Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

5. december 2024*

»Præjudiciel forelæggelse – forebyggende foranstaltninger mod anvendelse af det finansielle system til hvidvask af penge eller finansiering af terrorisme – direktiv (EU) 2015/849 – anvendelsesområde – artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a) – forpligtet enhed – begrebet »eksterne regnskabskyndige« – regnskabsydelser, der leveres accessorisk til selskaber, som er knyttet til den enhed, der leverer dem«

I sag C-3/24,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Augstākā tiesa (Senāts) (øverste domstol, Letland) ved afgørelse af 4. januar 2024, indgået til Domstolen den 4. januar 2024, i sagen

»MISTRAL TRANS« SIA

mod

Valsts ieņēmumu dienests,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, F. Biltgen, Domstolens vicepræsident, T. von Danwitz, som fungerende dommer i Første Afdeling, og dommerne A. Kumin (refererende dommer), I. Ziemele og S. Gervasoni,

generaladvokat: P. Pikamäe,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

– den lettiske regering ved E. Bārdiņš, J. Davidoviča og K. Pommere, som befuldmægtigede,

– Europa-Kommissionen ved C. Auvret, G. von Rintelen og I. Rubene, som befuldmægtigede,

* Processprog: lettisk.

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a), og artikel 58, stk. 1, i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv (EU) 2015/849 af 20. maj 2015 om forebyggende foranstaltninger mod anvendelse af det finansielle system til hvidvask af penge eller finansiering af terrorisme, om ændring af Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 648/2012 og om ophævelse af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2005/60/EF samt Kommissionens direktiv 2006/70/EF (EUT 2015, L 141, s. 73).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem »MISTRAL TRANS« SIA (herefter »Mistral Trans«) og Valsts ieņēmumu dienests (skatte- og afgiftsmyndigheden, Letland) (herefter »VID«) vedrørende en bøde, som Mistral Trans er blevet pålagt for overtrædelser af de nationale bestemmelser om forebyggelse af hvidvask af penge og finansiering af terrorisme.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Første betragtning til direktiv 2015/849 har følgende ordlyd:

»Strømme af sorte penge kan skade den finansielle sektors integritet, stabilitet og omdømme og true [Den Europæiske Unions] indre marked og den internationale udvikling. Hvidvask af penge, finansiering af terrorisme og organiseret kriminalitet er fortsat væsentlige problemer, som bør håndteres på EU-plan. Ud over en videreudvikling af strafferetlige foranstaltninger til bekæmpelse heraf på EU-plan er en målrettet og forholdsmæssig forebyggelse af anvendelse af det finansielle system til hvidvask af penge eller finansiering af terrorisme nødvendig og kan give supplerende resultater.«

4 Direktivets artikel 1, stk. 1 og 2, fastsætter:

»1. Dette direktiv har til formål at forebygge anvendelse af Unionens finansielle system til hvidvask af penge og finansiering af terrorisme.

2. Medlemsstaterne sikrer, at hvidvask af penge og finansiering af terrorisme forbydes.«

5 Det nævnte direktivs artikel 2, stk. 1, i den affattelse, der finder anvendelse i hovedsagen, bestemmer:

»Dette direktiv gælder for følgende forpligtede enheder:

1) kreditinstitutter

2) finansieringsinstitutter

3) følgende fysiske eller juridiske personer under udøvelsen af deres erhverv:
   a) revisorer, eksterne regnskabskyndige og skatterådgivere

[...]«

6 Artikel 58, stk. 1, i direktiv 2015/849 bestemmer:

»Medlemsstaterne sikrer, at forpligtede enheder kan drages til ansvar for overtrædelse af de nationale bestemmelser, som gennemfører dette direktiv, i overensstemmelse med denne artikel og artikel 59-61. Enhver sanktion eller foranstaltning som følge heraf skal være effektiv, forholdsmæssig og have afskrækkende virkning.«

Lettisk ret

7 Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likums (lov om forebyggelse af hvidvask af penge, finansiering af terrorisme og nuklear spredning) af 17. juli 2008 (*Latvijas Vēstnesis*, 2008, nr. 116) blev ændret bl.a. med henblik på at gennemføre direktiv 2015/849 i den lettiske retsorden.

8 Denne lov, i den affattelse, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen (herefter »loven om forebyggelse«), fastsætter i artikel 3, stk. 1, nr. 3, at de forpligtede enheder, der er omfattet af loven, bl.a. er eksterne regnskabskyndige.

9 Den nævnte lovs artikel 77, stk. 3, bestemmer:

»Tilsyns- og kontrolmyndigheden skal ved fastsættelsen af arten og omfanget af sanktionerne eller tilsynsforanstaltningerne i henhold til denne artikels stk. 1 tage hensyn til alle relevante omstændigheder, herunder:

1) tilsidesættelsens alvor, varighed og systematiske karakter

2) graden af den fysiske eller juridiske persons ansvar

3) den fysiske eller juridiske persons økonomiske situation (den ansvarlige fysiske persons årlige indtægter eller den ansvarlige juridiske persons årlige omsætning samt andre faktorer med betydning for den økonomiske situation)

4) den fordel, som den fysiske eller juridiske person har draget af tilsidesættelsen, i det omfang den kan beregnes

5) de tab, som tilsidesættelsen har påført tredjemænd, i det omfang de kan fastslås

6) det omfang, hvori den fysiske eller juridiske person, som holdes ansvarlig, samarbejder med tilsyns- og kontrolmyndigheden

7) de tilsidesættelser, som den fysiske eller juridiske person tidligere har begået angående forebyggelse af hvidvask af penge, finansiering af terrorisme og nuklear spredning og angående internationale eller nationale sanktioner.«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

10 Den 8. oktober 2013 meddelte Mistral Trans, en virksomhed, hvis hovedydelse består i godstransport, VID, at selskabet var begyndt at levere eksterne regnskabsydelser.

11 Den 10. april 2018 gennemførte VID en inspektion for at vurdere Mistral Trans' overholdelse af bestemmelserne om bekæmpelse af hvidvask af penge, hvorefter VID fremsatte henstillinger til afhjælpning af de konstaterede mangler.

12 Den 16. maj 2019 foretog VID en ny inspektion og konstaterede svagheder i Mistral Trans' interne kontrolsystem, navnlig vedrørende risikovurdering, kundekendskabsprocedurer, manglende periodisk gennemgang af politikker og procedurer samt mangel på en procedure for destruktion af dokumenter.

13 Ved afgørelse af 12. juni 2019, der blev stadfæstet ved afgørelse af 15. august 2019, pålagde VID derfor Mistral Trans en bøde på 5 000 EUR under hensyntagen til de konstaterede overtrædelsers art, genstand og varighed, selskabets økonomiske situation samt det forhold, at Mistral Trans ikke havde forsøgt at efterkomme de henstillinger, som VID havde fremsat efter sin inspektion den 10. april 2018.

14 Mistral Trans anlagde sag ved Administratīvā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager, Letland) til prøvelse af VID's afgørelse af 15. august 2019. I stævningen gjorde Mistral Trans bl.a. gældende, at de eksterne regnskabsydelser alene blev leveret til tre forbundne selskaber, idet det blev præciseret, at Mistral Trans og disse forbundne selskaber havde samme bestyrelsesmedlemmer, aktionærer og reelle ejere. Fremgangsmåden ved regnskabsføringen var blevet valgt med det ene formål at spare ressourcer og at undgå at skulle erhverve licens til regnskabssoftware for hvert enkelt selskab. Desuden blev regnskabsføringen efter VID's afgørelse af 12. juni 2019 omstruktureret, således at regnskabsføringen i alle de forbundne selskaber fra den 2. juli 2019 blev gennemført selvstændigt.

15 Ved dom af 29. oktober 2020 forkastede Administratīvā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) det af Mistral Trans anlagte søgsmål. I denne forbindelse fandt appeldomstolen, at direktivet i henhold til artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a), i direktiv 2015/849 fandt anvendelse på eksterne regnskabskyndige uden at spørgsmålet om, hvem der var modtagerne af den eksterne regnskabsydelse, var relevant. Lettisk ret om bekæmpelse af hvidvask af penge fastsatte heller ikke lempelser for forbundne parter. Ifølge appeldomstolen var det således med rette, at VID havde fastslået, at Mistral Trans havde overtrådt bestemmelserne om hvidvask af penge.

16 Hvad i øvrigt angår fastsættelsen af sanktionen fandt Administratīvā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager), at VID havde taget hensyn til de omstændigheder, der er omhandlet i artikel 77, stk. 3, i loven om forebyggelse, navnlig alvoren og varigheden af tilsidesættelsen, graden af Mistral Trans' ansvar og dennes økonomiske situation samt samarbejdet med tilsyns- og kontrolmyndigheden. Den bøde på 5 000 EUR, som Mistral Trans var blevet pålagt, var således afpasset efter tilsidesættelsernes karakter og stod i rimeligt forhold til virksomhedens økonomiske situation og den forårsagede trussel mod den nationale økonomis interesser.

17 Mistral Trans har iværksat kassationsappel til prøvelse af denne dom ved Augstākā tiesas (Senāts) (øverste domstol, Letland), som er den forelæggende ret, og har gjort gældende, at den pålagte bøde er uforholdsmæssig.

18 Den forelæggende ret har anført, at det for det første er nødvendigt at afklare, om artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a), i direktiv 2015/849 også finder anvendelse på tilfælde, hvor regnskabsydelserne udelukkende leveres til selskaber, som er knyttet til den enhed, der leverer dem.

19 I denne henseende er den forelæggende ret af den opfattelse, at eksterne regnskabskyndige skal anses for personer, hvis aktiviteter er udsat for en relativt høj risiko for hvidvask af penge. Desuden fremgår det af en ordlydsfortolkning af udtrykket »ekstern regnskabskyndig« i artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a), i direktiv 2015/849, at dette direktiv ikke finder anvendelse på enhver regnskabskyndig, men alene på regnskabskyndige, hvis erhvervsaktivitet organiseres uden for den virksomhed, som regnskabsydelserne leveres til.

20 I det foreliggende tilfælde fandt VID det irrelevant, at Mistral Trans' hovedaktivitet aldrig havde været relateret til levering af regnskabsydelser, og at de omhandlede ordninger for regnskabsføring mellem de forbundne parter var udformet med henblik på at spare ressourcer. Den forelæggende ret er i tvivl om, hvorvidt VID's opfattelse er korrekt.

21 Både efter konkurrenceretten og statsstøttereglerne kan forbundne virksomheder nemlig anses for at være en enkelt virksomhed. Det forekommer tvivlsomt, at levering af regnskabsydelser inden for sådanne forbundne virksomheder skulle være udsat for en større risiko for hvidvask af penge, end hvis leveringen er organiseret internt i en virksomhed, der anvender lønnede regnskabskyndige.

22 Det er ligeledes tvivlsomt, om direktiv 2015/849 finder anvendelse på den foreliggende situation, henset til betragtningerne vedrørende dette direktivs effektive virkning, eftersom både Mistral Trans og de selskaber, som det leverede regnskabsydelser til, alle kontrolleres af de samme personer. Under disse omstændigheder er det tvivlsomt, om en udbyder af regnskabsydelser har mulighed for uafhængigt og fuldstændigt at opfylde de forpligtelser, som påhviler denne, og følgelig om det overhovedet er muligt at nå direktivets mål.

23 For det andet har den forelæggende ret i tilfælde af, at artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a), i direktiv 2015/849 også finder anvendelse i tilfælde, hvor regnskabsydelserne leveres til parter, som er knyttet til den enhed, der leverer ydelsen, anført, at medlemsstaterne i henhold til dette direktivs artikel 58, stk. 1, skal sikre, at forpligtede enheder kan drages til ansvar for overtrædelse af de bestemmelser, som gennemfører det nævnte direktiv, idet enhver sanktion eller foranstaltning som følge heraf skal være effektiv, forholdsmæssig og have afskrækkende virkning. I denne forbindelse bør det afklares, om den omstændighed, at regnskabsydelsen kun leveres til forbundne parter, skal tages i betragtning ved fastsættelsen af en passende sanktion.

24 På denne baggrund har Augstākā tiesa (Senāts) (øverste domstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal begrebet »ekstern regnskabskyndig«, som anvendes i artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a), i [direktiv 2015/849], fortolkes således, at det også finder anvendelse på tilfælde, hvor regnskabsydelserne udelukkende leveres til personer, som er knyttet til den eksterne regnskabskyndige?

2) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, skal artikel 58, stk. 1, i [direktiv 2015/849] da fortolkes således, at det er relevant for forholdsmæssigheden af den pålagte sanktion, at:
   a) regnskabsydelsen udelukkende leveres til personer, der er knyttet til den enhed, der leverer den

b) valget af at føre regnskab ved anvendelse af en ekstern regnskabskyndig er foretaget ud fra effektivitetshensyn, som er anlagt i gruppen af forbundne virksomheder, og ikke er fastlagt ud fra kriterier, der følger af lovgivningen, eller kriterier, der er baseret på den økonomiske realitet?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

25 Indledningsvis skal det bemærkes, at hovedformålet med direktiv 2015/849, således som det fremgår af direktivets titel og dets artikel 1, stk. 1 og 2, er at forebygge, at det finansielle system anvendes til hvidvask af penge og finansiering af terrorisme (dom af 18.4.2024, Citadeles nekustamie īpašumi, C-22/23, EU:C:2024:327, præmis 31 og den deri nævnte retspraksis).

26 Nærmere bestemt tilsigter bestemmelserne i direktiv 2015/849, der har en præventiv karakter, ifølge en risikobaseret tilgang at indføre en række forebyggende og afskrækkende foranstaltninger, der gør det muligt effektivt at bekæmpe hvidvask af penge og finansiering af terrorisme, for at undgå – således som det fremgår af første betragtning til dette direktiv – at strømme af sorte penge kan skade EU's finansielle sektors integritet, stabilitet og omdømme og true EU's indre marked og den internationale udvikling (dom af 18.4.2024, Citadeles nekustamie īpašumi, C-22/23, EU:C:2024:327, præmis 32 og den deri nævnte retspraksis).

27 I denne henseende opregnes i artikel 2, stk. 1, i direktiv 2015/849 de enheder, som dette direktiv finder anvendelse på som følge af disse enheders deltagelse i udførelsen af en transaktion eller en finansiel aktivitet. Eksterne regnskabskyndige, der handler under udøvelsen af deres erhverv, hører, således som det er fastsat i denne bestemmelses nr. 3), litra a), til disse enheder.

28 Desuden skal medlemsstaterne i henhold til artikel 58, stk. 1, i direktiv 2015/849 sikre, at forpligtede enheder kan drages til ansvar for overtrædelse af de nationale bestemmelser, som gennemfører dette direktiv.

29 I det foreliggende tilfælde vedrører tvisten i hovedsagen efterprøvelsen af, om Mistral Trans har tilsidesat bestemmelserne i loven om forebyggelse, hvilket kan give anledning til pålæggelse af en sanktion.

30 Under disse omstændigheder skal det første spørgsmål forstås således, at det ønskes oplyst, om et selskab som Mistral Trans, henset til arten af dets aktiviteter, skal anses for at være en »forpligtet enhed« og nærmere bestemt for at være omfattet af begrebet »eksterne regnskabskyndige« som omhandlet i artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a), i direktiv 2015/849.

31 Eftersom begrebet »eksterne regnskabskyndige« ikke er defineret i direktiv 2015/849, skal fastlæggelsen af begrebets betydning og rækkevidde ske efter dets normale mening i sædvanlig sprogbrug, idet der tages hensyn til den generelle sammenhæng, hvori det anvendes, og de mål, der forfølges med den lovgivning, som det udgør en del af (jf. analogt dom af 1.10.2020, Entoma, C-526/19, EU:C:2020:769, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis).

32 Hvad for det første angår udtrykket »regnskabskyndige« fremgår det, at de anvendte begreber i visse sprogversioner af artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a), i direktiv 2015/849, såsom den tyske (»*Buchprüfer*«), den franske (»*experts-comptables*«), rumænske (»*experți contabili*«) eller svenske

(»*revisorer*«), henviser til personer, der tilhører et lovreguleret erhverv, og hvis aktivitet navnlig består i at tilrettelægge, kontrollere, vurdere eller berigtige regnskaber. Derimod er rækkevidden af de udtryk, der anvendes i andre sprogversioner, såsom den lettiske (»*grāmatveži*«), den spanske (»*contables*«), den engelske (»*accountants*«) eller den nederlandske (»*accountants*«), bredere, da de henviser mere generelt til personer, der beskæftiger sig med at opstille, føre og revidere regnskaber, navnlig virksomhedsregnskaber.

33 Hvad for det andet angår anvendelsen af udtrykket »ekstern« i artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a), i direktiv 2015/849 må det antages, at dette har til formål udtrykkeligt at udelukke »interne« regnskabskyndige, dvs. personer, såsom lønnede regnskabskyndige, der ikke selvstændigt leverer regnskabsydelser til tredjemand, fra forpligtelserne i henhold til dette direktiv. Ifølge oplysningerne fra den forelæggende ret afspejler betydningen af det udtryk, der er anvendt i den lettiske version af den nævnte artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a) (»ārštata«), i det væsentlige denne fortolkning.

34 Det følger heraf, at begrebet »eksterne regnskabskyndige« som omhandlet i artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a), i direktiv 2015/849 henviser til fysiske eller juridiske personer, hvis erhvervsmæssige virksomhed består i selvstændigt at levere regnskabsydelser til tredjemand, såsom at opstille, føre og revidere regnskaber.

35 Denne fortolkning bekræftes af den sammenhæng, hvori denne bestemmelse indgår. Som anført i denne doms præmis 27 opregner artikel 2, stk. 1, i direktiv 2015/849 nemlig i nr. 1)-3) de enheder, som direktivet finder anvendelse på, benævnt »forpligtede enheder«. Disse enheder er i henhold til nr. 1) kreditinstitutter, i henhold til nr. 2) finansieringsinstitutter og i henhold til nr. 3) de fysiske eller juridiske personer, som er omhandlet i dette nummer, og som handler under udøvelsen af deres erhverv.

36 I henhold til artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a), i direktiv 2015/849 finder direktivet nærmere bestemt anvendelse på revisorer, eksterne regnskabskyndige og skatterådgivere.

37 Udvidelsen af anvendelsesområdet for bestemmelserne om bekæmpelse af hvidvask af penge til at omfatte sidstnævnte personer går tilbage til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2001/97/EF af 4. december 2001 om ændring af Rådets direktiv 91/308/EØF om forebyggende foranstaltninger mod anvendelse af det finansielle system til hvidvaskning af penge (EFT 2001, L 344, s. 76), hvor det i 15. betragtning hedder, at »[f]orpligtelserne [...] med hensyn til kundeidentifikation, opbevaring af dokumentation og indberetning af mistænkelige transaktioner bør udvides til også at omfatte en begrænset række aktiviteter og erhverv, som har vist sig sårbare i forbindelse med hvidvaskning af penge«.

38 Den omstændighed, at artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a), i direktiv 2015/849 ud over at henvise til eksterne regnskabskyndige også henviser til revisorer og skatterådgivere, tyder imidlertid på, at denne bestemmelse vedrører medlemmer af bestemte erhverv, dvs. personer, hvis erhvervsmæssige virksomhed består i selvstændigt at levere regnskab- og revisionsydelser og juridisk rådgivning på skatteområdet til tredjemand.

39 I lyset af disse betragtninger henviser begrebet »eksterne regnskabskyndige« som omhandlet i artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a), i direktiv 2015/849 til fysiske eller juridiske personer, hvis erhvervsmæssige virksomhed består i selvstændigt at levere regnskabsydelser til tredjemand,

såsom at opstille, føre og revidere regnskaber. Derimod er en juridisk person, som, med henblik på at samle ressourcerne, varetager regnskabsførelsen for selskaber, der er forbundet med denne juridiske person, ikke omfattet af dette begreb.

40 I det foreliggende tilfælde fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at Mistral Trans, der driver virksomhed inden for godstransport, har leveret regnskabsydelser til forbundne selskaber, hvis bestyrelsesmedlemmer, aktionærer og reelle ejere er identiske med selskabets egne, med det ene formål at spare ressourcer og at undgå at skulle erhverve licens til regnskabssoftware for hvert enkelt selskab. Henset til den fortolkning, der er anført i denne doms præmis 39, og med forbehold for den efterprøvelse, som det påhviler den forelæggende ret at foretage, synes en sådan virksomhed ikke at være omfattet af begrebet »ekstern regnskabskyndig« som omhandlet i artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a), i direktiv 2015/849.

41 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det første spørgsmål besvares med, at artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a), i direktiv 2015/849 skal fortolkes således, at begrebet »eksterne regnskabskyndige« som omhandlet i denne bestemmelse henviser til fysiske eller juridiske personer, hvis erhvervsmæssige virksomhed består i selvstændigt at levere regnskabsydelser til tredjemand, såsom at opstille, føre og revidere regnskaber. Derimod er en juridisk person, som, med henblik på at samle ressourcerne, varetager regnskabsførelsen for selskaber, der er forbundet med denne juridiske person, ikke omfattet af dette begreb.

Det andet spørgsmål

42 Henset til besvarelsen af det første spørgsmål er det ufornødent at behandle det andet spørgsmål.

Sagsomkostninger

43 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Første Afdeling) for ret:

Artikel 2, stk. 1, nr. 3), litra a), i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv (EU) 2015/849 af 20. maj 2015 om forebyggende foranstaltninger mod anvendelse af det finansielle system til hvidvask af penge eller finansiering af terrorisme, om ændring af Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 648/2012 og om ophævelse af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2005/60/EF samt Kommissionens direktiv 2006/70/EF

skal fortolkes således, at

begrebet »eksterne regnskabskyndige« som omhandlet i denne bestemmelse henviser til fysiske eller juridiske personer, hvis erhvervsmæssige virksomhed består i selvstændigt at levere regnskabsydelser til tredjemand, såsom at opstille, føre og revidere regnskaber. Derimod er en juridisk person, som, med henblik på at samle ressourcerne, varetager regnskabsførelsen for selskaber, der er forbundet med denne juridiske person, ikke omfattet af dette begreb.

Underskrifter