ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ MARCO DARMON της 7ης Ιουλίου 1992 *

Κύριε Πρόεδρε,
Κύριοι δικαστές,

1. Με την υπό κρίση προσφυγή λόγω παραβάσεως ζητείται από το Δικαστήριο να αναγνωρίσει ότι το Βασίλειο των Κάτω Χωρών, «μη θεσπίζοντας εντός των ταχθεισών προθεσμιών τις νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις που είναι αναγκαίες για τη συμμόρφωσή του προς την όγδοη οδηγία 84/253/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 10ης Απριλίου 1984 [1]», και «παραλείποντας να ενημερώσει αμέσως περί τούτου την Επιτροπή», παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τη Συνθήκη ΕΟΚ.

2. Αντικείμενο της προαναφερθείσας όγδοης οδηγίας είναι η εναρμόνιση των προσόντων των προσώπων που είναι ικανά να ασκούν τον νόμιμο έλεγχο των λογιστικών εγγράφων ορισμένων ειδών εταιριών. Η εν λόγω οδηγία, με τα άρθρα της 4 επ., θεσπίζει την εξέταση της επαγγελματικής ικανότητας και ρυθμίζει κατά τρόπο λίαν ακριβή τις προϋποθέσεις για τη χορήγηση άδειας στους οικείους επαγγελματίες.

3. Εξάλλου, η εν λόγω οδηγία καθορίζει, στο άρθρο της 30, την προθεσμία εντός της οποίας τα κράτη μέλη οφείλουν να έχουν λάβει όλα τα κατάλληλα για τη μεταφορά της μέτρα.

4. Ωστόσο, η προθεσμία αυτή μπορεί να είναι διαφορετική από αυτήν της πραγματικής εφαρμογής των προβλεπομένων διατάξεων. Πράγματι, το άρθρο 30 ορίζει:

«1. Τα κράτη μέλη θέτουν σε ισχύ, πριν από την 1η Ιανουαρίου 1988, τις αναγκαίες νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις για να συμμορφωθούν με την παρούσα οδηγία. Πληροφορούν αμέσως την Επιτροπή σχετικά.

2. Τα κράτη μέλη μπορούν να προβλέψουν ότι οι διατάξεις που αναφέρει η παράγραφος 1 αρχίζουν να εφαρμόζονται από την 1η Ιανουαρίου 1990.

3. Τα κράτη μέλη φροντίζουν να ανακοινώσουν στην Επιτροπή το κείμενο των ουσιωδών διατάξεων εσωτερικού δικαίου, τις οποίες θεσπίζουν στον τομέα που διέπεται από την παρούσα οδηγία.

4. Τα κράτη μέλη φροντίζουν, επίσης, να ανακοινώνουν στην Επιτροπή τον κατάλογο των εξετάσεων που διοργανώνουν ή αναγνωρίζουν σύμφωνα με το άρθρο 4.»

5. Κατά συνέπεια, το Βασίλειο των Κάτω Χωρών υποχρεούνταν να έχει μεταφέρει στο εσωτερικό του δίκαιο την όγδοη οδηγία πριν από την 1η Ιανουαρίου 1988 και να έχει ενημερώσει σχετικώς την Επιτροπή. Εξάλλου, μπορούσε να αναβάλει, μέσω των κανόνων με τους οποίους μετέφερε την οδηγία αυτή στην εσωτερική του έννομη τάξη, την πραγματική της εφαρμογή για την 1η Ιανουαρίου 1990.

* Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γαλλική.

1 — Οδηγία που βασίζεται στο άρθρο 54, παράγραφος 3, στοιχείο ζ', της Συνθήκης για τη χορήγηση άδειας στους υπεύθυνους για τον νόμιμο έλεγχο των λογιστικών εγγράφων (ΕΕ L 126, σ. 20).

6. Το Βασίλειο των Κάτω Χωρών, στο οποίο η Επιτροπή απέστειλε, στις 27 Ιουλίου 1989, έγγραφο οχλήσεως ζητώντας του να δικαιολογήσει αυτή τη μη μεταφορά, απάντησε, στις 16 Σεπτεμβρίου 1989, ότι μόνον η πρακτική άσκηση δεν ήταν σύμφωνη με τις απαιτήσεις της οδηγίας και ότι η διαπιστωθείσα σχετικώς καθυστέρηση οφειλόταν στη μεταβολή του πολιτικού πλαισίου καθώς και στην πρόθεση εκλογικεύσεως και απλουστεύσεως της σχετικής με τους λογιστές νομοθεσίας στο σύνολό της.

7. Μη ικανοποιηθείσα από τις εξηγήσεις αυτές, η Επιτροπή απηύθυνε, στις 2 Μαΐου 1990, προς την Ολλανδική Κυβέρνηση αιτιολογημένη γνώμη καλώντας τη να λάβει, εντός της συνήθους προθεσμίας των δύο μηνών, τα μέτρα που ήταν αναγκαία. Το εν λόγω κράτος μέλος επανέλαβε την προαναφερθείσα επιχειρηματολογία του.

8. Ας μου επιτραπεί, πρώτον, να προσδιορίσω επακριβώς το αντικείμενο της διαφοράς που έχει υποβληθεί στην κρίση του Δικαστηρίου.

9. Καίτοι, όπως προανέφερα, η προσφυγή λόγω παραβάσεως αφορά την παράλειψη ανακοινώσεως, η αιτίαση αυτή δεν περιλαμβάνεται στο κύριο κείμενο της αιτιολογημένης γνώμης όπου γίνεται αναφορά μόνο στη μη μεταφορά.

10. Όμως, όπως είναι γνωστό, επειδή «το αντικείμενο της ασκουμένης βάσει του άρθρου 169 προσφυγής προσδιορίζεται από την αιτιολογημένη γνώμη της Επιτροπής, οι δύο αυτές πράξεις πρέπει να στηρίζονται στους ίδιους λόγους και ισχυρισμούς» [2]. Εξ αυτού έπεται ότι το Δικαστήριο πρέπει να περιοριστεί μόνο στην εξέταση της μη μεταφοράς. Εξάλλου, ερωτηθείσα σχετικώς, η Επιτροπή αναγνώρισε, κατά την προφορική διαδικασία, ότι η αιτίαση της μη ανακοινώσεως δεν ήταν αρκετά εμφανής στην αιτιολογημένη της γνώμη.

11. Οι Κάτω Χώρες παραδέχονται ότι όσον αφορά την πρακτική άσκηση, και συγκεκριμένα τα άρθρα 4 και 8 της οδηγίας, το ισχύον εθνικό δίκαιο είναι αντίθετο προς τις κοινοτικές διατάξεις. Ισχυρίζονται, κυρίως, ότι η παράβαση που τους προσάπτεται περιορίζεται σ' αυτό μόνο το σημείο και δεν περιλαμβάνει, όπως διατείνεται η Επιτροπή, το σύνολο των διατάξεων της οδηγίας. Πράγματι, δεν αμφισβητείται ότι η πρακτική άσκηση — ουσιώδες στοιχείο του προτεινομένου συστήματος, που στηρίζεται στην εξέταση της επαγγελματικής ικανότητας, εξέταση που σύγκειται όχι μόνον από τον έλεγχο των θεωρητικών γνώσεων αλλά και από πρακτική άσκηση τριών τουλάχιστον μηνών (άρθρο 8 της οδηγίας) — δεν αποτελεί εισέτι ρητώς, καίτοι είναι γεγονός ότι πραγματοποιείται συχνά, μέρος της εν λόγω εκπαιδεύσεως, όπως είναι αυτή οργανωμένη στις Κάτω Χώρες. Ο λόγος που προβάλλεται για να δικαιολογηθεί η καθυστέρηση αυτή, λόγος που ουδεμία έχει επίπτωση ως προς την ύπαρξη ή μη της παραβάσεως [3], είναι κυρίως η πρόθεση της κυβερνήσεως να τροποποιήσει, με την ευκαιρία της εφαρμογής της οδηγίας αυτής, τη σχετική με το επάγγελμα του λογιστή νομοθεσία (έχει εκπονηθεί σχέδιο νόμου το οποίο είναι υπό ψήφιση).

12. Οι Κάτω Χώρες επικαλούνται επίσης το άρθρο 18, παράγραφος 1, της οδηγίας όπου ορίζεται:

«1. Τα κράτη μέλη μπορούν, έως έξι χρόνια μετά τη θέση σε εφαρμογή των διατά-

2 — Απόφαση της 15ης Δεκεμβρίου 1982, 211/81, Επιτροπή κατά Δανίας (Συλλογή 1982, σ. 4547, σκέψη 14)· βλ. επίσης την απόφαση της 5ης Οκτωβρίου 1989, 290/87, Επιτροπή κατά Κάτω Χωρών (Συλλογή 1989, σ. 3083, σκέψη 8).

3 — Πρέπει να υπομνηστεί ότι κατά πάγια νομολογία ένα κράτος μέλος δεν μπορεί να επικαλείται διατάξεις, πρακτικές ή καταστάσεις της εσωτερικής του έννομης τάξεως προκειμένου να δικαιολογήσει τη μη εκ μέρους του τήρηση των υποχρεώσεων και προθεσμιών που επιτάσσονται από μια οδηγία. Βλ. ιδίως την απόφαση της 6ης Δεκεμβρίου 1989, C-329/88, Επιτροπή κατά Ελλάδος (Συλλογή 1989, σ. 4159).

ξεων του άρθρου 30, παράγραφος 2, να εφαρμόζουν μεταβατικά μέτρα για να ρυθμίσουν τη θέση προσώπων που βρίσκονται στο στάδιο της επαγγελματικής καταρτίσεως ή της πρακτικής ασκήσεως κατά την ημερομηνία εφαρμογής των παραπάνω διατάξεων και που δεν θα πληρούσαν, στο πέρας της καταρτίσεώς τους, τις προϋποθέσεις που καθορίζει η παρούσα οδηγία και, για τον λόγο αυτό, δεν θα μπορούσαν να διενεργούν τον νόμιμο έλεγχο των εγγράφων που προβλέπει το άρθρο 1, παράγραφος 1, και για τον οποίο έλεγχο τα πρόσωπα αυτά καταρτίστηκαν.»

13. Ας μου επιτραπεί, ευθύς εξαρχής, να παρατηρήσω ότι τα μέτρα αυτά, που προορίζονται για τη ρύθμιση της μεταβάσεως από την παλαιά στη νέα εκπαίδευση των υπευθύνων για λογιστικούς ελέγχους, μέτρα που ήδη είχαν εισαχθεί στο παλαιό σύστημα, δεν μπορούν να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι παραπέμπουν στις καλένδες τις διατάξεις που πρέπει να εφαρμοστούν αμέσως στο πλαίσιο της όγδοης οδηγίας. Εξάλλου, σε περίπτωση παραλείψεως μεταφοράς, ένα κράτος μέλος δεν μπορεί να επικαλείται τις ευεργετικές διατάξεις ενός κανόνα ο οποίος προϋποθέτει την ύπαρξη εθνικών μέτρων ληφθέντων κατ' εφαρμογή της οδηγίας (συγκεκριμένα του άρθρου 30, παράγραφος 2).

14. Σε τελευταία ανάλυση, και ύστερα από μια πρώτη οροθέτηση του πεδίου της προσφυγής που περιορίζεται μόνο στο ζήτημα της μη μεταφοράς, έχει επί του παρόντος σημασία να προσδιοριστεί η έκταση της παραλείψεως αυτής και να εξεταστεί αν η παράλειψη αυτή αφορά ολόκληρη την οδηγία ή τμήμα αυτής.

15. Το καθού κράτος μέλος σαφώς αναγνωρίζει ότι δεν την έχει μεταφέρει και «παραδέχεται ότι ναι μεν υπήρξε εκ μέρους του παράβαση ως προς την εφαρμογή της οδηγίας 84/253/ΕΟΚ, πλην όμως η παράβαση αφορά αποκλειστικά τις διατάξεις τις σχετικές με την πρακτική άσκηση ως μέρος της σχετικής με τη χορήγηση άδειας νομοθεσίας» [4]. Κληθείσα από το Δικαστήριο να διευκρινίσει την έκταση της παραβάσεως, η Επιτροπή ανέφερε, στην απάντησή της της 30ής Απριλίου 1992, ότι δεν δέχεται «την άποψη του Βασιλείου των Κάτω Χωρών όσον αφορά το περιορισμένο μέγεθος της διαπιστωθείσας παραβάσεως» [5], για τον λόγο ότι τα άρθρα 4 και 8 έχουν επίπτωση στο σύνολο των διατάξεων της σχετικής οδηγίας. Ωστόσο, κατά την προφορική διαδικασία, η Επιτροπή περιορίστηκε στο να αναφέρει μόνο τα άρθρα 4, 8, 28 και 30, παράγραφος 1, της οδηγίας.

16. Όσον αφορά τα άρθρα 4, 8 και 30 — το τελευταίο αφορά την υποχρέωση μεταφοράς και κοινοποιήσεως που υπέχουν τα κράτη μέλη — δεν απαιτείται ιδιαίτερη εξέταση, δεδομένου ότι η παράβαση, με την επιφύλαξη του αφορώντος την ανακοίνωση σημείου, έχει αναγνωριστεί. Αντιθέτως, το άρθρο 28 το οποίο απετέλεσε αντικείμενο διαφωνίας κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση πρέπει για άλλη μια φορά να υπομνηστεί.

17. Το άρθρο αυτό σκοπεί στο να είναι στη διάθεση του κοινού τα ονόματα και οι διευθύνσεις των προσώπων (φυσικών ή νομικών) στα οποία έχει χορηγηθεί άδεια για τη διενέργεια του νομίμου ελέγχου των εγγράφων των εταιριών που μνημονεύονται στο άρθρο 1, παράγραφος 1, της οδηγίας.

18. Η Επιτροπή υποστηρίζει ότι στο σχετικό μητρώο δεν γίνεται διάκριση μεταξύ των λογιστών που πληρούν και των λογιστών που δεν πληρούν τις σχετικές με την επαγγελματική κατάρτιση απαιτήσεις της οδηγίας.

19. Όσον αφορά τον εκπρόσωπο των Κάτω Χωρών, το εν λόγω πρόσωπο ανέφερε ότι η σχετική διαφωνία δεν επικεντρώθηκε στο

4 — Σημείο 14 του υπομνήματος αντικρούσεως.

5 — Σημείο 4 του υπομνήματος απαντήσεως της Επιτροπής.

σημείο αυτό παρά πολύ αργά, συγκεκριμένα κατά τη φάση της προαναφερθείσας απαντήσεως στις ερωτήσεις του Δικαστήριου και ότι, εν πάση περιπτώσει, τα άρθρα 55 επ. του ολλανδικού νόμου σχετικά με τους εμπειρογνώμονες λογιστές που είναι εγγεγραμμένοι στο μητρώο πληρούν τις απαιτήσεις του κοινοτικού κανόνα.

20. Ας σημειωθεί ότι ουδέποτε κοινοποιήθηκαν στο Δικαστήριο οι ισχύοντες εθνικοί νόμοι και ουδέποτε κατατέθηκε οποιαδήποτε ανάλυση των διατάξεων που ισχύουν στις Κάτω Χώρες και είναι αντίθετες προς την όγδοη οδηγία.

21. Συναφώς, πρέπει να υπομνηστεί ότι, με την πρόσφατη απόφασή του της 20ής Μαΐου 1992 [6], σε διαφορά μεταξύ της Επιτροπής και των Βασιλείου των Κάτω Χωρών, το Δικαστήριο έκρινε ότι

«η μεταφορά στο εσωτερικό δίκαιο μιας οδηγίας δεν απαιτεί κατ' ανάγκη ρητή και κατά γράμμα επανάληψη των διατάξεών της σε μια σαφή και ειδική νομοθετική διάταξη, μπορεί δε να αρκεί, λόγω του περιεχομένου του, ένα γενικό νομοθετικό πλαίσιο, εφόσον με αυτό διασφαλίζεται πράγματι η πλήρης εφαρμογή της οδηγίας κατά τρόπο επαρκώς σαφή και συγκεκριμένο (...)» [7].

22. Κατά συνέπεια, δεδομένου ότι το κράτος μέλος ισχυρίστηκε ότι το εθνικό του δίκαιο είναι, συνολικώς, σύμφωνο προς την ογδόη οδηγία, η Επιτροπή όφειλε να προσκομίσει, όσον αφορά το άρθρο 28, στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι το ισχύον ολλανδικό δίκαιο είναι αντίθετο προς το εν λόγω άρθρο.

23. Όμως, οφείλω να διαπιστώσω ότι ουδέν στοιχείο προσκομίστηκε εν προκειμένω σχετικά με το ασυμβίβαστο του εθνικού δικαίου προς την εν λόγω οδηγία.

24. Από πάγια νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι:

«(...) η Επιτροπή οφείλει να αποδείξει, όπως επανειλημμένα έχει κρίνει το Δικαστήριο, τελευταίως με την απόφασή του της 22ας Σεπτεμβρίου 1988, 272/86, Επιτροπή κατά Ελλάδας (Συλλογή 1988, σ. 4875), την ύπαρξη της προβαλλομένης παραβάσεως» [8].

25. Επομένως, η Επιτροπή όφειλε να προσδιορίσει τις διατάξεις της ισχύουσας ολλανδικής νομοθεσίας τις οποίες θεωρεί ως μη σύμφωνες προς την όγδοη οδηγία και να δικαιολογήσει τη σχετική της άποψη. Και τούτο πολλώ μάλλον εφόσον η Κυβέρνηση των Κάτω Χωρών υποστηρίζει, στο υπόμνημά της αντικρούσεως (σημείο 6), ότι η νομοθεσία της σχετικά με το επάγγελμα του λογιστή πληροί τις απαιτήσεις της οδηγίας όσον αφορά την επαγγελματική συνείδηση, την ανεξαρτησία και τη δημοσιότητα — ληφθέντος υπόψη ότι αυτή η τελευταία αποτελεί ακριβώς το αντικείμενο του άρθρου 28 της οδηγίας — και ισχυρίζεται ότι έχει παράσχει στην Επιτροπή, πράγμα που η τελευταία δεν αμφισβητεί, όλα τα χρήσιμα έγγραφα και διευκρινίσεις που, κατ' αυτόν τον τρόπο, μαρτυρούν την πρόθεσή της να συνεργαστεί με το εν λόγω κοινοτικό όργανο.

26. Δεδομένου ότι η Επιτροπή δεν αντέκρουσε κατά τρόπο συγκεκριμένο τα επιχειρήματα αυτά, πρέπει να θεωρηθεί ότι δεν απέδειξε ούτε την προβληθείσα κατά την έγγραφη διαδικασία γενική παράβαση ούτε την έχουσα αποτελέσει αντικείμενο διαφωνίας κατά την προφορική διαδικασία παράβαση του άρθρου 28.

27. Τέλος, προκειμένου περί των δικαστικών εξόδων, επιβάλλεται να ληφθούν υπόψη οι συνέπειες που προκύπτουν από

6 — Υπόθεση C-190/90, Συλλογή 1992, σ. I-3265.
7 — Σημείο 17.
8 — Απόφαση της 25ης Απριλίου 1989, 141/87, Επιτροπή κατά Ιταλίας (Συλλογή 1989, σ. 943, σκέψη 15).

την έκταση της διαπιστωθείσας παραβάσεως σε σχέση με αυτήν που είχε αρχικώς προβληθεί από την Επιτροπή. Όσον αφορά το σημείο αυτό, ζητώ από το Δικαστήριο να εφαρμόσει τις διατάξεις του άρθρου 69, παράγραφοι 2 και 3, του Κανονισμού Διαδικασίας και να καταδικάσει κάθε διάδικο στα δικαστικά του έξοδα.

28. Κατόπιν όλων των ανωτέρω προτείνω στο Δικαστήριο:

1) να αναγνωρίσει ότι το Βασίλειο των Κάτω Χωρών, παραλείποντας να θεσπίσει εντός των ταχθεισών προθεσμιών τα μέτρα που είναι αναγκαία για τη συμμόρφωσή του προς τα άρθρα 4 και 8 της οδηγίας 84/253/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 10ης Απριλίου 1984, που βασίζεται στο άρθρο 54, παράγραφος 3, στοιχείο ζ', της Συνθήκης, για τη χορήγηση άδειας στους υπεύθυνους για τον νόμιμο έλεγχο των λογιστικών εγγράφων, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τη Συνθήκη ΕΟΚ·

2) να απορρίψει κατά τα λοιπά την προσφυγή·

3) να καταδικάσει κάθε διάδικο στα δικά του δικαστικά έξοδα.