Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

5 päivänä joulukuuta 2024*

Ennakkoratkaisupyyntö – Rahoitusjärjestelmän käytön estäminen rahanpesutarkoituksiin sekä terrorismin rahoitukseen – Direktiivi (EU) 2015/849 – Soveltamisala – 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohta – Ilmoitusvelvollinen – Ulkopuolisten kirjanpitäjien käsite – Palvelujen suorittajaan etuyhteydessä oleville yhtiöille sivutoimisesti tarjotut kirjanpitopalvelut

Asiassa C-3/24,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Augstākā tiesa (Senāts) (ylin tuomioistuin, Latvia) on esittänyt 4.1.2024 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 4.1.2024, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

”MISTRAL TRANS” SIA

vastaan

Valsts ieņēmumu dienests,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja F. Biltgen, varapresidentti T. von Danwitz, joka hoitaa ensimmäisen jaoston tuomarin tehtäviä, sekä tuomarit A. Kumin (esittelevä tuomari), I. Ziemele ja S. Gervasoni,

julkisasiamies: P. Pikamäe,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Latvian hallitus, asiamiehinään E. Bārdiņš, J. Davidoviča ja K. Pommere,

– Euroopan komissio, asiamiehinään C. Auvret, G. von Rintelen ja I. Rubene,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

* Oikeudenkäyntikieli: latvia.

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee rahoitusjärjestelmän käytön estämisestä rahanpesuun tai terrorismin rahoitukseen, Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 648/2012 muuttamisesta sekä Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2005/60/EY ja komission direktiivin 2006/70/EY kumoamisesta 20.5.2015 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin (EU) 2015/849 (EUVL 2015, L 141, s. 73) 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohdan ja 58 artiklan 1 kohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat ”MISTRAL TRANS” SIA (jäljempänä Mistral Trans) ja Valsts ieņēmumu dienests (kansallinen verohallinto, Latvia; jäljempänä VID) ja joka koskee Mistral Transille rahanpesun ja terrorismin rahoituksen ehkäisemistä koskevien kansallisten säännösten rikkomisesta määrättyä sakkoa.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Direktiivin 2015/849 johdanto-osan ensimmäisessä perustelukappaleessa todetaan seuraavaa:

”Laittoman rahan virrat voivat vahingoittaa rahoitusalan eheyttä, vakautta ja mainetta sekä uhata [Euroopan] unionin sisämarkkinoita ja kansainvälistä kehitystä. Rahanpesu, terrorismin rahoitus ja järjestäytynyt rikollisuus ovat edelleen huomattavia ongelmia, joihin olisi puututtava unionin tasolla. Sen lisäksi, että rikosoikeudellista lähestymistapaa kehitetään unionin tasolla edelleen, rahoitusjärjestelmää käyttäen toteutettavan rahanpesun ja terrorismin rahoituksen kohdennettu ja oikeasuhteinen ennaltaehkäisy on välttämätöntä ja voi tuottaa täydentäviä tuloksia.”

4 Direktiivin 1 artiklan 1 ja 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

”1. Tällä direktiivillä pyritään estämään unionin rahoitusjärjestelmän käyttö rahanpesuun ja terrorismin rahoitukseen.

2. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että rahanpesu ja terrorismin rahoitus on kiellettyä.”

5 Direktiivin 2 artiklan 1 kohdassa, sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiaan, säädetään seuraavaa:

”Tätä direktiiviä sovelletaan seuraaviin ilmoitusvelvollisiin:

1) luottolaitokset;

2) finanssilaitokset;

3) seuraavat luonnolliset henkilöt tai oikeushenkilöt näiden harjoittaessa ammattitoimintaa:
   a) tilintarkastajat, ulkopuoliset kirjanpitäjät ja veroneuvojat;

_ _”

6 Direktiivin 2015/849 58 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltioiden on varmistettava, että ilmoitusvelvolliset voidaan tämän artiklan ja 59–61 artiklan mukaisesti saattaa vastuuseen tämän direktiivin saattamiseksi osaksi kansallista lainsäädäntöä annettujen kansallisten säännösten rikkomisesta. Määrättävien seuraamusten tai toimenpiteiden on oltava tehokkaita, oikeasuhteisia ja varoittavia.”

Latvian oikeus

7 Rahanpesun sekä terrorismin ja proliferaation rahoittamisen estämisestä 17.7.2008 annettua lakia (Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likums; Latvijas Vēstnesis, 2008, nro 116) muutettiin muun muassa direktiivin 2015/849 panemiseksi täytäntöön Latvian oikeusjärjestyksessä.

8 Tämän lain, sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasian tosiseikkoihin (jäljempänä rahanpesulaki), 3 §:n 1 momentin 3 kohdassa säädetään, että kyseisen lain mukaan ilmoitusvelvollisiin lukeutuvat ulkoiset kirjanpitäjät.

9 Lain 77 §:n 3 momentissa säädetään seuraavaa:

”Päättäessään seuraamuksista ja valvontatoimenpiteiden tyypistä ja tasosta edellä 1 momentin mukaisesti valvontaviranomaisen on otettava huomioon kaikki asiaan vaikuttavat olosuhteet, mukaan luettuina seuraavat:

1) rikkomisen vakavuus, kesto ja järjestelmällisyys

2) luonnollisen henkilön tai oikeushenkilön vastuun aste

3) luonnollisen henkilön tai oikeushenkilön taloudellinen tilanne (vastuussa olevan luonnollisen henkilön vuosiansiot tai vastuussa olevan oikeushenkilön vuosittainen kokonaisliikevaihto ja muut taloudelliseen tilanteeseen vaikuttavat seikat)

4) luonnollisen henkilön tai oikeushenkilön rikkomisesta saama hyöty, jos se on määritettävissä

5) rikkomisen kolmansille osapuolille aiheuttamat tappiot tai menetykset, jos ne ovat määritettävissä

6) vastuussa olevan luonnollisen henkilön tai oikeushenkilön halukkuus tehdä yhteistyötä valvontaviranomaisen kanssa

7) vastuussa olevan luonnollisen henkilön tai oikeushenkilön rahanpesun sekä terrorismin ja joukkotuhoaseiden leviämisen rahoittamisen estämisen ja kansainvälisten tai kansallisten seuraamusten alalla tekemät aiemmat rikkomiset.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

10 Mistral Trans, joka on yritys, jonka päätoimialana on tavarankuljetus, ilmoitti 8.10.2013 VID:lle aloittaneensa ulkoistettujen kirjanpitopalvelujen tarjoamisen.

11 VID teki 10.4.2018 tarkastuksen, jossa arvioitiin, oliko Mistral Trans noudattanut rahanpesun torjuntaa koskevia säännöksiä, ja tarkastuksen päätteeksi VID esitti suosituksia todettujen puutteiden korjaamiseksi.

12 VID teki 16.5.2019 toisen tarkastuksen ja havaitsi valittajan sisäisessä valvontajärjestelmässä heikkouksia, jotka koskivat muun muassa riskien arviointia ja asiakkaan tuntemisvelvollisuutta koskevia toimenpiteitä sekä toimintaperiaatteiden ja menettelytapojen määräajoin tapahtuvan uudelleenarvioinnin ja asiakirjojen hävittämismenettelyjen puuttumista.

13 Näin ollen VID määräsi 12.6.2019 tekemällään päätöksellä, joka pysytettiin 15.8.2019 tehdyllä päätöksellä, Mistral Transille 5 000 euron määräisen sakon ottaen huomioon todettujen rikkomusten luonteen, tarkoituksen ja keston, yhtiön taloudellisen tilanteen sekä sen, ettei Mistral Trans ollut yrittänyt noudattaa suosituksia, jotka VID oli esittänyt 10.4.2018 tekemänsä tarkastuksen jälkeen.

14 Mistral Trans nosti VID:n 15.8.2019 tekemästä päätöksestä kanteen Administratīvā apgabaltiesassa (maakunnallinen hallintotuomioistuin, Latvia). Kanteessaan Mistral Trans muun ohella väitti, että ulkoistettuja kirjanpitopalveluja oli tarjottu vain kolmelle siihen etuyhteydessä olevalle yhtiölle, ja täsmensi, että Mistral Transilla ja kyseisillä siihen etuyhteydessä olevilla yhtiöillä on samat hallituksen jäsenet, osakkeenomistajat ja tosiasialliset edunsaajat. Valinta kirjanpidon järjestämisestä tällä tavoin tehtiin vain voimavarojen säästämiseksi ja sen välttämiseksi, että kirjanpito-ohjelmien lisenssit olisi hankittava jokaiselle yhtiölle erikseen. Lisäksi kirjanpitopalvelut järjestettiin VID:n 12.6.2019 tekemän päätöksen jälkeen uudelleen niin, että kaikkien Mistral Transiin etuyhteydessä olevien yhtiöiden kirjanpito on järjestetty itsenäisesti 2.7.2019 lähtien.

15 Administratīvā apgabaltiesa hylkäsi 29.10.2020 antamallaan tuomiolla Mistral Transin nostaman kanteen. Tältä osin se katsoi, että direktiiviä 2015/849 sovelletaan sen 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohdan mukaan ulkopuolisiin kirjanpitäjiin eikä merkitystä ole sillä, kenelle ulkoistetut kirjanpitopalvelut suoritetaan. Latvian rahanpesun torjuntaa koskevassa lainsäädännössä ei kyseisen tuomioistuimen mukaan myöskään ole etuyhteydessä olevien henkilöiden kannalta suotuisampia säännöksiä. Näin ollen kyseinen tuomioistuin katsoi, että VID oli voinut katsoa Mistral Transin rikkoneen rahanpesua koskevia säännöksiä.

16 Seuraamuksen määräämisen osalta Administratīvā apgabaltiesa totesi lisäksi VID:n ottaneen huomioon rahanpesulain 77 §:n 3 momentissa mainitut seikat ja erityisesti rikkomisen vakavuuden ja keston, Mistral Transin vastuun asteen ja taloudellisen tilanteen sekä sen valvontaviranomaisen kanssa tekemän yhteistyön. Kyseisen tuomioistuimen mukaan Mistral Transille määrätty 5 000 euron sakko on siten rikkomisen luonteeseen nähden asianmukainen ja valittajan taloudelliseen tilanteeseen sekä kansantaloudellisiin intresseihin kohdistuvaan uhkaan nähden oikeasuhteinen.

17 Mistral Trans on tehnyt kyseisestä tuomiosta kassaatiovalituksen Augstākā tiesaan (Senāts) (ylin tuomioistuin, Latvia), joka on ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin, ja väittänyt, että määrätty sakko on suhteettoman suuri.

18 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että on ensinnäkin selvitettävä, sovelletaanko direktiivin 2015/849 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohtaa myös tilanteissa, joissa kirjanpitopalveluja tarjotaan yksinomaan niiden suorittajaan etuyhteydessä oleville yhtiöille.

19 Kyseinen tuomioistuin katsoo tältä osin, että ulkopuolisia kirjanpitäjiä on yleensä pidettävä henkilöinä, joiden toimintaan liittyy melko suuri rahanpesun riski. Lisäksi se päättelee direktiivin 2015/849 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohdassa olevan termin ”ulkopuoliset kirjanpitäjät” sanamuodon mukaisen tulkinnan perusteella, ettei direktiiviä sovelleta kaikkiin kirjanpitäjiin vaan ainoastaan niihin, joiden ammattitoimintaa harjoitetaan niiden yhtiöiden ulkopuolella, joille kirjanpitopalveluja tarjotaan.

20 Nyt käsiteltävässä asiassa VID on pitänyt merkityksettömänä sitä, että Mistral Transin päätoimialaan ei ole milloinkaan liittynyt kirjanpitopalvelujen tarjoaminen ja että nyt kyseessä oleviin toisiinsa etuyhteydessä olevien osapuolten kirjanpitoa koskeviin järjestelyihin oli päädytty voimavarojen säästämiseksi. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin kuitenkin epäilee, ettei tämä VID:n näkemys ole perusteltu.

21 Etuyhteydessä olevia yrityksiä voidaan nimittäin sekä kilpailuoikeuden että valtiontukisääntelyn alalla pitää yhtenä yrityksenä. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan ei ole selvää, että kirjanpitopalvelujen suorittamiseen tällaisissa yrityksessä liittyisi suurempi rahanpesun riski kuin yrityksessä sisäisesti järjestettyyn työsuhteisten kirjanpitäjien hoitamaan kirjanpitoon.

22 Myös direktiivin 2015/849 sovellettavuus nyt kyseessä olevassa tilanteessa voidaan kyseenalaistaa direktiivin tehokkaaseen vaikutukseen liittyvien näkökohtien takia, sillä samat henkilöt käyttävät määräysvaltaa sekä Mistral Transissa että yhtiöissä, joille se tarjosi kirjanpitopalveluja. Tässä tilanteessa vaikuttaa epävarmalta, onko kirjanpitopalvelujen suorittajalla mahdollisuus täyttää riippumattomasti ja täysimääräisesti velvoitteensa ja onko kyseisen direktiivin päämäärien saavuttaminen näin ollen mahdollistakaan.

23 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin muistuttaa toiseksi, että jos direktiivin 2015/849 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohtaa sovelletaan myös tilanteisiin, joissa kirjanpitopalveluja tarjotaan palvelujen suorittajaan etuyhteydessä oleville osapuolille, jäsenvaltioiden on direktiivin 58 artiklan 1 kohdan mukaan varmistettava, että ilmoitusvelvolliset voidaan saattaa vastuuseen direktiivin täytäntöönpanemiseksi annettujen säännösten rikkomisesta, ja määrättävien seuraamusten tai toimenpiteiden on oltava tehokkaita, oikeasuhteisia ja varoittavia. Tältä osin on selvennettävä, onko asianmukaisen seuraamuksen määrittämiseksi otettava huomioon, että kirjanpitopalveluja tarjotaan ainoastaan niiden suorittajaan etuyhteydessä oleville osapuolille.

24 Tässä tilanteessa Augstākā tiesa (Senāts) on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko [direktiivin 2015/849] 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohdassa olevaa ulkopuolisen kirjanpitäjän käsitettä tulkittava siten, että sitä sovelletaan myös tilanteissa, joissa kirjanpitopalveluja tarjotaan yksinomaan ulkopuoliseen kirjanpitäjään etuyhteydessä oleville henkilöille?

2) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi, onko [direktiivin 2015/849] 58 artiklan 1 kohtaa tulkittava siten, että määrätyn seuraamuksen oikeasuhteisuuden kannalta on merkitystä sillä, että
   a) kirjanpitopalveluja tarjotaan yksinomaan niiden tarjoajaan etuyhteydessä oleville henkilöille ja että

b) päätös kirjanpidon järjestämisestä ulkopuolisen kirjanpitäjän avulla perustuu etuyhteydessä olevien yritysten ryhmässä saataviin tehokkuusetuihin eikä sitä tehdä lainsäädäntöön tai taloudellisiin realiteetteihin liittyvillä perusteilla?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen kysymys

25 Aluksi on muistutettava, että direktiivin 2015/849 päätarkoituksena on, kuten sen otsikosta ja 1 artiklan 1 ja 2 kohdasta ilmenee, sen estäminen, että rahoitusjärjestelmää käytetään rahanpesuun tai terrorismin rahoitukseen (tuomio 18.4.2024, Citadeles nekustamie īpašumi, C-22/23, EU:C:2024:327, 31 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

26 Tarkemmin sanoen direktiivin 2015/849 säännöksillä, jotka ovat luonteeltaan ennaltaehkäiseviä, pyritään vahvistamaan riskiperusteisen lähestymistavan mukaisesti ennaltaehkäisevien ja varoittavien toimenpiteiden kokonaisuus rahanpesun ja terrorismin rahoittamisen tehokkaaksi torjumiseksi, jotta vältetään – kuten kyseisen direktiivin johdanto-osan ensimmäisestä perustelukappaleesta ilmenee – se, että laittoman rahan virrat voisivat vahingoittaa unionin rahoitusalan eheyttä, vakautta ja mainetta sekä uhata sisämarkkinoita ja kansainvälistä kehitystä (tuomio 18.4.2024, Citadeles nekustamie īpašumi, C-22/23, EU:C:2024:327, 32 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

27 Tältä osin direktiivin 2015/849 2 artiklan 1 kohdassa luetellaan yksiköt, joihin tätä direktiiviä sovelletaan siksi, että ne osallistuvat tietyn luonteeltaan rahoitustoimintaan liittyvän liiketoimen suorittamiseen tai liiketoiminnan harjoittamiseen. Näihin yksiköihin kuuluvat, kuten kyseisen kohdan 3 alakohdan a alakohdasta ilmenee, ulkopuoliset kirjanpitäjät näiden harjoittaessa ammattitoimintaa.

28 Lisäksi jäsenvaltioiden on direktiivin 2015/849 58 artiklan 1 kohdan mukaan varmistettava, että ilmoitusvelvolliset voidaan saattaa vastuuseen tämän direktiivin saattamiseksi osaksi kansallista lainsäädäntöä annettujen kansallisten säännösten rikkomisesta.

29 Nyt käsiteltävässä tapauksessa pääasia koskee sen määrittämistä, onko Mistral Trans rikkonut rahanpesulain säännöksiä, mistä voi seurata seuraamuksen määrääminen.

30 Tässä tilanteessa ensimmäinen kysymys on ymmärrettävä niin, että sillä tiedustellaan, onko Mistral Transin kaltaista yhtiötä, kun otetaan huomioon sen toiminnan luonne, pidettävä ilmoitusvelvollisena, ja erityisesti, onko sen katsottava kuuluvan direktiivin 2015/849 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohdassa olevan ulkopuolisten kirjanpitäjien käsitteen alaan.

31 Koska ulkopuolisten kirjanpitäjien käsitettä ei ole määritelty direktiivissä 2015/849, sen merkitys ja ulottuvuus on määritettävä sen tavanomaisen merkityksen mukaan, joka sillä on yleiskielessä, ottaen samalla huomioon asiayhteys, jossa sitä käytetään, ja sen säännöstön tavoitteet, johon käsite kuuluu (ks. analogisesti tuomio 1.10.2020, Entoma, C-526/19, EU:C:2020:769, 29 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

32 Yhtäältä ilmaisun ”kirjanpitäjät” osalta vaikuttaa siltä, että direktiivin 2015/849 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohdan erikielisissä versioissa, kuten saksan- (”Buchprüfer”), ranskan- (”experts-comptables”), romanian- (”experți contabili”) ja ruotsinkielisissä (”revisorer”) versioissa, käytetyt termit viittaavat henkilöihin, jotka harjoittavat säänneltyä ammattia ja joiden toimintaan kuuluu kirjanpidon järjestäminen, tarkastaminen, arvioiminen tai oikaiseminen. Muissa kieliversioissa, kuten latvian- (”grāmatveži”), espanjan- (”contables”), englannin- (”accountants”) ja hollanninkielisissä (”accountants”) versioissa, käytettyjen termien ulottuvuus on sitä vastoin laajempi, sillä niillä viitataan yleisemmin henkilöihin, joiden harjoittamaan toimintaan kuuluu kirjanpidon ja erityisesti yritysten kirjanpidon laatiminen, pitäminen ja valvominen.

33 Sikäli kuin on toiseksi kyse siitä, miten direktiivin 2015/849 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohdassa olevaa termiä ”ulkopuoliset” käytetään, on katsottava, että sillä pyritään nimenomaisesti sulkemaan kyseisessä direktiivissä säädettyjen velvollisuuksien vaikutuksen ulkopuolelle sisäiset kirjanpitäjät eli työsuhteisten kirjanpitäjien kaltaiset henkilöt, jotka eivät itsenäisesti tarjoa kirjanpitopalveluja kolmansille osapuolille. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen antamien tietojen mukaan direktiivin 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohdan latviankielisessä versiossa käytetty termi (”ārštata”) heijastaa olennaisilta osin tätä tulkintaa.

34 Tästä seuraa, että direktiivin 2015/849 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohdan mukaisella ulkopuolisten kirjanpitäjien käsitteellä tarkoitetaan luonnollisia henkilöitä tai oikeushenkilöitä, joiden ammattitoiminta koostuu kirjanpidon järjestämisen, pitämisen ja valvomisen kaltaisten kirjanpitopalvelujen itsenäisestä tarjoamisesta kolmansille osapuolille.

35 Tämä tulkinta saa tukea kyseisen säännöksen asiayhteydestä. Kuten tämän tuomion 27 kohdassa on muistutettu, direktiivin 2015/849 2 artiklan 1 kohdan 1–3 alakohdassa nimittäin luetellaan ne yksiköt, joihin direktiiviä sovelletaan ja joita kutsutaan ilmoitusvelvollisiksi. Näitä yksiköitä ovat 1 alakohdan mukaan luottolaitokset, 2 alakohdan mukaan finanssilaitokset ja 3 alakohdan mukaan samassa alakohdassa tarkoitetut luonnolliset henkilöt tai oikeushenkilöt näiden harjoittaessa ammattitoimintaa.

36 Tarkemmin sanoen direktiiviä 2015/849 sovelletaan sen 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohdan mukaan tilintarkastajiin, ulkopuolisiin kirjanpitäjiin ja veroneuvojiin.

37 Rahanpesun torjuntaa koskevien säännösten soveltamisalan ulottaminen edellä mainittuihin henkilöihin perustuu rahoitusjärjestelmien rahanpesutarkoituksiin käyttämisen estämisestä annetun neuvoston direktiivin 91/308/ETY muuttamisesta 4.12.2001 annettuun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviin 2001/97/EY (EYVL 2001, L 244, s. 76), jonka johdanto-osan 15 perustelukappaleessa todetaan, että ”velvoitteet, jotka koskevat asiakkaan henkilöllisyyden todentamista, rekisterien ylläpitoa ja epäilyttävistä liiketoimista ilmoittamista, olisi ulotettava koskemaan rajoitettua joukkoa toimintoja ja ammatteja, joiden on osoitettu olevan alttiita rahanpesulle”.

38 Se seikka, että direktiivin 2015/849 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohdassa mainitaan ulkopuolisten kirjanpitäjien lisäksi tilintarkastajat ja veroneuvojat, viittaa siihen, että kyseinen säännös koskee erityisten ammattien harjoittajia, tarkemmin sanoen henkilöitä, joiden ammattitoiminta koostuu kirjanpito- ja tilintarkastuspalvelujen sekä vero-oikeudellisten neuvontapalvelujen itsenäisestä tarjoamisesta kolmansille osapuolille.

39 Näiden näkökohtien valossa direktiivin 2015/849 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohdassa olevalla ulkopuolisten kirjanpitäjien käsitteellä tarkoitetaan luonnollisia henkilöitä tai oikeushenkilöitä, joiden ammattitoiminta koostuu kirjanpidon järjestämisen, pitämisen ja valvomisen kaltaisten kirjanpitopalvelujen itsenäisestä tarjoamisesta kolmansille osapuolille. Sitä vastoin tämän käsitteen alaan ei kuulu oikeushenkilö, joka hoitaa siihen etuyhteydessä olevien yhtiöiden kirjanpidon voimavarojen yhdistämiseksi.

40 Nyt käsiteltävässä asiassa ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että Mistral Trans, joka harjoittaa tavarankuljetustoimintaa, on tarjonnut kirjanpitopalveluja siihen etuyhteydessä oleville yhtiöille, joilla on samat hallituksen jäsenet, osakkeenomistajat ja tosiasialliset edunsaajat kuin Mistral Transilla, ja että tämän menettelyn ainoana tarkoituksena on ollut voimavarojen säästäminen ja sen välttäminen, että kirjanpito-ohjelmien lisenssit olisi hankittava jokaiselle yhtiölle. Tämän tuomion 39 kohdassa esitetty tulkinta huomioon ottaen, ja jollei ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen tehtävänä olevista varmistuksista muuta johdu, tällainen yhtiö ei vaikuttaisi olevan direktiivin 2015/849 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohdassa tarkoitettu ulkopuolinen kirjanpitäjä.

41 Edellä sanotut näkökohdat kokonaisuutena huomioon ottaen ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että direktiivin 2015/849 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohtaa on tulkittava siten, että kyseisessä säännöksessä tarkoitetulla ulkopuolisten kirjanpitäjien käsitteellä tarkoitetaan luonnollisia henkilöitä tai oikeushenkilöitä, joiden ammattitoiminta koostuu kirjanpidon järjestämisen, pitämisen ja valvomisen kaltaisten kirjanpitopalvelujen itsenäisestä tarjoamisesta kolmansille osapuolille. Sitä vastoin tämän käsitteen alaan ei kuulu oikeushenkilö, joka hoitaa siihen etuyhteydessä olevien yhtiöiden kirjanpidon voimavarojen yhdistämiseksi.

Toinen kysymys

42 Kun otetaan huomioon ensimmäiseen kysymykseen annettu vastaus, toista kysymystä ei ole tarpeen tutkia.

Oikeudenkäyntikulut

43 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (ensimmäinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Rahoitusjärjestelmän käytön estämisestä rahanpesuun tai terrorismin rahoitukseen, Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 648/2012 muuttamisesta sekä Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2005/60/EY ja komission direktiivin 2006/70/EY kumoamisesta 20.5.2015 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin (EU) 2015/849 2 artiklan 1 kohdan 3 alakohdan a alakohtaa

on tulkittava siten, että

kyseisessä säännöksessä tarkoitetulla ulkopuolisten kirjanpitäjien käsitteellä tarkoitetaan luonnollisia henkilöitä tai oikeushenkilöitä, joiden ammattitoiminta koostuu kirjanpidon järjestämisen, pitämisen ja valvomisen kaltaisten kirjanpitopalvelujen itsenäisestä tarjoamisesta kolmansille osapuolille. Sitä vastoin tämän käsitteen alaan ei kuulu oikeushenkilö, joka hoitaa siihen etuyhteydessä olevien yhtiöiden kirjanpidon voimavarojen yhdistämiseksi.

Allekirjoitukset