A fenti megfontolások összességére tekintettel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2015/849 irányelv 2. cikke (1) bekezdése 3. pontjának a) alpontját úgy kell értelmezni, hogy a „külső könyvelők” e rendelkezés értelmében vett fogalma azokra a természetes vagy jogi személyekre vonatkozik, akiknek vagy amelyeknek a szakmai tevékenysége abban áll, hogy harmadik személyek részére önállóan olyan számviteli szolgáltatásokat nyújtanak, mint a könyvelés elkészítése, vezetése vagy ellenőrzése. Ezzel szemben nem tartozik e fogalom alá az a jogi személy, amely a források megosztása érdekében biztosítja a kapcsolt társaságok könyvvitelét.

A második kérdésről

42 Az első kérdésre adott válaszra tekintettel a második kérdést nem kell megvizsgálni.

A költségekről

43 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (első tanács) a következőképpen határozott:

A pénzügyi rendszerek pénzmosás vagy terrorizmusfinanszírozás céljára való felhasználásának megelőzéséről, a 648/2012/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet módosításáról, valamint a 2005/60/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv és a 2006/70/EK bizottsági irányelv hatályon kívül helyezéséről szóló, 2015. május 20-i

(EU) 2015/849 európai parlamenti és tanácsi irányelv 2. cikke (1) bekezdése 3. pontjának a) alpontját

a következőképpen kell értelmezni:

a „külső könyvelők” e rendelkezés érelmében vett fogalma azokra a természetes vagy jogi személyekre vonatkozik, akiknek vagy amelyeknek a szakmai tevékenysége abban áll, hogy harmadik személyek részére önállóan olyan számviteli szolgáltatásokat nyújtsanak, mint a könyvelés elkészítése, vezetése vagy ellenőrzése. Ezzel szemben nem tartozik e fogalom alá az a jogi személy, amely a források megosztása érdekében biztosítja a kapcsolt társaságok könyvvitelét.

Aláírások