YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kuudes jaosto)
20 päivänä toukokuuta 1992 *

Asiassa C-106/91,

jonka Luxemburgin Conseil d'État on saattanut ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan mukaisesti yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen ensiksi mainitussa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

Claus Ramrath

vastaan

Ministre de la Justice,

pääasian väliintulijana **Institut des réviseurs d'entreprises,**

ennakkoratkaisun henkilöiden vapaata liikkuvuutta koskevien sääntöjen tulkinnasta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto),

toimien kokoonpanossa: presidentti F. A. Schockweiler sekä tuomarit G. F. Mancini, C. N. Kakouris, Díez de Velasco ja J. L. Murray,

julkisasiamies: F. G. Jacobs,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies H. A. Rühl,

* Oikeudenkäyntikieli: ranska.

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet:

- Ministre de la Justice, edustajanaan asianajaja Francis Delaporte, Luxemburg,

- Institut des réviseurs d'entreprises, edustajinaan asianajajat Claude Kremer ja Patrick Kinsch, Luxemburg,

- Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehenään oikeudellinen neuvonantaja Henri Étienne,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan suulliset huomautukset, jotka sille ovat 13.2.1992 pidetyssä istunnossa esittäneet Claus Ramrath, edustajanaan Luxemburgin asianajajayhteisössä toimiva asianajaja J. J. Wagner, Ministre de la Justice, Institut des réviseurs d'entreprises sekä komissio,

kuultuaan julkisasiamiehen 19.3.1992 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Luxemburgin Conseil d'État on esittänyt 12.3.1991 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 3.4.1991, yhteisöjen tuomioistuimelle ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla kaksi ennakkoratkaisukysymystä ETY:n perustamissopimuksen henkilöiden vapaata liikkuvuutta koskevien sääntöjen tulkinnasta.

2 Kysymykset on esitetty Claus Ramrathin ja Luxemburgin Ministre de la Justicen (oikeusministeriö, jäljempänä ministeriö) välisen oikeudenkäynnin yhteydessä, jossa väliintulijana on Institut des réviseurs d'entreprises.

3 Riita-asia koskee ministeriön vuonna 1989 antamaa määräystä peruuttaa Claus Ramrathin hyväksymistä tilintarkastajaksi koskeva päätös.

4 Tilintarkastajan ammattia säännellään Luxemburgissa 28.6.1984 annetulla lailla (julkaistu *Mémorial*issa 1984, s. 1346). Kysymyksessä olevan lain 3 pykälässä säädetään seuraavaa:

"Edellä 1 pykälässä tarkoitettujen asiakirjojen lakisääteisen tarkastuksen saavat suorittaa vain Ministre de la Justicen hyväksymät henkilöt.

1) Hyväksymisen saamiseksi luonnollisten henkilöiden on täytettävä seuraavat edellytykset:

   a) heidän on oltava Euroopan yhteisön jäsenvaltion kansalaisia – –

   b) heidän on esitettävä todisteet ammatillisesta pätevyydestä ja hyvästä ammatillisesta maineesta – –

   c) heillä on oltava toimipaikka Luxemburgissa ammatin harjoittamista varten.

2) Hyväksymisen saamiseksi luonnollisten henkilöiden on täytettävä 1 momentin a ja c kohdassa tarkoitetut edellytykset sekä seuraavat edellytykset:

   a) Luonnollisten henkilöiden, jotka suorittavat 1 pykälässä tarkoitettujen asiakirjojen lakisääteisen tarkastuksen oikeushenkilön nimissä, on täytettävä edellä 1 momentissa säädetyt edellytykset ja heillä on oltava oikeus tehdä sitoumuksia oikeushenkilön nimissä;

   – –

3) Ministre de la Justice peruuttaa hyväksymisen henkilöiltä, jotka eivät täytä enää jotakin edellä luetelluista ehdoista – –."

5 Edellä mainitun lain 6 pykälässä säädetään:

"Tilintarkastajan ammatti on yhteensoveltumaton sellaisen toiminnan kanssa, joka voi loukata tilintarkastajan ammatillista riippumattomuutta. Tilintarkastaja ei saa tehdä palkkatyötä, jollei sitä tehdä sellaisen henkilön palveluksessa, joka on hyväksytty 3 pykälän nojalla."

6 Yhteisön tasolla tilintarkastajien hyväksymisestä säädetään lakisääteisten tilintarkastusten suorittamisesta vastuussa olevien henkilöiden hyväksymisestä 10 päivänä huhtikuuta 1984 annetussa kahdeksannessa neuvoston direktiivissä N:o 84/253/ETY (EYVL L 126, s. 20, jäljempänä kahdeksas direktiivi), joka on annettu ETY:n perustamissopimuksen 54 artiklan 3 kohdan g alakohdan nojalla.

7 Kyseisen direktiivin 3 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltion viranomaiset saavat hyväksyä ainoastaan hyvämaineisia henkilöitä, jotka eivät harjoita toimintaa, joka tämän jäsenvaltion lainsäädännön mukaan on yhteensopimatonta 1 artiklan 1 kohdassa tarkoitettujen asiakirjojen lakisääteisen tarkastuksen kanssa - -."

8 Kahdeksannen direktiivin III jakson, joka on otsikoitu "Huolellisuus ja riippumattomuus ammatissa", 23, 24, 25 ja 26 artiklassa säädetään seuraavaa:

"23 artikla

Jäsenvaltioiden on säädettävä, että henkilöiden, jotka on hyväksytty suorittamaan 1 artiklan 1 kohdassa tarkoitettujen asiakirjojen lakisääteistä tarkastusta, on noudatettava kyseisten tarkastusten suorittamisessa ammatillista huolellisuutta.

24 artikla

Jäsenvaltioiden on säädettävä, että kyseiset henkilöt eivät saa suorittaa lakisääteistä tarkastusta, jos he eivät ole tarkastuksen suorittamista edellyttävän jäsenvaltion lainsäädännössä tarkoitetulla tavalla riippumattomia.

25 artikla

Mitä 23 ja 24 artiklassa säädetään, koskee myös luonnollisia henkilöitä, jotka täyttävät 3-19 artiklassa säädetyt vaatimukset ja suorittavat 1 artiklan 1 kohdassa tarkoitettujen asiakirjojen lakisääteistä tarkastusta tilintarkastusyhteisön nimissä.

26 artikla

Jäsenvaltioiden on huolehdittava, että hyväksytyille henkilöille voidaan määrätä asianmukaisia seuraamuksia, jos he eivät suorita tarkastusta 23, 24 ja 25 artiklan säännösten mukaisesti."

9 Ministeriö antoi 11.2.1985 Claus Ramrathille hyväksynnän, jonka mukaan hän voi harjoittaa tilintarkastajan toimintaa. Tuona ajankohtana Claus Ramrath oli työntekijänä Luxemburgiin sijoittautuneessa Société civile Treuarbeitissa (jäljempänä Treuarbeit Luxembourg), jolla oikeushenkilönä oli niin ikään tällainen Luxemburgissa suoritettavaa tilintarkastusta koskeva hyväksyntä.

10 Claus Ramrath ilmoitti vuonna 1988, että kyseisestä ajankohdasta alkaen hän oli Düsseldorfiin (Saksan liittotasavalta) sijoittautuneen Treuarbeit AG -yhtiön (jäljempänä Treuarbeit Düsseldorf) palveluksessa työntekijänä ja että hänen toimipaikkansa sijaitsi mainitussa kaupungissa. Claus Ramroth ilmoitti, että Saksan viranomaiset olivat hyväksyneet sekä hänet että Treuarbeit Düsseldorfin tilintarkastajiksi, ja lisäsi, että Treuarbeit Düsseldorf oli luopunut kaikesta vaikuttamisesta häneen silloin kun Treuarbeit Luxembourg pyysi häntä suorittamaan tilintarkastuksia Luxemburgissa. Treuarbeit Luxemburg ilmoitti sittemmin, että Claus Ramrath oli Luxemburgissa töitä tehdessään tosiasiallisesti ollut sen palveluksessa töiden keston ajan.

11 Ministeriö peruutti 19.5.1989 hyväksymisensä Claus Ramrathilta toisaalta sillä perusteella, että Claus Ramrath oli, ilmoittaessaan ammatillisen osoitteensa olevan Düsseldorfissa, epäsuorasti myöntänyt, ettei hänellä enää ollut toimipaikkaa Luxemburgissa ammatin harjoittamista varten 28.6.1984 annetun lain 3 pykälän 1 momentin c kohdassa tarkoitetulla tavalla, ja toisaalta, että Treuarbeit Düsseldorfin työntekijänä hän ei täyttänyt enää kyseisen lain 6 pykälässä asetettua ammatillista riippumattomuutta koskevaa edellytystä.

12 Tästä ministeriön päätöksestä tekemänsä valituksen tueksi Claus Ramrath väitti Luxemburgin Conseil d'État'ssa erityisesti, että häntä oli syrjitty: 28.6.1984 annetussa laissa hyväksytään ammatillisen riippumattomuuden kanssa yhteensoveltuvaksi se seikka, että tilintarkastaja on Luxemburgin viranomaisten tilintarkastajaksi hyväksymän oikeushenkilön palveluksessa työntekijänä, mutta sen sijaan siinä ei sallita, että tilintarkastaja on muun jäsenvaltion viranomaisten tilintarkastajaksi hyväksymän oikeushenkilön palveluksessa, vaikka kyseisen jäsenvaltion lainsäädännössä säädetään

vastaavista riippumattomuutta koskevista vaatimuksista palkkatyössä olevien tilintarkastajien osalta.

13 Luxemburgin Conseil d'État on 12.3.1991 tekemällään päätöksellä lykännyt asian käsittelyä siihen saakka, kun yhteisöjen tuomioistuin on antanut seuraavia kysymyksiä koskevan ennakkoratkaisun:

"1) a) Voivatko jäsenvaltion toimivaltaiset viranomaiset perustamissopimuksen 52 artiklan ja sitä seuraavien artiklojen mukaan tai joidenkin muiden perustamissopimuksen määräysten ja niiden täytäntöönpanemiseksi säädettyjen säännösten mukaan pitää asianomaisissa jäsenvaltioissa luonnollisen henkilön toimesta tapahtuvan tilintarkastajan ammatin harjoittamisen kanssa yhteensoveltumattomana sitä, että kyseinen henkilö on sijoittautunut tilintarkastajana muuhun jäsenvaltioon?

Jos vastaus on kielteinen,

b) voiko jäsenvaltio vaatia, että sellaisen henkilön, joka on valtuutettu harjoittamaan tilintarkastajan ammattia muussa jäsenvaltiossa, jossa hänellä myös on toimipaikka ammatin harjoittamista varten, on täytettävä edellytykset, jotka koskevat pysyvää infrastruktuuria hänen töittensä suorittamista varten, vähimmäisvaatimuksia olla tosiasiallisesti läsnä kyseisessä jäsenvaltiossa ja mahdollisuutta valvoa tarvittavalla tavalla hyvää ammatinharjoittamistapaa koskevien sääntöjen noudattamista?

2) Voivatko jäsenvaltion toimivaltaiset viranomaiset Rooman sopimuksen 52 artiklan ja sitä seuraavien artiklojen mukaan tai joidenkin muiden perustamissopimuksen määräysten ja niiden täytäntöönpanemiseksi säädettyjen säännösten mukaan hyväksyä tilintarkastajaksi ainoastaan oman kansallisen lainsäädännön mukaisesti hyväksytyn henkilön palveluksessa olevat työntekijät, mutta olla hyväksymättä työntekijöitä, jotka ovat muun jäsenvaltion lainsäädännön mukaisesti hyväksytyn henkilön palveluksessa?"

14 Pääasiaa koskevia tosiseikkoja, sovellettavaa kansallista lainsäädäntöä sekä yhteisöjen tuomioistuimelle esitettyjä kirjallisia huomautuksia koskevat tarkemmat tiedot ilmenevät suullista käsittelyä varten laaditusta kertomuksesta. Oikeudenkäyntiasiakirjojen näitä osia käsitellään jäljempänä vain, mikäli se on tarpeen tuomioistuimen perustelujen selvittämiseksi.

15 Aluksi on syytä palauttaa mieliin, että menettelyn tässä vaiheessa kansallinen tuomioistuin ei ole vielä lopullisesti määritellyt Claus Ramrathin tilannetta suhteessa häneen sovellettaviin yhteisön oikeuden määräyksiin. Kyseisen tuomioistuimen määrittämät tosiseikat ja ennakkoratkaisukysymyksissä mainitut yhteisön oikeuden määräykset mahdollistavat tässä asiassa erilaisten tilanteiden tarkastelun sen mukaan, kuuluuko Claus Ramrath yhteisön oikeuden alaisuuteen itsenäisen ammatinharjoittamisen perusteella tai työn vuoksi, jonka hän on itse hankkinut, vai sen vuoksi, että hän on sellaisen henkilön palveluksessa, johon sovelletaan yhteisön oikeutta tämän henkilön elinkeinotoiminnan vuoksi.

16 Näin ollen Claus Ramrahtia koskeva tilanne voisi kuulua joko perustamissopimuksen työntekijöitä koskevan luvun ja erityisesti 48 artiklan soveltamisalaan tai sijoittautumisoikeutta ja palveluja koskevien lukujen ja erityisesti 52, 56 ja 59 artiklan soveltamisalaan.

17 On vielä korostettava, että vertailu näiden eri määräysten välillä osoittaa, että ne perustuvat samoihin periaatteisiin siltä osin kuin kyse on sekä yhteisön oikeuden soveltamisalaan kuuluvien henkilöiden saapumisesta jäsenvaltioon tai siellä oleskelusta että kaiken kansalaisuuteen perustuvan syrjinnän kieltämisestä.

18 Luxemburgin Conseil d'État'n esittämiin kysymyksiin on vastattava nämä päätelmät huomioon ottaen.

Ensimmäinen kysymys

19 Ensimmäisellä kysymyksellään kansallinen tuomioistuin pyrkii pääasiallisesti selvittämään, ovatko perustamissopimuksen sijoittautumisoikeutta koskevat määräykset esteenä sille, että jäsenvaltio kieltää henkilöä sijoittautumasta alueelleen ja harjoittamasta siellä tilintarkastajan ammattia sen vuoksi, että asianomainen henkilö on sijoittautunut muuhun jäsenvaltioon ja hyväksytty siellä tilintarkastajaksi.

20 Tältä osin on palautettava mieliin yhteisöjen tuomioistuimen vakiintunut oikeuskäytäntö (ks. esimerkiksi asia 107/83, Klopp, tuomio 12.7.1984, Kok. 1984, s. 2971, 19 kohta; asia 143/87, Stanton ja L'Étoile 1905, tuomio 7.7.1988, Kok. 1988, s. 3877, 11 kohta; asia 154/87 ja 155/87, Wolf ja Microtherm Europe, tuomio 7.7.1988, Kok. 1988, s. 3897, 11 kohta), jonka

mukaan sijoittautumisoikeus sisältää oikeuden perustaa ammattisääntöjä noudattaen yhteisön alueella useamman kuin yhden toimipaikan ja ylläpitää niitä.

21 Tästä seuraa, että sijoittautumisoikeus on esteenä jäsenvaltion lainsäädännölle, jonka mukaan itsenäisellä ammatinharjoittajalla voi olla vain yksi toimipaikka yhteisön alueella.

22 Tämän vuoksi ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että perustamissopimuksen sijoittautumisoikeutta koskevat määräykset ovat esteenä sille, että jäsenvaltio kieltää henkilöä sijoittautumasta alueelleen ja harjoittamasta siellä tilintarkastajan ammattia sillä perusteella, että kyseinen henkilö on sijoittautunut muuhun jäsenvaltioon ja hyväksytty siellä tilintarkastajaksi.

Toinen ja kolmas kysymys

23 Toisen ja kolmannen kysymyksen tarkoituksena on pääasiallisesti selvittää, ovatko perustamissopimuksen henkilöiden vapaata liikkuvuutta koskevat määräykset esteenä sille, että jäsenvaltio asettaa sellaisen henkilön tilintarkastajan ammatin harjoittamisen, jolla jo on lupa harjoittaa tilintarkastajan ammattia muussa jäsenvaltiossa, riippuvaiseksi alueellaan edellytyksistä, jotka koskevat töiden suorittamista varten pysyvää infrastruktuuria, tosiasiallista läsnäoloa kyseisessä jäsenvaltiossa ja ammattieettisten sääntöjen noudattamisen valvomista tai, silloin kun kysymyksessä on palkkatyötä tekevä henkilö, riippuvaiseksi siitä seikasta, että kyseisen henkilön päätyönantajalla on hyväksytyn tilintarkastajan pätevyys kyseisen jäsenvaltion alueella.

24 Ilman että on tarpeen selvittää, onko tilintarkastaja, joka haluaa suorittaa tilintarkastuksia muussa jäsenvaltiossa, oikeudelliselta asemaltaan työntekijä, itsenäinen ammatinharjoittaja vai palvelujen tarjoaja, mikä tarvittaessa on kansallisen tuomioistuimen tehtävä, on syytä tarkastella perustamissopimuksen henkilöiden vapaata liikkuvuutta koskevia määräyksiä kokonaisuutena sen ratkaisemiseksi, ovatko ne esteenä sellaisille edellytyksille, joista säädetään 28.6.1984 annetussa laissa.

25 Perustamissopimuksen 48 artiklassa tarkoitetulla työntekijöiden vapaata liikkuvuutta koskevalla periaatteella taataan jäsenvaltion jokaiselle kansalaiselle oikeus saapua muun jäsenvaltion alueelle ja oleskella siellä kyseisessä artiklassa tarkoitettujen tarkoitusperien saavuttamiseksi. Samalla periaatteella

taataan myös jokaiselle tyontekijälle pääsy väliaikaiseen työhön muuhun jäsenvaltioon. Työhön pääsyä ei voida evätä häneltä sillä perusteella, että hän on jo palkkatyössä kotivaltiossaan tai että muussa jäsenvaltiossa tehty työ on osa-aikaista.

26 On syytä vielä korostaa, että yhteisöjen tuomioistuin on todennut em. asioissa Stanton ja Wolf 7.7.1988 annettujen tuomioiden 12 kohdassa, että edellä esitetyn sijoittautumisvapautta koskevan ensimmäisen kysymyksen yhteydessä esitetyt päätelmät ovat sovellettavissa myös sellaiseen työntekijään, joka työskentelee yhdessä jäsenvaltiossa ja joka lisäksi haluaa harjoittaa itsenäistä ammattia toisessa jäsenvaltiossa.

27 Lopuksi on muistutettava, että perustamissopimuksen 59 artiklassa ja sitä seuraavissa artikloissa tarkoitettuun palvelujen tarjoamisen vapauteen sisältyy se, että poistetaan kaikki palvelujen tarjoajaan kohdistuva syrjintä eli muun muassa sellainen syrjintä, joka perustuu siihen, että palvelujen tarjoaja on sijoittautunut muuhun jäsenvaltioon kuin siihen, missä palveluja on määrä tarjota (ks. asia 279/80, Webb, tuomio 17.12.1981, Kok. 1981, s. 3305, 14 kohta).

28 Edellä esitetyistä päätelmistä seuraa, että perustamissopimuksen 48 ja 59 artiklan tarkoituksena on helpottaa yhteisön kansalaisten kaikenlaista ansiotyön tekemistä koko yhteisön alueella, ja näiden määräysten kanssa on ristiriidassa sellainen kansallinen lainsäädäntö, jolla voi olla näiden kansalaisten kannalta epäedullisia vaikutuksia siinä tilanteessa, että he haluavat laajentaa toimintansa yhden ainoan jäsenvaltion alueen ulkopuolelle (ks. tässä tarkoituksessa edellä mainitut 7.7.1988 annetut tuomiot, Stanton ja Wolf, kummankin 13 kohta).

29 On kuitenkin todettava, että tiettyjen ansiotyötyyppien luonne huomioon ottaen perustamissopimuksen kanssa ei ole ristiriidassa sellaisten erityisten vaatimusten asettaminen, jotka ovat seuraus tämän tyyppisiä toimintoja koskevien sääntöjen soveltamisesta. Perustamissopimuksen perusperiaatteena olevaa henkilöiden vapaata liikkuvuutta voidaan kuitenkin rajoittaa vain yleisen edun kannalta perustelluilla säännöksillä, joita sovelletaan jokaiseen henkilöön ja yritykseen, joka harjoittaa mainittuja toimintoja kysymyksessä olevan jäsenvaltion alueella, ja lisäksi vain sillä edellytyksellä, että kyseistä etua ei jo turvata oikeussäännöillä, joita yhteisön jäsenvaltion kansalaiseen sovelletaan siinä jäsenvaltiossa, johon hän on sijoittautunut (tässä tarkoituksessa ks. asia C-180/89, komissio v. Italia, tuomio 26.2.1991, Kok. 1991, s. I-709, 17 kohta).

30 Lisäksi mainittujen vaatimusten on oltava objektiivisesti välttämättömiä ammattisääntöjen noudattamisen takaamiseksi ja niiden päämääränä olevien etujen turvaamiseksi (edellä mainittu 26.2.1991 annettu tuomio, komissio v. Italia, 17 kohta).

31 Tästä seuraa, että kyseisiä vaatimuksia voidaan pitää henkilöiden vapaata liikkuvuutta koskevien määräysten kanssa yhteensoveltuvina vain, jos osoitetaan, että kysymyksessä olevan toiminnan alalla on yleisen edun mukaisia pakottavia syitä, jotka oikeuttavat vapaata liikkuvuutta koskevat rajoitukset, ja että kysymyksessä olevaa etua ei jo turvata sen jäsenvaltion oikeussäännöillä, johon yhteisön kansalainen on sijoittautunut, ja edelleen, että samaa tulosta ei voida saavuttaa vapaata liikkuvuutta vähemmän rajoittavilla säännöillä.

32 Tämän vuoksi on tutkittava, ovatko sellaiset vaatimukset objektiivisesti välttämättömiä, jotka jäsenvaltio, jossa lakisääteisiä tilintarkastuksia suoritetaan, on asettanut ja jotka koskevat pysyvää infrastruktuuria, tosiasiallista läsnäoloa kyseisen jäsenvaltion alueella, tilintarkastajan ammattia koskevien sääntöjen noudattamista tai kyseisen jäsenvaltion viranomaisten hyväksymän tilintarkastajan työntekijästatusta.

33 Ministeriön kannan mukaan direktiivin johdanto-osan perustelukappaleista sekä direktiivin 3, 23, 24, 25 ja 26 artiklasta seuraa, että kunkin jäsenvaltion tehtävänä on vahvistaa tilintarkastajan riippumattomuutta ja hyvää mainetta koskevat kriteerit. Tässä suhteessa sen valvominen, noudattaako tilintarkastaja ammattisääntöjä kyseisen jäsenvaltion alueella, edellyttää tilintarkastajalle asetettavaa vaatimusta käyttää pysyvää infrastruktuuria ja varmistaa vähimmäisläsnäolo kyseisessä jäsenvaltiossa. Lisäksi se, että palkkatyötä tekevä tilintarkastaja noudattaa ammattisääntöjä, voidaan taata vain hänen työnantajansa kautta. Viranomaiset voivat valvoa tällaisten sääntöjen noudattamista vain valvomalla työnantajaa, jolla sen vuoksi on oltava viranomaisten hyväksyminen.

34 Tämän osalta on todettava, että kahdeksannen direktiivin säännöksissä jätetään nimenomaan jäsenvaltioiden tehtäväksi tutkia alueellaan toimivien tilintarkastajien hyvä maine ja riippumattomuus kansallisen oikeutensa perusteella.

35 On todettava, että jäsenvaltio voi täyttää kyseisen tehtävän edellyttämällä, että sellaisia yleisen edun kannalta perusteltuja sääntöjä noudatetaan, jotka koskevat tilintarkastajien riippumattomuutta ja hyvää mainetta ja joita

sovelletaan jokaiseen kysymyksessä olevan jäsenvaltion alueella tilintarkastajan ammattia harjoittavaan henkilöön. Tässä suhteessa infrastruktuurin olemassaoloa jäsenvaltion alueella sekä tilintarkastajan tiettyä tosiasiallista läsnäoloa koskevat vaatimukset näyttävät ilmeisen perustelluilta kyseisen edun suojaamiseksi.

36 Tällaiset vaatimukset eivät kuitenkaan ole enää objektiivisesti välttämättömiä silloin, kun lakisääteistä tilintarkastusta suorittaa tilintarkastaja, joka on sijoittautunut tilintarkastajaksi muuhun jäsenvaltioon ja hyväksytty siellä tilintarkastajaksi ja joka työskentelee väliaikaisesti sellaisen luonnollisen henkilön tai oikeushenkilön palveluksessa, jonka sen jäsenvaltion viranomaiset, jossa mainittua tilintarkastusta suoritetaan, ovat hyväksyneet harjoittamaan tilintarkastajan ammattia. Tällaisissa olosuhteissa jäsenvaltio voi varmistaa kysymyksessä olevalta luonnolliselta henkilöltä tai oikeushenkilöltä, noudattaako sen alueella tarkastuksia aika ajoin suorittava tilintarkastaja kyseisiä sääntöjä.

37 Edellä esitetyistä päätelmistä kokonaisuutena seuraa, että Luxemburgin Conseil d'État'n esittämään toiseen ja kolmanteen kysymykseen on vastattava, että perustamissopimuksen 48 ja 59 artikla eivät ole esteenä sille, että jäsenvaltio alueellaan asettaa sellaisen henkilön tilintarkastajan ammatin harjoittamisen, jolla jo on lupa harjoittaa tilintarkastajan ammattia muussa jäsenvaltiossa, riippuvaiseksi edellytyksistä, jotka ovat objektiivisesti välttämättömiä ammattisääntöjen noudattamisen takaamiseksi ja jotka koskevat pysyvää infrastruktuuria töiden suorittamista varten, tosiasiallista läsnäoloa kyseisessä jäsenvaltiossa ja ammattieettisten sääntöjen noudattamisen valvomista, sikäli kuin tällaisten sääntöjen ja edellytysten noudattamista ei ole jo taattu kysymyksessä olevaan jäsenvaltioon sijoittautuneen ja tilintarkastajaksi hyväksytyn sellaisen luonnollisen henkilön tai oikeushenkilön kautta, jonka palveluksessa henkilö, joka haluaa harjoittaa tilintarkastajan ammattia, on töiden keston ajan.

Oikeudenkäyntikulut

38 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneelle Luxemburgin hallitukselle ja Euroopan yhteisöjen komissiolle aiheutuneita oikeudenkäyntikuluja ei voida määrätä korvattaviksi. Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikuluista.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN

on ratkaissut Luxemburgin Conseil d'État'n tekemällään päätöksellä esittämät kysymykset seuraavasti:

1) **Perustamissopimuksen sijoittautumisoikeutta koskevat määräykset ovat esteenä sille, että jäsenvaltio kieltää henkilöä sijoittautumasta alueelleen ja harjoittamasta siellä tilintarkastajan ammattia sillä perusteella, että kyseinen henkilö on sijoittautunut muuhun jäsenvaltioon ja hyväksytty siellä tilintarkastajaksi.**

2) **Perustamissopimuksen 48 ja 59 artikla eivät ole esteenä sille, että jäsenvaltio alueellaan asettaa sellaisen henkilön tilintarkastajan ammatin harjoittamisen, jolla jo on lupa harjoittaa tilintarkastajan ammattia muussa jäsenvaltiossa, riippuvaiseksi edellytyksistä, jotka ovat objektiivisesti välttämättömiä ammattisääntöjen noudattamisen takaamiseksi ja jotka koskevat pysyvää infrastruktuuria töiden suorittamista varten, tosiasiallista läsnäoloa kyseisessä jäsenvaltiossa ja ammattieettisten sääntöjen noudattamisen valvomista, sikäli kuin tällaisten sääntöjen ja edellytysten noudattamista ei ole jo taattu kysymyksessä olevaan jäsenvaltioon sijoittautuneen ja tilintarkastajaksi hyväksytyn sellaisen luonnollisen henkilön tai oikeushenkilön kautta, jonka palveluksessa henkilö, joka haluaa harjoittaa tilintarkastajan ammattia, on töiden keston ajan.**

Schockweiler Mancini

Kakouris Díez de Velasco Murray

Julistettiin Luxemburgissa 20 päivänä toukokuuta 1992.

J.-G. Giraud
kirjaaja

F. A. Schockweiler
presidentti