besteht, wo dem zugelassenen Wirtschaftsprüfer, der von dem Versicherungsunternehmen frei ausgewählt und honoriert wird, gegenüber dem Versicherungsaufsichtsamt, einer öffentlichen Einrichtung, die an der Ausübung öffentlicher Gewalt teilnimmt und mit Regelungs-, Kontroll- und Weisungsbefugnissen ausgestattet ist, obwohl er seine Aufgaben unter der Aufsicht dieses Amtes wahrnimmt, einen Eid leistet und gegen die Ausführung einer Unternehmensentscheidung, die eine strafbare Handlung darstellen würde, sein Veto einlegen kann, nur eine helfende und vorbereitende Rolle übertragen ist.

SITZUNGSBERICHT
In der Rechtssache C-42/92 *

I — Sachverhalt und Verfahren

Rechtlicher Rahmen

1. Mit den Artikeln 29 bis 37 des Gesetzes vom 9. Juli 1975 über die Aufsicht über die Versicherungsunternehmen (*Belgisch Staatsblad* vom 29. Juli 1975; nachstehend: Versicherungsaufsichtsgesetz) wurde der Controledienst voor de verzekeringen (Versicherungsaufsichtsamt, nachstehend: CDV) errichtet; mit den Artikeln 38 bis 40 dieses Gesetzes werden zugelassene Wirtschaftsprüfer geschaffen, und es wird ein beratender Ausschuß mit der Bezeichnung „Versicherungsausschuß" eingerichtet. Der CDV hat die Aufgabe, die Anwendung des Gesetzes und der dazu erlassenen Durchführungsverordnungen zu überwachen (Artikel 29 Absatz 2). Er kann Verordnungen erlassen, um den Versicherungsunternehmen unter anderem Verpflichtungen und Verbote aufzuerlegen, damit deren Geschäftsbetrieb mit der Versicherungstechnik, den Erfordernissen der Billigkeit sowie den allgemeinen Belangen der Versicherten und der durch Versicherungsverträge Begünstigten in Einklang steht (Artikel 29 Absatz 4).

2. Nach Artikel 38 des Versicherungsaufsichtsgesetzes müssen die belgischen Versicherungsaktiengesellschaften oder -genossenschaften mindestens einen Wirtschaftsprüfer aus dem Kreis der vom CDV anerkannten Mitglieder des Instituts der Betriebsprüfer bestellen. Die belgischen Unternehmen, die in der Form von Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit oder von Idealvereinen errichtet wurden, haben aus dem Kreis der im Gesetz erwähnten Personen oder der vom CDV eigens anerkannten Personen einen zugelassenen Wirtschaftsprüfer zu bestellen. Die ausländischen Versicherungsunternehmen haben für die gesonderte Führung ihrer Geschäfte in Belgien aus dem Kreis dieser Personen einen zugelassenen Wirtschaftsprüfer zu bestellen.

3. Artikel 40 des Versicherungsaufsichtsgesetzes definiert die Aufgaben des zugelassenen Wirtschaftsprüfers wie folgt:

* Verfahrenssprache: Niederländisch.

„Der zugelassene Wirtschaftsprüfer nimmt seine Aufgaben unter der Aufsicht des Versicherungsaufsichtsamts wahr.

Der zugelassene Wirtschaftsprüfer teilt jede Verletzung dieses Gesetzes und der dazu erlassenen Durchführungsverordnungen sowie alles, was nach seiner Ansicht die Finanzlage des Unternehmens gefährden könnte, unverzüglich dem Vorstand, der Geschäftsführung oder dem Generalbevollmächtigten des Unternehmens sowie dem Amt mit.

Neben seinen in den Gesetzen über die Handelsgesellschaften und in der Gesellschaftssatzung festgelegten allgemeinen Aufgaben als Wirtschaftsprüfer berichtet der zugelassene Wirtschaftsprüfer dem Amt auf dessen Ersuchen, mindestens aber einmal jährlich über die Finanzlage und die Geschäftsführung des Unternehmens.

Erhält der zugelassene Wirtschaftsprüfer Kenntnis von einer Unternehmensentscheidung, deren Ausführung eine strafbare Handlung darstellen würde, so legt er sein Veto gegen diese Ausführung ein und meldet dies unverzüglich dem Amt. Das Veto hat für acht Tage aufschiebende Wirkung."

4. Nach Artikel 39 des Versicherungsaufsichtsgesetzes leistet der zugelassene Wirtschaftsprüfer schriftlich einen besonderen Eid. Die Zulassung der Wirtschaftsprüfer wurde ursprünglich durch die Verordnung Nr. 2 vom 20. November 1978 über die Zulassung und die Disziplinarordnung der zugelassenen Wirtschaftsprüfer bei den Versicherungsunternehmen geregelt, die vom CDV erlassen und durch ministeriellen Erlaß vom 27. November 1978 (*Belgisch Staatsblad* vom 15. Dezember 1978) genehmigt wurde. In Artikel 3 Absatz 1 der Verordnung Nr. 2 hieß es:

„Zur Ausübung des Amtes eines zugelassenen Wirtschaftsprüfers bei den Versicherungsunternehmen wird vom Aufsichtsamt nur zugelassen:

1. wer Belgier oder Staatsangehöriger eines Mitgliedstaats der Gemeinschaft, dessen nationale Rechtsvorschriften an die gemeinschaftsrechtlichen Verpflichtungen angepaßt wurden, oder Staatsangehöriger eines Landes ist, das Belgiern auf der Grundlage der Gegenseitigkeit eine gleichwertige Behandlung verbürgt;

..."

5. Die Verordnung Nr. 2 wurde durch die Verordnung Nr. 6 vom 15. Januar 1986 (*Belgisch Staatsblad* vom 26. März 1986) aufgehoben. In Artikel 2 § 1 Nr. 1 der Verordnung Nr. 6 heißt es:

„Zur Ausübung des Amtes eines zugelassenen Wirtschaftsprüfers bei den kontrollierten Unternehmen kann vom Aufsichtsamt nur zugelassen werden:

1. wer Belgier ist;

..."

Sachverhalt und Ausgangsverfahren

6. Mit Schreiben vom 24. September 1986 beantragte der Kläger auf eine im *Belgisch Staatsblad* vom 30. August 1986 erschienene Ausschreibung des CDV,

als zugelassener Wirtschaftsprüfer bei Versicherungsunternehmen und privaten Versorgungseinrichtungen anerkannt zu werden. Als Anlage überreichte er ein Führungs- und Staatsangehörigkeitszeugnis, aus dem hervorgeht, daß er die niederländische Staatsangehörigkeit besitzt.

7. Mit Schreiben vom 6. November 1986 teilte der Präsident des CDV ihm mit, daß er die Staatsangehörigkeitsvoraussetzung gemäß Artikel 2 § 1 Nr. 1 der Verordnung Nr. 6 des CDV nicht erfülle, so daß seinem Antrag nicht stattgegeben werden könne.

8. Am 2. Januar 1987 erhob der Kläger gegen diese Entscheidung Anfechtungsklage beim Raad van State. Er macht als einzigen Klagegrund geltend, daß die Ablehnung seines Antrags auf Zulassung mit der Begründung, daß die Staatsangehörigkeitsvoraussetzung nicht erfüllt sei, gegen die Artikel 52 und 55 EWG-Vertrag verstoße. Artikel 52 entfalte, wie sich aus dem Urteil des Gerichtshofes vom 21. Juni 1974 in der Rechtssache 2/74 (Reyners/Belgien, Slg. 1974, 631) ergebe, unmittelbare Wirkung.

9. Der Beklagte des Ausgangsverfahrens trägt vor, der Grundsatz der freien Niederlassung finde gemäß Artikel 55 Absatz 1 EWG-Vertrag keine Anwendung auf zugelassene Wirtschaftsprüfer.

Die Vorlagefrage

10. Der Raad van State, Brüssel, hat dem Gerichtshof mit Beschluß vom 21. Januar 1992 folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Findet die in Artikel 55 Absatz 1 EWG-Vertrag vorgesehene Ausnahme vom Grundsatz der Niederlassungsfreiheit Anwendung auf das durch die Artikel 38 bis 40 des Gesetzes vom 9. Juli 1975 über die Aufsicht über Versicherungsunternehmen geschaffene Amt des zugelassenen Wirtschaftsprüfers?

Verfahren vor dem Gerichtshof

11. Der Vorlagebeschluß ist am 17. Februar 1992 in das Register der Kanzlei des Gerichtshofes eingetragen worden.

12. Gemäß Artikel 20 des Protokolls über die Satzung des Gerichtshofes haben

— Adrianus Thijssen, Kläger des Ausgangsverfahrens, vertreten durch Rechtsanwalt Georges van Hecke, am 17. April 1992,

— die Regierung des belgischen Staates, vertreten durch den Direktor der Verwaltung im Ministerium für Auswärtige Angelegenheiten, Außenhandel und Entwicklungszusammenarbeit J. Devadder, als Bevollmächtigten, und die Rechtsanwälte J. Putzeys, S. Gehlen und X. Leurquin, am 18. Mai 1992,

— die Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch Barrister Nicholas Paines und S. Cochrane, als Bevollmächtigte, am 11. Juni 1992,

— die Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch Rechtsberater Antonio Caeiro und Ben Smul-

ders, Juristischer Dienst, als Bevollmächtigte, am 27. Mai 1992

beim Gerichtshof schriftliche Erklärungen eingereicht.

13. Der Gerichtshof hat auf Bericht des Berichterstatters nach Anhörung des Generalanwalts beschlossen, die mündliche Verhandlung ohne vorherige Beweisaufnahme zu eröffnen, und hat die Rechtssache an die Fünfte Kammer verwiesen.

II — Beim Gerichtshof eingereichte schriftliche Erklärungen

14. *Adrianus Thijssen*, der Kläger des Ausgangsverfahrens, prüft zunächst im rechtlichen Kontext des Rechtsstreits Stellung und Aufgabe des Betriebsprüfers, die Aufgabe des CDV und Stellung und Aufgabe der zugelassenen Wirtschaftsprüfer.

15. Die Aufgabe eines Betriebsprüfers, der Mitglied des Instituts für Betriebsprüfer sei, werde durch das Gesetz vom 22. Juli 1953 (*Belgisch Staatsblad* vom 2. September 1953) geregelt, das durch das Gesetz vom 21. Februar 1985 (*Belgisch Staatsblad* vom 28. Februar 1985) in Durchführung der Achten Richtlinie des Rates vom 10. April 1984 über die Zulassung der mit der Pflichtprüfung der Rechnungslegungsunterlagen beauftragten Personen (ABl. L 126, S. 20) geändert worden sei. Die Aufgabe eines Betriebsprüfers bestehe unter anderem in der Prüfung der Jahresabschlüsse, der Buchführung und des Jahresberichts. Der Betriebsprüfer, von dem im allgemeinen angenommen werde, daß er nicht an der Ausübung „öffentlicher Gewalt" im Sinne von Artikel 55 Absatz 1 EWG-Vertrag teilnehme, verfüge über umfassende Befugnisse. Er könne im Rahmen seiner Prüfungsaufgabe von den Vorstandsmitgliedern und Bediensteten des Unternehmens die Vorlage von Urkunden, Erklärungen und Schriftstücken aller Art verlangen. Nach Ansicht des Klägers garantiert das Gesetz vom 22. Juli 1953 (Artikel 8 § 1, Artikel 7bis und 18ter) die Unabhängigkeit der Betriebsprüfer von ihren Auftraggebern; dies sei für die ordnungsgemäße Erfüllung der Aufgabe erforderlich.

16. Die Unterschiede zwischen Betriebsprüfern und zugelassenen Wirtschaftsprüfern rechtfertigten nicht den Schluß, daß letztere öffentliche Gewalt ausübten.

17. Die Aufgabe des CDV bestehe darin, die Versicherungsunternehmen zu kontrollieren. Der CDV könne Verordnungen erlassen und nach Artikel 26 § 4 des Versicherungsaufsichtsgesetzes Maßnahmen ergreifen, wenn ein Versicherungsunternehmen nicht nach den gesetzlichen Vorschriften handele. Der CDV übe öffentliche Gewalt aus.

18. Hingegen versähen die zugelassenen Wirtschaftsprüfer ihre Aufgaben völlig unabhängig. Der zugelassene Wirtschaftsprüfer werde von dem Versicherungsunternehmen bestellt und besoldet und genieße sowohl das Vertrauen des Unternehmens als auch dasjenige der Aufsichtsbehörde. Der Umstand, daß die zugelassenen Wirtschaftsprüfer ständig in Verbindung mit dem CDV stünden und sogar zu seinem Funktionieren beitrügen, bedeute nicht, daß sie an der Ausübung öffentlicher Gewalt teilnähmen (vgl. Urteil Reyners, Randnr. 51). Die Zulassung des Wirtschaftsprüfers durch den CDV bedeute die Feststellung einer bestimmten beruflichen Befähigung und ändere nichts an seiner völligen Unabhängigkeit. So vertrete nur der CDV die staatliche Hoheitsgewalt und verfüge über die Entscheidungsbefugnis zur Wahrung der Belange der Versicherten.

19. Die Überlegung, von der sich der Gerichtshof bei der Auslegung von Artikel 48 Absatz 4, der die Freizügigkeit der Arbeitnehmer regele, habe leiten lassen, müsse auch für Artikel 55 Absatz 1 EWG-Vertrag gelten (vgl. Schlußanträge des Generalanwalts Mayras in der Rechtssache Reyners, insbes. S. 664). Der Unterschied im Wortlaut von Artikel 48 Absatz 4 und Artikel 55 Absatz 1 lasse sich mit dem Unterschied zwischen den abhängig Beschäftigten in der öffentlichen Verwaltung und den Selbständigen erklären, die sich im Ausland niederließen, um einen Beruf auzuüben, der notwendig privat sei (vgl. Schlußanträge des Generalanwalts Mancini in der Rechtssache 307/84, Kommission/Frankreich, Slg. 1986, 1726, insbes. 1731).

20. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes sei Artikel 55 Absatz 1 eine Ausnahme von der Niederlassungsfreiheit nach Artikel 52 EWG-Vertrag und daher eng auszulegen (Urteil Reyners, Randnr. 43). Außerdem habe der Begriff „Tätigkeiten, die ... mit der Ausübung öffentlicher Gewalt verbunden sind" gemeinschaftsrechtliche Bedeutung (Urteil Reyners, Randnr. 50).

21. Die öffentliche Gewalt lasse sich so definieren, daß sie der staatlichen Herschaftsmacht, dem staatlichen Imperium entspringe und für denjenigen, der sie ausübe, die Möglichkeit enthalte, dem Bürger gegenüber von Sonderrechten, Hoheitsprivilegien und Zwangsbefugnissen Gebrauch zu machen (vgl. Schlußanträge des Generalanwalts Mayras in der Rechtssache Reyners, insbes. 665; Schlußanträge des Generalanwalts Jacobs vom 15. Januar 1991 in der Rechtssache C-41/90, Höfner & Elser/Macrotron, Slg. 1991, I-1979, Randnr. 22, I-2000). Außerdem handele es sich um Aufgaben, die auf die Wahrung der allgemeinen Belange des Staates oder anderer öffentlicher Körperschaften gerichtet seien und die deshalb ein Verhältnis besonderer Verbundenheit des jeweiligen Stelleninhabers zum Staat sowie die Gegenseitigkeit von Rechten und Pflichten voraussetzten, die dem Staatsangehörigkeitsband zugrunde lägen (vgl. Urteil vom 3. Juli 1986 in der Rechtssache 66/85, Lawrie-Blum, Slg. 1986, 2121, Randnr. 27, und Urteil vom 30. Mai 1989 in der Rechtssache 33/88, Allué u. a., Slg. 1989, 1591, Randnr. 7).

22. Die Eidesleistung durch den zugelassenen Wirtschaftsprüfer könne ebenfalls für sich nicht zu der Feststellung führen, daß der Inhalt der Tätigkeit des zugelassenen Wirtschaftsprüfers unter Artikel 55 Absatz 1 EWG-Vertrag falle (vgl. Urteil Reyners).

23. Die Verpflichtung zur Berichterstattung gegenüber dem Unternehmen und dem CDV ändere die Aufgabe des gewöhnlichen Betriebsprüfers in allen Handelsgesellschaften nicht wesentlich. Generalanwalt Mayras habe in seinen Schlußanträgen in der Rechtssache Reyners als Beispiel die bei der Cour de cassation zugelassenen Rechtsanwälte angeführt, die, obwohl sie von der Regierung ernannt würden, nicht unmittelbar und spezifisch an der Ausübung öffentlicher Gewalt teilnähmen (vgl. insbes. 668). Daher erhebe der Bericht an den CDV den zugelassenen Wirtschaftsprüfer nicht in den Rang eines Trägers öffentlicher Gewalt. Wegen ihrer Unabhängigkeit und ihrer Kompetenz erleichterten die zugelassenen Wirtschaftsprüfer jedoch die Ausübung der Tätigkeit der zur Entscheidung befugten Behörde, die in diesem Zusammenhang die staatliche Hoheitsgewalt vertrete, nämlich des CDV.

24. Was das Vetorecht angehe, so sei der zugelassene Wirtschaftsprüfer verpflichtet,

ohne dabei über eine Beurteilungsbefugnis oder ein Recht zur Entscheidung zu verfügen, die Durchführung einer Entscheidung auszusetzen, wenn diese eine strafbare Handlung darstellen könne. Der Kläger stützt sich auf das Vorlageurteil des Raad van State vom 21. Januar 1992, das die Begründung des Gesetzes vom 9. Juli 1975 wie folgt wiedergebe:

„In einigen Fällen werden [die zugelassenen Wirtschaftsprüfer] die Befugnis haben, gegen Entscheidungen der Unternehmen einstweilen Einspruch zu erheben, damit die Aufsichtsbehörde inzwischen alle erforderlichen Maßnahmen treffen kann".

25. Die in Artikel 55 zugelassenen Ausnahmen könnten nicht weiter reichen als der Zweck dieser Bestimmung (vgl. Urteil Reyners, Randnr. 43; vgl. Urteil vom 12. Februar 1974 in der Rechtssache 152/73, Slg. 1974, 153, Randnr. 4; Urteil vom 16. Juli 1987 in der Rechtssache 225/85, Kommission/Italien, Slg. 1987, 2625, Randnr. 7). Die Staatsangehörigkeitsvoraussetzung müsse mit anderen Worten dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit entsprechen (vgl. Schlußanträge des Generalanwalts Mancini in der Rechtssache 307/84, Kommission/Frankreich, Slg. 1986, 1726, insbes. 1732).

26. Nach der durch die Verordnung Nr. 6 aufgehobenen Verordnung Nr. 2 vom 20. November 1978 habe ein zugelassener Wirtschaftsprüfer Belgier oder Staatsangehöriger eines Mitgliedstaats der Europäischen Gemeinschaften sein müssen. Somit sei das Loyalitätsband, das die belgische Staatsangehörigkeit darstelle, offensichtlich für die Ausübung des Amtes eines zugelassenen Wirtschaftsprüfers nicht erforderlich gewesen. Das Aufstellen einer Staatsangehörigkeitsvoraussetzung verletze den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz.

27. Ferner behielten nach dem Inkrafttreten der Verordnung Nr. 6 die ausländischen zugelassenen Wirtschaftsprüfer, die Staatsangehörige eines Mitgliedstaats der Europäischen Gemeinschaften seien, ihre Zulassung (Artikel 20 der Verordnung Nr. 6). Diese könnten ihr Amt weiterhin ausüben.

28. Der Kläger schlägt daher vor, die Vorabentscheidungsfrage zu verneinen.

29. Die *belgische Regierung* macht geltend, daß das Versicherungsaufsichtsgesetz sowohl Vorschriften für die Versicherungsunternehmen (in finanzieller, rechtlicher, technischer und wirtschaftlicher Hinsicht) als auch über die interne Kontrolle dieser Unternehmen enthalte. Die Aufgabe des CDV bestehe hauptsächlich in der Kontrolle (im weitesten Sinn) der Durchführung dieses Gesetzes, das auf dem Gedanken beruhe, daß ein Versicherungsunternehmen kein gewöhnliches Unternehmen sei. Ferner gebe es in jedem zugelassenen Versicherungsunternehmen einen zugelassenen Wirtschaftsprüfer, der eine praktisch ständige Kontrolle ausübe, damit jede rechtswidrige Handlung oder jede Nachlässigkeit, die den Untergang des Unternehmens zur Folge haben könnte, rechtzeitig entdeckt werden könne.

30. Die drei durch das Versicherungsaufsichtsgesetz geschaffenen Einrichtungen nähmen unbestreitbar an der Ausübung öffentlicher Gewalt zu dem Zweck teil, die Rechte der Versicherten und der von der Durchführung der Versicherungsverträge betroffenen Dritten zu wahren (vgl. Artikel 1 des Versicherungsaufsichtsgesetzes). Die Rolle des Hüters der Billigkeit und des Allgemeininteresses gelte so in gleicher Weise für den zugelassenen Wirtschaftsprüfer wie für den CDV und den Versicherungsausschuß.

31. Die belgische Regierung verweist in diesem Zusammenhang auf die Verpflichtung des zugelassenen Wirtschaftsprüfers, dem CDV auf dessen Antrag Bericht zu erstatten, auf das Vetorecht, das für acht Tage aufschiebende Wirkung habe, und auf den auf dieses Veto hin erfolgenden unverzüglichen Bericht an den CDV. Ferner gestatte es der CDV den zugelassenen Wirtschaftsprüfern, ihren Eid in Form eines mit Datum versehenen und unterzeichneten Schriftstücks zu leisten, das an den CDV gerichtet werde, und ihre Aufgabe unter der Kontrolle des CDV selbst wahrzunehmen.

32. Die durch Artikel 2 § 1 der Verordnung Nr. 6 eingeführte Staatsangehörigkeitsvoraussetzung stelle keine neue Beschränkung des Niederlassungsrechts von Staatsangehörigen der anderen Mitgliedstaaten in Belgien dar, die damit gegen Artikel 53 EWG-Vertrag verstieße, sondern eine strikte und richtige Anwendung von Artikel 55 Absatz 1, weil der zugelassene Wirtschaftsprüfer gelegentlich an der Ausübung öffentlicher Gewalt teilnehme. Artikel 53 EWG-Vertrag sei nicht anwendbar, wenn sich ein Mitgliedstaat auf Artikel 55 berufe, denn Artikel 53 gelte, „soweit in diesem Vertrag nicht etwas anderes bestimmt ist". Daher sei es unerheblich, daß einige Ausländer nach der Verordnung Nr. 2 vom 20. November 1978 vom CDV zugelassen worden seien.

33. Artikel 55 sei eng auszulegen und gelte nur für Tätigkeiten, die eine unmittelbare und spezifische Teilnahme an der Ausübung öffentlicher Gewalt darstellten. Es sei jedoch zwischen dem Beruf des Rechtsanwalts und dem des gewöhnlichen Wirtschaftsprüfers (Artikel 65 ff. des Wetboek van Koophandel, erstes Buch, Titel IX), die keine öffentliche Gewalt ausübten, auf der einen und dem zugelassenen Wirtschaftsprüfer auf der anderen Seite zu unterscheiden.

34. Der EWG-Vertrag definiere den Begriff „Ausübung öffentlicher Gewalt" nicht; dieser Begriff beinhalte die Ausübung von Sonderrechten und Zwangsbefugnissen gegenüber Personen und Sachen, über die der Normalbürger nicht verfüge und die es dem Inhaber dieser Rechte und Privilegien erlaubten, unabhängig von der Zustimmung oder gar dem Willen anderer tätig zu werden.

35. Das Vetorecht, bei dessen Ausübung es sich um eine bindende Entscheidung handele, beweise, daß der zugelassene Wirtschaftsprüfer im Gegensatz zu dem „gewöhnlichen Wirtschaftsprüfer", der in Handelsgesellschaften nicht über ein Vetorecht verfüge, an der Ausübung öffentlicher Gewalt teilnehme. Daher stelle das Vetorecht ein Privileg dar, das nur der Verwaltungsbehörde zustehe, die als Vertreterin der Hoheitsgewalt unter der Aufsicht des CDV tätig werde. Die Befugnis des CDV, gegen zugelassene Wirtschaftsprüfer, die gegen ihre Berufspflichten verstießen, Disziplinarstrafen zu verhängen, beweise das Vorliegen einer Aufsichtsbeziehung.

36. Die Ausnahmeregelung des Artikels 55 könne nicht für einen ganzen Berufsstand gelten, wenn die Tätigkeiten, die möglicherweise mit der Ausübung öffentlicher Gewalt verbunden seien, einen getrennten, möglicherweise sogar nur gelegentlich vorkommenden Bestandteil der betreffenden beruflichen Tätigkeit darstellten. Es sei zu ermitteln, welche Tätigkeiten „typisch" für den Beruf seien, und diese seien unter dem Gesichtspunkt der Ausnahmeregelung von Artikel 55 Absatz 1 zu untersuchen.

37. Gestützt auf den Standpunkt des Generalanwalts und der Kommission der Europäischen Gemeinschaften in der Rechtssache Reyners macht die belgische Regierung geltend, daß ein Rechtsanwalt, der in einer

Sitzung einen abwesenden Richter vertreten müsse, unmittelbar Rechtsprechungsgewalt und somit eine bestimmte Form der öffentlichen Gewalt ausübe. Diese Aufgabe gehöre nicht zu den üblichen Tätigkeiten des Rechtsanwaltsberufs, die nicht unter die Ausnahmeregelung von Artikel 55 Absatz 1 fielen. Sie sei davon verschieden und abtrennbar.

38. Es sei jedoch unlogisch und unmöglich, nicht allen zugelassenen Wirtschaftsprüfern die Ausübung des Vetorechts anzuvertrauen, denn sie hätten das Allgemeininteresse, die Erfüllung der Versicherungsverträge und die Rechte aller Versicherten durchzusetzen. Daher sei diese Aufgabe nicht von dem Beruf zu trennen.

39. Somit nähmen die zugelassenen Wirtschaftsprüfer aufgrund ihrer besonderen Aufgaben an der Ausübung öffentlicher Gewalt teil, und der gesamte Beruf falle in den Anwendungsbereich von Artikel 55 Absatz 1.

40. Die belgische Regierung fordert den Gerichtshof auf, die Vorlagefrage zu bejahen.

41. Die *Regierung des Vereinigten Königreichs* schlägt ebenfalls vor, die Vorlagefrage zu bejahen.

42. Bei der Auslegung von Artikel 55 seien drei Grundsätze zu beachten. Erstens sei diese Bestimmung eng auszulegen, und der Begriff der öffentlichen Gewalt sei ein Begriff des Gemeinschaftsrechts; ein Mitgliedstaat dürfe den Anwendungsbereich nicht einseitig ausdehnen.

43. Zweitens betreffe Artikel 55 Tätigkeiten, die tatsächlich mit der Ausübung öffentlicher Gewalt verbunden seien, und es sei Sache der Mitgliedstaaten, zu entscheiden, wem sie diese Gewalt verleihen wollten.

44. Drittens falle eine Tätigkeit, die die Ausübung öffentlicher Gewalt beinhalte, dann unter Artikel 55, wenn die Ausübung der öffentlichen Gewalt einen abtrennbaren Teil der betreffenden Tätigkeit darstelle, selbst wenn diese Tätigkeit nur gelegentlich ausgeübt werde (vgl. Urteil Reyners, Randnr. 46).

45. Die Funktion des zugelassenen Wirtschaftsprüfers enthalte einige Aspekte, die als „intern", und andere, die als „öffentlich" eingestuft werden könnten. Die „internen" Funktionen umfaßten die allgemeine Aufgabe eines Wirtschaftsprüfers, wie sie im Gesellschaftsrecht und den Unternehmenssatzungen festgelegt sei (Artikel 40 Absatz 3 des Versicherungsaufsichtsgesetzes), und die Eigenschaft eines Mitglieds der Gesellschaftsstruktur des Unternehmens.

46. Der „öffentliche" Aspekt umfasse zwei Bestandteile; zum einen hätten die zugelassenen Wirtschaftsprüfer genau definierte Verpflichtungen gegenüber dem CDV, und zum anderen verfügten sie über öffentlich-rechtliche Befugnisse, bei deren Ausübung sie eigene Beurteilungen vornehmen und eine eigene Entscheidung treffen müßten. Die britische Regierung führt drei Beispiele für öffentlich-rechtliche Befugnisse an.

47. Erstens stelle die Abfassung eines Berichts einen Eingriff in die private Geschäftssphäre des Unternehmens dar. Dies gelte sowohl für die regelmäßigen Jahresberichte als auch für häufigere Berichte, die von

dem zugelassenen Wirtschaftsprüfer auf Ersuchen des CDV oder aus eigener Initiative erstellt werden könnten.

48. Zweitens komme die Entscheidung des zugelassenen Wirtschaftsprüfers bei einer Ausübung seines Vetorechts der einstweiligen Anordnung eines Gerichts sehr nahe, mit der ein bestimmter Zustand bis zum Abschluß umfangreicherer Ermittlungen gesichert werden solle. Der zugelassene Wirtschaftsprüfer verfüge also selbst über die Befugnisse einer öffentlichen Einrichtung, die solche Maßnahmen anordne.

49. Drittens verfüge der zugelassene Wirtschaftsprüfer über die für die Erfüllung seiner Aufgabe erforderliche Befugnis, zu verlangen, daß das Unternehmen ihm bestimmte Auskünfte erteile. Damit habe der Wirtschaftsprüfer eine weitere Befugnis zum Eingriff in die private geschäftliche Sphäre.

50. Unter diesen Umständen gelangt die Regierung des Vereinigten Königreichs zu dem Ergebnis, daß alle diese Befugnisse dem zugelassenen Wirtschaftsprüfer durch eine Maßnahme einer öffentlichen Einrichtung, des CDV, verliehen würden, dessen eigene Befugnisse ihrerseits öffentlich-rechtlich seien. Sie würden verliehen, wenn der Wirtschaftsprüfer öffentlich-rechtliche Verpflichtungen unter Eid übernehme. Es sei unerheblich, daß der zugelassene Wirtschaftsprüfer öffentliche Gewalt nicht ständig ausübe, denn Artikel 55 Absatz 1 gelte auch für Tätigkeiten, die nur „zeitweise" ausgeübt würden. Daher sei die Ausübung öffentlicher Gewalt keine von den übrigen Tätigkeiten „abtrennbare" Einzeltätigkeit, und der zugelassene Wirtschaftsprüfer übe unbestreitbar „öffentliche Gewalt" im Sinne von Artikel 55 aus.

51. Die *Kommission* macht geltend, daß die Rechtsprechung des Gerichtshofes die Tragweite von Artikel 55 Absatz 1 auf das beschränke, was zur Wahrung der Interessen, die diese Bestimmung den Mitgliedstaaten zu schützen erlaube, nämlich Ausländer von der Wahrnehmung öffentlicher Gewalt fernzuhalten, „unbedingt erforderlich" sei (vgl. Urteil Reyners, Randnr. 43, und Urteil vom 15. März 1988 in der Rechtssache 147/86, Kommission/Griechenland, Slg. 1988, 1637, Randnr. 7). Der Gerichtshof habe jedoch niemals abstrakt und generell definiert, was unter „Tätigkeiten, die ... dauernd oder zeitweise mit der Ausübung öffentlicher Gewalt verbunden sind" (Artikel 55 Absatz 1 EWG-Vertrag) zu verstehen sei.

52. Aus der Rechtsprechung des Gerichtshofes (insbes. Urteil Reyners, Urteil Kommission/Griechenland, a. a. O., und Urteil vom 5. Dezember 1989 in der Rechtssache C-3/88, Kommission/Italien, Slg. 1989, 4035) seien folgende Grundsätze abzuleiten:

53. Artikel 55 EWG-Vertrag sei für jeden Mitgliedstaat gesondert anhand des nationalen Rechts zu würdigen; dabei sei jedoch zu berücksichtigen, „daß den anerkannten Ausnahmen ... durch Artikel 55 gemeinschaftsrechtliche Grenzen gesetzt sind, durch die verhindert werden soll, daß der Vertrag durch einseitige Maßnahmen der Mitgliedstaaten seiner Wirksamkeit beraubt wird" (vgl. Urteil Reyners, Randnrn. 49 und 50, und Kommission/Griechenland, Randnr. 8).

54. Artikel 55 erlaube den Mitgliedstaaten Ausnahmen vom EWG-Vertrag nur für die Ausübung bestimmter Tätigkeiten, nicht für Berufe als solche. Tätigkeiten, die eine unmittelbare und spezifische Teilnahme an der Ausübung öffentlicher Gewalt mit einschlössen, könnten Inländern vorbehalten werden (vgl. Urteil Reyners, Randnr. 54, und Kommission/Italien, Randnr. 13). Diese Beschränkung habe zwei Folgen:

55. Erstens könne die Teilnahme an der Ausübung öffentlicher Gewalt — selbst wenn sie gesetzlich vorgeschrieben sei — nicht als durch Artikel 55 gedeckt angesehen werden, wenn sie die richterliche Beurteilung und die freie Ausübung der Rechtsprechungsbefugnis unberührt lasse (vgl. Urteil Reyners, Randnr. 53, und Urteil Kommission/Griechenland, Randnr. 7).

56. Zweitens sei die Anwendung der Ausnahmeregelung nach Artikel 55 auf einen ganzen Beruf nur dann zulässig, wenn die als Ausübung öffentlicher Gewalt gekennzeichneten Tätigkeiten derart miteinander verknüpft seien, daß für den betreffenden Mitgliedstaat die „Verpflichtung" bestehe, die „Ausübung öffentlicher Gewalt durch Ausländer zuzulassen" (Urteil Reyners, Randnrn. 45 bis 47).

57. Der CDV sei eine Ausprägung der öffentlichen Gewalt. Allerdings erleichtere der zugelassene Wirtschaftsprüfer dem CDV nur die Ausübung seiner öffentlichen Aufgabe und unterstütze ihn. So nehme der zugelassene Wirtschaftsprüfer nicht unmittelbar und spezifisch an der Ausübung dieser Gewalt teil. Die Ausübung der Aufgabe des zugelassenen Wirtschaftsprüfers lasse die Ausübung der Ermessenskontrolle und Zwangsmaßnahmen gegen die Unternehmen durch den CDV unberührt. Der zugelassene Wirtschaftsprüfer könne keine aktive Rolle bei der Ahndung strafrechtlicher Verstöße spielen, nachdem er den CDV unterrichtet oder eine Entscheidung des Unternehmens ausgesetzt habe.

58. Es sei in diesem Fall nicht erforderlich, eine Staatsangehörigkeitsvoraussetzung aufzustellen, da es bei den vergleichbaren Rechtsinstituten des „Treuhänders" in der Bundesrepublik Deutschland und des „Appointed Actuary" im Vereinigten Königreich keine solche Voraussetzung gebe. In Belgien habe es acht Jahre lang von 1978 bis 1986 keine solche Voraussetzung gegeben, obwohl die Beschreibung der Aufgaben eines zugelassenen Wirtschaftsprüfers nach Artikel 40 des Gesetzes vom 9. Juli 1975 in diesem Zeitraum nicht geändert worden sei.

59. Artikel 2 Absatz 1 Nrn. 2 bis 9 der Verordnung Nr. 6 mache die Zulassung zum Amt eines zugelassenen Wirtschaftsprüfers auch von einer Reihe weiterer sehr strenger Voraussetzungen abhängig, beispielsweise der Verpflichtung, in Belgien seine Wohnung zu nehmen, und vom Erfordernis der Ehrbarkeit, der Erfahrung und der Unabhängigkeit. Es sei nicht ersichtlich, in welcher Weise die Staatsangehörigkeitsvoraussetzung die übrigen Voraussetzungen von Artikel 2 Absatz 1 vervollständige oder wie das Zulassungsverfahren, die Eidesleistung und die Unterwerfung unter die Überwachung und die Disziplinargewalt des CDV zu dem Schluß berechtige, daß nur Belgier dieses Amt ordnungsgemäß ausüben könnten. Es habe sich nicht gezeigt, daß Staatsangehörige der übrigen Mitgliedstaaten insoweit nicht die erforderlichen Garantien oder vergleichbare Garantien bieten könnten.

60. Daher ist die Kommission der Auffassung, daß die Frage des belgischen Raad van State zu verneinen sei.

III — Antworten auf Fragen des Gerichtshofes

61. Die belgische Regierung ist mit Schreiben vom 18. Dezember 1992 gebeten worden, zwei Fragen des Gerichtshofes zu beantworten. Sie hat diese Fragen wie folgt beantwortet:

Erste Frage

62. Welches sind die Gründe, aus denen die belgische Regierung 1986 die zwingende Voraussetzung der belgischen Staatsangehörigkeit für die Tätigkeit eines zugelassenen Wirtschaftsprüfers eingeführt hat?

Antwort

63. Wie bereits in den vom belgischen Staat eingereichten schriftlichen Erklärungen ausgeführt, sind die Tätigkeiten eines zugelassenen Wirtschaftsprüfers mit der Ausübung öffentlicher Gewalt verbunden. Diese Tätigkeit stellt nämlich die Erstreckung der Überwachungstätigkeit des Versicherungsaufsichtsamts in die Versicherungsunternehmen selbst dar.

64. Da diese Tätigkeit mit der Ausübung öffentlicher Gewalt verbunden ist, ist es 1986 als erforderlich erachtet worden, den Voraussetzungen, von denen die Zulassung zur Tätigkeit eines zugelassenen Wirtschaftsprüfers durch das Versicherungsaufsichtsamt abhängt, den Besitz der belgischen Staatsangehörigkeit hinzuzufügen.

Zweite Frage

65. Wie genau unterscheiden sich die konkreten Tätigkeiten des zugelassenen Wirtschaftsprüfers bei einem Versicherungsunternehmen von der Tätigkeit des Betriebsprüfers in den Handelsgesellschaften?

Antwort

66. Artikel 40 des Gesetzes vom 9. Juli 1975 definiert die Aufgaben des zugelassenen Wirtschaftsprüfers. Sie umfassen zum einen die gewöhnlichen Aufgaben eines Wirtschaftsprüfers oder Betriebsprüfers im Sinne der Koordinierten Gesetze über die Handelsgesellschaften und zum anderen eine Aufgabe, die über diejenige eines gewöhnlichen Wirtschaftsprüfers hinausgeht. Nach Artikel 38 des Gesetzes muß mindestens einer der Wirtschaftsprüfer vom Versicherungsaufsichtsamt zugelassen sein. Somit wird zwischen den Aufgaben eines zugelassenen Wirtschaftsprüfers und denjenigen eines gewöhnlichen Wirtschaftsprüfers unterschieden.

67. Neben seiner gewöhnlichen Aufgabe als Wirtschaftsprüfer *teilt* der *zugelassene* Wirtschaftsprüfer nach Artikel 40 des Gesetzes vom 9. Juli 1975 dem Vorstand, der Geschäftsführung oder dem Generalbevollmächtigten des Unternehmens sowie dem Versicherungsaufsichtsamt jede Verletzung der Aufsichtsregelung sowie alles *mit*, was die Finanzlage des Unternehmens gefährden könnte. er *berichtet* dem Aufsichtsamt auf dessen Ersuchen oder in Ermangelung eines Ersuchens mindestens einmal jährlich über die Finanzlage und die Geschäftsführung des Unternehmens. Der zugelassene Wirtschaftsprüfer kann gegen jede Unternehmensentscheidung, deren Ausführung eine strafbare Handlung darstellen würde, sein *Veto* einlegen.

Eine Untersuchung dieser verschiedenen Punkte ergibt, daß die Aufgaben eines zugelassenen Wirtschaftsprüfers weit über diejenigen eines gewöhnlichen Wirtschaftsprüfers hinausgehen. Die Aufgaben eines zugelassenen Wirtschaftsprüfers stellen in Wahrheit die *Erstreckung* der Aufsicht durch das Versicherungsaufsichtsamt selbst in das Unternehmen dar.

D. A. O. Edward

Berichterstatter